

# Sustainability Reports Frames & GRI-Specific Standard Disclosures Series: Evaluation of The Turkish Airlines 2018-2019 Sustainability Reports

Selami GÜNEY

[sguney@erzincan.edu.tr](mailto:sguney@erzincan.edu.tr)

Erzincan Binali Yıldırım University  
Faculty of Economics and Administrative Sciences  
orcid.org/ 0000-0001-6361-1907

Sevil DİNLER

[sdinler@agri.edu.tr](mailto:sdinler@agri.edu.tr)

AICU Civil Aviation Vocational School  
orcid.org/ 0000-0002-4900-143X

e-ISSN 2687-4563  
2021, Vol. 3(2) pp. 1-11  
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/ajfe>



Review Article

Received: 13.04.2021

Revised: 08.07.2021

Accepted: 25.08.2021

To cite this document:

Güney, S. & Dinler, S. (2021). Sustainability Reports Frames & GRI-Specific Standard Disclosures Series: Evaluation of The Turkish Airlines 2018-2019 Sustainability Reports. Anadolu University Journal of Faculty of Economics, 3 (2), 1-11.

## Abstract

*Institutional sustainability, it has become necessary for businesses to publish their sustainability reports so that economic, social and environmental impacts can be measured in a measurable way. Thus, global reporting frameworks have been established regarding the criteria for which sustainability reports should be published. The GRI (Global Reporting Initiative) Standards Series, which was prepared by the Global Reporting Initiative in 2016 and started to be used as of July 1, 2018, is the most preferred and used of these reporting frameworks. GRI Standards are considered as a set of interrelated. In this study, the content of the GRI Specific Standard Notifications was examined and the 2018 and 2019 Sustainability Reports of Turkish Airlines, which is the leading company of the aviation industry, were evaluated in terms of Special Standard Disclosures. As a result of the study, it was concluded that Turkish Airlines' reports for both periods do not contain some indicators that may be reported according to the report framework in the indicators considered for Special Standard Notifications, and that it will be more positive for reporting to include more Special Standard Notifications and their sub-indicators in the next period reports.*

**Keywords:** Sustainability Reporting, Global Reporting Initiative Topic-Specific Standards, THY A.O

**Jel Codes:** M40, M41, M49, L93, Q01

## Sürdürülebilirlik Raporları Çerçevesi ve GRI Özel Standart Bildirimler Serisi: Türk Hava Yolları 2018-2019 Sürdürülebilirlik Raporlarının Değerlendirilmesi

*İşletmeler için kurumsal sürdürülebilirliğin sağlanması, onların ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerinin ölçülebilir bir şekilde ele alınabilmesini ve bu sonuçların sürdürülebilirlik raporları ile yayımlanması gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Böylece Sürdürülebilirlik Raporlarının hangi kriterlere göre yayımlanması gerektiğine dair küresel ölçekte raporlama çerçeveleri oluşturulmuştur. Bu Raporlama çerçevelerinden en çok tercih edilerek kullanılan, Küresel Raporlama Girişimi tarafından 2016 yılında hazırlanarak 1 Temmuz 2018 itibarı ile kullanılmaya başlanan GRI Standartları Serisidir. GRI Standartları bir biri ile ilişkili konuları içeren bir bütün olarak ele alınmaktadır. Bu çalışmada GRI Özel Standart Bildirimlerinin içeriği incelenerek havacılık sektörünün öncü kuruluşu olan Türk Hava Yolları A.O.'nin 2018 ve 2019 yıllarına ait Sürdürülebilirlik Raporları Özel Standart Bildirimler açısından değerlendirilmiştir. Çalışmanın sonucunda Türk Hava Yollarının her iki döneme ait raporlarının Özel Standart Bildirimler için ele alınan göstergelerde rapor çerçevesine göre bildirilmesi mümkün olabilecek olan bazı göstergeleri içermediği ve gelecek dönem raporlarında daha fazla Özel Standart Bildirimleri ile bunlara ait alt göstergeleri içermesinin raporlama açısından daha olumlu olacağı kanısına ulaşılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler:** Sürdürülebilirlik Raporları, Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Özel Standartları, THY A.O.

## Giriş

Küreselleşmeyle birlikte üzerinde yaşadığımız gezegen sürekli olarak değişim ve gelişim geçirerek köklü değişikliklerle geçmişten günümüze evrilmektedir (Kılıçarslan ve Akçakanat, 2020: 677). Bu evrilme sürecindeki tüm değişikliklerle birlikte nüfus giderek artmakta ve dünyanın potansiyel kaynakları da azalmaktadır. Kaynaklarda meydana gelen azalışlar ise hem çevresel hem de ekonomik ve sosyal olarak toplumlara artan bir maliyetle yansımaktadır. Bu durumun gelecek kuşaklar için çok daha tehlikeli boyutlara ulaşmadan durdurulması gerektiği toplumlar için kaçınılmaz hale geldiğinden sürdürülebilirlik konusu da 1960'lardan itibaren üzerinde durulan bir kavram olmuştur. Bu konuda dünya milletlerinin ortaklaşa olarak attığı en önemli adım Birleşmiş Milletler tarafından 1987 yılında yayınlanan "Ortak Geleceğimiz" adlı rapordur. Bu raporda gelecek kuşakların ihtiyaçlarını karşılayabilme yeteneğinden taviz vermeden, şimdiki nesillerin ihtiyaçlarının karşılanması gerekliliği vurgulanarak sürdürülebilir kalkınmanın tanımı yapılmıştır (Gümrah ve Büyükepeççi, 2019: 306). Sürdürülebilir kalkınma çevresel, ekonomik ve sosyal olarak yaşanacak gelişmelerin eş zamanlı bir biçimde yapılmasının sağlanması ve gelecek kuşaklarında bizim kadar kaynaklara güvenle ulaşabilmesinin sağlanması gerektiğini vurgular. Bir toplumda yaşadığı çevreden bağımsız bir ekonomik değişimin olması ve bu ekonomik değişimin de sosyal olarak değişmeye yol açmaması mümkün olmamaktadır. Böylece sürdürülebilirlik kavramının sacayaklarını da ekonomik, sosyal ve çevresel olmak üzere üç başlığın oluşturduğu görülmektedir.

Küresel ölçekte makro olarak, sürdürülebilir kalkınma için ele alınan ekonomik, çevresel ve sosyal konuların mikro olarak işletmelere uygulandığında kurumsal sürdürülebilirlik kavramıyla literatürde kullanıldığı görülmektedir. Kurumsal sürdürülebilirlik ile işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerinin neler olduğu ve bunların ekonomik maliyetlerinin nasıl yansıdığı ve bu ekonomik maliyetlerin nasıl muhasebeleştirildiği konuları ön plana çıkmaktadır. Bu bağlamda işletmelerin finansal bilgileri yanında finansal olmayan bilgilerini de içeren sürdürülebilirlik raporları karşımıza çıkmakta ve işletmenin tüm paydaşları için bu raporlar büyük önem arz etmektedir. Bu açıdan çalışmada sürdürülebilirlik raporları ve bu raporların çerçeveleri ile bu çerçevelerin hangi içeriklere sahip oldukları ele alınmış ve son olarak sürdürülebilirlik raporları için küresel ölçekte en çok çalışmaları ve araştırmaları yapan kuruluş olan Küresel Raporlama Girişimi ve bu kuruluşun yayımlanmış olduğu küresel raporlama çerçevesi ele alınmıştır.

Küresel Raporlama Girişimi en son sürdürülebilirlik raporlama çerçevesi olarak GRI Standartlar Serisini yayımlanmış ve daha önce GRI-G4 kılavuzuna göre sürdürülebilirlik raporlarını hazırlayan işletmelerden 1 Temmuz 2018 yılı itibariyle raporlarını bu çerçeveye uygun olarak hazırlamalarını istemiştir. GRI standartları birbiriyle ilişkili olan birçok gösterge içermektedir. GRI standartları serisi Genel Standart Bildirimler ve Özel Standart Bildirimler olarak ayrılmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlarını hazırlayan her işletmenin genel standart bildirimlerden seçeceği uyumluluk seçeneğine göre istenen verilere raporda yer vermesi gerekmektedir. Özel Standart Bildirimlerde ise işletme ister temel seçeneğini kullansın isterse kapsamlı seçeneğini kullansın kullanacağı malzeme konusu mevcut bir GRI Standardı gösterge konusu kapsamında ise (200, 300 ve 400 serisi) bunları GRI Standardında konuya özel açıklamaları ile rapor etmelidir veya öncelikli konu mevcut bir gösterge kapsamında değilse, gösterge kapsamında olan ve en çok etkileri görülen diğer uygun açıklamaları rapor etmelidir (GRI, 2016: 22). Böylece işletmelerin açıklayacakları bu raporlar sayesinde çevreye, topluma ve ekonomiye olumlu ya da olumsuz olarak yaptıkları katkılar belirlenmiş olan

standartlara göre ölçülebilecektir. Özel standart bildirimler sürdürülebilirlik raporlarının üç ana unsurunun etkilerini detaylı inceleme imkanı sağladığından dolayı bu çalışma da özel standart bildirimler serisi ele alınmış ve havayolu ile yolcu taşımacılığında ülkemizin önde gelen kuruluşu olan Türk Hava Yolları (THY)'nin GRI standartları serisine göre hazırladığı 2018 ve 2019 yıllarına ait Sürdürülebilirlik Raporları özel standart bildirimler açısından incelenerek firmanın gelecek yıllarda hazırlayacağı raporlarda özel standart bildirimlerde daha fazla gösterge kullanması açısından katkı sağlaması amaçlanmıştır.

