

Citation: Süklüm, N. & Hiçyorulmaz, E. (2019), BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki İşletmelerin Sosyal Sorumluluk Ve Çevre Muhasebesi İlişkisi Açısından İncelenmesi: Bir İçerik Analizi, BMIJ, (2019), 7(4): 1806-1824 doi: <http://dx.doi.org/10.15295/bmij.v7i4.1152>

BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDEKİ İŞLETMELERİN SOSYAL SORUMLULUK VE ÇEVRE MUHASEBESİ İLİŞKİSİ AÇISINDAN İNCELENMESİ: BİR İÇERİK ANALİZİ¹

Nurcan SÜKLÜM²

Ela HİÇYORULMAZ³

Received Date (Başvuru Tarihi): 28/06/2019

Accepted Date (Kabul Tarihi): 16/09/2019

Published Date (Yayın Tarihi): 25/09/2019

ÖZ

Gelecek kuşaklara daha iyi yaşanabilir bir dünya bırakmak her bireyin olduğu gibi işletmelerin de üzerine düşen bir görevdir. Bu görev sosyal sorumluluk anlayışının bir gereğidir. Günümüzde işletmeler maksimum kara odaklandıklarından sosyal sorumluluklarını yerine getirme konusunda çelişkiye düşebilmektedir. Amaç, sadece maksimum kar elde etmek olmamalı, aynı zamanda çevrenin sürdürülebilirliğine katkı sağlamak olmalıdır. İşletmelerin finansal tablolarına baktığımızda çevre adına bir maliyet unsuruna çok az rastlanmaktadır. Çevre muhasebesi sisteminin uygulanması bu boşluğu dolduracaktır. Ve böylece işletmelerin çevreye yaptıkları yatırım maliyetleri finansal tablolarında yer almış olacaktır. Gelişmiş ülkelerde, örneğin Japonya ve İsveç'te çevre maliyetleri işletmelerin finansal tablolarında açıkça görülebilir. Bu çalışmada BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 63 işletmenin, sürdürülebilirlik, sosyal sorumluluk ve çevre faaliyetleri incelenmiştir. Ayrıca şirketlerin çevre maliyetlerini finansal tablolarında nasıl gösterdikleri incelenerek çevre muhasebesini uygulayıp uygulamadıkları değerlendirilmiştir. Çalışma sonucunda işletmelerin çevre muhasebesini uygulamadıkları, finansal raporlarında ve sürdürülebilirlik raporlarında çevre ile ilgili sayısal bilgilerden ziyade genel bilgilerin yer aldığı tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: BIST Sürdürülebilirlik Endeksi, Sosyal Sorumluluk, Çevre Muhasebesi

JEL Kodları: M40, M41

THE EVALUATION IN TERMS OF THE RELATIONSHIP BETWEEN SOCIAL RESPONSIBILITY AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING BUSINESSES OF BIST SUSTAINABILITY INDEX: A CONTENT ANALYSIS

ABSTRACT

Leaving a better livable world for future generations is a duty of businesses as well as every individual. This task is a requirement of social responsibility. Nowadays, as businesses focus on maximum profits, they may be in conflict with their social responsibilities. The aim should not only be to achieve maximum profit, but also to contribute to the sustainability of the environment. When we look at the financial statements of the enterprises, a cost element for the environment is very rare. The implementation of the environmental accounting system will fill this gap. And thus, the investment costs of the enterprises to the environment will be included in their financial statements. In developed countries, for instance Japan and Sweden, environmental costs are clearly seen in the financial statements. In this study, were examined sustainability, social responsibility and environmental activities of 63 businesses in the BIST Sustainability Index. In addition, it is examined whether companies show environmental costs in their financial statements and whether they apply environmental accounting. As a result of the study, it was determined that enterprises do not apply environmental accounting, and general information rather than numerical information about environment is included in financial reports and sustainability reports.

Keywords: BIST Sustainability Index, Social Responsibility, Environmental Accounting

JEL Codes: M40, M41

¹ Bu çalışma 25- 26 Nisan 2019 tarihinde Ankara'da düzenlenen "Fiscaeconomia International Congress on Social Sciences", adlı kongrede sözlü olarak sunulmuş, ancak basılmamıştır.

² Dr. Öğr. Üyesi, Hitit Üniv., Sungurlu M.Y.O., Dış Ticaret Bölümü, nurcansuklum@hitit.edu.tr

<https://orcid.org/0000-0002-3884-5450>

³ Arş. Gör., Dr., Hitit Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, elahicyorulmaz@hitit.edu.tr

<https://orcid.org/0000-0001-7442-4138>

1. GİRİŞ

İnsanoğlunun sonu olmayan bir kaynak olarak gördüğü doğal çevre, yaşanan gelişmelerin olumsuz etkileri sonucunda tükenmeye başlamıştır. Sanayi devrimiyle başlayan ve özellikle ikinci dünya savaşıyla devam eden süreçte üretim artmış, bu durum ülkeleri bir taraftan ekonomik olarak geliştirirken bir taraftan da çevreye verilen zararların göz ardı edilmesine yol açmıştır. Ancak iklim değişiklikleri, atık problemi, enerji sorunları gibi sorunların baş göstermesiyle çevrenin tükenmeye başladığı fark edilmiş ve dikkatler çevrenin devamlılığının sağlanması ve desteklenmesi anlamına gelen ve özellikle 1980'lerden sonra yoğun olarak kullanılan sürdürülebilirlik konusuna yoğunlaşmıştır.

