

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE ENTEGRE RAPORLAMA
METODOLOJİSİNİN SEKTÖREL BAZDA
KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ**

Burcu BERKSOY

İŞIK ÜNİVERSİTESİ

2018

**SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE ENTEGRE RAPORLAMA
METODOLOJİSİNİN SEKTÖREL BAZDA
KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ**

Burcu BERKSOY

Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Yüksek Lisans
Programı, 2018

Bu tez, Işık Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü'ne Yüksek Lisans (MA)
derecesi ile sunulmuştur.

IŞIK ÜNİVERSİTESİ

2018

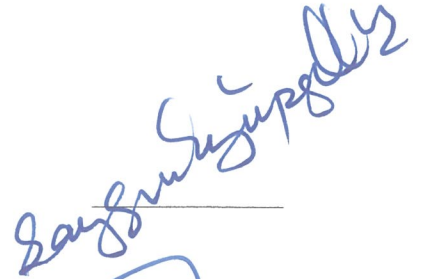
IŞIK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE ve DENETİM YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE ENTEGRE RAPORLAMA METODOLOJİSİNİN
SEKTÖREL BAZDA KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

Burcu BERKSOY

ONAYLAYANLAR:

Prof. Dr. S. Saygın EYÜPGİLLER Işık Üniversitesi
(Tez Danışmanı)



Prof. Dr. Dilek TEKER Işık Üniversitesi
(Jüri Üyesi)



Doç. Dr. Halil Emre AKBAŞ Yıldız Teknik Üniversitesi
(Jüri Üyesi)



ONAY TARİHİ: 12/06/2018

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE ENTEGRE RAPORLAMA METODOLOJİSİNİN SEKTÖREL BAZDA KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖZET

Sürdürülebilirlik, başta iş dünyası olmak üzere akademisyenler tarafından da ilgi gören bir konudur. Sürdürülebilirlik kavramı olarak büyüme yerine kalkınmayı öngörmektedir. Bu nedenle sürdürülebilirlik olmadan kalkınma olmayacağı gibi, kalkınma olmadan da sürdürülebilirlik olamaz.

Sürdürülebilir kalkınma; bugünün ve geleceğin yaşamının planlanması, gelecek nesillerin ihtiyaçlarının bugünden karşılanabilmesi için gerekli imkânların sunulması şeklinde tanımlanır.

Ekonomiyle birlikte toplumun da parçası olan işletmeler de süreç kâr odaklı iken küreselleşmenin getirdiği etkiyle yerini çevresel ve sosyal göstergelerle dengeleyerek gerçekleştirmektedir. Bu üçlü dengeleme; çevresel, sosyal ve ekonomik göstergeler aynı zamanda sürdürülebilir kalkınmanın boyutlarını oluşturmaktadır.

İşletmeler sürdürülebilirlik raporları ile iç ve dış paydaşlarına kurumlarının gerçek performanslarını yansıtmakla birlikte faaliyette buldukları çevreye karşı sorumluluklarını da gözler önüne sermektedirler.

İşletmelerin varlıklarını sürdürülebilir kılmak adına kurumsal şekilde devam etmeleri Kurumsal Sürdürülebilirlik kavramını ortaya çıkartmıştır. İşletmeler bu kavram gereğince, yalnızca kurumun çıkarını değil, sistemin çıkarını göz önünde bulundurarak hareket etmelidir.

İşletmelerin hem finansal raporlama yapması hem de sürdürülebilirlik raporlama yapmaları halinde pek çok sayıda doküman oluşması, kreditorler tarafından yorumlanmakta güçlük çekilmesi neticesinde geleceğin raporlaması olarak adlandırılan entegre raporlamaya geçiş süreci başlamıştır.

Çalışma dört bölüme ayrılmıştır. İlk bölümde sürdürülebilirlik kavramına değinilmiş; sürdürülebilirlik raporlamasının içeriği ve önemi incelenmiştir.

İkinci bölümde kurumsal sürdürülebilirlik hakkında genel bilgiler verildikten sonra kurumsal sürdürülebilirlik modelleri ele alınmıştır.

Üçüncü bölümde, sürdürülebilirlik ile ilgili kuruluşlar hakkında bilgi verilmiş; sürdürülebilirlik ölçüm uygulamaları olan Sürdürülebilirlik Endekslerine değinilmiştir.

Son bölümde ise finansal raporlamadan entegre raporlamaya geçiş sürecinden bahsedilmiş; entegre raporun tarihsel gelişimi, kapsamı, amacı, işletmelere sağladığı fayda, içeriği ve kılavuz ilkeleri detaylı bir şekilde incelenmiştir.

Türkiye’de az sayıda yayınlanan entegre rapordan farklı iki sektör seçilerek içerik karşılaştırılması yapılmıştır. Bu kuruluşlar; T.Garanti Bankası A.Ş., Türkiye Sınai Kalkınma Bankası (TSKB) ve Çimsa Çimento T. A.Ş. ‘dir.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporlaması, Kurumsal Sosyal Sorumluluk, Entegre Düşünce, Entegre Rapor.

SUSTAINABILITY AND INTEGRATED REPORTING
METHODOLOGY SECTORAL BASIC
COMPARATIVE EVALUATION

ABSTRACT

Sustainability is also a topic of interest to academics, especially in the business world. Sustainability foresees development instead of growth as a concept. For this reason, there will be no sustainability without development, and there will be no development without sustainability.

Sustainable development; the planning of today's and future's life, and the provision of necessary facilities for the needs of future generations to be met today

Businesses, which are part of the economy and society, are realized by balancing the environmental and social manifestations with the effect of globalization, while the process is profit-oriented. This triple balancing; environmental, social and economic indicators also constitute the dimensions of sustainable development.

Operational sustainability reports and internal and external stakeholders reflect the true performance of their organization, as well as their responsibilities towards the environment in which they operate.

Organizational continuity of businesses in order to make their assets sustainable has led to the concept of Corporate Sustainability. According to this concept, businesses should act not only in the interest of the institution but also in the interest of the system.

In the event that businesses do both financial reporting and sustainability reporting, the process of transitioning to integrated reporting, which is called the reporting of the future in the sense that the formation of a large number of documents is interpreted by the creditors and is difficult, has begun.

The study consists of four parts. In the first chapter, the concept of sustainability is mentioned; the content and importance of sustainability reporting has been.

In the second chapter, corporate sustainability models are discussed after giving general information about corporate sustainability.

In the third chapter, information on sustainability related organizations was given; Sustainability Indexes, which are sustainability measurement applications.

In the last section, the transition process from financial reporting to integrated reporting is mentioned; the historical development of the integrated report, the scope, the purpose, the benefits, content and guiding principles it has provided to the enterprises have been examined in detail.

Comparing two different sectors selected a small number of integrated content from published reports it was made in Turkey. These organizations; T. Garanti Bankası A.Ş., Türkiye Sınai Kalkınma Bankası (TSKB) and Çimsa Çimento T.A.Ş. .

Keywords: Sustainability, Sustainability Reporting, Corporate Social Responsibility, Integrated Thought, Integrated Report.

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans eğitimim sırasında zamanımı en iyi şekilde değerlendirmemi sağlayan birçok insan var.

İlk olarak tez süreci içerisinde yol haritamı belirlememde bilgilerini ve tecrübelerini her daim benimle paylaşan, tezimi hayata geçirmemde bana sabırla destek verip yolumu aydınlatan kıymetli danışmanım Prof. Dr. Sait Saygın EYÜPGİLLER hocama saygılarımı sunar çok teşekkür ederim.

Tüm eğitim hayatım boyunca bana destek olan ebeveynlerime gösterdikleri sabır ve cesaretlendirmeleri için teşekkür ederim.

Son olarak bu uzun yolculuk boyunca beni yalnız bırakmayıp her türlü konuda desteğini esirgemeyen dostum Pelin ÇETİN ÜNSAL ve eşine, değerli çalışma arkadaşlarım Cengizhan ailesine teşekkür ederim.

Burcu BERKSOY

İstanbul, 2018

İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	i
ABSTRACT	iii
TEŞEKKÜR	v
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	x
TABLolar LİSTESİ.....	xi
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xii
GİRİŞ	1
1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE RAPORLANMASI	3
1.1. Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı.....	3
1.1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı	3
1.1.2. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı	6
1.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kapsamı ve Önemi	10
1.2.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kapsamı	10
1.2.1.1. Ekonomik Sürdürülebilirlik	12
1.2.1.2. Sosyal Sürdürülebilirlik	15
1.2.1.3. Çevresel Sürdürülebilirlik	16
1.2.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Önemi	19
2. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK	23
2.1. Kurumsal Sürdürülebilirlik	23
2.1.1. Kurumsal Sürdürülebilirlik Kavramı.....	23
2.1.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik Kavramının Bileşenleri	29
2.1.2.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk.....	29

2.1.2.2.	Sosyal Paydaş Teorisi	34
2.1.2.3.	Kurumsal Yönetişim.....	36
2.2.	Kurumsal Sürdürülebilirlik Modelleri.....	38
2.2.1.	Stead ve Stead Modeli (1992)	38
2.2.2.	Shrivastava ve Hart Modeli (1995).....	39
2.2.3.	Gladwin ve arkadaşları Modeli (1995).....	40
2.2.4.	Callens ve Tyteca modeli (1995).....	41
2.2.5.	Van Someran modeli (1995)	41
2.2.6.	Welford Modelleri (1997)	42
3.	SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK İLE İLGİLİ KURULUŞLAR VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN ÖLÇÜLMESİ	44
3.1.	Sürdürülebilirlik İle İlgili Kuruluşlar	44
3.1.1.	Birleşmiş Milletler (BM) Küresel İlkeler Sözleşmesi.....	44
3.1.2.	Küresel Raporlama Standartları (Global Reporting Initiative)....	47
3.1.3.	OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri	51
3.1.4.	SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardı	53
3.1.5.	King Kodları.....	54
3.2.	Sürdürülebilirliğin Ölçüm Uygulamaları	56
3.2.1.	Borsa Endeksleri	56
3.2.1.1.	BIST (Borsa İstanbul) Sürdürülebilirlik Endeksi	56
3.2.1.2.	Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI).....	57
4.	ENTEĞRE RAPORLAMA UYGULAMASI VE SEKTÖREL KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ	59
4.1.	Entegre Raporlamaya Geçiş Süreci.....	59

4.2.	Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişim Süreci	64
4.2.1.	Dünyada Entegre Raporlama	64
4.2.2.	Türkiye’de Entegre Raporlama.....	68
4.3.	Entegre Raporlamanın Tanımı ve Kapsamı	70
4.3.1.	Entegre Raporlamanın Tanımı.....	70
4.3.2.	Entegre Rapor Kapsamı.....	73
4.4.	Entegre Raporun Amacı	77
4.5.	Entegre Raporun Avantajları	78
4.5.1.	Daha fazla şeffaflık sağlanması.....	80
4.5.2.	Daha sağlıklı kararlar verilebilmesi.....	80
4.5.3.	Paydaşlarla daha derin bir bağ kurulabilmesi.....	81
4.5.4.	Kurumların itibar risklerinin kısıtlanmaması	81
4.6.	Entegre Raporun Dezavantajları.....	82
4.7.	Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri	82
4.8.	Entegre Raporlamanın İçerik Öğeleri.....	83
4.8.1.	Kurumsal Genel Görünüm ve Dış Çevre	84
4.8.2.	Kurumsal Yönetim.....	85
4.8.3.	İş Modeli.....	86
4.8.4.	Riskler ve Fırsatlar	87
4.8.5.	Strateji ve Kaynak Aktarımı.....	87
4.8.6.	Performans.....	88
4.8.7.	Genel Görünüş.....	89
4.8.8.	Hazırlık ve Sunum Temeli.....	90

4.8.9.	Genel Raporlama İlkeleri.....	90
4.9.	Sektörel Entegre Raporlama Uygulamaları	90
4.9.1.	Finans Sektöründe Entegre Raporlama Örneği.....	91
4.9.2.	Sanayi Sektöründe Entegre Raporlama Örneği.....	94
4.9.3.	Sektörel Farklılıklar ve Geleceğe Yönelik Beklentiler	97
SONUÇ ve DEĞERLENDİRME.....		103
KAYNAKLAR		106
ÖZGEÇMİŞ.....		117

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı.....	8
Şekil 2: Sürdürülebilirliğin Üç Boyutu	11
Şekil 3: Süreklilik Kavramının Unsurları	14
Şekil 4: Kurumsal Sürdürülebilirliğin Evrimi	25
Şekil 5: Sosyal Sorumluluk Piramidi (Carroll, 1979)	31
Şekil 6: GRI G4 Sürdürülebilirlik Kılavuzları'nda Raporlama İlkeleri	49
Şekil 7: Kurumsal Raporlamanın Gelişimi	61
Şekil 8: Değer Yaratma Süreci.....	76

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1.1: Ekonomik Sürdürülebilirliğe Etki Eden Hedefler.....	13
Tablo 2.1: Welford'un 3 Boyutlu Kurumsal Sürdürülebilirlik	42
Tablo 2.2: Sürdürülebilir Kalkınmada Politika Alanları ve Araçlar	43
Tablo 3.1: Birleşmiş Milletler (BM) Küresel İlkeler Sözleşmesi 10 Ülke.....	44
Tablo 3.2: Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri 17 Ülke.....	45
Tablo 3.3: GRI G4 Genel Standart Bildirimleri	50
Tablo 3.4: GRI G4 Özel Standart Bildirime İlişkin Temel ve Alt Kategoriler ve Unsurlar	50
Tablo 3.5: OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri.....	52
Tablo 3.6: KING IV Kurumsal Yönetim İlkeleri.....	54
Tablo 4.1: Entegre Raporlamanın Farklılıkları.....	62
Tablo 4.2: Yıllık Faaliyet Raporu, Finansal Rapor, Sürdürülebilirlik Raporu ve Entegre Raporun Karşılaştırılması	63
Tablo 4.3: Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri	82
Tablo 4.4: Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Öğeleri	84
Tablo 4.5: T. GARANTİ BANKASI A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi	98
Tablo 4.6: ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİİ T.A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi	100

KISALTMALAR LİSTESİ

BIST	: Borsa İstanbul
BM	: Birleşmiş Milletler
CDP	: Carbon Disclosure Project
DJI	: Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi
ER	: Entegre Raporlama
ERTA	: Entegre Raporlama Türkiye Ağı
ESG	: Environmental Social and Governance
GRI	: Global Reporting Initiative
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
IFAC	: International Federation Of Accountants
IFRS	: International Financial Reporting Standards
IIRC	: International Integrated Reporting Council
ILO	: International Labor Organization
IoDSA	: Institute of Directors in Southern Africa
IRSCA	: Integrated Reporting Council of South Africa
KPI	: Key Performance Indicator
KSS	: Kurumsal Sosyal Sorumluluk
OECD	: Organization for Economic Cooperation Development
TSKB	: Türkiye Sınai Kalkınma Bankası
SAI	: Social Accountability International
SASB	: Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu
SKD	: İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği
TKYD	: Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş Adamları Derneği
UNCTAD	: Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı
WBCSD	: The World Business Council for Sustainable Development
WCED	: Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Komisyonu

GİRİŞ

Şirketlerin esas amacı kâr elde etmektir. Bu amaçla birlikte şirketlerin sosyal sorumlulukları da bulunmaktadır. İşletmelerin sürekliliği kavramı gereği varlıklarını devam ettirebilme adına “Sürdürülebilirlik” kavramı ortaya çıkmıştır. Bu kavram zamanlabüyümenin nicel, kalkınmanın nitel gösterege olmasından dolayı sürdürülebilir kalkınma kavramının doğmasına etki etmiştir.

Şirketler varlıklarını sürdürürken gerek çalışanlarına gerekse faaliyet alanına karşı sorumludurlar. Şirketlerin hem ekonomik hem de çevresel etkenlerle sosyal etkenlere olan sorumlulukları gereği “Kurumsal Sürdürülebilirlik” kavramı ortaya çıkmıştır.

Globalleşen dünyada işletmelerin faaliyet gösterdikleri çevreyi kirletmeden, doğaya zarar verip tüketmeden varlıklarını sürdürebilir kılmaları amaçlanmaktadır.

Şirketler performansları hakkında ki bilgiyi finansal tablolarında gösteriyor olsalar dahi yetersiz kaldığı yönlerin olması neticesi ile sürdürülebilirlik raporlaması yapmaları durumunda şirketlerin geleceğine dair nasıl bir etki yaratacağını gösterebilmektedirler. Sürdürülebilirlik raporları işletmelerin kurumsal yönetim ilkeleri kapsamında, ekonomik performansları ile toplumsal ve ekolojik etkileri arasında nasıl denge sağladıklarını, risk ve fırsatları sürdürülebilir bakış açısıyla nasıl ele aldıklarını saydam bir biçimde paylaşmayı amaçlamaktadır. Bilgi kullanıcıları açısından şeffaf ve güvenilir bilgiler şirketler arasında ki rekabet yarışının önemli olduğuna dikkat çekmektedir.

İşletmelerin ulusal ve uluslar arası anlamda ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlar içerisinde yer alan faaliyetlerinden kaynaklı etkilerinde sorunları en aza indirebilme ya da önleyebilme adına dünyada birçok girişim tarafından ilke standartlar geliştirilmiştir. Bu girişimlerin bazıları; Küresel Raporlama Girişimi (GRI), BM Küresel İlkeler Sözleşmesi, Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB)'dur.

İşletmelerin kurumsal sürdürülebilirlik çalışmalarına Türkiye’de Borsa İstanbul bünyesinde kurulmuş olan BIST Sürdürülebilirlik Endeksi imkân sağlamaktadır.

İşletme faaliyetlerinin tümüne ilişkin doğru ve güvenilir bilginin sunulması küresel toplumun bir gereği olmuştur. Her geçen gün işletmeler; finansal ve finansal olmayan performans sonuçlarının analizini bütün olarak ele almakta ve iyi bir yönetim mekanizması ile de kurumsal raporların entegreye şeklinde hazırlanmasına yönelmiştir.

Entegre raporlama; mevcut raporların hissedarların, kreditorlerin ve yatırımcıların beklenti ve isteklerini karşılamada yetersiz kalması neticesinde doğan işletmelerin bugünden uzun vadede yarattığı değeri anlatan bir raporlama biçimidir.

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) 'ne göre entegre raporlama, bir işletmenin faaliyette bulunduğu dış çevre bağlamında stratejisi, yönetimi, performansı ve gelecekte beklentilerinin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer yarattığının kısa ve öz bir iletişimidir. Entegre raporlama işletmenin finansal ve sürdürülebilirlik raporlarında yer alan en önemli bilgiler arasındaki bağlantıyı kurarak işletmenin bugün ve gelecekte yaratacağı değere nasıl etki ettiğini anlatır.

Entegre raporlamada yer alması gereken içerik genel olarak belirlenmiştir. Ancak özellikle de bilgi teknolojileri kullanarak karar vericilerin entegre raporlamada yer alan bilgilerden yararlanarak değer yaratmaya yönelik nasıl karar verecekleri önemli bir sorun olarak görülmektedir.

Dünya'da 400'ü aşkın büyük şirket entegre rapor hazırlamaktadır. Ancak raporlama henüz yaygınlaşmış olmayıp Türkiye'de de pilot olarak iki şirkette çalışmalara başlanmıştır.

Bu çalışmanın amacı Türkiye'de entegre rapor yapan şirketlerden iki farklı sektör seçilerek entegre raporlarında yer alan finansal bilgiler ile finansal olmayan bilgilerin; sermaye ögeleri bağlamında, iş modelinde nasıl değere dönüştüğü, değer etkileri ve sektörel farklılıklarını karşılaştırmalı incelemektir.

BÖLÜM 1

1. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMI VE RAPORLANMASI

1.1. Sürdürülebilirlik ve Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı

1.1.1. Sürdürülebilirlik Kavramı

Küresel ısınma hususundaki duyarlılığın her geçen gün artması beraberinde sürdürülebilirlik kavramının da şirketlerin gündeminde olmasına etki etmiştir.

Sürdürülebilirlik (sustainability) köken itibari ile Latince “sustinere” kelimesinden gelmekte ve sürdürmek, devam ettirmek, var olmak anlamlarında kullanılmaktadır. Ekoloji bağlamında ise, biyolojik sistemlerin çeşitliliğinin devamlılığı olarak kullanılmaktadır.¹

Bir durumun daimi olabilme yeteneğini ifade eden sürdürülebilirlik kavramı öncelikle çevre yönetimi olarak algılsa da sonraki süreçte ekonomik, çevresel ve toplumsal faktörleri kapsayacak şekilde genişlemiştir (Akarçay, 2014: 2).

Sürdürülebilirliğin temel amacı, çevrede bulunan canlı ve cansız varlıkların bugünü tüketmeden yaşamalarını sağlayıp gelecek nesle de yaşanabilir dünya bırakmalarınıdır. Yaşadığımız hayat biçiminin gelecekte devam edebildiği; eğitimsizlik ve yoksulluk sebebiyle bireylerin asıl gereksinimlerini giderebilmeleri için imkânlar sunan bir yaşam sistemini kurabilme anlamını taşımaktadır. Bu bakış açısıyla, üretim sistemlerinin sürdürülebilirliğinin sağlanmasına ek olarak insan hakları, açlık, çevre problemleri, iklim değişikliği, salgın hastalıklar gibi insanlığın geleceğini tehdit eden konulara çözümler üretilme kapasitesi, sürdürülebilirlik kavramının konusunu oluşturmaktadır (Akay, 2015: 64-66).

¹ Ali Kamil Uzun, “Küresel Geleceğimizi Yönetmek” Deloitte.
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/tr/Documents/risk/K%C3%BCresel%20Gelece%C4%9Fimizi%20Y%C3%B6netmek.pdf>, (22/02/2018)

İşletmeler ve firmalar açısından sürdürülebilirlik; temelinde sürdürülebilirlik olan küresel, makroekonomik, toplumsal eğilim ve çevresel konular ile bunlarla ilişkili yasal düzenlemelerdeki değişimlere karşı şirketlerin uyum sağlama kapasitesidir.² Sürdürülebilirlik; ekonomik ve sosyal kalkınma ile çevrenin korunması konularını içermektedir.

İşletmelerin mal ve hizmet alım/satımı ile kâr elde etme amacı kurumların sorumluluğu açısından genel kabul görüyorken günümüzde ise kurumsal sürdürülebilirlik kavramı ile işletmeler ekonomik anlamda sınırlı kalmamış daha geniş kapsam oluşturarak çevresel ve toplumsal anlamları da göz önünde bulundurarak kendi çıkarları yerine, toplumun çıkarını düşünmektedirler. Günümüzde ticari işletmelerin olağan faaliyetleri devam ederken meydana gelen negatif dışsallıkları yok etmeleri veya minimum seviyeye indirebilmeleri için tüm gücüyle çaba sarf etmeleri gerekmektedir.³

Şirketlerde sürdürülebilirlik uygulamasının sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için, sürdürülebilirliğin üç ayağı sayılan finansal, toplumsal ve ekolojik göstergeler işletmelerin temel, stratejik, operasyonel süreç ve karar alma mekanizmalarına dâhil edilmelidir.⁴ Burada önemli olan husus, şirketlerin topluma karşı olan sorumluluklarının yalnızca finansal verilerle değil çevresel ve toplumsal faktörleri de kapsamasıdır. Şirketler ancak bu sayede uzun vadede planlar yaparak sürdürülebilir olabilirler.

Ülkeler için ekonomik büyüme üretim kanalı ile ulusal gelir düzeyindeki artışı ifade ederken, şirketlerde ise cirodaki yükseliş olarak açıklanmaktadır. Yani büyüme nicel, kalkınma iseniteliksel bir kavramdır. Sürdürülebilirlik, insana ve çevreye yapılan yatırımla ilgili olduğundan “büyüme” yerine “kalkınmayı” öne sürmektedir.⁵

1980’li yıllardan itibaren enternasyonel platformların çevresel tartışmalarına konu olan Sürdürülebilir Kalkınma; uygulamalı bilim, ekolojik ve küresel siyasi kapsamlarında çok alternatifli olarak incelenen ve odak noktası haline gelen bir kavram olmasına rağmen kalkınma stratejilerinin neticeleri kapsamında veya

² <http://www.altensis.com/hizmetler/kurumsal-surdurulebilirlik/surdurulebilirlik-stratejisi/>, (11/03/2018)

³ Geleceği tüketmeden üretmek için sürdürülebilir kalkınma. Sürdürülebilir Markalar Yıllığı 2016 s.12

⁴ <http://www.altensis.com/hizmetler/kurumsal-surdurulebilirlik/surdurulebilirlik-stratejisi/>, (11/03/2018)

⁵ İzel Levi Coşkun

<http://izellevicoskun.com/enrondan-volkswagene-is-etik-ve-surdurulebilirlik/>, (13/04/2017)

tanımlaması ve açıklaması üzerine çok az fikir birliği sağlanmış bir kavramdır (Sarıkaya ve Kara, 2007: 223).

Birleşmiş Milletler bünyesinde çalışan Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu'nun 1987 yılında yayımladığı "Ortak Geleceğimiz" isimli raporda Sürdürülebilirlik "*İnsanlık; doğanın gelecek kuşakların gereksinimlerine cevap verme yeteneğini tehlikeye atmadan, günlük ihtiyaçları temin ederek, kalkınmayı sürdürülebilir kılma yeteneğine sahip olması*" şeklinde tanımlanmıştır.⁶

Sürdürülebilirlik, Ortak Geleceğimiz Raporu ya da Brundtland Raporunda belirtilen "*sürdürülebilir kalkınma*" kavramıyla yaygınlaşarak daha geniş bir anlam kazanmıştır.⁷

Son on yıllardır küreselleşmenin bir sonucu olarak tüm dünya ülkelerine yayılan neo-klasik ekonomi ilkeleri, sürdürülebilirliği gerekli kılmakta ve ekonomik büyümeyi desteklemektedir. Bu nedenle, doğal sermayenin (DS) doğal ve yarı doğal ekolojik sistemlerin (ES) ya da kendini onarabilen bileşenlerin, insan baskısındaki bileşenlerle ciddi bir ölçüde değiştirilmesi desteklenmektedir (Gönenç ve Wolflin, 2007: 1).

Her işletme finansal piyasalarda doğrudan ya da dolaylı olarak yer alabilmek için diğer işletmelerle rekabet etmek durumundadır. İşletmenin sürekliliği bakımından kaynakları temin edebilmesi ve toplumun işletmeyi benimseyebilmesi oldukça önem taşımaktadır (Kara, Sarıkaya ve Temizel, 2009: 284).

Sürdürülebilirliğin işletmelere sağladığı katkılar aşağıda yer almaktadır (borsaistanbul, 2014: 18):

- Marka değeri, güven ve itibar sağlanması
- Maliyet tasarrufu ile birlikte kârlılığın artması
- Nitelikli işgücünün işletmeye çekilmesi ve personelin motivasyonunun artması
- Tüketici talepleri
- Yeni iş fırsatları ile inovasyon imkânlarının yaratılması
- Sermayeye kolay ulaşım

⁶ <http://biyologlar.com/surdurulebilirlik-nedir>, (07/03/2018)

⁷ Muammer Sarıkaya ve F. Zişan Kara, "Sürdürülebilir kalkınmada işletmenin rolü: Kurumsal vatandaşlık", *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14 (2), 2007, s. 223.

- Etkin risk yönetimi
- Şirket ömrünü uzatması

Şirketlerin sürdürülebilirlik çalışmalarını etkin bir şekilde gerçekleştirebilmeleri için bir ekip oluşturmaları gerekmektedir. Oluşturulan sürdürülebilirlik ekibinde özellikle üst yönetim etkin bir şekilde yer almalıdır. Üst yönetimin kurumsal seviyede ki stratejik planlama konularına dâhil edilmesi, kamuoyunun bu konuda ki artan beklentileri düşünüldüğünde, şirketler için rakiplerine karşı stratejik bir farklılık yaratabilme kadına daha da önem taşınmaktadır.⁸

1.1.2. Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı

Globalleşen dünyanın sanayii, bilgi teknolojilerinin gelişim göstermesiyle gün geçtikçe etkisinin artması hayat niteliğini arttıran fırsatları ve tehditleri, ekonomik, doğal ve toplumsal sermayeyi devamlı kılma duyarlılığı hususunda zorunlu kılmıştır.

Sürdürülebilir kalkınma (*sustainable development*) *insan ve doğa arasında denge kurarak, doğal kaynaklara zarar vermeden, kaynakların bilinçli olarak tüketilmesini sağlayarak gelecek nesillerin ihtiyaçlarının karşılanmasına ve kalkınmasına imkân verecek şekilde bugünün ve geleceğin yaşamının ve kalkınmasının planlanmasıdır.* Birey kalkınma sürecinin odak noktasında bulunarak sürdürülebilir kalkınmayı; ekonomik, toplumsal, ekolojik, yerel, kültürel ve mekânsal boyutların bütünüyle kendi yönetiminde şekillendirmektedir.⁹

Sürdürülebilir Kalkınma, modern dünyada etik, toplumsal ve teknolojik bazı meseleleri içeren bir kavram olarak onaylansa da; nadiren de olsa kurumsal problem olarak görülmektedir (Hoverstadt ve Bowling, 2005: 131).¹⁰

Esasen Sürdürülebilir Kalkınma, gelecek nesillerin ve kuruluşların yaşama haklarını yanıtlayacak politik ve etik eylemler bütünüdür (O’Riordan, 1988). Bunu sağlarken gelecek nesillerin en azında bugünkü toplumlarla eşit kaynaklara sahip

⁸ Pwc Sürdürülebilirlik ve İklim değişimi hizmetleri, https://www.pwc.com.tr/tr/risk-surec-teknoloji-hizmetleri/assets/performans-guvence-hizmetleri/surdurulebilirlik_ve_iklim_degisimi_hizmetleri.pdf, (16/04/2017)

⁹ <http://www.bilgiustam.com/surdurulebilir-kalkinma-nedir/>, (13/05/2017)

¹⁰ Nurdan Kuşat, “Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik ve İçsel Unsurları”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İibf Dergisi*, 14(2), s.227-242.

biçimde kalkınmasının sağlanabileceği koşulların yaratılmasına çalışmaktadır.¹¹

1960'lı yıllarda ortaya çıkan Sürdürülebilir Kalkınma 1970'li yıllara gelindiğinde önemli hal alarak; yaşam, yiyecek, enerji, madenlerin yüksek miktarda tüketimi ve dikkatli kullanılmamasına karşıt oluşan sosyal eylemler bütünüdür. Çevrede meydana gelen felaketlere karşı bir kavram niteliği taşıyan Sürdürülebilir Kalkınma kapsamında peş peşe yapılan araştırmalarla bireylerde uyarıcı etkene dayanak olmuştur (Harrison,1993: 315).¹²

Hükümetlerin de ilgi alanına giren ekoloji kapsamında çalışmalar giderek artmaya başlamıştır.

Sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin esas önemli adımlar 1972 yılındaki Stokholm Konferansı'nda atılmıştır. Kavrama ilişkin temel bilgilerin ortaya konulduğu ilk çalışma ise 1987 yılında Birleşmiş Milletler Çevre ve Kalkınma Komisyonu (WCED) tarafından yayımlanan "Ortak Geleceğimiz" raporu olmuştur.¹³ Brundtland Raporunda Sürdürülebilir Kalkınma, "*bugünün gereksinimlerini, gelecek kuşakların gereksinimlerini karşılama yeteneğinden ödün vermeden karşılayan kalkınma*" şeklinde tanımlanmıştır (Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi, 2002).¹⁴

Başka bir ifade ile Sürdürülebilir kalkınma ekonomik, toplumsal, ekolojik ve kültürel boyutları olan bir kavramdır.¹⁵

Bugünün insanları ihtiyaçlarını giderecek imkânlardan ödün vermeksizin hayatlarını devam ettirirken bir taraftan gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılayabilmesi modeli olan "sürdürülebilir kalkınma", 20. yüzyıl sonlarına doğru dünya gündemine yer almış ve 1990'lı yıllarda imzalanan enternasyonal antlaşmalarla küresel bir uygulama planı haline gelmiştir.¹⁶

1992 yılında Rio'da toplanan Birleşmiş Milletler konferansı, "Gündem 21" başlığıyla konuyu daha kesin ve net bir şekilde dünya kamuoyu ile paylaşmıştır. Bu konferans sonrasında beklenen ilerlemenin kaydedilmemesi üzerine 1997 yılının

¹¹ Serkan Gürlük, "Sürdürülebilir Kalkınma Gelişmekte Olan Ülkelerde Uygulanabilir Mi?", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İibf Dergisi*, 5(2), Ekim 2010, s. 85-99.

¹² Hasan Yaylı, "Sürdürülebilir Kalkınmanın Sürdürülebilirliği", Atatürk, dil ve tarih yüksek kurumu yayımları, 10/2, 921-940. www.ayk.gov.tr, (05/02/2018)

¹³ Elif Seçkin, "Sürdürülebilir gelişme ve kalkınma kurumsal yönetim açısından neden önemlidir?", *Kurumsal Yönetim Dergisi*, Sayı.7, (2009 sonbahar), s. 26-27.

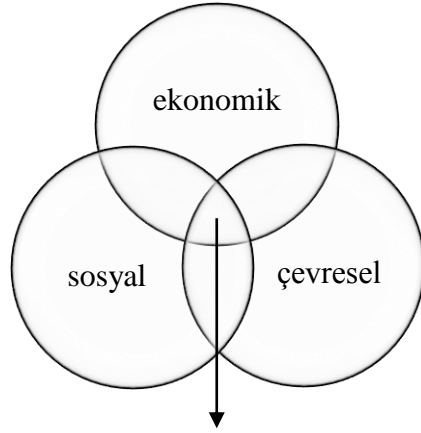
¹⁴ Barçın Ağca, "Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi", 2002.

¹⁵ Tülin Kartal Güngör, "Sürdürülebilir Kalkınma Eğitimi", *Bilim ve Aklın Aydınlığında Eğitim*, Sayı.143, Ocak 2012, s. 26-28.

¹⁶ Ayşe Banu Bıçakçı, "Sürdürülebilirlik Yönetiminde Halkla İlişkilerin Rolü", *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 4(1), 2012, s. 47-56.

Haziran ayında New York'ta "Rio +5" konferansı toplanmıştır.¹⁷ Rio'da alınan kararlar yeniden değerlendirilerek kavramının kapsamı yerel hükümet planlarından sivil toplum çalışma alanlarına kadar genişletilmiştir.

Sürdürülebilir Kalkınma; ilk başta çevreyi koruyan bir kaynak kullanımı yaklaşımı olarak algı olarak yaratılmıştır. Zamanın ilerlemesiyle bu kavramı; yalnızca günümüzün değil gelecek kuşakların ihtiyaçlarının karşılanmasına olanak tanınması şeklinde ifade etmek daha doğru olacaktır. Sürdürülebilir kalkınma kavramına Kuzey ülkeleri tarafından çevresel meselelere teknokrat bir perspektif ile hareket ederek, salt çevre ile "uyumlu" teknolojilerin geliştirilmesi ve içinde çözümler aranmaktadır (Torunoğlu, 2003: 5). Konuya işletmeler açısından bakacak olursak işletmenin değişen rekabet koşulları içerisinde ki başarısını sürdürülebilir kılmak için belirlenen hedefler ile oluşturulan stratejiler ve politikalarla birlikte insanları sistemden bağımsız kılarak gerçekleştirmek mümkündür.¹⁸



Sürdürülebilir Kalkınma

Şekil 1: Sürdürülebilir Kalkınma Kavramı

Ortak geleceğimiz raporuna göre bu şekilde, sosyal ve ekonomik kalkınmanın bazı amaçlarını tarif ederken, gelişmiş ya da gelişmekte olan ülkelerde, serbest piyasa ekonomisine yönelmiş veya merkezî planlama eliyle yürütülen ekonomik anlayışın hâkim olduğu ülkeler olsun tüm ülkelerde sürdürülebilirliğin bir yaklaşım olarak esas alınması istenmektedir. Bu konuyla ilgili yorumlar değişebilir, ancak bazı

¹⁷ Seçkin, a.g.m., 2009, s. 26-27.

¹⁸ İzel Levi Coşkun, *Yeni Moda Sürdürülebilirlik*, <http://izellevicoskun.com/yeni-moda-surdurulebilirlik>, (13/4/2017)

genel niteliklerin ortak olması, “sürdürülebilir kalkınma” temel yaklaşımı üzerinde ve bunu başarmanın geniş stratejik çerçevesi üzerinde görüş birliğini varılması, çevreye duyarlı bir yeni sistem için şart olarak görülmüştür (TÇSV, 1991: 71).¹⁹

Sürdürülebilir kalkınmanın temel felsefesi ekonomik yapının çevresel ve sosyal yapı ile etkileşiminin bileşiminden bugünkü ve gelecekteki nesillerin hakkaniyetli, adil bir şekilde yararlanmasıdır. Geçmiş dönemlerde edinilen tecrübeler bu kavramın önemine vurgu yapmaktadır.²⁰

İşletmelerin temel amacı kârlarını maksimize ederken hissedarlarına en yüksek getiriyi sağlamaktır. Aynı zamanda sosyal kuruluş olan işletmeler hissedarların dışında pek çok paydaş grubuna karşı sorumlulardan dolayı ekonomik performanslarıyla birlikte çevresel ve sosyal performanslarının da sürdürülebilir olmasını gerekli kılarak kurumsal sürdürülebilir olabilirler (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 43).

Sürdürülebilirlik kavramının temelinde, sosyal ve çevresel faktörlerin taşıma kapasitesini aşmadan ekonomik büyümeyi gerçekleştirme düşüncesi yatmaktadır. Taşıma kapasitesi, belli bir zaman diliminde mevcut tüketim tarzının çevreye ve sosyal faktörlere zarar vermeden ve gelecekteki taşıma kapasitesini tahrip etmeden sürdürülebilmesi için toplam nüfusla bağlantılıdır. İnsan taşıma kapasitesinin aşılması durumunda doğal sistemler kendini yenileyebilme özelliğini giderek kaybetmekte ve bunun neticesinde mevcut yaşam biçiminin uzun dönemde sürdürülmesi gerçekleşmeyecektir (Bayraktutan ve Uçak, 2011: 18).