### **Sürdürülebilirlik Raporları ve Çerçevesi**

Genel anlamda, işletmelerin faaliyetleri sonucunda sürdürülebilir kalkınmaya yaptıkları katkıları ortaya koymak, diğer bir ifade ile işletme faaliyetleri sonucunda toplum, ekonomi ve çevre üzerinde ortaya çıkarılan etkileri raporlamak için hazırlanan kurumsal raporlara sürdürülebilirlik raporları denilmektedir. Sürdürülebilirlik Raporu, bir şirket veya kuruluş tarafından günlük faaliyetlerinden kaynaklanan ekonomik, çevresel ve sosyal etkiler hakkında yayınlanan bir rapordur ve bu rapor kuruluşun değerlerini, yönetim modelini sunarak kuruluşun stratejisi ile sürdürülebilir bir küresel ekonomiye olan bağlılığı arasındaki ilişkiyi gösterir (<https://www.globalreporting.org>, Erişim Tarihi: 08.06.2020). *“Sürdürülebilirlik raporlaması üçlü performans ölçütleri temel alınarak, kurumsal sosyal sorumluluk raporlamasının geliştirilmiş halidir ve sürdürülebilirlik raporlarında; kurumsal sosyal sorumluluk raporlarında yer alan çevresel, sosyal ve ekonomik performanslarına yer verildikten sonra ek olarak bu performansların birbirileri ile etkileşimlerine de yer verilir. Başka bir ifade ile, işletmelerin çevresel ve sosyal performanslarının ekonomik performansa etkilerini veya ekonomik performanstan hangi şekillerde ve ne derecede etkilendiklerini de kapsayacak bir şekilde düzenlenir”* (Akarçay, 2014: 3).

Sürdürülebilir kalkınma için önemli bir kavram olan kurumsal sürdürülebilirlikte gösterge bir araç olarak kullanılan sürdürülebilirlik raporlarının önemi ayrıca şu şekilde de ifade edilebilir. İşletmelerin hazırladıkları finansal raporlar kâr amaçlı iş yaklaşımlarının bir ürünü olarak ortaya çıkmakta ve bu raporlar finansal faaliyetlerin sonucunda elde edilen, işletmenin ekonomik karlılığına yönelik bilgileri içererek sadece belirli paydaşlara bilgi verme özelliği taşımaktadır. Oysa finansal sonuçlarla beraber işletmenin faaliyetleri sonucu ortaya çıkan sosyal ve çevresel etkileri de içeren sürdürülebilirlik raporları çok daha geniş anlamda tüm paydaşlara bilgi verme özelliğini taşıyarak yeni ve daha farklı süreçleri de içine almaktadır. Bu bağlamda sürdürülebilirlik raporlarının amacı işletmenin marka değerini yükseltmek, yasal gereklilikleri yerine getirmek, şeffaflığı arttırmak, rakipleri karşılıklı olarak değerlendirmeye olanak sağlamak, çalışanların motivasyonunu yükseltmek ve kurumsal bilgiyi destekleyip kontrol ederek, işletmelerin sosyal sorumluluk gayesi ile yayınlamış oldukları bu raporlar aracılığı ile tüm paydaşların işletmenin süreçleri hakkında bilgi sahibi olmasını sağlamaktır (Altun, 2018: 40).

İşletmelerin finansal bilgileri ile finansal olmayan bilgilerini kamu ile paylaşmalarında bir aracı olarak sürdürülebilirlik raporlarının işletmeler için sağladığı faydaların şu şekilde sıralandığı ifade edilebilir (Ertan, 2018: 465);

- Şeffaflığı arttırdığı için işletme kredibilitelerini de yükseltir,
- İşletme itibarını arttırır,
- Maliyet tasarrufu sağlar,
- İşletme içinde çevresel konularda bilinç oluşmasını sağlar,
- İşletme mesajının açık olarak ifade edilmesine fırsat verir,

- İşletmelerin hedeflerini gerçekleştirme becerilerini arttırır,
- Çevresel stratejilerin uygulanmasını kolaylaştırır,
- Verimlilik artışı sağlar ve çalışanları motive eder.

Sürdürülebilirlik raporlarının genel olarak literatürde farklı isimlerde adlandırıldığı bilinmektedir. Farklı isimlerle adlandırılrsa da sürdürülebilirlik raporlarının çerçevesini belirleyen rehberler mevcuttur. Küresel ölçekte en çok kullanılan raporlama çerçeveleri arasında Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative, GRI) tarafından hazırlanan G1, G2, G3, G3.1, G4 ve son olarak sunulan GRI Standartları ile Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UN Global Compact), OECD Rehberi, Uluslararası Finans Kurumu (IFC) Performans Standartları ve Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project, CDP) çerçevesinde hazırlanan CDP raporları yer almaktadır.

### **Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi**

Sürdürülebilirlik raporları için önemli olan çerçevelerden biri “Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi” dir. 31 Ocak 1999 tarihinde Birleşmiş Milletler Genel Sekreteri Kofi Annan düzenlenen Dünya Ekonomik Forumu zirvesinde, “Binyıl Kalkınma Hedefleri” doğrultusunda, Birleşmiş Milletler bünyesinde bulunan tüm organları, işçi sendikaları ile sivil toplum kuruluşlarını, bütün özel sektör ve kamu kuruluşlarının temsilcilerini bu evrensel çevre ve sosyal ilkeleri desteklemek amacıyla uluslararası bir girişim olan Küresel İlkeler Sözleşmesi altında toplanmaya çağırılmış ve bu sözleşme projesi, Birleşmiş Milletler Genel Merkezi’nde 26 Haziran 2000 tarihinde imzalanarak hayata geçirilmiştir (Aksoy, 2019: 332). Böylece, 2000 yılında faaliyete geçen Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi, dünyadaki bütün insanlar, toplumlar ve pazarlara fayda sağlamak için sürdürülebilir ve kapsayıcı bir dünya ekonomisi oluşturmak üzere kuruluşların iş birliği ile harekete geçmelerini teşvik eden bir çerçeve olarak hayata geçirilmiştir. Söz konusu sözleşme ile işletmelerin stratejileri ve operasyonel süreçleri, insan hakları, çalışma esasları, yolsuzlukla mücadele ve çevre olarak dört ana başlıktaki temel unsurları belirlenen 10 ilke ile uyumlu hale getirmeleri ve böylece sürdürülebilir kalkınmaya destek olmaları teşvik edilmektedir (<https://www.globalcompactturkiye.org>, Erişim Tarihi: 08.06.2020).

Kurumsal sürdürülebilirliğin ekonomik, çevresel ve sosyal boyutlarına yönelik bu sözleşme ilkeleri de işletmelere rehberlik ederek hazırlanan sürdürülebilirlik raporları için bir çerçeve belirlemektedir. Söz konusu sözleşme ile belirlenen 10 ilke de aşağıdaki başlıklar da ele alınmaktadır (<https://www.globalcompactturkiye.org>, Erişim Tarihi: 08.06.2020).

### **İnsan Hakları**

İlke 1. İş dünyası insan haklarına saygı göstermeli ve destek olmalıdır.

İlke 2. İş dünyası insan hakları ihlallerine karşı durmalı ve bu suça ortak olmamalıdır.

### **Çalışma Standartları**

İlke 3. İş dünyası, çalışanların sendikalaşma ve toplu görüşme özgürlüğünü desteklemelidir.

İlke 4. Zorla ve zorunlu işçi çalıştırmak; kölelik, bağlı emek veya borç esareti gibi uygulamalar sona erdirilmelidir.

İlke 5. Hangi şekilde olursa olsun çocuk işçi çalıştırılması engellenmelidir, eğer varsa son verilmelidir.

İlke 6. İşe alım ve yerleştirmelerde tüm ayrımcı uygulamalara son verilmelidir.

## **Çevre**

İlke 7. İş dünyası, çevreyi korumak için ekonomik önlemleri desteklemeli, almalı, mücadele etmelidir.

İlke 8. İş dünyası çevresel sorumluluğu artıracak faaliyetleri desteklemelidir.

İlke 9. Çevreyle dost teknolojilerin geliştirilmesi ve yaygınlaştırılması desteklenmelidir.

## **Yolsuzluk**

İlke 10. İş dünyası rüşvet vb. gibi her türlü yolsuzluğun ortadan kalkması için mücadele etmelidir.