Geçmişe bakıldığında çevreye çok büyük çapta zarar veren olayların yaşandığı görülmektedir. Bunlardan birisi, 20 Nisan 2010'da British Petroleum'a (BP) ait bir açık deniz petrol platformunda meydana gelen patlama sonucunda çalışan işçilerin hayatını kaybettiği, on binlerce varil ham petrolün Meksika Körfezi'ne yayıldığı ve uzun bir süre sızıntının yaşandığı ve bu nedenle şirketin çok ciddi tazminat ödediği kazadır(<http://www.greenpeace.org/turkey/tr/news/deepwater-petrol-sizintisi-280610/>). Bir diğer yaşanan olay, 2015 yılında Alman otomotiv markası Volkswagen şirketinin binlerce aracın dizel motorlarında kullandığı yazılımın, hava kirliliğe neden olması, bu nedenle ABD'de emisyon değerleri manipüle edilen 2 litre motor hacmine sahip yaklaşık 500 bin aracı geri almasına ve araç sahiplerine yüklü miktarda tazminat ödemesine yol açan üzücü olaydır(https://www.bbc.com/turkce/ekonomi/2016/04/160421_vw_abd_anlasma).

Çevrenin sürdürülebilirliğinin sağlanması konusunda her ne kadar bireysel olarak sorumluluğumuz olsa da en büyük görev işletmelere düşmektedir. İşletmeler faaliyetlerini çevreye zarar vermeyecek şekilde gerçekleştirdikleri takdirde sosyal sorumluluk kapsamında topluma ve çevreye karşı görevlerini yerine getirmiş olurlar. İşletmeler atıkların bertarafı, geri dönüşüm, yenilenebilir enerji, ağaçlandırma çalışmaları, çevresel sertifikalar edinme gibi süreçleri yerine getirirken bazı maliyetlere de katlanmaktadırlar. Bu çevresel maliyetlerin belirli bir sistematik halinde izlenmesi olarak da tanımlanabilen çevre muhasebesi konusu bu noktada önem kazanmaktadır. Ülkemizde çevre muhasebesi yeterince uygulanmadığı için finansal tablolarda çevresel maliyetlerin görülebildiği durumlar oldukça nadirdir.

Oysa işletmeler faaliyetleriyle bağlantılı çevresel maliyetlerini raporlayıp, mevcut veya ileride oluşabilecek riskleri paydaşlarıyla paylaşmaları uzun vadede işletmelerin firma değerini artıracaktır. Bu noktada ülkemizde çevreci işletmelere hem devlet hem de özel

bankalar tarafından uygun koşullarda kredi imkanı sunulmaktadır (<https://www.ekoyapidergisi.org/169-turkiyedeki-cevre-krediler.html>).

Bu çalışmada, BİST Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan işletmelerin faaliyet raporlarında ve mali tablolarında çevresel bildirimlere yer verip vermedikleri ve yer verilen bildirimlerin niteliğinin, içerik analizi yöntemiyle analiz edilmesi amaçlanmıştır. Bu amaçla öncelikle, sürdürülebilirlik, sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesi kavramlarına teorik olarak değinilmiş, daha sonra konuyla ilgili literatür taramasına yer verilmiş ve son olarak da çalışmanın uygulama kısmı yapılarak çalışma tamamlanmıştır.

2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK, SOSYAL SORUMLULUK VE ÇEVRE MUHASEBESİ

Faaliyet raporunda yer alması gereken bölümlerden bir tanesi ‘kurumsal sosyal sorumluluktur’ (Deloitte; 2014: 14). Kurumsal sosyal sorumluluk çevre, eğitim, sanat, bilimsel araştırma gibi farklı bölümlerde ele alınmaktadır. Örneğin; Japonya’da yer alan bazı işletmeler için sosyal sorumluluk faaliyetlerini yerine getirmek kar artışı sağlamak olarak geri dönmektedir. Japonya’da çevre teknolojileri sektörü okdukça gelişmiş, enerji tasarrufuna önem verilmekte ve bu durum iş çevrelerine de yansımaktadır. Böylece işletmeler hem sosyal sorumluluklarını yerine getirmekte hem de karlılıklarını artırmaktadır (<http://aksehirtso.org.tr/ckfinder/files/JAPONYA%20RAPOR.pdf>).

Günümüzde teknolojinin toplumlar tarafından bir tehdit olarak değil, yardımcı bir faktör olarak algılanması gerektiği felsefesi üzerine kurulmuş olan “Toplum 5.0” döneminin başladığı düşünüldüğünde teknolojinin gücü göz ardı edilemez (<https://www.endustri40.com/endustri-4-0dan-toplum-5-0a/>).

İşletmelerin tüm işlemleri elektronik olarak tamamladığı süreçler (e-imza, e-fatura, e-defter, e-ticaret vb.) düşünüldüğünde, faaliyet raporlarına ulaşım ve bu raporları yorumlama, kullanıcılara sunma daha kolay bir süreçte gerçekleşmektedir. Faaliyet raporlarının şeffaflık, açıklık, doğruluk ilkeleri ile uyumlu olarak sunulması işletmelerin sosyal sorumluluklarını da yerine getirdiğinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir. İşletmelerin çevresel maliyetlere ilişkin bildirimlerine finansal tablolarında ve faaliyet raporlarında yer vermeleri de sosyal sorumluluklarını yerine getirdiklerinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir.