Sürdürülebilir kalkınma, yaşayan ve yaşayacak tüm bireylerin, mevcut çevresel sınırlar dâhilinde, sosyal ve ekonomik gelişmeye hakkaniyetli şekilde katılmalarını sağlayabilmek adına ihtiyaçlarını karşılayacak ölçütte üretim ve tüketim şekillerinde ki değişimlerle alakalıdır (Emrealp, 2015: 14).

Sürdürülebilir kalkınma için günlük hayattan başlayarak kısa, orta ve uzun vadeli hedefler dizisinin belirlenmesi gerekmektedir. Uzun vadeli sürdürülebilirlik hedefine yönelik, toplam sermaye içerisinde ki farklı sermaye türlerinde herhangi bir ayırım yapmadan sermaye yatırımlarının iktisadi değerini sabit tutmak gerekmektedir (Yıkılmaz, 2011: 14). Birbirlerini tamamlayan doğal sermaye ile üretim sermayesinin sürdürülebilir kalkınmanın gerçekleştirilmesi açısından doğal sermayenin toplam ekonomik değerinin sabit tutulması gerekmektedir (Yıkılmaz, 2011: 13)

¹⁹ Yaylı, a.g.m., s. 921-940.

²⁰ <http://www.surdurulebilirlik.gov.tr/temel-tanimlar>, (13/05/2017)

Sürdürülebilir Kalkınma kavramına ilişkin genel kabul gören açıklama; gelecek nesillerin kendi gereksinimlerini karşılayabilme olasılıklarını, bugünkü insanların gereksinimlerini tehlikeye sokmadan karşılanması şeklinde yapılmaktadır.

1.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kapsamı ve Önemi

1.2.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kapsamı

İlk olarak makro düzeyde kullanılan sürdürülebilirlik kavramında sonrasında sürdürülebilir kalkınma kavramı olarak işletmeler için mikro düzeyde de kullanılmaya başlanmıştır. Sürdürülebilir kalkınma hem yoksullukla mücadele etme hem de çevreyi korumakla ilişkili etik bir kavramdır (Önder, 2017: 939). Pope ve diğerleri (2004) sürdürülebilirlik ölçümlerinin değerlendirilmesinde başlangıç noktası olarak ekonomik, sosyal ve çevresel boyutları esas alarak kurumsalcı anlayış benimsemişlerdir. Kurumsal sürdürülebilirlik, sürdürülebilir kalkınmanın işletmelerde vücut bulmuş şeklidir (Öztel, Köse ve Aytekin, 2012: 33).

Gelişmekte bir yönetim paradigması olan kurumsal sürdürülebilirlik yani şirket sürdürülebilirliği (corporate sustainability) kavramı, geleneksel büyüme ile kâr maksimizasyonu modeline alternatif olarak ortaya çıkmıştır (Tokgöz ve Önce, 2009: 252).

Geleneksel sürekliliğe göre işletmelerin sorumluluğu ekonomik büyümenin sağlanması ve kârı maksimize kılma şeklinde iken; Kurumsal sürdürülebilirlikte onların yerini ekonomik gelişim, çevresel koruma ve sosyal eşitlik gibi toplumsal ve çevresel hedeflerin dengelenmesi şeklinde yer almaktadır (Öztel, Köse ve Aytekin, 2012: 33).

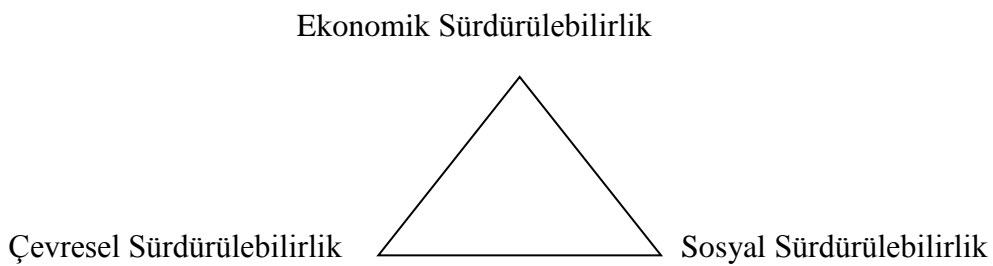
Sürdürülebilir kalkınma, şirket sürdürülebilirliğe iki aşamalı katkı sağlamaktadır. Birinci aşama sürdürülebilir kalkınma işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel faktörleri ile ilgili alanları ortaya koyar. İkinci aşama da sürdürülebilir kalkınma; şirketler, sivil toplum örgütleri, yerel yönetim ve hükümet için ortak bir hedef belirler. Bu açıdan bakıldığında sürdürülebilir kalkınma, iktisadî büyüme

kavramıyla ekolojik yönetim ile sosyal adalet konuları arasında denge sağlayan geniş bir kavramdır.²¹

İşletmeler sürdürülebilir ekonomilerinin etkin yönetimini sağlayarak ekoloji konusunda toplumsal baskıları azaltabilirler. Son yıllarda pek çok sayıda işletme toplumla beraber paydaşları ile olan ilişkilerini geliştirmek için strateji ve politikalarını geliştirmiş, üretim süreçlerini değiştirmiştir. Yaşanan bu değişimler toplumun refah düzeyini arttırırken işletmenin çevresel etkilerini azaltmıştır (Alp, Öztel ve Köse, 2015: 68).

Sürdürülebilirliğin etkisinin yayılması beraberinde güçlükleri de getirmiştir. Yaşanan en temel zorluklardan biri, şirketlerin iş kararlarını alırken insan hakları risklerini gerektiği kadar önemsememesi ya da paydaş diyaloguna yeteri kadar önemin verilmemesidir. Genellikle şirketler çalışanlarına yönelik insan hakları risklerini kolay bir şekilde yönetebiliyorken söz konusu dış paydaşları olunca aynı önemi göstermemektedirler. Günümüzde şirketler yalnızca kendi davranışlarından değil; tedarikçilerinin, hatta tedarikçilerinin tedarikçilerinin davranışlarından da sorumludurlar. Sürdürülebilirlik raporlaması yapan şirketlerin insan hakları ihlallerini en aza indirmek veya önlemek adına iyileştirme çalışmaları yaptıkları görülmektedir. Şirketlerin bu duruma yönelik özel stratejiler geliştirmeleri, konuya yatırım yapmaları, denetimlerini sıklaştırmaları ve iş ortaklarını eğitmeleri gerekmektedir (Titiz, 2013:54).

Sürdürülebilirlik raporlamasının üç boyutu bulunmaktadır. Bunlar; ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirliktir.



Şekil 2: Sürdürülebilirliğin Üç Boyutu

²¹ Abdülhamit Eş, "Sürdürülebilirlik ve Firma Düzeyinde Sürdürülebilirlik Performans Ölçümü", T.C. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Bolu, 2008, s. 26.

Şirketlerin, her türlü iş kararını alırken bu üç boyutu birlikte değerlendirerek iyi analiz yapmaları gerekmektedir.

1.2.1.1. Ekonomik Sürdürülebilirlik

İşletmelerin sürekliliği kavramı gereğince faaliyetlerini devam ettirmesini sağlayan en önemli ilke iktisadî performanslarıdır. Her şirketin ekonomik başarısı faaliyet konusuna, ölçeğine, pazardaki konumuna ve diğer pek çok etkene bağlı olarak değişim göstermektedir. Şirketler dinamikler kapsamında iktisadî yol haritalarını çizmeli, ilgili paydaşlarının beklentilerine dönüt verebilmelidir (Besler, 2009: 11).²²

Günümüzde sürdürülebilir iktisadî başarıyı yakalayabilmek için paydaşlara karşı sorumlu ve duyarlı yaklaşım gerekmektedir.

Ekonomik sürdürülebilirlik, kârlılığı, işletme giderlerini, gelir değişkenliğini, işletmenin mali durumunu, başka sermaye maddeleri olan beşeri, üretim ve doğal sermayeyi ne şekilde yönettiği ve yatırımlar hususundaki sürdürülebilirliği kapsamaktadır. İşletmenin bütün paydaşların sahip olduğu ve geliştirdiği bilgi birikimi, deneyim, yaratıcılık, problem çözme, müteşebbislik, liderlik vb. kabiliyetleri kapsayan beşeri sermaye ise; uzun vadede ekonomik fayda sağlayan sermaye türüdür (Eş, 2008: 23).

Holmberg ve Sandbrook'a göre sürdürülebilirliğin ekonomik boyutu; mal ve hizmetlerin süregelen kurallara uygun üretilmesi, sektörel dengesizlikten kaçınılması, dış borçların ve hükümetin devamlılığının sağlanmasını içerir. Şirketin satış miktarı ile kârının fazlalığı, istihdam ettiği birey sayısı o şirketin ekonomik açıdan sürdürülebilir olduğunun dayanağıdır (İştar, 2015: 42).

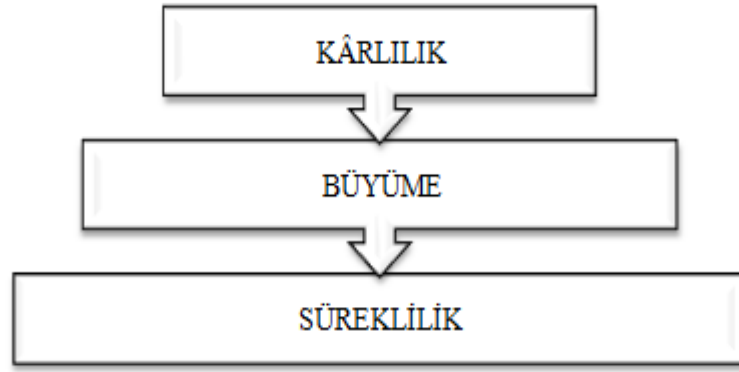
İşletmelerin kaynaklarını etkin bir şekilde kullanması neticesinde kârlarını maksimize etmiş olmakla beraber faaliyet gösterdikleri toplumun refah düzeyini de maksimize etmiş olacaktır (Aydın, 2012: 12).

²² Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, "İnternet Ekonomisi ve Kurumsal Sürdürülebilirlik", *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İibf Dergisi*, 5(2), 2010 Ekim, s. 44.

Tablo 1.0.1: Ekonomik Sürdürülebilirliğe Etki Eden Hedefler

Ekonomik Sürdürülebilirliğe Etki Eden Hedefler	
Verimlilik	Faaliyetlerden en çok faydayı sağlayabilmek için maliyetleri azaltan ve gelirleri arttıran tedbirleri alarak durumu iyileştirmek
Satış hâsılatı	Belirli bir dönem içerisinde sağlanan satışı, miktar ve özellikle de gelir olarak arttırmak
Pazar payı	Mevcut ve yeni pazarlarda müşterilerin sayısını arttırmaya devam etmek
Kapasite kullanım	Mevcut fiziki, mali ve beşeri kaynaklardan azami şekilde faydalanmak
Mamul farklılaştırma	Mevcut ve yeni pazarlar için mamul çeşitlerini arttırmak
Likidite	İşletmenin çalışma sermayesini yeterli seviyeye yükseltmek ve yeni yatırımlar için ihtiyaç duyulan sermayenin sabit yükünü karşılayabilecek nakit imkânlarına sahip olmak
Net Kâr	Kazanç olarak elde edilen katma değer miktarını veya faaliyet gelirini artırarak, yeni sermayeler elde edebilme imkânına kavuşmak
Devir hızı	İşletme sermayesi, stoklar vb. gibi net varlıkların devir hızını arttırmak
Yenilik yapabilme	Ar-Ge faaliyetlerinin etkisini artırarak, mamul ve üretim süreçleriyle ilgili yeni düşünceler geliştirmek ve uygulamak
Öngörü	Satışların mevsimlik ve dönemsel dalgalanmalarına sebep olan şartlara karşı koruyucu tedbirler almak

Ekonomik hedeflerin ile gerçekleştirilmesinde rekabet ortamında ki işletmenin varlığı, sürdürülebilir niteliğe sahip olan kârın sağlıklı büyüme için kullanılması sürecinde ki dinamik sistemde oluşturulan işletmenin varlığının sürdürülebilir kılınmasıyla ilgilidir (Dinçer, 2006: 182)



Şekil 3: Süreklilik Kavramının Unsurları

Kaynak: Ali Kestane, 2016: 59

Şirketler sürdürülebilirliğin ekonomik boyutunda finansal başarımlarını, bu başarımların yaratacağı uzun vadeli rekabet ve şirketlerin paydaşları üzerindeki iktisadî göstergelerini belirtme gereksinimi duymakla beraber tek şirketin ekonomik sürdürülebilirliğinin başlıca göstergeleri birtakım kalemlere yapılan ödemelerdir. Bunlar; kamu idarelerine ödenen vergiler, tedarikçilerin sunmuş olduğu tatminkâr seviyedeki fiyatlar, çalışanlara ödenen ücretler, kreditoörlere ödenen faizler ve hissedarlara ödenen paylardır.²³

İşletmenin faaliyetleri ile hissedarları, çalışanları, yerel ve ulusal ekonomi için değer yaratması ekonomik sürdürülebilirlik olarak tanımlanmaktadır (Yüksel, 2017: 112).

Ekonomik sürdürülebilirliğin değer ve zenginlik yaratma boyutunu;

- a) Parasal ifadeler
- b) Ürün seviyeleri (ürünler, çalışılan saatler veya kilometreler gibi) ile ilgili ifadeler
- c) Ürün veya hizmetlerin müşteriler ya da tedarikçilerin miktar ve kalitesini olumlu etkileyen ifadeler

aracılığıyla ölçmek mümkündür (Yüksel, 2017: 112).

²³ Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, a.g.m., s. 31-50.

1.2.1.2. Sosyal Sürdürülebilirlik

Son yıllarda gerçekleşen küresel değişimler başta ABD olmak üzere dünya genelinde işletmelerin sosyal sorumluluk konularına önem vermesini sağlamış olup işletmelerin faaliyetlerini sürdürdüğü toplum tarafından benimsenmesi ise zorunluluk haline gelmiştir. Sürdürülebilirliğin sosyal boyutunu geliştirmek için hedef aldığı insan gruplarını yani; toplumu, işletme çalışanlarını, tedarikçiler ile paydaşların ve yöre halkını kapsamaktadır. İşletmenin strateji, misyon, vizyon ve uygulamalarında tüm bu gruplar göz önünde bulundurulmalıdır (Eş, 2008: 24).

Sosyal sürdürülebilirliğin esas noktası, şirketler faaliyetlerinin devamını sağlarken mevcut kuşak ile gelecek kuşakları bir arada düşünerek tüm nesillerin fırsat eşitliğini göz önünde bulundurmasıdır. Sürdürülebilirliğin sosyal boyutu, yerel ve küresel kapsamda değerlendirilebileceği gibi içsel ve dışsal kapsamda da değerlendirilebilir. Sosyal ihtiyaçların topluluklara göre değişkenlik göstermesi gelişmiş, gelişmekte olan ve gelişmemiş ülkelerin işletmelerden beklentilerini farklı kılmaktadır (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 45).

Yönetimin tüm kademelerinde bireyler arasındaki etkileşimin kuvvetlendirilmesi açısından kurumsal etkileşimin sağlanması ile eğitim, sağlık, cinsiyet eşitliği ve siyasi hesap verebilirliği başarılı bir şekilde geliştirilmesi sosyal sermayenin önemliliğini gözler önüne sermektedir (Kestane, 2016: 55). Sosyal sermaye, işletme paydaşlarının iş birliği içerisinde hareket edebildikleri, toplumsal sermayenin gelişime katkıda bulunmak suretiyle kültürel oluşumu hazırlayan bir birikimdir.²⁴ Dolayısı ile toplumsal sermaye, kamu otoriteleriyle toplumu oluşturan bireyler ve sivil toplum kuruluşları arasındaki ilişkiyi kuvvetlendirerek, toplumsal üretkenliğin arttırarak etkili bir iletişim ağına ve güvene dayalı ekonomik etkinlikler bütünüdür (Karagül ve Masca, 2005: 39).

Sosyal sürdürülebilirlik sayısal verilerden ziyade niteliksel veriler üzerinde durmaktadır. Bunun nedeni ise artık ekonomi alanındaki olumlu katkıların sürdürülebilirlik açısından yeterli görülmemesidir. İşletmelerin topluma karşı olan duyarlılıkları her geçen gün artması ile paydaşlar işletmelerden toplumsal dönüşüm ile değişim yaratmasını beklemektedirler. Bundan dolayı işletmeler iç paydaşlarından

²⁴ Asuman Altay, "Bir Kamu Malı Olarak Sosyal Sermaye ve Yoksulluk İlişkisi", *Ege Akademik Bakış*, 7(1), 2007, s. 339.

dış paydaşlarına kadar tüm paydaşlarını bir değer zinciri olarak görmeli ve toplumsal katma değer yaratmalıdır (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 44).

1.2.1.3. Çevresel Sürdürülebilirlik

Çevre kirliliğine yol açmayan bir kalkınma modelinin oluşturulamayacağı varsayımı uzunca bir süre gündemde yer almıştır. Beliren problemler dünya genelinde tehdit oluşturmaya başladığında kalkınmanın çevresel boyutunun olabilirliği tartışılmaya başlanmıştır (Karabıçak ve Özdemir, 2015: 48). Gelecek nesillere yaşanabilir dünya bırakma anlayışında ekoloji minimum seviyede iken, çoğunlukla ekonomik anlamda algılanmıştır. Bu bakış açısı sürdürülebilirliğin kalkınmadan ziyade büyüme niteliğinde olduğunu vurgulamaktadır. Hâlbuki ekonomik etkenler ekolojik etkenlerin içerisine yerleştirdiğinde sürdürülebilirlik “kalkınma” kavramı ile birlikte ele alınmalıdır (Yücel, 2003: 108).

Sürdürülebilir bir kalkınma anlayışının çevresel sürdürülebilirlik kapsamında ki çalışmalarında doğal sermayenin konusunu çevre oluşturmaktadır. Besler; doğal sermayeyi yenilenebilir kaynaklar, yenilenemeyen kaynaklar ve çevre işlemleri olmak üzere üç grupta toplanmaktadır. Yenilenebilir kaynaklar sebze, meyve gibi ekonomik süreç içinde tüketilen ve yenilenebilen kaynaklardır. Yenilenemeyen kaynaklar ise toprak, fosil yakıtlar vb. kaynaklardır. Su arıtma, toprağın iyileştirilmesi, iklim dengeleme gibi çevresel işlemler de doğal sermaye kapsamında yer almaktadır (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 45). Canlı doğal kaynaklar yok edilmeden tüketilmeyi gerektirir. Cansız doğal kaynakların yenilenmeleri mümkün olmadığı için, günümüzde daha çok yeniden kullanım önerilir (Yaylı, 2011: 933). Dolayısıyla şirketlerin sürdürülebilirliğini sağlamaya yönelik çabalarıyla doğal sermayelerini koruyarak faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi sürdürülebilirlik çevreselliğini ifade eder.

Mevcut kaynakların kullanım düzeyi, kaynakların kendini yenileme hızını aşmaması şartıyla insan sağlığı, biyoçeşitlilik, hava, su ve toprak kalitesi, hayvan ile bitki yaşamları korunabilecektir (Kaypak, 2011: 26).

Günümüzde işletmeler, iş strateji ve modellerine çevresel konuları da eklemekte ve proaktif politikalar geliştirmektedir. Doğal çevrenin kirlenmesi, zararlı

atıkların artması, işletme kaynaklı doğaya zarar veren enerji kullanımı vb. problemler buna ilişkin politikalarla azaltılmaya çalışılmakla beraber güncel çıkar yol arayışlarına gidilmektedir (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 45).

Sürdürülebilirliğin çevresellik ayağında yer alan temel konulardan başlıcaları emisyonlar, kaynakların kötüye kullanılması, ekolojik zarar ve risklerdir. Duyarlılığın giderek arttığı bu konular; kaynakların duyarlı biçimde kullanımını gerektirmektedir. Özellikle üretim işletmelerinde üretimin tasarımı, üretim, dağıtım, tüketim aşamalarında çevresel sürdürülebilirlik ön plana çıkmaktadır. Bu bağlamda çevresel sürdürülebilirlik yenilenebilir ve yenilenemez kaynakları daha sorumlu kullanmayı, çevresel zarar ve risklerden mümkün olduğu kadar kaçınmayı gerektirmektedir (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

Sürdürülebilirliğin ekolojik boyutu son dönemlerde oldukça önem arz eden konuların başında gelmektedir. Toplum, işletmelerin mal veya hizmet üretiminde artık temiz-yeşil üretim ile beraber yönetim anlayışını benimsemelerini talep etmektedir. Üstelik bu anlayış rekabette bir unsur olarak görülmektedir. Örneğin Toyota firmasının hybrid otomobilleri üretmesi neticesinde yakaladığı başarı piyasadaki benzer işletmeler tarafından dikkatlice izlenmesine ve çevreye olan sorumluluklarını da yüksek bir yönetim yaklaşımına taşımalarına sebebiyet vermiştir (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

Toplumsal gelişmişlik düzeyine bağlaşıklık öncelik kazanan çevresel sorumluluklar rekabet üstünlüğü sağlayabilmektedir.

Kurumsal sürdürülebilirlik; ekonomik, sosyal, çevresel duyarlılık faktörlerinin dışında kurumsal kültürde sistemli şekilde yeniliği de gerektirmektedir. İşletmelerin yalnızca finansal sürdürülebilirlikten ibaret olmadığını vurgulayan kültürel değişim, bir parçası bulunduğu toplumun sürdürülebilirliği ile iç ve dış tüm paydaşlarının göz önünde bulundurularak uzun vadeli yatırımlar yapılmasını gerekli kılmaktadır (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

İşletmeler tarafından toplumların sürdürülebilirliğini sağlamak için yapılan yatırımlar, şirket sürdürülebilirliğine olanak tanımaktadır.

Hamilton (2002), “Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe” adlı çalışmasında, kalkınma ve çevre ilişkisinin muhasebe yönünü “servet” kavramı üzerinden açıklamaktadır. Buna göre; bir ülkenin ekonomisinin büyüklüğünü ve refah düzeyini ortaya koymak için “milli gelir” ve “kişi başı milli gelir” rakamlarından yararlanır. Bunların yanında, o ülkenin “milli serveti” önemli bir diğer unsurdur. Milli servetin

ölçümünde, doğal kaynaklar, insan kaynakları ve üretilmiş varlıklar kullanılmaktadır. Doğal kaynaklar açısından zengin olan ülkelerin kişi başı servetinin daha yüksek olduğu ortaya konulmuştur. Dolayısıyla çevre ile ilgili kuvvetli politikalar, etki etmeyen çalışmalar ve çevresel maliyetlerin ulusal hesaplamalara ilave edilmesi “Yeşil bir GSMH” için büyük bir önem arz etmektedir (Karabıçak ve Özdemir, 2015: 48).

20. yüzyılın ikinci yarısında ortaya çıkan “Yeşil Devrim”in beraberinde getirmiş olduğu ağır sonuçlardan en önemlisi günümüz hayat şartlarını olumsuz yönde etkileyerek gelecek nesillere iyi bir mirasın bırakılmamasına sebebiyet veren çevre sorunudur. Zirai üretim modellerinin iyileşmesi ve geliştirilmesi için gerçekleştirilen alt yapı yatırımları, kullanılan kimyasal gübre ve ilaçlar ile yüksek verimli tohumluk ve sulama için sağlanan devlet sübvansiyonları maliyetlerin ağırlaşmasına sebebiyet vermiştir. Brezilya ve Hindistan’da ziraat alanları kazanmak için ormanların gün geçtikçe hızlı bir şekilde yok edilmesi, üretimi ve kaliteyi artırmak için kullanılan kültür tohumlarına yönelik aşırı sulama sonucu toprağın tuz oranının yükselmesi ve çoraklaşması, kullanılan kimyasal gübre ve mücadele ilaçlarının çevresel dengeyi alt üst etmesi gibi artık bugünün ve gelecek kuşakların çözüm araması gereken teknolojik gelişmeye bağlı güçlükleri ortaya çıkarmıştır (Yücel, 2003: 104).

Bu yeni paradigma ile yalnızca üretim ve tüketim sürümünden kaynaklı geleneksel ekonomi yaklaşımı yerini üretimin sınırlı ekosistem içerisinde oluştuğunu kabullenen doğayı koruma bilincinde önemsendiği güncel anlayışa devretmiştir. *Kullan-at ekonomisi*, üretilen malların kullanım ömürlerini aza indirgediği gibi düşük üretim maliyeti elde etme amacıyla da dayanıklılığının azaltıldığı, insanları süreğen tüketim çılgınlığına iten lüks bir ekonomik faaliyet şeklidir. Bu yaşam stilinin en karakteristik özelliği de nihai tüketim emtialarının satışa sunulması ile atılma esnasındaki periodun nispeten kısa olmasıdır. Ayrıca üretilen mamül tamiri mümkün kılmamakta neticesinde atılmaktadır (Yücel, 2003: 109).

İlerleyen teknoloji tükenmekte olan doğal kaynaklara alternatif kaynakların geliştirilmesine imkân sağlamıştır. İşletmelerin yüksek enerji harcayan fosil yakıtlar

yerine rüzgâr ile güneşten enerji elde edilerek enerji tasarrufu sağlayan teknolojileri ve çevreye daha az zarar veren hibrit sistemleri kullanması gerekmektedir.²⁵

Şayet gelişmiş ülkelerdeki tüketim seviyesi tatminkâr düzeye indirgenmezse; kaynakların sürdürülebilir olması yalnızca demagojik süreç olmanın dışına çıkamayacaktır. Tokyo’da gerçekleştirilen toplantıda sürdürülebilir kalkınmanın strateji olarak sunmaları sonucuna ulaşılarak çevre ve kalkınmayla ilgili kritik problemlerin revize edilerek somut ve reel çözümler sunması hedeflenmiştir.²⁶

1.2.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Önemi

Sürdürülebilirlik raporlaması ya da Üçlü raporlama işletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini birbirinden ayrı olarak değerlendirmektedir. Diğer bir ifadeyle üçlü raporlamada işletmenin ekonomik göstergeleri ile parayla ifade edilen faktörleri ağırlıklı konular olup, toplumsal ve çevresel başarımları ise bütünlük sağlamayacak şekilde ayrı ayrı yayınlanmaktadır. İşletmelerin sürdürülebilirlik başarımları açısından finansal etkilerinin sosyal ve çevresel etkilerinden daha önemli olduğunu belirterek bu düşünceyi desteklemişlerdir (Tüm, 2014: 72).

Paydaşların mevcut finansal raporların yanında çevresel ve sosyal raporların da oluşturulmasını işletmelerden talep etmeleri üzerine sosyal raporlama yani “*Üç Boyutlu Raporlama Modeli*” (Triple Bottom Line Reporting) boyut kazanmıştır. İşletmeler finansal başarımlarına ek olarak, toplumsal ve ekolojik başarımlarını da bir arada sunmaya başlamışlardır. 1990’lı yıllarda ortaya çıkan “*Üç Boyutlu Raporlama Modeli*”, günümüzde uygulamaya esas olan sosyal raporlama yaklaşımıdır (Yanık ve Türker, 2012: 298).

Muhasebe gözlüğünden bakacak olursak; sorumluluğun raporlaması varsa muhasebeside vardır. Bu yaklaşıma göre Gray sorumluluk muhasebesi için 3 teknikten söz etmektedir (Yanık ve Türker, 2012: 299):

1- Sürdürülebilir Maliyet: İşletmelerin tükettikleri doğal kaynakların parasal karşılıklarının hesaplanmasıdır. Gray’a göre, sürdürülebilir bir işletme

²⁵ Harun Dumlu. “Etkinlik Değerlendirme Yöntemi Olarak Veri Zarflama Analizi: Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama”, T.C. Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Niğde, 2016, s. 24.

²⁶ Yaylı, a.g.m., s. 926.

olmanın yolu tükettiğini yerine koymaktan geçmektedir. Bu evrede önerilen metod, sürdürülebilir maliyetin, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile hesaplanan kârdan düşülerek bir şirketin daimi olup olmadığını sonucuna varılmasıdır.

2- Doğal Sermaye Stoku Muhasebesi: Bu yöntem doğal kaynak olarak nitelendirilen sermaye stoklarının zaman içinde azaltılarak tükenmesi esasına dayanır. Söz konusu bu stokların parasal değerlerinin hesaplanması oldukça güç olduğundan hesaplamaların gerçeği yansıtması güçtür.

3- Girdi-Çıktı Analizi: Bu yöntem de üretime giren hammadde ve enerjinin, üretimden ürün ve atık olarak çıkışının fiziksel akışı olarak ifade edilir.

Elkington ise Gray'in üç yöntemini kapsamakla birlikte sürdürülebilirliğe daha geniş bir perspektiften bakarak oluşturduğu üç boyutlu muhasebe ile raporlama yönteminde şirketi bir bütün olarak değerlendirmektedir. Kısaca üç boyutlu raporlama modeli; ekonomik, çevresel ile sosyal kapsamda tutulan muhasebenin raporlanması olarak tanımlanır (Yanık ve Türker, 2012: 299). Bu kavramın yakın bir gelecek için rekabet yaratma avantajı sağlaması beklenmektedir (Kadıbeşegil, 2012: 50).

Günümüzde muhasebe ve raporlamanın en üst noktaya geldiğini belirten sürdürülebilirlik muhasebesi; ekolojik-adalet ve etkililik konularına dikkat çekerek ekosistem ve toplum için muhasebenin önemini vurgulamaktadır.²⁷

Üçlü raporlama olarak da bilinen Sürdürülebilirlik raporlarının şirketlere sağladığı 3 önemli fayda aşağıda belirtilmiştir. Bunlar:²⁸

- **Paydaş katılımını sağlamak:** Bir şirket stratejik kararlar alırken yalnızca kurumun değil, tüm sistemin çıkarını da gözeterik pek çok konuda paydaşlarının görüşünü almalıdır.
- **İç ve dış farkındalık yaratmak:** Ülkemizde sürdürülebilirlik konusunun genellikle büyüme veya çevre ile birlikte kullanılmasından dolayı bu kavram oldukça önem taşımaktadır. Oysaki Sürdürülebilirlik uzun vadeli yaklaşımıyla, büyümeden çok gelişme özelliği olan, çevreyle sınırlı kalmayan

²⁷ Kayahan Tüm, "Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi", *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1), 2007. <http://dergipark.gov.tr/ayd/issue/3331/46191>, (26/03/2017)

²⁸ İzel Levi Coşkun, Sürdürülebilirlik Raporu Ne İşe Yarar?, <http://izellevicoskun.com/surdurulebilirlik-raporu-ne-ise-yarar>, (08/04/2017)

ve sosyal etkiyi de içeren geniş kavramdır. Dolayısıyla raporlar, sürdürülebilirlik konusunun net şekilde anlaşılması, özümsemesi ile sürdürülebilir gelecek için yalnızca işletmeyle sınırlı olmayan şahıs bazında pek çok sorumluluğun olması nedeniyle, işletme içinde ve dışında farkındalık yaratılması açısından oldukça önemli bir role sahiptir.

- **Anlaşılabilir ve ölçülebilir hedefler belirlemek:** Sürdürülebilirlik raporlarının içerik olarak en önemli paylaşımlarından birinin işletme paydaşlarının da katılımıyla belirlediği hedeflerini anlaşılabilir ve ölçülebilir hale getirerek sunmasıdır. Sürdürülebilirlik raporları bir yandan işletmenin raporlama yılı itibarıyla ne durumda olduğunu gösterirken diğer taraftan, sürdürülebilir gelişim sağlamak için ne gibi somut adımlar atacağını da gösterir.

İnsanlar globalleşen dünyada ırk, dil, din farkı gözetmeksizin hangi coğrafyadan olursa olsun ortak değer yargıları çerçevesinde buluşma noktasına gelmiştir. Yeni oluşum iş dünyası için kaçınılmaz hal almıştır. Kısacası sürdürülebilirlik kavramı yeni oluşan dünyanın yadsınamaz bir parçasıdır (Seçkin, 2009: 26).

Ülkelerin gelişmişlik seviyelerinin farklı oluşu, altyapı yetersizlikleri, çevre koruma bilinç düzeyi, mali kaynak sorunları ve kurumsal otoritelerinde ki farklılıklar kalkınmanın sürdürülebilirliğinin dünyanın değişik bölgelerinde farklı seviyelerde uygulanabileceği göstermektedir. Sürdürülebilir tüketim yerkürenin devamlılığını sağlayabilmek, gelecek nesillerin kıtlık, susuzluk, açlık vb. temel gereksinimlerini karşılayamamak gibi meselelerle karşı karşıya kalınmaması için bütün şahıslar uygulamalı, uygulanma adına yaygınlaştırılmalı ve de hükümetler tarafından stratejilerle desteklenmelidir (Babaoğul, 2017: 42-43).

Gelişmiş ülkelerin bu hususta izleyeceği politikalar gelişmekte olan ülkelerin sürdürülebilir kalkınmasına büyük katkı sağlayarak, rol model olacaktır. Sürdürülebilir kalkınmaya ulaşmak için, topluluk içerisinde ki her kesim aynı tutumda olmalıdır. Gerek en küçük yapı birimi aile olsun gerekse ekonomide ki tüm sektörler olsun aynı kararlılıkta olmalı ve devlet yönetimi de bu sisteme dâhil edilerek hep birlikte başarıyı istemelidirler (Gürlük, 2010: 97).

Ülkemizde de bu konuyla ilgili atılacak çok fazla adım olmasına rağmen, sürdürülebilir tüketim giderek çevre alanındaki küresel politikaların çare dünyasına

ve tüketiciye yansıyan uygulamalarının önemli bir parçası olarak değerlendirilmeye başlandı ve bununla birlikte sürdürülebilir gelişme paradigması ortaya çıktı.

Sürdürülebilir gelişme modeli, üretimin ve tüketimin sürdürülebilirliğini içerir (Babaogul, 2017: 42-43). Çoğunlukla sürdürülebilir üretim ile sürdürülebilir tüketim faaliyetleri tek parça olarak değerlendirilip sürdürülebilir tüketim adı altında birleştirilse de esasen sürdürülebilirlik, insanların ihtiyaçlarını toplumsal hayatta karşılayabilmek için nasıl yaşadıkları ile ilişkilidir. Kısacası sürdürülebilir kalkınma kavramı; hükümetler, işletmeler, sivil toplum örgütleri, nihai tüketiciler ile beraber hareket ederek sürdürülebilir tüketimi zorunluluk olarak görmeyip bir yaşam tarzı haline getirmelidir.

BÖLÜM 2

2. KURUMSAL SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

2.1. Kurumsal Sürdürülebilirlik

2.1.1. Kurumsal Sürdürülebilirlik Kavramı

Günümüzde işletmelerin zaman ve mekân kavramlarına yeni bir boyut kazandırarak karar mekanizmalarında kurumsal yönetim ilkelerini dikkate alması ve bunlarla bağlantılı risklerini etkin bir biçimde yönetmelerini kurumsal sürdürülebilirlik olarak tanımlamak mümkündür.²⁹

Kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşımı, işletmelerin ekolojik ve sosyal sürdürülebilirliğin bileşimi olarak tanımlanırken, aynı zamanda kısa dönemdeki getirilerinin yerine uzun dönemde getiri sağlama amacına yönelmeleri durumudur.³⁰

Sürdürülebilirliğin üretim boyutu işletmelerin çoğunlukla üretim sürecinde çevreye vermiş oldukları zarar ve olumsuzlukların giderilmesi için uzun vadede işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlayabilmek adına geliştirdikleri stratejiler ve yaklaşımlar olarak tanımlanabilir (Yavuz, 2010: 64).

Bu durum toplumun her kesimi tarafından daha fazla şeffaflık ve hesap verebilirlik talep etmesinden kaynaklanmaktadır (Çalkıvık, 2016: 85). Tüm bu beklentilere yanıt veremeyen finansal raporlama; kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşımına göre sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik etkenlerinin de birinin diğerine

²⁹ Borsa İstanbul, Şirketler için Sürdürülebilirlik Rehberi.

<http://www.borsaistanbul.com/data/kilavuzlar/surdurulebilirlik-rehberi.pdf>, (05/04/2017) s. 5-6

³⁰ Kuşat, a.g.m., s. 227-242.

öncelik tutulmadığı ve bütünleştirici bakış açısıyla eş zamanlı olarak yürütülen sürdürülebilirlik çabaları olarak ele alınmaktadır.³¹

Sürdürülebilir kalkınmanın Kurumsal Sürdürülebilirliğin gelişimine iki açıdan önemli katkı sağlamaktadır (IMKB, 2011: 1). Bunlar;

- I. Sürdürülebilir kalkınmayı sağlayabilmek üzere işletmelerin hangi konularda yoğunlaşması gerektiği,
- II. Sürdürülebilirliğin üç boyutunun gerçekleşmesi durumunda işletmelerin, hükümetin ve sivil toplum kuruluşlarının ortak bir amaç oluşturmasını sağlamış olması.

Kurumsal sürdürülebilirlikte temel amaç işletmeye uzun vadede sürdürülebilir değer yaratmaktır. Bu amacın gerçekleşebilmesi için kurumsal yönetim ilkeleri ile ekonomik, sosyal ve çevresel etkenlerin birlikte değerlendirilmesi gerekmektedir.