## **OECD Rehberi**

27 Haziran 2000 tarihinde Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından “Çok Uluslu İşletmeler Genel İlkeleri Rehberi” olarak yayınlanan bu standartlar çokuluslu işletmelere devletlerin önerileri niteliğinde olup, standartların amaçları, çokuluslu işletmelerin faaliyetlerinin devlet politikalarıyla uyumlu olmasını sağlamak, işletmeler ile içinde oldukları toplumlar arasında karşılıklı güven oluşturmak, yabancı yatırımlar için daha iyi bir iklim oluşturulmasına yardımcı olmak ve sürdürülebilir kalkınmaya çokuluslu işletmelerin katkısını artırmaktır (Gürül, 2019: 242). Uluslararası yatırımların özellikle küresel ekonomide çok büyük önem taşıdığı günümüzde bu ilkeleri imzalayan devletlerin genel amacının çok uluslu işletmelere şeffaf, yasal, uluslararası hukuka uygun ilkeler belirlemek, ekonomik, çevresel ve toplumsal amaçlar arasında uyum sağlayarak sürdürülebilir kalkınmaya katkı sağlamak olduğu ifade edilebilir. OECD uluslararası işletmeler genel ilkeleri, devletler tarafından çokuluslu işletmelere yapılan tavsiye niteliğindeki uygulamalardır ve bu uygulamalar ilgili yasalara uyularak sorumlu bir ticari faaliyette bulunulması için, gönüllülük esasına dayalı standartları içermektedir. Genel ilkelerde işletmeler için yol gösterici bir şekilde belirledikleri genel politikaları ise şu şekilde sıralanmaktadır (<https://www.oecd.org/daf/inv/mne/38111419.pdf>, Erişim Tarihi: 08.06.2020):

- İşletmeler, faaliyette buldukları ülkelerde uygulanan politikaları bilmeli ve diğer paydaşların görüşlerini dikkate alarak aşağıdaki faaliyetleri yerine getirmelidir.
- Faaliyette buldukları ev sahibi devletin uluslararası yükümlülük ve taahhütleriyle uyumlu olarak, faaliyetlerinden etkilenen insanların haklarına saygı göstermeli.
- Ekonomik, toplumsal ve çevresel olarak sürdürülebilir bir kalkınma sağlanması amacıyla ilerlemeye katkı sağlamalı.
- İş imkanları oluşturarak ve çalışanları için eğitim olanaklarını geliştirmeli böylece insan sermayesi oluşumunu teşvik etmeli.
- Dış ve iç pazarlardaki faaliyetlerinin geliştirilmesiyle beraber, yerel halkla yakın iş birliği ile ticari çıkarlar dahil, yerel kapasitenin gelişimini teşvik etmeli.
- Faaliyette buldukları toplumlar ile işletmeler arasında karşılıklı güven ilişkisi geliştiren yönetim sistemleri geliştirerek uygulamalı.
- Eğitim programları ve çeşitli yollarla şirket politikalarını yaygınlaştırılarak çalışanlarca bilinmesini sağlamalı.
- Vergi, mali teşvikler, sağlık, güvenlik, çevre, iş ve diğer konularla ilgili yasal olarak düzenlenmemiş ayrıcalıklar yapmaktan ya da kabul etmekten kaçınmalı.

- Kurumsal yönetim ilkelerini desteklemeli, iyi kurumsal yönetim uygulamalarını geliştirmeli.
- Kanunlara, genel standartlara, işletme politikalarına aykırı uygulamalar hakkında yönetime veya yetkili kamu kuruluşlarına gerçek ihbarlarda bulunan çalışanlara yönelik ayrımcı davranmamalı veya disiplin işlemlerine başvurmamalı.
- Çalışılan ülkedeki yerel politik uygulamalara her türlü yasal olmayan müdahaleden kaçınmalı.
- Genel ilkeler ile uyumlu faaliyet ilkeleri ile ilgili politikaları tedarikçiler ve taşeronlar dahil olmak üzere tüm iş ortaklarının uygulamasını teşvik etmeli.

### **Uluslararası Finans Kurumu (IFC) Performans Standartları**

Uluslararası Finans Kurumu (IFC)' nun sürdürülebilirlik için belirlemiş olduğu çerçeveler sürdürülebilir bir kalkınmada işletmelerin sosyal ve çevresel boyuttaki risklerinin yönetilmesi için 2006 yılında oluşturulmuştur. Son güncel hali ise 2012 yılında yayınlanan sekiz tane sosyal ve çevresel performans standardı belirlenerek aşağıdaki gibi sıralanmıştır (Saban, Küçükler ve Küçükler, 2017: 110):

- Kaynak verimliliği ve kirliliğin önlenmesi,
- Çevre yönetimi ve ölçme,
- İşgücü ve çalışma koşulları,
- Arazi edinilmesi ve zorunlu yeniden yerleşim,
- Toplum sağlığı ve güvenliği,
- Sürdürülebilir doğal kaynakların yönetimi ve biyolojik çeşitlilik
- Yerel topluluklar,
- Kültürel miras.

### **Karbon Saydamlık Projesi (Carbon Disclosure Project, CDP)**

Sera gazı salınımları, iklim değişikliği politikaları ile su kaynakları yönetimi "Karbon Saydamlık Proje Raporları" ile ölçülmektedir. Bu bağlamda "Karbon Saydamlık Projesi" de işletmelerin doğal kaynakları ve sermayeyi nasıl kullandığını, işletme faaliyetlerinin sınırlı kaynakların yeniden üretimini nasıl etkilediğini ve bu alandaki risk yönetimini yatırımcılar için raporlamalarına aracılık eden ve kar amacı gütmeyen uluslararası bir sivil toplum organizasyonu olup 2000 yılında kurulmuştur ve amacı iklim değişikliğiyle ilgili hesap verebilirliği artırmak için kurumsal yatırımcıların işbirliğine katılımını kolaylaştıran "ikincil bir paydaş" olmaktır (Sultanoğlu ve Özerhan, 2020: 179). "Karbon Saydamlık Projesi", işletmeler tarafından iklim değişikliğine neden olan risk faktörlerinin nasıl yönetildiğini küresel ölçekte raporlayan uluslararası tek bağımsız kuruluştur ve raporun ana konuları küresel ve yerel çapta iklim değişikliği, ormanlara verilen zararlar ile tedarik zincirlerinin oluşturduğu çevresel risklerdir (Aksoy, 2019: 343). İşletmeler için sürdürülebilirlik kavramının sadece ekonomik olarak ele alınmadığı, sosyal ve çevresel olarak da sürdürülebilirliğe işletmelerin katkı sağlamaları gerektiğinden özellikle fosil yakıtların kullanılması ve çeşitli şekillerde işletmelerin çevreye saldıkları karbon miktarlarını azaltarak, yenilenebilir projeler üretebilmelerinin önem arz ettiği söylenebilir. Bu açıdan karbon saydamlık projesinin de işletmeler açısından ele aldığı unsurların karbon salınım miktarlarını azaltmak ve iklimsel değişikliğe yaptıkları etkileri kamuoyu ile paylaşmalarını sağlamak olduğu ifade edilebilir.

## **Küresel Raporlama Girişimi (GRI)**

Küresel Raporlama Girişimi veya Küresel Raporlama Standartları olarak adlandırılan GRI, 1990'ların sonundan bu yana sürdürülebilirlik raporlamasına öncülük ederek, bu raporları “niş” bir uygulamadan çıkarıp, kurumların giderek artan bir çoğunluğu tarafından benimsenen bir uygulamaya dönüştürmeye çalışan dünyada en çok ve en yaygın kullanılan çerçevedir. GRI'nın kurulmasında yer alan kuruluşlar kar amacı gütmeyen Çevreye Duyarlı Ekonomiler Koalisyonu (CERES) ve Tellus Enstitüsüdür. Birleşmiş Milletler Çevre Programı (UNEP) da GRI'nın kurucuları arasındadır.

GRI, 2000 yılında kapsamlı sürdürülebilirlik raporlaması için küresel çerçeveyi temsil eden ilkelerin ilk versiyonunu başlatmıştır. GRI Yönlendirme Komitesinin tavsiyesi üzerine CERES, 2001 yılında GRI'yi ayrı, bağımsız, kâr amacı gütmeyen bir kuruluş haline getirmiştir. İkinci nesil rehber ilkeler olan G2, Johannesburg'da 2002 yılında toplanan Dünya Sürdürülebilir Kalkınma Zirvesi'nde açıklanmıştır. Sürdürülebilirlik raporlaması için talebin artmasıyla birlikte 2006 yılında yayınlanan ve üçüncü rehber olan G3 hazırlanmıştır. 2011 yılında cinsiyet, topluluk ve insan haklarıyla ilgili performansın rapor edilmesine ilişkin geniş kapsamlı rehberlikle “G3.1 Yönergeleri” ile G3'ün güncellenmesi ve tamamlanması yayınlanmıştır. 2013 yılında ise herhangi bir büyüklük veya sektördeki kuruluşlar tarafından sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması için “Raporlama İlkeleri, Standart Açıklamalar ve Uygulama El Kitabı” olan G4 rehberi yayınlanarak bu rehberin 2015 yılından itibaren kullanılmasına başlanmıştır (<https://www.globalreporting.org>, Erişim Tarihi: 08.06.2020).

GRI Sürdürülebilirlik Raporları kılavuzları, etkili ve güvenilir sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması için çok yönlü ve güncel bir rehberlik sağlayabilmek amacıyla sürekli gözden geçirilmektedir. Böylece GRI Sürdürülebilirlik Raporlarının hazırlanması için kılavuz hazırlamak yerine 2016 yılında “GRI Standartları Serisi” oluşturulmuş ve 2018 yılı itibari ile de uygulamaya başlanmıştır. Bu standart serileri için kuruluş tarafından yapılan güncellemeler sürekli olarak devam etmekte olup yeni göstergeler eklenmeye devam etmektedir.