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı, günümüzde işletmeler ve toplumun diğer kesimleri tarafından önemle üzerinde durulan bir konu haline gelmiştir. Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının farklı tanımları bulunmaktadır. Becan (2011)’ e göre kurumsal sosyal

sorumluluk, bir işletmenin paydaşları ile işletmenin faaliyetlerinden etkilenen taraflar arasındaki bütün tarafların faydası gözetilerek yürütülen ilişkiler bütünüdür. Carroll (1983) 'e göre kurumsal sosyal sorumluluk, işletmelerin karlılık, yasalara saygı, etik değerler gibi unsurları göz önünde bulundurarak toplumu destekleyici faaliyetlerde bulunmaları sürecini içeren bir süreçtir. Lazol vd. (2008)'e göre sosyal sorumluluk kavramı; kişi veya kurumların faaliyetlerini yürütürken, toplumun refahını düşünme konusunda sorumluluk sahibi olmasıdır.

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramı koşulların değişmesiyle birlikte farklı şekillerde tanımlanmakla birlikte genel olarak işletmelerin hem ekonomik fayda elde edecek hem de topluma fayda sağlayacak şekilde faaliyetlerini sürdürmeleridir şeklinde tanımlayabilmek mümkündür.

Devletin ekonomiye müdahalesi, toplumda var olan çeşitli örgütlere olan üyeliklerin örgütsel gücü artırması, işsizlik sorunu, dünya genelinde yaşanan gelişmelerle birlikte bireylerin siyasal ve toplumsal gücünün artması, küresel rekabetin artmasıyla ulusal ve uluslararası kuruluşların yönetim tarzlarında meydana gelen değişimler neticesinde kurumsal sosyal sorumluluk kavramı ortaya çıkmıştır (Vural ve Coşkun, 2011: 66). Ayrıca sürdürülebilir kalkınma, küreselleşme, yönetim, kurumsal sektör etkisi, iletişim, finans, etik, işletme araçları, liderlik ve toplumsal uyum gibi faktörler kurumsal sosyal sorumluluk kavramının önemini artmasına katkı sağlamıştır (Paul Hohnen, Author Jason Potts, Editor, 2007: 7, 8).

Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının temel yapı taşı işletmelerin paydaşlarıdır. Bu paydaşlar işletme çalışanları, pay sahipleri gibi iç paydaşlar olabileceği gibi, toplum, müşteriler, devlet, çevre gibi dış paydaşlar da olabilmektedir (Tekin, 2018: 33). Sosyal sorumluluk faaliyetleri eğitim, spor, bilim, engelli farkındalığı, toplum sağlığı ve çevre ve doğanın korunması ve sürdürülebilirliği gibi konularda yürütülmektedir. Bu alanlardan birisi olan doğal çevrenin tükenme tehlikesiyle karşı karşıya olduğu gerçeği göz önünde bulundurulduğunda çevrenin sürdürülebilirliği açısından oldukça önemli olduğu söylenebilir. Ancak Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporu (2018)'e göre 2017 yılında kurumsal sosyal sorumluluk projelerini destekleyen kurumların destek verdikleri alanlar içerisinde çevre ve doğanın korunması alanının %9 oranında destek görüyor olması ülkemizde çevrenin korunması adına yürütülen sosyal sorumluluk faaliyetlerine yeteri kadar önem verilmediğini göstermektedir. Bu bakımdan çevrenin sürdürülebilir olması için gereken önlemlerin alınması ve adımların atılması gerekmektedir (2018 Yılı Kurumsal Sosyal Sorumluluk Raporu).

Özellikle 1980’li yıllardan sonra sıklıkla kullanılmaya başlanan sürdürülebilirlik kavramı birçok farklı tanımı içerse de temelde sürdürme, sağlama, devam ettirme, destek olma anlamlarında kullanılmaktadır. Toplumun sosyal, kültürel, bilimsel, insan ve doğal kaynaklarının ve çevrenin dikkatli kullanılmasını sağlayan ve temelde bu hassasiyet üzerine kurulu bir kavramdır. Sürdürülebilirlik kavramının ekonomik, sosyal ve çevresel olmak üzere üç boyutu bulunmaktadır. Bunlardan aynı zamanda çalışmanın da temelini oluşturan çevresel boyut oldukça önemlidir (Tıraş, 2012: 59, 60).

Çevresel sürdürülebilirlik, canlıların yaşamlarını sürdürebilmeleri için gerekli koşulları sağlayan doğal sermaye olarak da adlandırılan doğal çevre üzerine odaklanmaktadır. Doğal çevre, canlı yaşamının devamı için gıda, barınma gibi temel ihtiyaçların yanı sıra yaşam için uygun iklim ortamı sunmaktadır. Dünyadaki bütün canlıların birbirleriyle ve diğer cansız varlıklarla etkileştikleri bir ekosistemin parçaları olmalarından dolayı hiçbir canlı türünün tek başına var olması olanaklı değildir. Bir ekosistemin bütün parçaları birbirine bağlıdır. Dolayısıyla, ekosistemin bir bölümünün yok edilmesi ya da zarar görmesi durumunda diğer bölümleri de bu durumdan etkilenecektir. İnsanlar da dünya ekosisteminin bir parçası olduklarından, faaliyetlerinin sonuçları, ekosistemin diğer bölümlerini de etkilemektedir (Yeni, 2014: 192).

Çevre ile etkileşim halinde olan ve ekolojik sistem içerisinde bulunan taraflardan birisi de işletmelerdir. Başta üretim işletmeleri olmak üzere genel olarak işletmeler, çevresel kaynakları kullanmakta ve bazen de faaliyetleri dolayısıyla çevreye zarar verebilmektedirler. Ancak tüm canlı yaşamının devam edebilmesi için çevrenin sürdürülebilir olması hayati öneme sahiptir. Bu nedenle işletmeler, çevreyle olan bu etkileşimlerinden dolayı ve çevreye verdikleri zararları ortadan kaldırmak ya da en aza indirebilmek için çeşitli çevresel maliyetlere katlanmaktadırlar. Bu maliyetlerin sağlıklı bir şekilde takip edilebilmesi için ise bir muhasebe sistemi gerekmektedir. Ancak finansal muhasebe çevresel maliyetlerin ayrıca takibine imkan vermemekte dolayısıyla çevre muhasebesine ihtiyaç duyulmaktadır.

