

## **SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK VE SOSYAL SORUMLULUK RAPORLAMASINDAKİ GELİŞMELER (TÜMLEŞİK RAPORLAMA)**

**Serhat YANIK\***  
**İpek TÜRKER\*\***

### **Özet**

Literatür incelendiğinde, Sosyal Sorumluluk Muhasebesi, Çevresel Muhasebe/Yeşil Muhasebe (Green Accounting), Sürdürülebilirlik Muhasebesi ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Muhasebesi ile Sosyal Sorumluluk Raporları, Çevresel Raporlar, Sürdürülebilirlik Raporları, Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporları ve Tümleşik (Entegre) Raporlama gibi birçok terim karşımıza çıkmaktadır. Her ne kadar hepsi de şeffaflığı hedeflese de, bu kadar çok terimin çokluğu kafa karıştırıcı olmaktadır. Bu çalışma söz konusu terimlere açıklık getirerek, uygulamadaki ve teorideki gelişmeleri sunmaktadır.

**Anahtar Sözcükler:** Sosyal Sorumluluk Muhasebesi, Çevre Muhasebesi, Sürdürülebilir Muhasebe, Sosyal Sorumluluk Raporlaması, Çevre Raporlaması, Sürdürülebilirlik Raporlaması, Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporlaması, Tümleşik Raporlama, Entegre Raporlama.

## **DEVELOPMENTS IN SUSTAINABILITY AND SOCIAL RESPONSIBILITY REPORTING (INTEGRATED REPORTING)**

### **Abstract**

Researching in the literature these terms go hand in hand with each other; Social Responsibility Accounting, Environmental Accounting/Green Accounting), Sustainability Accounting, Corporate Governance Accounting and Social Responsibility Reporting, Sustainability Reporting and Integrated Reporting. Even though they aim for full disclosure and transparency, irony of their number causes confusion. This paper aims to clarify this confusion by researching their theories and practices up-to-date.

**Keywords:** Responsibility Accounting, Environmental Accounting, Green Accounting, Sustainability, Sustainability Accounting, Sustainability Development, Integrated Reporting.

---

\* Doç. Dr., İstanbul Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, [syanik@istanbul.edu.tr](mailto:syanik@istanbul.edu.tr).

\*\* Yrd. Doç. Dr., İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, [ipet@istanbul.edu.tr](mailto:ipet@istanbul.edu.tr).

## GİRİŞ

İnsanoğlunun ilkçağlardan bu güne kadar olan binlerce yıllık gelişimi incelendiğinde, mağaralardan, yüz katlı gökdelenlere ve duvar resimlerinden gelişmiş programlama dillerine uzanan bir gelişim süreci karşımıza çıkmaktadır. Bu gelişimin kuşkusuz en önemli maliyeti doğal kaynakların zaman içinde yerine konulamayarak tükenmesidir. İktisat biliminin temelini oluşturan, toplumun neyi, nasıl ve kim için üreteceği<sup>1</sup> yine doğal kaynakların kıt, insan ihtiyaçlarının sınırsız olduğu gerçeği sonucu bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır. Doğal kaynaklar gün geçtikçe azalmakta ve dünya nüfusunun ihtiyaçlarını karşılayamama tehlikesi akıllara gelmektedir. Bu durumu birçok bilim kurgu yazarı son 30 yılda eserlerine yansıtmişler ve yansıtmaya devam etmektedirler. Bunun yanı sıra birçok çevre örgütü bu konuyla ilgili olarak toplumun dikkatini çekmeye yönelik eylemlerde bulunmuşlar ve bulunmaya devam etmektedirler. Doğal kaynakların hızla tükenmesinin en gözle görülür etkisi iklimin değişmesi olarak gösterilebilir. Son yıllarda sıkça bahsedilen, küresel ısınma iklimleri tamamen değiştirmeye başlamış ve dünyanın en büyük adası sıfatına sahip olan Grönland'ın erimesini gazeteler manşetlerine taşımıştır. İklim değişiklikleri yaşamı, bitki örtüsünü ve bitki örtüsü üzerinde yaşayan canlıları ekolojik olarak etkilemeye devam etmekte olup bu etki ekonomik açıdan da ortaya çıkmaya başlamıştır. Öyle ki, Mead Gölü Amerika Birleşik Devletleri'nin en büyük su rezervi olup, Colorado Nehri üzerindedir. Hoover Barajı bu göl üzerinde yer almakta ve elektrik üretmektedir, su o kadar hızla buharlaşmaktadır ki 2024 yılında 1,3 milyon kişinin elektrik kaynağı olan Hoover Barajı'nın elektrik üretiminin son bulacağı tahmin edilmektedir.<sup>2</sup> 1995 yılında 600 metre buz olan Sjørgen Buzulu bu gün sadece sudan ibarettir.<sup>3</sup> İklim değişiklikleri sonucu kuru bölgeler daha kuru, ıslak bölgeler daha ıslak ve fırtınalar daha güçlü olacaktır<sup>4</sup>. USACE (Birleşik Devletler Ordu Mühendisleri) yayınladığı raporda, dünyada görülen sellerin yılda 250.000 kişinin yaşamına ve 60 milyar dolar ekonomik kayba yol açtığını bildirmiştir.<sup>5</sup>

Tükenen doğal kaynakların ekonomik etkileri çeşitli pazarlara da etki etmektedir. Mavi yüzgeçli ton balığının % 90 oranında ırkının tükenmesi sonucu 360.000 dolara alıcı bulması ekonomik açıdan doğal kaynakların azalmasına çarpıcı bir örnektir.<sup>6</sup> Bu ve bunun gibi birçok istatistiki bilgi beraberinde iş, finans ve bankacılık gibi sosyal bilimlerin konusu olan pek çok alana sıçrayarak bir takım önlemlerin alınması ve köklü değişiklik gereksinimlerine yol açmıştır.

Küresel anlamda, atılan en göze çarpıcı adım 1987 yılında Birleşmiş Milletler Brundtland Komisyonu tarafından “gelecek nesillerin ihtiyaçlarını karşılayabilme yetisini ödün vermeden, günümüz neslinin ihtiyaçlarını karşılaması” olarak yapılan sürdürülebilir gelişme

<sup>1</sup> David BEGG; Stanley FISCHER; Rudiger DORNBUSCH; **Economics, fourth edition**, Mc.Graw-Hill, 1994, s.2

<sup>2</sup> Popular Science, Temmuz 2012, s.52

<sup>3</sup> Scientific American, Temmuz 2012, s.46

<sup>4</sup> Popular Science, Temmuz 2012, s.52

<sup>5</sup> A.e., s.52

<sup>6</sup> “Fish Story Big Tuna Sells for Record \$360.000”, MSNBC News, Ocak 5 2011

tanımı<sup>7</sup>, 1992 yılında Rio’da devletlerarası yapılan Dünya Zirvesidir. Rio +5, Rio+10 ve en son olarak da Rio+20 olarak 22 Temmuz 2012’de gerçekleştirilmiştir.<sup>8</sup>

Dünyada gerçekleşen bu gelişmeler sonucu insanoğlunun doğa ile ilgili olan karmaşık ilişkisini anlamak ve bunu tersine çevirerek doğal kaynakları elde etme ve dağıtımını zorlu bir iş olup toplumun tüm bölümlerinin, iş dünyası ve muhasebe dâhil olmak üzere, ortak çabası ile gerçekleşmesi aşikârdır.<sup>9</sup>

Bu çalışmada sosyal sorumluluk, çevre muhasebesi ve raporlamalarına ilişkin olarak uygulamada ve literatürde yer alan en son değişiklikler incelenerek, muhasebe biliminin sürdürülebilirliğe olan katkısı irdelenmiştir.