## **GRI (Global Reporting Initiative) Standartlar Serisi**

Küresel Raporlama Girişimi (GRI) 2016 yılında sürdürülebilirlik raporlaması için küresel standartları belirlemeye yönelik kılavuzlar hazırlamaktan GRI Standartları'na geçiş yapmıştır ve GRI onaylı sürdürülebilirlik raporu yayınlamak isteyen işletmelerin, 1 Temmuz 2018 tarihinden itibaren sürdürülebilirlik raporlarını G4 kılavuzuna göre değil, GRI standartlarına göre hazırlamalarını istemiştir (GRI, 2020). Küresel Raporlama Girişiminin amacı sürdürülebilir bir gelecek oluşturabilmek için işletmelerin şeffaf olmalarına ve onların ekonomik, sosyal, toplumsal olarak etkilerinin sorumluluğunu almalarına yardımcı olmak için bu etkileri bildirmelerinde küresel ortak bir dil oluşturmayı amaçlamaktır (GRI, 2020). Böylece sürdürülebilirlik raporlamasında küresel ölçekte yaygın şekilde kullanılan GRI Standartları, birbiriyle ilişkili ve modüller halinde hazırlanmış standartlar setidir ve GRI 101, GRI 102 ve GRI 103 her sektördeki işletmeler tarafından hazırlanacak sürdürülebilirlik raporları için uygulanabilir temel nitelikte standartları içermektedir (Gökten, 2017: 965).

GRI 101: Temel, GRI standartları setini kullanmak için başlangıç noktasıdır. GRI 101, rapor içeriğini tanımlamak için raporlama ilkelerini belirler ve GRI standartlarına uygun kaliteli bir sürdürülebilirlik raporu hazırlamak için standartların nasıl kullanılacağını ve referans alınabileceğini açıklar. GRI 102: Genel Standart Bildirimler, bir işletmenin sürdürülebilirlik raporunu hazırlarken profili, stratejisi, etiği ve dürüstlüğü hakkında bilgiyi ve yönetim, paydaş katılım uygulamaları ve raporlama sürecini açıklamak için

kullanılır. GRI 103: Yönetim Yaklaşımını, işletme yönetiminin önemli konularda nasıl davrandığı hakkında bilgi rapor etmek için kullanılır.

“GRI 200: Ekonomik konuları”, “GRI 300: Çevresel konuları” ve “GRI 400: Sosyal konuları” içeren standart serileridir ve her biri kendi içinde alt göstergeleri içeren Özel Standart Bildirimleri serisidir.

Özel standart bildirimlere özgü (GRI 200, GRI 300 ve GRI 400) ve diğer öncelikli konular tarafından kapsananlar da dahil olmak üzere bir sürdürülebilirlik raporundaki öncelikli konularda GRI 103’ü her bir öncelikli konuya uygulamak, işletmenin konunun neden önemli olduğuna ve etkilerin nerede meydana geldiğine, böylece etkileri nasıl yönettiğine dair bir açıklamasını içerir (GRI, 2021).

GRI-G4 Kılavuzunda ekonomik gösterge dört alt başlıktan oluşurken, GRI standartlarında altı alt başlıktan oluşmaktadır. Burada GRI- G4 kılavuzunun ekonomik göstergelerine ek olarak GRI 205-Yolsuzlukla mücadele ve GRI 206-Rekabete aykırı davranış alt göstergelerinin eklendiği görülmektedir. Bu göstergeler G4 kılavuzunda sosyal göstergelerde yer alırken GRI standartlar serisinde ekonomik göstergeler altında yer almıştır. GRI-G4 Kılavuzunda çevresel göstergeler 12 alt başlık içermekte iken GRI standartlarında sekiz alt başlıktan oluşmuştur. GRI- G4 Kılavuzunda yer alan “Ürün ve Hizmetler”, “Nakliye”, “Genel” ve “Çevresel Şikâyet Mekanizmaları” alt başlıkları, GRI Standartlarından çıkarılmış ve son olarak G4 kılavuzunda sosyal boyut 30 alt başlıktan oluşurken, GRI standartlarında 19 alt başlıktan oluşmuştur (Yeşilçelebi, 2020: 238).

G4 kılavuzlarında olduğu gibi GRI standartlarını kullanırken de işletme hazırlayacağı raporda uyumluluk seçeneklerinden birini seçmek zorundadır. GRI standartlarında da uyumluluk seçenekleri “temel” ve “kapsamlı” olmak üzere iki türdür. Temel seçeneği, bir raporun doğayı anlamak için gereken minimum bilgileri içerdiğini belirtir. İşletmenin öncelikli konuları ve bunların ilgili etkileri, nasıl yönetildiğini açıklar. Kapsamlı seçeneği ise işletmenin stratejisine ilişkin ek açıklamalar gerektirerek etik, dürüstlük ve yönetim temel seçeneğini esas alır. Buna ek olarak, işletmenin kendi konuları hakkında daha kapsamlı rapor vermesi gerekmektedir. GRI Standartları kapsamındaki her bir öncelikli konu için tüm konuya özgü açıklamaları raporlayarak açıklar (GRI, 2021). GRI standartlarında temel ve uyumluluk seçeneklerinin içermesi gereken standart serileri aşağıda Tablo 1’ de gösterilmektedir.

**Tablo 1.** GRI Standartları Serisi Uyumluluk Seçenekleri İçerikleri

GRI Standartları	Uyumluluk “Temel”	Uyumluluk “Kapsamlı”
GRI: 101- Kuruluş	Tüm gereksinimlere uygun olan GRI 101: Temel	Temel uyumluluk ile aynı
GRI: 102 -Genel Standart	GRI 102: Genel Bildirimler: <ul style="list-style-type: none"><li>• 102-1 ila 102-13 arası açıklamalar (Kuruluş profili)</li><li>• 102-14 açıklama (Strateji)</li><li>• 102-16 açıklama (Etik ve dürüstlük)</li><li>• 102-18 açıklama (Yönetişim)</li><li>• 102-40 ila 102-44 arası açıklamalar (Paydaş katılımı)</li><li>• 102-45 ila 102-56 açıklamalar (Raporlama uygulaması)</li></ul>	Tüm raporlama gereksinimlerine uyulması istenir. GRI 102'den gelen tüm açıklamalar için: Genel açıklamalarda yalnızca İhmal nedenlerine izin verilir. 102-17 açıklama (Etik ve dürüstlük) ve 102-19 ila 102-39 Açıklamalar (Yönetim).



GRI: 103- Yönetim Yaklaşımı	Her bir öncelikli konu için hepsine uygun GRI 103'ten raporlama gereksinimleri yazılır. Açıklama: 103-1, 103-2, 103-3	Her bir öncelikli konu için hepsine uygun GRI 103'ten raporlama gereksinimleri yazılır. Açıklama: 103-1, 103-2, 103-3
Özel Standart Bildirimler	103: Her bir özel standart bildirim için bir önceki satırda ifade edilen 3 tane (103-1, 103-2, 103-3) yönetim yaklaşımı açıklamaları kullanılır.	103: Her bir özel standart bildirim için bir önceki satırda ifade edilen 3 tane (103-1, 103-2, 103-3) yönetim yaklaşımı açıklamaları kullanılır.
GRI: 200 – Ekonomik konular	6 alt boyutta toplam 13 gösterge	6 alt boyut toplam 13 gösterge
GR: 300- Çevresel Konular	8 alt boyut toplamda 30 gösterge	8 alt boyut toplamda 30 gösterge
GRI: 400- Sosyal Konular	19 alt boyut toplamda 34 gösterge	19 alt boyut toplamda 34 gösterge

**Kaynak:** (GRI, 2016).

Tablo 1' de belirtildiği üzere her işletme ister temel isterse kapsamlı seçeneğini uygulasin GRI 102: Genel standart bildirimleri raporunda belirtmesi gerekir. Fakat temel seçeneği ile kapsamlı uyumluluk seçeneği arasında Tablo 1' de belirtildiği gibi GRI 102: Genel Standart Bildirim göstergelerinin alt göstergelerinde farklılıklar olup kapsamlı uyumluluk seçeneğinde temel uyumluluk seçeneğindeki alt göstergelere ilave olarak etik ve dürüstlük ile yönetim konusunda diğer gerekli alt göstergelerin de ilave olarak açıklanması gerekir.

Özel standart bildirimlerde işletme ister temel seçeneğini kullansın isterse kapsamlı seçeneğini kullansın, kullanacağı malzeme konusu mevcut bir GRI Standardı gösterge konusu kapsamında ise (200, 300 ve 400 serisi) bunları GRI standardında konuya özel açıklamaları ile rapor etmelidir veya öncelikli konu mevcut bir gösterge kapsamında değilse, gösterge kapsamında olan ve en çok etkileri görülen diğer uygun açıklamaları rapor etmelidir (GRI, 2016: 22). Özel standartların gösterge ve başlıkları ise aşağıda Tablo 2' de sıralanmaktadır.

