

Birleşmiş Milletler (BM) Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları Çerçevesinde Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması: BİST’e Kote Edilmiş Bazı Holding İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma

Doç. Dr. Dursun KELEŞ

Iğdır Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Gümrük İşletme Bölümü, Iğdır, Türkiye
dursun.keles@igdir.edu.tr <https://orcid.org/0000-0001-9075-476X>

Özet

Sürdürülebilirlik raporlaması; işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel konulara ilişkin faaliyet sonuçlarının sistemli şekilde raporlanmasını ifade etmektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması, Global Reporting Initiative (GRI)-[Küresel Raporlama Girişimi] tarafından hazırlanan standartlara göre yapılmaktadır. Bu standartlar, işletmeler tarafından raporlanacak sürdürülebilirlik raporlarında hangi konulara ne şekilde yer verileceği hususunda bir rehber niteliği taşımaktadır.

Bu çalışmanın öncelikli amacı, BM tarafından hazırlanan “Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları (SKA)” çerçevesinde “BİST Sürdürülebilirlik” Endeksinde kayıtlı 8 adet holding işletmesi tarafından yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarının içerik analizi yöntemiyle incelenmesidir. Diğer amacı ise, holding işletmelerinin SKA'lara ne düzeyde katkı sağladıklarının ortaya konulmasıdır.

Bu amaçlar doğrultusunda, çalışmaya konu olan holding işletmelerine ait 2021 yılına ilişkin sürdürülebilirlik raporları analiz edilmiştir. Yapılan analiz kapsamında, BİST sürdürülebilirlik Endeksi'nin hesaplanmaya başladığı 2014 yılından itibaren kesintisiz şekilde; Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. sürdürülebilirlik raporu yayımladıkları tespit edilmiştir. Ayrıca, 2014 yılında sadece Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. ilk kez sürdürülebilirlik raporu yayımlamışlardır. BM tarafından yayımlanan SKA'lara yönelik en fazla sürdürülebilirlik performansı sonucu raporlayan işletme ise 13 adet ile Polisan Holding A.Ş.'dir.

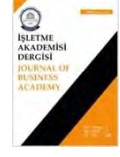
Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik Raporlaması, BM Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi

Makale Gönderme Tarihi: 20.08.2023

Makale Kabul Tarihi: 12.09.2023

Önerilen Atf:

Keleş, D. (2023). Birleşmiş Milletler (BM) Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları Çerçevesinde Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması: BİST’e Kote Edilmiş Bazı Holding İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma, *İşletme Akademisi Dergisi*, 4 (3): 257-270.



Sustainability Reporting in Turkey in The Framework of The United Nations (UN) Sustainable Development Goals: A Research on Some Holding Businesses Registered in BIST

Assoc. Prof. Dr. Dursun KELEŞ

Iğdır University, Faculty of Applied Science, Department of Customs Administration, Iğdır, Türkiye

dursun.keles@igdir.edu.tr <https://orcid.org/0000-0001-9075-476X>

Abstract

Sustainability reporting; It means the systematic reporting of the activity results of the enterprises regarding economic, social and environmental issues. Sustainability reporting is carried out according to the standards prepared by the Global Reporting Initiative (GRI). These standards serve as a guide for what topics and how to include in the sustainability reports to be reported by businesses.

The primary objective of this study is to examine the sustainability reports published by 8 holding companies registered in the "BIST Sustainability Index" in the light of the "Sustainable Development Goals (SDGs)" prepared by the UN through content analysis method. The other objective is to reveal to what extent the holding companies contribute to the SDGs.

In line with these objectives, the sustainability reports of the holding companies subject to the study for 2021 were analyzed. Within the scope of the analysis, it was determined that Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. and TAV Havalimanları Holding A.Ş. have published sustainability reports without interruption since 2014, when the BIST Sustainability Index started to be calculated. Furthermore, it was determined that only Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. and TAV Havalimanları Holding A.Ş. published sustainability reports for the first time in 2014. Polisan Holding A.Ş. reported the highest number of sustainability performance results for the SDGs published by the UN with 13.

Keywords: Sustainability Reporting, UN Sustainable Development Goals, BIST Sustainability Index

Received: 20.08.2023

Accepted: 12.09.2023

Suggested Citation:

Keleş, D. (2023). Sustainability Reporting In Turkey In The Framework Of The United Nations (UN) Sustainable Development Goals: A Research On Businesses Registered In BIST, *Journal of Business Academy*, 4 (3): 257-270.

1. GİRİŞ

Günümüzde işletme faaliyetleri, oldukça fazla çeşitlenmiş durumdadır. Birçok farklı alanda faaliyet gösteren bu işletmelerin, gerek işletme içi paydaşlar gerekse işletme dışı paydaşlara yönelik yerine getirmesi gereken birtakım sorumlulukları bulunmaktadır. İşletmeler, genellikle finansal bilgi paylaşımına ilişkin sorumluluklarını raporladıkları finansal tablolar aracılığıyla yerine getirmektedirler. Buna göre, işletmelerin finansal olmayan bilgi paylaşımına ilişkin herhangi bir zorunlulukları bulunmamaktadır. İşletme paydaşları, her ne kadar finansal raporlar aracılığıyla ilgilendikleri işletmelerin finansal durumunu önemli düzeyde tahlil edebilseler de, bu raporlar işletmelerin bir bütün olarak değerlendirilmesi noktasında eksik kalabilmektedir. Bu durumda, işletme değerinin ve gelecekte yaratacağı potansiyelin net bir şekilde tespit edilebilmesi için ekonomik, sosyal ve çevresel performans göstergelerinin de ayrıca değerlendirilmesi büyük önem arz etmektedir.