## 1. SOSYAL SORUMLULUK ve KURUMSAL SOSYAL SORUMLULUK KAVRAMLARI

### 1.1. Sosyal Sorumluluk

Sosyal sorumluluk; hakkaniyet içinde adil ve tarafsız bir şekilde hareket etmektir.<sup>10</sup> Sorumluluğun esası hakkaniyettir. Hakkaniyet de; doğruluk, tarafsızlık, adalet, adil olma gibi yüksek seviyede ahlaki değerlerdir<sup>11</sup>.

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri’nden “Sosyal Sorumluluk Kavramı”, muhasebenin organizasyonda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında, belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade eder.<sup>12</sup> Bu bağlamda, üretilen finansal raporlar sadece finansal bilgileri içermeye ihtiyacı bir tarafa, aynı zamanda finansal olmayan bilgiyi de içermeye ihtiyacı ortaya çıkarmakta ve muhasebenin Sürdürülebilir Gelişme üzerindeki önemini vurgulamaktadır.

İşletme sosyal sorumluluğu dört alt sorumluluk alanından oluşmaktadır: Ekonomik, yasal, etik ve sağduyu sorumluluk alanları.<sup>13</sup> Bu alanların alt başlıkları konuları itibarıyla şu şekildedir<sup>14</sup>:

<sup>7</sup> Information for Better Markets Sustainability : the role of accountants, Institute of Chartered Accountants in England & Wales, Ekim 2004, s.7 ([www.icaew.co.uk/bettermarkets](http://www.icaew.co.uk/bettermarkets))

<sup>8</sup> <http://www.uncsd2012.org/>

<sup>9</sup> Rob GRAY; Markus, J. MILNE, “Sustainability Reporting : Who’s Kidding Whom?”, <http://www.st-andrews.ac.uk/~csearweb/researchresources/dps-sustain-whoskidding.html>

<sup>10</sup> Devlet planlama Teşkilatı, **Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri**, Milli Eğitim Basımevi, İstanbul, 1970, s.10

<sup>11</sup> A.e., s.13

<sup>12</sup> Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU; Recep PEKDEMİR,; Masum TÜRKER, Erdoğan ARSLAN; Örneklerle Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları ve Mali Tablolar, TÜRMOB Yayınları – 24, Ankara, 1996 s: 8

<sup>13</sup> Mustafa TAŞLIYAN; Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Modern İş Dünyasının Vicdani Gereği, **ASOMEDYA**,ss. 22-42 Mayıs\_haziran 2012, s. 35

<sup>14</sup> Daha fazla bilgi için bkz, TAŞLIYAN, a.g.e.,s.36v.d.; AKHÜSEYİNOĞLU, Arzu; **Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projelerinin Yürütülmesinde Kurumsal İletişim Araçlarının Etkisi Üze-**

- Ekonomik:
  - ❖ İşletmelerin sermayedar ve hissedarlarına karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin çalışanlarına karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin kreditorlere karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin müşterilerine/tüketicilerine karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin tedarikçilere karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin rakiplerine karşı sorumlulukları
- Yasal
  - ❖ İşletmelerin devlete karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin siyasal sistemlere karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin demokrasi ve insan hakları ile ilgili sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin sosyal çevreye karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin doğaya ve çevreye karşı sorumlulukları
- Etik
  - ❖ İşletmelerin sosyal çevreye karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin rakiplerine karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin sağlık ve refahla ilgili sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin doğaya ve çevreye karşı sorumlulukları
- Sağduyu
  - ❖ İşletmelerin sosyal çevreye karşı sorumlulukları
  - ❖ İşletmelerin doğaya ve çevreye karşı sorumlulukları

Yukarıdaki sınıflandırmaya dikkat edildiğinde, sosyal çevreye karşı sorumluluk ile doğaya ve çevreye karşı sorumluluk birbirinden farklı alt başlıkların altında gruplanabilmektedir.

Sosyal sorumluluğun diğer bir tanımı işletmenin kendisiyle ilgili tarafların (hissedarlar, çalışanlar, tüketiciler ve nihayet toplumun) hiçbirinin çıkarlarına zarar verilmeden yönetilmesidir<sup>15</sup>.

## 1.2. Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Sürdürülebilirlik

Finansal Raporlama kuşkusuz son dönemlerde muhasebe bilimi tarafından sıkça araştırma konularını oluşturmuş ve özellikle diğer beşeri bilimlerle olan ilişkisini güçlendirmiştir. Muhasebe standartları olarak bilinen standart seti Finansal Raporlama Standartları Seti olarak bir geçiş dönemine girmiş ve bu geçiş dönemi hala devam etmektedir. Finansal Raporlamada kullanılan finansal bilgilerin kalitesinin yüksek olması ve raporun anla-

**rine Bir araştırma**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2010, s. 17 vd.; Elif ÇELİK, **Kurumsal Yönetim Modeli Olarak Paydaş Yaklaşımı: Kamu ve Özel Hastane Karşılaştırması**, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2007, s. 46

<sup>15</sup> ÇELİK, a.g.e, s. 42

şılabilirliği üzerine yoğunlaşan Finansal Raporlama dünyada birçok ülkede ve ülkemizde kullanılmaktadır.<sup>16</sup>

Hiçbir işletme bir gün batmak için kurulmaz. Muhasebenin temel varsayımlarından biri olan “Süreklilik” ilkesi, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdüreceğini ifade eder.<sup>17</sup> Bu nedenle, işletme sahiplerinin ya da hissedarların yaşam süreleri ile bağlı değildir.<sup>18</sup> Birleşmiş Milletler’in Sürdürülebilir Gelişme tanımı göz önüne alındığında, muhasebenin temel taşlarından biri olan “Süreklilik” varsayımı kuşkusuz muhasebenin Sürdürülebilir Gelişme üzerindeki işlevini belirlemektedir. Süreklilik varsayımını açtığımızda, işletmenin sürekliliği için gerekli olan unsurlar başta kâr elde etmek olup, işletmelerin marka değerlerini arttırmanın yanı sıra hedef kitlelerin çıkarlarını da göz önünde bulundurmaya sayılabilir. Çünkü günümüzde iletişim teknolojilerindeki gelişmelerle birlikte dünyanın her yerinden işletmelerle ilgili bilgi alabilen tüketiciler, etik ve sosyal yönü daha ön plana çıkan işletmelerin ürünlerini tercih etmektedir.<sup>19</sup>

Kurumsal sosyal sorumluluk, işletme faaliyetlerinin uzun dönemli olabilmesi ve meşruiyet kazanması için bir zorunluluktur<sup>20</sup>. O halde işletmelerin muhasebe sürekliliği için kurumsal sosyal sorumlulukları bir şart haline gelmiştir.