Özellikle 1970’li yıllarda Batıda giderek önem kazanmaya başlayan günümüzde ise, birinci dünya ülkelerinde endüstriyel karar verme aşamasının bir parçası haline gelen çevre muhasebesi; “çevre ile ilgili kaynakların kullanılmasından kaynaklanan etkilerin muhasebe sistemine aktarılmasıdır” şeklinde tanımlanabilmektedir (Lazol vd., 2008: 62). Çevre muhasebesi, fiziksel çevre üzerinde meydana gelen etkilerin ve bunların en aza indirilmesi için gerçekleştirilen faaliyetler üzerine odaklanmakta ve işletme içi bilgi üretilmesi ve bu bilgilerin karar verme süreçlerinde kullanılmaktadır.

Çevre muhasebesini başarılı bir şekilde uygulamak ve çevresel maliyetleri yönetmek için, işletme bünyesinde bir çevre departmanı kurmak ve diğer departmanlar ile etkili bir iletişim kurmak gereklidir. İşletmeler yatırım planlarında, olası çevre sorunları ve çözümleri ile ilgili bilgiler vermelidir. Böylece, işletmelerin faaliyetleri ile ilgili çevreye olası bir zarar vermeleri durumunda bununla ilgili kamuoyu bilgilendirilmiş olacaktır (Duman vd., 2013: 94).

Çevresel etkilere yönelik belge ve bilgi erişiminde yaşanan sıkıntılar, fiziksel olarak çevreye verilen zararın doğru bir şekilde tespit edilmesinde yaşanan zorluklar ve muhasebede çevre muhasebesine yönelik metotların yetersizliği, çevre muhasebesinin uygulamasının işletmeler için ek maliyet ve yük getirmesi gibi zorlukları bulunmaktadır. Söz konusu zorluklara karşın çevre muhasebesi, çevresel varlıklar ve maliyetlere ilişkin birçok verinin kaydedilip sınıflandırılmasının yanında, bilgi teknolojilerinin çevre muhasebesi uygulamalarında kullanılması; hız, doğruluk, güncel bilgi, bilginin ulaşılabilirliği, yönetsel bilgi sağlanması, üretilen bilgilerin okunabilirliğinin artırılması, verimlilik ve personel motivasyonu gibi avantajları da bulunmaktadır (Akmeşe ve Coşkun, 2018: 13- 18).

3. LİTERATÜR TARAMASI

Çevre muhasebesi ve sosyal sorumluluk konularını içeren çalışmalardan bazıları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 1. Çevre Muhasebesi ve Sosyal Sorumluluk Konusunda Yapılmış Çalışmalar

Çalışmanın Yılı	Çalışmanın Yazarları	Çalışmanın İçeriği
1991	George HARTE, David OWEN	Çalışmada, İngiltere’de faaliyet gösteren 30 şirketin finansal raporları çevre açısından incelenmiştir. Çalışma sonucunda şirketlerin nispeten düşük düzeyde çevre ile ilgili açıklamalarda bulunduğu tespit edilmiştir.
2001	Rob GRAY, Mohammed JAVAD, David. M POWER, C. Donald SINCLAIR	Çalışmada, İngiltere’de faaliyet gösteren şirketlerin 1988-1995 yılları arasındaki finansal raporları, çevre ile ilgili çalışmalar ve firma özellikleri açısından incelenmiştir. Çalışma sonucunda, şirketlerin sektörleri, büyüklüğü ve karlılığı ile çevre ile ilgili yapılan açıklamalar arasında pozitif bir ilişki tespit edilmiştir.
2004	David CAMPBELL	Çalışmada, 1974-2000 yılları arasında 10 şirketin finansal raporlarını inceleyerek, 1980’lerden sonra çevre ile ilgili açıklamaların arttığı tespit edilmiştir.
2007	Anita JOSE, Shang-Mei LEE	Fortune’un Küresel 200 işletmesinin çevresel raporları, çevresel yönetim politikaları ve uygulamaları açısından içerik analizi yöntemiyle incelenmiş ve çalışmada işletmelerin büyük çoğunluğunun çevre politikalarına sahip olduğu, işletmelerin % 40’ının, çevre planlamasını öncelikli bir kurumsal öncelik olarak gördükleri, işletmelerin çoğunda çevresel faaliyetlerin ayrı bir departmanda izlendiği, birçok işletmenin çevresel faaliyetlerin yönetiminde paydaşlarla işbirliğini önemsedikleri tespit edilmiştir.
2008	Stephanie STRAY	Su endüstrisi ve Enerji Endüstrisinde yer alan işletmelerin Çevresel Raporları, içerik analizi yöntemiyle incelenmiş ve çalışma sonucunda sektörel farklılıkların olmasına rağmen, birçok işletmenin çevresel sorunların çoğuna yer verdiği tespit edilmiştir.
2010	Lerzan KAVUT	Çalışmada, İMKB’de bulunan şirketlerin çevre ile ilgili yapmış oldukları açıklamaları inceleyerek, şirketlerin çevre ile ilgili bilgileri raporlarında yeterli düzeyde vermedikleri sonucuna ulaşılmıştır.
2011	Muhammet BEZİRCİ, Rabia ÖZPEYNİRCİ, Haluk DUMAN	Muhasebe meslek mensuplarına yönelik yapılan çalışmada, çevre odaklı muhasebe politikalarının henüz var olmadığı bu politikalarından muhasebe meslek mensuplarının çoğunluğunun haberdar olmadığı tespit edilmiştir.
2015	Cengiz GÜNEY	Çalışmada, çevre muhasebesi uygulanmasının işletmelerin daha sağlıklı kararlar almalarını sağladığı ve bunun kurumsal sosyal sorumluluk alanları içerisinde yer aldığı sonucuna ulaşılmıştır.
2015	Cengiz GÜNEY, Ahmet Vecdi CAN	Çalışmada, BIST 100 endeksinde yer alan ve imalat sanayide faaliyet gösteren şirketler üzerine içerik analizi gerçekleştirilmiştir. Çalışma sonucunda çevre ile ilgili bilgilerin niteliksel açıdan yeterli olmadığı tespit edilmiştir.
2016	Şule YILDIZ, Gülfen TUNA, Vedat Ender TUNA	Çalışmada, belirlenmiş olan sektörde bulunan 19 şirketin faaliyet raporlarını incelenerek panel regresyon modeli ile analizi gerçekleştirilmiştir. İstatistiksel olarak anlamlı sonuç; çevresel açıklama düzeyi, firmanın kuruluş tarihi ve borçlanma düzeyinde pozitif; büyüklük ve borsaya kote olma tarihi ile negatif olarak tespit edilmiştir.
2017	Mustafa ARI, Gökhan BAYRAM	Çalışmada, çevre muhasebesi kavramı ile kurumsal sosyal sorumluluk, kurumsal yönetim kavramlarının birbirini tamamladığı ve amaçlarının aynı doğrultuda olduğu tespit edilmiştir.