İşletmelerin sosyal ve çevresel konulara duyarlı davranmaları, sürdürülebilirliğin sağlanmasının yanında gelecekte rekabet avantajı kazanılmasına önemli katkılar sunabilecektir. Bazı işletmeler, bu katkıyı en üst düzeye çıkarabilmek amacıyla finansal olmayan bilgilerini sürdürülebilirlik raporları aracılığıyla raporlamaya başlamışlardır. İşletmelerin bütün yönlerden sağlıklı şekilde değerlendirilmesi noktasında, işletmeler tarafından hazırlanan finansal raporların günümüzde yetersiz hale gelmeye başlaması sonucunda, işletmelerin başarılarının sağlıklı şekilde değerlendirilmesi için sürdürülebilirlik raporları önemli bir araç haline gelmiştir.

Sürdürülebilirlik raporları, GRI tarafından hazırlanan GRI 101, GRI 102, GRI 103, GRI 200, GRI 300 ve GRI 400 kodlu rehber niteliğindeki standartlara uygun olarak hazırlanmaktadır. Bu raporlarının, finansal raporların aksine hazırlanması ve yayımlanmasına yönelik Türkiye’de herhangi bir zorunluluk bulunmamaktadır. İşletmeler, sürdürülebilirlik raporlarını genellikle sosyal sorumluluk, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri çerçevesinde gönüllü olarak hazırlamakta ve bütün paydaşlar için raporlamaktadırlar.

2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KAVRAMINA GENEL BAKIŞ

Raporlama faaliyetlerini; finansal raporlama, finansal olmayan raporlama ve bunların birleştirilmesiyle ortaya çıkan entegre raporlama olmak üzere üç şekilde gruplandırmak mümkündür. Sürdürülebilirlik kavramının birçok alanda yaygınlaşmasıyla birlikte, işletmelerde de ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik olmak üzere üç boyutta incelenen finansal olmayan raporlama şekli önem kazanmıştır.

20’nci yüzyılın sonlarında ortaya çıkan ve bütün dünyada yaygın şekilde kullanılmaya başlayan sürdürülebilirlik kavramı, gelecek nesillerin ihtiyaçlarının karşılanabileceği varlıkların tamamen tüketilmeden insanların bugünkü ihtiyaçlarının da karşılanmasını ifade etmektedir (Soubbotina, 2000: 9).

Sürdürülebilirliğin amacı, gelecekte yaşamın devam edebildiği, eğitim ve yoksulluk nedeniyle insanların gereksinimlerini karşılayabilmeleri için yeterli olanakların sunulduğu bir yaşam sistemini sürdürebilir kılmaktır. Buna göre; iklim değişikliği, çevre sorunları, yoksulluk, insan hakları, açlık gibi insanlığın geleceğini tehdit eden konularda çözümler üretilebilme yeteneği sürdürülebilirliğin esas konusunu oluşturmaktadır (Akay, 2015: 64-66).

2.1. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirlik raporlaması, ilk önceleri isteğe bağlı bir raporlama olmakla beraber son yıllarda kamuoyu ve işletmeler açısından önemi gittikçe artan bir raporlama şekli haline gelmiştir. Başka bir ifadeyle, sürdürülebilirlik raporlarının isteğe bağlı olarak hazırlanmaktan ziyade işletme

faaliyetlerinin çevresel ve toplumsal boyutlarının raporlanması noktasında daha fazla kabul görmeye başladığını belirtmek mümkündür (Özerhan ve Sultanoğlu, 2018: 56).

Sürdürülebilirlik raporlaması, GRI tarafından hazırlanan genel esaslar; kurumsal profil, yönetim ve paydaş analizi gibi genel açıklamalar; ekonomik performans, piyasa varlığı ve satınalma uygulamaları gibi ekonomik esaslar; işgücü ve istihdam, eğitim ve öğretim, insan hakları gibi sosyal esaslar; enerji, emisyon, su ve atık yönetimi gibi çevresel esasları içeren bir dizi faaliyetlerin raporlanmasını konu almaktadır.

2.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Amaçları ve İşletmelere Sağladığı Katkılar

Sürdürülebilirlik raporlamasının amacı, işletmelerin daha şeffaf hale getirilmesi ve böylece paydaşlar arasındaki güvensizliğin ortadan kaldırılmasıdır. GRI tarafından yayımlanan “GRI-G4: Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzu”na göre sürdürülebilirlik raporlamasının amaçları aşağıdaki gibi ifade edilmiştir (GRI, 2013: G4, 3).

- İşletmelerin sürdürülebilirlik performanslarının ilgili standartlar çerçevesinde değerlendirilmesini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin daha sürdürülebilir hale getirilmesini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin ekonomik, sosyal ve çevresel yönlerden değerlendirilerek, işletmelerin daha şeffaf hale gelmesini sağlamak.

Sürdürülebilirlik raporlamasının işletmelere sağladığı başlıca katkıları ise, aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Herzig ve Schalttegger, 2006: 302).

- Kurumsal hesap verilebilirliğin sağlanması,
- İşletmenin rakiplerle kıyaslanmasının sağlanması ve rekabet avantajı kazanılması,
- Ekonomik değerlerin yanında sosyal ve çevresel değer yaratan unsurların belirlenmesi,
- İşletme içi kontrolün sağlanması ve çalışanların olumlu yönde etkilenmesi,
- İşletme itibarı ile marka değerinin artırılması.

3. BİRLEŞMİŞ MİLLETLER SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA AMAÇLARI

2015 yılında BM Genel Kurulu, dünya genelindeki yoksulluğu önlemek, adaletsizlik ve eşitsizliklerle mücadele etmek ve böylece dünyayı korumak amacıyla 2030 yılında tamamlanması öngörülen bir yol haritası olarak SKA'ları kabul etmiştir. SKA'lar, farklı gelişmişlik düzeylerine sahip ülkeler için geçerli olan 17 küresel amaçtan oluşan bir eylem çağrısı niteliği taşımaktadır. Bu amaçlar, Şekil 1'deki gibidir (Global Compact Network Türkiye, 2023).