Sürdürülebilirlik, kaynakların zaman içinde sadece *verimli* bir dağıtımını değil, aynı zamanda kaynakların ve fırsatların hem günümüzdeki neslin kendi arasında, hem de günümüz nesil ile gelecek nesiller arasında *adil* dağıtımını ve kendi ekolojik yaşam destek sistemi ile orantılı bir boyuttaki ekonomik faaliyetler olduğunu vurgulamaktadır.<sup>21</sup> Yani sürdürülebilirlik, küresel anlamda çok daha yaygın bir karar alma mekanizması gereksinimi olan, kapsamı ile birçok bilim dalıyla<sup>22</sup> işbirliğini zorunlu hale getirmiştir.

### 1.3. Yönetim Stratejine Karıştırılmış Sürdürülebilirlik

Karıştırılmış ya da dahil edilmiş sürdürülebilirlik, çevresel, sağlık ve sosyal değerlerin işletmenin çekirdeğine kalite ve fiyattan ödün vermeden dahil edilmesidir.<sup>23</sup> Bu noktada amaç sosyal sorumluluk veya çevre dostundan ziyade yeni pazar beklentilerini karşılamaktır. Buradan ileriye yönelik olarak işletme stratejisini geliştirmek ve ya gerekirse de-

<sup>16</sup> Daha fazla bilgi için bkz. TÜRKER İpek, **Türkiye’de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri**, TÜRMÖB Yayınları No: 407, Ankara, 2011

<sup>17</sup> A.g.e s.11

<sup>18</sup> A.g.e.,s.11

<sup>19</sup> AKHÜSEYİNOĞLU, a.g.e., s. 6.

<sup>20</sup> Muammer SARIKAYA ; Yasemin AKARCA; Kamusal Sosyal Sorumlulukta Ölçüm Teknikleri, **Denetim**, ss. 60-67, Sayı 9, Ağustos 2011, s. 60.

<sup>21</sup> GRAY - MILNE, “**Sustainability : Who’s Kidding Who?**” a.g.e.

<sup>22</sup> Ekoloji, Planlama,Coğrafya, Çevre Mühendisliği ve Fen Bilimleri gibi; bkz.GRAY-MILNE,a.g.e.

<sup>23</sup> Chris LAZSLO; Nadya ZHEXEMBAYEVA,; **Embedded Sustainability: The Next Big Competitive Advantage**; Stanford Business Books, 2011,s.100

ğiştirmek sonucu çıkmaktadır.<sup>24</sup> Bu da demek oluyor ki artık işletmeler geleceğe yönelik olarak sürekliliklerini sağlamak için sürdürülebilirliği stratejilerinin bir parçası olarak görmelidirler. Stratejinin içinde görünmez, tıpkı kalite gibi, ancak çalışanları yüksek ölçüde motive eden ve tüketicileri ile tedarik zinciri ortakların sadakatini oluşturmaktadır.<sup>25</sup>

**Tablo 1**

	Stratejiye Daha Sonradan Eklenmiş Sürdürülebilirlik	Yapısına Sürdürülebilirlik Karıştırılarak Oluşturulmuş Strateji
<b>Hedefler</b>	Hisse değerini izlemek	Sürdürülebilir değeri izlemek
<b>Kapsam</b>	Kâr marjını sembolik olarak arttırmak	İşletmenin çekirdek faaliyetlerini dönüştürmek
<b>Müşteri</b>	Dış piyasa fiyatı ile ve ya kalitesi düşürülmüş “çevre dostu” ve “sosyal açıdan sorumlu” ürünler sunmak	Kaliteden, çevre dostu ile sosyal sorumluluktan ve fiyattan ödün vermeden “akıllı” çözümler sunmak
<b>Değer Kontrolünü Ele Geçirme</b>	Risk hafifletici ve gelişmiş verimlilik odaklı	Sürdürülebilir değer yaratmanın yedi aşamasının hepsine ulaş
<b>Değer Zinciri</b>	İşletmenin kendi faaliyetlerini yönet	Ürün ve ya hizmet ömrü değer zincirini yönet
<b>İlişkiler</b>	Karşılıklı ilişkileri güçlendir. Müşteriler, çalışanlar ve tedarikçiler gibi paydaşlar yönetilecek kaynak ve girdi değerleridir.	Dönüştürebilir ilişkiler kurmak. Sivil Toplum Örgütleri ile yasa koyucular ile birlikte sistem düzeyinde değişikliklere çözüm üretmek.
<b>Rakipler</b>	Sadece kazanç-kayıp yaklaşımında faaliyet göster – yani rakibin her kaybı kazançtır	Potansiyel kazanç kaynağı olarak rakiplerle ortak çalışmalar eklemek.
<b>Organizasyon</b>	“Günah Keçisi” olan sürdürülebilirlik departmanı oluşturmak.	Sürdürülebilirliği herkesin görevi haline getir.
<b>Yetkinlikler</b>	Bilgi analizi, planlama ve proje yönetme becerilerini hedeflemek.	Tasarım, anket, takdir ve bütünlük için yeni yetkinlikler eklemek.
<b>Görünürlük</b>	Çevreci ve Sosyal Sorumluluğu aşırı görünür yap ve bunun sonucu olan kuşku ve karmaşayı yönetmek.	Sürdürülebilir performansı büyük ölçüde görünmez yapmak ancak herkesi birleştirip motive etmek.

**Kaynak:** LAZSLO, Chris; ZHEXEMBAYEVA, Nadya; **Embedded Sustainability: The Next Big Competitive Advantage;** Stanford Business Books, 2011,s.100

<sup>24</sup> A.e. s.100

<sup>25</sup> A.e.,s.100

Karıştırılmış sürdürülebilirlik ile stratejiye daha sonradan eklenmiş sürdürülebilirlik yaklaşımları karşılaştırmalı olarak Tablo 1’de yer almaktadır.

Bu karşılaştırma sonucu, sürdürülebilirliği stratejiye karıştırmak, daha önceden belirlenen stratejiye sonradan eklenen sürdürülebilirliğe oranla daha uzun vadeli ve kalıcı bir işletme profili çizmektedir.