2018	Dissanayake D M M B, Ekanayake E M A S B	Kurumsal Çevre Raporlamasının (CER) Sri Lanka'da, firma performansına ne derece katkıda bulunduğunu tespit etmeye yönelik olarak Colombo Borsasında faaliyet gösteren 30 işletme üzerinde yapılan çalışmada Kurumsal Çevre Raporlaması ile firma performansı arasında pozitif bir ilişki olduğu ortaya çıkmıştır.
2018	Mahesh CHAND GARG, Sandeep KUMAR	Dollex- 200 belgesinde listelenen işletmelerin yıllık raporlarında çevresel bilgilerin açıklanmasının kapsamını incelemek ve çevresel açıklama endeksi miktarı ile endüstri türü, yaş, büyüklük, kârlılık, likidite gibi şirket özellikleri arasında herhangi bir ilişki olup olmadığını test etmek amacıyla 90 işletme üzerinde yapılan çalışmada, işletmelerin % 62'sinin yıllık faaliyet raporlarında % 20 ile % 50 oranında çevresel bilgilere yer verdiğini ve bu işletmelerin daha çok büyük ölçekli işletmeler olduğu tespit edilmiştir.
2018	-Nor Hasimah Binti Johari -Nik Khadijah Nurhamizah Binti Nik Azmi -Nurul Najiah Binti Mohd Athzaha -Nor Hazwani Binti Adbul Manaf -Tengku Nurfadila Binti Tengku Ibrahim	Malezya'nın halka açık şirketlerinde paydaşların gücünün çevresel açıklama kalitesine olan etkisini incelemek amacıyla sermayesi en güçlü olan 100 işletme üzerinde, 70 adet çevresel açıklama endeksi belirlenerek yapılan çalışmada denetçinin gücü, alacaklıların gücü, hissedarın gücü ve devlet gücü bağımsız değişken, çevresel açıklama kalitesi bağımlı değişken olarak belirlenmiştir. Araştırma sonucunda yalnızca alacaklı gücü ile devlet gücünün çevresel açıklama kalitesiyle önemli bir ilişkiye sahip olduğunu göstermiştir.

4. BİST SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK ENDEKSİNDEKİ İŞLETMELERİN SOSYAL SORUMLULUK VE ÇEVRE MUHASEBESİ AÇISINDAN İNCELENMESİ

4.1. Araştırmanın Amacı

İşletmelerin çevresel bildirimlerini finansal tablolarında ve faaliyet raporlarında belirtmeleri kurumsal sosyal sorumluluklarını yerine getirdiklerinin bir göstergesi olarak kabul edilmekte ve çevrenin sürdürülebilirliğine katkı sağlamaktadır. Bu önemi dolayısıyla çalışmada, BIST Sürdürülebilirlik Endeksi 2017 yılı değerlemeye tabi şirketler listesinde yer alan 63 işletmenin (www.borsaistanbul.com) finansal tablolarında ve faaliyet raporlarında çevresel bildirimlerinin yer alıp almadığı, varsa bu bilgilerin içeriği ve niteliğinin ne olduğu sorularına yanıt bulunması amaçlanmıştır. Bu sayede BIST Sürdürülebilirlik endeksinde yer alan işletmelerin sosyal sorumluluk açısından çevresel duyarlılık seviyeleri tespit edilecektir. Çalışma kapsamında incelenen işletme bilgisi çalışma ekinde Tablo 4'de sunulmuştur.

4.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları

Araştırmada 2018 faaliyet raporları ile finansal tablolarına ulaşamadığı için ve ayrıca zaman kısıtı nedeniyle 2017 yılı baz alınmıştır. Çevre muhasebesi ve sosyal sorumluluk kavramları sürdürülebilir bir özellik gösterdiği için BIST Sürdürülebilirlik Endeksi ile içerik

analizi sınırlandırılmıştır. Endekste yer alan işletmeler farklı sektörlerde faaliyet göstermektedirler. İşletmelere kurumsal sürdürülebilirlik performanslarını karşılaştırma olanağı veren BIST Sürdürülebilirlik Endeksi, Borsa İstanbul'da işlem gören ve kurumsal sürdürülebilirlik performansları üst seviyede olan işletmelerin yer alacağı bir endeks oluşturulması, Türkiye'de ve özellikle Borsa İstanbul şirketleri arasında sürdürülebilirlik konusundaki anlayış, bilgi ve uygulamaların artırılması amacını taşımaktadır (<https://www.paraborsa.net/i/bist-surdurulebilir-endeksi-temel-kurallari/>).