Şekil 1. Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları
Kaynak: (Global Compact Network Türkiye, 2023).

Şekil 1’de yer alan amaçların hedef noktaları ise aşağıdaki gibidir (Global Compact Network Türkiye, 2023).

- Amaç 1 (Yoksulluğa Son): Bütün şekilleriyle yoksulluğun her yerde önlenmesi,
- Amaç 2 (Açlığa Son): Gıda güvenliği ve beslenme güvencesinin daha iyi sağlanması, sürdürülebilir tarıma destek sağlanması ve açlığın sonlandırılması,
- Amaç 3 (Sağlık ve Kaliteli Yaşam): Her yaşta esenliğin desteklenmesi ve sağlıklı yaşamın güvenceye alınması,
- Amaç 4 (Nitelikli Eğitim): Eşit ve kapsayıcı nitelikte eğitimin güvenceye alınması ve toplum için yaşam boyu öğrenmenin desteklenmesi,
- Amaç 5 (Toplumsal Cinsiyet Eşitliği): Kız çocuklarının ve kadınların güçlenmesi ile toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanması,
- Amaç 6 (Temiz Su ve Sanitasyon): Herkes için temiz su ve sıhhi koşulların erişilebilir kılınması ve sürdürülebilir yönetimin güvenceye alınması,
- Amaç 7 (Erişilebilir ve Temiz Enerji): Herkesin güvenilir, sürdürülebilir, uygun fiyatlı ve modern enerji erişiminin güvenceye alınması,
- Amaç 8 (İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme): Kapsayıcı, sürdürülebilir ve kesintisiz ekonomik büyümenin, herkes için insana yakışır işler ile tam ve üretken istihdamın desteklenmesi,
- Amaç 9 (Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı): Kapsayıcı ve sürdürülebilir sanayileşmenin desteklenmesi, dayanıklı altyapı sistemlerinin inşası ve yenilikçiliğin güçlendirilmesi,
- Amaç 10 (Eşitsizliklerin Azaltılması): Ülkeler arası ve ülkeler içinde eşit olmayan uygulamaların azaltılması,
- Amaç 11 (Sürdürülebilir Şehirler ve Topluluklar): İnsan yerleşimlerinin ve şehirlerin güvenli, kapsayıcı, sürdürülebilir ve dayanıklı kılınması,
- Amaç 12 (Sorumlu Üretim ve Tüketim): Sürdürülebilir üretim ve tüketim uygulamalarının güvenceye alınması,
- Amaç 13 (İklim Eylemi): İklim değişikliği ve muhtemel etkileriyle mücadele noktasında acil eylemde bulunulması,
- Amaç 14 (Sudaki Yaşam): Sürdürülebilir kalkınma için denizler, deniz kaynaklarının ve okyanusların korunması ve sürdürülebilir kullanımının sağlanması,
- Amaç 15 (Karasal Yaşam): Karasal ekosistemin sürdürülebilir kullanımının korunması, desteklenmesi, geliştirilmesi, karasal bozulmanın engellenmesi, ormanların sürdürülebilir yönetimi, çölleşmeyle mücadele, iyileştirilmesi ve biyoçeşitlilik kaybının önlenmesi,
- Amaç 16 (Barış, Adalet ve Güçlü Kurumlar): Sürdürülebilir kalkınma için kapsayıcı ve barışçıl toplumların desteklenmesi, herkesin adalete eşit şekilde erişiminin temini ve her düzeyde sürdürülebilir, kapsayıcı ve hesap verebilir kurumların inşası,
- Amaç 17 (Amaçlar İçin Ortaklıklar): Uygulamaya ilişkin araçların güçlendirilmesi ve sürdürülebilir kalkınmaya yönelik ortaklıkların canlandırılması.

Yukarıda sıralanan bu 17 amaç, dünyadaki insanların karşı karşıya kaldıkları ekonomik, sosyal ve çevresel sorunların çözümünü hedeflemektedir. Bu noktada, işletmelerin SKA’larda belirtilen hedeflerin gerçekleşmesine katkı sağlayabilecekleri oldukça fazla alanın olduğunu ve dünyadaki birçok sosyal ve toplumsal sorunun çözümüne katkıda bulunabileceklerini ifade etmek mümkündür. Bunun gibi girişimler sayesinde, yenilikçi çözümler üreten işletmeler için yeni iş fırsatlarının gündeme gelebileceği ve işletmelerin sürdürülebilirlik değer algılarının olumlu yönde etkilenebileceği değerlendirilmektedir.

4. LİTERATÜR TARAMASI

Sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik gerek uluslararası gerekse ulusal düzeyde birçok çalışmanın yapıldığı görülmektedir. Konuyla ilgili yapılan başlıca çalışmaları, aşağıda yer alan Tablo 1’deki gibi özetlemek mümkündür.

Tablo 1. Sürdürülebilirlik Raporlamasına İlişkin Literatürdeki Başlıca Çalışmalar