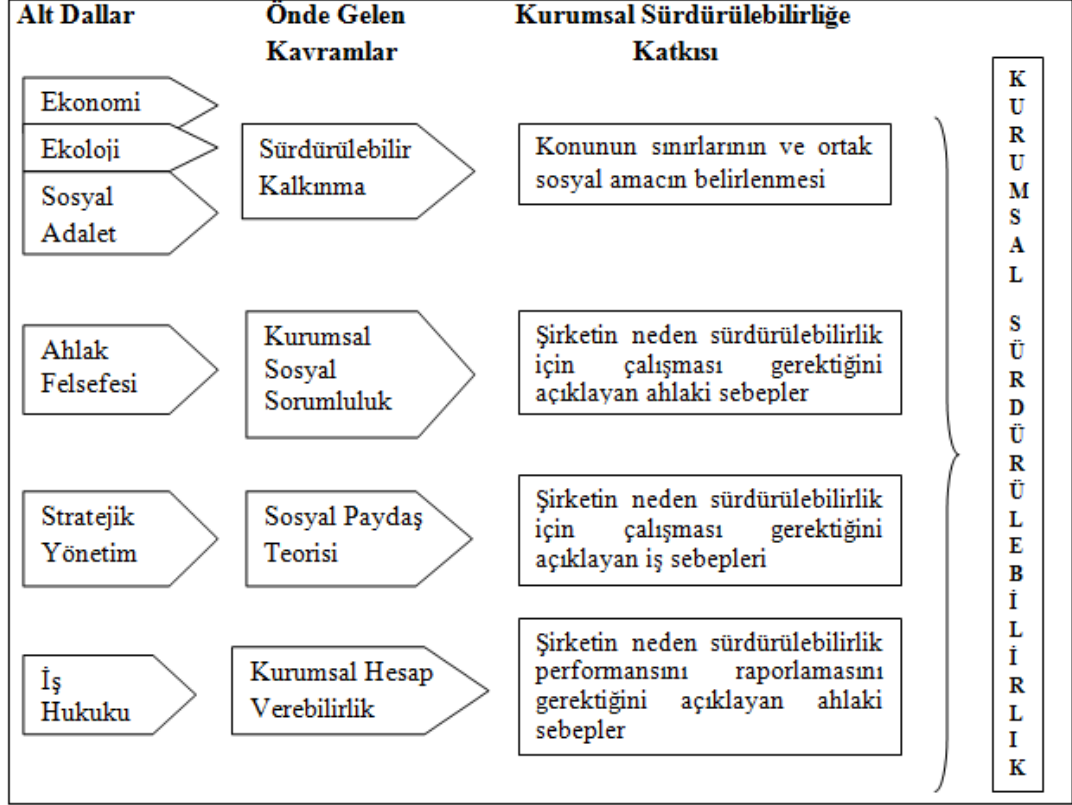
İşletmelerin sürdürülebilirlik konusunda başarılı olabilmesi için aşağıdaki adımlara dikkat etmesi gerekmektedir (borsaistanbul, 2014: 5):

- Kurumsal yönetim; şeffaflık, adillik, sorumluluk ve hesap verebilirlik temel ilkelerini tüm yönleriyle özümseyip hayata geçirmelidir.
- Üretim sürecinde çevreyi daha az kirleten teknolojiler kullanılmalıdır.
- Çevreyi koruma bilinci öncelikli değerler arasında yer alıp şirketin tüm kademelerinde yerine getirmelidir.
- Ürünlerin son kullanıcılarına yani tüketicilere sağlıklı ürünler ulaştırmalıdır.
- Çalışanların çalışma koşullarında iyileştirmeli, gereken etik kuralları oluşturmalıdır.
- Üretim ve işletim sırasında enerji tasarrufuna gitmeli ya da yenilikçi ürünler geliştirerek enerjiden sağlanan verimliliği artırmalıdır.

İşletmeler kurumsal sürdürülebilirliklerini başarılı bir şekilde gerçekleştirebilmek için tüm bu unsurları örgüt yapısına taşımalıdır.

³¹ Mehmet Taşkırmaz, “Kurumsal Sürdürülebilirlik ve Kurumsal Yönetimin Kurumsal İtibar Üzerindeki Etkisi: Borsa İstanbul, Türkiye”, T.C. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş, 2015, s. 13.

Son yıllarda kurumsal sürdürülebilirlik kavramı ile ilgili çeşitli teoriler oluşturulmuştur. Bunlardan en kapsamlısı Wilson'un yaklaşımları olmuştur. Wilson'a göre kurumsal sürdürülebilirlik kavramının ortaya çıkmasına etki eden dört esas teori bulunmaktadır. Bunlar; sürdürülebilir kalkınma, kurumsal sosyal sorumluluk, paydaş teorisi ve kurumsal hesap verebilirlik teorisidir (Tüm, 2014: 60).



Şekil 4: Kurumsal Sürdürülebilirliğin Evrimi

Kaynak: Erkan Öztürk, 2014: 37

Sürdürülebilir kalkınma, Brundtland Raporunda “*bugünün gereksinimlerini, gelecek kuşakların gereksinimlerini karşılama yeteneğinden ödün vermeden karşılayan kalkınma*” olarak tanımlanmıştır (Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi, 2002). Buradan yola çıkarak sürdürülebilirlik; ekonomi, toplumsal, ekolojinin yanı sıra stratejik yönetim, iş hukuku gibi diğer alt dalları da içermektedir.

İşletmeler büyüebilmek için kârlılığın verdiği öneme paralel özellikte tüm paydaşlarının beklentilerini de karşılayabilmelidirler. Kurumsal sürdürülebilirlik, şirket etkinliklerinin yalnızca finansal faktörlerine değil toplumsal ve ekolojik faktörlerine de gerekli önemin verilmesini belirtmektedir. İşletmelerde sürdürülebilirliğin sağlanması için gereklilik arz eden bu duruma göre işletmeler

faaliyetlerinin neticesinde ortaya çıkan ekonomik, sosyal ve çevresel etkileri bir bütün içerisinde değerlendirerek takip etmeli ve bunlara ilişkin bilgiler üretmelidir (Tüm, 2014: 60).

Kurumsal sürdürülebilirliğin oluşumuna etki eden bir diğer kavram ise *kurumsal sosyal sorumluluktur*. Kurumsal sosyal sorumluluk, şirketlerin gönüllülük esasını ile toplumsal ve ekolojik problemleri, örgütsel faaliyetleri ve sosyal paydaşlarıyla olan iletişimlerini bir arada değerlendiren kavramdır (İMKB, 2011: 2). Kurumsal sosyal sorumluluk kavramını ile işletmeler faaliyetlerini gerçekleştirirken topluma hissettirdiği olumsuz etkilerin minimum seviyeye çekilmesini, olumlu etkilerin de maksimize edilmesini amaçlamaktadır. Kavramın temelinde şirketlerin topluluğa yönelik olarak finansal, politik, hukuki, yasal, etik ve gönüllülük üzerine sorumlulukları bulunmaktadır.

Bu anlamda kurumsal sosyal sorumluluk, işletme yöneticilerinin toplumdaki rolleri ile alakadar olduğundan sürdürülebilir kalkınmaya yönelik çalışmaların yapılması hususunda etik gerekçeler sunarak kurumsal sürdürülebilirliğe katkı sağlar (İMKB, 2011: 2). Bu açıdan bakıldığında eğer toplum; sürdürülebilir kalkınmanın genel itibarı ile çabalamaya değer bir amaç olduğunu kabul ederse, işletmeler de bu amacın gerçekleştirilmesinde topluma destek olmak adına etik zorunluluğun doğmasına etki edecektir (Tüm, 2014: 60).

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramının teorik yapısını oluşturan üçüncü teknik unsur *paydaş teorisidir*. Bu teoriye göre sosyal sorumluluk mantalitesine sahip olan işletmeler yalnızca hissedarlarının çıkarlarını değil, tüm sistemin çıkarlarını adil ölçüde dikkate almalıdır (Tüm, 2014: 62). Bu yaklaşımın bir diğer öncülerinden olan Freeman'a göre paydaş, kurumsal işleyişlerin yönetiminde veya parasal konularda meşru çıkarları bulunan kişiler ya da gruplar olup şirketler açısından birer gerçek değer olarak kabul edilen kişilerdir. Bu bakımdan bir işletmenin başarısı tüketicileri, müşterileri, tedarikçileri, çalışanları, sivil toplum kuruluşları, yatırımcılar, kreditorler ve devletten oluşan tüm paydaşları ile nasıl bir etkileşim içerisinde olduğuyula alakalıdır.

Paydaş teorisinin kurumsal sürdürülebilirliğe katkısı ise işletmelerin etkinliklerinden sivrük olmayan bütün paydaşları açısından çalışmalarını gerektiği durumunda iş gerekçeleri sunarken tüm sistemin çıkarı doğrultusunda hareket etmesini sağlamaktır.

Kurumsal sürdürülebilirliğe etki eden dördüncü unsur *kurumsal hesap verebilirlik* kuramı şirket faaliyetlerinin dış çevresinden etkilendiğini ve bundan dolayı faaliyetlerinin tesirlerinden sorumlu olunması gerektiğini vurgulamaktadır. Bu açıdan içsel ve dışsal çevrede tüm etkinliklerin yaygınlığının değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu hesap verebilirlik teorisi, şirket tarafından gerçekleştirilen faaliyet sonuçlarının ve etkilerinin, şirket dışı paydaşlarına raporlanmasını açıklamaktadır (Aras, 2007: 3). Bu çerçevede hesap verebilirlik teorisi, şirket yöneticileri ve toplum arasındaki sağlıklı bir ilişkinin kurulmasına yardımcı olmaktadır. Başka bir ifadeyle bu yaklaşım, şirketlerin yalnızca mali başarımlarını değil de çevresel, sosyal başarımlarını da raporlaması gerektiği konusunda gerekçe sunmaktadır (Tüm, 2014: 63).

İşletme ortakları ve diğer paydaşların, işletme yöneticileri tarafından yerine getirilen bir faaliyet hakkında bilgi isteme yükümlülüğü olarak adlandırılan hesap verme ilkesi ile yönetsel gücün ve yetkinin şirket yönetiminin çıkarları doğrultusunda değil, tüm paydaşların menfaatleri ve istekleri doğrultusunda kullanılma ortamını oluşturur. Sorumluluk ise bir faaliyetin yerine getirilmesi görevidir (Kavut, 2010: 3).

Kurumsal sürdürülebilirlik işletmenin ekonomik, sosyal ve çevresel faktörlerinin bütünleştirilmesi yoluyla mümkündür.

Bir şirketin sürdürülebilirlik kapsamında somut adımları; kurumsal yönetimin esas unsurları sayılan şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik ile sorumluluk ilkelerinin tam manasıyla özümseyip yaşama sunarak, üretim esnasında çevreyi daha az zarar veren teknolojiler kullanarak, çevrenin korunması bilincini şirketin bütün birimlerinde öncelikli hale getirerek, nihai tüketicilere sağlıklı ürünler ulaştırılarak, personellerin çalışma şartlarında iyileştirme yaparak bunun için gereken etik kuralların oluşturularak, üretim ile şirket proseslerinde enerji tasarrufuna yönelik uygulamalar ya da enerji verimliliğini arttırıcı yenilikçi ürünler geliştirerek atabilir (borsaistanbul, 2014: 17).

Sürdürülebilirliğin şirketlere sağladığı katkılar aşağıda yer almaktadır (borsaistanbul, 2014: 18):

- **Marka değeri, itibar ve güven sağlanması:** Sürdürülebilirliği faaliyetlerine başarılı bir şekilde entegre ederken aynı zamanda bunu saydam bir şekilde kamuoyu ile paylaşan işletmelerin itibarları ile marka değerleri artmaktadır. İtibar, kriz durumlarında şirket için kalkan görevindedir.

- **Maliyet tasarrufu ile birlikte kârlılığın artması:** Sürdürülebilirliğin gerekliliklerinden olan enerji tüketiminde azaltmalara gitme, hammadde israfını en aza indirme, atık imha bedeli gibi konulara dikkat edildiği takdirde üretim maliyetleri aşağı çekilecek, işletme kârlılığı ile verimliliği artacaktır.
- **Nitelikli işgücünün işletmeye çekilmesi halinde çalışanlarda güdülenmelerin sağlanması:** Sürdürülebilirliği benimsemiş olan işletmeler nitelikli iş gücü için de rekabet etmektedir. Bu şirketlerin çalışanları gözündeki değeri daha yüksektir. Sürdürülebilirlik anlayışıyla insan kaynakları politikalarını geliştiren şirketler çalışanların kurumlara bağlılıklarını ve motivasyonlarını artırır.
- **Tüketici talepleri:** Sürdürülebilirlik ile şirketler tüketicilerinin istek ve beklentilerini daha iyi anlamaktadır. Dolayısıyla, şirketlerin sürdürülebilirlik konusundaki faaliyetlerine gösterdikleri ilgi tüketiciler gözünde de değer kazandırmaktadır.
- **Yeni iş fırsatları ile inovasyon imkânlarının yaratılması:** Sürdürülebilirlik anlayışı ile paydaşları iş oluşumlarına ilave etmek, şirketin dışı çevresinden faaliyetlerle ilgili geri bildirim almak, yeni ürün geliştirmede, süreç ve piyasaların keşfedilmesi konusunda yardımcı olabilir. Sürdürülebilirlik şirket yöneticilerini çözüm arama, yaratıcı düşünme ve inovasyona itmektir.
- **Sermayeye kolay ulaşım:** Sürdürülebilirliğe olan ilginin artması ile sürdürülebilir finans kavramı da önem görmeye başlamıştır. Finansal kuruluşlar yatırımcıları yönlendirecekleri kuruluşları seçerken ve tasarıları değerlendirirken toplumsal ve ekolojik etkenleri dikkate almaktadır.
- **Etkin risk yönetimi:** İşletmelerin ekonomik, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetime dair riskoları aktif biçimde yöneterek sermaye maliyetlerini azaltmaları gerekmektedir. Sürdürülebilirliği iş modellerine entegre eden işletmeler karşılaşabilecekleri olası riskleri etkin bir şekilde yönetir aynı zamanda değişen şartlara kolaylıkla adapte olur.
- **Şirket ömrünü uzatması:** Sürdürülebilirliğin önemli bir ayağı da kurumsal yönetimidir. Kurumsal yönetim nitelikli olması; sermaye maliyetlerinin

düşürülmesi, finansman imkânlarının artması, krizlerin daha kolay atlatılması ve uzun vadede değer yaratılması anlamına gelmektedir.

2.1.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik Kavramının Bileşenleri

2.1.2.1. Kurumsal Sosyal Sorumluluk

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, ne kadar eski kavram olsa dahi konuya gösterilen önem ve alaka oldukça yeni sayılır. İş piyasasında yaşanan skandalların (Enron, Qwest, WorldCom, Parmalat, ImClone ve diğerleri) gündemde yer edinmesiyle müşterilerin şirketlere, ekonomiye, yerel yönetimlere olan güvenlerinin sarsılması sonucunda “kurumsal yönetim” (*corporate governance*) ve “iş ahlakı” konularına duyulan ilgi artmış, böylelikle “kurumsal sosyal sorumluluk” kavramı öne çıkmıştır (Aktan ve Börü, 2007: 11).

Şirketler için her geçen gün önemi artmasına rağmen, tanımı üzerinde henüz bir fikir birliği bulunmayan kurumsal sosyal sorumluluk kavramı kimi zaman kurumsal ahlak, kurumsal vatandaşlık, kurumsal hesap verebilirlik, kurumsal sorumluluk olarak ifade edilebilmekle beraber kimi zaman kurumsal gönüllülük ve kurumsal sürdürülebilirlik kavramlarıyla karıştırılabilmektedir (İştar, 2015: 98).

Kurumsal sürdürülebilirlik ile kurumsal sosyal sorumluluk arasında benzer yanlar olduğu kadar bazı ufak farklıklar da bulunmaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluğu kişi ve organizasyonların topluma yansıyan yönü ile kurumsal sürdürülebilirliği ise kurumsal ilkelerle ilişkilendirmektedir. Bu nedenle, kurumsal sosyal sorumluluk şeffaflık, paydaşlarla ilişkiler ve sürdürülebilirlik raporları gibi olaylarla ilgili iken; kurumsal sürdürülebilirlik değer yaratma, çevre yönetimi ve çevre dostu üretim sistemleri ve beşeri sermaye yönetimi gibi konulara odaklanmaktadır.³²

³² Özlem Tuna “Kurumsal Sürdürülebilirlik Yaklaşım ve Uygulamaları: Kobi'lere Yönelik Bir Araştırma”, T.C. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Afyon, 2014, s. 26.

OECD ülkelerinde son on yıllardır yaygın bir şekilde gündemde yer edinen Kurumsal Sosyal Sorumluluk kavramı üzerinde uzlaşının sağlanamadığı gelişim sürecinde olan kavramdır.³³

Avrupa Komisyonu'nun yapmış olduğu tanıma göre kurumsal sosyal sorumluluk; “*işletmelerin, çevresel ve sosyal problemlerini, örgütsel faaliyetleri ile sosyal paylaşımları ile olan iletişimleriyle gönüllülük esasına dayalı olarak bütünleştirdiği*” kavramdır. Sosyal sorumluluk sahibi olmanın yolu yalnızca resmi beklentileri yerine getirmek değil, gönüllülükten ileriye giderek, insan sermayesine, çevreye ve hissedarlarla ilişkilere daha çok yatırım yapmaktan geçer (Aktan ve Börü, 2007: 12).

Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı (UNCTAD) na göre tüm sosyal gruplar, kendi sosyal değişimleri ve evrimleriyle zamanı değiştirebilmek için belirgin rollerin ve işlevlerin yerine getirilmesini beklerler. İşletmelerin özellikle de çokuluslu işletmelerin toplumu geliştirebilmek için uygulama ve sosyal sorumluluk standartlarına yönelik beklentileri globalleşen toplumda oynanan rolleri arttırmaya yöneliktir (Aktan ve Börü, 2007: 12).

Sosyal birer oluşum olan işletmelerin var olmaları toplumun onlardan beklentileri ve faaliyetlerini sürdürme konusunda ki istekliliğiyle ilişkilidir. Şirketlerle toplum arasındaki bu sosyal antlaşma algısı şirketlerin kâr elde etmek dışında, sosyal sorumluluk kapsamında bir takım kaidelere uymaya zorlamaktadır (Kavut, 2010: 16).

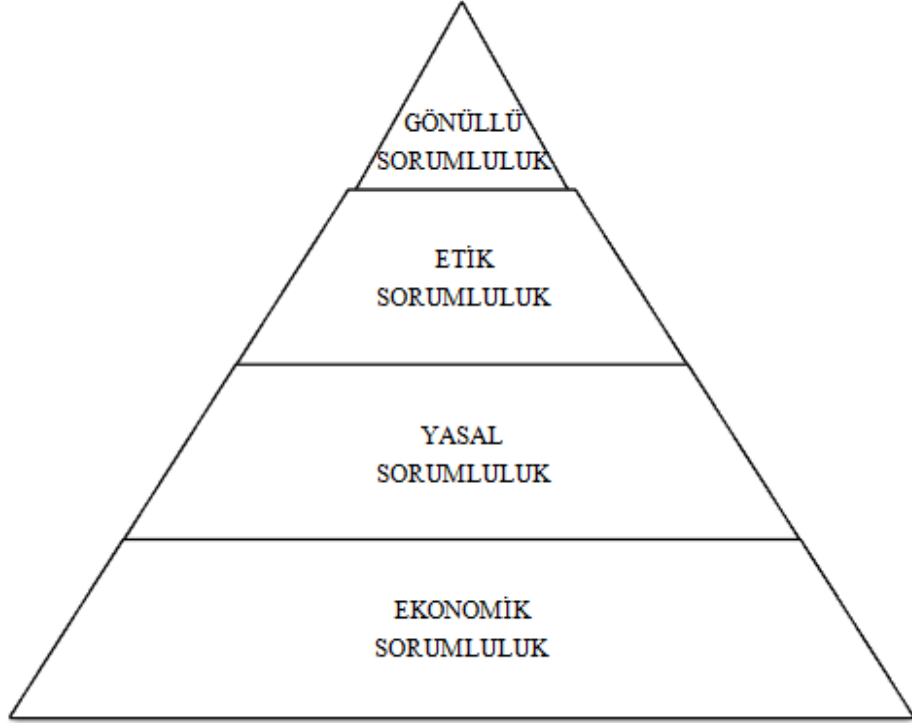
Kurumsal sürdürülebilirlik ve kurumsal sosyal sorumluluk kavramları hissedarlar açısından iktisadî anlamda değer yaratmak ve rekabet üstünlüğü sağlamak amacıyla ortaya atılsa da, ekonomi, siyaset, çeşitli yönetim alanları ile finans, psikoloji ve pazarlama disiplinleritarafından ele alınmıştır. Farklı içeriklere sahip olan bu iki kavram ekonomik sorumlulukları sosyal ve çevresel konular arasında denge kurarakberaber geleceğe doğru ilerlemektedir (Tuna, 2014: 26).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, “herhangi bir organizasyonun hem iç, hem de dış çevresindeki tüm paydaşlara karşı etik ve sorumlu davranması, bu yönde kararlar alması ve uygulaması” şeklinde tanımlanabilmektedir (İştar, 2015: 98).

Kurumsal sosyal sorumluluğun gönüllü (hayırseverlik), etik, yasal ve ekonomik sorumluluk olarak tanımlanmış bu 4boyutu Carroll modeline göre piramit

³³ Halis Yunus Ersöz, “İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Anlayışının Gelişiminde Meslek Kuruluşlarının Rolü”, 87-123. <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/9051>, (21/02/2018)

şeklinde sınıflandırmıştır (Aydın, 2015: 13). Piramidin en alt tabanında ekonomik sorumluluk yer alırken üst basamakları yasal sorumluluk, etik sorumluluk ve gönüllü sorumluluk şeklinde sıralamak mümkündür.



Şekil 5: Sosyal Sorumluluk Piramidi (Carroll, 1979)

Kaynak: Sevgi Aydın, 2015: 13

Şirketlerin aşağıda yer alan dört temel sorumluluğu yerine getirmesi gerekmektedir (Argüden, 2007: 37):

- i) Ekonomik - verimli ve kârlı olmak,
- ii) Hukuki – kanunlara uymak,
- iii) Etik – kanunların ötesinde toplumsal norm ve beklentilere uyumlu davranmak,
- iv) Sosyal – toplumsal sorunların çözümü için gönüllü katkıda bulunmak.

Kurumsal sosyal sorumluluk, doğrudan bu sorumlulukların son ikisini, ancak dolaylı olarak hepsini içermektedir. Toplumun beklentileriyle uyumlu olan, onun problemlerine alaka gösteren kuruluşların toplumda yarattığı mutluluk, onların daha mutlu çalışanlara, daha mutlu müşterilere ve dolayısıyla daha mutlu hissedarlara sahip

olmaları sağlamaktadır. Kurumsal sosyal sorumluluk, şirketlerin daha iyi bir toplum ve daha iyi bir çevre için gönüllü olarak katkıda bulunmasıdır (Argüden, 2007: 37).

Şirketlerin uzun vadeli başarı sağlamaları ve varlıklarını devam ettirebilmeleri için sürdürülebilirliğin bütün kapsamlarını özellikle de sürdürülebilirliğin çevresel boyutunu esas alan Kurumsal Sosyal Sorumluluk (KSS) daha çok finansal olmayan toplumsal etkinliklere yoğunlaşmaktadır. Kurumsal sürdürülebilirlik ise şirketlerin doğaya yansıttığı etkiler ile çevresel göstergelerin şirket üzerindeki etkilerine yoğunlaşmaktadır (Tuna, 2014: 26).

Görüldüğü üzere, kurumsal sosyal sorumluluğa dair birçok açıklama yapılmıştır. Ayrıca, kurumsal sosyal sorumluluk anlayışının sürdürülebilir kalkınma ile kurumsal sürdürülebilirlik konusunda başarılı olmasında topluma karşı sorumlu olmaları ve onların gereksinimlerine ve taleplerine dönüt vermeleri önemli rol oynayan etmenlerdir (Tuna, 2014: 26).

Kurumsal sosyal sorumluluğun yolu bireysel sorumluluktan geçmektedir. Kendi sorumluluklarının farkında olmayan, toplumsal ahlak, çevreye duyarlılık gibi konularda bireylerin oluşturduğu ortamda, kurumsal sosyal sorumluluktan bahsetmek mümkün olmayacaktır (İştar, 2015: 99).

Toplumsal sorumluluk konusuna dikkat eden işletmelerin yöneticilerinin dahi kendi davranışlarında alakadar olmaları gereken temel unsurlar vardır. Bunlar: Toplumun çıkarlarını ön planda tutmak, Tarafsız olmak, Hesap verilebilir olmak, Şeffaf olmak, Açık ve anlaşılabilir olmak şeklinde sıralanmaktadır (Argüden, 2007: 42).

İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluklarında belirli bir standart bulunmamasıyla birlikte, kurumsal sosyal sorumlu olabilmenin genel çerçevesini çizebilmek için uyulması gereken kurallar aşağıda bulunmaktadır (Sarıkaya, 2012: 210 - 211):³⁴

- Her işletme kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunmadan önce sosyal sorumluluklarının neler olduğunu belirlemelidir.
- İşletmelerin kurumsal sosyal sorumluluğundaki başlıca kıstası ekonomik sorumluluktur. Kâr elde etmeyen bir işletmenin ekonomik olmayan amaçları karşılaması beklenmemelidir.

³⁴ Erkan Öztürk, “Durağanlık Analizi Yöntemiyle Şirket Kârlarının Sürdürülebilirlik Durumunun İncelenmesi: Bist Uygulaması”, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Sakarya, 2014

- İşletmeler yol açtıkları olumsuz sosyal etkileri düzeltmekle sorumludur.
- İşletmeler buldukları konumda değişen iş çevresine göre sorumluluklarını güncellemelerinin yanı sıra farklı yer ve zamanlarda değişen beklentilere uygun olarak kurumsal sosyal sorumluluklarını gözden geçirmelidirler.
- İşletmeler kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde bulunmak için kamu politikalarını yakından takip etmelidirler.

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramına önem veren işletmeler üç ana tema üzerinde taahhütte bulunmaktadır. Bunlar:³⁵

- I.** Her şeyden önce şirketlerin ticari faaliyetlerini yürütürken yasalara, ahlak standartlarına, insan haklarına tam manasıyla uyumlu davranmaları ve faaliyetlerinin dünyanın her yerinde çevreye verebileceği zararı minimum seviyeye indirmek durumunda olduklarını kabul etmeleri ve buna uygun davranmaları hususudur.
- II.** Şirket çalışmaları yalnızca işletme içini değil, aynı zamanda piyasayı, tedarik piyasalarını, faaliyette bulunulan bölgeyi, sivil toplum kuruluşlarını ve kamu kesimini de etkilediğinden dolayı işletmelerin bütün paydaşlar ile işbirliği içerisinde çalışma gereğinin bilincinde olmaları hususudur.
- III.** Bu sorumluluğun en başta şirket Yönetim Kurulları, Yönetim Kurulu Başkanları ve Genel Müdürlerinin olduğunun kabul edilmesidir.

Kurumsal sosyal sorumluluğun işletmelere sağladığı başlıca kazanımları aşağıda ki şekilde sıralamak mümkündür (Weber, 2008: 247-249):³⁶

- Şirket imajı ve ününe pozitif etki.
- Çalışanların motivasyonunu, sürekliliğini ve yeni işe alımlardaki şirket cazibesini artırıcı etki.
- Maliyet azaltıcı etki.
- Yüksek pazar payı ve satışlar kaynaklı gelir artırıcı etki.
- Risk yönetimine ve riskleri azaltmaya olumlu etki.

³⁵ Zeynep Lembed, "Markalar ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk", s. 7.

<http://www.sdergi.hacettepe.edu.tr/makaleler/markalarvekurumsalsosylasorumluluk.pdf>, (21/02/2018)

³⁶ Öztürk, a.g.m., s. 42.

Bu kavram işletmelerin varlıklarını sürdürebilmelerinde paydaşlarının ne kadar önemli olduğunu vurgulamaktadır.

Toplumda iletişimin, bilincin, refah seviyesinin ve demokrasinin artması neticesinde işletmeler topluma karşı sorumluluklarının farkında olmak durumunda kalmışlardır. Hükümetlerin sosyal konularda yetersiz kalmaları ve bu alanlardaki rollerini azaltmaları sonucu bu konularda işletmelerin aktivasyon göstermeleri beklenmektedir. Çalışanların ve tedarikçilerin de elde tutulabilmesi ve memnun edilebilmesi için sosyal konulara özen gösterme gerekliliği ortaya çıkmıştır. Menkul kıymet piyasalarında ve değerlendirme yapılan çeşitli işletmelerce sosyal sorumlulukla ilgili çalışmaların da göz önünde bulundurulması işletmeleri sosyal sorumluluk konusunda harekete geçmeye teşvik etmektedir (Balı ve Cinel, 2011).

2.1.2.2. Sosyal Paydaş Teorisi

İşletmelerin açık bir sistem olduğunun kabul edilmesinden sonra, kurumsal sosyal sorumluluk kavramının literatürdeki yerini almasıyla birlikte, paydaşlık teorisinin temelleri de atılmaya başlanmıştır (Garriga & Domenec, 2004). Bunun için öncelikle paydaş kavramını tanımlamamız gerekmektedir. Paydaş, işletmeyle etkileşim içerisinde olan, işletmenin faaliyetlerinden etkilenen ve faaliyetleriyle işletmeyi etkileyen tüm toplumsal taraflardır (Aktan ve Börü, 2007: 14). SPK ise paydaş kavramını, şirketin amaçlarına ulaşmasında ve faaliyetleriyle ilgili olan kişiler, kurumlar veya çıkar grupları olarak tanımlamıştır (SPK, 30.03.2015, www.spk.gov.tr). Bir başka deyişle işletmeden çıkar sağlayan kişi veya gruplar olarak tanımlanan paydaş kavramı; çalışanlar, hissedarlar, tüketiciler, tüketici dernekleri, tedarikçiler, hükümetler, yerel yönet politik baskı grupları, finansal ve ticari organizasyonlar şeklinde genişletilmiştir (Taşkırmaz, 2015: 49).

1984 yılında yazdığı “Stratejik Yönetim: Paydaş Teorisi” adlı eseriyle birlikte paydaşlık teorisini ortaya atan R.E. Freeman bu teorinin en önemli savunucularından biridir (Şendurur, 2016: 36). Freeman’a göre; paydaş teorisinin amacı ise rekabet avantajı sağlayarak işletmenin paydaşlarıyla olan ilişkilerini kuvvetlendirmektir. İşletmeler ile paydaşları arasındaki ilişkiyi ifade eden paydaş teorisi; işletmenin

sürdürülebilir gelişme olanağına sahip olmasına ve şirket sürdürülebilirliği için uygun bir zemin hazırlanmasına imkân sağlamış olacaktır (Öztürk, 2014: 43).

Yalnızca finansal açıdan kâr elde etme hedefine odaklanan ve şirketlerin ortaklarına karşı sorumluluklarını ön plana çıkaran hissedarlar teorisine karşı geliştirilen paydaş teorisi; işletmelerin tüm paydaşlarına (hissedarlar, çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler, yatırımcılar vb.) olan sorumluluklarını eşit düzeyde gözeterek faaliyetlerde bulunmalarını gerektiğini savunmaktadır (Öztürk, 2014: 43).

ABD de iş dünyasındaki tek ve öncelikli paydaşın hissedarlar olarak kabul edilmesinin kanıksandığı bir ortamda Ben&Jerry's şirketin, ellerinde hisse senedi olanlar kadar, başta çalışanlar ve toplum olmak üzere toplumun çok farklı kesimlerine karşı sorumluluklarının olduğunu 1990 yılında yayınladığı raporla vurgulamıştır. Bugünkü anlamı ile sosyal raporlamayı üreten ilk şirket olarak sosyal paydaş yaklaşımının iş dünyasında yerini almasını sağlamıştır. (Kadıbeşegil, 2012: 212). Body Shop yalnızca insanlara değil hayvanlara karşı da duyarlılık sergilememiz gerektiğini politikaları ile anlatabilmiş şirketlerden biridir. Bir diğer şirket Green&Black ise adil ticaret kavramı ile tanışmamıza neden olan İngiliz çikolata üreticisidir. Halı üreticisi Interface'in patronu Ray Anderson gibi liderler bu değişimi yarattı (Kadıbeşegil, 2013: 35).

Sosyal paydaş teorisi, işletmelerin yalnızca kısa ve orta dönemde değer yaratma değil uzun dönemde değer yaratma amacıyla sürdürülebilir kalkınmayı ifade etmektedir (Öztürk, 2014: 44). Bu da işletmenin tüm çıkar gruplarının menfaatlerini göz önünde bulundurarak hareket etmesi aynı zamanda uzun vadede ortak bir payda çevresinde sorumluluk duygusuyla sürdürülebilirliğin sağlanması demektir.

Paydaşlar, kurumsal yönetim anlayışı ile hareket eden işletmelerin neredeyse bütün başarımlarında diğer işletmelere fark yaratabileceğini düşünmekle birlikte "Sürdürülebilirlik stratejileri", "Piyasalara güven verme", "Çalışan bağlılığı yaratması" teoremlerinde işletmelerin üstünlük sağlayacaklarını düşünmektedirler (Aksu, 2007: 14).

İşletmenin varlığını sürdürebilmesi kurumsal sürdürülebilirliğin önem arz eden anahtarı olarak görülmektedir. Dolayısıyla paydaş yönetimi, işletmelerin faaliyetlerini gerçekleştirme süreci ile ilişkili bütün paydaşların menfaat, ihtiyaç ve beklentilerine dikkat edilmesini vurgulamaktadır (Senal ve Ateş, 2012: 86).

Paydaş teorisi ile ortaya sunulan dört esas görüş söz konusudur. Bunlar paydaş teorisinin; betimsel, yardımcı, kuralcı ve yönetsel olmasıdır. İlk olarak betimsellik;

işletmelerin ne olduğunu tanımlayarak açıklayan bir modeldir. İkinci olarak yardımcı; paydaş yönetiminin uygulanması ve çeşitli kurumsal kazanç hedeflerinin elde edilmesi arasındaki bağlantının açıklanması için bir iskelet oluşturmasına yardımcı olmayı açıklatan unsurdur. Üçüncü olarak paydaş teorisi kuralcıdır. Son olarak da iş etiği tarafından talep edilen ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk görevlerini yerine getirmek için öngörülen biçimde yönetilmesi bu teorisinin önemli özellikleridir (İbişoğlu, 2007: 20).

Sosyal paydaş teorisi, işletmeyi sürdürülebilir gelişmeye yönlendiren argüman sayısını artırıp işletme sürdürülebilirliğine katkı sağlamalıdır. Şirketin ekonomik çıkarları söz konusu olduğunda paydaşlarına karşı dürüst ve adil davranmasıyla güçlenen paydaş ilişkileri işletmenin finansal kârlarını artmasına etki etmiş olur (Öztürk, 2014: 45).

Paydaş yaklaşımına göre; işletmelerin faaliyetleri esnasında yöneticilerinin karşılaştıkları sorunların çözüm yollarını bulmasını sağlayıcı niteliğinde olmasından dolayı işletmeye yarar sağlayacağı düşünülen fikirlerin dikkatlice ele alınması gerekmektedir.

2.1.2.3. Kurumsal Yönetişim

Yönetişim şirket yönetimi, yönetim kurulu, pay sahipleri ve işletmeyle alakalı öteki taraflar arasındaki ilişkilerin bütününden oluşmaktadır. İşletmeler sürekliliğini devam ettirebilmek için sosyal sorumluluk, sürdürülebilirlik ve çevre yönetimi konularını kurumsal yönetim ile bütünleştirmelidir. Sürdürülebilir bir işletme olabilmek için kurumsal yönetim oldukça önem taşımaktadır (Topçu ve Korkmaz, 2015: 12).

İşletmeler faaliyetlerini sürdürebilmek için ihtiyaç duydukları mal ya da hizmetleri kendi iç kaynakları ile temin etmeli yoksadı kaynak kullanarak tedarik etmeli sorunu üretim sürecinde yaşanan en büyük sıkıntılardır. Burada önemli olan husus; “yap veya satın al” kararının verilmesidir. Yönetişim mekanizmasının bir seçimi olarak ortaya çıkan “yap veya satın al” kararı; iç kaynaklarla birlikte örgüte ait bilgilerin geliştirme maliyetleri ile yönetişim yapısının değişimi nedeniyle dış

tedarikçilerde karşılaştırılma yapılması halinde beliren değiştirme maliyetlerinin incelenmesidir (Kemikkıran, 2016: 16)

Şirketler de oluşturulan yönetim mekanizmasının sağladığı avantajların yanında bir risk yönü bulunmaktadır. İyi yönetim tahmin edilebilir, açık ve aydın politikalar üreten, bürokraside profesyonel bir etik anlayış ile toplum yararını, hukukun üstünlüğünü, şeffaf süreçleri ve kamu işlerine güçlü bir sivil toplum katılımını teşvik ederek ileriye taşıyan anlamındadır. Kötü yönetim ise keyfi politika üretimi, hesap verebilirlikten yoksun bürokrasiler, yaptırımsız ve adil olmayan hukuki sistemler, icra gücünün kötüye kullanılması, kamu hayatından ilgisiz bir sivil toplum ve geniş çaplı yolsuzluk özellikleri ile ifade edilmektedir (Worldbank, 2013).³⁷

Dünya genelinde karşılaşılan en önemli sorunlardan biri de şirketlerin kötü yönetilmesinin sonucu meydana gelen enternasyonel yolsuzluk skandallarıdır. Karşılaşılan bu skandalları engelleyebilmek için kurumsal yönetimin kanunlarda yer alması gerekli görülmüştür. Türkiye’de kurumsal yönetimle ilgili unsurlar Sermaye Piyasası Kanunu ve Sermaye Piyasası Kurulu’nun Kurumsal Yönetim İlkeleri Tebliği ve ekinde yer alan ilkelerle düzenlenmektedir (borsaistanbul, 2014: 8).