4.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Özellikle sosyal bilimler alanında oldukça sık kullanılan bir yöntem olan içerik analizi, belirli kurallar dahilinde yapılan kodlamalarla bir metnin alt kategorilere ayrılarak sistematik bir şekilde özetlendiği bir yöntem olarak tanımlanabilmektedir (Büyüköztürk vd., 2018: 259). Çalışmada işletmelerin faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerin nitelikleri ve kapsamaları incelenmek istendiğinden bu amaca en uygun yöntem içerik analizi yöntemi olduğu için bu yöntem kullanılmıştır. Literatüre bakıldığında, Güney ve Can (2015) yaptıkları çalışmada BİST 100 Endeksinde yer alan İmalat Sanayi işletmelerinin faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimlerini içerik analizi yöntemiyle incelemişlerdir.

4.4. Araştırmanın Bulguları ve Yorumları

Çalışmada BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde yer alan işletmelerin faaliyet raporlarında yer alan bildirimleri içerik analizi yöntemiyle analiz edilmiştir. Bunun için öncelikle veriler Tablo 2'de belirtildiği gibi 49 madde altında toplanmıştır. Daha sonra bu bilgiler 4 kategoriye ayrılmıştır. Bu kategoriler şunlardır:

Bilgi Yok (BY): Çalışmada belirtilen 49 çevresel bildirim ifadeleri ile ilgili faaliyet raporlarında herhangi bir bilgi bulunmamaktadır.

Genel İfade (Gİ): Çalışmada belirtilen 49 çevresel bildirim maddeleri ile ilgili faaliyet raporlarında az sayıda bilgi bulunmaktadır.

Sayısal İfade (Sİ): Çalışmada belirtilen 49 çevresel bildirim maddeleri ile ilgili faaliyet raporlarında sayısal bilgiler bulunmaktadır.

Detaylı İfade (Dİ): Çalışmada belirtilen 49 çevresel bildirim maddeleri ile ilgili faaliyet raporlarında hem sayısal bilgiler hem de daha detaylı bilgiler yer almaktadır (Güney ve Can, 2015: 301).

Tablo 2. İşletmelerin Çevresel Bildirim İfadeleri

Çevre sözleşmeleri
Çevre ile ilgili kuruluşlara üyelik
Çevre ile ilgili yönetmelik ve yasalara uygunluk
Sera gazı salınımı kontrolü
Çevre ile ilgili sertifika sahipliği
Yenilenebilir enerji kullanımı
Çevre ile ilgili alınan ödüller
Geri dönüşüm uygulamaları
Çevre ile ilgili projelere katılım
ÇED belgesi sahipliği
Çevre ile ilgili açılan dava bilgisi
Ağaçlandırma/ ormanlaştırma çalışmaları
Kağıt tasarrufu
Enerji tasarrufu
Su tasarrufu
Doğalgaz tasarrufu
Hammadde tasarrufu
Yakıt Tasarrufu
Vizyon ve misyonlarında çevre ile ilgili bilgi olma durumu
Çevresel maliyetler
Çevre ile ilgili yapılan bağışlar
Çevre ile ilgili alınan eğitimler
Çevreyle ilgili verilen eğitimler
Karbon emisyonu
Karbon saydamlık projesi
Bünyesinde geri dönüşüm tesisi bulundurma
Bünyesinde çevre ile ilgili kurul bulundurma
Çevreyle uyumlu teknoloji kullanımı
Endüstri 4.0 uygulamasına geçiş bilgisi
Çevre kirliliğini önleyici tedbirler
Filtreleme
AR-GE çalışmaları
Yeşil ofis sahipliği
Yeşil Bina
Çevre dostu ürün kullanımı ve üretimi
Sürdürülebilirlik Bilinci
Sosyal sorumluluk projelerine katılım
Yapılan genel bağışlar
Yeşil Liman
Yeşil Havalimanı
Su –Atık Su Analizi
Atık Yönetimi
Artıma Tesisi
Tehlikeli Atık Yakma Tesisi
Üçlü Sorumluluk
Çevre Standartlarına Uyum ve Raporlama
Gürültü kirliliğini önleme
Çevre çalıştayına katılım
Doğal hayvanları koruma-biyçeşitlilik

Çalışmada işletmelerin faaliyet raporları incelenmiş, belirtilen 49 ifadenin yer aldığı gerek sayısal gerekse sözel ifadeler taranmış ve her bir ifadenin kaç işletmenin faaliyet raporunda yer aldığı tespit edilmiştir.

Yapılan çalışma sonucunda elde edilen bulgular Tablo 3’de belirtildiği gibi kategorize edilmiş ve yorumlanmıştır.