Yazar/Yazarlar ve Çalışma Yılı	Türü	Amaç, Kapsam ve Yöntem	Sonuç
Ekinciler ve Güngör Taç (2022)	Derleme	İklim değişikliği performans göstergelerinin incelenerek, şirketler için önemi belirtilmiştir.	İklim değişikliğinin işletmelerin faaliyetleri üzerindeki etkileri dikkate alındığında işletmeler tarafından iklim değişikliğinin göz önünde bulundurulması, işletmeler tarafından iklim değişikliği politikalarının oluşturulması ve iklim değişikliği performans göstergelerine ilişkin iklim değişikliği raporu hazırlamalarının önem arz ettiği sonucuna varılmıştır.
Güney ve Dinler (2021)	Araştırma	THY A.Ş.’ye ait 2018-2019 dönemine ilişkin raporları “GRI Sürdürülebilirlik Raporları Özel Standart Bildirimleri” kapsamında incelenmiştir.	THY A.Ş.’ye ait her iki döneme ilişkin raporların özel standart bildirimler çerçevesinde bazı göstergeleri içermediği tespit edilmiştir.
Horasan ve Aktaş (2021)	Araştırma	BİST Kurumsal Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yer alan 4 imalat işletmesinin kurumsal sürdürülebilirlik performansının işletmelerin finansal performansı üzerindeki etkileri incelenmiştir.	Yapılan analizde, Sürdürülebilirlik Endeksi’ne girildikten sonraki dönemde işletmelerden 3’ünün finansal performansının arttığı, 1’inin ise finansal performansının azaldığı tespit edilmiştir.
Atabay (2019)	Araştırma	GRI İndeksi’nde yer alan Türkiye’de faaliyette bulunan 101 işletmenin 2015-2019 yılları arasında ait sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin güvence raporu alınıp alınmadığı analiz edilmiştir.	Yapılan frekans analizi sonucunda, sürdürülebilirlik raporlarının çok az bir kısmının güvence raporunun alınmış olduğu tespit edilmiştir.
Jung, Nam, Yang ve Kim (2018)	Araştırma	Kore Sürdürülebilirlik Endeksi şirketlerinin 2010-2015 yılları arasında ilişkin sürdürülebilirlik performansının finansal performansı üzerindeki etkileri analiz edilmiştir.	Yapılan çalışmada, sürdürülebilirlik performans ile finansal performans arasında pozitif bir ilişki olduğu ve düşük kaldıraç düzeyine sahip işletmelerde bu ilişkinin daha belirgin olduğu tespit edilmiştir.
Şahin ve Çankaya (2018)	Araştırma	GRI Rehberi’ne göre sürdürülebilirlik raporu hazırlayan 42 adet işletmenin sürdürülebilirlik raporları analiz edilmiştir.	Yapılan frekans dağılımlarında, strateji ve profil açıklamalarının yönetim ve performans göstergesi açıklamalarından daha fazla olduğu tespit edilmiştir. Bunun nedeninin, ekonomik, sosyal ve

			çevresel açıklamaların ek maliyet getirmesinden kaynaklandığı ifade edilmiştir.
Özerhan ve Sultanoğlu (2018)	Araştırma	BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ne kayıtlı 42 işletmeye ait 2015 yılına ilişkin sürdürülebilirlik ve yıllık faaliyet raporları incelenmiştir.	Çalışmada, işletmelerin çevresel bilgi sunumunda standardizasyon eksikliği nedeniyle paydaşlara yönelik bilgi raporlama noktasında tutarlılığı ve karşılaştırılabilirliği sağlayamadığı tespit edilmiştir.
Cunha ve Moneva (2016)	Araştırma	Küresel petrol sektöründeki 40 şirketin finansal olmayan çevresel bilgilerine ilişkin raporlama uygulamaları analiz edilmiştir.	Küresel petrol şirketlerinin yayımladıkları sürdürülebilirlik raporlarında artış yaşanmasına rağmen çevresel bilgilerin raporlanmasının düşük düzeyde kaldığı tespit edilmiştir.
Alazzani ve Wan-Hussin (2013)	Araştırma	Chevron, Nexen, Omv, Osl, Oxy, Petronas, Sk Energy ve Total isimli petrol ve gaz şirketlerinin çevresel uygulamaları GRI Sürdürülebilirlik Raporlama Kılavuzu'na göre analiz edilmiştir.	Petrol ve gaz şirketlerinin ilgili kılavuzu gönüllü olarak benimsedikleri ve bu durumun sürdürülebilirlik raporlamasında şeffaflık, güvenilirlik ve karşılaştırılabilirliği artırdığı tespit edilmiştir.
Özsözgün Çalışkan (2012)	Derleme	Sürdürülebilirlik raporlamasının, işletmeler ve onların paydaşları açısından öneminin ortaya konulması amaçlanmıştır.	İşletme faaliyetlerinin, ekonomik, sosyal ve çevresel yönlerden raporlanmasının işletmelerin sosyal sorumluluk amaçlarına ulaşmasına yardımcı olabileceği, işletmelerin istenilmeyen çevresel ve sosyal faaliyetlerinin minimize edilerek sürdürülebilir kalkınma hedefinin daha ulaşılabilir olacağı sonucuna varılmıştır.
Dragomir (2010)	Araştırma	FTSEuroFirst 300 Endeksi'nde yer alan ve AB içindeki en büyük 60 imalat sektörü şirket grubunun 2005-2007 yılları arasındaki sürdürülebilirlik raporları analiz edilmiştir.	Yapılan analizde, sürdürülebilirlik raporlarındaki çevresel performans ve çevresel açıklamalar arasında önemli bir ilişki bulunurken, çevresel performans ve çevresel açıklamalar ile finansal performans arasında ilişki bulunmadığı tespit edilmiştir.

Gerek Tablo 1'de yer verilen uluslararası ve ulusal düzeydeki başlıca çalışmalar gerekse literatürde yapılan kapsamlı araştırmalar sonucunda; Türkiye'de yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarının BM tarafından yayımlanan SKA'lar çerçevesinde analizinin yapıldığı herhangi bir çalışmaya rastlanılmamıştır.

5. TÜRKİYE'DE BİST'E KOTE EDİLMİŞ HOLDİNG İŞLETMELERİNE AİT SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ BM SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA AMAÇLARI ÇERÇEVESİNDE ANALİZİ

Bu bölümde, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde kayıtlı holding işletmelerine ilişkin 2021 yılına ait sürdürülebilirlik raporlarının analizine yönelik bulgulara yer verilmiştir.