Kurumsal yönetim şirketlerin hissedar ve tüm menfaat sahiplerine en yüksek faydayı sağlayacak şekilde yönetilmelerine olanak sağlamaktadır. Kurumsal yönetim çerçevesi şeffaf, etkin pazarları destekleyici, kanunların getirdiğı kurallar ile uyumlu ve ayrıca yönetici, kural koyucu ve uygulayıcı otoritelerin arasındaki sorumluluğu da açıkça gösterir niteliktedir.³⁸

Bu alanda dünya genelinde yapılan pek çok sayıda ki çalışma her ülke için tek bir kurumsal yönetim modelinin olamayacağını ve ülkelere özgü koşulların dikkate alınması gerektiğini önemle vurgulamaktadır. Ayrıca genel kabul gören tüm enternasyonel kurumsal yönetim anlayışlarında; şeffaflık, adillik, hesap verebilirlik ve ilgili taraflara karşı sorumluluk ilkeleri yönetişimin olmazsa olmaz kavramları olarak ortaya çıkmaktadır.³⁹

³⁷ World Bank,
<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/MENAEXT/EXTMNAREGTOPGOVERNANCE/0,,contentMDK:20513159~pagePK:34004173~piPK:34003707theSitePK:497024,00.html>, (18.04.2017)

³⁸ OECD,
<http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf?submenuheader=null>, (18.04.2017)

³⁹ SPK, “Kurumsal Yönetim İlkeleri”,
http://www.ecgi.org/codes/documents/kyy_tr.pdf, (22.05.2017)

Mervyn King'e göre iyi yönetim, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ile sağlanmaktadır. Yöneticiler gün geçtikçe şeffaflığın ekonomik, çevresel ve sosyal risklerini azaltma ve paydaşlarla olan iletişimini güçlendirmektedir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 65).

Birbirini güçlendiren şeffaflık ve hesap verebilirlik kavramı iyi yönetişimin gerekliliklerindedir. Bilginin yönetilirken ve yayınlanırken; ilgili ve erişilebilir olması ile zamanında ve doğru sunumuna dikkat edilmesi gerekmektedir. Yani; işletme tarafından açıklanan bilgiler, tüm paydaşların anlayabileceği dilde açık ve anlaşılır şekilde olmalı aynı zamanda doğru ve eksiksiz bir şekilde güncel zamanla sunulmuş olmalıdır.⁴⁰

Hesap verebilirlik sürecin dört önemli aşaması vardır. Bunlar;⁴¹

- i) Standartlar:** Hesap verenlerden (uygulayıcılar ya da karar vericiler) beklenen davranışların ve bu davranışları değerlendirecek kıstasların önceden ve açık bir şekilde belirlenmesi.
- ii) Soruşturma:** Hesap verenlerin kendilerinden beklenen standartları karşılamış olup olmadıklarının araştırılması.
- iii) Yanıtlanabilirlik:** Hesap verenlere eylemlerini savunma ve cevap verme imkânının verilmesi.
- iv) Yaptırım/ödüllendirme:** Hesap verenler bir şekilde kendilerinden beklenen standartların altına düşmüşse (ya da standartların üstünde başarımlar göstermişse), bu başarımları için, daha önceden açık bir şekilde belirlenmiş cezaların (ya da ödüllerin) verilmesi.

2.2. Kurumsal Sürdürülebilirlik Modelleri

2.2.1. Stead ve Stead Modeli (1992)

Stead ve Stead (1992), sürdürülebilir kalkınmanın iş organizasyonları için temel bir değer olması gerektiğini ifade etmektedir; çünkü şirketlerin uzun vadede

⁴⁰ SKDTÜRKİYE, “100 Maddede Sürdürülebilirlik Rehberi”, www.skdturkiye.org, (27.02.2018)

⁴¹ SKDTÜRKİYE, “100 Maddede Sürdürülebilirlik Rehberi”, www.skdturkiye.org, (27.02.2018)

hayatta kalmalarını sağlayan stratejik vizyonlarını desteklemektedir. İşletmeler kâr elde etmek için temel faaliyetlerini gerçekleştirirken sürdürülebilirliği sağlamak için çevresel sorumluluklarını yerine getirmelidirler. Bu vizyon, sağlıklı bir ekosistem ile ekonomik başarının birbirine bağlı olduğunu göstermektedir ve uzun dönemde hayatta kalmak isteyen işletmeler kendilerini hem büyük bir toplumun hem de doğal bir çevrenin parçası olarak görmeli ve faaliyetlerini bu doğrultuda sürdürmelidirler (Roome, 1998: 83).⁴²

Stead ve Stead modeline göre temel olarak gösterilen değerleri aşağıda ki şekilde sıralamak mümkündür (Eş, 2008: 34):

- **Gelecek nesil:** Stratejik kararlarda dikkate alınması suretiyle gelecek kuşakları önemsemek finansal ve çevresel dengenin sağlanmasında ciddi unsur taşıyacaktır.
- **Toplum:** Kişi ve işletmelerin değerlerinden meydana gelen topluluğa sunulan değer ekosistemleri dengede tutmayı sağlayacaktır.
- **Küçük Boyutluluk:** Küçük bir gezegende yaşamlarını devam ettiren bireylere gezegenin nüfusunun artması ve ekonomik çalışmaların ilerlemesi gereğinden fazla yük taşınması nedeniyle küçük boyutta düşünmeyi gerektirir.
- **Bütünlük:** Ekosistemimizde sürdürülebilirliği sağlamanın koşulu, gezegenimizde birbirine bağlı ve farklı olan alt sistemler arasındaki dengenin sağlanmasıdır.
- **Kalite:** Kalite hatalı ürünlerin bir yüzdesini hesaplamaktan ibaret olmayıp, işletmenin ürün ve hizmetlerinin nasıl olması gerektiğini gösteren algıdır.

2.2.2. Shrivastava ve Hart Modeli (1995)

Küresel büyüme ve gelişmenin doğal bir sonucu olarak teknolojik, çevresel ve sosyal riskler artmaktadır. İşletmeler ekonomik faaliyetleri sebebiyle risklerden ve

⁴² Mustafa Şeker, “Kurumsal Sürdürülebilirlik Performansının Promethee Yöntemiyle Ölçülmesi: Tüpraş Örneği”, T.C. Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Bartın, 2018, s. 31.

olası krizlerden etkilenen kuruluşlardır. Shrivastava (1995), örgütsel yönetim anlayışında doğal çevreye yer verilmemesi, üretim faaliyetleri sonucunda çevreye verilen zararın sorumluluğunun alınmaması, kaynak tüketiminde sürdürülebilirliğin sağlanmaması, işletmelerde finansal risk olarak yalnızca kendi mali durumu ve piyasa koşullarının değerlendirilerek doğal çevrede yaratılan risklerin dikkate alınmaması ve en üstün varlık olarak insanın içinde bulunduğu ekolojik sistemi korumaması, sistemi bütün olarak görmemesi sebepleriyle geleneksel yönetim anlayışının sürdürülebilirlik için yetersiz olduğunu belirtmiştir. Örgütlerin endüstriyel süreçlerinde çevre, insan ve doğa konularında sürdürülebilir yönetim politikaları izlemelerini gerekliliğine değinmiştir.⁴³

Shrivastava ve Hart modeli yaşanan problemlerin geçici çözümler ile ortadan kaldırılamayacağını, ancak kalıcı çözümler ile problemin kökten kaldırılmasının mümkün olduğunu savunur.

2.2.3. Gladwin ve arkadaşları Modeli (1995)

Bu modelde Gladwin ve arkadaşları şirketlerde güçlü bir liderlik yapısının bulunması durumunda sosyal sürdürülebilirlik prensiplerinin yönlendirilmesinin ve yapılandırılmasının mümkün olduğunu belirtmektedir (Eş, 2008: 34).

Gladwin, Kennelly ve Krause (1995: 878) sürdürülebilir gelişmenin gereklilikleri açısından hem geleneksel yönetim anlayışını(technocentric paradigm) hem de onun karşısı olan çevresel yönetim anlayışını (ecocentric pradigm) eleştirmişlerdir. Gladwin ve arkadaşları, sürdürülebilir gelişmenin, “insanlığın gelişim süreci” olduğunu ileri sürmüşler ve geleceğin daha iyi olması için bu gelişimin önündeki beş engelin varlığına işaret etmişlerdir. Bu görüşe göre insanlığın bütünlükçü, bağlantılı, eşitlikçi, basiretli ve güvenlik içerisinde sağlanması koşuluyla sürdürülebilir gelişmenin sağlanabileceğini belirtmişlerdir (Tokgöz ve Önce, 2009: 254)

⁴³ Bahar Duran, “Sürdürülebilirlik Kavramının Önemi, Karşılaşılan Sorunlar ve Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi”, T.C. Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2018, s. 63.

Gladwin'e göre şirket liderlerinin ihtiyaç duydukları durumlar aşağıda belirtilmiştir (Şeker, 2018: 32);

- Sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik için işletmelerinin paylaştığı vizyonlardan ilham almak,
- Sürdürülebilir davranışı yönlendiren ve destekleyen organizasyonel kültürler (örneğin; değerler ve düşünce kalıpları) oluşturmak,
- Sürdürülebilir kalkınma tarafından sunulan talepler ve fırsatlar (örneğin, yeni ürünler, yeni pazar segmentleri ve yeni coğrafi alan vurguları) hakkında hızlı ve etkili organizasyonel öğrenmeyi desteklemek,
- Sürdürülebilir davranış kapsamında girişimde bulunmak ve sorumluluk almak için organizasyon çalışanlarını güçlendirmek ve ödüllendirmek,
- Sürdürülebilirlik için gerekli organizasyonel uzmanlığı (örn. Planlama, değerlendirme ve ölçüm sistemleri) geliştirmek,
- Sürdürülebilir kurumsal davranışları desteklemek için işletmenin tüm paydaşlarını (örneğin, hissedarlar, müşteriler, tedarikçiler, yatırımcılar, çalışanlar vb.) ikna etmek,
- Kamu politikalarını sürdürülebilir kalkınmayı ödüllendirmek üzere değiştirmeye yardımcı olmaktır.

2.2.4. Callens ve Tyteca modeli (1995)

Callens ve Tyteca (1995), üç boyutlu sürdürülebilirlik performansları olarak bilinen ekonomik, çevresel ve sosyal performanslara genel sürdürülebilirlik performansını dâhil ederek modelinin kapsamını oluşturmuştur (Kestane, 2016: 17).

2.2.5. Van Someran modeli (1995)

Van Someran modeli sürdürülebilirliğin çevresel boyutuna değinerek; ürünlerin atımı, yeniden kullanımı ve üretimi ile geri dönüşümü esasına dikkat çekmektedir. Bu model işletmelere uzun vadeli bakış açısı kazandırmakla birlikte, ekolojik atıklar ile ağırlıkların ve riskin minimum seviyede değerlendirilmesi,

kullanılan kaynakların alt seviye de tutulması ile ürün, proses ve düzenlemelerle ilgili yeniliklerin geliştirilmesi gibi özellikleri katmaktadır (Eş, 2008: 36).

2.2.6. Welford Modelleri (1997)

Welford 1997 yılında kurumsal sürdürülebilirlik kapsamında iki ayrı örnek sunmuştur. Bunlardan ilki kurum sürdürülebilirliğinin oluşturulması sürecine 3boyutlu (kişiler, gezegen ve ürünler) yaklaşım kapsamaktadır. Kişiler üzerinde kapsamlı toplumsal durumu, gezegen üzerinde ekolojik tesirleri ve ürünler üzerinde de finansal durumları inceleyerek bunların ölçülmesini kolaylaştıracak birtakım araçlar kullanılmıştır. Bu yaklaşımın temel amacı negatif etkilerin eksiltilmesi kârlılığın artırılması şeklinde özetlenebilir. Welford'un bu modelinde amaçların belirli araçlarla bağlanması ve bunların ölçülebilirliğini sağlayıp rapor edilebilir hale gelmesi ise bir avantajdır (Eş, 2008: 36).

Tablo 2.0.1: Welford'un 3 Boyutlu Kurumsal Sürdürülebilirlik

Boyutlar	Hedefler	Araçlar
Kişiler	<ul style="list-style-type: none">• İşçi ve işçi uygulamaları• Diğer paydaşlar	<ul style="list-style-type: none">• Personel politikaları ve denetlemeler• Paydaş değerlendirmesi ve sosyal denetim
Gezegen	<ul style="list-style-type: none">• Çevresel gelişme• Türlerin korunması	<ul style="list-style-type: none">• Şirket çevre yönetimi araçları• Çevre denetimi• Eğitim ve kampanyalar
Ürün	<ul style="list-style-type: none">• Mallar• Hizmetler• Karlar	<ul style="list-style-type: none">• Yaşam döngüsü analizi• Fonksiyonellik değerlendirmesi• Finansal göstergeler/hesaplar

Kaynak: Abdülhamit Eş, sayfa: 38

Welford (1997) ikinci modelinde, önceki yaklaşımların birçoğuna nazaran sürdürülebilirliğin sosyal ve etik boyutuna ağırlık vererek çevresel boyutuyla birlikte değerlendirmiştir. Bu modelin içeriği; çevre (Environment), güçlendirme (Empowerment), ekonomi (Economic), etik (Ethics), eşitlik (Equity) ve eğitim (Education) olmak üzere 6E'ye dayanmaktadır. Sürdürülebilir üretime fayda sağlayan bir işletmenin bu altı alanı kapsayarak değişime açık bir politika uygulaması ve gündeme dayalı bir konuma sahip olması gerekmektedir (Şeker, 2018: 36). Aşağıdaki tabloda bu şirket politika ve araçları belirtilmektedir.

Tablo 2.0.2: Sürdürülebilir Kalkınmada Politika Alanları ve Araçlar

Politika Alanı	Göstergesel Araçlar
Çevre	<ul style="list-style-type: none"> • Yaşam döngüsü analizi • Çevresel yönetim sistemi ve kontroller • Fonksiyonellik değerlendirmesi • Kaynak yönetimi
Güçlendirme	<ul style="list-style-type: none"> • Takım ruhu oluşturma • Katılım • Eşit fırsat • Hakların bildirilmesi
Ekonomi	<ul style="list-style-type: none"> • Karlar/cirolar • İstihdam • Kalite • Uzun vadeli yatırım
Etik	<ul style="list-style-type: none"> • Hedeflerin şeffaflığı • Sorunlara açık olma • Dürüstlük • Değerlerin bildirilmesi
Eşitlik	<ul style="list-style-type: none"> • Adil ticaret politikaları ve aktiviteler • Gelişime destek • Burslar/hibeler
Eğitim	<ul style="list-style-type: none"> • Eğitim/Geliştirme • Müşteriyi bilgilendirme • Toplum katkısı sağlamak • Kampanyalar

Kaynak: Abdülhamit Eş, sayfa: 39

Bütün modellerde belirtildiği üzere şirketlerin tüm boyutlarıyla mükemmelliğe ulaşması beklenemez. Ancak bu modellerle şirketlerin mevcut durumlarını gözden geçirmeleri ve izleyen dönemler için hedefler belirlemeleri amaçlanmaktadır.

BÖLÜM 3

3. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK İLE İLGİLİ KURULUŞLAR VE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİN ÖLÇÜLMESİ

3.1. Sürdürülebilirlik İle İlgili Kuruluşlar

3.1.1. Birleşmiş Milletler (BM) Küresel İlkeler Sözleşmesi

Küreselleşmenin hızla artmasıyla birlikte oluşturulan Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi, sürdürülebilirliğe önem veren, işletmeleri faaliyetlerinin tüm dünyada aynı standartlara sahip olması konusunda yönlendiren, çok paydaşlı katılımcılarının olduğu bir sosyal sorumluluk platformudur. Sözleşme, insan hakları, çalışma standartları, çevre, yolsuzluklarla mücadele ana konularını kapsayan on ilkedен oluşmaktadır (UN Global Compact, 2004).

Tablo 3.0.1: Birleşmiş Milletler (BM) Küresel İlkeler Sözleşmesi 10 İlke

İNSAN HAKLARI	
İlke 1	İş dünyası, ilan edilmiş insan haklarını desteklemeli ve haklara saygı duymalı.
İlke 2	İş dünyası, insan hakları ihlallerinin suç ortağı olmamalı.
ÇALIŞMA STANDARTLARI	
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.

Tablo 3.1: Küresel İlkeler Sözleşmesi 10 İlke (devamı)

ÇEVRE	
İlke 7	İş dünyası, çevre sorunlarına karşı ihtiyati yaklaşımları desteklemeli.
İlke 8	Çevresel sorumluluğu arttıracak 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 dâhil her türlü yolsuzlukla savaşmalı.

Kaynak: <http://www.globalcompactturkiye.org/global-compact-turkiye/10ilke/>

Birleşmiş Milletler Küresel Sözleşmesi'nin yasal ve bağlayıcı bir yanı yoktur. İşletmeler bu ilkelere gönüllüğe dayalı olarak katılarak şeffaflığı sağlamaya yardımcı olurlar. Küresel sözleşmenin bu 10 ilkesi hazırlanırken, Uluslar arası İnsan Hakları Beyannamesi, Uluslararası Çalışma Organizasyonu'nun Çalışmaya İlişkin Temel Haklar ve İlkeler Beyannamesi, Rio Çevre ve Kalkınma Deklarasyonu ve Birleşmiş Milletler Yolsuzlukla Mücadele Grubu Çalışmaları ve konu ile ilgili yayınlanan diğer bildirelerden yararlanılmıştır (Aktan & Vural, 2007).

Birleşmiş Milletler tarafından 25 Eylül 2015 tarihinde kabul edilen “*Dünyamızı Dönüştürmek: 2013 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi*” başlıklı antlaşma 17 adet Sürdürülebilir Kalkınma Hedefi ve 169 alt başlıktan oluşmaktadır.

Tablo 3.0.2: Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri 17 İlke

Yoksulluğa son	Her türlü yokluğu her yerde bitirmek
Açlığın yok edilmesi	Açlığı bitirmek, gıda güvenliğini ve iyi beslenmeyi sağlamak ve sürdürülebilir tarımı desteklemek
Sağlık ve refah	Sağlığa erişimi artırmak ve zindeliği desteklemek
Kaliteli eğitim	Kapsayıcı ve hakkaniyetli eğitim hizmeti sunmak ve yaşam boyu öğrenim fırsatlarını teşvik etmek
Cinsiyet eşitliği	Cinsiyet eşitliğini sağlamak ve kadının statüsünü güçlendirmek
Sağlıklı suya erişim	Su ve kanalizasyon hizmetlerine erişimi ve sürdürülebilir yönetimini sağlamak

Tablo 3.2: Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri 17 İlke (devamı)

Erişilebilir temiz enerji	Herkes için satın alınabilir, güvenilir, sürdürülebilir ve çağdaş enerjiye erişimi sağlamak
İstihdam ve ekonomik büyüme	Herkes için sürekli, kapsayıcı ve sürdürülebilir ekonomik büyümeyi, tam ve üretken istihdamı ve insana yakışır işleri yaygınlaştırmak
Sanayi, yenilikçilik ve altyapı	Dayanıklı altyapılar kurmak, kapsayıcı ve sürdürülebilir sanayileşmeyi yaygınlaştırmak ve yenilikçiliği geliştirmek
Eşitsizliklerin azaltılması	Ülkelerin arasındaki ve ülke içindeki eşitsizlikleri azaltmak
Sürdürülebilir şehirler ve topluluklar	Şehirleri ve yerleşim yerlerini kapsayıcı, güvenli ve dayanıklı ve sürdürülebilir hale getirmek
Sürdürülebilir üretim & tüketim	Sürdürülebilir üretim ve tüketim kalıplarını desteklemek
İklim değişikliğiyle mücadele	İklim değişikliği ve etkileri ile mücadele etmek
Sudaki yaşam	Okyanusları, denizleri ve deniz kaynaklarını korumak ve sürdürülebilir kullanmak
Karadaki yaşam	Karasal ekosistemleri korumak, yenilemek ve sürdürülebilir yönetmek; çölleşmeyle mücadele etmek ve arazi bozulmasını durdurmak ve tersine çevirmek, biyolojik çeşitlilik kaybına son vermek
Sulh ve adalet	Barışçıl ve kapsayıcı toplumları yaygınlaştırmak, herkesin adalete erişimini sağlamak ve her seviyede etkili, hesap verebilir ve kapsayıcı kurumlar kurmak
Uygulama araçları	Uygulama araçlarını kuvvetlendirmek ve sürdürülebilir kalkınma için küresel işbirliğine canlılık kazandırmak

Kaynak: www.tr.undp.org den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Temelde 17 sorunu belirten bu 17 ilke, Binyıl Kalkınma Hedefleri'nin başarıları üzerine inşa edilmektedir. Bununla birlikte başka önceliklerin yanı sıra; iklim değişikliği, doğada yaşam, iktisadî eşitsizlik, tüketimin sürdürülebilirliği, inovasyon, sulh ve adalet gibi yeni hedefleri de içermektedir.⁴⁴

⁴⁴ <http://www.tr.undp.org/conect/turkey/tr/home/sustainable-development-goals.html>, (30/05/2017)

3.1.2. Küresel Raporlama Standartları (Global Reporting Initiative)

Muhasebe kavramlarına göre, bir organizasyon için girdiler sermaye, insan gücü ve finans iken, çıktılar mal veya hizmet ve kârıdır. Fakat sürdürülebilirlik kavramının organizasyonlar için çok önemli olduğunun bilindiği günümüz şartlarında girdiler finans, çevresel kaynaklar (enerji, hammadde gibi) insan gücü olarak; çıktılar ise hissedar ve kâr etkileri, mal ya da hizmetler olarak değişmiştir (Özer, 2010: 7).

Şirketler ekonomik, sosyal ve çevresel faktörlerin doğrultusunda uzun vadede değer yaratmak amacıyla; hesap verebilirlik, eşitlik ve şeffaflık ilkelerini göz önünde bulundurarak rapor sunmaktadırlar.

Global Reporting Initiative (GRI) 1997 yılında Amerika’da kurulan, kökleri Çevreye Duyarlı Ekonomiler Birliği (The Coalition for Environmentally Responsible Economies/CERES) ve Tellus Enstitüsü’ne kadar dayanan, Birleşmiş Milletler Çevre Programı (The United Nations Environment Programme/UNEP)’yla işbirliğiyle çalışan, kâr amacı gütmeyen bir kuruluştur (GRI, 2015). GRI, 1999 yılında taslağını hazırladığı ilk raporlama rehberini 2000 yılında çıkarmış, 2001 yılında CERES’ten ayrılarak tamamen bağımsız bir kuruluş olmuştur. (GRI, 2015)

Merkezi Hollanda’da bulunan Global Reporting Initiative (GRI)’in misyonu, küresel olarak uygulanabilir sürdürülebilirlik raporlaması rehberi geliştirmek ve üçlü raporlamayı mevcut finansal raporlama gibi rutin ve karşılaştırılabilir hale getirerek yaygınlaştırmaktır (İMKB, 2011).

Global Reporting Initiative (GRI) tarafından oluşturulan raporlama standartları rehber taslağı (Sustainability Reporting Guidelines) sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanışına ait materyalleri kapsamakla birlikte gönüllülük esasına dayanmaktadır (Aktekin, 2014: 7). Sürdürülebilirlik Raporlaması Çerçevesi 1999 yılından bugüne kadar sürekli geliştirilmiştir. 2000 yılında ilk çerçeve G1 olarak, 2013 yılının Mayıs ayında son çerçeve G4 standartları olarak yayınlanmıştır. GRI her yaptığı güncelleme ile raporlama standartlarını daha da belirginleştiren ve sektörel olarak raporlanacak alanları standardize eden, sürdürülebilirlik raporlaması alanının neredeyse tek öncelikli konumunda yer almaktadır (Elmacı ve Sevim, 2015: 21).

GRI, sürdürülebilirlik raporlarının amaçlarını aşağıda belirtilen şekilde ifade etmektedir (Yüksel, 2017: 113).

- Sürdürülebilirlik performansının yasalar, yönetmelikler, kurallar, performans standartları, gönüllü girişimlerle kıyaslanması ve değerlendirilmesi
- Performansın, kurum içinde de farklı kurumlarla da zaman içinde karşılaştırılması
- Kurumun sürdürülebilir kalkınma ile ilişkili talepleri nasıl etkilediğinin, onlardan nasıl etkilendiğinin belirtilmesi

GRI, yayınladığı çerçevelerin herhangi bölgeden veya sektörden, herhangi bir yapıdaki ya da büyüklükteki şirket tarafından uygulanabilirliğinin muhtemel olduğunu belirtmektedir. İyi yönetimden paydaş analizi ile etkileşimlerine, karbon emisyonlarından çalışanların iş sağlığı ve güvenliğine, toplumsal etki çözümlerinden iklim değişikliğiyle mücadeleye değin uzanan geniş içerikli raporlama standardı kurumsal işletmelerin sosyal ile çevresel etkenlerinin neredeyse ayrıntılı fotoğrafını çekerek (Elmacı ve Sevim, 2015: 21) sürdürülebilirlik raporlarının düzenlenmesinde rehber niteliği taşımaktadır (Aktekin, 2014: 7).

GRI Sürdürülebilir Raporlama Rehberini hazırlarken, işletmelerin raporlarını “Şeffaflık”, “Karşılaştırılabilirlik”, “Doğruluk”, “Anlaşılabilirlik”, “Tarafsızlık” ve “Eksiksizlik” ilkeler çerçevesinde hazırlaması gerektiğini belirtmiştir (Aydemir, 2012). Bu ilkeler doğrultusunda kurumsal yönetim alanlarında daha büyük bir organizasyonel şeffaflığı mümkün kılmaktadır. Bu şeffaflık ve hesap verebilirlik paydaşların organizasyonlara olan güvenini arttırdığı gibi başka faydalara da vesile olabilmektedir (Coşkun, 2013: 45).

GRI G4 Sürdürülebilirlik Kılavuzları’nda raporlama ilkeleri; “Rapor İçeriğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler” ve “Rapor Niteliğinin Belirlenmesine İlişkin İlkeler” olmak üzere 2 ana grupta incelenmektedir.



Şekil 6: GRI G4 Sürdürülebilirlik Kılavuzları'nda Raporlama İlkeleri

Kaynak: Filiz Yüksel, 2017: 18

GRI, G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları'nda raporlama ilkelerine ilişkin açıklamalarından sonra genel ve özel kapsamda belirlenen standart bildirimlerine yer vermiştir.

GRI Genel Standart Bildirimleri, kuruluşun ve raporlama sürecinin tanımını sunmaktadır. G4'e göre bu bildirimler sürdürülebilirlik raporlarında yer alması zorunlu olan bildirimlerdir ve aşağıda ki şekilde sıralamak mümkündür (Yüksel, 2017: 120).

Tablo 3.0.3: GRI G4 Genel Standart Bildirimleri

GRI G4 Genel Standart Bildirimleri	Strateji ve analiz
	Kurumsal profil
	Tanımlanan öncelikli unsurlar ve çerçeveler
	Paydaş katılımı
	Rapor profili
	Yönetişim
	Etik ve dürüstlük

GRI G4 genel standart bildirimlerinin yanı sıra özel standartlar bildirimlerine ilişkin hususlar da mevcuttur. Bu bildirimler, kuruluşun yönetimi ve önemli unsurlara ilişkin performansı hakkında bilgi sunmaktadır. GRI tarafından her bir kategori ve alt kategoriler için unsurlar belirlenmiştir (Yüksel, 2017: 121). Bu unsurları aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür.

Tablo 3.0.4: GRI G4 Özel Standart Bildirime İlişkin Temel ve Alt Kategoriler ve Unsurlar

Kategori	Ekonomik	Çevresel
Unsurlar	<ul style="list-style-type: none">• Ekonomik performans• Piyasa varlığı• Dolaylı ekonomik etkiler• Satın alma uygulamaları	<ul style="list-style-type: none">• Malzemeler• Enerji• Su• Biyolojik çeşitlilik• Emisyonlar• Atık su ve atıklar• Ürün ve hizmetler• Uyum• Nakliye• Genel• Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi• Çevresel şikâyet mekanizmaları

Tablo 3.4: GRI G4 Özel Standart Bildirimlere İlişkin Temel ve Alt Kategoriler ve Unsurlar (devamı)

Kategori	Sosyal			
Alt Kategoriler	İşgücü Uygulamaları Ve İnsana Yaraşır İş	İnsan Hakları	Toplum	Ürün Sorumluluğu
Unsurlar	<ul style="list-style-type: none"> • İstihdam • İşgücü/yönetim ilişkileri • İş sağlığı ve güvenliği • Eğitim ve öğretim • Çeşitlilik ve fırsat eşitliği • Kadın ve erkek için eşit ücret • Tedarikçinin işgücü uygulamaları bakımından değerlendirilmesi • İşgücü uygulamaları şikâyet mekanizmaları 	<ul style="list-style-type: none"> • Yatırım • Ayrımcılığın önlenmesi • Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı • Çocuk işçiler • Zorla veya cebren çalıştırma • Güvenlik uygulamaları • Yerli halkların hakları • Değerlendirme • Tedarikçinin insan hakları bakımından değerlendirilmesi • İnsan hakları şikâyet mekanizmaları 	<ul style="list-style-type: none"> • Yerel toplumlar • Yolsuzlukla mücadele • Kamu politikası • Rekabete aykırı davranış • Uyum • Tedarikçinin toplum üzerindeki etkiler bakımından değerlendirilmesi • Toplum üzerindeki etkilere ilişkin şikâyet mekanizmaları 	<ul style="list-style-type: none"> • Müşteri sağlığı ve güvenliği • Ürün ve hizmet etiketlemesi • Pazarlama iletişimi • Müşteri gizliliği • Uyum

Kaynak: Filiz Yüksel, 2017: 122

3.1.3. OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri

OECD Konseyi tarafından 27 Haziran 2000 tarihinde yayınlanan *OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri*, (*OECD Guidelines For Multinational Enterprises*) çokuluslu işletmelere devletleri tarafından yapılan tavsiye niteliği bulunan ilkelerdir. Bu tavsiyeler, ilişkili kanunlara uygun ve sorumlu ticari etkinlikte bulunulması halinde gönüllülük esasına dayanan ilkeleri ve standartları getirmektedir. OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri, şirketlerin etkinliklerinin hükümet stratejileriyle denge içerisinde olmayı, şirketlerin çalışma alanlarında

bulunan paydaşları arasındaki karşılıklı itibarın temellerini kuvvetlendirmeyi, yabancı yatırımlar için daha iyi iklimin oluşturulmasına yardımcı olmakla beraber sürdürülebilir kalkınmaya çokuluslu işletmelerin katkısını arttırmayı amaçlamaktadır (Aktan ve Vural, 2007: 8).

OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri 10 maddeden oluşmakta ve içeriği aşağıdaki tabloda yer almaktadır (OECD, 2000).

Tablo 3.5: OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri

<p>İlke 1: Genel İlkeler, devletlerin çokuluslu işletmelere yaptığı ortak tavsiyelerdir. Yürürlükteki kanunlarla uyumlu olarak, iyi uygulama ilke ve standartlarını oluşturmaktadır. İşletmelerin Genel İlkelere uyması gönüllülük esasında olup yasal yaptırımını bulunmamaktadır.</p>	<p>İlke 6: Genel İlkeleri imzalayan devletler, bunları korumacı gayelerle veya çokuluslu işletmelerin yatırım yaptığı ülkenin üstünlüğünün sorgulanmasına yol açacak biçimde kullanmamalıdır.</p>
<p>İlke 2: Çokuluslu işletmelerin etkinlikleri dünya genelini kapsadığından, bu çerçevedeki enternasyonal işbirliğinin tüm ülkeleri içermesi gerekir. Genel İlkeleri imzalayan devletler, topraklarında çalışan işletmelerin Genel İlkelere, ev sahibi ülkelerin bir bir hususi şartlarını hesaba katmakla birlikte her yerde uymasını teşvik eder.</p>	<p>İlke 7: Devletler, enternasyonal hukuka bağlı bulunarak, çokuluslu işletmelerin yetki alanları içerisinde etkinlik şartlarını belirleme hakkına sahiptir. Çokuluslu işletmenin çeşitli ülkelerde bulunan kuruluşları bu ülkelerde yürürlükte bulunan kanunlara tabidir.</p>
<p>İlke 3: Genel İlkelerin hedefleri kapsamında çokuluslu işletmelerin net bir şekilde tanınması yapılması zorunlu değildir. Bunlar, genellikle birden fazla ülkede kurulu olup faaliyetlerini koordine edebilecekleri çeşitli biçimlerde birbirlerine bağlı şirketlerden ve diğer kuruluşlardan oluşur.</p>	<p>İlke 8: Genel İlkeleri imzalayan devletler, bunları kendilerinin işletmelere eşit biçimde ve enternasyonal hukuka ve sözleşme yükümlülüklerine uygun olarak davranma sorumluluklarını yerine getirecekleri anlayış ile belirlemektedir.</p>

Tablo 3.5: OECD Çokuluslu İşletmeler Genel İlkeleri (devamı)

İlke 4: Genel İlkeler tüm kuruluşlar için geçerli iyi bir uygulamayı temsil ederek çokuluslu ve yerel işletmeler arasında uygulama farklılıkları getirmemeyi amaçlamaktadır.	İlke 9: İşletmeler ile ev sahibi ülke devletleri arasında ortaya çıkan yasal problemlerin giderilmesinin yolu olarak, tahkim dâhil, uyuşmazlıkların çözüme kavuşturulması durumunda uygun enternasyonal mekanizmaların kullanılması teşvik edilir.
İlke 5: Devletler, Genel İlkelere mümkün olan en geniş çapta uyulmasını teşvik etmeyi istemektedir. Küçük ve orta ölçekteki işletmelerin kapasitelerinin büyük ölçekteki işletmelerle aynı olmayabileceği kabul edilir.	İlke 10: Genel İlkeleri imzalayan devletler, bunları tanıtır ve kullanımı teşvik edecektir. Genel İlkelerin tanıtımını yapan ve Genel İlkeler ile ilgili bütün konuların tartışılması için bir forum işlevi gören Ulusal Başvuru Noktaları oluşturacaklardır. İmzacı devletler, ayrıca değişen dünya koşullarında Genel İlkelerin yorumlanması ile ilgili konuların ele alınması için uygun gözden geçirme ve danışma usulleri kapsamında da yer alacaklardır.

Kaynak: www.oecd.org/bookshop

3.1.4. SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardı

Sosyal Sorumluluk Uluslar arası (Social Accountability International-SAI) tarafından Ekim 1997’de geliştirilen ve sivil toplum örgütlerince desteklenen standart gönüllülük ilkesine dayanmaktadır.

SA 8000, ISO 9001 kalite ve ISO 14001 çevre standartlarının da prosedür ve sistemlerini örnek alarak Uluslararası İnsan Hakları Standartları, Uluslararası Çalışma Örgütü (ILO) ve Birleşmiş Milletler (United Nations-UN), in anayasalarına göre şekillenmektedir.

SA 8000 Sosyal Sorumluluk Standardının temelini “işletme”, “zorla çalıştırılan işgören”, “çocuk işgören” ve “tedarikçi” gibi kavramlar oluşturmaktadır. Çalışma saatleri, maaş ve tazminat konuları, sendika kurma hakkı, sağlık ve güvenlik, ayrımcılık ve disiplin uygulamaları işletmenin yönetim sisteminin işleyişinde uymak zorunda olduğu genel koşullardır (Aydemir, 2007: 100)

3.1.5. King Kodları

Güney Afrika Yönetim Enstitüsü (Institute of Directors in Southern Africa-IoDSA) 1992 yılında Mervyn King başkanlığında King Komitesini oluşturmuştur. Komite çalışmaları neticesinde 1994 yılında ilk King Raporu (King I) nu yayınlamıştır. 2002 yılında King I'e sürdürülebilirlik konularını dâhil ederek King II yeni kodunu yayınlamıştır. Komite dünya genelinde yaşanan gelişmeler neticesinde 2009 yılında birtakım düzenlemelere giderek King II'ye sürdürülebilirlik, liderlik ve vatandaşlık konularını dâhil ederek King III yeni kodunu yayınlamıştır. King III Kodu ile Güney Afrika'da borsaya kote işletmelerin Johannesburg Borsası'na kote olma zorunluluğu kabul edildi. Güney Afrika entegre raporlamayı erken benimseyen bir ülke olup bu konuda yapılan çalışmaların öncülerindedir. Dünya da yaşanan finansal istikrarsızlıklar ve krizler, nüfus artışı, teknolojik gelişmeler, iklim değişikliği gibi meseleler toplumun işletmelerden beklentilerini farklılaştırmıştır. Bu doğrultuda 2016 Kasım ayında King IV Report on Corporate Governance for South Africa 2016 yayınlanmıştır. King IV'ün temel felsefesi; sürdürülebilir kalkınma, entegre düşünce, toplumun bir parçası olarak organizasyon, paydaş kapsayıcılığı, kurumsal vatandaşlık ve entegre raporlama olmuştur (Yüksel, 2017: 64).

Tablo 3.6: KING IV Kurumsal Yönetim İlkeleri

Bölüm 1: Liderlik, Etik Ve Kurumsal Vatandaşlık	Liderlik: İlke 1: Yönetim organı etik ve etkili bir şekilde liderlik etmelidir. Organizasyonel Etik: İlke 2: Yönetim organı etik kültürün kurulmasını destekleyecek bir şekilde organizasyonun ahlakını yönetmelidir. Sorumlu Kurumsal Vatandaşlık: İlke 3: Yönetim organı organizasyonunu kurumsal vatandaş olduğundan ve kurumsal vatandaş olarak görüldüğünden emin olmalıdır.
Bölüm 2: Strateji, Performans Ve Raporlama	Strateji Ve Performans: İlke 4: Yönetim organı organizasyonunu temel amaçlarını, riskleri ve fırsatlarını, strateji, iş modeli, performansını ve sürdürülebilir kalkınmanın değer yaratma sürecinin ayrılmaz bir parçası olduğunu anlamalıdır. Raporlama: İlke 5: Yönetim organı organizasyon tarafından hazırlanan raporların; paydaşların kısa, orta ve uzun vadede organizasyonunu performansını hakkında değerlendirme yapma imkânı verdiğinden emin olmalıdır.