**Tablo 2.** GRI Özel Standart Bildirimleri

<b>GRI 200: Ekonomik Standartlar Seti</b>
<b>201: Ekonomik Performans (2016)</b>
201-1 Üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer
201-2 İklim değişikliğinden kaynaklanan finansal sonuçlar ve diğer riskler ve fırsatlar
201-3 Tanımlanmış fayda planı yükümlülükleri ve diğer emeklilik planları
201-4 Devletten alınan mali yardım
<b>202: Pazar Konumu (2016)</b>
202-1 Yerel ile karşılaştırıldığında cinsiyete göre giriş seviyesindeki ücret oranları
202-2 Yerel topluluktan işe alınan üst yönetimin oranı
<b>203: Dolaylı Ekonomik Etkiler (2016)</b>
203-1 Altyapı yatırımları ve desteklenen hizmetler
203-2 dolaylı önemli ekonomik etkiler
<b>204: Tedarik Etkileri (2016)</b>
204-1 Yerel tedarikçilere yapılan harcama oranı
<b>205: Yolsuzlukla Mücadele (2016)</b>
205-1 Yolsuzlukla ilgili riskler açısından değerlendirilen operasyonlar
205-2 Yolsuzlukla mücadele politika ve prosedürleri hakkında eğitim ve iletişim
205-3 Doğrulanmış yolsuzluk vakaları ve yolsuzluklar için alınan önlemler

<b>206: Rekabete Aykırı Davranışlar(2016)</b>
206-1Rekabete aykırı davranış, tröst ve tekel uygulamaları için yasal işlemler
<b>GRI 300: Çevresel Standartlar Seti</b>
<b>301: Malzemeler (2016)</b>
301-1 Ağırılık veya hacim olarak kullanılan malzemeler
301-2 Kullanılan geri dönüştürülmüş girdi malzemeleri
301-3 Geri kazanılmış ürünler ve bunların ambalaj malzemeleri
<b>302: Enerji (2016)</b>
302-1 Organizasyon içi enerji tüketimi
302-2 Organizasyon dışındaki enerji tüketimi
302-3 Enerji yoğunluğu
302-4 Enerji tüketiminin azaltılması
302-5 Ürün ve hizmetlerin enerji ihtiyaçlarında azalma
<b>303: Su (2016)</b>
303-1 Kaynağa göre su çekimi
303-2 Su çekilmesinden önemli ölçüde etkilenen su kaynakları
303-3 Geri dönüştürülen, yeniden kullanılan su
<b>304: Bio-çeşitlilik (2016)</b>
304-1 Korunan alanların ve korunan alanların dışındaki yüksek bio-çeşitlilik değerine sahip alanların sahip olduğu, kiralandığı, yönetildiği veya bunlara bitişik olan işletme sahaları
304-2 Faaliyetlerin, ürün ve hizmetlerin önemli etkileri
304-3 Korunan veya restore edilen habitatlar
304-4 IUCN Kırmızı Liste türleri ve operasyonlardan etkilenen alanlarda yaşam alanlarına sahip ulusal koruma listesi türleri
<b>305: Emisyonlar (2016)</b>
305-1 Doğrudan (Kapsam 1) sera gazı emisyonları
305-2 Dolaylı enerji (Kapsam 2) sera gazı emisyonları
305-3 Diğer dolaylı (Kapsam 3) sera gazı emisyonları
305-4 Sera gazı salınım yoğunluğu
305-5 Sera gazı salınımlarının azaltılması
305-6 Ozon tabakasını incelten maddelerin (ODS) emisyonları
305-7 Azot oksitler (NOX), kükürt oksitler (SOX) ve diğer önemli hava emisyonları
<b>306: Atık Sular ve Atıklar (2016)</b>
306-1 Kaliteye ve varış noktasına göre su tahliyesi
306-2 Türüne ve yok etme yöntemine göre atık
306-3 Önemli dökülmeler
306-4 Tehlikeli atıkların taşınması
306-5 Su deşarjlarından ve / veya yüzey akışından etkilenen su kütleleri
<b>307: Çevre Uyumu (2016)</b>
307-1 Çevre ile ilgili yasa ve yönetmeliklere uyulmaması
<b>308: Tedarikçi Çevresel Değerlendirmesi (2016)</b>
308-1 Çevresel kriterler kullanılarak taranan yeni tedarikçiler
308-2 Tedarik zincirindeki olumsuz çevresel etkiler ve alınan önlemler
<b>GRI 400: Sosyal Standartlar Seti</b>
<b>401: İstihdam (2016)</b>
401-1 Yeni işe alımlar ve çalışan devir hızı
401-2 Tam zamanlı çalışanlara sağlanan, geçici veya yarı zamanlı çalışanlara sağlanmayan yan haklar
401-3 Ebeveyn izni
<b>402: İşgücü Yönetim İlişkileri (2016)</b>
402-1 Operasyonel değişikliklerle ilgili asgari bildirim süreleri

<b>403: İş Sağlığı ve Güvenliği (2016)</b>
403-1 Resmi ortak yönetim işçi sağlığı ve güvenliği komitelerinde işçi temsili
403-2 Yaralanma türleri ve yaralanma oranları, mesleki hastalıklar, çalışılmayan günler, devamsızlık ve işle ilgili ölümlerin sayısı
403-3 Meslekleri ile ilgili yüksek insidans veya yüksek hastalık riski olan çalışanlar
403-4 Sendikalarla yapılan resmi anlaşmalarda yer alan sağlık ve güvenlik konuları
<b>404: Eğitim – Öğretim (2016)</b>
404-1 Çalışan başına yıllık ortalama eğitim saati
404-2 Çalışan becerilerinin ve oryantasyon programlarının yükseltilmesine yönelik programlar
404-3 Düzenli performans ve kariyer gelişimi değerlendirmeleri alan çalışanların yüzdesel bildirimleri
<b>405: Çeşitlilik ve Fırsat Eşitliği (2016)</b>
405-1 Yönetişim organları ile çalışanların çeşitliliği
405-2 Kadınların temel maaş ve ücretlerinin erkeklere oranı
<b>406: Ayrımcılığın Önlenmesi (2016)</b>
406-1 Ayrımcılık vakaları ve alınan düzeltici önlemler
<b>407: Örgütlenme ve Toplu Sözleşme Hakkı (2016)</b>
407-1 Örgütlenme özgürlüğü ve toplu pazarlık hakkının risk altında olabileceği operasyonlar ve tedarikçiler
<b>408: Çocuk İşçiliği (2016)</b>
408-1 Çocuk işçiliği vakaları açısından önemli risk altındaki operasyonlar ve tedarikçiler
<b>409: Zorla ve Zorunlu Çalıştırma (2016)</b>
409-1 Zorla veya zorunlu çalıştırma vakaları açısından önemli risk altındaki operasyonlar ve tedarikçiler
<b>410: Güvenlik Uygulamaları (2016)</b>
410-1 İnsan hakları politikaları veya prosedürleri konusunda eğitim almış güvenlik personeli
<b>411: Yerli Halkların Hakları (2016)</b>
411-1 Yerli halkların haklarını içeren ihlal vakaları
<b>412: İnsan Hakları Değerlendirilmesi (2016)</b>
412-1 İnsan hakları ile ilgili incelemelere veya etki değerlendirmelerine tabi olan operasyonlar
412-2 İnsan hakları politikaları veya prosedürleri hakkında çalışan eğitimi
412-3 İnsan hakları hükümleri içeren veya insan hakları taramasından geçen önemli yatırım anlaşmaları ve sözleşmeleri
<b>413: Yerel Topluluklar (2016)</b>
413-1 Yerel topluluk katılımı, etki değerlendirmeleri ve geliştirme programları içeren operasyonlar
413-2 Yerel topluluklar üzerinde önemli ölçüde mevcut ve potansiyel olumsuz etkileri olan operasyonlar
<b>414: Tedarikçi Sosyal Değerlendirmesi (2016 )</b>
414-1 Sosyal kriterler kullanılarak taranan yeni tedarikçiler
414-2 Tedarik zincirindeki olumsuz sosyal etkiler ve alınan önlemler
<b>415: Kamu Politikası (2016)</b>
415-1 Siyasi katkılar
<b>416: Müşteri Sağlığı ve Güvenliği (2016)</b>
416-1 Ürün ve hizmet kategorilerinin sağlık ve güvenlik etkilerinin değerlendirilmesi
416-2 Ürün ve hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkilerine ilişkin uyumsuzluk vakaları
<b>417: Pazarlama ve İsimlendirme (2016)</b>
417-1 Ürün ve hizmet bilgileri ve etiketleme gereksinimleri
417-2 Ürün ve hizmet bilgileri ve etiketlemeyle ilgili uyumsuzluk vakaları
417-3 Pazarlama iletişimiyle ilgili uyumsuzluk vakaları
<b>418: Müşteri Gizliliği (2016)</b>
418-1 Müşteri gizliliğinin ihlalleri ve müşteri verilerinin kaybedilmesi ile ilgili doğrulanmış şikayetler
<b>419: Sosyoekonomik Uyum (2016)</b>

**Kaynak:** (<https://standards.sinzer.org/gri/disclosure>, Erişim Tarihi: 18.01.2021).

## Literatür Taraması

Alanda yazın taraması yapıldığında sürdürülebilirlik raporlarının incelenmesi amacıyla yapılmış hem ulusal hem de uluslararası çalışmalar mevcuttur. Sürdürülebilirlik raporları hem finansal bilgileri hem de finansal olmayan bilgileri içeren raporlar olduğu için yapılan çalışmalarda çeşitlilik içermektedir. Çalışmalarda sürdürülebilirlik raporlarının bahsedilen özelliklerinden dolayı gerek nitel araştırma yöntemleri gerekse de nicel araştırma yöntemlerinin kullanıldığı görülmektedir. Çalışmalar da en çok kullanılan yöntemler ise sürdürülebilirlik raporlarının düzenlenmesi için hazırlanan çerçevelerin teorik olarak veya sürdürülebilirlik raporlarının içerik analizi yöntemiyle incelenmesidir.