5.1. Çalışmanın Amacı ve Önemi

Çalışmanın amacı, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde kayıtlı holding işletmelerine ilişkin 2021 yılına ait sürdürülebilirlik raporlarının BM tarafından yayımlanan SKA'lar çerçevesinde analiz edilmesidir.

Türkiye'de yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarının SKA'lar çerçevesinde analizinin yapıldığı herhangi bir çalışmaya literatürde rastlanılmamış olması ve çalışma kapsamında holding işletmelerine ait sürdürülebilirlik raporlarının SKA'lar özelinde analiz edilmiş olması çalışmanın özgünlüğünü ve önemini ortaya koymaktadır.

5.2. Çalışmanın Kapsamı, Sınırlılığı ve Yöntemi

Çalışmanın kapsamını, Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP) internet sitesinde yayımlanan "BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK (XUSR)" Endeksinde yer alan 8 adet holding işletmesi ile bu işletmelere ait 2021 yılına ilişkin sürdürülebilirlik raporları oluşturmaktadır. Çalışma kapsamına sadece holding işletmelerinin alınma nedeni ise, finansal ve finansal olmayan hususlara ilişkin gerek zorunlu gerekse ihtiyari birçok konuda kamuyu aydınlatma düzenlemelerine sıkı bir bağlılık içerisinde raporlama yapıyor olmaları ifade edilebilir.

Çalışmaya konu holding işletmeleri tarafından henüz 2022 yılına ait sürdürülebilirlik raporları yayımlanmamıştır. Çalışmanın sınırlılığı olarak değerlendirilebilecek bu husus nedeniyle, holding işletmelerinin en son yayımlamış oldukları 2021 yılına ait sürdürülebilirlik raporları çalışma kapsamına dahil edilmiştir.

Çalışmanın amacı kapsamında, BİST Kamuyu Aydınlatma Platformu (KAP) internet sitesinden temin edilen BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ndeki "Anadolu Grubu Holding A.Ş.", "Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.", "Global Yatırım Holding A.Ş.", "Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.", "Koç Holding A.Ş.", "Polisan Holding A.Ş.", "TAV Havalimanları Holding A.Ş." ve "Tekfen Holding A.Ş."ye ait 2021 yılına ilişkin sürdürülebilirlik raporları temin edilmiş ve BM tarafından hazırlanan SKA'lar özelinde içerik analizi yöntemiyle analiz edilmiştir.

5.3. Çalışmada Elde Edilen Bulgular

Çalışmaya konu holding işletmeleri tarafından yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarında hangi konuların bildirildiği ve bildirilen bu konuların BM tarafından hazırlanan SKA'lara uyum düzeyine yönelik bulgulara yer verilmiştir.

Başta Türkiye olmak üzere, BİST'te kayıtlı işletmelerde sürdürülebilirlik konusundaki uygulamaların artırılması amacıyla "BİST Sürdürülebilirlik" Endeksi oluşturulmuştur. Bu Endeks, 04.11.2014 tarihinden itibaren hesaplanmaya başlamıştır. Endeksin hesaplanmaya başladığı tarihte toplam 15 işletme Endekste yer almıştır. 2022 tarihi itibarıyla ise, Endekste yer alan işletme sayısı 67 olmuştur (BİST, 2023).

BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan holding işletmeleri ve dahil oldukları BİST Endeks bilgileri Tablo 2'deki gibidir.

Tablo 2. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Holding İşletmelerinin Dahil Olduğu BİST Endeks Bilgileri

BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ HOLDİNG İŞLETMELERİ	SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDEKİ HOLDİNG İŞLETMELERİNİN DAHİL OLDUĞU BİST ENDEKSLERİ	ENDEKS SAYISI
Anadolu Grubu Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST 100-30”, “BİST 50”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST TÜR”, “BİST İSTANBUL”, “BİST 100”, “BİST KURUMSAL YÖNETİM”, “BİST MALİ”, “BİST YILDIZ”	10
Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST TÜR”, “BİST 100”, “BİST TEMETTÜ”, “BİST TEMETTÜ 25”, “BİST MALİ”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK 25”, “BİST YILDIZ”, “BİST 100-30”, “BİST KURUMSAL YÖNETİM”, “BİST İSTANBUL”, “BİST 50”	13
Global Yatırım Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST KURUMSAL YÖNETİM”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST İSTANBUL”, “BİST 100”, “BİST TÜR”, “BİST 100-30”, “BİST MALİ”, “BİST YILDIZ”	9
Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST 100”, “BİST TÜR” / “BİST TEMETTÜ”, “BİST MALİ”, “BİST BANKA DIŞI LİKİT 10”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST İSTANBUL”, “BİST 30”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK 25”, “BİST TEMETTÜ 25”, “BİST 50”, “BİST YILDIZ”	13
Koç Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST MALİ”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK 25”, “BİST YILDIZ”, “BİST İSTANBUL”, “BİST TEMETTÜ”, “BİST 50”, “BİST TÜR”, “BİST TEMETTÜ 25”, “BİST 30”, “BİST 100”	12
Polisan Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK KATILIM”, “BİST KATILIM TEMETTÜ”, “BİST YILDIZ”, “BİST TEMETTÜ”, “BİST TÜR”, “BİST KATILIM 100”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST MALİ”, “BİST TÜR-100”, “BİST KOCAELİ”, “BİST KATILIM TÜR”	12
Tav Havalimanları Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST TÜR”, “BİST YILDIZ”, “BİST İSTANBUL”, “BİST 100”, “BİST 50”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST 30”, “BİST MALİ”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK 25”, “BİST KURUMSAL YÖNETİM”	11
Tekfen Holding A.Ş.	“BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK”, “BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK 25”, “BİST İSTANBUL”, “BİST MALİ”, “BİST HOLDİNG VE YATIRIM”, “BİST 100”, “BİST 30”, “BİST 50”, “BİST TÜR”, “BİST YILDIZ”	10