## 2. SOSYAL SORUMLULUK (SÜRDÜRÜLEBİLİR) RAPORLAMA ve MUHASEBE

### 2.1. Sosyal Sorumluluk Raporlaması veya Sürdürülebilir Raporlama Kavramları

Sosyal Sorumluluk Muhasebesi 1970’li yıllarda deneysel olarak kullanılmaya başlanmış, 1980’li yıllarda gündemden ve aynı zamanda gözden de düşerek 1990’lı yılların ortasına kadar karşıt bir bakış açısıyla değerlendirilmiştir. Buna karşılık çevre muhasebesi ve raporlaması 1990’lı yıllarda fazlasıyla kullanılmıştır<sup>26</sup>. Sosyal ve Çevresel Muhasebe (SÇM) 1970’li yıllardan günümüze kadar birçok araştırmanın konusu olmuş ve olmaya devam etmektedir<sup>27</sup>. Carol A.Tilt’in Sosyal Sorumluluk, Muhasebe ve Muhasebeciler bölümünde<sup>28</sup> özellikle üzerinde durduğu, Rob Gray’in SÇM tanımı:

*Organizasyonların iktisadi faaliyetlerinin kamu ve kamunun genelinin ilgili taraflarına olan sosyal ve çevresel etkilerinin arasında bağ kurmaktır. Öyle ki organizasyonların (özellikle işletmelerin) hesap verme yükümlülüğünün genişletmeyi de kapsayarak, sermaye sahipleri ve paydaşlara finansal bilgi sağlamanın ötesine geçmektedir.*

Yukarıdaki tanımla şu anlaşılmaktadır ki artık işletmelerin sadece finansal bilgileri sunan raporlara değil, finansal rapor ilgilileri olarak tanımlanan grubu ilgilendiren, finansal olmayan bilgilerin de raporlanması önemli bir gerekliliktir. Artık işletmeler sadece sattıkları ürünler, kârlılık oranları veya borsadaki hisselerinin değerlerle değil, başta çalışanları olmak üzere, faaliyette bulunduğu topluma ve çevreye karşı ne kadar duyarlı olduğu her zamankinden daha önemli olmak üzere, ön plana çıkmalarına etki etmektedir.<sup>29</sup> Başka bir deyişle, bilinçli toplumlarda topluma hizmet amacını gözetmeksizin sadece kâr amacına yönelik işletmelerin başarı şansının son derece düşük olduğunun farkına varan

<sup>26</sup> Daha fazla bilgi için bkz. Rob GRAY, “Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt?”, Business Ethics : A European Review, Volume 10, Number: 1, January 2001, s. 9.

<sup>27</sup> Carol A. TILT, Corporate Social Responsibility Accounting and Accountants. In Professionals’ Perspectives of Corporate Social Responsibility. New York, USA: Springer, ss. 11-32, s. 13

<sup>28</sup> Daha fazla bilgi için bkz. A.g.e., s.13

<sup>29</sup> Deniz KAĞINCIOĞLU, “Sosyal Sorumluluk Raporlarında Çalışma ve İstihdam Göstergeleri” Sosyal Siyaset Konferansları, 57.Kitap, ss.125-165, s.126. Erişim: <http://www.iudergi.com/tr/index.php/sosyalsiyaset/article/viewFile/40/31>

işletmelerin sosyal sorumluluğu amaç olarak benimsemeye başlamaları ile birlikte muhasebe de daha geniş bir bakış açısı ile ele alınmaya başlanmıştır<sup>30</sup>.

Çevresel Raporlama Sosyal Sorumluluk Raporlamasının bir alt raporu olmakla birlikte, denetlenmiş veya denetlenmemiş finansal olmayan çevresel bilgilerin finansal raporlara ek olarak veya finansal raporlar ile birlikte yayınlanmasıdır. Çevresel bilgilerin finansal tablolarda raporlanması finansal tabloların sadece içerik kısmında, finansal tabloların sadece dipnotlarında ya da finansal tabloların hem içerik kısmında hem de dipnotlarında ya da finansal tabloların ayrı bir bölümünde olabilir<sup>31</sup>. Clickemen'a göre Finansal raporlamanın doğal bir uzantısı olarak sosyal sorumluluk raporları işletmenin çevresel, ekonomik ve sosyal performansını açıklamada işletme raporlamasının kapsamını genişletmektedir<sup>32</sup>.

Sosyal raporlama aynı zamanda sürdürülebilir raporlama olarak da tanımlanmakta olup, işletme faaliyetlerinin sadece ekonomik değil, çevresel ve sosyal başarısını da kapsamaktadır. Bu raporlar aynı zamanda sosyal paydaşlara<sup>33</sup> işletmelerin onların beklentilerini dikkate alıp almadığı konusunda bir değerlendirme sunarken, işletmelere de faaliyetlerinin sonuçlarını görme ve buna göre eğer gerekiyorsa yeni politikalar üretebilme olanağı sunar<sup>34</sup>.

## 2.2. Sosyal Sorumluluk Raporlaması ( Sürdürülebilir Raporlama) Nasıl Olmalıdır?

Toplumun, finansal raporlar yanında sosyal ve çevresel raporların da üretilmesini talep etmeye başlamaları ile birlikte sosyal raporlama “Üç Boyutlu Raporlama Modeli” (Triple Bottom Line Reporting) üzerinde anlam bulmuş ve işletmeler ekonomik, sosyal ve çevresel başarılarını birlikte sunmaya başlamışlardır. 1990’lı yıllarda ortaya çıkan “Üç Boyutlu Raporlama Modeli”, günümüzde temel alınan sosyal raporlama yaklaşımıdır<sup>35</sup>.

Muhasebe gözlüğünden baktığımızda; sorumluluğun raporlaması varsa muhasebesi<sup>36</sup>

<sup>30</sup> Hikmet ULUSAN,, “Çevresel Raporlama Rehberleri ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.2009,C.14,S.2,s.181-206., s.182

<sup>31</sup> ULUSAN, a.e., s.185

<sup>32</sup> Banu BAŞAR, Mehmet BAŞAR, Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye’deki Durumu, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi 2006/2, s. 214.Erişim: [https://www.anadolu.edu.tr/arastirma/hakemli\\_dergiler/sosyal\\_bilimler/pdf/2006-2/sos\\_bil.13.pdf](https://www.anadolu.edu.tr/arastirma/hakemli_dergiler/sosyal_bilimler/pdf/2006-2/sos_bil.13.pdf)

<sup>33</sup> Paydaş yani stakeholder; Paydaş teorisinin, en temel açılımla, bir işletmenin hedeflerini etkileyebilen ve ya hedeflerinden etkilenen her kişi yahut kurum o işletmenin paydaşıdır. Bkz. R. Edward Freeman, Stakeholder Theory of Modern Corporation. Erişim: <http://academic.udayton.edu/lawrenceulrich/Stakeholder%20Theory.pdf>

<sup>34</sup> Barış ANGAY; Sosyal Raporlama ve Türkiye’deki Halka Açık Şirketlerin Sosyal Raporlama Yaklaşımları, Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:9, s:1, Mart 2007, s. 150

<sup>35</sup> ANGAY, A.g.e.151-152.

