



İşletme Akademisi Dergisi

2023, 4 (4): 485-499

DOI:10.26677/TR1010.2023.1356

Dergi web sayfası: www.isakder.org



Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi: Bir Taslak Önerisi*

Yusuf Can KILINÇ

Kırıkkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kırıkkale, Türkiye.

yckilinc@outlook.com, <https://orcid.org/0000-0001-7483-6853>

Dr. Öğr. Üyesi Bahadır UYSAL

Kırıkkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü, Kırıkkale, Türkiye.

bahadiruysal@kku.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-6670-644X>

Özet

Toplumun modern hayata geçişinin hızlanmasıyla birlikte nüfusun artması, tüketim kültürünün yaygınlaşması, doğal kaynakların plansız ve kontrolsüz kullanımı, yoksulluk ve açlık gibi birçok ortaya çıkmıştır. Dünyanın doğal dengesine verilen kalıcı zararların geri dönülemez boyutlara ulaşması, doğal kaynakların kontrolsüz kullanımı ve giderek artan iklim krizinin sonucunda sürdürülebilir kavramı gündeme gelmiştir. Sürdürülebilirlik ihtiyaç duyulan ekonomik büyümenin çevreye saygılı şekilde gerçekleştirilmesidir. Bu nedenle firmalar, ekolojik sorunlara karşı duyarlı, çevreye verilen zararın azaltıldığı ve çevrenin sürdürülebilirliğine katkı sunacak faaliyetler geliştirmekte ve sürdürülebilirlik raporları ile kamuoyuna sunmaktadır. Ancak sürdürülebilirlik raporlarının kabul görmüş bir taslağı olmadığından firmalar istedikleri ve önemli gördükleri unsurları kullanarak raporlarını hazırlamaktadır. Öte taraftan bu tür raporların kullanıcıları açısından karşılaştırılabilir olması önem arz etmektedir. Bu nedenle bu çalışmada BİST30 listesinde Sürdürülebilirlik Raporu yayınlanan 10 firmanın 2013-2021 dönemlerine ait bütün Sürdürülebilirlik Raporları incelenerek sunulan bilgiler analiz edilmiştir. Elde edilen bulgular değerlendirilerek firmaların kullanımına sunulmak üzere bir Sürdürülebilirlik Raporu Taslağı hazırlanmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilirlik Raporu

Makale Gönderme Tarihi: 10.11.2023

Makale Kabul Tarihi: 20.12.2023

Önerilen Atıf:

Kılınç, Y. C., Uysal, B. (2023). Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi: Bir Taslak Önerisi, *İşletme Akademisi Dergisi*, 4 (4): 485-499.

*Bu çalışma, Dr. Öğr. Üyesi Bahadır Uysal danışmanlığında Yusuf Can Kılınç tarafından Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalı'nda hazırlanan "Finansta Yeni Trend: Yeşil Finans" isimli yüksek lisans tezinden üretilmiştir.



Journal of Business Academy

2023, 4 (4): 485-499

DOI: [10.26677/TR1010.2023.1356](https://doi.org/10.26677/TR1010.2023.1356)

Dergi web sayfası: www.isakder.org



Content Analysis of Sustainability Reports: A Draft Proposal

Yusuf Can KILINÇ

Kırıkkale University, Institute of Social Sciences, Kırıkkale, Türkiye.

yckilinc@outlook.com, <https://orcid.org/0000-0001-7483-6853>

Dr. Bahadır UYSAL

Kırıkkale University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Kırıkkale, Türkiye.

bahadiruysal@kku.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-6670-644X>

Abstract

With the acceleration of the transition of society to modern life, many problems such as population growth, widespread of consumption culture, unplanned and uncontrolled use of natural resources, poverty and hunger. The concept of sustainability has come to the agenda as a result of the permanent damages to the natural balance of the world approaching irreversible dimensions, the uncontrolled use of natural resources and the increasing climate crisis. Sustainability is the realization of the needed economic growth in a way that respects the environment. For this reason, companies bring on activities that are sensitive to ecological problems, decreasing environmental damage and contribute to environmental sustainability and present them to the public through sustainability reports. However, there is no accepted draft of sustainability reports. Companies prepare their reports by using the elements they want and deem important. On the other hand, it is important that such reports are comparable for their users. Because of that, in this study, all Sustainability Reports of 10 firms in the BIST30 list whose Sustainability Reports are published for the period 2013-2021 were analyzed and examined. The findings obtained were evaluated and a Draft Sustainability Report was prepared to be offered to the use of the companies.

Keywords: Sustainability, Sustainability Reports

Received: 10.11.2023

Accepted: 20.12.2023

Suggested Citation:

Kılınç, Y. C., Uysal, B. (2023). Content Analysis of Sustainability Reports: A Draft Proposal, *Journal of Business Academy*, 4 (4): 485-499.

1. GİRİŞ

Sürdürülebilirlik kavramı ilk olarak, Almanya sınırları içerisinde bulunan Saksonya bölgesindeki ormanların tahrip edilmesi üzerine Hans Carl von Carlowitz tarafından kullanılmıştır. 1970 yılında Büyümenin Sınırları adlı çalışmada, sürdürülebilirlik kavramına dolaylı yoldan değinilmiş ve ülkelerin büyümesinin beş temel faktörden etkilendiği değerlendirilmiştir (Turguttopbaş, 2020). Bu faktörler hızlı nüfus artışı, gıda üretimi, yenilenemeyen enerji kaynaklarının azalması, endüstriyel üretim ve çevre kirliliğinin giderek artması olarak ifade edilmiştir. Bu sorunların çözümünde öncelikle insanlığın kendisini kısıtlaması gerektiği belirtilmiştir.

Sürdürülebilirlik kavramı genel kabul görmesi ve literatüre girmesi süreci ilk olarak; 1982 yılında Dünya Doğayı Koruma Birliğinin yayınladığı “Dünya Doğa Şartı” ile olmuştur (Karadaş, 2022). Bu kaynakta sürdürülebilirlik canlıların yaşamsal faaliyetlerini tehlikeye sokmadan mevcut kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasına kolaylık sağlayan etkin bir süreç yönetimi olarak ifade edilmiştir. 1987 yılında Brundlant Raporunda ise “gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılama imkanlarını azaltmadan kalkınmanın sağlanması” olarak tanımlanan sürdürülebilirlik daha kapsayıcı bir tanıma kavuşmuştur (Mehraliyev, 2020). Buna göre sürdürülebilirlik; çevresel dengeleri bozmadan temel ihtiyaçların minimum ölçüde karşılandığı ve doğal kaynakların israf edilmeden sürdürme kapasitesinin artırılması olarak tanımlanmaktadır.