Kaynak: KAP resmi internet sitesinde yayınlanan BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’ndeki holding işletmelerine ait bilgilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 2’ye göre, Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş. ve Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.’nin 13 farklı BİST Endeksine dahil olduğu, Koç Holding A.Ş. ve Polisan Holding A.Ş.’nin 12 farklı BİST Endeksine dahil olduğu, TAV Havalimanları Holding A.Ş.’nin 11 farklı BİST Endeksine dahil olduğu, Anadolu Grubu Holding A.Ş. ve Tekfen Holding A.Ş.’nin 10 farklı BİST Endeksine dahil olduğu, Global Yatırım Holding A.Ş.’nin ise 9 farklı BİST Endeksine dahil olduğu görülmektedir. Buna göre, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’nde yer alan holding işletmelerinden diğer BİST Endekslerine en fazla dahil olan işletmelerin Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş. ve Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş. olduğu anlaşılmıştır. Holding işletmeleri arasında diğer BİST Endekslerine en az dahil olan işletmenin ise Global Yatırım Holding A.Ş. olduğu anlaşılmıştır.

BİST Sürdürülebilirlik Endeksi’ndeki işletmelere ait sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin veriler Tablo 3’teki gibidir.

Tablo 3. BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Holding İşletmeleri ve Sürdürülebilirlik Rapor Bilgileri

BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ HOLDİNG İŞLETMELERİ	SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLARININ YAYIMLANDIĞI YILLAR (*)							
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Anadolu Grubu Holding A.Ş.	-	-	-	-	-	*	*	*
Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.	-	-	-	-	-	-	*	*
Global Yatırım Holding A.Ş.	-	-	-	*	*	-	-	*
Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.	*	*	*	*	*	*	*	*
Koç Holding A.Ş.	*	*	*	*	*	*	*	*
Polisan Holding A.Ş.	-	*	*	*	*	*	*	*
TAV Havalimanları Holding A.Ş.	*	*	*	*	*	*	*	*
Tekfen Holding A.Ş.	-	-	-	-	*	*	*	*

Kaynak: KAP resmi internet sitesinde yayınlanan BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ndeki holding işletmelerine ait sürdürülebilirlik raporları analiz edilerek hazırlanmıştır.

Tablo 3'e göre, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nin hesaplanmaya başladığı tarihten itibaren kesintisiz şekilde sürdürülebilirlik raporu yayımlayan işletmeler; Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. olmuştur. Bunun yanında, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nin hesaplanmaya başladığı 2014 yılında Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. holding işletmeleri ilk raporlama yapan işletmeler olmuşlardır. Anadolu Grubu Holding A.Ş. 2019 yılından itibaren, Global Yatırım Holding A.Ş. 2017 yılından itibaren, Polisan Holding A.Ş. 2015 yılından itibaren, Tekfen Holding A.Ş. 2018 yılından itibaren sürdürülebilirlik raporu yayımlamaya başlayan işletmeler olmuşlardır. Bununla birlikte, Global Yatırım Holding A.Ş. tarafından 2019 ve 2020 yıllarında sürdürülebilirlik raporu yayımlanmamış olsa da, ilgili yıllarda yayımlanan faaliyet raporlarının içerisinde sürdürülebilirliğe ilişkin hususlara yer verildiği görülmüştür.

BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ndeki işletmelere ait sürdürülebilirlik raporlarında yer alan SKA'lara ilişkin performans göstergeleri Tablo 4'teki gibidir.

Tablo 4. Holding İşletmelerinin 2021 Yılına Ait Sürdürülebilirlik Raporlarına İlişkin İçerikler

BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİ HOLDİNG İŞLETMELERİ	BM SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA AMAÇLARI (*)																
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Anadolu Grubu Holding A.Ş.	-	-	-	*	*	*	*	*	*	*	-	*	*	-	*	*	*
Doğan Şirketler Grubu Holding A.Ş.	-	-	-	*	*	*	*	*	*	*	-	*	*	-	*	-	*
Global Yatırım Holding A.Ş.	-	-	-	-	*	-	*	*	*	*	-	*	*	*	*	-	*
Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş.	-	-	-	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	-	-	-	*
Koç Holding A.Ş.	-	-	-	*	*	-	*	*	*	*	-	*	*	-	-	-	*

Polisan Holding A.Ş.	*	-	*	-	*	*	-	*	*	-	*	*	*	*	*	*	*
TAV Havalimanları Holding A.Ş.	-	-	*	-	*	-	*	*	*	*	*	*	*	-	*	-	*
Tekfen Holding A.Ş.	-	*	-	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	-	-	-	*

Kaynak: KAP resmi internet sitesinde yayınlanan BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'ndeki holding işletmelerine ait sürdürülebilirlik raporlarının detaylı analizi sonucu elde edilen veriler esas alınarak hazırlanmıştır.

Tablo 4'e göre, çalışmaya konu holding işletmelerinin sürdürülebilirlik raporlarında BM tarafından yayımlanan SKA'ların büyük bir bölümüne ilişkin performans sonuçlarının yer aldığı anlaşılmıştır. Ayrıca, holding işletmelerinin tamamının SKA'lar arasında yer alan; "Toplumsal Cinsiyet Eşitliği (Amaç 5)", "İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme (Amaç 8)", "Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı (Amaç 9)", "Sorumlu Üretim ve Tüketim (Amaç 12)", İklim Eylemi (Amaç 13)" ve "Amaçlar İçin Ortaklıklar (Amaç 17)" hedeflerine yönelik performans sonuçlarını raporladıkları görülmüştür. Tablo 4'e göre, SKA'lar arasında yer alan; "Yoksulluğa Son (Amaç 1)" ve "Açlığa Son (Amaç 2)" hedefleri en az raporlanan performans sonuçları olmuştur. Bununla birlikte, "Açlığa Son (Amaç 2)" hedefine ilişkin sadece Tekfen Holding A.Ş.'nin ve "Yoksulluğa Son (Amaç 1)" hedefine ilişkin sadece Polisan Holding A.Ş.'nin raporlama yaptıkları tespit edilmiştir.