Tablo 3.6: KING IV Kurumsal Yönetim İlkeleri (devamı)

<p>Bölüm 3: Yönetim Yapısı Ve Yetkilendirme</p>	<p>Yönetim Organının Temel Rol Ve Sorumlulukları: İlke 6: Yönetim organı örgütte kurumsal yönetimin odak noktası ve koruyucu birimi olarak hizmet etmelidir. Yönetim Organının Bileşimi: İlke 7: Yönetim organı yönetim rolü ve sorumluluklarını objektif ve etkili bir şekilde yerine getirmek için uygun bilgi, beceri, deneyim, çeşitlilik ve bağımsızlık dengesini oluşturmalıdır. Yönetim Organı Komiteleri: İlke 8: Yönetim organı kendi yapıları içinde yetkilendirmeye ilişkin düzenlemelerin bağımsız yargıyı teşvik ettiğinden emin olmalı ve gücün dengelenmesine ve görevlerin etkin bir şekilde yerine getirilmesine yardımcı olmasını sağlamalıdır. Yönetim Organının Performansının Değerlendirilmesi İlke 9: Yönetim organı kendi performansının ve komitelerinin, başkanın ve bireysel üyelerinin performansının değerlendirildiğine dair güvence vermeli, kendi performans ve etkinliğinin sürekli gelişmesini sağlamalıdır. Yönetimin Atanması Ve Yetkilendirilmesi: İlke 10: Yönetim organı yönetimin atanması ve yetkilendirilmesinin görevin netliği ve otorite ve sorumlulukların etkin biçimde kullanılmasına katkıda bulunduğuna dair güvence vermelidir.</p>
<p>Bölüm 4: Yönetim Fonksiyonel Alanları</p>	<p>Risk Yönetimi: İlke 11: Yönetim organı oluşturulan ve ulaşılmak istenen stratejik amaçları destekleyecek şekilde riski yönetmelidir. Teknoloji ve Bilgi Yönetimi: İlke 12: Yönetim organı oluşturulan ve ulaşılmak istenen stratejik amaçları destekleyecek şekilde teknoloji ve bilgiyi yönetmelidir. Uyum Yönetimi: İlke 13: Yönetim organı etik örgütlenmeyi ve iyi bir kurumsal vatandaş olmayı destekleyecek şekilde yürürlükteki kanunlara, kabul edilmiş bağlayıcı olmayan kurallara, kodlara ve standartlara uygun yönetilmelidir. Ücretlendirme Yönetimi: İlke 14: Yönetim organı kısa, orta ve uzun vadede stratejik amaçlara ve pozitif çıktılara ulaşmayı destekleyeceği için, kuruluşun adil, sorumlu ve şeffaf ücretlendirilmesini sağlamalıdır. Güvence: İlke 15: Yönetim organı etkili kontrol çevresine imkân veren güvence hizmetleri ve fonksiyonlarını sağlamalı ve bu iç karar alma ve dış raporları için bilginin bütünlüğünü desteklemelidir.</p>
<p>Bölüm 5: Paydaş İlişkileri</p>	<p>Paydaşlar: İlke 16: Yönetim rol ve sorumluluklarını yerine getirirken yönetim organı, önemli paydaşların ihtiyaçları, çıkarları ve beklentilerini dengeleyecek paydaş kapsayıcı bir yaklaşım benimsemelidir. Kurumsal Yatırımcıların Sorumlulukları: İlke 17: Kurumsal yatırım organizasyonunun yönetim organı iyi yönetimi destekleyen ve değer yaratan organizasyon olarak sorumlu yatırım uygulamalarının yapılmasını sağlamalıdır.</p>

Kaynak: Filiz Yüksel, 2017: 67

3.2. Sürdürülebilirliğin Ölçüm Uygulamaları

3.2.1. Borsa Endeksleri

Sürdürülebilir kalkınmanın her bir boyutunun kendi içinde, sosyal ihtiyaçlar, biyolojik çeşitlilik, üretim ve kültür mirası gibi önem taşıyan farklı alt başlıkları bulunmaktadır. Sürdürülebilir kalkınma ile ilgili çalışmalarda farklı yönlerin birbirinden bağımsız olarak değil, birbirleriyle iletişim içerisinde bir bütün olarak ele alınması gerektiği görülmüştür (Yıkılmaz, 2011: 94).

3.2.1.1. BIST (Borsa İstanbul) Sürdürülebilirlik Endeksi

BIST (Borsa İstanbul) Sürdürülebilirlik Endeksinin amacı, Borsa İstanbul'da işlem gören ve kurumsal sürdürülebilirlik başarımları üst seviyede olan işletmelerin yer alacağı bir endeks oluşturulması, Türkiye'de ve özellikle Borsa İstanbul şirketleri arasında sürdürülebilirlik konusundaki anlayış, bilgi ve uygulamaların artmasıdır.⁴⁵

Endeks, işletmelere kurumsal sürdürülebilirlik başarımlarının ulusal ve uluslararası plâformlarda karşılaştırılmasına olanak sunmaktadır. İşletmelere iyileştirme yapmak, yeni amaçlar oluşturmak üzere başarımların ölçme aracı olarak sunulan endeks; aynı zamanda işletmelerin kurumsal sürdürülebilirlik, hesap verebilirlik ve şeffaflık konularıyla ilgili risk yönetim ve becerilerini geliştirme olanağını da sağlamıştır.⁴⁶

Ayrıca yatırımcıların sürdürülebilirlik ile kurumsal sosyal sorumluluk unsurlarını özümseyen işletmeleri ayrı tutup bu işletmelere yatırım yapmalarını sağlayacak bir model sunmaktadır.⁴⁷ Bilindiği üzere Kurumsal Sürdürülebilirlik, işletmelerde uzun dönemde değer yaratmak amacı ile sosyal, çevresel, ekonomik

⁴⁵ Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Temel Kuralları,
<http://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari.pdf?sfvrsn=23>, (22.11.2017)

⁴⁶ Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Temel Kuralları,
<http://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari.pdf?sfvrsn=23>, (22.11.2017)

⁴⁷ Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Temel Kuralları,
<http://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari.pdf?sfvrsn=23>, (22.11.2017)

etkenlerin kurumsal yönetim unsurları ile beraber şirketlerin karar mekanizmalarına uyarlanması ile sürdürülebilirlik uygulamalarından doğabilecek risklerin yönetilmesidir.

BIST Sürdürülebilirlik Endeksi için Kasım - Ekim olmak üzere yılda bir endeks dönemi bulunmaktadır. Her yıl Aralık ayı içerisinde Değerlemeye tabi şirketler listesi Borsa İstanbul tarafından revize edilerek ilan edilmektedir.⁴⁸

Son zamanlarda borsalar, borsada işlem gören işletmelerin sürdürülebilirlikle alakalı uygulamaların ve bundan kaynaklanabilecek risklerin kamuya açıklanması için düzenlemeler geliştirmeye ve saydamlığı arttırmak, sürdürülebilirlik konusunda farkındalığı geliştirmek amacıyla sürdürülebilirlikle ilgili kriterlerin kotasyon kurallarına entegre edilmesi, en iyi sürdürülebilirlik uygulamaları için ödüller verilmesi, rehberler yayınlanması ve sürdürülebilirlik endeksleri hesaplanması gibi pek çok çeşitli uygulamalar yapmaktadırlar. Bu endekslerle halka açık şirketlerin sürdürülebilirlik konusundaki anlayış, bilgi ve çalışmalarının artırılması amaçlanmaktadır (Aktekin, 2014: 7)

3.2.1.2. Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi (DJSI)

Zürih'te bulunan Dow Jones Sürdürülebilirlik Grubu tarafından finansal analistler ile yatırımcıların işletmeleri sürdürülebilirlik başarımları doğrultusunda değerleyebilecekleri ölçütün sunulması amacıyla 1999 yılında Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi geliştirilmiştir. (Tokgöz & Önce, 2009: 267).

Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi, dünya genelinde yer alan 2500 şirketin arasında en yüksek % 10'luk başarımları gösteren şirketleri içerir. 21 Eylül 2015 tarihli verilerine göre, Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi'ne dâhil 317 işletme bulunmaktadır (Robecosam, 2015).⁴⁹

Kurumsal yönetim, risk yönetimi, dış paydaş ilişkileri, tedarik zinciri standartları ve iş gücü politikalarıyla birlikte işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel başarımlarının analizlerine dayanan Dow Jones Sürdürülebilirlik endeksi;

⁴⁸ Bist Sürdürülebilirlik Endeksi Temel Kuralları,
<http://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-temel-kurallari.pdf?sfvrsn=23>, (22.11.2017)

⁴⁹ Robecosam. (2015). *DJSI 2015*.
<http://www.sustainability-indices.com/images/review-presentation-2015.pdf>, (10/09/2017)

üçlü raporlamanın boyutları olan sosyal etkenler ile çevre etkenlerini içermekle birlikte daha çok sürdürülebilirliğin ekonomik boyutuna önem vermektedir.

Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi'ne dahil olmanın işletmelere sağlayacağı avantajlar aşağıda ki şekilde sıralanmaktadır (Nemli, 2004: 108-109):⁵⁰

- **Strateji:** Ekonomik, çevresel ve sosyal çabaları iş stratejilerine entegre ederek küresel rekabet avantajı elde edilmesi,
- **Finansal:** Hissedarların, uzun dönemde büyüme ve kâr elde etme isteklerine cevap verilmesi, muhasebe ve finansman verilerinde şeffaflığın sağlanması,
- **Müşteri ve ürün:** Müşteri ilişkilerine önem vererek müşteri bağlılığının artırılması, ürün ve hizmetlerde ekonomik, sosyal ve çevresel kaynakları daha verimli kullanan teknolojilerin geliştirilmesi,
- **Yönetişim ve paydaşlar:** Kurumsal yönetim standartlarını yüksek tutma yanında, raporlamaya önem verilmesinin sağlanması,
- **İnsan:** Çalışanların yetenek ve yetkinliklerinin geliştirilmesi iş tatminlerinin artırılması, maddi ve manevi olarak ödüllendirilmesinin sağlanmasıdır.

⁵⁰ Burcu Kaynar, "Kurumsal Sosyal Sorumluluk Anlayışına Dayalı Sosyal Raporlamanın İşletme Performansı Üzerine Etkisi: Türkiye Uygulaması", T.C. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Afyon, 2011, s. 81.

BÖLÜM 4

4. ENTEGRE RAPORLAMA UYGULAMASI VE SEKTÖREL KARŞILAŞTIRMALI DEĞERLENDİRİLMESİ

4.1. Entegre Raporlamaya Geçiş Süreci

Şimdiye kadar yapılan raporlamalar ile işletmenin geçmiş yıl verilerine bakarak gelecek yılları hakkında tahminler yürütülmekteydi. Fakat bu raporlar işletmenin gerçek başarımını yansıtmadığı gibi işletmenin özellikle de çevre sorunları konuları içermemesinden dolayı raporların güvenilirliği düşük ve yüksek risk taşımaktadır (Doğru, 2015).⁵¹

Zamanla işletmelerin yalnızca finansal raporlar ile değerlendirilmesi yeterli görülmemekle birlikte finansal olmayan bilgilerinin de dış paydaşları tarafından değerlendirilmesi açısından önemli olduğu kabul edilmektedir. 1980’li yıllardan itibaren; çevresel, toplumsal tesirlerin ciddi ölçüde tartışılmaya başlanmasıyla, mevcut finansal tabloların şirketlerin esas realitelerini aktarmada yetersiz kaldığı görülmüştür. Böylelikle finansal tablolara ek olarak yönetimin açıklamalarına, kurumsal yönetime, ekolojik raporlara ve ücretlendirmeye dair verileride yayınlamaya başlamışlardır. 2000’li yıllara gelindiğinde çevre konulu raporlamalar sürdürülebilirlik raporlamalarına dönüşmüştür (Aydın, 2015: 21).

Sürdürülebilirlik raporlarında sunulan bilgilerin şirketin iş modeli ve stratejisi içerisinde yeterince konumlandırılmaması ve sürdürülebilirlik başarımı ile finansal

⁵¹ Barış Doğru, (2015), “Geçmişe Değil, Geleceğe Konuşmak: Entegre Raporlama” *Etik ve İtibar Derneği INmagazine Yazıları*, <http://www.teid.org/entegre-raporlama>, (10.12.2017).

başarımı arasındaki bağının kurulmaması şirketlerin sürdürülebilir değer yaratma sürecine nasıl bir katkı sağladığını anlamasını zorlaştırmıştır (Güngör, 2017).⁵²

Bunun yanı sıra, şirketlerin birbirlerinden farklı standartlar ve formatlarda raporlama yapmaları birbiri ile bağımsız, yer yer birbirini tekrarlayan ve karmaşık bilgilerin ortaya çıkmasına neden olmuştur (Aras ve Sarioğlu, 2015: 36). Kapsamlı olan finansal raporlara; finansal olmayan sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporlarının eklenmesi ile raporların daha da uzaması yatırımcıların önemli bilgileri ayırt edebilmelerini zorlaştırmıştır.

Sürdürülebilirlik verilerinin belirli bir usule göre yapılmaması, verilerin farklı departmanlardan toplanması bilgiler arasında kopukluğa yol açmıştır. Yatırımcıların bu hususta ki en büyük eleştirisi ise sunulan bilgilerin yetersizliği değil, bunların birbirinden kopuk ve fazlasıyla detaylı olmasıdır. Sunulan bilgiler arasındaki bu kopukluk, yatırımcıların resmin tamamını görerek şirketin mevcut ve gelecek başarımı hakkında doğru karara varmasını da engellemektedir (Aras ve Sarioğlu, 2015: 36). Bu durum entegre raporlama sürecinin temel dayanağı olan entegre düşünce kavramının ortaya çıkmasına etki etmiştir. Entegre düşünce, bir kuruluşun çeşitli işletme ve fonksiyonel birimleri arasındaki bağı ve kullandığı veya etkilediği sermaye öğelerini etkin biçimde hesaba ilave edilmesini öncelikli görmektedir. Entegre düşünce işletmede ki faktörlerin birbirleriyle bağlılığı ile karşılıklı bağımlılığın paydaşlar adına değer yaratmak suretiyle işletmelerin uzun vade de sürdürülebilirliğini sağlamayı amaçlamaktadır (Aydın, 2015: 71).

Finansal anlamda gerçekleşen yeniliklerin çevresel, sosyal ve yönetim konularına olan ilgiyi artırması sonucunda entegre raporlamaya giden süreç başlamıştır.

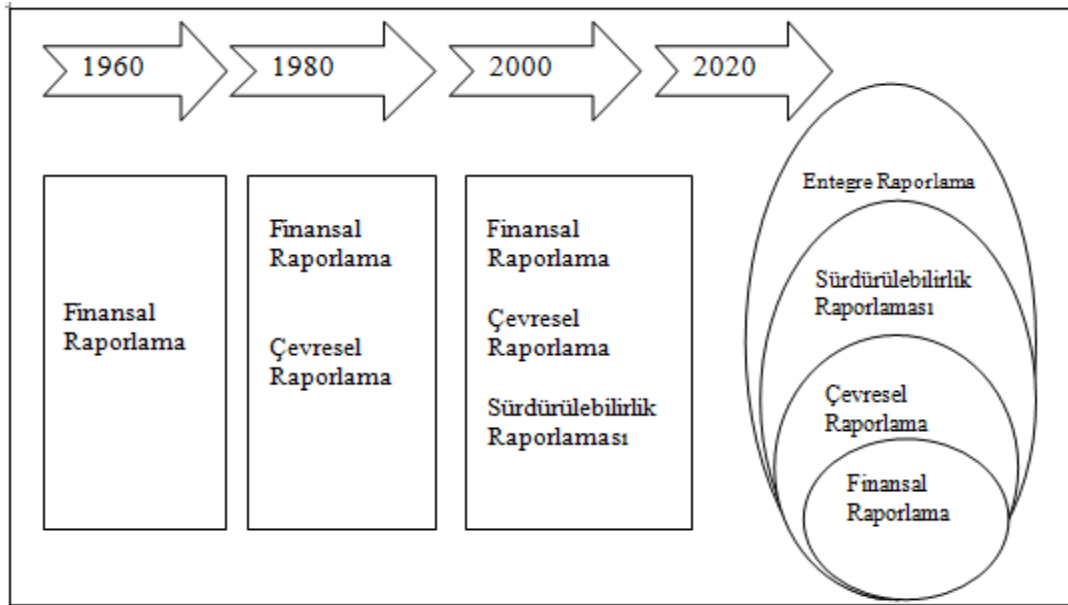
Entegre raporlamaya yeni başlayan işletmelerde en büyük sorun çalışanların entegre raporlamayı neden ve nasıl yapacaklarını bilmemeleridir. Bunun için de yönetimin entegre düşünce yapısını benimseyerek çalışanlarını bilgilendirmesi ve işletme içi bütünlük sağlandıktan sonra raporlamaya geçmesi gerekir. Departmanlar arası iletişimin zayıf olduğu, departmanların birbirinden kopuk çalıştığı, rekabetin kuvvetli olduğu kurumlarda entegre düşünce yapısını benimsemek zor olmaktadır (Aras ve Sarioğlu, 2015: 66).

⁵² Nevzat Güngör, “Entegre Raporlama”, 2017
<http://cdn.istanbul.edu.tr/statics/muhasebe.istanbul.edu.tr/wp-content/uploads/2015/11/Entegre-Raporlama.pdf>, (18/03/2018)

İşletme yönetimi entegre düşünceyi çalışanlarına entegre edebilmek için aşağıda belirtilen konulara dikkat etmelidir (Aras ve Sarıoğlu,2015: 66):

- Yönetim çalışanlarına işletmenin vizyon, misyon ve hedeflerini benimsetmeli ve kuruluş içindeki yerlerinin önemini belirtmelidir.
- Entegre raporu işletme hedef ve amaçları ile olan ilişkisini anlatmalı ve raporlamayla ilgili eğitim verilmelidir.
- Entegre raporlama hazırlanmasında sorumlu olacak kişiler belirlenerek bir ekip hazırlanmalıdır.
- Yalnızca rapor hazırlayacak ekibin değil tüm işletme çalışanlarının entegre düşünceyi benimsemesi işletme içi koordinasyonun ve bilgi akışının sağlanması açısından önemlidir.
- Çalışanlar kendi departmanları dışında işletme hedeflerine ve değer yaratma sürecine sundukları katkıları gördükçe motiveleri artacaktır.

Sürdürülebilirlik ile ilgili konuların mali bilgilere paralel bir şekilde raporlanması ve bu bilgilerin muhasebe ölçümlerine yansıtılarak finansal raporlarda sunulmasıyla beraber entegre raporlamaya ilişkin gelişmeler de başlamıştır (Kargın, Aracı ve Aktaş, 2013:29).



Şekil 7: Kurumsal Raporlamanın Gelişimi

Kaynak: Aras ve Sarıoğlu 2015, 38.

Entegre raporlama, finansal raporlama yöntemlerinin yatırımcı ve kreditorler tarafından tam olarak değerlendirilememesi neticesinde işletmelerin uzun vadede yaratmış oldukları değerlerin kolay ölçülebilmesini sağlayan raporlama şekli olarak doğmuştur.

Kaynakların azalması, iklim değişimi, yoksulluk ve eşitsizlik gibi durumların giderek küresel alana etki etmesi entegre raporlamanın ekonomik, sosyal ve çevresel istikrarın sağlanabilmesi için bir fırsat olarak görülmektedir.⁵³

2000’li yıllarından başından itibaren Novozymes, Novo Nordisk, Natura ve Philips gibi bazı şirketler entegre raporlama yapmaya başlarken, entegre raporlamanın iş dünyasının gündemine daha yoğun bir şekilde gelmesi ve bu alanda literatürün gelişmesi 2000’li yılların sonunu bulmuştur (Aras ve Sarioğlu, 2015: 37).

Uluslararası Entegre Raporlama Kurulu (IIRC) 2010 yılında sürdürülebilirlik muhasebesi için önem arz edecek nitelikte ki raporlama çerçevesi oluşturmaya karar vermiştir.⁵⁴

Entegre Raporlamanın mevcut raporlama araçlarından farklılıkları karşılaştırmalı olarak aşağıdaki tablolarda belirtilmektedir.

Tablo 4.1: Entegre Raporlamanın Farklılıkları

Entegre Raporlamanın Farklılıkları			
	Mevcut Raporlama Araçları		Entegre Raporlama
Düşünce	Ayrışık	⇒	Entegre
Gözetim	Finansal Sermaye	⇒	Sermayenin Tüm Biçimleri
Odak	Geçmiş, Finansal	⇒	Geçmiş Ve Gelecek, Bağlantı, Stratejik
Zaman Aralığı	Kısa Dönem	⇒	Kısa, Orta Ve Uzun Dönem
Güven	Sınırlı Açıklama	⇒	Daha Çok Şeffaflık
Uyarlanabilirlik	Kurala Bağlı	⇒	Özel Durumlara Cevap Verebilen
Kısalık	Uzun Ve Kompleks	⇒	Kısa Ve Öz
Teknolojiye İmkân Verme	Kâğıda Basılı	⇒	Teknolojiye İmkân Veren

⁵³ Saban, Vargün ve Gürkan, “Yatırımcılara Bilgi Sağlama Aracı Olarak Entegre Raporlama”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(4), Aralık 2017, s. 915-936.

⁵⁴ Karğın, Aracı ve Aktaş, “Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi”, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 6(1), 2013, s. 27-46.

Tablo 4.2: Yıllık Faaliyet Raporu, Finansal Rapor, Sürdürülebilirlik Raporu ve Entegre Raporun Karşılaştırılması

Yıllık Faaliyet Raporu, Finansal Rapor, Sürdürülebilirlik Raporu ve Entegre Raporun Karşılaştırılması				
	Yıllık Faaliyet Raporu	Finansal Rapor	Sürdürülebilirlik Raporu	Entegre Rapor
Kapsam	Finansal durum ve işletme faaliyetlerine ilişkin bilgiler bağlantı kurulmaksızın raporlanır.	Sadece işletmenin finansal performansına ilişkin bilgiler raporlanır.	Sadece işletmenin çevresel, sosyal ve ekonomik performansına ilişkin bilgiler raporlanır.	İşletmenin finansal performansı ile çevresel, sosyal ve ekonomik performansına ilişkin bilgiler, bilgiler arasındaki bağlantıyı sağlayacak şekilde raporlanır.
Temel Sermaye unsuru	<ul style="list-style-type: none"> • Finansal Sermaye • Fikri Sermaye 	<ul style="list-style-type: none"> • Finansal Sermaye 	<ul style="list-style-type: none"> • Sosyal Ve İlişkisel Sermaye • Doğal Sermaye • İnsan Sermayesi • Fikri Sermaye • Üretilmiş Sermaye 	<ul style="list-style-type: none"> • Finansal Sermaye • Sosyal Ve İlişkisel Sermaye • Doğal Sermaye • İnsan Sermayesi • Fikri Sermaye • Üretilmiş Sermaye
Zaman Aralığı	Kısa Vade (1yıl)	Kısa Vade (1yıl)	Kısa Vade (1yıl)	Kısa, Orta Ve Uzun Vade
Ülkemizde Zorunluluk Durumu	Zorunlu	Zorunlu	Gönüllü	Gönüllü
Ülkemizde Düzenleyici Kuruluş Ve Düzenlemeler	Yasal Mevzuat	Yasal Mevzuat, TMS ve TFRS	GRI Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları	IIRC-Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi
Şeffaflık Ve Hesap Verilebilirlik	Finansal performans ve işletme faaliyetlerine ait yasal mevzuat ölçüsünde şeffaflık	Finansal performansına ilişkin yasal mevzuat ölçüsünde şeffaflık	Sınırlı şeffaflık	Yüksek derecede şeffaflık
Odaklanılan Konu	Geçmiş döneme ait finansal performans ve faaliyet sonuçları	Geçmiş döneme ait finansal performans	Geçmiş döneme ait çevresel, sosyal ve ekonomik performans	Geçmiş dönem ve gelecek dönem arasında bağlantı kurarak finansal ve finansal olmayan sermaye unsurlarına yönelik strateji ve sonuçlar

Tablo 4.2: Yıllık Faaliyet Raporu, Finansal Rapor, Sürdürülebilirlik Raporu ve Entegre Raporun Karşılaştırılması (devamı)

Güvence	Yasal Mevzuat, İç Denetim ve Bağımsız Dış Denetim	İç Denetim ve Bağımsız Dış Denetim	GRI Raporlama İlkeleri, ISO 14001 Çevre Standardı ve ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardı, UN Global Compact, Carbon Disclosure Project ilkeleri doğrultusunda değerlendirme ve iç denetim	Yasal Mevzuat, GRI Raporlama İlkeleri, ISO 14001 Çevre Standardı ve ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardı, UN Global Compact, Carbon Disclosure Project ilkeleri doğrultusunda değerlendirme ve iç denetim ve bağımsız dış denetim
---------	---------------------------------------------------	------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Kaynak: Filiz Yüksel, 2017: 128

4.2. Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişim Süreci

4.2.1. Dünyada Entegre Raporlama

Dünya genelinde kurumsal raporlamanın temelleri ilk tarım faaliyetlerinin gerçekleştirildiği yıllarda tutulan muhasebe kayıtlarına kadar uzanmaktadır. Kurumsal raporlama modern şirketlerin doğuşuyla birlikte ortaya çıkmış ve ilk finansal raporlamayı ise 1903 yılında Price WaterHouse & Co.'nun doğrulamasıyla U.S. Steel isimli Amerikan çelik şirketi gerçekleştirmiştir (Elmacı ve Sevim, 2017: 21). Finansal kayıtların yasal bir zorunluluk haline gelmesi 1930'lu yıllarda Amerika Birleşik Devletleri'nde gerçekleşmiştir. Dünya genelinde yaşanan büyük buhran sonrasında yatırımcılar borsaya olan güvenlerini yitirmişlerdir. Bunun neticesinde de piyasalar olumsuz yönde etkilenmiştir. Yaşanan bu sorunun çözmek için Amerika Birleşik Devletleri (ABD), Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları'nı yayınlamış, Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu'nu kurmuştur. Yatırımcıyı güvence altına almak için yapılan bu adımlarla şirketlerin mali kayıtlarını yayınlamaları zorunlu hal almış, bu gelişmelerle beraber o dönemin olumsuz etkileri

ortadan kaldırılmış olup piyasaya olan itibarın artması sağlanmıştır. Piyasalardaki olumlu etkiyi gören diğer devletler de benzer standartlar belirleyerek finansal raporlamanın yaygınlaşmasına neden olmasına rağmen, ancak küreselleşen dünyada ortaya çıkan raporlama farklılıkları enternasyonal standartlarının gerekliliğini ortaya koymuştur (Solak, Gönen ve Rasgen, 2017: 168).

Kurumsal raporlamada entegre raporlamanın tarihine bakıldığında 1970 yılından sonra ortaya çıktığını söylemek mümkündür. 1973 yılında kurulan Birleşik Krallık Muhasebe Standartları Yönlendirme Komitesi (UK Accounting Standards Steering Committee) tarafından 1975 yılında yayınlanan “The Corporate Report”, raporlar hazırlanırken yalnızca paydaşların ve finans yöneticilerinin bakış açısından değil aynı zamanda tüm rapor kullanıcıların ihtiyaçlarına yönelik entegre anlayışa sahip olmak gerektiğini vurgulamıştır (Köse ve Çetinel, 2017: 165).⁵⁵ Uluslararası Muhasebe Standartları 2001 yılında güncellenerek pek çok üniter devletlerde raporlamanın ortak dili olarak onaylanan “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards – IFRS)” adını almıştır (Büdeyri ve Kısa, 2016: 183).

1980’li yıllarda önce Kurumsal Sosyal Sorumlulukla birlikte çevresel raporlarla başlayan değerlendirme ve kaydetme çalışmaları, bugünlerde sık sık kullanılan ve oldukça sağlıklı direktiflerle standardize edilen Sürdürülebilirlik Raporlamalarıyla üst seviyeye ulaşmıştır (Doğru, 2015).⁵⁶

Entegre raporlamanın ortaya çıkışına bakıldığı zaman 1994 yılına kadar uzandığı görülmektedir. Güney Afrika’nın tam demokrasi yönetime geçmesi ile başkan Nelson Mandela tarafından şeffaflık, hesap verilebilirlik ve güven kavramlarına dikkat çekilerek bir komite kurulması istenmiştir. Bu komitenin adı; King Komitesi olup çalışmaları yürütmesi için de Eski Yargıtay Hâkimi Mervyn King görevlendirilmiştir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 41).

1990’lı yılların başından bugüne kadar entegre raporlama ile ilgili pek çok akademik çalışma yapılmıştır (Kaya, Aygün ve Yazan, 2016: 86). Entegre raporlamanın bugünkü yapısına yönelik çalışmalar 2007 yılında yayınlanan sürdürülebilirlik için Muhasebe Birleşik Raporlama Çerçevesi (Accounting for

⁵⁵ Köse ve Çetinel, “ *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*”(Ed. Said Olgun), 5(8), 2017, s. 155-181.

⁵⁶ Barış Doğru, (2015), “Geçmiş Değil, Geleceğe Konuşmak: Entegre Raporlama” *Etik ve İtibar Derneği INmagazine Yazıları*, <http://www.teid.org/entegre-raporlama>, (10.12.2017).

Sustainability-A4S-Connected Reporting Framework) ile başlamıştır (Kaya, Aygün ve Yazan, 2016: 86).

Sürdürülebilirlik raporlaması yapmayan kurumsal işletmenin reel risklerini nasıl yönettiği hususu sorun teşkil etmektedir. Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (International Accounting Standards Board), BM Çevre Programı (UNEP), Uluslararası Denetmen ve Sigortacılar Kurumu (International Auditing and Assurance Board), Dünya Borsaları Federasyonu, İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği (The World Business Council for Sustainable Development – WBCSD) gibi önemli kuruluşlar bu amaç doğrultusunda hareket ederek entegre raporlamanın temellerini atmışlardır (Elmacı ve Sevim, 2015: 21).

Global Reporting Initiative (GRI) 2006 yılından bu zamana kadar düzenlenen GRI - Global Reporting Initiative Konferansları'nın dördüncüsünü Enformasyon-Inovasyon-Entegrasyon teması ile G4 Sürdürülebilirlik Raporlama Rehberi lansman kutlamasını 22-24 Mayıs 2013 tarihlerinde Amsterdam'da gerçekleştirdi. 2008 yılında gerçekleşen konferansta geleceğin raporlamasına yönelik iki somut stratejik hedef önerisi meydana çıkmıştır. Birincisi OECD ülkelerindeki ve gelişmekte olan büyük ekonomilerdeki tüm büyük ve orta ölçekli işletmeler için, 2015 yılına kadar Çevresel, Sosyal, Yönetişim (Environmental, Social and Governance – ESG) raporlamasının zorunlu hale getirilmesi ve eğer yapmıyorlarsa neden yapmadıklarını açıklamaları şeklinde gerçekleşmiştir. İkincisi ise, Finansal raporlamayı ve ESG raporlamasının aktif biçimde tümleşik yapıda enternasyonel platformda onaylanacak bir standardın 2020 yılına kadar hazırlanması yönündedir. Bu ikinci somut hedef esasen Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council – IIRC) nin pilot çalışmalarını yürüttüğü “Entegre Raporlama” çerçevesinin birinci adımını oluşturmaktadır.⁵⁷

Entegre kurumsal raporlama yaklaşımının enternasyonel platformda geliştirilmesi Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative – GRI) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants – IFAC) nun Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council- IIRC) ni kurmasıyla gerçekleşmiştir (Solak, Seçkin ve Gönen, 2017: 169).

⁵⁷ Elif Özkul Gökmen, “Entegre Raporlamaya Hazır mısınız?”, *EkoIQ Dergisi*, 2013 Ağustos, Sayı:32, s. 70-73, ekoiq.com

Dünya genelinde entegre raporlamayı borsaya kote şirketlere zorunlu hale getiren ilk ülke Güney Afrika'dır. Güney Afrika 1994'den bu yana Johannesburg Borsası Entegre Raporlama prensipleri doğrultusunda "uygulama ve açıklama" ilkelerine göre hareket etmektedir (EY, Integrated Reporting). Güney Afrika'nın ardından Japonya, Malezya, Danimarka, Portekiz, Almanya, Fransa, İspanya, Brezilya ve İngiltere de finansal olmayan raporlamaya doğru adım atmışlardır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 41).

Entegre raporlama konusunu; Güney Afrika Entegre Raporlama Konseyi (Integrated Reporting Council of South Africa - IRCSA) ile İngiltere'de faaliyet gösteren Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council - IIRC) sistematik olarak inceleyerek bu doğrultuda standartlar geliştiren öncü kuruluşlardır.

Entegre raporlamanın gündemde yer alması ve giderek artan durumun benimsenmesiyle IIRC 2010 yılı Ağustos ayı içerisinde kurulmuş olup esas amacını küresel kapsamda genel kabul görmüş; ekonomik, çevresel, sosyal ile kurumsal yönetişime dair bilgiler oluşturmaktadır. İçerikte yer alan bilgileri daha öz, anlaşılır, karşılaştırılabilir, tutarlı formatta birlikte sunan IIRC entegre raporlama çerçevesini oluşturma adına çalışmalar yapmıştır (Topçu ve Korkmaz, 2015: 6).

GRI tarafından gerçekleştirilen konferanslarda hedef noktası olan, işletmelerin entegre rapor yapmama nedenlerinin belrtilmesi talebi IRCSA tarafından da önemsenmiştir. IRCSA "Entegre Raporlama Çerçevesi ve Entegre Raporlama" isimde yayınlamış olduğu tartışma kağıdı ile borsada işlem gören bütün şirketlerin 2010 Mart ayı itibarıyla entegre raporlama yapmaları talebinde bulunmuş ve yapmayan işletmelerden de neden yapılmadığı hususunda bilgilendirme istemiştir.

Bu doğrultuda IIRC; şirketlerden risklerin ve fırsatların belirlenmesi, politik başarımların ölçümü, ücretlendirme konuları ve gelecek beklentilerine yer veren ilk tartışma kâğıdını 12 Eylül 2011 tarihinde yayınlamıştır. Paydaşların görüşleri ve pilot programda yer alan 80 şirketin tecrübelerinin de dâhil edildiği bu model 2012 Kasım ayında hizmete sunulmuştur. Taslak dokümanı ise 2013 Nisan ayında kamuoyunun görüşüne sunmuş, 2013 Temmuz ayına kadar görüşte kalan taslak çerçeveye son şeklin verilmesiyle bu hususdaki standartlık sağlanmıştır (Topçu ve Korkmaz, 2015: 7).

Uluslararası Maliyeciler Federasyonu'nun (IFAC) öncülük ettiği peşi sıra toplantılar sonrasında kurulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) 2013

yılında “uluslararası <er> çerçevesi entegre raporlama” frameworkunu yayınlamıştır (Doğru, 2015).⁵⁸

IIRC bir işletmenin stratejisi, yönetişimi, başarımı ve beklentileri hakkında, faaliyet gösterdiği iktisadî, ekolojik ve toplumsal faktörleri yansıtacak nitelikte önemli bilgiler toplar (Deloitte, 2015).⁵⁹ Bir Yönlendirme Komitesi, bir Çalışma Grubu ve bir üç görev gücü (içerik geliştirme, katılım ve iletişim ve yönetim ile ilgili) içerir (Adefolami, 2015).⁶⁰

Hükümetlerin veya borsaların yaptırımları ile raporlamaya başlayan ve en fazla entegre raporlama yayınlayan ülkeler; başta Güney Afrika Cumhuriyeti olmak üzere sonra Japonya, Malezya, Hollanda, Brezilya ve Avustralya gelmektedir. Dünya geneline bakıldığında da 4000 den fazla entegre rapor yayınlandığı görülmektedir.

4.2.2. Türkiye’de Entegre Raporlama

Entegre raporlamanın Türkiye’deki gelişimine bakıldığı zaman; Özel-Kamu kesimlerinde entegre raporlamalar hakkında farkındalık yaratmak ve önemini kavratmak için Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi işbirliği ile 2011 yılında Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) ve İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği (SKD Türkiye) aracılığıyla kurulan bir çalışma grubu başlatıldı (www.tkyd.org, 2016). Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği, bu proste öncülük ederek IIRC’nin Türkiye’deki iletişim merkezi olan Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA) nın kurulmasına yardımcı olmuştur. TKYD tarafından hazırlanan Kurumsal Yönetim Dergisinde ERTA’nın kuruluş hedefi, “*Ulusal ve uluslararası düzeyde kamu sektörü, özel sektör, sivil toplum kuruluşları ve akademisyenlerle iş birliği yaparak entegre düşüncenin tüm kurum ve kuruluşlarda yaygınlaşmasına katkı sağlamak*” olarak yer almaktadır.

⁵⁸ Barış Doğru, (2015), “Geçmiş değil, geleceğe konuşmak: Entegre raporlama”. *Etik ve İtibar Derneği INmagazine Yazıları*, <http://www.teid.org/entegre-raporlama>, (10.12.2017).

⁵⁹ Deloitte, 2015. “Integrated Reporting as a driver for Integrated Thinking?” <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/nl/Documents/risk/deloitte-nl-risk-integrated-reporting-a-driver-for-integrated-thinking.pdf>, (13/04/2018)

⁶⁰ Adefolami 2015.

<http://thenewsnigeria.com.ng/2015/11/benefit-of-international-integrated-reporting-framework-to-all-economies/>, (17/02/2018)

ERTA'nın kurucu bağımsız üyesi ve aynı zamanda başkanlığını yapan Prof. Dr. Güler Aras, ERTA'nın diğer kurucu üyeleri arasında; Borsa İstanbul, TÜSİAD, Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi Türkiye Temsilcisi, Argüden Yönetişim Akademisi, Global Compact, Garanti Bankası ve Çimsa Çimento 2013 yılında entegre rapor hazırlamak üzere IIRC pilot programına Türkiye'den katılan ilk şirketler oldu (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 77-80).

2015 yılında Türkiye'nin G20 Başkanlığı döneminde B20 Bilgi Ortağı olarak seçilen ARGE Danışmanlık ve C20 Yönetişim Çalışma Grubu üyeliği yapan Argüden Yönetişim Akademisinin katkılarıyla Entegre Raporlama'nın G20 liderlerine yapılan öneriler arasına alınması sağlandı. 2015 yılında aynı zamanda TÜSİAD, Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Koordinasyon Kurulu - YOİKK 2014-2015 eylem planı kapsamında "*Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama*" rehberiyle literatüre ilk Türkçe kaynağı kazandırdı.