Sürdürülebilirliğin geliştirilmesi, etki alanının genişletilmesi, mevcut durumun daha da ileriye götürülmesi için ciddi boyutlara ulaşan ve insan yaşamına etki eden ekolojik ve kalkınma alanındaki sorunlara realist çözümler bulmak, bu sorunlara istinaden uluslararası boyutlara ulaşabilecek iş birlikleri ve genel bir yol haritası çizilmesi, bulunan mevcut çözümlere katkıda bulunacak ve teşvik edecek sosyal, ekonomik ve beşeri kaynağı bulmak, insanların temel ihtiyaçlarını minimum düzeyde karşılamak, insanların günümüz ihtiyaçlarını karşılamak ve gelecek nesiller için temel ihtiyaç sorununu ortadan kaldırmak (Özbakır ve Velioğlu, 2010) gibi adımların atılması gerekmektedir. Bu anlamda sürdürülebilirlik, devam eden insan yaşamının sosyo-ekonomik, ekolojik ve kültürel gibi tamamlayıcı unsurlar ile gelecek nesillere aktarılması ve korunması olarak da ifade edilmektedir. Bu kapsamda sürdürülebilir kalkınma; gelecek kuşaklar için temel ihtiyaçlar, temiz su, yenilenebilir ve çevre dostu enerji kaynakları bırakabilmeyi amaçlamakta iken, sürdürülebilir finansman çevreci ve sürdürülebilir projelere finansal destek olmak yöntemiyle sürdürülebilir kalkınmayı desteklemesidir (Turguttopbaş, 2020).

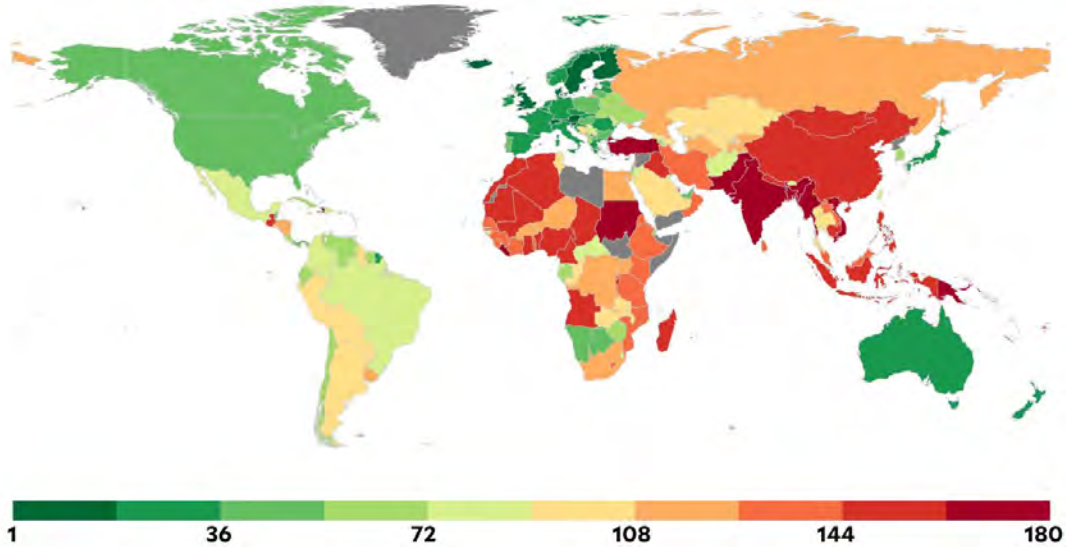
Şüphesiz dünya üzerinde yaşamsal faaliyet gösteren her canlı eşit yaşama hakkına sahiptir. Sürdürülebilirliğin amacı da günümüz insanları ve gelecek nesillerin refah içerisinde yaşamaları için gerekli tedbirleri alarak kaynak kullanımı ve yönetiminin etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktır. Sürdürülebilirlik kavramı etkileyen önemli faktörlerden birisi nüfus artışıdır. Nüfus artışı, çevresel kirliliğin artması, ekolojik dengenin bozulması ve arz talep dengesinde oluşacak istikrarsızlığın artması anlamına gelmektedir. 2050 yılına kadar dünya nüfusunun 9 milyar civarında olacağı tahmin edildiğinde barınma, güvenlik, temiz su ve enerji gibi temel ihtiyaçlara ulaşılmasında zorluk yaşanacağı değerlendirilmektedir.

Sürdürülebilirliğin insanlık ve gelecek nesiller için önemi şu şekilde gibi sıralanabilmektedir. (1) Varlıkların ve kaynakların rasyonel kullanımı: Sürdürülebilirlik topluma toprağı, havayı ve suyu kirletmemeyi ve ayrıca doğal kaynak kullanımının verimli kullanılmasını öğretmektedir. Benzer şekilde kimyasal atıklar, zehirli gazlar ve suya karışan yağ ve türevlerinin azaltılması yaratılan tehlikeyi azaltmaktadır. (2) Olumlu bir tutumun geliştirilmesi: Sürdürülebilirlik insanın tutumları sonucu ortaya çıkmaktadır. Doğal kaynakların insanlığın ortak mirası olarak görülmektedir. Bu kapsamda kaynak kullanım oranının azaltılmasına katkıda bulunmaktadır.

(3) Kilit parçaların geliştirilmesi: Sürdürülebilirlik insanın sosyal, kültürel ve ekonomik olarak gelişimine katkıda bulunmaktadır. Bu farkındalığa sahip toplumlar çevreyi korumakta, kaynak kullanımını minimize etmekte ve doğal dengenin bozulmaması için çaba göstermektedir. (4) İnsanın katılımına dayalı kalkınma: Sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşılabilmesi için toplumların bilgilendirilmesi, teşvik edilmesi ve eğitimler düzenlenmesi gerekmektedir. Bu sayede toplum sahiplenme duygusuyla hareket ederek hedeflere kısa sürede ulaşmaktadır. (5) Geliştirme kısıtlaması: Sürdürülebilirlik faaliyetlerini geliştirirken, insan ihtiyaçlarına uygun ve yeterli ölçüde kaynak kullanılmalıdır. Kalkınmanın sınırlarının bilinmesi, etkin ve verimli politikalar üretilmesi ile birlikte israftan kaçınılmalıdır. (6) Uzun vadeli gelişme: Sürdürülebilirlik, doğal kaynakları yok etmeden ve doğanın dengesini bozmadan ekonomik, kültürel ve sosyal refaha ulaşmayı amaçlamaktadır. Sürdürülebilirlik çalışmalarında gelecek nesilleri düşünmek ve uzun vadeli bir planlama ile hareket etmektedir (Barış, 2014).

2. SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA, İKLİM DEĞİŞİKLİĞİ VE FİNANSMANI

Sürdürülebilirlik çevrenin korunması ve gelecek nesillere aktarılmasına odaklanırken küresel ısınma ile atmosferik ısı artmakta ve küresel çaptı iklim değişmektedir. Bu ciddi ve küresel tehdit anlayışına son vermek ve sürdürülebilir bir yaşamı hakim kılmak amacıyla Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Sözleşmesi dahilinde Paris Anlaşması imzalanmış ve 2016 yılında tüm üye ülkeler tarafından kabul edilmiştir. Sözleşme gereği çevresel sorunları giderecek alternatif çözümler, ulusal ve uluslararası iş birliği ve sürdürülebilir kalkınmanın amaç ve hedefine ulaşabilmesi için gerekli finansman kaynağının sağlanması konuları görüşülmüştür. Ülkelerin ekonomik gelişimi ve sanayileşme her geçen gün aratarak devam etmektedir. Sanayileşme oranı yüksek olan ülkelerdeki fosil yakıt kullanımı daha yüksek olduğundan çevre kirliliğine sebep olmaktadır. Çevre dostu ve sera gazı salınımı düşük teknolojileri kullanmak küresel ölçekte hem sürdürülebilirliği hem de ekonomik kalkınmayı ve daha yaşanılabilir bir dünya anlamına gelmektedir. Şekil 1’de yer alan 2022 Çevresel Performans Endeksi’ne göre gelişmiş ülkelerin sıralamalarının, gelişmekte olan ülkelere göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Diğer bir ifadeyle gelişmiş ülkelerin olumsuz çevresel etkilerinin daha düşük olduğu sonucuna varılmaktadır.



Şekil 1. 180 ülkenin 2022 Çevresel Performans Endeksi'ndeki sıralamaları.

Kaynak: <https://epi.yale.edu/downloads/epi2022report06062022.pdf> (Erişim Tarihi: 07.05.2023).

İklim değişikliğinin olumsuz etkilerini tersine çevirmek için enerji kullanımında ve bunlara kaynak sağlayan doğal kaynaklarında yapısal bazda kökten değişimler şarttır. Bu değişim ve dönüşümün sağlanabilmesi için en temel koşul temiz enerji kaynaklarının kullanılmasıdır. Temiz enerji kaynaklarının kullanımı ise çok büyük ve maliyetli yatırımlar gerektirmektedir. Ekolojik sisteme duyarlı bu çevreci kaynaklar olarak akıllı tesisler, akıllı binalar, güneş panelleri, rüzgâr tarlaları, düşük karbon izleri ve karbon dengeleme istasyonları gibi projelere yatırım yapılması gerekmektedir. Bu safhada iklimin dönüşümü için iklim finansmanı kavramı ortaya çıkmıştır. Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi (UNFCCC) iklim finansmanını, *“Emisyonları azaltmayı ve sera gazı yutaklarını artırmayı amaçlayan, insan ve ekolojik sistemlerin olumsuz iklim değişikliği etkilerine karşı kırılganlığını azaltmayı ve direncini artırmayı amaçlayan finansman”* (UNFCCC, 2022) olarak tanımlamaktadır.

Kamu otoriteleri, özel sektör, kamu kesimi ve işletmeler sürdürülebilir kalkınma ve daha yaşanılabilir bir hayat için çeşitli finansal araçlar kullanarak yatırım yapmaktadır. Küresel ısınma ile mücadele, giderek yükselen sıcaklığın düşürülmesi, sera gazı salınımının azaltılması amacıyla yapılan yatırımlara finansal kaynak sağlamak için verilen tahvillere yeşil tahvil denilmektedir. Özel sektör kamu kesimine göre daha fazla yeşil tahvile ilgi duymaktadır. Bunun nedeninin yeşil tahvilin risk, maliyet ve avantajının diğer finansal araçlara göre daha uygun ve yeterli olmasıdır. Ayrıca yatırım ve projelendirme faaliyetleri yürüten gerçek ve tüzel kişiler; Birleşmiş Milletler Genel Kurulu tarafından kapsamı oluşturulan Kalkınma Hedefleri ve Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi’nde belirtilen planların finanse edilmesi konusunda yeşil finans ürün ve hizmetlerine ayrı bir ilgi göstermektedir. Günümüz iş ve finans sektörü, doğaya saygılı, çevreci ve ekolojik dengeyi sarsmayacak iş ve işlemler için yeşil finans ürün ve hizmetlerini özendirici politikalar benimsemektedir.

Yeşil büyümenin firmalara ve ekonomilere etkisini anlamak için sürdürülebilirliğin farklı göstergelerle ölçülmesi ve bu bilgilerin kamuoyu ile paylaşılmasına ihtiyaç duyulmaktadır (OECD Yeşil Büyüme Stratejisi Geçici Raporu, 2010, Angel Gurría). Birleşmiş Milletler Çevre Programı (UNEP)’in bu ülkeler için yayımladığı “Yeşil Bir Ekonomiye Doğru” raporunda, politik yapıcılara yeşil dönüşüm için ilgili sektörlerdeki dönüşümü ve yapılanmayı sağlamak ve kamu ve özel sektörün yapacağı yatırımların uygulanabilirliği açısından ekonomik altyapının oluşturulması gerektiği ifade edilmektedir (Hurma, 2014). Bu kapsamda sürdürülebilirlik konusunda farkındalığı olan firmaların Sürdürülebilirlik Raporları yayınladığı görülmektedir. Bu raporlarda firmalar çevreye olan yaklaşımını, kaynakların etkin ve verimli kullanımını, doğal varlıkların korunmasını ifade edebilecek göstergeler paylaşmaktadır. Yatırımcıların çevre duyarlılığının giderek artması nedeniyle, doğaya saygılı, enerjinin kullanımında özenli, sürdürülebilir ekonomi ve kalkınmayı önceleyen firmalara yatırım yapmayı tercih edebilecekleri değerlendirilmektedir.

3. LİTERATÜR TARAMASI

Sürdürülebilirlik boyutları bağlamında çok farklı sektörleri ilgilendiren bir kavramdır. Özellikle son yıllarda yayınlanan Sürdürülebilirlik Raporları ile konunun muhasebe ve finansman alanında da çalışmalarına konu edildiği görülmektedir.

Çetin, Varan ve Fışkın (2015) yaptıkları çalışmada Türkiye’deki bazı firmaların, Küresel Raporlama Girişimi ilkelerine göre hazırlanan ve 2012-2013 dönemlerini kapsayan sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemiyle ele alınmıştır. Çalışmanın bulgularına incelendiğinde raporlarda geçen paydaşlar bölümünde paydaş yönetimine yer verildiği ancak paydaş katılımı konusunda yeterli ve uygun bilgilere yer verilmediği görülmüştür. Şahin ve Yangil (2017) BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan firmaların Küresel Raporlama Girişimi standartlarına uygunluğunu ve beyanda buldukları ilkelere