6. SONUÇ ve ÖNERİLER

Sürdürülebilirlik kavramı, genellikle çevresel konuları ilk akla getirmektedir. Sürdürülebilirlik, herhangi bir unsurun daimi olarak kalıcılığını ifade etmektedir. Bu unsurları sürdürülebilir kılmak, gelecek nesillerin ihtiyaçlarının da karşılanması için büyük önem arz etmektedir. İktisat biliminde sınırsız insan ihtiyaçlarının kıt kaynaklarla karşılanmaya çalışılması sıkça ifade edilen bir olgudur. Bu kaynakların gelecek nesillere aktarılabilir olması, sürdürülebilirliğin sağlanmasına önemli katkılar sağlamaktadır. Tıpkı insanlar gibi, son yıllarda bu ihtiyacın önemi işletmeler tarafından da anlaşılmıştır. Bu kapsamda, işletmeler tarafından sürdürülebilirlik amaçları doğrultusunda performans göstergeleri raporlanmaya başlamıştır. Genel çerçevesi GRI tarafından çizilen sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel performanslarının paydaşlar için raporlanmasını öngören standartlara göre yapılmaktadır.

Bununla birlikte, işletmelerin sürdürülebilirlik konusundaki uygulamalarının artması ve sürdürülebilirlik performanslarına ilişkin endekslerin hesaplanması amacıyla 2014 yılında "BİST Sürdürülebilirlik" Endeksi oluşturulmuştur. Bu çalışmada, BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde kayıtlı holding işletmelerinin yayımlamış oldukları sürdürülebilirlik raporları, yayımlandıkları yıllara göre ve BM tarafından yayımlanan SKA'lar özelinde analiz edilmiştir. Çalışmada tespit edilen başlıca bulgular ve yapılan değerlendirmeler aşağıdaki gibi özetlenebilir.

- BİST sürdürülebilirlik Endeksi'nin hesaplanmaya başladığı 2014 yılından itibaren kesintisiz şekilde; Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. sürdürülebilirlik raporu yayımlamıştır. 2014 yılında ise, sadece Hacı Ömer Sabancı Holding A.Ş., Koç Holding A.Ş. ve TAV Havalimanları Holding A.Ş. ilk kez sürdürülebilirlik raporu yayımlamışlardır. Buna göre, bu üç işletmenin sürdürülebilirlik raporlamasında öncü işletmeler olduğu ifade edilebilir.
- BM tarafından yayımlanan SKA'lara yönelik en fazla sürdürülebilirlik performansı sonucu raporlayan işletmenin 13 adet ile Polisan Holding A.Ş. olduğu, en az sürdürülebilirlik performansı sonucu raporlayan işletmenin 9 adet ile Koç Holding A.Ş. olduğu anlaşılmıştır.

- BM tarafından yayımlanan SKA'lar arasında yer alan "Toplumsal Cinsiyet Eşitliği (Amaç 5)", "İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme (Amaç 8)", "Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı (Amaç 9)", "Sorumlu Üretim ve Tüketim (Amaç 12)", İklim Eylemi (Amaç 13)" ve "Amaçlar İçin Ortaklıklar (Amaç 17)" hedeflerinin bütün holding işletmeleri tarafından raporlandığı tespit edilmiştir. Bunun nedeni olarak, bu SKA'ların holding işletmelerinin faaliyet yapılarına daha uygun ve daha gerçekleştirilebilir hedefler olduğunu ifade etmek mümkündür.
- Sadece Tekfen Holding A.Ş. tarafından raporlanan, odak noktası güvenilir ve besleyici gıdaya erişim ile sürdürülebilir gıda üretimi ve iyi tarım uygulamaları olan "Açlığa Son (Amaç 2)" hedefi ile sadece Polisan Holding A.Ş. tarafından raporlanan, odak noktası her açıdan ülkedeki yoksulluğun önlenmesi olan "Yoksulluğa Son (Amaç 1)" hedefinin ise, toplumsal birer olgu olmaları nedeniyle kısa sürede işletmeler tarafından müdahale imkanı bulunmayan hedefler olduğu ifade edilebilir. Dolayısıyla, bu hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için uzun dönemlere ihtiyaç duyulması nedeniyle en az raporlanan SKA'lar olduğu değerlendirilmektedir.

Bu çalışma, işletmelerin SKA'larda belirtilen hedeflerin gerçekleşmesine ve dünyadaki birçok sosyal, toplumsal ve çevresel sorunun çözümüne katkıda bulunabilecekleri oldukça çeşitli alanların olduğunu göstermektedir. Çalışmaya konu holding işletmeleri başta olmak üzere BİST'e kote diğer işletmeler tarafından gelecekte 17 adet SKA'nın tamamına ya da en azından büyük bir bölümüne yönelik sürdürülebilirlik performansı sonucunun raporlanmasının, ilgili işletmelere olumlu yansımalarının olacağı düşünülmektedir.

Ayrıca, etkin ve verimli kaynak kullanımı ile SKA'daki hedeflerin sürdürülebilir kılınması, holding işletmeleri başta olmak üzere bütün işletmelere önemli rekabet avantajları da sağlayabilecektir. Dolayısıyla, başta araştırmaya konu holding yöneticileri olmak üzere, sürdürülebilirlik raporlaması yapan bütün işletmelerin bu avantajları yakalayabilmesi ve SKA'larla uyumlu raporlamanın sürdürülebilirliğinin sağlanması açısından gerekli aksiyonları almaları ve de gerek finansal gerekse finansal olmayan faaliyetlerini şekillendirerek güçlendirmeleri; bireysel, toplumsal ve ekonomik kalkınmanın yüksek düzeylere ulaştırılabilmesi noktasında büyük önem arz etmektedir.