Yılmaz ve Bayrak Oğuz (2020) Türkiye’ de konaklama işletmelerinin sürdürülebilirlik raporlarını GRI raporlama standartları ile karşılaştırmak için yaptıkları çalışmada içerik analizi yöntemini kullanmışlardır. Çalışmanın sonucunda işletmelerin, sürdürülebilirlik raporlarında GRI standartlarında belirtilen nitelikte bilgilerden daha çok genel geçer ifadelere yer verdiklerini, raporlama ilkelerine uymadıklarını ve GRI standartlarına uygun raporlama yapmadıklarını ortaya çıkarmışlardır. Yine çalışma da konaklama işletmelerinin sürdürülebilirlik raporlarında en çok sosyal etkiler en az da ekonomik etkileri ile ilgili açıklamalara yer verdikleri sonucuna ulaşmışlardır.

Demircioğlu ve Ever (2019) yaptıkları çalışmada sürdürülebilirlik muhasebesinin kapsamını açıklamak ve ülkemizde sürdürülebilirliğin sağlanmasına yönelik olarak sürdürülebilirlik raporlamasıyla ilgili yapılan düzenlemeleri ortaya koymak amacıyla sürdürülebilirlik muhasebesini teorik açıdan incelemişler ve çalışmanın sonucunda Türkiye’ de sürdürülebilirlik ile ilgili düzenlemelerin yasal değil ihtiyari olduğunu tespit etmişlerdir.

Altun (2018) çalışmasında küresel raporlama ilkelerini inceleyerek işletmelerin özellikle 1980’li yıllardan sonra finansal olmayan bilgilerini de yayımlamak zorunda kaldıklarını ve günümüzde kullanımı en çok tercih edilen uluslararası kabul görmüş raporlama çerçevesinin GRI olduğunu ifade etmiştir.

Saban, Küçüker ve Küçüker (2017) çalışmalarında kurumsal olarak hazırlanan sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin farklı yöntem ve yaklaşımlar hakkında bilgi vererek sürdürülebilir raporlamada muhasebenin rolünün ve önemini belirtmesini amaçlamışlardır. Çalışmada sürdürülebilir raporlama çerçevelerini inceleyerek, Küresel Raporlama Girişimi’nin (GRI) sürdürülebilir raporlama konusunda küresel ölçekte en yaygın kabul edilen raporlama çerçevesi olduğunu ve bu yaygın kabul görüşün en önemli nedeninin de GRI raporlama çerçevesinin muhasebe organizasyonu ile entegrasyonu olduğunu ifade etmişlerdir.

Gökten (2017) çalışmasında kavramsal olarak su muhasebesini ele almış ve GRI sürdürülebilirlik raporlaması standartları çerçevesinde su kullanımının nasıl raporlanması gerektiği incelemiştir. Su ölçümü ve bunun raporlamasında temel teşkil eden su ayak izi ve bu kavramın alt unsurları olan yeşil, mavi ve gri su ayak izi kavramlarının “GRI 303 Su Standardı” ile arasındaki ilişkinin incelendiği çalışmada özellikle uygulayıcıları açısından fayda sağlaması beklenen bir yol haritası oluşturulması amaçlanmış ve çalışmanın sonucunda raporların genelinde, yeşil, mavi

ve gri olarak sınıflandırılan su ayak izi kavramlarına ve ölçümlerine rastlanmadığını ifade etmiştir.

Aracı ve Yüksel (2016) çalışmalarında bir yıllık (Kasım 2014 – Ekim 2015)- bir dönem için BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan işletmelerden sekiz tanesinin sürdürülebilirlik raporlarını incelemiş, raporların içermesi gereken açıklamalara yer verip vermedikleri inceleyerek sürdürülebilirlik açıklama skorlarını belirlemişlerdir. Çalışmanın sonucunda genel ve ekonomik sürdürülebilirlik açıklama skorunun çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik açıklama skorundan nispeten yüksek olduğunu ifade etmişlerdir.

### **Araştırma Yöntemi, Amacı ve Kapsamı**

Bu çalışmanın amacı sürdürülebilirlik muhasebesi içinde yer alan sürdürülebilirlik raporlamasının çerçeveleri ve bu çerçevelerden küresel ölçekte en çok tercih edilen raporlama ilkeleri olan Küresel Raporlama Girişiminin geliştirdiği GRI standartlarının incelenmesidir. Bu amaçla GRI standartlarının 2018 yılı itibari ile uygulamaya başlanması ile havacılık sektöründe bu ilkelere uygun olarak raporlama yapan işletmelerden bir olan THY A. O.'na ait 2018 ve 2019 yılı Sürdürülebilirlik Raporları, GRI Standartlarından Özel Standart Bildirimler açısından değerlendirilerek raporların özel standart bildirimlerde kullanılan kaç standardı içerdiği ve bunlara uygunluğun sağlanıp sağlanmadığı incelenmeye çalışılmıştır.

THY A.O. sivil havacılık sektöründe ülkemizin bayrak taşıyıcısı olarak yer alan havacılık işletmesi olarak küresel ölçekte de havayolu firmaları içinde de önemli bir yere sahiptir. Bu bağlamda tek bir merkezden birden çok varış noktasına ulaşan ve her yıl hem varış noktalarını hem de uçuş yaptığı ülke sayısını artıran firmanın 2014 yılından itibaren sürdürülebilirlik raporlarını yıllık olarak düzenli bir şekilde yayımladığı görülmektedir. Firmanın 2014-2019 yılları arasında yayımladığı altı sürdürülebilirlik raporu incelendiğinde bunların ilk rapordan itibaren ilk 4' ünün GRI-G4 kılavuzunda yer alan standartlara göre hazırladığı; 1 Temmuz 2018 de GRI standartlarının kullanım zorunluluğu geldiği için son iki rapor olan 2018 ve 2019 raporlarını da GRI standartlarına göre yayımlandığı görülmektedir. Çalışmada güncel ve en son GRI standartlarına göre hazırlandığı için son iki yıldaki rapor verileri kullanılmıştır. Kullanılan veriler THY' nin kamuya açık olan yatırımcı ilişkileri web sayfasında yayımladığı sürdürülebilirlik raporlarından elde edilmiştir. Böylece bu çalışma da nitel araştırma yöntemi olan örnek olay incelemesi yapılmıştır. Çalışmamızda, Battal (2018) ait "Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Entegre Raporlama: Türk Hava Yolları ve Güney Afrika Hava Yolları İncelemesi" adlı çalışma referans olarak alınmıştır.

THY 2018 ve 2019 yıllarına ait Sürdürülebilirlik Raporları çalışmada GRI standartları Özel standart bildirimler serisi açısından incelenmiştir. THY her iki yıla ait raporlarını GRI standartları "temel uyumluluk" seçeneğine göre hazırladığını ve raporların bağımsız denetimden geçmediğini, sürdürülebilirlik raporlarının bilgi amaçlı olarak yayınladığını, herhangi bir bağlayıcı unsur içermediğini her iki rapor için de açıklamaktadır. Ayrıca TSE Muayene Gözetim Merkezi Başkanlığı tarafından onaylanan sera gazı doğrulama beyanları da raporlarda yer almaktadır.

### **Bulgular ve Yorumları**

GRI özel standart bildirimler serisi yukarıda Tablo 2' de açıklandığı üzere "GRI: 200- Ekonomik", "GRI: 300- Çevresel" ve "GRI: 400 –Sosyal" standartlar serisinden ve bunların içerdiği alt göstergelerden oluşmaktadır. Bu çalışmada daha önce ifade edildiği üzere her işletme özel standart bildirimler yaparken her bir öncelikli konu için

hepsine uygun GRI 103'ten raporlama gereksinimlerini ifade etmelidir. Bu raporlama gereksinimlerinin açıklamaları ise şu şekildedir;

103-1: Öncelikli ele alınan konuların açıklanması ve sınırlar

103-2: Yönetimin yaklaşımı ve bileşenleri

103-3: Yönetimin yaklaşımının değerlendirilmesi.

Her özel standart serisinin başlangıcında yer alması gereken bu ifadelerin THY Sürdürülebilirlik Raporlarında GRI standartları içerik indeksinde yer almaktadır (Turkish Airlines, 2018; 2019). Ayrıca THY'nin her iki yıla ait raporunda belirttiği üzere seçmiş olduğu "Temel" uyumluluk seçeneğine göre "102: Genel Standart Bildirim Göstergeleri" de Raporun içerik indeksinde yer almaktadır. Çalışmamız da THY Sürdürülebilirlik Raporları belirtilen iki yıl için sadece Özel Standart Bildirimler açısından incelendiğinden 2018 ve 2019 yıllarına ait raporların Özel Standart Bildirimlerine ait ana gösterge ve alt göstergelerden hangilerini içerdiği aşağıda Tablo 3' de gösterilmektedir.