<sup>36</sup> Bu konuda çok çeşitli çalışmalar mevcuttur ve çalışmanın kapsamı dışında olduğundan dar olarak



de vardır. Gray'in yapmış olduğu tanımları Lamberton daha detaylı olarak irdeleyerek sorumluluk muhasebesi içinde şu sonuca varmıştır<sup>37</sup>:

Gray sorumluluk muhasebesi için 3 yöntemden bahsetmektedir:

**1. Sürdürülebilir Maliyet:** İşletmenin faaliyetinin etkisinden önceki durumuna getirmek için harcaması gereken parasal tutardır<sup>38</sup>. Sürdürülebilirlik tanımı çerçevesinde, işletmelerin tükettikleri doğal kaynakları yerine koymaları durumunda, yani tükettikleri doğal kaynakların parasal karşılıklarının hesaplanmasıdır.

Gray'a göre, sürdürülebilir bir işletme, tükettiğini yerine koyan işletme anlamına gelmektedir<sup>39</sup>. Bu aşamada önerilen yöntem, sürdürülebilir maliyetin, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile hesaplanan kârdan düşülerek bir işletmenin sürdürülebilir olup olmadığını sonucuna varılmaktadır<sup>40</sup>.

**2. Doğal Sermaye Stoku Muhasebesi<sup>41</sup>:** Bu metot, doğal kaynak olarak nitelendirilen sermaye stoklarının zaman içerisinde azalarak tükenmesi esasına dayanır. Ancak söz konusu stokların parasal değerlerinin hesaplanması oldukça güç olduğundan hesaplamaların gerçeği yansıtmaması güçtür<sup>42</sup>.

**3. Girdi-Çıktı Analizi:** Bu yöntem, üretime giren hammadde ve enerjinin, üretimden ürün ve atık olarak çıkışının fiziksel akışıdır<sup>43</sup>.

Elkington'un üç boyutlu muhasebe ve raporlama yöntemi yukarıdaki bu 3 yöntemi kapsamakla beraber sürdürülebilirliği çok daha geniş bir açıdan bakarak, işletmeyi bir bütün olarak görmeyi hedeflemektedir. Üç boyutlu raporlama ekonomik, sosyal ve çevresel boyutta tutulan muhasebenin raporlanması olarak tanımlanır. Teorik olarak üç boyutlu raporlama uçayaklı bir fotoğraf sehpa işlevi görmekte olup bir işletme hakkında verdiği bilgiler panoramik bir fotoğraf makinasındaki görüntü gibidir. İşletmenin ekonomik, sosyal ve çevresel boyuttaki faaliyetlerini raporlamak üzere biçimlendirilmiştir.

---

temel bilgilere yer verilecektir.

<sup>37</sup> Geoff LAMBERTON; "Sustainability accounting – a brief history and conceptual framework", Accounting Forum 29 (2005) ss.7-26,s.8

<sup>38</sup> A.e., s. 8.

<sup>39</sup> A.e., s. 8.

<sup>40</sup> Sürdürülebilir maliyet, kâr rakamının çok üzerindeyse işletme sürdürülebilir değildir gibi, bkz a.g.e., s. 8.

<sup>41</sup> Bkz. LAMBERTON, a.g.e.,s. 9-10 ; Serpil SENAL.,; Burcu Aslantaş ATEŞ, "Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe ve Raporlama", Muhasebe ve Denetime Bakış, Nisan 2012, Yıl: 12, Sayı:36, ss.83-95; s.93.

<sup>42</sup> Lamberton doğal sermaye stoklarını kritik, yenilenebilir, yenilenemez ancak sürdürülebilir, yenilenemez ve sürdürülemez olarak 4 ana grupta sınıflandırmıştır. Kritik olarak, bitki örtüsü, ozon tabakası; yenilenebilir olarak balık çiftlikleri, yenilenemez ve sürdürülemez olarak petrol, mineral ve yer altı rezervlerini, yenilenemez ancak sürdürülebilir olarak da atık maddeler ve enerji olarak örneklendirmiştir.

<sup>43</sup> LAMBERTON, A.g.e.s. 10

Sosyal sorumluluk raporlaması (sosyal raporlama veya sürdürülebilir raporlama) için 1997 yılında bir raporlama çerçevesi rehber olarak yayınlanmıştır. GRI (Global Reporting Initiative) yayınlamış olduğu çerçeve<sup>44</sup> gönüllülük esasına dayanır ve işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlarını raporlamak amacıyla kullanılır. Bu rehberin içeriği şöyledir<sup>45</sup>:

- Önsöz; Sürdürülebilir Gelişme ve Şeffaflığın zorunluluğu
- Giriş; Sürdürülebilir Raporlamaya genel bir bakış
  - ❖ Sürdürülebilir Raporlamanın Amacı
  - ❖ GRI Raporlama Çerçevesine Uyumlaşma
  - ❖ GRI Raporlama Yönergesine Uyumlaşma
  - ❖ Yönergeyi Uygulama
- 1. Bölüm: Raporun İçeriğinin, Kalitesinin ve Sınırlarının Belirlenmesi
  - ❖ Raporun İçeriğini Belirleme Kılavuzu
  - ❖ Raporun İçeriğini Belirleme Prensipleri
  - ❖ Raporun Kalitesini Sağlama Prensipleri
  - ❖ Raporun Sınırlarını Belirleme Kılavuzu
- 2. Bölüm: Standart Açıklamalar
  - ❖ Strateji ve Profil (Kimlik)
    1. Strateji ve Analiz
    2. Organizasyon Profili (Kimliği)
    3. Raporun Parametreleri
    4. Kurumsallık, Taahhütler ve İşe Alımlar
    5. Yönetim Yaklaşımı ve Performans Göstergeleri
  - ❖ Ekonomik
  - ❖ Çevresel
  - ❖ Sosyal: Çalışma talimatları ve Uygun İş Koşulları
  - ❖ İnsan Hakları
  - ❖ Toplum
  - ❖ Ürün Sorumluluğu
- Genel Raporlama Notları
  - ❖ Bilgi Toplama
  - ❖ Raporun Formatı ve Raporlama Sıklığı
  - ❖ Güvence

GRI'nin yayınlamış olduğu bu rehber kapsamı geniş olmakla beraber standardize bir raporlama içeriğini benimsemiş olsa da, tüm işletmelere yönelik olması amacı sebebiyle işletmelerin tüm başlıklara raporlarında yer verme zorunluluğu yoktur<sup>46</sup>. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) ele alındığında, kapsamı kamuyu aydınlatma zorunluluğu olan, halka arz olmuş büyük işletmelere yönelik olduğundan Küçük ve Ortak

<sup>44</sup> <https://www.globalreporting.org/information/sustainability-reporting/Pages/default.aspx>

<sup>45</sup> <https://www.globalreporting.org/resource/library/G3-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf>

<sup>46</sup> Claus-Heinrich DAUB ; "Assessing the quality of sustainability reporting: an alternative methodological approach", Journal of Cleaner Production, 15 (2007) ss.75-85, s. 80 v.d.