Türkiye de ilk entegre rapor kâr amacı gütmeyen bir kuruluş olan Argüden Yönetişim Akademisi tarafından yayınlanmıştır. Türkiye'de Entegre Faaliyet Raporu'nu ilk defa yayınlayan şirketler; halka açık şirketlerden Aslan Çimento ve Çimsa Çimento ile finans sektörünün ilk entegre raporu Türkiye Sınai Kalkınma Bankası sonrasında Garanti Bankası tarafından yayınlanmıştır (Elmacı ve Sevim, 2017: 25).

2002 yılında Türkiye'de GRI'ı baz alarak raporlama yapan tek işletme vardı. 2009 yılında toplamda bir elin parmaklarını geçmeyecek sayıda işletme raporlama yapmıştı fakat bu raporlar düzenli yayınlanmıyordu. 2009 yılından itibaren Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UNGC) ni imzalayarak raporlama taahhüdünde bulunan işletmelerin sayısındaki hızlı artışın da etkisiyle, 2010 yılında yaklaşık 15 olan rapor sayısı, 2012 yılında 30'un üzerine çıktı. Bu raporların sahibi olan işletmelerin de yaklaşık olarak %50'si düzenli olarak (yıllık veya iki yıllık) raporlama yapabiliyorlar.⁶¹

Entegre raporlama anlayışını Türkiye'de ilk kez hayata geçiren kurum ve kuruluşlar 2016 yılı itibariyle Argüden Yönetişim Akademi, Adana Çimento Sanayii T.A.Ş., Aslan Çimento Sanayii T.A.Ş., Çimsa Çimento Sanayii T.A.Ş., Türkiye Sınai Kalkınma Bankası (TSKB) dır. T. Garanti Bankası A.Ş. 2017 yılını kapsayan ilk entegre raporunu yayınlamıştır.

⁶¹ Elif Özkul Gökmen, "Entegre Raporlamaya Hazır mısınız?", *ekoIQ Dergisi*, 2013 Ağustos, Sayı:32, s. 70-73, ekoiq.com

4.3. Entegre Raporlamanın Tanımı ve Kapsamı

4.3.1. Entegre Raporlamanın Tanımı

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council - IIRC) düzenleyici kurumlar, yatırımcılar, işletmeler, standart belirleme otoriteleri, muhasebe uzmanları ve sivil toplum örgütleri aracılığıyla kurulmuş küresel bir kuruluştur. Bu kuruluş, kurumsal raporlama sürecinin gelişiminde bir sonraki adımın değer yaratma hakkında iletişim kurmak olduğu görüşüne sahiptir. Uluslararası Çerçevesi bu gereksinimi gidermek ve ileriye dönük esaslar oluşturmak için geliştirilmiştir.

IIRC (International Integrated Reporting Council)'ye göre entegre raporlama, *“Bir kuruluşun içinde yer aldığı dış çevre bağlamında stratejisi, yönetimi, performansı ve gelecekte beklenenlerinin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer yarattığının kısa ve öz bir iletişimidir”*.

Kuruluşların entegre raporlama ile vizyon ve stratejisini paylaşması, bu sırada mevcut durumu ile kaynaklarını, değerlerini, hedefine ulaşmak için uygulamayı planladığı metotları ve izleyeceği yolu anlatması beklenir. Mevcut raporlardan farklı olarak entegre raporlamada geriye dönük bilgiler ile ileriye yönelik vizyon paylaşılır (borsaistanbul, 2014: 35).

Entegre rapor; işletme uygulamalarının önem arz eden mali ve sürdürülebilirlik problemleri arasındaki bağlantı ile sürdürülebilirliğin değer yaratımını devam ettirebilmek için uzun vadeli stratejiyle nasıl tümleştirildiğini kesin bir şekilde belirten rapordur (Mervyn King).

Entegre raporlama finansal ve sürdürülebilir başarımla beraber neticeleri tümleşik sunan raporlama şeklidir (GRI, 2013). Geleneksel raporlar şirketlerin belirli bir dönemdeki geçmiş başarımlarını ortaya koyarken entegre rapor ise geleceğe yönelik bakış açısıyla işletmelerin ileri zamanlardaki değer oluşumuna ilişkin risk, fırsatlarını ve stratejilerini ortaya koyar.

Borsa İstanbul'un hazırlamış olduğu Sürdürülebilirlik Bülteninde ise entegre raporlama, *“Toplumu temel alan entegre düşünce yapısını gerektiren, finansal ve finansal olmayan mevcut raporlama uygulamalarını konsolide etmeyi amaçlayan ve*

raporlarda kurumun geleceğe yönelik stratejilerini de tanımlayan bir raporlama yöntemi” şeklinde tanımlanmaktadır (borsaistanbul, 2014: 38).

Entegre rapor, finansal raporların ve sürdürülebilirlik raporlarının entegre düşünce temelinde sunulduğu rapordur. Entegre rapor, entegre düşünce temelinde gerçekleştirilen işletme faaliyetleri sonucunda oluşturulan değerler bilgi kullanıcılarına aktarılmasını sağlayan kurumsal raporlama aracıdır (Yüksel, 2017: 31).

Entegre raporlama bütüncül perspektiften bakarak, işletme birimlerinin kesin ve açık bir şekilde birbirleri ile olan ilişkilerinin ve karşılaştırılabilirliğine olanak tanır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 43).

Yeni bir kavram olan entegre raporlama, önceki raporlama kavramları arasında ki ilişkiyi ortaya koymaktadır. Şirketlerin yıllık finansal raporlarında bulunan bilgiler ile ara dönemlerde yayınladıkları kurumsal sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporlarında yer alan finansal olmayan bilgileri birleştiren entegre raporlamanın önemi gün geçtikçe artmaktadır.

Entegre raporlama işletmelerde geleneksel finansal raporlama üzerine işletme stratejisi, yönetim yapısı ile başarımına ilişkin bilgilerin eklenmesiyle oluşan entegre raporlama işletme hakkında bütünsel bir tabloyu resmetmeyi hedeflemektedir. Entegre raporlama sürecinde işletmeye yaratılan değerler nasıl sürdürülebilir kılınacağına dair bilgiler de ortaya konulmaktadır (Saban, Vargün ve Gürkan, 2017: 918).

Tek rapor (one report), tümleşik rapor, bütünleşik rapor gibi farklı isimlerle anılan entegre rapor kavramı için pek çok farklı tanım yapılmıştır. Entegre rapor, işletmenin finansal ve finansal olmayan bilgileri ile sermaye öğelerini kullanarak kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmak amacıyla belirlenen ilkelere uygun olarak nasıl etkileşim kurduğunu dış paydaşlarına açıklamalıdır.

Bir yandan entegre raporlama, neo-liberal bakış açısını yansıtan, sürdürülebilirlik konusunu kapitalizmin argümanlarıyla ele alan, bu nedenle pozitif etki ederek sosyal ve çevresel değişim üretmesi beklenemeyecek bir raporlama anlayışı olarak eleştirilmiştir (Kaya, Aygün ve Yazan, 2016: 89).

Entegre raporlar finansal, finansal olmayan, sosyal sorumluluk, sürdürülebilirlik ve çevresel raporları daha kapsamlı bir rapor etrafında birleştirmektedir (Türker ve Sayar, 2014: 472).

İşletmeler entegre raporlarını hazırlarken sürdürülebilirlik raporlarının temelinden hareket etmelidir. Entegre raporun amacı, işletmenin sürdürülebilirlikle ilişkili hedef, netice ve isteklerini dikkate alarak ve finansal bilgilerle ilişkilendirmesidir. Kuruluşun kısa, orta ve uzun dönemdeki ilerleyen zamanda yaratılacak değerini ortaya çıkarılmasını sağlamaktır (Özdemir, 2014).⁶²

Entegre raporlama, işletmelerin finansal raporlarında yer alan önemli bilgileri sunarken bunların birbirleri ile bağlantısını kurar, işletmenin bugün ve gelecek adına yaratılan katma değere nasıl etki ettiği de anlatılır. Başarım ölçümlerinde yalnızca klasik seçenekleri içermediğinden dolayı sürdürülebilirlik meselelerinin (karbon emisyonları, su vb. kaynakların tüketimi) gayri maddi kaynaklar ile insan kaynaklarının dâhil olması nedeniyle ticari gerekliliği yoğunlaşmakta, malî devamlılığı kuvvetlendirmek adına kapsamlı inkılâp gündemi olarak kabul edilmelidir (Krzus, 2012).⁶³

Entegre raporu finansal rapor ve sürdürülebilirlik raporunun birleşimi olarak düşünmek yanlış olur. Entegre Raporlama finansal ve diğer raporlama uygulamalarıyla tutarlıdır ancak, entegre rapor diğer rapor ve bildirim yöntemlerinden çeşitli açılardan farklılık göstermektedir. Özellikle bir işletmenin kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma yeteneğine odaklanarak; sermaye öğeleri, stratejik odak ve geleceğe odaklılık, kısalık ve bilgiler arası bağlantı arasındaki konulara tümleşik yapıda dikkat çekmekte aynı zamanda işletme içerisinde bütünleşmiş fikir yapısının önemini vurgulamaktadır (Kaya, Aygün ve Yazan, 2016: 89).

Özetle denebilir ki, entegre raporlama tüm paydaşlar için önem arz eden bilgileri sunan, işletmenin stratejisi ve uzun vadede ki fırsat ile tehditleri hakkında görüşler sunan, şirketin finansal sorumluluğunun ve itibarlı pazarın en temel taşıdır (Krzus, 2012).

⁶² Haluk Özdemir, “Entegre Raporlama ve Değer Yaratma” konulu panel konuşması, Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Yönetim Tebliği”, 03.01.2014 Tarihli ve 28871 Sayılı Resmi Gazete, 2014

⁶³ Michael P. Krzus, “Entegre raporlama: Şimdi değilse, ne zaman?”, *TKYD Kurumsal Yönetim Dergisi*, Sayı:16, s. 65-67.

4.3.2. Entegre Rapor Kapsamı

Bir işletmenin finansal sermaye sağlayan taraflara finansal geri dönüş sağlaması kendisi için yarattığı değeri ifade eder. Değer yaratımı işletmenin fazla türde etkinlikler, ilişkiler ve etkileşimler yolu ile paydaşlarla birlikte geniş boyutta toplum adına yaratmış olduğu değerle alakalıdır. Tüm bu hususlar işletmenin şahsen adına değer yaratma yeteneği bağlamından taşıdığı önemi entegre rapora ilave edilmeyi gerektirir (IIRC, 2013).

Entegre rapor, bütünleşik raporlamayı, çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim bilgilerini açıklayabilecek bir raporlama türü olarak yatırımcılar tarafından anlaşılır, karşılaştırılabilir ve açık bilgi üretebilme amacına hizmet etmeyi planlanmaktadır (EY, Intergrated Reporting).⁶⁴

Bir entegre rapordan başta yatırımcılar, kredi verenler ve çalışanlar olmak üzere iş ortakları, hissedarlar, tedarikçiler, müşteriler, yerel topluluklar, hükümetler, yasa koyucular ve düzenleyiciler gibi işletmenin zaman içinde değer yaratımını etkileyebilecek tüm paydaşlar yararlanmaktadır (IIRC, 2013: 7). Paydaşlar için şirketin yaratmış olduğu değerden ziyade değer nasıl yaratıldığı önemli hal almaktadır.

Entegre raporun birbirlerini karşılıklı olarak dışlamama ve de birbirlerine temelden bağlı olma sureti ile sekiz içerik ögesi bulunmaktadır. Bunlar: (uluslararası çerçevesi entegre raporlama)

- Kurumsal genel görünüm ve dış çevre
- Kurumsal yönetim
- İş modeli
- Risk ve Fırsatlar
- Strateji ve kaynak aktarımı
- Performans
- Genel görünüş
- Sunumun temeli

⁶⁴ EY, Intergrated Reporting, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrating-reporting/\\$FILE/EY-Integrating-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrating-reporting/$FILE/EY-Integrating-reporting.pdf), (18/09/2017)

Entegre raporlama işletmenin mevcut raporları arasında bağlantı kurarak iç ve dış paydaşları için önemli bilgilerin doğru ve güvenilirliğini sunmaktadır. İşletmeler entegre raporlama ile operasyonlarının yalnızca ekonomik başarımlarını değil; sosyal, ekolojik, yönetsel konulardaki başarımlarını birlikte değerlendirme imkanı sunan, işletmenin geçmiş dönem ve bugünkü başarımlarıyla gelecekteki beklentilerini ortaya sunmaktadırlar.

İşletmelerin sürdürülebilir başarımını organizasyon yapısı ile finansal pozisyonları oluşturmaktadır. Entegre raporlama, şeffaflık ilkesi gereği işletmelere ait bilgi paylaşımını arttırmaktan dolayı tüm paydaşlara fayda sağlar. Bununla birlikte şirketin kendi perspektifleri ve spesifik ilgileri açısından bir şirketin başarımını, vizyonunu ve gelecek planlarının ne olduğunu değerlendirebilmesine imkan veren bir rapordur (KPMG, 2017).⁶⁵ Entegre raporlama işletme organizasyonel başarımının farklı durumlarını, içsel ve dışsal ilişkileriyle önemlendirerek vizyon ve değerler çatısı altında toplamaktadır. Bu görüş açısından bakıldığında entegre rapor, işletmenin ekonomik kapitalleri ile örgütsel hedeflere nasıl ulaşılacağını gösteren bir tasarı niteliği taşımaktadır (Topçu ve Korkmaz, 2015: 5).

Söz konusu entegre raporlama, işletmelerde daha fazla sürdürülebilir kararların alınmasına ve yatırımcılar ile diğer paydaşların işletmenin gerçek başarımının hangi düzeyde olduğunu anlamalarına imkân sağlamaktadır (Saban, Vargün ve Gürkan, 2017: 919). Bir başka deyişle entegre rapor; öncelikle işletmenin yatırımcıları için şeffaf nitelikte bilgiler sunmanın yanı sıra çalışanlarına, müşterileri ve tedarikçileri gibi tüm paydaşlarına gereksinim duyulan bilgiyi tutarlı bir biçimde sunmayı gerektirmektedir.

Paydaş teorisi dâhilinde işletmenin bütün paydaş ilişkilerinin yönetilmesi, yönlendirilmesi ile izlenmesini hedefleyen nicel ve nitel göstergelere önemlilik kazandırarak tümleştirebilen bir yapıya ihtiyaç duyulmuştur. Değer yaratma prosesi olarak entegre raporlamaya duyulan gereksinimin artmasını sağlayan unsurlar aşağıdaki şekilde belirtilmiştir (Topçu ve Korkmaz, 2015).

- Çevresel etkiler,
- Küreselleşme,

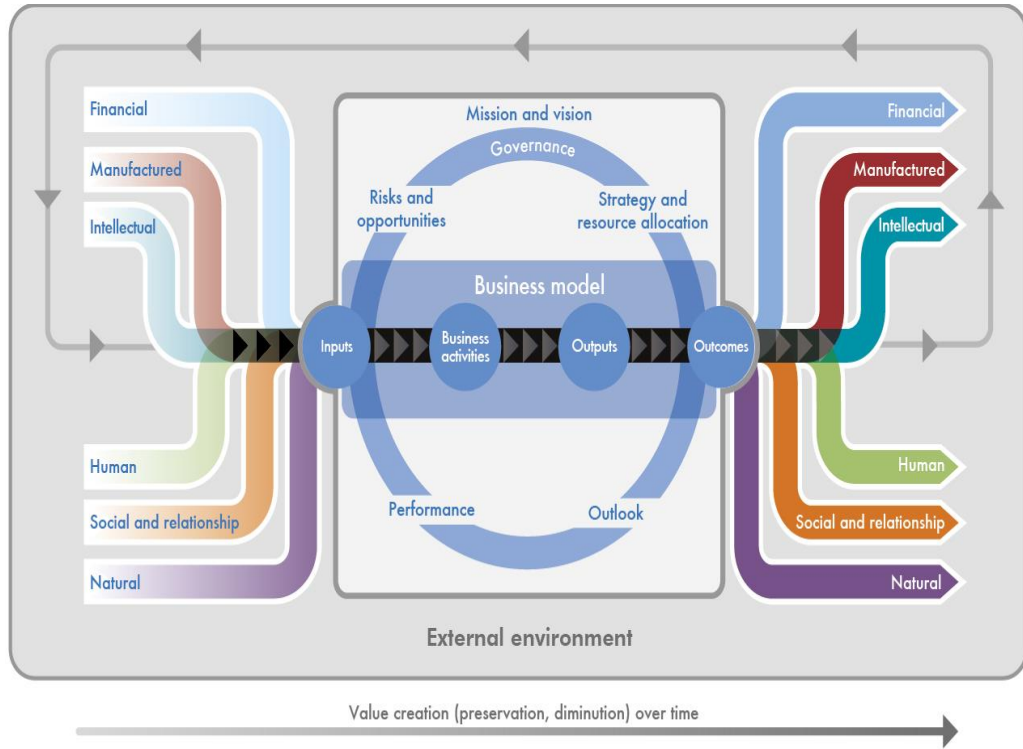
⁶⁵ KPMG,

<http://home.kpmg.com/tr/tr/home/insights/2017/07/gercek-performansa-entegre-raporlama-ile-bakiliyor.html>, (25/03/2018)

- Saydamlık ve duyarlılığa yönelik yüksek seviyede istekler,
- Kaynakların kısıtlı olması ile geleceğe dair tükenme korkusu,
- Nüfus artışı,
- Finansal krizlerle beraber iyi yönetim uygulamalarından sapmalar çıkarımında düzenleyici ve denetleyici kuruluşlara artan gereksinim.

Bir entegre raporun temelini üç kavram oluşturmaktadır. Bunlar (Adefolami, 2015):

- **Kuruluş ve başkaları için değer yaratma:** Bir kuruluşun faaliyetleri, etkileşimleri ve ilişkileri, kullandığı ve etkilediği çeşitli sermayelerin çıktıları ve sonuçları, bu sermayelerin sürdürülebilirliğini ve değer yaratma kabiliyetini etkilemektedir.
- **Sermaye öğeleri:** Kuruluştaki kullanılan ve etkilenen ilişkililerdir. Bu kaynaklar ekonomik, üretilmiş, entelektüel, birey, toplumsal ilişki, doğal kapital olarak gruplanabilir. Bununla birlikte, bu sermaye kategorilerinin, bir işletmenin entegre raporunun hazırlanmasında benimsenmesi gerekli değildir. Entegre bir rapor, tüm sermaye öğelerini kapsamayabilir.
- **Değer yaratma süreci:** Değer yaratma sürecinin özünde, kuruluşun çeşitli sermayeleri ile girdilerini; işletme faaliyetlerini kullanarak çıktılar (ürünler, hizmetler, yan ürünler, atıklar) ve sonuçlar (iç ve dış sonuçlar) yaratarak bir etkileşimde bulunmasıdır.



Şekil 8: Değer Yaratma Süreci

Kaynak: IIRC Framework 2013: 14

Yaratılan değerın finansal karşılığını bulmak zordur. Finansal faktörlerden elde edilen değerler tablolar sayesinde elde edilebilirken, finansal olmayan faktörlerin gelecekteki değerini belirlemek için maddi olmayan varlıkların ve dışsallıkların değerinin hesaplanması gerekir. Yatırımcıların da karar vermeden önce bu değerleri iyi hesaplayarak kuruluşun pazar değeri ile defter değerinin farklı olduğunu dikkate alması gerekir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 52).

Dışsallık, kuruluşun topluma olan ekonomik, çevresel ve sosyal etkisini gösterir. Bu etki pozitif veya negatif olabilmektedir. Örneğin şirketin çocuk işçi çalıştırması negatif dışsallıkken, çalışanlarının sağlık ve eğitime destek vermesi pozitif dışsallıktır. Sonuç olarak dışsallık ile kuruluş için yaratılan değerde artma ya da azalmalar görülebilir (IIRC, 2013: 12). Dışsallıkların maddi değeri genelde tahminlere dayalıdır. Bu yüzden dışsallıklar belirlenirken hangi tahminlere dayanarak karar verildiği, sayısal ya da sözel olarak entegre raporda belirtilmelidir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 53).

4.4. Entegre Raporun Amacı

Bir entegre raporun en temel gayesi, işletmenin kullandığı ve çağrışımında bulunduğu kaynaklar ve ilişkiler hakkında bilgi vermektir (IIRC, 2013).

Entegre bir rapor, doğrudan, tüm paydaşları hedef almadığı halde, bir şirketin çalışanlar, iş ortakları, yerel toplumlar, tedarikçiler, müşteriler, yasa koyucularla düzenleyicileri kapsamak üzere değer yaratma becerisine ilgi duyan bütün menfaat sahipleri için yararlıdır. Mali sermayenin sağlayıcıları, sermaye tahsisi üzerinde önemli bir etkiye sahip olabilir ve raporun tüm paydaşlarda hedeflenmeye çalışılması imkânsız bir görev olur ve raporun uzunluğunu ve odak noktasını azaltacaktır (Adefolami, 2015).

Entegre rapor aşağıda yer alan amaçları gütmektedir (IIRC, 2013: 2).

- Sermayenin tesirli ve üretken biçimde dağılması maksadıyla ekonomik anlam yükleyen taraflara tanıtılan bilgilerin niteliğini arttırmak.
- Sermayenin kapsamlı tabanı için hesap verilebilirlik ve yönetilebilirlik ilkelerini kuvvetlendirerek bu ilkelerin birbirlerine olan bağımlılıklarının kavranılmasını sağlamak.
- Kurumsal raporlamada, değişik raporlama tekniklerini kullanarak işletmenin dönem içerisinde değer yaratım yeteneğini nakdi açıdan tesirleyen bütün göstergeleri kapsayan birleşik ve etkili bir mantalite sunmak.
- Bütünleşik fikir yapısı ile kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratmaya odaklanarak karar verme ve harekete geçme ögelerini desteklemek.

Entegre raporlama ekonomik başarımları içermekle sınırlı kalmayıp beşeri, toplumsal ve entelektüel başarımları da kapsamaktadır (IIRC, 2013). Entegre raporlama; raporlamaya geniş ve faal bir prototip getirerek bütünleşik düşünce yapısı ile yatırım kararlarına bilgi sağlamayı, hesap verilirliği ve hizmetkârlık düşüncesini yaygınlaştırmayı amaçlamaktadır (PRI Initiative, 2013).⁶⁶

⁶⁶ PRI Initiative (2013), "Consultation Draft of the International Integrated Reporting Framework released", <http://www.unpri.org/whatsnew/consultation-draft-of-the-international-integrated-reporting-framework-released>, (26/04/2018)

Entegre düşüncenin temelinde işletmelerin paydaşlarıyla karşılıklı bağlılıkla değer yaratarak uzun vadeli sürdürülebilirliği söz konusudur (Aydın, 2015: 66).

Entegre raporlamanın temel hedefi, maddi ve maddi olmayan varlıkların idare ve sorumluluğunu geniş bir tabana yayarak bu varlıkları arttırmak ve söz konusu bu varlıklar arasındaki ilişkilerin anlaşılmasını sağlamaktır (Busco ve diğerleri 2014: 24). Bu temel hedefin yanı sıra entegre raporlamanın diğer hedeflerini aşağıda ki şekilde sıralamak mümkündür (Saban, Vargün ve Gürkan, 2017: 919).

- Daha etkin ve kapsamlı raporlama yapmak,
- Yatırım kararları için bilgiler sağlamak,
- Hesap verebilirliği ve hizmet verme anlayışını yaygın hale getirmek
- Entegre düşünce yapısını desteklemek.

4.5. Entegre Raporun Avantajları

Entegre raporlamanın yararı; raporun kendisinden ziyade raporlama sürecine yatar. Bu süreç organizasyon içinde entegre düşüncüyü yerleştirerek güçlendirir (Yüksel, 2017: 44).

İşletme faaliyetlerinin ve süreçlerinin yürütülmesinde entegre düşüncüyü temel alan entegre raporlama, işletmenin iç paydaşlarının yanısıra dış paydaşlarında bilgilendirilmesi sağlanmıştır. Özellikle de yatırımcılar veya kreditorler açısından işletmenin mali bilgileri değerlendirilirken mali olmayan bilgilerinin de değerlendirilme imkânı bulunmuş oldu.

Kurumsal yönetim anlayışını benimseyen işletmeler; kurumsal sosyal sorumlulukların gereği olarak sürdürülebilirlik raporları ve finansal raporlarını birlikte açıklamaya başlamışlardır. Entegre raporlama; işletmenin sosyal ve ekolojik etkilerinin daha iyi anlaşılması, itibar sağlama veya ekonomik olan / olmayan başarımları arasında ilişki kurma gibi pek çok fayda sağlamaktadır (Aydın, 2015: 67).

Entegre rapor okuyucularının, işletmenin yönetim yapısına, işletmeye etki eden sosyal, çevresel, ekonomik ve finansal konuları belirlemesinde işletme stratejisine dâhil etmek için yeterli olup olmadığını değerlendirebilmesi gerekir (IIRC, 2011).⁶⁷

⁶⁷ IIRC, “*Framework for Integrated Reporting and the Integrated Report Discussion Paper*”, 2011.

Entegre rapor başlı başına ayrı bir rapor olabileceği gibi, başka bir raporun içine ayrı edilebilir, görünür ve kolay erişilebilir bir şekilde dâhil edilebilir (IIRC, 2013).

Entegre raporlama dünya genelinde muvaffakiyetli biçimde yaşama geçirilebilirse, işletmeler ve paydaşları açısından oldukça önemli faydadan ibaret olup, sağlıklı dünya adına istikrarlı refahı sağlamış olacaktır (Krzus, 2012).

Entegre raporlamanın şirketlere sağladığı yararları aşağıda ki şekilde belirtmek mümkündür (King ve Roberts, 2017: 101-102):

- İşletme içerisinde finansal olmayan maliyet etkenlerin fark edilmesini sağlar.
- Yönetim kurulu tarafından belirlenmiş hedeflere yönelik konularda farklı disiplinlerin bir arada düşünerek hareket etmelerine yardımcı olur.
- Paydaşlarla ilişkileri geliştirilebilme adına imkân yaratarak şeffaflığı ve iletişimi artırır.
- Yeni projelerin tümevarım değerlendirilmesini yaparak, politik düşüncelerin yer edinmesine olanak tanır.
- Yönetişim, sosyal ve çevresel ile ilişkili konulardaki daha fazla bilginin kamu ile paylaşılmasını sağlar.
- Baskı maliyetlerini azaltır.
- Uzun vadeli düşünmeye zorlar.
- İtibar risk seviyesini düşürür.
- İç ve dış raporlamayı birleştirir.
- Çalışanların raporlardan hoşlanmalarını ve şirketlerini dışarıdaki insanlara bu raporları kullanarak anlatmalarını sağlar.
- Raporda risklerin kapsamlı biçimde ele alınması bilgilerin daha iyi kavranmasını sağlar.

Özellikle şirket politikalarının değiştirilmesi süreçlerinde fayda sağlayarak şirketin hikâyesini kuvvetli nitelikte dış paydaşlarına karşı anlatma fırsatı yaratır.

Mevcut raporlama modellerinin eksikliklerin kabul edilmesi ve daha etkili raporlama çözümlerinin bulunması için acil ihtiyaç duyulmasıyla dünya çapındaki tartışmalar entegre raporlama olarak bilinir hale gelmiş olan konuya odaklanmaya başlamıştır. (IIRC, 2011: 1)

Krzus'a göre entegre raporlamanın, mevcut raporlama modelinde yer alan temel meseleleri ortadan kaldıran dört önemli yararı vardır. Bunlar,⁶⁸

- Daha fazla şeffaflık sağlanması
- Daha sağlıklı kararlar verilebilmesi
- Paydaşlarla daha derin bir bağ kurulabilmesi
- Kurumların itibar risklerinin kısıtlanmaması

4.5.1. Daha fazla şeffaflık sağlanması

İşletmeler, hissedarlar ile diğer paydaşları için sürdürülebilirliğin olumlu katkısını genel ifadelerle açıklamaktadırlar. Fakat sürdürülebilirlik izlemlerinin yaşama geçirilmesi görüldüğü üzere basit değildir. Bunlar için ticari birtakım ölçüp biçmelerin yapılması ve mühimli kararların verilmesi gerekir. Bu durum da bir ya da birden fazla paydaşı olumsuz etkileyecek durumlara yol açabilir. Örneğin, enerji yenilemesine yapılan yatırımlar proje bitiminde her ne kadar olumlu yatırım sonuçları doğuracak olsa da kısa vadede nakit akışını ve nakdi olarak ödenen kâr payında olumsuzlukları gündeme getirir (Krzus, 2007: 67). İklim değişikliği kapsamında yapılan yatırımların ise sürdürülebilirliğe etkisini ölçmek, finansal tablolarda belirtmek pek de mümkün değildir.

Entegre raporlamanın temelinde finansal olan-olmayan bilgiler arasındaki ilişkinin yönetimce tutarlı biçimde açıklanabilmesi yatar. Bunun için sürdürülebilirlikten meydana gelen risk ve fırsatlar arasındaki etkileşimin geleneksel rapor kalemleri açısından düşünülmesi fayda sağlayacaktır (Krzus, 2007: 67).

İşletmeler finansal ve finansal olmayan uygulamalar arasındaki ilişkiyi yararlı biçimde kavrayarak kontrol açısından ilerlemeyi kayıt altına alırlar ise, sistem ve ticari proseste artan tesirlilik ile verimlilik görülecektir (Krzus, 2007: 67).

4.5.2. Daha sağlıklı kararlar verilebilmesi

Daha varlıklı ve faydalı bilgi, sağlıklı kararların ortaya çıkmasına yardım eder. Ekonomik, sosyal ve çevresel göstergeler arasındaki etkileşime ait verilen bilinçli

⁶⁸ Krzus, a.g.m., s. 67.

kararlar da özkaynaklar ile yabancı kaynakların etken ve verimli şekilde kullanılmasına fayda sağlar (Krzus, 2007: 67).

Entegre raporların hazırlanmasına dair dünya genelinde onaylanan standartı yoktur. İşletmeler de iyi bir kıstasın oluşturulmasının zor olduğunu bilincindedirler (Krzus, 2007: 67).

Ticari varlığın yalnızca ekonomik durumlara bağlı oluşmadığı, ekolojik ve toplumsal durumların tümüyle alakalı olduğu yönetim mantalitesinin oluşturulması ciddi manada güçtür. Aynı zamanda işletme fonksiyonları arasında işbirliğinin belirlenmesini de içerir (Krzus, 2007: 67).

4.5.3. Paydaşlarla daha derin bir bağ kurulabilmesi

İnternet kullanımı ile ekonomik, sosyal ve çevresel göstergelerin neticeleri ile arasındaki ilişki doneleri daha kapsamlı bir biçimde paydaşlara sunulur. Ayrıca internet, internet ile bağlantılı olan Web 2.0 araçları ve teknoloji verilen bilginin işletme ile paydaşları arasında ilişkiyi sürekli kılmakta ve bir tuşla aktarıma olanak sunmaktadır. Bunun yanı sıra sosyal medya platformları kullanıcı yorumlarıyla önerilerini kapsayan büyük gruplar halinde paydaş bağına olanak verir. Bu bağlamda paydaşlarla bağın derinleşmesi halinde uzun dönemde elde edilen kârların kısa dönemde yapılmayı gerektiren yatırım harcamasına gereksinim duyulduğunda içeren işletme açılımını bütünsel şekilde elde edebileceklerdir (Krzus, 2007: 67).

4.5.4. Kurumların itibar risklerinin kısıtlanmaması

Entegre raporlama mali, ekolojik, toplumsal ve kültürel meselelerin ticari izlenim çatısında toplamayı hızlandırmamakla kalmayıp işletmeleri bütünleşik risk yönetim sistemine doğru itmektedir. Örneğin, işletmenin sosyal sorumluluğuna ve sürdürülebilirliğine gösterdiği mühim ne derece çok artarsa söz konusu işletmenin güven riskine odaklanması o derece artacaktır (Krzus, 2007: 67).

Entegre raporlama, işletmeleri aktif biçimde risk olgusuna eğilimlerini kolaylaştıran olaylar silsilesine iter. Aynı zamanda işletmelerin, millet üzerindeki

stratejik ve taktiksel seçimlerinin tesirlerini anlamakla birlikte iç ve dış etkenlerin işletme politikalarının tümleşik olarak sosyal gereksinimlerle ahenk içerisinde olmasını sağlar (Krzus, 2007: 67).

4.6. Entegre Raporun Dezavantajları

Entegre raporun yararlarının yanında pek çok zorluğu da bulunmaktadır. Bunlar; ülkeler arasındaki mevzuat farklılıkları, çalışanların bu süreçteki tutumu, hissedarların kısa vadeli beklentilerine cevap verilememesi, yöneticilerin görev ve sorumluluklarındaki artış, entegre raporun hazırlanması sunulması ve denetiminde mesleki eğitim ve yeterliliğe sahip kişi veya kurumların yetersizliği olarak sıralanabilir (Yüksel, 2017: 51).

4.7. Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri

IIRC tarafından yayınlanan Uluslararası entegre raporlama çerçevesinde kılavuz ilkeler; Stratejik odak ve geleceğe yönelim, Bilgiler arası bağlantı, Paydaşlarla ilişkiler, Önemlilik, Kısa ve öz olma, Güvenilirlik ve eksiksizlik, Tutarlılık ve karşılaştırabilirlik şeklinde sıralanmaktadır (IIRC, 2013).

Tablo 4.3: Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri

ENTEĞRE RAPORLAMA ÇERÇEVESİ KILAVUZ İLKELERİ	
İlke	Açıklama
Stratejik odak ve geleceğe yönelim	Bir entegre rapor işletmenin stratejisi ve bunun, işletmenin kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratma yeteneğiyle ve sermaye öğelerini kullanımı ve etkileşimiyle nasıl bir ilgisi olduğu hakkında bilgi sağlamalıdır.
Bilgiler arası bağlantı	Bir entegre rapor işletmenin zaman içinde değer yaratma yeteneğini etkileyen etkenlerin birleşimi, birbirleriyle olan ilişkileri ve aralarındaki bağımlılıkların bütünsel bir resmini sunmalıdır.
Paydaşlarla ilişkiler	Bir entegre rapor işletmenin temel paydaşlarıyla kurduğu ilişkilerin doğası ve kalitesi hakkında bilgi sağlamalı ve kuruluşun paydaşların meşru gereksinim ve beklentilerini ne derecede anladığını, hesaba dâhil ettiğini ve karşıladığını göstermelidir.

Tablo 4.3: Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri (devamı)

Önemlilik	Bir entegre rapor işletmenin kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratma yeteneğini mühimli ölçüde etkileyen konular hakkında bilgi vermelidir.
Kısa ve öz olma	Bir entegre rapor kısa ve öz olmalıdır.
Güvenilirlik ve eksiksizlik	Bir entegre rapor olumlu ya da olumsuz tüm nakdi hususları dengeli ve nakdi hata içermeyecek bir biçimde içermelidir.
Tutarlılık ve karşılaştırabilirlik	Bir entegre rapordaki bilgiler: <ul style="list-style-type: none">• Zaman içinde tutarlı bir temele dayalı olarak• İşletmenin kendi zaman içinde değer yaratma yeteneği bakımından, diğer işletmelerle karşılaştırılmasına imkân sağlayacak biçimde sunulmalıdır.

IIRC 2013 yararlanılarak hazırlanmıştır.

Kılavuz İlkeler entegre raporun hazırlanması ya da sunulması için ayrı ayrı kullanılacağı gibi bir arada da kullanılabilir. Özellikle aralarında gözle görülür çatışma olan hususlarda (eksiksiz olma ile kısa ve öz olma arasında) bilgileri hayat geçirirken sağlıklı düşünmeyi gerektirir.

4.8. Entegre Raporlamanın İçerik Öğeleri

İçerik Öğeleri birbirine temelden bağlı ve karşılıklı ilişkiler içerisindedir. Bu öğelerin belirli sırayla veya birbirinden bağımsız bölümler şeklinde sunulması hususunda bir standart bulunmamakla birlikte her bir entegre raporun kendine özgü yapısı bulunmaktadır. Entegre raporda yer alan bilgiler içerik unsurlarının birbirleriyle bağlantılı olacak şekilde sunulmalıdır.

Bir entegre raporda 8 adet içerik öğesi bulunmaktadır. Bunlar; “Kurumsal genel görünüm ve dış çevre”, “Kurumsal yönetim”, “İş Modeli”, “Riskler ve fırsatlar”, “Strateji ve kaynak aktarımı”, “Performans”, “Genel görünüş” ve “Hazırlık ve sunum temeli” şeklinde sıralanmaktadır (IIRC, 2013). Entegre rapor içeriğini işletmenin içinde bulunduğu koşulların şekillendirmesinden dolayı işletmeler

kendileri hakkında doğru bilgi sunacak biçimde belirlemektedirler. Genel raporlama ilkeleri dikkate alınarak içerik öğelerini de sorularla birlikte bu soruların yanıtları oluşturmaktadır.

Tablo 4.4: Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Öğeleri

ENTEGRE RAPORLAMA ÇERÇEVESİ İÇERİK ÖĞELERİ
Kurumsal genel görünüm ve dış çevre
İşletme ne iş yapıyor ve hangi koşullarda faaliyet gösteriyor?
Kurumsal yönetim
İşletmenin kurumsal yönetim yapısı kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini nasıl destekliyor?
İş Modeli
İşletmenin iş modeli nedir?
Riskler ve fırsatlar
İşletmenin kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini etkileyen spesifik risk ve fırsatlar nelerdir ve kuruluş bunları nasıl ele almaktadır?
Strateji ve kaynak aktarımı
İşletmenin hedefi nedir ve buraya nasıl ulaşmayı amaçlamaktadır?
Performans
İşletme, dönem için belirlenen stratejik hedeflerine ne ölçüde ulaşmıştır ve elde edilen sonuçlar sermaye öğelerini nasıl etkilemiştir?
Genel görünüş
İşletmenin stratejisini uygularken karşılaştığı muhtemel zorluk ve belirsizlikler ve bunların, iş modeli ile gelecekteki performansı açısından potansiyel etkileri nelerdir?
Hazırlık ve sunum temeli
İşletme entegre rapora dâhil edilecek konuları nasıl belirlemektedir ve bu konular nasıl nicelenmekte veya değerlendirilmektedir?