**Tablo 3.** THY 2018 ve 2019 GRI Standartları Özel Standart Bildirim Göstergeleri

GRI Özel Standart Bildirimler	2018 Sürdürülebilirlik Raporu	2019 Sürdürülebilirlik Raporu
<b>GRI 200: EKONOMİK STANDARTLAR SERİSİ</b>		
GRI 201: Ekonomik Performans 2016	201-1	201-1
	201-2	201-2
GRI 203: Dolaylı Ekonomik Etkiler 2016	203-1	203-1
	203-2	203-2
GRI 205:Yolsuzlukla Mücadele 2016	205-1	205-1
	205-2	205-2
	205-3	205-3
GRI 206: Rekabete Aykırı Davranış 2016	206-1	206-1
<b>GRI 300: ÇEVRE STANDARTLARI SERİSİ</b>		
GRI 302: Enerji 2016	302-1	302-1
	302-2	302-2
	302-3	302-3
GRI 303: Su 2016	303-1	303-1
GRI 305: Emisyonlar 2016	305-1	305-1
	305-2	305-2
	305-5	305-5
		305-7
GRI 306: Atık Sular ve Atıklar 2016	306-2	306-2
GRI 307: Çevresel Uyum 2016	307-1	307-1
<b>GRI 400: SOSYAL STANDARTLAR SERİSİ</b>		
GRI 401: İstihdam 2016	401-1	401-1
	401-2	401-2
GRI 402: Çalışan Yönetim İlişkileri 2016	402-1	402-1
GRI 403: İş Sağlığı ve Güvenliği 2016	403-1	403-1
	403-2	403-2
	403-4	403-4
GRI 404: Eğitim ve Öğretim 2016	404-1	404-1
	404-2	404-2
GRI 405: Çeşitlilik ve Fırsat Eşitliği 2016	405-1	405-1
GRI 406: Ayrımcılığın Önlenmesi 2016	406-1	406-1

GRI 407: Örgütlenme ve Toplu Sözleşme Hakkı	407-1	407-1
GRI 413: Yerel Toplumlar	413-1	413-1
GRI 418: Müşteri Gizliliği	418-1	418-1
GRI 419: Sosyo-ekonomik Uyum	419-1	419-1

**Kaynak:** (Turkish Airlines, 2018; 2019).

Tablo 3 incelendiğinde ve GRI standartları Tablo 2’ de verilen özel standart bildirim göstergeleriyle karşılaştırıldığında çalışmanın amacına yönelik olarak ele alınan THY’ nin 2018 ve 2019 raporlarında açıklamayı uygun gördüğü standart göstergelerin GRI ile uyumlu içerikte olduğu fakat birtakım eksikleri içerdiği ifade edilebilir. 2019 Raporunda 2018 Raporundan farklı olarak “GRI 305: Emisyonlar 2016” başlığında “305-7 (Azot oksitler (NOX), kükürt oksitler (SOX) ve diğer önemli hava emisyonları)” alt başlığının bildirimde bulunması işletme için sürdürülebilirlik raporlamasının daha çok bilgiyi içermesi açısından olumlu bir gelişmedir.

Hem 2018 hem de 2019 raporları incelendiğinde “GRI 200: Ekonomik Standartlar” serisinde “202: Pazar Konumu ( 2016)” göstergesi için her iki rapor da bazı sayfaların bu bilgilendirmeleri içermesine rağmen rapor da bu gösterge ve alt başlıkları için bilgilendirmede bulunulmadığı görülmektedir. Yine her iki raporda da yer almayan “GRI 204: Tedarik Etkileri (2016)” göstergesinde “204-1 Yerel tedarikçilere yapılan harcama oranı” göstergesinin de raporda yer almasının raporlama açısından uygun olacağı düşünülmektedir.

2018 Sürdürülebilirlik Raporu ve 2019 Sürdürülebilirlik Raporu “GRI 300: Çevresel Standartlar” serisi açısından incelendiğinde ise “301: Malzemeler (2016)” göstergesinde yer alan “301-1 Ağırlık veya hacim olarak kullanılan malzemeler”, “301-2 Kullanılan geri dönüştürülmüş girdi malzemeleri” ve “301-3 Geri kazanılmış ürünler ve bunların ambalaj malzemeleri” alt göstergelere ait bilgilerin raporun bazı sayfalarında yer aldığı fakat bunların raporda gösterge olarak bildirilmediği görülmektedir. Aynı şekilde “302: Enerji 2016” göstergesinde yer alan “302-4 Enerji tüketiminin azaltılması” ve “302-5 Ürün ve hizmetlerin enerji ihtiyaçlarında azalma” göstergelerinin de rapora işlenebilir olduğu düşünülmektedir. Havayolu ile yolcu taşımacılığı faaliyetleri ele alındığında “304: Bio-çeşitlilik (2016)” göstergesi içinde “304-1 Korunan alanların ve korunan alanların dışındaki yüksek bio-çeşitlilik değerine sahip alanların sahip olduğu, kiraladığı, yönetildiği veya bunlara bitişik olan işletme sahaları” ve “304-2 Faaliyetlerin, ürünlerin ve hizmetlerin önemli etkileri” alt göstergelere ait bilgiler ile yine “308: Tedarikçi çevresel değerlendirmesi (2016)” göstergesindeki “308-1 Çevresel kriterler kullanılarak taranan yeni tedarikçiler” ve “308-2 Tedarik zincirindeki olumsuz çevresel etkiler ve alınan önlemler” alt göstergelerinin de raporda yer almasının faydalı olabileceği ifade edilebilir.

Yine ifade edilen dönemler için sürdürülebilirlik Raporları “GRI 400: Sosyal Standartlar” serisinde ise raporlarda yer almamış fakat raporlara işlenebileceği düşünülen başlıklar şu şekilde ifade edilebilir. “401: İstihdam 2016” göstergesinde “401-3 Ebeveyn İzni” alt göstergesi ile ilgili bilgi rapor sayfalarında yer almasına rağmen her iki dönem raporunda da gösterge olarak belirtilmemiştir. “404: Eğitim – Öğretim (2016)” göstergesinde “404-3 Düzenli performans ve kariyer gelişimi değerlendirmeleri alan çalışanların yüzdesi” alt göstergesi için bilginin yer almasının ve raporda gösterilmesinin de uygun olacağı düşünülmektedir. “405: Çeşitlilik ve fırsat eşitliği (2016)” göstergesinde yer alan “405-2 Kadınların temel maaş ve ücretlerinin erkeklere oranı” alt göstergesinin de raporda yer alabileceği düşünülmektedir. “414: Tedarikçi Sosyal Değerlendirmesi (2016)” göstergesinde “414-1 Sosyal kriterler

kullanılarak taranan yeni tedarikçiler” ve “414-2 Tedarik zincirindeki olumsuz sosyal etkiler ve alınan önlemler” alt göstergeleri için bilgilerin yer almasının yine bir diğer gösterge olan “416: Müşteri Sağlığı ve Güvenliği (2016)” da “416-1 Ürün ve hizmet kategorilerinin sağlık ve güvenlik etkilerinin değerlendirilmesi” ve “416-2 Ürün ve hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkilerine ilişkin uyumsuzluk vakaları” alt göstergelerinin raporda yer almasının raporlama açısından olumlu olabileceği ifade edilebilir.

## **Sonuç**

Kurumsal sürdürülebilirlik kavramı açısından finansal ve finansal olmayan bilgileri bir arada sunan, tüm bilgi kullanıcıları açısından önemli bir yere sahip olan sürdürülebilirlik raporlarının öneminin her geçen gün arttığı ve önceleri gönüllü olarak hazırlanan raporların çeşitli yasal düzenlemeler ile ekonomik, sosyal ve çevresel hususlar açısından değişen ve gelişen durumlarla beraber daha fazla işletme tarafından hazırlandığı görülmektedir. İşletmeler hesap verilebilirlik ve şeffaflık ilkelerini giderek benimsemekte ve yaptıkları faaliyetlerin sonucundaki toplumsal, ekonomik ve çevresel maliyetlerin etkilerini de hesaplamaktadırlar. Bu etkilerin tüm paydaşlarla paylaşılması ise sürdürülebilirlik raporları aracılığı olmaktadır. Böylece kaynakların sınırsız olmadığını ve gelecek kuşaklarında bu kaynaklara en az bizim kadar ihtiyaç duyacağını fark eden işletmeler ürün ve hizmetleri üretirken üretim öncesi tedarik süreci de dahil olarak üretim sonrasındaki tüm faaliyetlere kadar bütün süreçlerinde sadece finansal kar odaklı iş modellerinden vazgeçmeleri gerektiğini anlayarak kurumsal sürdürülebilirliği sağlamanın önemi idrak etmektedirler. Sürdürülebilirlik raporları da kurumsal sürdürülebilirliğin temel taşı olmaktadır.

Sürdürülebilirlik raporları için birçok çerçeve bulunmasına rağmen dünyada en çok GRI' nın hazırlamış olduğu çerçevelerin tercih edildiği görülmektedir. GRI Sürdürülebilirlik raporlaması açısından güncellemeleri ve çalışmaları devam ettiren ve her geçen gün bu konuda daha fazla katkı sağlayan bir kuruluştur. En güncel çerçevesi olan GRI Standartları Serisi incelendiğinde ise göstergelerin daha anlaşılır ve ölçülebilir olduğu ifade edilebilir. Genel Standart Bildirimler ve Özel Standart Bildirimler olarak ele alınan standartlar serisinde bu çalışmada özel standart bildirimler serisi incelenmiş ve sürdürülebilirlik raporu hazırlarken bu göstergelerden hangilerinin nasıl ele alınacağı değerlendirilmeye çalışılmıştır. Özel Standart Bildirimler elbette bazı koşullarda sektörden sektöre farklılık gösterebilmektedir. Fakat hangi sektörde faaliyet gösterirse gösterecek birçok işletmenin sürdürülebilirlik raporlarında bildirimde bulunabileceği göstergeleri de içermektedir.