bağlılıklarını araştırmıştır. Endekse tabi olan 43 firmanın Ekim 2016-Kasım 2017 dönemlerine ilişkin raporları içerik analizi yöntemi kullanılarak incelenmiştir. Araştırmada belirli bir kategoriye göre kodlama yapılmış, raporlarda yer alan göstergeler değerlendirilmiş ve önerilerde bulunulmuştur. Ertan (2018)'de Türkiye'de 2005-2017 dönemleri arasında firmaların yayımlanmış oldukları sürdürülebilirlik raporlarının tarihsel gelişimi incelemiştir. Kapsam bakımından 2005-2017 dönemleri çerçevesinde 120 firma tarafından sunulmuş 391 tane sürdürülebilirlik raporu analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda yıl bazında sürdürülebilirlik raporlamasında artış meydana geldiği görülmüştür. Firmaların raporlarda beyan ettikleri verileri uygulama derecelerinin az sayıda raporda ifade edildiği tespit edilmiştir. Şahin ve Çankaya (2018) yaptıkları çalışmada Türkiye'de 2017 dönemine kadar Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Rehberine göre rapor düzenleyen 42 firmanın 100 adet raporu incelenmiştir. Yapılan frekans paylaşımıyla raporlarda strateji ve profil bilgilendirilmesinin yönetim yaklaşımı ve performans kriterleri açıklamalarından fazla olduğu tespit edilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlarındaki iş sağlığı ve güvenliği kaleminin araştırıldığı Yalçın (2021)'de BIST Sürdürülebilirlik Endeksine tabi 25 firmanın 2015-2020 dönemleri arasındaki 125 adet sürdürülebilirlik raporu incelenmiştir. Araştırmada, sektörel farklılık olmaksızın sürdürülebilirlik raporlarında iş sağlığı ve güvenliği konularına ciddi anlamda değinildiği ve çeşitli verilere yer verildiği görülmüştür. Ayrıca firmaların yayımladıkları raporlarda kendi faaliyet ve performanslarını göstermeleri bakımından diğer sektör ve firmalara örnek olacağı kanaati paylaşılmıştır. Tanç ve Ekinler (2022) çalışmasında, firmaların sürdürülebilirlik raporlarında sera gazı salınımının yeri incelenmiştir. Araştırma kapsamında 2014 yılından itibaren sistematik ve düzenli olarak sürdürülebilirlik raporu yayınlayan firmaların seçilmiş raporları içerik analizi ile karşılaştırılmıştır. Araştırma sonucunda yıllar itibarıyla çevresel enerji kararlar ile oluşabilecek maliyetler ve sera gazı salınımı için alınan tedbirler uygulamaya geçirildiğinde işletmelerin sürdürülebilirliğine pozitif yönde etki sağladığı görülmüştür. Emisyon ve sera gazı salınımı azaltıldığında dünyanın sürdürülebilirliğine önemli ölçüde katkı sağlayacağı sonucu da çıkmaktadır. Çil Koçyiğit, Baskan ve Temelli (2023)'de firmaların sürdürülebilirlik raporlarını hazırlarken "Sürdürülebilirlik İlkeleri Uyum Çerçevesi" bağlamında raporda beyan edilmesi gereken verilere değinip değinmediği ve konuya atıf yapanların ne derece önemsedikleri araştırılmıştır. Çalışmada 2021 dönemi itibarıyla sürdürülebilirlik endeksinde yer alan 65 adet firma incelenmiş, 41 firmanın (%63) "Sürdürülebilirlik İlkeleri Uyum Çerçevesi" kapsamında yer alan bilgi ve verileri açık, şeffaf ve net bir şekilde toplumla paylaştığı, firmaların ise (%37) bilgi ve verileri tam açıklamadığı eksik beyan kullandıkları tespit edilmiştir.

Yıldırım, Kocamış ve Tokur (2018)'de 2018 yılında BIST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan şirketlerin, sürdürülebilirlik endeksine girmeden önceki ve girdikten sonraki zaman dilimlerini esas alarak finansal ve faaliyet performanslarında kabul edilebilir ve anlamlı bir değişimin olup olmadığını incelenmiştir. Veri seti olarak şirketin endekse girmeden 15 ay öncesini, endekse girdikten sonraki altı aylık dönemi baz alınmış, bu çalışmayı yaparken t testi yöntemi kullanılmıştır. Araştırmanın sonucunda şirketlerin faaliyet ve finansal performansları kısmen de olsa olumlu yönde arttığı sonucuna varmıştır. Şahin, Çankaya ve Karakaya (2018)'de Türkiye'de 2015 senesine kadar Küresel Raporlama Girişimi Rehberi'ne göre hazırlanan sürdürülebilirlik raporlardaki bilgilere göre yıl ve sektör bazında muhtemel farklılıkları Kruskal Wallis-H Testiyle incelenmiştir. Buna istinaden 42 firmanın 96 sürdürülebilirlik raporu incelemeye dahil edilmiştir. Çalışma sonucun, raporların sektör ve yıllar itibarıyla çeşitli farklar içerdikleri, raporların sayısal olarak fazla olmadığı, şirketlerin yayımlama ve hazırlama konusuna fazla önem vermedikleri değerlendirilmiştir. Sürdürülebilirliğin gerekliliği ve önem teşkil eden hususları nedeniyle gerekli politik ve mevzuat bakımından düzenlemelerin yapılması ve gerekli eğitimlerin verilmesi önerilmiştir. Özkan, Tanç ve Taşdemir (2018) çalışmasında, firmaların sürdürülebilirlik raporlarında şirketlerin kurumsal sosyal sorumluluk uygulamalarının firmanın finansal

performanslarına etkisi olup olmadığını araştırılmıştır. 2011-2016 yıllarında BİST sürdürülebilirlik endeksinde yer alan 35 şirketin verileri panel veri yöntemi ile analiz edilmiştir. Buna göre şirketlerin sürdürülebilirlik raporlarında sosyal sorumluluk proje uygulamalarına yer vermelerinin, şirketin karlılık oranına olumlu etkisi olduğu sonucuna varmıştır. Aksoylu ve Taşdemir (2019) çalışmasında ise 2018 yılında yayımlanan sürdürülebilirlik raporlarında BİST sürdürülebilirlik endeksinde yer alan imalat sektöründe işlem gören 6 şirket seçilmiş, bu işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel performansları değerlendirilmiştir. Bu raporların verilerine dayanarak çok kriterli karar verme yöntemlerinden TOPSIS yöntemi kullanılarak en verimli sektörün otomotiv sektörü olduğu tespit edilmiştir.

Literatür taraması incelendiğinde çalışmaların büyük çoğunluğunun içerik analizi şeklinde olduğu görülmektedir. Bu kapsamda hangi değişkenleri yer verildiği, değişkenlerle ilgili sunulan bilgilerin niteliği ve ilgili değişkenin ne kadar sürede raporlarda yer aldığı araştırma konularını oluşturmuştur. Literatürde sınırlı sayıda da olsa ekonometrik ve istatistiksel analizlerin yapıldığı tespit edilmiştir. Ancak bu çalışmalarda da firma sayısının az olduğu görülmektedir. Bu noktada sürdürülebilirlik raporlarında yer alan değişkenlerin standart olmadığı ve yıllar itibarıyla yayınlanan verilerin değişkenlik gösterdiği anlaşılmaktadır. Bu kapsamda sürdürülebilirlik raporlarının karşılaştırılabilir hale getirilmesi için bir rapor taslağı hazırlanmasının literatüre katkı sunacağı değerlendirilmiştir. Bu çalışmada, BİST 30'da yer alan firmaların kamuoyuna sundukları sürdürülebilirlik raporlarını karşılaştırarak bir taslak sürdürülebilirlik raporu oluşturulması amaçlanmıştır. Böylelikle hem yatırımcılar ve araştırmacılar kullanılabilecek göstergeler ile ilgili bilgi sahibi olacak, hem de firmalar sürdürülebilirlik raporu hazırlar iken yayınlamadıkları göstergeleri tespit edebileceklerdir.