Ölçekli İşletmeler (KOBİ) kapsam dışında kalmıştır. Çünkü UFRS çerçeve standardında standart seti uygulanacak ise, tamamının uygulanmasını öngörmekle beraber bazı bölümlerin uygulanıp bazılarının uygulanmamasının standart setinin doğasına aykırı olacağı gerçeğini belirtmektedir<sup>47</sup>. Sürdürülebilirlik Raporu için yayınlanan bu rehber ise her türlü işletmeye yönelik olması amaçlandığından böyle bir koşul konulmamış olması bir takım dezavantajlar doğurabilmektedir.

Kuruluşlar, gitgide hissedarlar, yatırım fonu yöneticileri, müşteriler, finansal kuruluşlar, yönetimler, vergi yetkilileri, yerel topluluklar, sivil toplum kuruluşları ve kamu dahil oldukça çok sayıda paydaştan gelen talepler ile karşı karşıya kalmaktadırlar<sup>48</sup>.

Bazı işletmeler paydaşlar ile ilişkilerini resmi yollarla planlamaya başlamıştır. Örneğin, Novo Grup, aşağıda verilen Şekil 1’deki yeniden yapılmış paydaş haritasını yayınladı:

Paydaş Haritasını yeniden çizerek yayınlayan Novo Grup; bu yeni paydaş topluluğuna yönelik yeniden bir rapor hazırlamak durumundadır.

### 2.3. Muhasebe Mesleğinin Sürdürülebilirlik İçindeki Rolü<sup>49</sup>:

Muhasebe mesleğinin sürdürülebilirlik içindeki rolü, 2010’da Kuala Lumpur’da düzenlenen Dünya Muhasebeciler Kongresinde, IFAC Yönetim Kurulu Üyesi Olivia F. Kirtley tarafından yapılan sunumda şu şekilde kısaca özetlenmiştir<sup>50</sup>:

- Stratejik ve Yönetim:
  - ❖ Etkilerin ve Fırsatların Analizi
  - ❖ Hedef Konulması ve Bu Hedeflerin Stratejiyle Birleştirilmesi
- Uygulamak ve Birlikteliği Sağlamak
  - ❖ Performans Ölçütlerini Belirlemek
  - ❖ Süreçlerin ve Kontrollerin Belirlenmesi
- Performans ve Raporlanması
  - ❖ İç Performans Raporları
  - ❖ Dış Raporlar

Yukarıdaki özete ek olarak, şu anda hali hazırda dört büyükler çeşitli isimler altında sürdürülebilirlik ve Çevresel Raporlama hizmetleri sunmaktadır<sup>51</sup>.

<sup>47</sup> Bkz, TÜRKER, İ. Türkiye’de UFRS Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo Kullanıcılarına Etkileri, TÜRMÖB Yayınları, 2011.

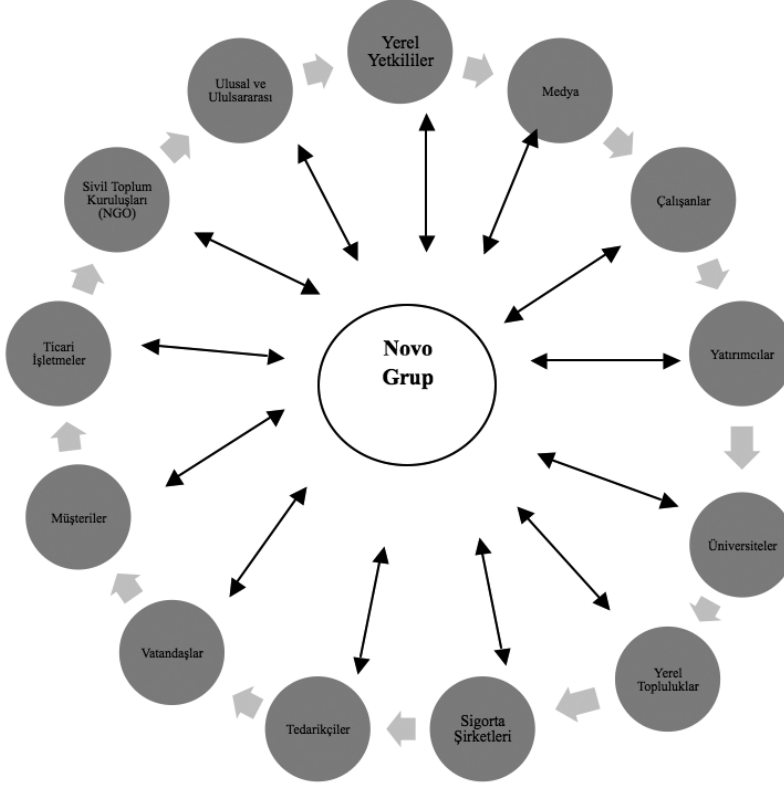
<sup>48</sup> Information for Better Markets Sustainability: the role of accountants, Institute of Chartered Accountants in England & Wales, Ekim 2004, (www.icaew.co.uk/bettermarkets) s.29.

<sup>49</sup> Information for Better Markets Sustainability : the role of accountants, Institute of Chartered Accountants in England & Wales, Ekim 2004, (www.icaew.co.uk/bettermarkets).

<sup>50</sup> <http://www.wcoa2010kualalumpur.com/presentation/slides/Olivia%20Kirtley.pdf>

<sup>51</sup> Bkz. TILT, a.g.e.,s 22-24. Ayrıca söz konusu Bağımsız Dış Denetim Firmalarının Websitelerinde de ilgili hizmetlere ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Şekil 1 – Novo Grup Paydaş Haritası



**Kaynak:** THE INSTITUTE OF CHARTERED ACCOUNTANTS IN ENGLAND&WALES, (ICAEW) Information For Better Markets Sustainability. The Role of Accountants, ICAEW Yayını, Londra, 2008, s. 29.

### 3. TÜMLEŞİK RAPORLAMA

Daha önce sürdürülebilirlik çatısı altında muhasebenin değişik yaklaşımları ile işletme stratejilerine olan katkılarından bahsettik. Ancak geldiğimiz noktada bu yöntemlerin hiç birisi finansal rapor kullanıcılarına tam anlamıyla şeffaf ve güvenilir bir rapor sunmamakta, birçok yanı eksik kalmaktaydı. Bu nedenle, teoride ve uygulamada çevre muhasebesi, sosyal sorumluluk muhasebesi, kurumsal yönetim ve stratejik yönetim kapsamında sürdürülebilir amaçlı raporlama yapılmıştır. Bu uygulama farklılıkları sonucunda, çevre muhasebesi, sosyal sorumluluk muhasebesi, kurumsal yönetim ve stratejik yönetim ile sürdürülebilir raporlamayı kapsamak amacıyla Tümüleşik (Entegre) Raporlama kavramı ortaya çıkmaktadır<sup>52</sup>.