Bu çalışmada havacılık sektöründe faaliyet gösteren ve ülkemizin sektörde önemli bir işletmesi olan THY'ye ait 2018 ve 2019 yılı Sürdürülebilirlik Raporları Tablo 3' de incelenmiş ve Tablo 2' de yer alan GRI Özel Standart Bildirim Göstergeleri ile karşılaştırılmış, bu karşılaştırma sonucunda da THY 2018 ve 2019 Sürdürülebilirlik Raporlarının her ikisinin de içerik olarak bir çok konuyu kapsayacak şekilde hazırlandığı ifade edilebilmekle beraber Özel Standart Bildirimler açısından daha fazla göstergeyi raporlarında kullanabileceği yargısına ulaşılmıştır. Çünkü GRI' ya göre özel standart bildirimlerde işletme ister temel seçeneğini isterse kapsamlı seçeneğini kullansın kullanacağı malzeme konusu mevcut bir “GRI 200 Ekonomik”, “300 Çevresel” veya “400 Sosyal” gösterge konusu kapsamında ise bunları GRI Standardında konuya özel açıklamaları ile rapor etmelidir veya öncelikli konu mevcut bir gösterge kapsamında değilse, gösterge kapsamında olan ve en çok etkileri görülen diğer uygun açıklamaları rapor etmelidir (GRI, 2016: 22). Bu açıklamaya istinaden THY' nin 2018 ve 2019 yılı Sürdürülebilirlik Raporları 'nda rapor sayfalarında birçok konuya ilişkin bilgiler yer almasına rağmen raporda gösterge olarak yer almayan veya raporlamaya



ilave edilmesinin raporlamanın daha fazla ögeyi içermesi açısından olumlu olacağı düşünülen Özel Standart Bildirim göstergeleri şu şekilde ifade edilebilir.

GRI: 200 Ekonomik Standartlar göstergesinde;

- “202: Pazar Konumu (2016)” göstergesi ve alt göstergeleri
- “204: Tedarik Etkileri (2016)” göstergesinde “204-1 Yerel tedarikçilere yapılan harcama oranı”

GRI: 300 Çevresel Standartlar göstergesinde;

- “301: Malzemeler (2016)” göstergesinde yer alan “301-1 Ağırlık veya hacim olarak kullanılan malzemeler”, “301-2 Kullanılan geri dönüştürülmüş girdi malzemeleri” ve “301-3 Geri kazanılmış ürünler ve bunların ambalaj malzemeleri” alt göstergeleri,
- “302: Enerji (2016)” göstergesinde yer alan “302-4 Enerji tüketiminin azaltılması” ve “302-5 Ürün ve hizmetlerin enerji ihtiyaçlarında azalma” alt göstergeleri,
- “304: Bio-çeşitlilik (2016)” göstergesi içinde “304-1 Korunan alanların ve korunan alanların dışındaki yüksek bio-çeşitlilik değerine sahip alanların sahip olduğu, kiraladığı, yönetildiği veya bunlara bitişik olan işletme sahaları” ve “304-2 Faaliyetlerin, ürünlerin ve hizmetlerin önemli etkileri” alt göstergeleri,
- “308: Tedarikçi Çevresel Değerlendirmesi (2016)” göstergesindeki “308-1 Çevresel kriterler kullanılarak taranan yeni tedarikçiler” ve “308-2 Tedarik zincirindeki olumsuz çevresel etkiler ve alınan önlemler” alt göstergeleri,

GRI: 400 Sosyal Standartlar Göstergesinde;

- “401: İstihdam 2016” göstergesinde “401-3 Ebeveyn izni” alt göstergesi,
- “404: Eğitim – Öğretim (2016)” göstergesinde “404-3 Düzenli performans ve kariyer gelişimi değerlendirmeleri alan çalışanların yüzdesi” alt göstergesi,
- “405: Çeşitlilik ve Fırsat eşitliği (2016)” göstergesinde yer alan “405-2 Kadınların temel maaş ve ücretlerinin erkeklere oranı” alt göstergesi,
- “414: Tedarikçi Sosyal Değerlendirmesi (2016)” göstergesinde “414-1 Sosyal kriterler kullanılarak taranan yeni tedarikçiler” ve “414-2 Tedarik zincirindeki olumsuz sosyal etkiler ve alınan önlemler” alt göstergeleri,
- “416: Müşteri Sağlığı ve Güvenliği (2016)” da “416-1 Ürün ve hizmet kategorilerinin sağlık ve güvenlik etkilerinin değerlendirilmesi” ve “416-2 Ürün ve hizmetlerin sağlık ve güvenlik etkilerine ilişkin uyumsuzluk vakaları” alt göstergeleri.

Yukarıda ifade edilen bu göstergelerin THY'nin gelecek yıllarda hazırlayacağı sürdürülebilirlik raporlarında yer almasının raporlamada şeffaflık açısından da olumlu katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

## Kaynakça

Akarçay, Ç. (2014). Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu. *Öneri Dergisi*, 11(42), 1-11.

Aksoy, F. (2019). İşletmelerde Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi. *World of Accounting Science*, 21(2), 324-346.

- Altun, N. (2018). Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanmasında Küresel Raporlama İlkeleri. *Academic Review of Humanities and Social Sciences*, 1(1), 31-49.
- Aracı, H., & Yüksel, F. (2016). Sürdürülebilirlik Performansının Ölçülmesi: Bist Sürdürülebilirlik Endeksindeki İşletmelerin Sürdürülebilir Katma Değerinin Hesaplanması. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 786-801.
- Battal, Ü. (2018). Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Entegre Raporlama: Türk Hava Yolları ve Güney Afrika Hava Yolları İncelemesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 11(3), 393-424.
- Demircioğlu, E. N., & Ever, D. (2019). Sürdürülebilirlik Muhasebesinin Teorik Açından İncelenmesi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 28(3), 59-72.
- Ertan, Y. (2018). Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması (2005-2017). *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 11(3), 463-478.
- Gökten, P. O. (2017). Su Muhasebesi ve GRI 303 Su 2016 Sürdürülebilirlik Raporlaması Standardı. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 19(4), 957-980.
- GRI (2016). “GRI 101: FOUNDATION 2016”, GRI Standards: GSSB, <https://www.globalreporting.org/standards/media/1036/gri-101-foundation-2016.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.01.2021).
- Gümrah, A., & Büyükepekçi, S. (2019). Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlaması: 2008-2017 Yılları Arası Yayınlanmış Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 305-323.
- Gürül, B. (2019). İstanbul. *Sürdürülebilir Üretim Göstergelerinin Kurumsal Sürdürülebilirlik Performansına Etkisinin Araştırılması*. Doktora Tezi, İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- <https://standards.sinzer.org/gri/disclosure>, (Erişim Tarihi: 18.01.2021).
- <https://www.globalcompactturkiye.org>, (Erişim Tarihi: 08.06.2020).
- <https://www.globalreporting.org>, (Erişim Tarihi: 08.06.2020).
- <https://www.oecd.org/daf/inv/mne/38111419.pdf>, (Erişim Tarihi: 08.06.2020).
- Kılıçarslan, Ş., & Akçakanat, Ö. (2020). Bankacılık Sektöründe Hata ve Hile: Banka Yöneticileri Üzerine Bir Araştırma, *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 12(1), 676-692.
- Saban, M., Küçüker, H., & Küçüker, M. (2017). Kurumsal Sürdürülebilirlik ile İlgili Raporlama Çerçeveleri ve Sürdürülebilirlik Raporlamasında Muhasebenin Rolü. *İşletme Bilimi Dergisi*, 5(1), 101-115.
- Sultanoğlu, B., & Özerhan, Y. (2020). İklim Değişikliği Raporlaması: Türkiye'deki İşletmelerin Gönüllü Karbon Saydamlık Projesi (Cdp) Açıklamaları. *World of Accounting Science*, 22, 176-194.
- Turkish Airlines (2018). “2018 Sürdürülebilirlik Raporu”.  
[https://investor.turkishairlines.com/documents/surdurulebilirlik/thy-2018-surdurulebilirlik-raporu\\_compressed.pdf](https://investor.turkishairlines.com/documents/surdurulebilirlik/thy-2018-surdurulebilirlik-raporu_compressed.pdf) (Erişim Tarihi: 09.12.2020).
- Turkish Airlines (2019). “2019 Sürdürülebilirlik Raporu”.

<https://investor.turkishairlines.com/documents/surdurulebilirlik/surdurulebilirlik-raporu-turkce.pdf>, (Erişim Tarihi: 09.12.2020).

- Yılmaz, E., & Bayrak Oğuz, R. (2020). Türkiye'deki konaklama işletmelerine ait sürdürülebilirlik raporlarının GRI raporlama standartlarıyla karşılaştırmalı analizi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 7(54), 1381-1405.
- Yeşilçelebi, G. (2020). Türkiye'de Faaliyet Gösteren Bağımsız Denetim Kuruluşlarının Sürdürülebilirlik Açıklamaları: Sürdürülebilirlik Raporlarının İçerik Analizi. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi*, 11(Ek), 229-244.