4. METODOLOJİ

Çalışmada farklı sektörleri içermesi açısından BİST 30 içerisinde yer alan ve sürdürülebilirlik raporlarını web sayfalarında kamuya sunan firmaların sürdürülebilirlik raporları içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir. İnceleme kapsamında yer alan 10 firma ve yayınladıkları 86 adet raporların yıllara göre dağılımı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1. Firmaların Sürdürülebilirlik Raporları Tablosu

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Aksa Enerji (1)	⊗	⊗	√	√	√	√	√	√	√
Arçelik (2)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Aselsan (3)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Erdemir (4)	⊗	√	√	√	√	√	√	√	√
Ford (5)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Şişecam (6)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Tofaş (7)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Turkcell (8)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Tüpraş (9)	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Türk Hava Yolları (10)	⊗	√	√	√	√	√	√	√	√

Sürdürülebilirlik raporlarında verilerin bazen metin içerisinde, bazen görsellerde, bazen ise tablolar halinde sunulduğu görülmektedir. Çalışmada söz konusu veriler birleştirilerek listelenmiştir. Böylelikle her bir firma için yıllar itibarı ile sunulan değişkenler tespit edilmiştir. Ayrıca söz konusu tablolar karşılaştırılarak benzerlikler ve farklılıklar ortaya konulmuştur.

Sürdürülebilirlik Raporlarının ilk bölümünün ekonomik göstergelerden oluştuğu görülmektedir. Bütün sürdürülebilirlik raporlarında kullanılan değişkenin sadece “net satışlar” olduğu tespit edilmiştir. “Devlete ödenen vergi ve yükümlülüklerin” ise en çok kullanılan ikinci değişken olduğu anlaşılmıştır. Bu değişkeni ise “işletme maliyetleri”, “çalışan ücretleri ve yan haklar” ile “toplumsal yatırımlar” izlemektedir.

Tablo 2. Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Ekonomik Göstergeler Tablosu

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
Net Satışlar	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
VÖK/FAVÖK		√	√	√	√		√		√	
VSK		√	√	√	√		√	√	√	
Biriken Ekonomik Değer	√				√		√			
İşletme Maliyetleri	√	√	√		√		√	√		√
Çalışan Ücretleri ve Yan Haklar	√		√		√	√	√	√		√
Ödenen Temettü		√			√	√	√	√		
Vergi	√	√			√	√	√	√	√	√
Ar-Ge			√		√	√	√			√
Toplumsal Yatırımlar	√		√		√	√	√	√		√
Yatırımlar		√							√	√

Söz konusu değişkenler diğer mali tablolar ile karşılaştırıldığında pek çoğunun bilanço, gelir tablosu ve dipnotlardan ulaşılabilecek kalemler olduğu, sadece “toplumsal yatırımlar” kaleminin farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. 10 firmadan 7’sinin açıkladığı “toplumsal yatırımlar” kalemi, toplumsal katkı yaratan faaliyetlerin sayısallaştırıldığı bir değişkendir. Bu hesap kaleminin sürdürülebilir kalkınmasının sosyal boyutunu ifade edebilen bir kavram olması nedeniyle sürdürülebilirlik raporlarına anlam kattığı değerlendirilmiştir.

Sürdürülebilirlik Raporlarının ikinci ve daha detaylı kısmı ise çevresel göstergelerden oluşmaktadır. Çevresel göstergeler genel başlığı altında çevresel performans, iklim değişikliği ve enerji, atıklar gibi farklı alt başlıklar açıldığı ve bir kavram birlikteliğinin olmadığı görülmektedir. Bu nedenle söz konusu değişkenler tek bir tablo olarak aşağıda listelenmiştir.

Tablo 3. Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Çevresel Göstergeler Tablosu

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
Enerji Tüketimi	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Enerji Tasarrufu		√	√	√	√	√	√		√	
Yakıt türüne göre enerji tüketimi		√								
Yenilemeyen Kaynaklardan Enerji Tüketimi								√		
Su Çekimi	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Su Geri Kazanımı	√			√	√	√	√		√	
Atık Su		√		√	√		√		√	√
Sera Gazı Salınımı	√	√			√		√	√		√
Sera Gazı Azaltımı	√	√	√	√	√	√	√		√	√
Bertaraf Edilen Tehlikeli Atık	√	√	√	√	√	√	√		√	√
Bertaraf Edilen Tehlikesiz Atık	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Çevre Harcamaları	√			√	√	√	√		√	
Çevre Eğitimi	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√

İşgücü Sayısı	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Toplam Atık Miktarı	√				√	√		√		

Sürdürülebilirlik öncelikle işgücünün çevreye olan duyarlılığı ile sağlanabilmektedir. Bu anlamda araştırma grubundaki bütün firmaların “işgücü sayıları”nu paylaştığı ve işgücüne “çevre eğitimi” verdiği görülmektedir.

Tablo incelendiğinde “enerji tüketimi” ve “su çekimi/tüketimi”nin her sürdürülebilirlik raporunda yer aldığı görülmektedir. Ancak “enerji tasarrufu” ve “su geri kazanımı” kalemleri sadece yedi firmada yer almaktadır. Sürdürülebilirlik kavramının sadece tüketimi ölçmek değil, aynı zamanda tüketimi azaltma iradesi göstermek olduğu düşünüldüğünde tasarruf kaleminin de kullanılmasının önemli ve anlamlı olduğu değerlendirilmiştir. Bu husus “sera gazı salınımı” ve “sera gazı azaltımı” kalemlerinde karşılık bulmaktadır. Tabloya göre sera gazı azaltımını 10 firmadan 9’u paylaşırken, sera gazı salınımı sadece 6 firma tarafından açıklanmaktadır. Öte taraftan enerjinin, pek çok farklı kaynaktan sağlanması ve kullanılan kaynağa göre ortaya çıkan tahribatın farklılaşması nedeniyle kullanılan enerji türü son derece önemli iken kullanılan yakıt türünü sadece Arçelik, yenilenebilir olmayan enerji tüketimini ise sadece Turkcell’in açıkladığı tespit edilmiştir.