Tablo 3. İşletmelerin Çevresel Bildirimleri

MADDELER/BİLGİ TÜRÜ	Bilgi Yok (BY)	Genel İfade (Gİ)	Sayısal İfade (Sİ)	Detaylı İfade (Dİ)
Çevre sözleşmeleri	52	9		2
Çevre ile ilgili kuruluşlara üyelik	52	6		5
Çevre ile ilgili yönetmelik ve yasalara uygunluk	39	20		4
Sera gazı salınımı kontrolü	38	15	5	5
Çevre ile ilgili sertifika sahipliği	15	28	3	17
Yenilenebilir enerji kullanımı	51	7	4	1
Çevre ile ilgili alınan ödüller	38	15	3	7
Geri dönüşüm uygulamaları	43	12	4	4
Çevre ile ilgili projelere katılım	37	14	4	8
ÇED belgesi sahipliği	43	13	2	5
Çevre ile ilgili açılan dava bilgisi	53	7		3
Ağaçlandırma/ ormanlaştırma çalışmaları	52	5	7	
Kağıt tasarrufu	61	1	1	
Enerji tasarrufu	17	30	12	4
Su tasarrufu	38	16	8	1
Doğalgaz tasarrufu	59	2	1	1
Hammadde tasarrufu	53	9	4	
Yakıt Tasarrufu	52	6	4	1
Vizyon ve misyonlarında çevre ile ilgili bilgi olma durumu	20	36		7
Çevresel maliyetler	51	5	7	
Çevre ile ilgili yapılan bağışlar	51	6	6	
Çevre ile ilgili alınan eğitimler	47	10	3	3
Çevreyle ilgili verilen eğitimler	56	4	1	2
Karbon emisyonu	24	20	9	2
Karbon saydamlık projesi	42	15		6
Bünyesinde geri dönüşüm tesisi bulundurma	51	9	1	2
Bünyesinde çevre ile ilgili kurul bulundurma	59	2		2
Çevreyle uyumlu teknoloji kullanımı	49	11		3
Endüstri 4.0 uygulamasına geçiş bilgisi	58	5		
Çevre kirliliğini önleyici tedbirler	43	19	2	
Filtreleme	55	7	1	
AR-GE çalışmaları	49	11	3	
Yeşil ofis sahipliği	59	4		
Yeşil Bina	61	1		1
Çevre dostu ürün kullanımı ve üretimi	33	25	4	1
Sürdürülebilirlik Bilinci	17	26	1	19
Sosyal sorumluluk projelerine katılım	21	29	3	10
Yapılan genel bağışlar	24	12	20	7
Yeşil Liman	60	1	1	1
Yeşil Havalimanı	61	2		
Su –Atık Su Analizi	59	4		
Atık Yönetimi	41	15	5	2
Artma Tesisi	59	4		
Tehlikeli Atık Yakma Tesisi	58	4	1	
Üçlü Sorumluluk	62	1		

Çevre Standartlarına Uyum ve Raporlama	48	13		2
Gürültü kirliliğini önleme	62	1		
Çevre çalıştayına katılım	51	2		
Doğal hayvanları koruma-biyçeşitlilik	57	5	1	2

Yapılan araştırma sonucunda 2017 yılı BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan 63 işletmenin çevreye vermiş oldukları değer ve çevre adına yaptığı çalışmalar Tablo 3’de yer almaktadır. Burada ön plana çıkan bazı noktalar bulunmaktadır. Karbon emisyonu, sera gazı salımı kontrolü, karbon saydamlık projesi gibi hava kirliliğini azaltıcı çalışmalarda işletmelerin yaklaşık yarısının duyarlı oldukları görülmüştür. Ancak gürültü kirliliğini önleme açısından sadece bir işletmede çalışmalar devam etmektedir. Su kirliliğinde sadece dört işletmede su-atık su analizi yapılmaktadır. Suyun tasarruflu kullanılması açısından değerlendirildiğinde ise yirmi beş işletmenin suyu tasarruflu kullanmak için çeşitli tedbirler aldığı ve çalışmalar gerçekleştiği görülmektedir. Tasarruf gelecek nesillere yaşanılır bir dünya bırakabilmek için olmazsa olmazlar arasında yer almaktadır. Günümüzde bol bulunan kaynakların gelecekte de var olması bugünden yapılacak yatırımlar sayesinde olacaktır. İncelenen işletmeler içinde en çok enerji tasarrufuna önem verildiği görülmektedir. Enerji tasarrufunu su tasarrufu takip etmektedir. Ancak hammadde, doğal gaz, yakıt özellikle de kâğıt tasarrufunda daha çok özveride bulunulması gerekmektedir. Ormanlarımızın her geçen gün yok olması, kâğıt tasarrufunda yeterli önemin gösterilmemesi ve ağaçlandırma çalışmalarının sayısının yaklaşık %19 seviyesinde olması dikkat çekmektedir. Unutulmaması gereken bir nokta da ormanlarımızın yok olması doğal hayvanların ve biyo-çeşitliliğin de yok olması anlamına geldiğidir. Araştırmamızda yer alan işletmelerden altı tanesinin özellikle doğal hayvanları ve biyo-çeşitliliği koruma adına çalışma yapmış olması umut vericidir.

Kullanılan su ve kaynakların arıtılarak tekrar kullanılması, geri dönüşüm yönteminin kullanılması, atıkların kontrol edilmesi, tehlikeli atıkların bertarafı, filtreleme gibi birçok önleyici tedbir bulunmaktadır. Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan işletmelere baktığımızda atık yönetimi açısından oldukça duyarlı oldukları görülmektedir. Filtreleme yapan sekiz, tehlikeli atıkları yakma tesisi bulunan beş, arıtma tesisi kullanan dört, geri dönüşüm uygulamaları kullanan yirmi, bünyesinde geri dönüşüm tesisi bulunan on iki işletmenin olduğu tespit edilmiştir.