IIRC 2013 yararlanılarak hazırlanmıştır.

4.8.1. Kurumsal Genel Görünüm ve Dış Çevre

Bir entegre rapor işletmenin misyonu ile vizyonunu belirlemektedir. İşletmenin; kültürü, etik ilke ve değerleri, mülkiyeti ile iş yapısı, esas çalışmaları,

rekabet yapısı ile pazar konumu; özellikle geçmişte yaşanan kapsamlı değişiklikleri belirten önem arz eden nicel bilgiler (işletmenin faaliyet gösterdiği ülke sayısı, gelir, çalışan sayısı); dış çevreyi ve işletmenin faaliyetlerine etki eden unsurlar arasındaki bağlantıyı kurarak iş modeli hakkında bilgi verir (IIRC, 2013: 24).

Dış çevreyi tesir altına alan mühimli etkenler içerisinde işletmenin kısa, orta ya da uzun dönemde değer yaratma yeteneğine çağrışımında bulunan kanuni, ticari, sosyal, ekolojik ve politik maddeler yer alır. Bunlar, işletmenin kullandığı sermaye ögesinin niteliğini, bulunabilirliği ile satın alınabilirliğini etki altına alarak, işletmeyi doğrudan veya dolaylı şekilde etkileyebilir. Bu etkenler işletmenin içerisinde bulunduğu bölüm ya da bölge, dünya genelinde toplumsal şekilde oluşur ve aşağıdaki unsurları kapsayabilir (IIRC, 2013: 24):

- Teknolojik değişimin hızı ile etkisi
- Paydaşların başlıca gereksinim ve beklentileri
- Küreselleşme, ekonomik denge, endüstri trendleri gibi mikro ve makro finansal şartlar
- İnsan hakları, fukaralık, sağlık, sosyal değerler, eğitim sistemleri, nüfus ve demografik değişikliklerini kapsayan toplumsal veriler
- Ekosistem kaybı, iklim değişikliği, ve gezegenin sınırlarına ulaşılması neticesi meydana gelen kaynak açıklarından oluşan ekolojik güçlükler
- İşletmenin çalışmasını yürüttüğü hukuki platform
- Rakiplerin kuvvetli ve zayıf tarafları ile tüketici talebini içeren pazar güçleri
- İşletmenin çalışmasını yürüttüğü ülkedeki veya işletmenin ekonomik izlemlerini uygulama yeteneğine çağrışımında bulunma olasılığı bulunan diğer ülkelerdeki politik platform.

4.8.2. Kurumsal Yönetim

Bir entegre rapor işletmenin değer yaratma kabiliyetine etki eden aşağıda belirtilen konular hakkında bilgi sağlar (IIRC, 2013: 25):

- Kurumsal yönetim sorumlularının yetenekleri ile değişik yanları (örneğin insanların geçmişi, cinsiyeti, liyakati ve deneyimi) içerecek şekilde

işletmenin liderlik yapısı ile hukuki zorunlulukların kurumsal yönetim yapı tasarımını etkileme durumu,

- İşletmenin hukuki zorunlulukları aşan kurumsal yönetim çalışmalarını ne derecede başarabildiği,
- Stratejik kararlar almak; işletmenin risk, dürüstlük ve etik konuları ele almak için kullandığı mekanizmalara karşın teorileri içermek üzere işletmenin kültürünü oluşturma ve izleme durumunda kullanacağı spesifik prosesler,
- Kurumsal yönetim sorumlularının işletmenin izlem yanını, risk yönetimine karşın mantalitesini belirlemek ve kontrol etmek maksadıyla aldığı tedbirler,
- İşletmenin kültürünün, etik ilkelerinin ve değerlerinin başlıca paydaşlarla ilişkileri kapsayacak biçimde kapital unsurlarını kullanımına, çağrışında bulunmasına ne şekilde yansıtıldığı,
- Kurumsal yönetim sorumlularının inovasyonu yaşama sunma ve teşvik etme adına üstlendiği duyarlılık,
- Ücret, teşviklerle kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratmanın işletmenin kapital unsurlarını kullanmasıyla beraber etkilemesi durumunda nasıl ilişik kurduğu.

Entegre rapor işletme yönetiminin kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratma yeteneğini nasıl desteklediğini açıklayacak nitelikte olmalıdır.

4.8.3. İş Modeli

Bir işletmenin iş modeli, işletmenin girdileri çalışma etkinlikleri yoluyla işletmenin stratejik amaçlarını karşılayan ve kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratan çıktı ve sonuçlara dönüştürmede kullandığı sistemdir. Bir entegre raporda iş modelinin esas öğeleri girdiler, iş faaliyetleri, çıktılar ve sonuçlar bölümlerinin birlikte tanımlanmasıdır (IIRC, 2013: 25).

İş modeli açıklamasının etkinliği ile okunabilirliğini güçlendiren özellikler aşağıda yer almaktadır (IIRC, 2013: 25).

- İş modelinin esas unsurlarına dair kesin açıklama

- Esas unsurlara dikkat çeken kolay şekil ile bunu destekleyecek unsurların işletme tarafından alakasına dair kesin açıklama
- İşletmenin içerisinde bulunduğu şartlara uygun, reel metin akışı
- Paydaşlar ile ham madde gibi dış çevreyi tesir altına alan mühimli faktörler kapsamında açıklama
- Strateji, risk ve fırsatlar, başarımlar (Anahtar Performans Göstergesi-KPI'lar ile maliyetlerin düşürülmesi ve gelirler gibi mali konular vb.) gibi başka İçerik Öğelerinin kapsamında ele alınan bilgilere yönlendiren bağlantılar.

4.8.4. Riskler ve Fırsatlar

Bir entegre raporda işletmenin kısa, orta ve uzun döneme ait sermaye öğeleri üzerindeki etkileri ile bunların bulunabilirliği, niteliği ve satın alınabilirliğine ilişkin işletmenin kendine ait esas risk ve fırsatları olarak tanımlanır. Bu tanımlanmaların içerdiği öğeler ise aşağıda belirtilmektedir (IIRC, 2013: 27).

- Risk ve fırsatların spesifik kaynağı (iç, dış veya yaygın biçimde ikisinin karışımı). Dış kaynaklar dış çevreden kaynaklananları; İç kaynaklarda işletmenin iş faaliyetlerinden oluşmaları kapsamaktadır.
- İşletme, risk ya da fırsatın gerçekleşme olasılığını, gerçekleşmesi durumunda tesirinin büyüklüğünü ölçüp biçmelidir. Her koşulda belirsizliği bulunan bu durum, risk veya fırsatın gerçekleşmesine yol açan spesifik olguların göz önünde bulundurulmasını gerektirir.
- Alakalı ekonomik izlem hedeflerin, politikaların ve KPI'ların belirlenmesini içeren esas riskleri minimum seviyeye çekmek ya da esas fırsatlardan değer yaratmak adına tedbirler almak.

4.8.5. Strateji ve Kaynak Aktarımı

Bir entegre raporda işletmenin hedefinin ne olduğu açıkça belirtilmelidir. İşletmenin kısa, orta ve uzun dönemdeki stratejik amaçlarının neler olduğu; bunlara ulaşmak için uyguladığı ya da uygulamayı planladığı izlemlerin kapsamı;

politikalarını uygulayabilmek adına gerekli olan kaynak aktarımı planlarının içeriği; kısa, orta ve uzun dönemde başarıları ve amaçlanan neticeleri nasıl ölçeceğine dair bilgiler entegre raporda tanımlanmalıdır (IIRC, 2013: 27). Aynı zamanda bu bilgilerin aşağıda belirtilen öğeler ile açıklanması gerekir (IIRC, 2013: 27).

- İşletmenin izlemi ve kaynak aktarımı tasarıları ile diğer içerik öğelerinin kapsamında olan bilgiler arasındaki bağlantı, izlem ve kaynak aktarımı planlarının iş modeliyle ne derecede alakadar olduğu ve işletmenin değişime uyum sağlama yeteneğini kavramak için tercih edilen izlemleri uygulamak adına iş modelinde yapılması gerekebilecek değişiklikler
- İzlem ve kaynak aktarımı planlarının dış çevreden tanımlanan risk ve fırsatlardan nasıl etkilendiği ve bunlara nasıl cevap verdiği
- İşletmenin rekabette üstün konumda bulmasını ve değer yaratmasını sağlayan farklılaşma öğeleri (yenilikçiliğin rolü, işletmenin fikri sermaye unsurlarını nasıl geliştirdiği ve kullandığı, rekabette avantaj sağlayabilmek adına toplumsal ile çevresel hususların işletmenin izleminde ne derecede hesaplandığı, izlem ve kaynak aktarımı planlarını formüle ederken kullanılan paydaş iletişiminin esas nitelikleri ve bulguları)
- Kaynak aktarımı ve izlem planlarını sermaye unsurlarıyla ilişkili risk yönetimi organizasyonlarını nasıl etkilediğini içerebilir.

4.8.6. Performans

Bir entegre rapor işletmenin performansı hakkında ki nitel ve nicel bilgileri aşağıda belirtilen konuları içerebilir (IIRC, 2013: 28):

- Amaçlar, risk ve fırsatlar boyutundaki nitel ölçütlerin önemliliği, tesirleri ile meydana gelmesinde kullanılan teorilere ait açıklamalar
- Değer zincirinin üst ve alt kademelerindeki işletmenin kapital unsurlar üzerindeki olumlu ve olumsuz etkileri
- Esas paydaş ilişkilerinin durumu ile işletmenin esas paydaşların meşru gereksinimleriyle taleplerine nasıl dönüt verildiği
- Geçmişle mevcut başarımlar arasındaki, mevcut başarımlar ile işletmenin genel görünüşü arasındaki bağlantılar.

Yasal fiyat düzenlemesi sebebiyle gelirlerin kısıtlanması veya işletmenin yasalara uymamasının faaliyetlerini mühimli ölçüde etkileyebileceği hususuna da yer verilmelidir (IIRC, 2013).

4.8.7. Genel Görünüş

Bir entegre raporda esasen vakit içerisinde hedeflenen değişiklikler vurgulanır ve aşağıda belirtilen unsurlar kapsamında itibarlı, saydam analizlerle elde edilen bilgiler sağlanır (IIRC, 2013: 28):

- İşletmenin kısa, orta ve uzun dönemde dış çevresinde karşılaşması ihtimal gösteren durumlara ait talepleri
- Bu durumun işletmeyi ne şekilde tesir altına alacağı
- İşletmenin hâlihazırda karşısına çıkma ihtimali bulunan ciddi güçlükler ile belirsizliklere dönüt vermek için nasıl teşkilatlandığı.

İşletmenin gelecekteki finansal performansını kapsayan potansiyel etkileri aşağıdaki konularla açıklamak mümkündür (IIRC, 2013: 27):

- Risk ve fırsatlar ile dış çevre faktörlerinin politik hedeflere ulaşma durumunu nasıl etkileyeceğine dair analiz
- İşletmenin kullanmış olduğu ya da etkilediği sermaye unsurlarının bulunabilirliği, niteliği, satın alınabilirliği ile esas özelliklerin ne şekilde yönetildiği, işletmenin vakit içerisinde değer yaratma yeteneği bakımından niçin ehemmiyet taşıdığı.

İşletmenin genel görünüşüne dair yapılan tahminler, entegre raporda yer alacak açıklamalar, işletmenin bağlı bulunduğu hukuki zorunluluklar göz önünde bulundurularak yapılır (IIRC, 2013: 27).

4.8.8. Hazırlık ve Sunum Temeli

Bir entegre raporun hazırlık ve sunum temeli aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde açıklanır (IIRC, 2013: 29):

- İşletmenin önemlilik belirleme prosesinin özeti
- Raporlamanın kısıtı ile nasıl belirlendiğine dair açıklama
- Maddi kalemleri nitelemek ya da ölçmek için kullanılan yöntem ve tekniklerin çerçeve özeti

Kurumsal yönetimin rolleri maddi konuları belirlenmesi ve öncelik sırasına konulması bakımından önemlilik taşımaktadır.

Tüm bu bilgiler işletmenin entegre raporun içeriğinde olması gereken konuları nasıl belirlediğini, bu konuları nasıl nicilemekte olduğunu ya da değerlendirilmeyi nasıl yaptıklarını göstermektedir.

4.8.9. Genel Raporlama İlkeleri

Raporlama hakkındaki genel konular aşağıda ki şekilde yer almaktadır (IIRC, 2013: 30).

- Maddi konuların açıklanması
- Sermaye öğelerinin açıklanması
- Kısa, orta ve uzun vade için zaman aralıkları
- Birleştirme ve ayırma.

4.9. Sektörel Entegre Raporlama Uygulamaları

Sürdürülebilirlik uygulamaları ve anlayışı bütün sektörleri dönüştürebilecek büyük bir potansiyel taşımaktadır. Finansman sağlayan kurumların, kredilendirme ve yatırım süreçlerinde sürdürülebilirlik ilkelerini gözetmeleri, bir yandan kendi risklerini daha iyi yönetmelerini sağlarken diğer bir taraftan şirketler üzerinde

dönüştürücü etki yaratarak yatırımlarda sosyal, çevresel performanslarada dikkat edilmesini sağlamaktadır (Seçkin, 2017: 34-36).

Türkiye’de entegre faaliyet raporu yayınlayan iki farklı sektörden işletmeler seçilerek entegre yolculukları karşılaştırılarak incelenmiştir.

4.9.1. Finans Sektöründe Entegre Raporlama Örneği

Sürdürülebilirlik global toplumun gündeminde yer alan ve giderek önemini arttıran bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Küreselleşen çevrenin etkisiyle paydaş beklentileri işletmelerin risklerini de görme talebinde bulunmasıyla sürdürülebilirlik raporlaması yapmaya başlayan işletmeler fazla doküman oluşası neticesinde entegre raporlamaya doğru yol almaya başlamışlardır.

Türkiye’de özellikle finans sektöründe ki işletmelerin şeffaflık ve risk yönetim uygulamaları paydaşları açısından büyük önem arz etmektedir.

Türk Sınai Kalkınma Bankası (TSKB), sürdürülebilirlik konusundaki hedeflerini kurumsal sosyal sorumluluk, sürdürülebilirliğin finansmanı, bankanın iç ve dış çevresel sosyal etkilerinin yönetimi ile insan kaynağı ve eğitim alanlarında bütçe plan ve izlem hedefleriyle bütünleşik olarak belirlemiştir.

TSKB’nin hizmet faaliyetlerinden kaynaklanan dolaylı riskin ölçümlenmesi ve yönetilmesi konusundaki yaklaşımı, yatırım tutarı büyüklüğünden bağımsız olarak kredi verilecek her projenin çevresel ve sosyal riskinin ölçümlenmesidir.

TSKB, çevresel ve sosyal etki yönetiminde hem banka içi faaliyetlerinden kaynaklanan tüketim rakamlarını hem de kredilendirme hizmetlerinden kaynaklanan dolaylı riski dikkate almaktadır.

TSKB kalkınma ve yatırım bankacılığı faaliyetlerinin yanı sıra sürdürülebilirlik faaliyetleri konusunda çevre yönetim sistemleri standartları olan ISO 14001 ve ISO 14064’ e sahiptir.

Türk Sınai Kalkınma Bankası (TSKB) 2009 yılında yayınladığı sürdürülebilirlik raporuyla Türk finans sektöründe bir ilke imza atmıştır. 2013 yılındaki raporu da GRI A+ onayı ile yine bir ilk olma özelliği taşımaktadır. 2014 yılında Sürdürülebilirlik Komitesi kurularak matriks yapıyı oluşturma çalışmalarına

başlamıştır. TSKB 2015 yılı itibarı ile sürdürülebilirlik raporunu GRI G4 formatında yayınlamıştır.

CDP Türkiye'nin ilk adımı 2010 yılı başında hayata geçirilmiştir. CDP Türkiye tarafından 2013 ve 2015 yıllarında İklim Değişikliği Liderliği ödülüne layık görülen TSKB, Türkiye'nin ilk karbon-nötr bankası olarak yaptığı etkinliklerin de karbon ayak izi konusunda duyarlı davranmaktadır. Sıfır Karbon organizasyon çalışmalarına devam eden TSKB, sürdürülebilirliğin tüm boyutlarıyla sahiplenilmesine ve içselleştirilmesine önem vermektedir.

TSKB 2016 yılı itibarıyla finansal ve sürdürülebilirlik başarımını Entegre Rapor ile sunmaya başlayarak Türk finans sektöründeki öncü konumundadır. 2017 yılını kapsayan entegre raporda güvence mektubu çalışması yapılmıştır. Akademisyenlerden oluşan danışma kurulunun oluşturulmasıyla entegre raporlamada ki yolculuklarına devam etmektedir.

Bir başka finans sektörü kuruluşu olan Garanti Bankası, henüz Türkiye'de çevre yönetimi, sürdürülebilir olma durumu belirmemişken 2006 yılında başlattıkları kadın girişimciler programı ve 2007 hayata geçirdikleri "kâğıtsız bankacılık" gibi uygulamalar ile sürdürülebilirlik konusunda uzun yıllardır başarılı çalışmalar ortaya koymaktadır. 2014 yılında bu çalışmalarını daha bütüncül bir yaklaşım altında toplamak amacı ile Yönetim Kurulu onaylı Sürdürülebilirlik Politikasını ve Stratejisini yayınlamıştır.

2010 yılından beri faaliyet gösteren Sürdürülebilirlik Komitesi 2010 yılında Sürdürülebilirlik raporunu yayınlamıştır. 2012 yılından beri tam zamanlı bir Sürdürülebilirlik Ekibi kuran banka, 2013'te GRI (Global Reporting Initiative) standartlarında, A seviyesinde, 2014'te de GRI G4 "Kapsamlı" Kriteri ile uyumlu rapor yayınlayan ilk Türk Bankası olarak tarihte yer almıştır.

Banka Ekim 2015 yılında Sürdürülebilirlik Politika kapsamına yeni bir konu ekleyerek iklim değişikliğiyle mücadele için İklim Değişikliği Eylem Planı'nı halka açıklamıştır. Bu plana göre iklim değişikliği kapsamındaki çalışmalarını; karbonu fiyatlandırmak ve yenilenebilir enerji yatırımlarını önceliklendirmek, ormansızlaşmayı azaltmak, iklim değişikliği adaptasyonu su risklerini yönetmek ve yeşil ofis standartları oluşturmak başlıkları altında yoğunlaştırmıştır. Ayrıca plan ve projelerini yıllık olarak CDP İklim Değişikliği ve CDP Su Programları aracılığıyla raporlamaktadır.

İklim değişikliğine dair izlemlerini başarılı bir şekilde entegre etmiş olan Garanti Bankası sürdürülebilirlik uygulamaları sonucu olarak 2015 ve 2016 yıllarında “CDP İklim Değişikliği Liderliği” ödülüne layık görülerek üst üste iki sene A listesinde yer alan Türkiye’den ilk şirket olmuştur.

Garanti Bankası 2014 yılında BIST Sürdürülebilirlik Endeksi ve BIST Kurumsal Yönetim Endeksi’nde yer almaya hak kazandıktan sonra, 2015 yılında ilk kez Dow Jones Sürdürülebilirlik Endeksi’ne dâhil olarak sürdürülebilirliği tüm faaliyetlerine başarıyla entegre ettiğini kanıtlamıştır. Üst üste 3 yıldır bu endekste yer almaya hak kazanan Türkiye’den tek şirkettir. Bu endekslere ek olarak Garanti, FTSE4Good ve Bloomberg Cinsiyet Eşitliği Endekslerinde de yer almaktadır.

Faaliyetlerinin ayrılmaz bir parçası olan gördüğü sürdürülebilirlik yaklaşımı ile girişimcilik ve kadının güçlenmesi alanlarında pek çok adıma imza atmıştır. Bunlardan ilki 2014 yılında Birleşmiş Milletler’in “Kadının Güçlenmesi Prensipleri”ne imza atan ilk Türk bankası olma özelliğini kazandırmıştır. 2015 yılındaysa “HeforShe” girişimini destekleyerek cinsiyet eşitliği konusuna dikkat çekmiştir. Bunların yanı sıra “Sürdürülebilirlik Komitesi” altında kadının güçlenmesi konusunun üst yönetim tarafından ele alındığı Cinsiyet Eşitliği Çalışma Grubu’nu kurdu.

2016 Nisan ayında 4. Sürdürülebilirlik Raporunu yayınlamıştır. Bu rapor için her yıl denetime tabi tuttuğu Seragazi emisyonlarının su tüketimi, enerji tüketimi, yenilenebilir enerji portföyü ile Çevresel ve Sosyal Etki Değerlendirme sürecinin yanı sıra, toplumsal yatırım programları için ilk defa denetim alınmıştır.

Sürdürülebilirlik raporlamasının en önemli konularından biri paydaş beklentileridir. Garanti Bankası bu kapsamda hem kendi kurumu hem de paydaşları için önemli olan noktaları belirleyebilmek ve raporu bu değerde düzenleyebilmek için veri analizleri yapmaktadır.

Banka olarak sürdürülebilirlik konusunda faaliyetlerini gerçekleştirirken müşterilerine doğru, kapsamlı bilgi ve güvenilir yönlendirme sağlayabilmek adına destek olmakla beraber inceleme, değerlendirme ve takip aşamalarında da danışmanlık hizmeti sunmaktadır.

Türkiye Entegre Raporlama Ağı (ERTA)nın kurucu üyelerinden olan Garanti Bankası 2017 yılı verilerine ait ilk entegre raporunu yayınlamıştır. Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülkenin finans sektörünün enternasyonel platformda tanınmasını

sağlayan Garanti Bankası bu uzun entegre yolculuğunda dış ülkelerde ki iyi modelleri ülkemize getirmeyi planlamakta ve uygulamaktadır.

Yapılan görüşmelerde entegre raporun işletmeye duyulan güveni arttırdığı, paydaş ilişkilerinin daha şeffaf bir şekilde gerçekleştiği anlaşılmıştır. Garanti Bankası yönetimine göre; entegre rapor şekilden ziyade; değer yaratma odaklıdır ve maliyetlerinde bir artışa neden olmamaktadır. Entegre rapor; aynı zamanda avantaj sağlayarak bankanın itibarını olumlu yönde etkileyerek sektöründe ayrıcalıklı hale getirmiştir.

4.9.2. Sanayi Sektöründe Entegre Raporlama Örneği

Sanayi sektörünün önemli bir kuruluşu olan aynı zamanda ERTA'nın kurucu üyelerinden biri olan Çimsa Çimento T.A.Ş. yönetim sisteminin bir parçası olarak gördüğü sürdürülebilirlik hedeflerini kurumsal sorumlulukları ile ilişkilendirerek çalışmalarını gerçekleştirmektedir.

Türkiye Çimento Müstahsilleri Birliği (TÇMB) bünyesinde kurulan Araştırma ve Geliştirme Enstitüsü'nün Çimento Ar-Ge Laboratuvarı'na üye olan Çimsa özel çimentolar geliştirme alanında dünyanın sayılı üreticileri arasında yer almaktadır. Türkiye nin ilk ve tek onaylı çimento üreten şirketi ünvanına sahiptir.

Çimsa Çimento'yu Sürdürülebilirlik çalışmalarına iten 3 önemli etken bulunmaktadır. Bunlardan birincisi; çimento sektörünün çevresel etkisinin yüksek olması, iş sağlığı ve güvenliği riskinin yüksek olması ve yakıt maliyetinin yüksek olması öncelikli etkenleri arasında sayılabilir.

İkincisi; Gri çimentonun yanı sıra beyaz çimento ve kalsiyum alüminat çimentosu gibi özel ürünler üreten Çimsa, inovasyon alanında Türkiye çimento ve yapı malzemeleri sektörünün öncü şirketi konumunda yer alması özellikle de beyaz çimento ile uluslar arası platformlarda aktif rol oynamasıdır.

Üçüncüsü de; Sabancı Holding iştiraki olarak O'nun vizyonerliği ve örnek uygulamaları doğrultusunda sürdürülebilirlik yolculuğu başlamıştır.

Çimsa Çimento, sürdürülebilirlik raporlarını 3 alan üzerinde yoğunlaşarak hazırlamaktadır. Bunlardan ilki; Çevre - toplum - ekonomi konularındaki etkilerinin fazla olduğu alan/alanların iyi tanımlanmasıdır. İkincisi; etkin paydaş diyaloglarıdır.

Üçüncüsü ise; paydaşların beklentilerini ve küresel/ulusal gelişmeleri de dikkate alarak hangi alanlarda başarıyı iyileştirilme çalışmalarının yapılması gerektiğidir.

Raporlamalarını başından itibaren GRI kurallarına göre yapmakta olan Çimsa önceki dönemlerinde GRI G3, G3.1 ve G4 kullanmıştır. İlk GRI Raporunu 2007-2010 yıllarını kapsayan verileri ile B seviyesinde hazırlamıştır.

Sürdürülebilirlik alanında ki çalışmalarına 2010 yılına başlayan Çimsa'nın ilk Sürdürülebilirlik Raporu 2010 yılı verilerine aittir. İzleyen yıllarda her senenin raporunu yayınlayan Çimsa, 2011 yılını kapsayan raporunu ilk kez B+ seviyesinde yayınlamıştır. 2012 yılına ilişkin yayınlamış olduğu Sürdürülebilirlik Raporlamasını dış denetimden geçirerek GRI A+ onayını alan ilk Türk çimento şirketi olmuştur.

Bu alanda ki çalışmalarına hızla devam eden Çimsa, sürdürülebilirlik konusunda önemli bir platform olan Çimento Sürdürülebilirlik Girişimi'ne (Cement Sustainability Initiative - CSI) üye olan ilk Türk şirketi olmuştur. Sürdürülebilirlik konularının net bir şekilde anlaşılması ve doğru yönetilmesi için CSI'nin bir parçası olarak sektörün büyümesi bilinci ile emin adımlarla çalışmalarına devam etmektedir.

Türkiye'de farklı yapıda kurulan çimento şirketlerinin zamanla piyasadan çekilerek yerini aile şirketlerine bırakması ile sektörde ayakta kalabilmek, şirket varlığını uzun yıllar boyunca sürdürebilmek adına geleceğin raporlaması olarak da adlandırılan entegre rapora geçiş süreci başlamıştır. Böylelikle işletmenin dününe ait finansal veriler ile birlikte bugününü ve yarınını ifade eden hedeflerin de yer aldığı raporlama dönemini başlamıştır.

2014 yılında Entegre raporlama sürecine katılan iki pilot şirketten biri olan Çimsa; Sürdürülebilirlik raporlamasının yalnızca çevreyi koruma kısmından ibaret olmadığını, bunun yalnızca raporda %10-15 lik dilimi kapsadığını, finansal olmayan her bir unsurun değerinin tek tek ölçülmesi ve belirtilmesi gerektiği düşüncesiyle 2016 yılını kapsayan entegre raporunu hazırlarken şu hususlara dikkat etmiştir:

- **Paydaşların Katılımı:** Paydaşların tanımlanması, beklenti ve ilgilerinin açıklanması,
- **Materiality (Önceliklendirme):** Raporlanan göstergelerin şirketin çevresel, sosyal ve ekonomik başarıyı öncelikleri ile paydaşları için önem arz eden nitelikteki kararların değerlendirmelerini etkilemesi,
- **Sürdürülebilirlik İçeriği:** Raporun, şirketin sürdürülebilirlik başarımına geniş perspektiften bakılması,

- **Bütünlük:** Rapor içeriğinde tüm gerekli alanların yer alması ve raporun sınırlarının belirtilmesi; çevresel, sosyal ve ekonomik etkilerin yansıtılması; paydaşların kurumu değerleyebilecekleri ve hakkında karar verebilecekleri kapsam ve yeterlikte bilgiye yer verilmesi,
- **İtibar ve güvenilirlik:** Verilerde denge ve çeşitlilik; kıyaslama; doğruluk ve tamlık; güncellik; açıklık; güvenilirlik sağlanması.

Çimsa Çimento 2016 yılını kapsayan entegre raporunda yer alan hedefleri revize ederek ve yeni hedefler belirleyerek bu yılın Mart ayında 2017 yılını kapsayan 2. entegre raporunu yayınladı. Bu raporda 5 yıllık hedef belirlemesi yaparak iş modelini tanımlamıştır. Her bir yıl için belirlenen hedefleri değerlendirebilme imkânı sunan entegre rapor kuruluşun geleceğini görebilmesi, planlama yapabilmesi adına avantaj yaratmaktadır.

Entegre raporun şirkete sunduğu avantajlardan biri etkin paydaş diyaloglarıdır. Paydaş toplantıları etkinliği gibi tüm iletişim metotlarının aktif kullanılması ile paydaş iletişimlerinde artış olmuştur.

Bir diğer avantaj ulusal/uluslar arası platformlarda Çimsa'ya olan güvenirliliğin ve tutarlılığın artması yönünde gerçekleşmiştir. Şirketin tüm faaliyetleri, riskleri, değerleri vb. konular hakkında her türlü bilgiye sahip olan tüm paydaşlar için şirketin şeffaflığı oldukça önem arz etmektedir. Bu kapsamda işletmenin varlığına ve rekabet avantajına zarar vermeyecek derecede açıklama yaparak Ar-Ge patenti alınan bilgileri paylaşmakta olduklarını belirtmişlerdir.

Çimsa Çimento'ya pek çok avantaj sağlayan entegre raporun tek zorluğu ise şirket bünyesinde kurulan Sürdürülebilirlik Komitesi için gerekli olan nitelikli işgücünün maliyetleri yönünde olmuştur. Bununla birlikte entegre raporlama ile gelen ek iş yükü de etken olarak sayılabilir. Önceden mart ayı sonunda bir önceki yılın mali verileri yayınlandığı zamanlarda harcanan iş yükü ile entegre raporlama döneminin getirdiği iş yükü aynı seviyede değildir; çünkü firma aynı süreç içerisinde finansal verileriyle birlikte şirketin her türlü faaliyetlerinin analiz edilmesi ve değerlendirilmesi içeriklerine dair bilgileri de yayınlanamaktadır. Bu da artışa neden olmaktadır.

Çimsa'nın hedeflerine ulaşma konusundaki pusulası, aynı zamanda tüm faaliyetlerin de kaldıracı olan sürdürülebilirlik olarak belirtilmektedir. Entegre düşüncenin şirket içerisinde ki yayılımının sağladığı fayda ile iş modeli ve buna bağlı

ana hedeflerini yeniden gözden geçiren Çimsa yönetimi buradan aldığı güç ile sektöründeki liderliğini uzun yıllar sürdüreceğine inanmaktadır.

4.9.3. Sektörel Farklılıklar ve Geleceğe Yönelik Beklentiler

Çalışmamızda sektörel örnek olarak incelediğimiz kuruluşlar Garanti Bankası ve Çimsa Çimento 2014 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) tarafından gerçekleştirilen pilot çalışmada yer almıştır.

Garanti Bankası finans sektöründe yer alan kuruluş olarak; proje finansmanından bireysel bankacılığa kadar tüm müşteri portföyünün yapacağı faaliyetler nedeniyle çevresel, sosyal ve yönetim bazında ülkeye ve topluma önemli bir etki sağladığını düşünerek zorunlu veya gönüllü olsun yapılan birçok raporlamayı şeffaf bir şekilde kamuoyu ile paylaşmaktadır.

Çimsa Çimento sanayi sektöründe yer alan kuruluş olarak; yayınlamış olduğu entegre raporlarında iş modeli hakkında bilgi vermemesi, yalnızca Ar-Ge tarafından patentli çalışmalarını paylaşması tam anlamı ile şeffaf olmadığını göstermektedir. Bunun nedeni de raporlara rakip firmaların ulaşma imkânının bulunmasıdır.

Entegre raporlama şirketler tarafından gönüllü benimsenmekte olup, henüz küresel olarak kabul edilen bir çerçeve bulunmaması Türkiye’de ilk kez oluşturulan raporlarda sorun teşkil etmiştir.

IIRC tarafından oluşturulan entegre rapor çerçevesinde belirtilen esneklik şirketlerin bu hususlarda ki düşüncelerini ifade etmesini sağlamakla birlikte kendi istediklerini yazma hakkını sağlamaktadır. Entegre rapor içerik çerçevesinin belirli standartlara bağlanması adeta anket çalışmasının işaretlenmesine dönüşecektir. IIRC bu nedenle entegre raporu standardizasyona bağlamak yerine yayınlamış olduğu framework üzerinde önemlilik arz eden öğelerde revize çalışmalarına başlamıştır. Böylelikle entegre raporun can damarı kısımlarında yer alması gereken çizgiler biraz daha kesinlik kazanacaktır.

Çalışmamızda T. Garanti Bankası A.Ş. ile Çİmsa Çimento T.A.Ş. firmalarının 2017 yılı verilerine dayanarak hazırlamış oldukları entegre faaliyet raporları karşılaştırılarak incelenmiştir.

Tablo 4.5: T. GARANTİ BANKASI A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi

Uyumlu Olduğu Standartlar	IIRC (International Integrated Reporting Council) GRI G4 (Global Reporting Initiative – Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri 4. Versiyon) Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları ile Finansal Hizmetler Sektörü beyanları, UNGC (United Nations Global Compact: Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi) WEPs Kadının Güçlenmesi Prensipleri İlerleme Raporu, SASB (Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu) Ticari Bankalar İçin Geçici Standartı
Raporun IIRC'YE Uyumu	Misyon ve değerler, kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç denetim, iş modeli ve strateji, Ar-Ge ve inovasyon, çevresel sürdürülebilirlik, iklim değişikliği ve enerji, sermaye öğeleri ve anahtar performans göstergeleri, iş sağlığı ve güvenliği, performans tabloları, kurumsal gelişim ve insan kaynakları ve geleceğe yönelik riskler ve fırsatlar gibi unsurları çatısı altında IIRC İçerik Öğelerine uyumludur. IIRC Altı Sermaye Öğeleri ile uyumludur. Raporda yer alan bilgiler; stratejik odak ve gelecek yönelimli, paydaşlarla ilişkiler bakımından kapsamlı olarak bağlantılı bilgi paylaşımı, önemlilik, hesap verebilirlik, güvenilirlik, şeffaflık, tutarlı ve karşılaştırılabilir ve kurumsal sosyal sorumluluk niteliklerine uygun hazırlanmıştır.
Sermaye Öğeleri	Finansal: Şirketin operasyonları için gerekli finansal kaynaklar: Nakdi ve gayri nakdi krediler aracılığıyla ekonomiye 285,5 milyar TL Ortalama Özkaynak Kârlılığı Ortalama: %16,6 Aktif Kârlılığı Ortalama: %1,9 Sermaye Yeterliliği Rasyosu: %16,8 Çekirdek Sermaye Rasyosu: %14,7 Garanti'nin piyasa değeri 45 milyar TL (12 milyar ABD doları) Dijital&Entellektüel: 5,9 milyon dijital bankacılık müşterisine işlem kolaylığı, eşsiz müşteri deneyimi ve öncü çözüm önerileri sunmak üzere dijital platformlara sürekli yatırım yapmaktadır. Dijital müşteri tabanını büyütmede ve satışlarında dijital kanalların payını artırmaktadır. Bilgi güvenliğini koruyarak, güvenli ve kesintisiz hizmet (örneğin siber tehditler) verilmesini engelleyebilecek tüm risklere karşı önlem almaktadır. İnsan: Çalışanların gelişimlerine, memnuniyetlerine ve mutluluklarına odaklanarak çalışan başına ortalama 36 saat eğitim ve 10 refah programı aracılığıyla çalışanlarını yatırım yapmaktadır. 18.851 kişi için istihdam yaratmıştır. İlişkiler: Şirketin paydaş olarak tanımladığı tüm taraflar: çalışanlar, üst yönetim, müşteriler, STK ve dernekler, yatırımcılar 15 milyon müşterisini tüm faaliyetlerin merkezine taşıyarak ve süreçlerini onların bakış açılarıyla tasarlayarak, mükemmel bir müşteri deneyimi sunmak için çalışmaktadır. Doğal&Sosyal: CO ₂ sera gazı emisyonunun engellenmesi: 5,4 milyon ton Sürdürülebilir yatırım tutarı: 9,3 milyar TL Toplam 36 katılım platformu ve 27 adet üyelik ile pozitif değişime katkıda bulunmak için çalışmaktadır.