Atık kavramı incelendiğinde bertaraf edilen tehlikeli ve “tehlikesiz atıklar”ın neredeyse firmaların tamamı tarafından paylaşıldığı görülmektedir. Ancak toplam atık miktarı 10 firmadan sadece 4’ünde paylaşılmaktadır. “Bertaraf edilen atık miktarı”nın paylaşılması olumlu bir yaklaşım olsa da “toplam atık miktarı” içerisindeki payının başka bir ifade ile toplam atık miktarı içerisinde ne kadarlık kısmının bertaraf edildiğinin hesaplanabilmesinin sürdürülebilirlik kavramı ile daha uyumlu ve amaca hizmet eden bir gösterge olacağı değerlendirilmiştir. Öte taraftan tespiti nispeten daha zahmetsiz şekilde ulaşılabilen atık su kaleminin ise araştırma grubundaki 4 firma tarafından paylaşılmadığı görülmektedir.

Çevresel sürdürülebilirlik için önemli konu başlıklarından birisi de ambalaj kullanımudur. Ambalajların doğada uzun süre çözülmemesi, ambalajlamada çözülebilen ya da geri dönüştürülebilir malzemelerin kullanılması beraberinde getirmiştir. Aşağıdaki tabloda ambalaj ve geri dönüştürme ile ilgili verilen bilgiler bulunmaktadır.

Tablo 4. Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Geri Kazanım Göstergeleri Tablosu

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
Kullanılan Ambalaj							√			√
Ambalaj Atığı Geri Kazanım Oranı						√	√			√
Geri Dönüştürülen Atık			√							
Geri Kazanılan Tehlikeli Atık					√					
Geri Kazanılan Tehlikesiz Atık			√		√					
Yenilenebilir Malzemeler						√				
Yenilenebilir Olmayan Malzemeler						√				
Tüketilen Geri Kazanılmış Hammadde						√				

Tabloda görüldüğü gibi “ambalaj kullanımı” ve “ambalaj atığının geri kazanımı” ile ilgili olarak bilgi sunan firma sayısı son derece sınırlıdır. Her iki bilgiyi de paylaşan firmaların TOFAŞ ve Türk Hava Yolları olduğu görülmektedir. Ford ve Aselsan’ın ise geri dönüştürülen/kazanılan atık başlığı altında bilgi sunduğu tespit edilmiştir. “Tüketilen geri kazanılmış hammadde” bilgisi ise sadece Şişecam tarafından paylaşılmıştır. Görüldüğü gibi çalışmaya konu firmaların yarısı bu başlıkta hiç bilgi sunmazken, bilgi paylaşanlar arasında da bir kavram birlikteliği

bulunmamaktadır. Kapsayıcı bir kavram kullanmak adına “kullanılan ambalaj”, “geri kazanılan tehlikeli atık”, “geri kazanılan tehlikesiz atık”, “yenilenebilir malzeme”, “yenilenebilir olmayan malzeme”, “tüketilen geri kazanılmış hammadde” kavramlarının kullanılmasının uygun olduğu değerlendirilmiştir.

Biyoçeşitlilik ve çevresel faaliyetler kapsamında bildirimde bulunan kalemler incelendiğinde Aselsan ve Şişecam’ın fidan dikimi faaliyetini bildirdiği görülmektedir. Aksa Enerji ise biyolojik çeşitlilik projeleri yürüttüğü bilgisini sunmaktadır. Çevresel katkı sunacak bir başka faaliyetin ise çevreci fatura kavramı ile Turkcell tarafından hayata geçirildiği görülmektedir.

Tablo 5. Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Çevre Projeleri ile ilgili Göstergeler Tablosu

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
Biyolojik Çeşitlilik (Fidan Dikimi)			√							
Fidan Dikimi						√				
Biyolojik Çeşitlilik (Projeleri)	√									
Enerji Verimliliği Sağlayan Proje Sayısı									√	
Çevreci Fatura								√		

İncelenen sürdürülebilirlik raporlarında toplulaştırılmayan hesap kalemleri de bulunmaktadır. Örneğin TOFAŞ, “kapasite kullanım oranı” ile birlikte “sera gazı emisyonu”nu, “üretilen araç başına sera gazı emisyonu” ve “personel servislerinden kaynaklanan sera gazı emisyonları” olmak üzere iki başlıkta paylaşmaktadır. Tüpraş’ın “işlenen ham petrol başına enerji tüketimi” hesap kalemi raporlarında sunduğu görülmektedir. Çelik üretimi yapan Erdemir’in sürdürülebilirlik raporunda “ham çelik üretim miktarı” kalemi, hava yolu taşımacılığı hizmeti sunan Türk Hava Yolları’nın sürdürülebilirlik raporunda ise “bilet sayısı” kalemi bulunmaktadır. Spesifik kalemlerden “cam üretiminde yeniden kullanılan cam kırığı miktarı” ise sadece Şişecam’ın ve “santral sayısı” ise sadece Aksa Enerji’nin sürdürülebilirlik raporlarında yer almaktadır. Turkcell’in “çevreci fatura” ve “yeşil finansman kredileri kapsamında alınan krediler” ise kalemleri ile farklılaştığı görülmektedir. Görüldüğü gibi her bir hesap kalemi anlamlı olsa da sektöre göre farklılık gösterdiği bu kapsamda toplulaştırılmasının mümkün olmadığı değerlendirilmiştir.

Analize dahil edilen firmaların incelenen sürdürülebilirlik raporları sonucunda elde edilen bulgular yukarıda sunulmuştur. Görüldüğü gibi kullanılan göstergelerde bir birliklilik söz konusu değildir. Bu durum firmaların sürdürülebilirlik çalışmalarının kıyaslanmasını imkansız hale getirmektedir. Bu nedenle firmaların mali tablolarında olduğu gibi aynı göstergeleri içeren bir rapor formatı kullanmasının önemli olduğu değerlendirilmiştir. Bu kapsamda, yukarıdaki bulgular dikkate alınarak hazırlanan sürdürülebilir raporun taslağı aşağıdaki tabloda sunulmuştur:

Tablo 6. Taslak Sürdürülebilirlik Raporu

No	Gösterge	Birim
1.	Ekonomik Göstergeler	
1.1.	Net Satışlar	TL
1.2.	Faiz Amortisman Vergi Öncesi Kar	TL
1.3.	Net Kar	TL
1.4.	Biriken Ekonomik Değer	TL