<sup>52</sup> Bu tip raporlar çok detaylı faaliyet raporları olup, finansal bilgiler ile finansal olmayan bazı bilgi-

17 Aralık 2009 Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe (Accounting for Sustainability – A4S) Forumunda, Galler Prensi Charles tarafından A4S, GRI ve diğer organizasyonlar adına Uluslararası Tümleşik (Entegre) Raporlama Kurulunu (International Integrated Reporting Council – IIRC) kurma talebi gelmiştir<sup>53</sup>. IIRC'nin kurulmasının temel amaçları<sup>54</sup>:

- Finansal Standart Koyucuları (IASB, FASB, IFAC), Menkul Kıymet Düzenleyicileri (IOSCO), ve Sürdürülebilir Standart Koyucuları (GRI, Accountability); işletmeler, yatırımcılar ve sivil toplum temsilcilerini bir araya getirerek tümleşik (entegre) raporlama modelini geliştirip uygulamaya geçmesini sağlamaktır.
- Yakınsamayı kolaylaştırarak, tutarlılığı arttırmak, raporlamayı olmaktan çıkartmak ve uluslararası tabanda karşılaştırılabilirliği sağlamaktır.

IIRC uygulayan işletmeler arasında, Nestle, Novo Nordisk, Phillips yer alırken, IFAC, ACCA, FASB, CIMA, IASB, Institute of Chartered Accountants in England and Wales gibi muhasebe örgütleri ve Deloitte, Price Waterhouse Coopers, Ernst & Young, KPMG, Grant Thornton gibi Bağımsız Dış Denetim Firmaları da desteklemektedirler<sup>55</sup>.

2012 Şubat'ında IFAC'ın yapmış olduğu Yönetim Kurulu toplantısında, yatırımcıların çevresel, sosyal ve yönetim tam açıklama talepleri ve bu taleplerle ilgili olarak meslek mensuplarına bir takım öneriler geliştirerek yayınlamışlardır. Toplantı tutanaklarında yer alan ve yatırımcıların finansal olmayan bilgiye olan talepleri değerlendirilerek, talep edilen bilgiler ışığında kullanılan yatırım yaklaşımlarını özet olarak yayınlamaktadır.<sup>56</sup>

## Sonuç

İşletmelerin, sürekliliklerini sağlamak ve aynı zamanda sınırları kaldırılmış bir ekonomik düzenin parçası olmak için, son 30 sene muhasebe anlayışlarını, raporlamalarını ve raporlarının hitap ettiği kesimleri tekrar belirledikleri gözlenmektedir. Muhasebenin basit bir borç-alacak hesaplamasından, finansal tablolara ve finansal raporlardan tümleşik (entegre) raporlamaya uzanan macerası kuşkusuz dinamik olan finansal rapor kullanıcılarından paydaşlara geçiş kurumsallaşma süreci içinde değerlendirilebilir. Ya da kurumsallaşmayı doğanın zorlayarak hızla değiştirdiği raporlama yaklaşımının doğal bir sonucu olarak değerlendirilebilir. Ancak nihai durum göstermektedir ki, artık finansal raporlama yaklaşımı yakın gelecekte yerini finansal olmayan bilgileri de içeren tümleşik raporlamaya bırakacaktır. Bu değişim sadece işletmeleri değil, muhasebe meslek mensupları ile muhasebe akademisyenlerini de finansal olmayan bilgileri değerlemeye yönelik yeni

---

lerin finansal değerlerle gösterildiği özet bir rapor bölüm önerisi Ek-1'de yer almaktadır.

<sup>53</sup> <http://www.accountingforsustainability.org/connected-reporting/current-development>

<sup>54</sup> Nelson CARVALHO; “**The International Integrated Reporting Committee (IIRC) – An Introduction**”; Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) 27th Session; October 15th, 2010, Afternoon Session.

<sup>55</sup> A.g. sunum.

<sup>56</sup> IFAC, Investor Demand for Environmental, Social and Governance (ESG) Disclosures: Implications for Professional accountants in business, Şubat 2012, Erişim : [www.ifac.org/paib](http://www.ifac.org/paib)

modeller ve yöntemler aramaya sevk edecektir.

**Ek 1: Tümüleşik (Entegre) Raporlamanın Performans Özeti (Öneri)**

	<i>Yıl</i>	<i>Yıl</i>	<i>Yıl</i>	<i>Yıl</i>	<i>Yıl</i>
<b>Finansal Performans</b>					
Satışlar					
(Detaylı Ürün Satışları)					
Bölgümlere Göre Toplam Satışlar					
(Detaylı Ürün Bölge Dağılımı)					
Coğrafi Bölgelere göre Toplam Satışlar					
Yerel kurlara göre satışlardaki artışlar					
Kur Etkileri					
Raporlanan Satıştaki Toplam Artışlar					
<b>Diğer Finansal Performans</b>					
Amortisman, itfa ve diğer değer düşüklüklükleri					
Faaliyet Kârı					
Net Parasal Durum					
Vergi Öncesi Kâr					
Yıllık Net Kâr					
Toplam Varlıklar					
Özkaynaklar					
Özkaynak Harcamaları, Net					
Faaliyetten Doğan Nakit Girişleri – Pazarlanabilir Hisse					
Senetlerindeki Değişiklik Hariç Finansal Yatırımlardan					
Doğan Nakit Çıkışları					
<b>Finansal Oranlar (% Olarak)</b>					
Satış Yüzdeleri					
Ülke Dışı Satışlar					
Satış ve Dağıtım Maliyetleri					
Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri					
Yönetim Giderleri					

Brüt Satış Kârı Net Satış Kârı Etkili Vergi Oranı Özkaynak Oranı Özkaynak Verimlilik Oranı Faaliyetten Doğan Nakit Girişleri – Pazarlanabilir Hisse Senetlerindeki Değişiklik Hariç Finansal Yatırımlardan Doğan Nakit Çıktılarının Net Kâra oranı Yıllık Toplam Temettünün Net Kâra Oranı
<b>Uzun Dönem Finansal Hedef Oranları (% Olarak)</b> (Uzun Dönem Hedeflenen Satış, Kâr, Temettü Oranları)
<b>Sosyal Performans</b> <i>Müşteriler:</i> Ürünü Kullanan Müşteri (Tahmin Edilen) (Üretilen Ürün ve/veya Hizmete İlişkin Sosyal Veriler, Örneğin ilaç firmalarında belirlenen hasta sayısı, söz konusu hastalık ile ilgili olarak eğitilmiş kişi sayısı gibi, ürün ve hizmetin cinsine göre bu veriler değişik başlıklar altında görülebilir) Bağışlar Yeni Patentler  Çalışanlar Toplam Çalışan Sayısı Ortalama Tam Zamanlı Çalışanlar İşgücü Devri  <i>Güvence</i> İş Etiği Eğitimi Almış Çalışan Sayısı Şirket Adetlerine uygun davranış Ürün Feshi Uyarı Mektupları ve Yeniden İncelemeler İşletme – Dış Paydaş İtibar Düzeyi (1-7 arası)