**Tablo 4.5: T. GARANTİ BANKASI A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi
(devamı)**

<p>Değer Yaratma Süreci</p>	<p>Garanti Bankası, 2017 yılından hazırlanmış olduğu entegre raporunda sermaye öğelerini ve içeriklerini görsel bir şekilde açıklamıştır. Değer yaratma süreci konusunda sermaye öğelerinin iş modeli, IIRC çerçevesinde tanımlanan Altı Sermaye Öğesiyle etkileşimi ve uzun vadede ortak değer yaratma kabiliyetinden bahsedilmiştir.</p> <p>Garanti Bankası'nın sermaye öğeleri kapsamında; <i>(finansal, dijital&entellektüel, insan, ilişkiler, doğal&sosyal)</i> ortaya koymuş olduğu değerler ise bir bütün halinde ilgili tablonun "ÇIKTILAR" sütununda; <i>Genel, Müşteri Deneyimi, Finansal Performans, Dijital Dönüşüm, İnsan Kaynağına Yatırım, Sorumlu Ve Sürdürülebilir Kalkınma, Kurumsal Sosyal Sorumluluk</i> başlıkları altında açıklanmıştır.</p>
<p>Çıktılar</p>	<p>Genel: CO₂ emisyon engelleme miktarı: 5,4 milyon ton</p> <p>Müşteri Deneyimi: Müşteri Sayısı: 15 milyondan fazla Engelli Dostu Atm Sayısı: 3.824 adet (%76)</p> <p>Finansal Performans: Ortalama Aktif Kârlılığı: %1,9 Ortalama Özkaynak Kârlılığı Ortalama: %16,6 Takipteki Krediler Oranı: %2,6 Sermaye Yeterliliği Rasyosu: %16,8 Çekirdek Sermaye Rasyosu: %14,7 Temel Bankacılık Gelirleri / Ortalama Aktifler: %2,9 Gider/Gelir Oranı: %46,2</p> <p>Dijital Dönüşüm: Türkiye'de Gerçekleşen Dijital İşlemlerin Garantiden Olanları: ¼ Nakit Hariç Finansal İşlemlerde Dijital Kanalların Payı: %95</p> <p>İnsan Kaynağına Yatırım: Çalışan Başına Ortalama Eğitim saati: 36 saat Yüksek Performans Çalışan Devinim Hızı: %2,3 Üst Ve Orta Seviye Yönetici Kadın Çalışan Oranı: %41 Kadın Çalışan Oranı: % 56 Erkek Çalışan Sayısı: % 44</p> <p>Sorumlu Ve Sürdürülebilir Kalkınma: Etki Odaklı Kredi Tutarı: 9,3 Milyar TL (Kümülatif) Garanti'nin Dâhil Olduğu Sürdürülebilirlik Endeksi Sayısı: 6 Toplumsal Programlara Yatırım Tutarı: 20,3 Milyon TL Kredilerde, Kredi Sözleşmelerine Çevre Ve Sosyal İlkelerin Eklenme Yüzdesi: %100</p> <p>Kurumsal Sosyal Sorumluluk: 100 üniversite öğrencisine de şube, bölge müdürlükleri ve birimlerde staj imkânı sağlanmıştır. İşe alım süreçlerinde online mülakat ve sınav uygulamasına tam geçiş gerçekleştirilmiştir.</p>

Tablo 4.6: ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİİ T.A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi

Uyumlu Olduğu Standartlar	IIRC (International Integrated Reporting Council) GRI G4 (Global Reporting Initiative – Sürdürülebilirlik Raporlama İlkeleri 4. Versiyon) WBCSD-CSI (World Business Council For Sustainable Development – Dünya Sürdürülebilirlik Kalkınma İş Konseyi – Çimento Sürdürülebilirlik Girişimi) UNGC (United Nations Global Compact: Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi)
Raporun IIRC'YE Uyumu	Misyon ve değerler, kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç denetim, iş modeli ve strateji, Ar-Ge ve inovasyon, çevresel sürdürülebilirlik, iklim değişikliği ve enerji, sermaye öğeleri ve anahtar performans göstergeleri, iş sağlığı ve güvenliği, performans tabloları, kurumsal gelişim ve insan kaynakları ve geleceğe yönelik riskler ve fırsatlar gibi unsurları çatısı altında IIRC İçerik Öğelerine uyumludur. Raporda yer alan bilgiler; stratejik odak ve gelecek yönelimli, paydaşlarla ilişkiler bakımından kapsamlı olarak bağlantılı bilgi paylaşımı, önemlilik, hesap verebilirlik, güvenilirlik, şeffaf, tutarlı ve karşılaştırılabilir ve kurumsal sosyal sorumluluk niteliklerine uygun hazırlanmıştır.
Sermaye Öğeleri	Finansal: Şirketin operasyonları için gerekli finansal kaynaklar: 1,490 milyon TL net satış geliri (2017 yılsonu itibarıyla), 247 milyon TL Kar (2017 yılsonu itibarıyla) 879 milyon TL işletme gideri (2017 yılsonu itibarıyla) Fikri: 45 yıllık bir deneyimin ürünü olan Çimsa 11 AR-GE çalışanı, 1,74 milyon TL AR-GE harcaması, Raporlama döneminde 3 adet yeni patent başvurusu, 1 adet Horizon 2020 Projesine katılım Doğal: Üretimde kullanılmak üzere, şirketin operasyonları için gerekli enerji, su ve hammadde, İnsan: Alanında yetkin, şirketin değerlerini benimseyen ve uygulamaya geçiren iç paydaşlar (2500 kişilik ekip), Üretilmiş: Şirketin faaliyetlerini yürüttüğü tesis ve operasyonlarında kullandığı donanım ve sistemler: fabrikalar, hazır beton tesisleri, yurt dışı terminaleri, lojistik ve bayi ağı. Sosyal ve İlişkisel: Şirketin paydaş olarak tanımladığı tüm taraflar: toplum, müşteriler tedarikçiler ve iş ortakları,
Değer Yaratma Süreci	ÇİMSA Çimento, 2017 yılından hazırlamış olduğu entegre raporunda sermaye öğelerini ve içeriklerini açıklamıştır. Diğer taraftan değer yaratma süreci konusunda raporda görsel bir şekil oluşturulmuş ancak sermaye öğelerinin iş modelinden nasıl geçirdiğini belirtilen bir açıklamaya entegre raporda rastlanılmamış olup, söz konusu sermaye öğelerinin bütünü bağlamında yaratılan değerler hakkında açıklamalarda bulunulmuştur. ÇİMSA'nın sermaye öğeleri bağlamında; (finansal, fikri, doğal, insan, üretilmiş, sosyal ve ilişkisel) ortaya koymuş olduğu değerler ise bir bütün halinde ilgili tablonun “ÇIKTILAR” sütununda; Genel, Ar-Ge ve İnovasyon, Kurumsal Gelişim ve İnsan Kaynakları, İş Sağlığı ve Güvenliği, İklim ve Enerji, Çevre Yönetimi, Kurumsal Sosyal Sorumluluk başlıkları altında açıklanmıştır.

Tablo 4.6: ÇİMSA ÇİMENTO SANAYİİ T.A.Ş. Entegre Faaliyet Rapor Analizi (devamı)

Çıktılar	<p>Genel: Aktif büyüklüğü 3.242 milyon Yapılan çevre yatırımı: 26,8 milyon TL Hissedarlara ödenen Temettü: 192 milyon TL Devlete ve yerel otoritelere ödenen vergiler: 39 milyon TL Erkek çalışan sayısı: 973 Kadın çalışan sayısı: 54 Üst yönetimde kadın çalışan oranı: %33 Toplam Eğitim saati: 58.347 kişi x saat İSG eğitim saati: 42.658 kişi x saat Yaz Çocukları KSS Projesi toplam katılımcı sayısı 742 çocuk Mersin Engelliler Haftası'nda akülü tekerlekli sandalye hediyesi: 50 adet Brüt CO₂ emisyon miktarı: 5,3 milyon ton (gri) Brüt CO₂ emisyon miktarı: 1,1 milyon ton (beyaz) Kalsiyum alüminatlı çimento üretimi: 31,3 bin ton Alternatif yakıt kullanım oranı: %8,7 Spesifik toz emisyonu 6,1 milyon ton klinker.</p> <p>Ar-Ge ve İnovasyon: Türkiye'nin ilk ve halen tek olan çimento araştırma ve uygulama merkezi kurulmuş ve faaliyetlerini sürdürmeye devam etmektedir. Çimsa ürün sorumluluğu anlayışının temelini, sürdürülebilirlik yaklaşımı ve kalite politikası doğrultusunda; yerel ve uluslararası standartlara uygun, yüksek güvenilirlik ve kalitede üretim yaparak, müşterilerin kullanımına zamanında sunmak oluşturmaktadır. AB destekli Horizon 2020 projesine 2017 yılında başlamıştır. Kalsiyum sülfatlı çimentosunun Türkiye'de sadece Çimsa Çimento tarafından üretilmesiyle hak kazandığı "Rüçhanlı Faydalı Model Belgesi" ile Dünya'da kendi patenti ile satış yapılabilmesi amaçlanmıştır. 2017 yılı itibariyle 1 adet patent alımı, 7 adet yeni AR-GE Projesi yürütülmesi gerçekleşmiştir.</p> <p>Kurumsal Gelişim ve İnsan Kaynakları: Yüksek performans kültürü oluşturmak ve insan gücünün yetkinliğini artırmak adına 58.347 kişi/saat eğitim düzenlenmiştir. Çimsa Yönetim Yolu Gelişim Programı, Kariyer Mutfağı, Yeni Çimsalı Gelişim Programı, Küresel İşbaşında Eğitim Ağı, Süreç İyileştirme Mühendisliği Gelişim Programı gibi eğitim ve geliştirme programları oluşturulmuştur.</p> <p>İş Sağlığı ve Güvenliği: 2017 yılı itibariyle, 6 İSG komitesinde 10'u çalışan temsilcisi olmak üzere 97 üye görev yapmaktadır. 2016 yılında hayata geçirilen Altın Baret Projesi İSG süreçlerini revize etmek, tüm çalışanların İSG bilinçlerini artırarak planlama süreçlerine İSG'nin dâhil edilmesi suretiyle kaza sıklık ve ağırlık oranlarını azaltmayı hedeflemektedir.</p> <p>İklim ve Enerji: 2017 yılında fabrikaların genelinde alternatif yakıt kullanım oranı %8,7 olurken, Eskişehir Fabrikası 2. Fırınında kullanım oranı %36,8'e yükselmiştir. Ayrıca sera gazı emisyonları, toz emisyonu ve döner fırın emisyonları gibi uygulamaları da devam etmektedir.</p> <p>Çevre Yönetimi: Su ve atık su yönetimi, tehlikeli ve tehlikesiz atıkların yönetimi, gaz ve toz emisyonları ile çevreye duyarlı şirket olma imajını sürdürmeye devam etmektedir.</p> <p>Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Gönüllük platformu, yaz çocukları projesi gibi uygulamalar ile çocukların eğitim ve gelişimlerini desteklemektedir.</p>
-----------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Kuruluşlar karşılaştırıldığında değer yaratma süreci bakımından farklılıklar içerdiği entegre raporlarından anlaşılmaktadır. Bu durum Türkiye’de henüz gelişme aşamasında olan entegre raporlamanın standardizasyonu konusunda eksiklikler olduğunu göstermektedir. Entegre Raporlama, işletmelerin şeffaflık, hesap verebilirlik ve özellikle tutarlı ve karşılaştırılabilir bir entegre rapor formatının belirlenmesini gerekli kılmaktadır.

ERTA önümüzdeki beş yıl içerisinde yatırımcıların entegre rapor hazırlayan şirketleri destekleyici, hazırlamayan şirketleri ise teşvik edici nitelikte konferanslar düzenlemektedir. Şirketler tarafından gönüllü olarak uygulanan raporlama, uygun yasa ve düzenlemeler ya da halka açık şirketlerin borsada listelenme yükümlülüklerinin piyasa ile uyumlu olacak şekilde geliştirilerek entegre raporlama zorunluluk haline getirilmesi hedeflenmektedir.

Güney Afrika ve Japonya’dan sonra Türkiye’nin de entegre raporlamayı kendi borsasına kote ettirmesi hedeflenmektedir.

SONUÇ ve DEĞERLENDİRME

Günümüzde meydana gelen küreselleşme, hayat kalitesinin artırılmasına yönelik talep ve fırsatlar, bilgi teknolojileri kullanımı ve ekonomik büyümeyi de göz önünde bulundurarak yaşanır hal almıştır. Ekonomik büyüme ve hızlı nüfus artışı doğal kaynaklar üzerinde ki baskıyı arttırmıştır. Çevre bilincinin yayılması ile 90'lı yıllardan itibaren sürdürülebilirlik kavramı kullanılmaya başlanmıştır. 21.yüzyılda uluslar arası ilişkiler ve toplumsal refah için vazgeçilmez nitelikte olmuştur.

Sürdürülebilirlik raporu, şirketin gelişim ve faaliyetlerine yön vererek bir şirketin sürdürülebilirlik konularını stratejisine nasıl entegre ettiğini yansıtan bir araçtır. İşletmelerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri adına ve geleceğe güvenli bir şekilde emin adımlarla ilerleyebilmeleri için sürdürülebilirliği kurumsal kılmaları bir gereklilik arz etmiştir.

İktisadi bir kuruluş olan işletmelerin ekonomik anlamda sürdürülebilir bir gelişme elde etmeleri; onlara çevresel ve sosyal anlamda da gelişme olanağı sağlamaktadır.

Kurumsal yönetim ilkeleri, sürdürülebilir gelişim stratejileri, kurumsal sosyal sorumluluk projeleri her geçen gün ilerlemektedir. Sürdürülebilirliğin içselleştirilebilmesi için kurumun tüm departmanlarına yayılabilmesi, bunun tek bir departmana bağlı kalmaması önemlidir. Yönetim kurulunu bir değişimi başlatması için harekete geçirmek her zaman kolay olmamaktadır. Şirket içerisinde faaliyetlerin de eş zamanlı yürütülmesi adına yönetim kurulu başkanı önderliğinde Sürdürülebilirlik Ekibi oluşturulmalıdır.

Kurumsal sürdürülebilirliğin önem kazanması ile birlikte Dow Jones ve Küresel Raporlama Girişimi dünya genelinde itibarlı konum oluşturan kuruluşlardır. Türkiye'deki şirketlerin özellikle son on yıllardır sürdürülebilirlik alanında farkındalıklarının hızlı bir şekilde arttığını, dünyadaki gelişmeleri yakından ilgiyle takip ettikleri söylenebilir.

Daha sürdürülebilir toplum için daha sürdürülebilir şirket oluşturulması sağlanmalıdır. Paydaşların tümü “Sorumluluk”, “Şeffaflık”, “Adillik” ve “Hesap verebilirlik” olarak adlandırılan kurumsal yönetim ilkelerinin Türkiye’deki şirketlerde uygulanma oranının yeterli düzeyde olmadığını belirtmektedirler. Özellikle de “hesap verebilirlik” ilkesi tüm paydaşlar tarafından öncelikli konuların başında gelmektedir.

Her geçen gün kaydedilen teknolojik gelişmeler, işletmelerin küresel ve ulusal pazarlarda rekabet avantajı sağlamış olsa da beraberinde pek çok sorun da getirmiştir. Entegre raporlama, yatırımcılar açısından geleceğe yönelik tahminlerde bulunmak için değerli bir veri kaynağıdır.

Uluslararası Entegre Raporlama Kurulu tarafından hazırlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi kapsamında entegre raporda yer alması gereken ilkeler; içerik ve sunum bakımından ele alınmıştır.

Türkiye’deki şirketlerin entegre rapor hazırlayabilmeleri için öncelikle çevre yönetimi, sürdürülebilirlik, şeffaflık, sorumluluk, entegre düşünce kavramlarını benimsemesi ve bu yönde çalışmalar yapması gerekmektedir. Günümüzde şirketlerin başarı ölçüsü sürdürülebilirliğinin belgelenmesinden geçmektedir. Bu doğrultuda şirketler finansal olmayan sermaye öğelerinin entegrasyonunu sağlayabilmek için ilk olarak sürdürülebilirlik raporlaması yapmalıdır.

Türkiye’nin kendine özgü koşullarına dikkat edildiğinde finans sektörü örneğimiz olan Garanti Bankası’nın bu yönde bir dönüm noktası olduğunu görmekteyiz. Garanti Bankası entegre yolculuğunda ki öncü uygulamalarıyla diğer kuruluş ve sektörler için örnek olmuştur. Türk Sınai Kalkınma Bankası ise finans sektöründe ilk entegre raporu yayınlayan şirket olarak sürdürülebilirlik yolculuğunda Garanti Bankası kadar etkin rol oynamamaktadır.

Çimsa Çimento entegre raporlama ile sektöründe öncü konumdadır. Sektörel bazda ilk entegre raporu Aslan Çimento yayınlamış olmasına rağmen Çimsa kadar etkin rol oynamamaktadır.

Yapılan görüşmeler neticesinde her iki firma, Garanti Bankası ve Çimsa Çimento entegre raporlamanın uluslar arası platformda tanınma ve marka prestiji yarattığı ayrıca Türkiye’nin dış pazarlarda tanınmasına imkan sağladığı, şirket maliyetlerine önemli bir yükümlülük getirmeden maliyetleri azalttığı, şirket stratejilerine daha geniş perspektiften bakmanın yönetime iyi risk analizi yapma ve değerlendirme imkanı sağladığı anlaşılmıştır.

Entegre raporlamanın şirketlere sunduğu önemli avantajlardan biri olan güvenilirlik hususunda paydaşlarına güvence hizmeti sağlamaktadırlar. Bununla birlikte Garanti Bankası rakiplerini de birer paydaş olarak görmekte ve raporlarını bu içerikte yayınlamaktadır. Çimsa Çimento ise rekabet konusunda biraz daha titiz davranarak raporlarında iş modeline dair tam bilgi açıklamamaktadır.

Finans sektörü entegre rapor konusunda diğer sektörleri etkileyebilme adına oldukça büyük öneme sahiptir. Bu şirketler geleceğin hikayelendirilmesi olarak adlandırdıkları entegre raporlamanın uzun yolculuğuna kendi sektörlerinde öncülük ederek faaliyetlerini devam ettirmektedir.

Entegre raporlamanın geleceği anlamında raporda yer alan veriler ile tüm bilgi kullanıcıları açısından amaçlarına göre entegre analiz yapılması mümkün hale gelmekte ve bu verilerin sektörel verilerle karşılaştırılma imkânının sunulması hedeflenmektedir. Bireysel yatırımcılar da göz önünde bulundurularak finansal ve finansal olmayan verilerin analizi için IIRC tarafından geliştirme çalışmaları yapılmasında yarar görülmektedir.

KAYNAKLAR

Adefolami, D. (2015). 17/02/2018, <http://thenewsnigeria.com.ng/2015/11/benefit-of-international-integrated-reporting-framework-to-all-economies/>

Ağca, B. “Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi”. 2002

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

Akay, F. (2015, Mart). UN SDSN Türkiye’den açık çağrı: Tüm paydaşları ağımıza bekliyoruz. *EKO IQ dergisi*, 49.

Aktan, C.C. ve Börü, D. (Ed). (2007). *Kurumsalsosyal sorumluluk*. İstanbul: İgiad Yayınları

Aktekin, S. (2014, Kasım). Entegre raporlama Türkiye’de uygulanabilirliğinin değerlendirilmesi ve uygulama örnekleri.

Aksu, N. (2007,sonbahar). Kurumsal yönetim ilkelerini benimseyen şirketler rekabette öne geçiyor. *Kurumsal Yönetim Dergisi*, 7.

Alp, İ. Öztel, A. Köse, M.S. (2012, Aralık).Entropi tabanlı maut yöntemi ile kurumsal sürdürülebilirlik performansı ölçümü: bir vaka çalışması. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt 11(2).

Altay, A. (2007). Bir kamu malı olarak sosyal sermaye ve yoksulluk ilişkisi. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 7(1).

Altınay, A. T. (2016). Entegre raporlama ve sürdürülebilirlik muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*,3(25).

Aras, G. (2007). Kurumsal sosyal sorumluluk: muhasebe ve denetim uygulamalarına yansımaları. *İç Denetim Dergisi* 3. (21/04/2017), <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Akademik%20Makaleler/ARAS-Tide%20Article4%20csrauditing.pdf>

Aras, G. ve Sarioğlu, G. (2015). Kurumsal raporlamada yeni dönem: Entegre raporlama. TÜSİAD (21/04/2017), tusiad.org/tr/yayinlar/raporlar/item/.../7381_960dc857f8796db59b4a587673951daa

Argüden, Y. (2005). *Kurumsal sosyal sorumluluk*. İstanbul: BZD Yayın ve İletişim Hizmetleri

Argüden, Y. (Ed). (2007). *Kurumsalsosyal sorumluluk*. İstanbul: İgiad Yayınları

Aydemir, M. (2007). İşletmelerin İşgörenlerine Karşı Sosyal Sorumlulukları ve SA 8000 Standardı. C. C. Aktan içinde, *Kurumsal Sosyal Sorumluluk* (Cilt 4, s. 101). İstanbul: İktisadi Girişim ve İş Ahlakı Derneği (İGİAD).

Aydın, N. (2012). Finansal Yönetim ve Fonksiyonları. Ed. *Finansal Yönetim I* içinde, (2-30). Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Aydın, S. (2015, Temmuz-Ağustos). Kurumsal raporlamanın evrilme sürecine ilişkin bir irdeleme. *Mali Çözüm Dergisi*. Sayı: 130.

Aydın, S. (2015). Entegre raporlama. İstanbul: Türkmen Kitabevi

Babaoğlu, M. (2017, Mart – Nisan). Biz tüketirken, gezegen tükenmesin!. *Eko IQ Dergisi*, 69.

Balı, S. ve Cinel, M.O (2011, Aralık). Bir rekabet aracı olarak kurumsal sosyal sorumluluk. *Odtü Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 2(4). 30/04/2018. <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/273569>

Bayraktutan, Y. ve Uçak, S. (2011). Ekolojik iktisat ve kalkınmanın sürdürülebilirliği. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 3(4). 30/04/2018, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/180457>

Bıçakçı, A.B. (2011). Sürdürülebilirlik yönetiminde halkla ilişkilerin rolü. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 4(1). 2012 ISSN: 1309-8012 (Online). 02/05/2018, <http://dergipark.ulakbim.gov.tr/sobiadsbd/article/download/5000136933/5000125871>

Büdeyri, T. ve Kısa, A. (2016). Entegre raporlama(Er): Literatür araştırması. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*.

Borsa İstanbul (BIST). Şirketler için Sürdürülebilirlik Rehberi. 05/04/2017, <http://www.borsaistanbul.com/data/kilavuzlar/surdurulebilirlik-rehberi.pdf>

Coşkun, İ.L. (14.12.2015). *Enron'dan Volkswagen'e iş etik ve sürdürülebilirlik*. 13/04/2017, <http://izellevicoskun.com/enrondan-volkswagene-is-etik-ve-surdurulebilirlik/>

Coşkun, İ.L. (06.02.2017). *Sürdürülebilirlik raporu ne işe yarar?*. 08/04/2017, <http://izellevicoskun.com/surdurulebilirlik-raporu-ne-ise-yarar/>

Coşkun, İ.L. (31.10.2010). *Yeni moda sürdürülebilirlik*. 13/04/2017, <http://izellevicoskun.com/yeni-moda-surdurulebilirlik/>

Coşkun, İ. L. *Türkiye'de Tüketici Bakış Açısıyla Kurumsal Sürdürülebilirlik Bileşenlerinin Marka Varlığı Bileşenleri İle İlişkisi*. T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul, 2013

Çalkıvık, K. (2016, Temmuz-Ağustos). Daha şeffaf, sürdürülebilir bir iş modeli için sürdürülebilirlik raporlaması. *Eko IQ Dergisi*, 65.

Dinçer, Ö. (2006). Stratejik yönetim ve işletme politikası. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım.

Doğru, B. (2015). Geçmişe değil, geleceğe konuşmak: Entegre raporlama. Etik ve İtibar Derneği INmagazine Yazıları. (10.12.2017), <http://www.teid.org/entegre-raporlama>

Doğru, B. İş Dünyası ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği (SKD Türkiye). *100 Maddede Sürdürülebilirlik Rehberi*. İstanbul: Uniprint Basım. 27/02/2018

Dumlu, H. *Etkinlik Değerlendirme Yöntemi Olarak Veri Zarflama Analizi: Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama*. T.C. Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Niğde, 2016.

Duran, B. *Sürdürülebilirlik Kavramının Önemi, Karşılaşılan Sorunlar ve Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi*. T.C. Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2018.

Emrealp S. (2005). Türkiye Yerel Gündem 21 Programı. *Gündem 21 Uygulamalarına Yönelik Kolaylaştırıcı Bilgiler El Kitabı*, IULA-EMME (UCLG-MEWA) Yayını.

Engin, E. ve Akgöz, B. E. (2013). Sürdürülebilir kalkınma ve kurumsal sürdürülebilirlik çerçevesinde kurumsal sosyal sorumluluk kavramının değerlendirilmesi. Selçuk İletişim.

Ercan, C. ve Kestane, A. (2017). Entegre raporlama ve Türkiye'deki uygulama örnekleri üzerine bir araştırma. *Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 6(4).

Erdoğan, F. (2013, Temmuz). Sürdürülebilirlik iletişimi itibar yaratma yarışı mıdır?. *Eko IQ Dergisi*, 31.

Ersöz, H.Y. İşletmelerin sosyal sorumluluk anlayışının gelişiminde meslek kuruluşlarının rolü. 21/02/2018, <http://dergipark.gov.tr/download/article-file/9051>

Eş, A. *Sürdürülebilirlik ve Firma Düzeyinde Sürdürülebilirlik Performans Ölçümü*. T.C. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Bolu, 2008.

Gönenç, İ. E. ve Wolflin, J. (2007). *Sürdürülebilirlik, sürdürülebilir yönetim ve karar verme süreci*. (12/04/2017), <http://docplayer.biz.tr/9086129-Surdurulebilirlik-surdurulebilir-yonetim-ve-karar-verme-sureci-i-ethem-gonenc-1-ve-john-wolflin-2.html>

Gökmen Özkul, E. (2013,08). Entegre raporlamaya hazır mısınız?. *EkoIQ Dergisi*,32.

Gücenme Gençoğlu, Ü. Aytaç, A. (2016, Ekim). Kurumsal sürdürülebilirlik açısından entegre raporlamanın önemi ve bist uygulamaları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*.

Güngör, T.K. (2012, Ocak).Sürdürülebilir kalkınma eğitimi, bilim ve aklın aydınlığında eğitim, 143.

Güngör, N. (2017, Kasım). Entegre Raporlama. 18/03/2018, <http://cdn.istanbul.edu.tr/statics/muhasebe.istanbul.edu.tr/wp-content/uploads/2015/11/Entegre-Raporlama.pdf>

Gürlük, S. Sürdürülebilir kalkınma gelişmekte olan ülkelerde uygulanabilir mi?. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İibf Dergisi*, 5(2).

IIRC, (2011). *Framework for Integrated Reporting and the Integrated Report Discussion Paper*.

IIRC, (2013). *Uluslararası Entegre Raporlama Çerçeve*. 15/01/2018, <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-the-international-ir-framework-turkish.pdf>

İbişoğlu, A. (2007). Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Vestel Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*, Başkent Üniversitesi.

İMKB, (2011,Mayıs). *Sürdürülebilirlikle İlgili Özet Bilgiler*, İMKB İstatistik Müdürlüğü. 03/04/2018, http://www.borsaistanbul.com/datum/surdurulebilirlik/SURDURULEBILIRLIK_OZET_BILGILER.pdf

İştar, E. (2015). İşletme ortaklıklarının sürdürülebilirliğinde iş etiği. Ankara: Akademisyen Kitabevi.

Kadıbeşegil, S. (2012). Oyun bitti markalar, şirketler ve liderler yeni dönemi nasıl yönetecek?. İstanbul: Optimist Kitap

Kadıbeşegil, S. (2013, Temmuz). Dünya değişti. *Eko IQ Dergisi*, 3.

Kara, F.Z. Sarıkaya, M. ve Temizel, F. (2009). Yatırımcı ilişkileri yönetiminde güven ve ekonomiye etkisi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi, (C.XI,SI)*

Karabıçak, M. Özdemir, M. B.(2015).Sürdürülebilir kalkınmanın kavramsal temelleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*. 6(13).

Karagül, M. ve Masca, M. (2005, Bahar). Sosyal sermaye üzerine bir inceleme. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 1.

Karğın, S. Aracı, H. Aktaş, H. Entegre raporlama: Yeni bir raporlama perspektifi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*,6(1).

Kaya, U. Aygün, D. ve Yazan, Ö. (2016, Haziran). Yeni bir raporlama yaklaşımı olarak entegre raporlama ve dünyadaki uygulama örnekleri üzerine bir araştırma. *KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi*,6 (11).

Kaynar, B. *Kurumsal Sosyal Sorumluluk Anlayışına Dayalı Sosyal Raporlamanın İşletme Performansı Üzerine Etkisi: Türkiye Uygulaması*. T.C. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Afyonkarahisar, 2011.

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

Kemikkıran, N. (2016, Haziran). Yönetişim mekanizması seçimi: “Yap veya satın al” kararı. *AKÜ İİBF Dergisi*, 18(1).

Kestane, A. *Kurumsal Sürdürülebilirlik Perspektifinde İşletmelerin Finansal Performansının Analizi ve Yatırımcı Davranışları Üzerine Bir Araştırma: Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Uygulama*. T.C. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya, 2016.

King, M. ve Roberts, L. (2017, Ekim). *Entegre Düşünce*. 28/01/2018. http://argudenacademy.org/docs/content/ArgudenAkademi_EntegreDusunce.pdf

Köse, E. ve Çetinel, T.(2017). Kurumsal ve Entegre raporlama: Bir araştırma. *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. Ed. Said Olgun. 5(8).

Krızus, M. P. (2012, Haziran). Entegre raporlama: Şimdi değilse, ne zaman?. *TKYD Kurumsal Yönetim Dergisi*,16.

Kuşat, N. (2012). Sürdürülebilir işletmeler için kurumsal sürdürülebilirlik ve içsel unsurları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İibf Dergisi*, 14(2).

Lembet, Z. *Markalar Ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk*. 21/02/2018
<http://www.sdergi.hacettepe.edu.tr/makaleler/markalarvekurumsalsosylasorumluluk.pdf>

OECD, 18/04/2013,
<http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf?submenuheader=null>

Orhan, E. ve Sevim, Şerafettin (2017). Kurumsal raporlamada yeni dönem: Entegre raporlama, 2016. Entegre Raporlamada Küresel Gelişmeler ve Türkiye İçin Bir Model Önerisi. *Uluslararası Sosyal ve Eğitim Bilimleri Dergisi* 4(8).

Önder, Ş. (2017, Aralık). İşletme kârlılığına kurumsal sürdürülebilirliğin etkisi: Bist'te bir uygulama. *Muhasebe Bilim Dünyası*. 19(4).

Özdemir, H. (2014). Entegre Raporlama ve Değer Yaratma konulu panel konuşması. *Sermaye Piyasası Kurulu, Kurumsal Yönetim Tebliği*, 03.01.2014 Tarihli ve 28871 Sayılı Resmi Gazete

Özer, O. *Kurumsal Sürdürülebilirlik Ölçümü, Avrupa ve ABD Şirketlerinin Sektörel Bazda Karşılaştırılmalı Analizi*. T.C. Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2010.

Öznel, A. Köse, M.S. Aytakin, İ. (2012, Aralık). Kurumsal sürdürülebilirlik performansının ölçümü için çok kriterli bir çerçeve: Henkel örneği. *Tarih Kültür ve Sanat Araştırmaları Dergisi*, 1(4).

Öztürk, E. *Durağanlık Analizi Yöntemiyle Şirket Kârlarının Sürdürülebilirlik Durumunun İncelenmesi: Bist Uygulaması*. T.C. Sakarya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Sakarya, 2014.

Pr1 Initiative (2013). "Consultation Draft of the International Integrated Reporting Framework released", 26/04/2018. <http://www.unpri.org/whatsnew/consultation-draft-of-the-international-integrated-reporting-framework-released>

Pwc Sürdürülebilirlik ve İklim değişimi hizmetleri, 16/04/2017
https://www.pwc.com.tr/tr/risk-surec-teknoloji-hizmetleri/assets/performans-guvence-hizmetleri/surdurulebilirlik_ve_iklim_degisimi_hizmetleri.pdf

Robecosam. (2015). *DJSI 2015*. 10/09/2017
<http://www.sustainability-indices.com/images/review-presentation-2015.pdf>

Saban, M. Vargün, H. Gürkan, S. (2017, Aralık). Yatırımcılara bilgi sağlama aracı olarak entegre raporlama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(4).

Sarıkaya, M. ve Kara, F. Z. (2007). Sürdürülebilir kalkınmada işletmenin rolü: Kurumsal vatandaşlık. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14 (2).

Sarıkaya, M., Erdoğan, M. ve Kara, F. Z. (2010). İnternet ekonomisi ve kurumsal sürdürülebilirlik. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İibf Dergisi*, 5(2).

Seçkin, E. (2009, sonbahar). Sürdürülebilir gelişme ve kalkınma kurumsal yönetim açısından neden önemlidir?. *Kurumsal Yönetim Dergisi*, 7.

Seçkin, M. (2017, Kasım-Aralık). Sürdürülebilir gelecek için sürdürülebilir finansman. *Eko IQ Dergisi*, 73.

Senal, S. ve Ateş Aslantaş, B. (2012, Nisan), Kurumsal sürdürülebilirlik için muhasebe ve raporlama, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 36.

Solak, B. Gönen, S. ve Rasgen, M. (2017, Mart). Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeylerinin belirlenmesine yönelik bir alan araştırması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19 (1).

SPK, Kurumsal Yönetim İlkeleri, 22.05.2017,
http://www.ecgi.org/codes/documents/kyy_tr.pdf

Şeker, M. *Kurumsal Sürdürülebilirlik Performansının Promethee Yöntemiyle Ölçülmesi: Tüpraş Örneği*. T.C. Bartın Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Bartın, 2018.

Şendurur, U. *Üçlü Sorumluluk Raporlaması: BIST 100 İşletmeleri Üzerinde Bir Araştırma*. T.C. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Bolu, 2016.

Uçak, S. Ve Villi, B. (2013). Eko-Etkinlik kapsamında çevresel etki göstergeleri: oecd değerlendirmesi. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 5(1).

Taşkırmaz, M. *Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve Kurumsal Yönetimin Kurumsal İtibar Üzerindeki Etkisi: Borsa İstanbul, Türkiye*. T.C. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş, 2015

TSKB, 14/05/2018,
<http://www.tskb.com.tr/tr/surdurulebilir-bankacilik/tskb-surdurulebilirlik-yonetim-organizasyonu/surdurulebilirlik-performansi-hedeflerimiz>

TSKB, 14/05/2018,
<http://www.tskb.com.tr/tr/surdurulebilir-bankacilik/tskb-de-surdurulebilirlik/surdurulebilirlik-raporlari>

TSKB, 14/05/2018,
<http://www.tskb.com.tr/tr/surdurulebilir-bankacilik/tskb-de-surdurulebilirlik/surdurulebilirlik-raporlari>

TKYD, 17/05/2017,
<http://www.tkyd.org/tr/kyd-kurumsal-yonetim-komisyonlar-calisma-gruplari-entegre-raporlamaya-yonelik-calismalar.html>

Tokgöz, N. ve Önce, S. (2009). Şirket sürdürülebilirliği: Geleneksel yönetim anlayışına alternatif. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi (C.X I, S I)*.

Topçu, M. K. ve Korkmaz, G. (2015). Entegre raporlama: Kavramsal bir inceleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 30(1).

Torunoğlu, E. Sürdürülebilir kalkınma paradigması üzerine ön notlar. *Tübitak Vizyon 2023 panel için notlar*.

Tuna, Ö. *Kurumsal sürdürülebilirlik yaklaşım ve uygulamaları: kobi'lere yönelik bir araştırma*. T.C. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, Afyon, 2014

Tüm, K. (2014). Kurumsal sürdürülebilirlik ve muhasebeye yansımaları: Sürdürülebilirlik muhasebesi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1).
<http://dergipark.gov.tr/ayd/issue/3331/46191>

Türkiye Sürdürülebilir Markalar Yıllığı 2016. İstanbul: Ortak İletişim Yayıncı

UZUN, A.K. Küresel geleceğimizi yönetmek. *Deloitte*

WorldBank, 18/04/2013,

<http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/COUNTRIES/MENAEXT/EXTMNAREGTOPGOVERNANCE/0,,contentMDK:20513159~pagePK:34004173~piPK:34003707theSitePK:497024,00.html>

Yanık, S. Türker, İ. (2012, Ekim). Sürdürülebilirlik ve sosyal sorumluluk raporlamasındaki gelişmeler (tümleşik raporlama). *İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi. No:47.*

Yavuz, V. A. (2010). Sürdürülebilirlik kavramı ve işletmeler açısından sürdürülebilir üretim stratejileri. *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 7(14).*

Yaylı, H. (2011). Sürdürülebilir Kalkınmanın Sürdürülebilirliği. Atatürk, dil ve tarih yüksek kurumu yayınları: 10/2.

Yelkikalan, N. ve Aydın, E. (2010). Aile işletmelerinin yaşamlarını sürdürebilmesinde sonraki kuşakların duygusal sahiplik algılamasının rolü ve önemi: Türkiye'deki kıdemli işletmeler üzerine bir araştırma. *Yönetim Bilimleri Dergisi. 8(2).*

Yıkılmaz, R. F. (2011). *Sürdürülebilir Kalkınmanın Ölçülmesi ve Türkiye İçin Yöntem Geliştirilmesi*. Uzmanlık Tezi, İstanbul.

Yılmaz, N.D. *Entegre Raporlamanın Yatırımcılar Açısından Analizi ve Entegre Yatırım Analizi Algoritması*. T.C. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Kütahya, 2016

Yücel, F. (2003). Sürdürülebilir kalkınmanın sağlanmasında çevre korumanın ve ekonomik kalkınmanın karşılığı ve birlikteliği. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. 11(11).*

Yüksel, F. (2017). Entegre raporlama finansal ve finansal olmayan bilgilerin entegrasyonu. Bursa: Ekin Yayınevi

<http://www.altensis.com/hizmetler/kurumsal-surdurebilirlik/surdurulebilirlik-stratejisi/> 11/03/2018

<http://www.bilgiustam.com/surdurulebilir-kalkinma-nedir/> 13/05/2017

<http://biyologlar.com/surdurulebilirlik-nedir> 07/03/2018

<http://www.globalcompactturkiye.org/global-compact-turkiye/10ilke/> 27/04/2017

<http://www.surdurulebilirlik.gov.tr/temel-tanimlar/> (13/05/2017)

<http://www.tr.undp.org/contact/turkey/tr/home/sustainable-development-goals.html>
(24/04/2017)

<http://www.yesilkutu.net/surdurulebilir-kalkinma.aspx> (13/05/2017)

ÖZGEÇMİŞ

Burcu BERKSOY 27 Eylül 1986 da İstanbul Şişli’de doğdu. İlk, orta ve lise eğitimi bu şehirde tamamladı. Lisans eğitime 2007 yılında Ankara Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi İşletme Eğitimi bölümüne başlamış olup 2011 yılında mezun oldu. Yüksek lisans eğitimine Muhasebe ve Denetim Bölümü’nde başlayan Burcu BERKSOY uzun yıllar muhasebe ve finansman alanında görev yaptı. 2012 yılında Milli Eğitim Bakanlığı’na bağlı ilköğretim kurumları II.kademe de kadrolu branş öğretmeni olarak göreve başlamış olup halen çalışmaktadır. Ailesi ile birlikte İstanbul’da yaşamaktadır.