1.5.	İşletme Maliyetleri	TL
1.6.	Çalışan Ücretleri ve İlgili Haklar	TL
1.7.	Temettü Miktarı	TL
1.8.	Devlete Ödenen Vergi Miktarı	TL
1.9.	Ar-Ge Harcamaları	TL
1.10.	Toplumsal Yatırımlar	TL
1.11.	Yatırım Harcamaları	TL
1.12.	Üretim	TL
1.13.	Kapasite Kullanım Oranı	%
1.14.	Toplam İhracat	TL
2.	Çevresel Performanslar	
2.1.	Enerji Tüketimi	
2.1.1.	Yenilenebilir olmayan kaynaklar	GJ/kWh
2.1.1.1.	Elektrik	GJ/kWh
2.1.1.2.	Doğal Gaz	GJ/kWh
2.1.1.3.	LPG	GJ/kWh
2.1.1.4.	Fuel-Oil	GJ/kWh
2.1.1.5.	Dizel	GJ/kWh
2.1.1.6.	Benzin	GJ/kWh
2.1.1.7.	Diğer	GJ/kWh
2.1.2.	Yenilenebilir Kaynaklar	GJ/kWh
2.1.2.1.	Güneş	GJ/kWh
2.1.2.2.	Rüzgar	GJ/kWh
2.1.2.3.	Biyokütle	GJ/kWh
2.1.2.4.	Jeotermal	GJ/kWh
2.1.2.5.	Hidroelektrik	GJ/kWh
2.1.2.6.	Hidrojen	GJ/kWh
2.1.2.7.	Dalga	GJ/kWh
2.1.2.8.	Diğer	GJ/kWh
2.1.3.	Enerji Tasarrufu Miktarı	GJ/kWh
2.1.4.	Enerji verimliliği projeleri	Adet
2.2.	Su Tüketimi	
2.2.1.	Toplam Su Çekimi/Kullanımı	m ³
2.2.1.1.	Şebeke Suyu	m ³
2.2.1.2.	Kuyu Suyu	m ³
2.2.1.3.	Yüzey Kaynağı	m ³
2.2.1.4.	Yağmur	m ³
2.2.1.5.	Diğer	m ³
2.2.2.	Toplam Su Geri Kazanımı	m ³
2.2.2.1.	Tekrar Kullanım	m ³
2.2.2.2.	Geri Dönüşüm	m ³
2.3.	Sera Gazı Emisyonları	
2.3.1.	Doğrudan	ton CO ₂

2.3.2.	Dolaylı	ton CO2
2.3.3.	Toplam sera gazı azaltımı	ton CO2
2.3.4.	Sera gazı azaltımı projeleri	Adet
2.4.	Toplam Atık Miktarı	
2.4.1.	Bertaraf Metoduna Göre Toplam Tehlikeli Atık Miktarı	Ton
2.4.1.1.	Enerji Geri Kazanımı	Ton
2.4.1.2.	Geri Kazanım	Ton
2.4.1.3.	Atık Sahası	Ton
2.4.1.4.	Atık Yakma	Ton
2.4.1.5.	Düzenli Depolama	Ton
2.4.1.6.	Diğer (Aritma)	Ton
2.4.2.	15. Bertaraf Metoduna Göre Toplam Tehlikesiz Atık Miktarı	Ton
2.4.2.1.	14.1. Enerji Geri Kazanımı	Ton
2.4.2.2.	14.2. Geri Kazanım	Ton
2.4.2.3.	14.3. Atık Sahası	Ton
2.4.2.4.	14.4. Atık Yakma	Ton
2.4.2.5.	14.5. Düzenli Depolama	Ton
2.4.2.6.	14.5. Diğer (Aritma)	Ton
2.4.3.	Toplam Atık Su Miktarı	m ³
2.5.	Çevre Eğitimi	
2.5.1.	Çevre Harcamaları	TL
2.5.2.	Sunulan Çevre Eğitimleri	Adet
2.5.2.1.	Katılımcı sayısı	Kişi
2.5.2.2.	Eğitim Saati	Kişi x Saat
2.5.3.	Çalışanlara Sunulan İSG Eğitimleri	Adet
2.5.3.1.	Katılımcı sayısı	Kişi
2.5.3.2.	Eğitim Saati	Kişi x Saat
2.5.4.	Toplam çalışan sayısı	Kişi Sayısı
2.6.	Geri kazanım	
2.6.1.	Kullanılan Toplam Ambalaj Miktarı	Ton
2.6.2.	Ambalaj Atığı Geri Kazanım Oranı	%
2.6.3.	Geri Kazanılan Tehlikeli Atık	Ton
2.6.4.	Geri Kazanılan Tehlikesiz Atık	Ton
2.6.5.	Yenilenebilir Malzemeler	Ton
2.6.6.	Yenilenebilir Olmayan Malzemeler	Ton
2.6.7.	Tüketilen Ham madde Miktarı	Ton
2.6.8.	Tüketilen Geri Dönüştürülmüş/ Geri Kazanılmış Ham madde Miktarı	Ton
2.7.	Biyolojik Çeşitlilik Projeleri	Adet

5. SONUÇ

Dünyanın doğal dengesine verilen kalıcı zararların geri dönülemez boyutlara ulaşması, doğal kaynakların kontrolsüz kullanımı ve giderek artan iklim krizinin sonucunda sürdürülebilir kavramı gündeme gelmiştir. Sürdürülebilirlik, devam eden insan yaşamının sosyo-ekonomik, ekolojik ve kültürel gibi tamamlayıcı unsurlar ile gelecek nesillere aktarılması ve korunması olarak da ifade edilmektedir. Ancak firmalar faaliyetlerini gerçekleştirirken yüksek miktarlarda enerji kullanmakta ve sera gazı salınımı gerçekleştirerek küresel ısınmaya sebep olmaktadır. Ayrıca başta kullanılan ambalajlar olmak üzere pek çok atık çevreyi kirletmektedir. Sürdürülebilirlik kavramı ile firmaların da çevresel farkındalığı artmış ve çevresel etkinin azaltılması konusunda faaliyetler yürütmeye başlamışlardır. Bu kapsamda firmalar Sürdürülebilirlik Raporları yayınlamaya başlayarak ilgili yılda faaliyetlerinde çevresel etkilerini ölçmekte ve olumsuz etkinin azaltılmasına çalışılmaktadır.

Sürdürülebilirlik raporlarındaki faaliyetler hem müşteriler hem de yatırımcılar tarafından ilgi ile takip edilmektedir. Zira faaliyetlerinde çevresel farkındalığı olan firmaların daha tercih edilebilir olacağını öngörülmektedir. Bu kapsamda yapılan çalışmalarda sürdürülebilirlik raporlarından alınan verilerin kullanıldığı görülmektedir. Ancak söz konusu raporlarda ortak bir tablo olmadığından firmaların karşılaştırılması ve analiz edilmesi mümkün olmamaktadır. Bu kapsamda bu çalışma firmaların sürdürülebilirlik raporlarında kullanabilecekleri bir taslak oluşturmayı amaçlamaktadır. Çalışmada BİST 30' da yer alan 10 firmanın 2013-2022 dönemlerine ilişkin 86 adet sürdürülebilirlik raporları incelenmiştir. Raporlarda metin içerisinde, görsellerde ve tablolarda paylaşılan göstergeler içerik analizi yöntemi ile incelenmiştir.