<b>Uzun Dönem Sosyal Hedefler</b>	
(Uzun Dönem İşletme Sosyal Hedefleri)	
Çevresel Performansı	
<i>Girdiler</i>	
	Enerji Tüketimi Su Tüketimi
Çıktılar	
Karbon dioksit, Enerji Tüketiminden Emisyonlar	
Atık Su	
Toplam Atık	
<b>Uzun Dönem Çevresel Hedefler</b>	
(Uzun Dönemde Hedeflenen Su, Enerji Tüketimi ile bu kullanımların hedeflenen çıktıları)	
<b>Hisse Başına Performans</b>	
	Hisse Başına Kâr Hisse Başına Temettü Toplam Temettü

Yukarıda Novo Nordisk'in Tümüleşik Raporundan esinlenerek, finansal ve finansal olmayan bilgileri içeren "Performans Özeti" Tümüleşik Raporlamanın bir parçası olarak önerilmektedir.

## KAYNAKLAR

- AKHÜSEYİNOĞLU, Arzu; Kurumsal Sosyal Sorumluluk Projelerinin Yürütülmesinde Kurumsal İletişim Araçlarının Etkisi Üzerine Bir araştırma, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2010.
- ANGAY, BARIŞ; Sosyal Raporlama ve Türkiye'deki Halka Açık Şirketlerin Sosyal Raporlama Yaklaşımları, Muhasebe ve Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:9, s:1, Mart 2007.
- BAŞAR, Banu; BAŞAR, Mehmet; Sosyal Sorumluluk Raporlaması ve Türkiye'deki Durumu, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi 2006/2.
- BEGG, David; FISCHER Stanley; DORNBUSCH, Rudiger; Economics fourth Edition, Mc.Graw-Hill, 1994.
- CARVALHO, Nelson ; "The International Integrated Reporting Committee



- (IIRC) – An Introduction” ; Intergovernmental Working Group og Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR) 27th Session; Oc-tober 15th, 2010, Afternoon Session.
- ÇELİK, Elif; Kurumsal Yönetim Modeli Olarak Paydaş Yaklaşımı: Kamu ve Özel Hastane Karşılaştırması, (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 2007.
  - DAUB, Claus-Heinrich; “Assessing the quality of sustainability reporting: an alternative methodological approach”, Journal of Cleaner Production, 15 (2007) ss.75-85.
  - Devlet planlama Teşkilatı, Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri, Milli Eğitim Basımevi, İstanbul, 1970.
  - FREEMAN, Edward; Stakeholder Theory of Modern Corporation.
  - Erişim:<http://academic.udayton.edu/lawrenceulrich/Stakeholder%20Theory.pdf>
  - GRAY, Rob; MILNE, Markus, J.; “Sustainability Reporting: Who’s Kidding Whom?”, <http://www.st-andrews.ac.uk/~csearweb/researchresources/dps-sustain-whoskidding.html>
  - GRAY, Rob; “Thirty years of social accounting, reporting and auditing : what (if anything) have we learnt?”, Business Ethics : A European Review, Volume 10, Number: 1, January 2001.
  - HACİRÜSTEMOĞLU, Rüstem; PEKDEMİR, Recep; TÜRKER, Masum; ARSLAN, Erdoğan; Örneklerle Tekdüzen Hesap Planı Açıklamaları ve Mali Tablolar, TÜRMOB Yayınları – 24, Ankara, 1996.
  - Information for Better Markets Sustainability : the Role of Accountants, Institu-te of Chartered Accountants in England & Wales, Ekim 2004 ([www.icaew.co.uk/bettermarkets](http://www.icaew.co.uk/bettermarkets)).
  - IFAC, Investor Demand for Environmental, Social and Governance (ESG) Disclosures: Implications for Professional Accountants in Business, Şubat 2012, Erişim : [www.ifac.org/paib](http://www.ifac.org/paib)
  - KAĞINCIOĞLU, Deniz; Sosyal Sorumluluk Raporlarında Çalışma ve İstih-dam Göstergeleri” Sosyal Siyaset Konferansları, 57.Kitap, ss.125-165.
  - Erişim : <http://www.iudergi.com/tr/index.php/sosyalsiyaset/article/viewFile/40/31>
  - LAMBERTON, Geoff; “Sustainability Accounting – a Brief History and Con-ceptual Framework”, Accounting Forum 29 (2005) ss.7-26.
  - LAZSLO, Chris; ZHEXEMBAYEVA, Nadya; Embedded Sustainability: The Next Big Competitive Advantage; Stanford Business Books, 2011.
  - SARIKAYA, Muammer; AKARCA, Yasemin; Kamusal Sosyal Sorumlulukta Ölçüm Teknikleri, Denetişim, ss. 60-67, Sayı 9, Ağustos 2011.

- SENAL, Serpil; ATEŞ, Burcu Aslantaş ; “Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Muhasebe ve Raporlama”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Nisan 2012, Yıl: 12, Sayı:36, ss.83-95.
- TAŞLIYAN, Mustafa; Kurumsal Sosyal Sorumluluk: Modern İş Dünyasının Vicdani Gereği, ASOMEDYA,ss. 22-42 Mayıs-Haziran 2012, s. 35.
- TILT, Carol A.; Corporate Social Responsibility Accounting and Accountants. In *Professionals’ Perspectives of Corporate Social Responsibility*. New York, USA: Springer, ss. 11-32.
- TÜRKER İpek, Türkiye’de Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS) Paralelinde Yapılan Düzenlemelerin Finansal Tablo kullanıcıları Üzerindeki Muhtemel Etkileri, TÜRMOB Yayınları No: 407, Ankara, 2011.
- ULUSAN, Hikmet ; “Çevresel Raporlama Rehberleri ve İşletme Çevresel Raporlarında Açıklanması Gereken Bilgiler”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.2009,C.14,S.2,s.181-206.
- <http://www.wcoa2010kualalumpur.com/presentationsslides/>
- <http://www.accountingforsustainability.org/connected-reporting/current-development>
- <http://www.uncsd2012.org/>
- <https://www.globalreporting.org/information/sustainability-reporting/Pages/default.aspx>
- <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf>
- <http://www.novonordisk.com/sustainability/news/2012-04-novo-nordisk-honoured-for-best-integrated-report.asp>