Günümüzde küreselleşmeyle birlikte finansal raporlama, kurumsallık endeksi üzerinde de etkili olabilmektedir. Çünkü, finansal raporlamanın yanında finansal olmayan bilgilerin de raporlanması, ilgili işletmelerin kurumsallık düzeyinin birer göstergesi olarak değerlendirilebilir. Bu noktada, küresel anlamda rekabet edilebilmesi, ülkeye yabancı sermaye çekilebilmesi ve işletmelere daha fazla ortak kazandırmak suretiyle sermaye yapılarının güçlendirilmesi için sürdürülebilirlik raporlamanın önemli bir rol üstlendiği ifade edilebilir.

Ayrıca, uygulanması konusunda henüz yasal bir zorunluluk bulunmayan sürdürülebilirlik raporlamanın en azından Sermaye Piyasası Kurulu (SPK)'na tabi işletmeler açısından zorunlu hale getirilmesi için ilgili otoriteler tarafından yasal düzenlemeler yapılması büyük önem arz etmektedir. İşletmelerin ve ülke ekonomilerinin kalkınması ile rekabet avantajı elde edilebilmesi açısından buna yönelik düzenlemelerin yapılması oldukça önemlidir.

Sonuç olarak, bu konuda araştırma yapacaklara; ister aynı Endeks ve farklı sektörlerde isterse diğer Endekslere dahil işletmelerin sürdürülebilirlik performansı sonuçlarının karşılaştırmalı şekilde incelenmesi, sektörler arası SKA'lara yönelik ne düzeyde raporlama yapıldığının tespit edilmesi ve muhtemel etkilerinin değerlendirilmeye çalışılması birer öneri olarak sunulabilir.

KAYNAKÇA

- Akay, F. (2015). UN SDSN Türkiye'den Açık Çağrı: Tüm Paydaşları Ağımıza Bekliyoruz, Web: <https://www.ekoiq.com/un-sdsn-turkiyeden-acik-cagri-tum-paydaslari-agimiza-bekliyoruz/> (Erişim Tarihi: 10.01.2023).
- Alazzani, A. ve Wan-Hussin, W. N. (2013). Global Reporting Initiative's Environmental Reporting: A Study of Oil And Gas Companies. *Ecological Indicators*, (32), 19-24.
- Atabay, E. (2019). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporları ve Güvence Denetimi: Türkiye'de GRI Rehberine Göre Raporlama Yapan Firmalar Üzerinde Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21 (4), 904-922.
- BİST (2023). Sürdürülebilirlik Endeksi. [https://www.borsaistanbul.com/tr/sayfa/165/BİST-surdurulebilirlik-endeksleri](https://www.borsaistanbul.com/tr/sayfa/165/BIST-surdurulebilirlik-endeksleri) (Erişim Tarihi: 23.01.2023).
- Cunha, D. R. ve Moneva, J. M. (2016). Environmental Reporting of Global Oil Companies. *International Research Journal of Finance and Economics*, (158), 84-99.
- Dragomir, V. D. (2010). Environmentally Sensitive Disclosures and Financial Performance in A European Setting. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 6 (3), 359-388.
- Ekinciler, F. ve Güngör Tanç, Ş. (2022). İklim Değişikliği İle İlgili Performans Göstergelerinin İncelenmesi. Aksoy, E. E ve Çil Koçyiğit, S. (Ed.), İklim Değişikliği Perspektifinden Çevre Muhasebesi ve Finansı içerisinde, ss. 1-12. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Global Compact Network Türkiye. (2023). Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları. <https://www.globalcompactturkiye.org/surdurulebilir-kalkinma-amaclari/> (Erişim Tarihi: 12.01.2023).
- GRI. (2013). Global Reporting Initiative Guideline: G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları Raporlama İlkeleri ve Standart Bildirimler. <https://www.globalreporting.org/standards/download-the-standards/> (Erişim Tarihi: 11.01.2023).
- Güney, S. ve Dinler, S. (2021). Sürdürülebilirlik Raporları Çerçevesi ve GRI Özel Standart Bildirimler Serisi: Türk Hava Yolları 2018-2019 Sürdürülebilirlik Raporlarının Değerlendirilmesi. *Anadolu Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*, 3 (2), 100-118.
- Herzig, C. and Schaltegger, S. (2006). *Reporting External Accounting Frameworks and Benchmarking: Corporate Sustainability Reporting. An Overview*, Sustainability Accounting and Reporting. (Ed: S. Schaltegger, M. Bennet and R. Burrit). Netherlands, Dordrecht: Springer, 301-324.
- Horasan, E. ve Aktaş, F. (2021). Kurumsal Sürdürülebilirliğin BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki İmalat Sektörü Şirketlerinin Finansal Performansına Etkisi. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 56 (4), 2607-2626.
- Jung, S., Nam, C., Yang, D. H. ve Kim, S. (2018). Does Corporate Sustainability Performance Increase Corporate Financial Performance? Focusing on the Information and Communication Technology Industry in Korea. *Sustainable Development*, 26 (3), 243-254.
- Özerhan, Y. ve Sultanoğlu, B. (2018). Sürdürülebilirlik Raporu Kapsamında Çevresel Bilgilerin Raporlanması ve Güvence Denetimi. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, (53), 55-76.
- Özsözgün Çalışkan, A. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 5 (1), 41-68.

- Soubbotina, T. P. (2000). *Beyond Economic Growth: An Introduction to Sustainable Development*. Washington (USA): The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank.
- Şahin, Z. ve Çankaya, F. (2018). Türkiye’de GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (4), 860-879.