Çalışma bulgularına göre ekonomik göstergeler başlığında finansal tablolardan ulaşılabilecek net kar, satışlar, vergiler, ödenen temettüleri gibi bilgilere yer verildiği görülmektedir. Öte taraftan toplumsal katkı yaratan faaliyetlerin sayısallaştırılarak toplumsal yatırımlar göstergesi başlığında, yapılan toplam yatırımın ise yatırımlar başlığında sunulduğu tespit edilmiştir. Söz konusu iki değişkenin paydaşlar açısından önemli olan ve farklılık yaratabilecek değişkenler olduğu değerlendirilmiştir.

Çevresel göstergeler başlığındaki göstergeler incelendiğinde tüketim ve tasarruf temelinde bir ayrım yapıldığı anlaşılmaktadır. Raporlarda çevreye olumsuz etkisi olan enerji tüketimi, su çekimi ve sera gazı salınımına yer verilirken enerji tasarrufu, su geri kazanımı ve sera gazı azaltımının da paylaşıldığı görülmektedir. Ancak önemli bir gösterge olarak değerlendirilmesi gereken enerji tüketiminin yakıt türüne göre ayrılmadığı tespit edilmiştir. Ancak özellikle yenilenebilir enerji kullanımının arttığı da düşüldüğünde söz konusu raporlarda yakıt türlerine göre bir ayrım yapılması gerektiği değerlendirilmiştir.

Sürdürülebilirlik raporlarında atıkların tehlikeli ve tehlikesi olarak ayrıldığı, firmaların bu ayrıma dikkat ederek bilgi paylaştıkları görülmektedir. Ancak atıkların geri kazanımı ve yenilenebilir malzeme kullanımı konusunda firmaların çalışmalarının sınırlı olduğu anlaşılmaktadır. Firmaların fidan dikimi, biyoçeşitlilik veya çevreci projelere de beklendiği kadar önem vermediği tespit edilmiştir. Ayrıca çalışanlara çevre eğitimi verildiği görülmekle birlikte, çalışanların ne kadarlık kısmına eğitim verildiği bilgisi bulunmamaktadır. Bu anlamda toplam iş gücü sayıları ile eğitim alan iş gücü sayısının paylaşılmasının anlamlı olacağı değerlendirilmiştir.

Yukarıdaki değerlendirmeler neticesinde sürdürülebilirlik raporlarında firmaların istedikleri bilgileri açıklamaları, istemedikleri bilgilere ise yer vermedikleri görülmektedir. Ancak çalışmada toplulaştırılarak sunulan taslak raporun kullanılması durumunda firmaların söz konusu göstergeler için raporlama yapacağı değerlendirilmiştir. Ayrıca ortak bir sistemin oluşturulması firmaların karşılaştırılabilmesi ve paydaşlar açısından karar verilmesini kolaylaştıracağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Aksoylu, S. ve Taşdemir, B. (2020). Kurumsal Sürdürülebilirlik Performans Değerlendirmesi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Araştırma. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13 (1).
- Barış, P. (2014). Sürdürülebilirlik Açısından Doğal ve Yapay Aydınlatmanın Konutlarda İncelenmesi. (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi). Atılım Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Çetin, Ç. K., Varan, S. ve Fışkın, C. S. (2015). Sürdürülebilirlik raporlamasında paydaş katılımı: Türkiye’deki firmaların analizi. *Ege Stratejik Araştırmalar Dergisi*, 6 (1), 9-35.
- Çil Koçyiğit, S., Baskan, T. D. ve Temelli, F. (2023). Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin “Sürdürülebilirlik İlkeleri Uyum Çerçevesi”nde Yer Alan İkelere Uyum Derecelerinin Tespit Edilmesi Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25 (MODAV 19. Uluslararası Muhasebe Konferansı Özel Sayısı), 77-98.
- Ertan, Y. (2018). Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması (2005-2017). *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 11 (3), 463-478.
- Karadaş, Ö. (2022). Sürdürülebilir kalkınma çerçevesinde işletmelerde çevreye duyarlı yeşil yönetim anlayışı ve yeşil ekonomiye geçiş süreci, Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi.
- Mehraliyev, M. (2020). Sürdürülebilir Kalkınmanın Sağlanmasında Yeşil Ekonomi Faktörü: Azerbaycan Örneği. Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi.
- Şahin, Z., Çankaya, F. ve Karakaya, A. (2018). Sürdürülebilirlik Raporlarının Sektörlere ve Yıllara Göre Analizi. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, (20), 17-32.
- Şahin, Z. ve Çankaya, F. (2018). Türkiye’de GRI Rehberine Göre Hazırlanan Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (4), 860-879.
- Tanç, A. ve Ekinler, F. (2022). Sürdürülebilirlik Raporları Kapsamında İşletmelerin Sera Gazı Salımı: Bist Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Araştırma. *Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi SBE Dergisi*, 12 (3), 1876-1886.
- Turguttopbaş, N. (2020). Sürdürülebilirlik, Yeşil Finans ve İlk Türk Yeşil Tahvil İhracı. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 12 (22), 267-283.
- OECD (2010), Yeşil Büyüme Stratejisi Geçici Raporu: Sürdürülebilir Bir Gelecek İçin Taahhütlerimizin Yerine Getirilmesi, Green Growth Strategy, Position Paper, <http://www.oecd.org/greengrowth/45529850.pdf> (Erişim Tarihi: 26.10.2023).
- Özbakır, M. ve Velioğlu, M. (2010). Pazarlamaya Sürdürülebilir Çerçevesinden Bakış ve Bir Örnek Olay Analizi. *Tüketici ve Tüketim Araştırmaları Dergisi*, 2 (2), 89.
- Özkan, A., TANÇ, Ş. G. ve Taşdemir, B. (2018). Sürdürülebilirlik Açıklamaları Kapsamında Kurumsal Sosyal Sorumluluğun Kârlılık Üzerine Etkisi: BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20 (3), 560-577.
- UNFCCC, (2022). Introduction to Climate Finance. <https://unfccc.int/> (Erişim Tarihi: 24.10.2023).
- Wolf, M. J, Emerson, J. W., Esty, D. C., de Sherbinin, A., Wendling, Z. A., (2022). 2022 Environmental Performance Index. New Haven, CT: Yale Center for Environmental Law & Policy. <https://epi.yale.edu/downloads/epi2022report06062022.pdf> (Erişim Tarihi: 07.10.2023).

- Yalçın, E. (2021). Sürdürülebilirlik ve İşletmelerin Sürdürülebilirlik Raporlarında İş Sağlığı ve Güvenliği Uygulamaları. *Avrasya Sosyal ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 8 (4), 30-45.
- Yangil, F. M. ve Şahin, M. D. (2017). Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmelerin Misyon ve Vizyon Bildirgelerinin Sürdürülebilirlik Kapsamında İncelenmesi. *Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 10 (IASOS Özel Sayısı), 135-151.
- Yıldırım, G., Kocamış, T. U. ve Tokur, Ö. T. (2018). Sürdürülebilirlik ve Firma Performansı: BİST Sürdürülebilirlik Endeksi Şirketleri Üzerine Bir Uygulama. *Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 5 (15), 90-96.