İşletmelerin kâr elde etmelerinde çevreci ya da yeşil sıfatını taşımaları etki etmektedir. Örneğin, Japonya’da üretim yapan işletmelerin çevreci olarak tanınmaları daha çok satış yapmalarına sağlamaktadır. İnsanlar kendileri için daha sağlıklı ortam bırakan işletmeleri

tercih etmekte ve döngü sürmektedir. Araştırmamızda da yeşil bina, yeşil ofis, yeşil liman, yeşil havaalanı ismini alan işletmeler bulunmaktadır. İşletmelerin bu isimleri alabilmesi için çevre ile uyumlu teknoloji kullanımı ve çevreye duyarlı ürün üretimi de gerekmektedir. Araştırmadaki işletmelerden otuz tanesinin çevre dostu ürün kullandığı ve ürettiği tespit edilmiştir. Ayrıca on dört işletme çevre ile uyumlu teknoloji kullanmaktadır. Teknolojinin her geçen gün gelişmesi ile birlikte işletmeler çevreye daha uyarlı olmuştur. Tasarruflar, atık yönetimi, daha az hammadde kullanımı, yenilenebilir enerji, vb. unsurlar sıralanabilir. Tüm bu gelişmeler ile teknolojide Endüstri 4.0 konuşulmaktadır. BİST Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alan işletmelerden beş tanesi de bu gelişmeleri takip ettiklerini, işletmelerinin Endüstri 4.0'a uygun olarak yapılandırıldığını belirtmişlerdir. Teknolojiye uyum açısından yapılan AR-GE çalışmalarına on dört işletme katılmaktadır.

İşletmelerin çevre koruma adına yapmış oldukları çalışmalar, misyon ve vizyonlarında çevreye yer vermeleri, çevre ile ilgili alınan sertifikalar, kazanılan ödüller, yürütülen projeler, yasalara ve yönetmeliklere uygun davranışlar, çevre ile ilgili kuruluşlara yapılan üyelikler bizlere çevreyi korumak istediklerini ve sürdürülebilirlik bilincinin var olduğunu da gösterebilir.

Bilgi paylaşıldıkça büyür. Bu nedenle de çevre ile ilgili bilgilerin de paylaşılması gerekmektedir. Hem işletme içerisinde yer alan kişilerin hem de geleceğin çalışanlarının bu konuda eğitilmesi gerekmektedir. Araştırmada on altı işletmenin çevre ile ilgili eğitimler aldığı, yedi işletmenin ise çeşitli eğitimler verdiği görülmektedir. Eğitim sayılarının artırılması ile birlikte daha duyarlı bireyler oluşmasına katkı sağlanabilir.

İşletmeler katılmış oldukları sosyal sorumluluk projeleri ile hangi konularda duyarlı oldukları göstermektedir. Araştırmada bulunan 63 şirketin kırk iki tanesi sosyal sorumluluk projelerinde yer aldığını, otuz dokuz tanesi ise çeşitli bağışlarda bulunduğunu belirtmiştir. Çevre adına yapılan bağış sayısı ise onikidir.

Çalışmada varılan bir başka sonuç ise, insan sağlığını ve çalışma ortamını olumsuz etkileyen gürültü kirliliğini önleme konusunda işletmelerin hiçbir paylaşımının bulunmamasıdır. Bu durum iş verimliliğini olumsuz etkilediği gibi toplumsal zararları da söz konusudur. İşletmelerin neredeyse tamamının sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesi konusunda şeffaf olmadıkları ve bilgi paylaşmayı tercih etmedikleri varılan bir başka sonuçtur. Buradan, işletmelerin kamuyu aydınlatma (zorunlu ve gönüllü) konusunda olumlu

bilgileri paylaşma, olumsuz bilgileri ise paylaşmama veya geciktirme yoluna gittikleri çıkarımı yapılabilmektedir.

Araştırmada çevresel maliyet kalemlerinden finansal tablolarında genel olarak bahseden işletme sayısı beş, sayısal olarak belirten işletme sayısı ise yedidir.

5. SONUÇ

Çalışmanın sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde geri dönüşüm, su, kâğıt ve enerji tasarrufu, ağaçlandırma çalışmaları, sosyal sorumluluk projelerine katılım, çevre konusunda alınan ve verilen eğitimler gibi çevreyle ilgili konularda işletmelerin oldukça duyarlı oldukları görülmektedir. Çalışmada dikkat çeken bir başka nokta işletmelerin yeşil ofis, yeşil liman, yeşil bina gibi oluşumlara yönelmeleridir. Bu oluşumların işletmelere avantaj sağladığı ise bilinen bir gerçektir. Ancak yapılan çalışmaların yaratmış olduğu maliyetlerin, yani çevresel maliyetlerin finansal tablolarda bulunması ve açıklanması açısından oldukça eksik oldukları tespit edilmiştir. Çevre muhasebesinin kullanılmıyor olması nedeniyle çevre adına katlanılan maliyetlerin boyutu da tespit edilememektedir. Kırk sekiz işletmenin çevre ile ilgili sertifika aldığı bir endekste toplamda on iki işletmenin çevresel maliyetlerden bahsetmiş olması ve hiçbir işletmenin çevresel maliyetler hakkında ayrıntılı bilgi vermemiş olması dikkat çekmektedir. Genel olarak çevresel maliyetlere ilişkin sayısal bilgilerin yetersiz olduğu görülmektedir.

Sonuç olarak işletmelerin genel olarak gerek sosyal sorumluluk gerekse çevre muhasebesi açısından şeffaf olmadığı ya da çevre ile ilgili konularda sorumluluklarını yerine getirme konusunda ve finansal tablolarda yer alması konusunda yetersiz kaldığı sonucuna faaliyet raporlarından ulaşılmıştır. Çünkü faaliyet ve finansal raporlarda çoğunlukla "bilginin yok" olduğu görülmektedir.

Güney ve Can (2015) yaptıkları çalışmada da benzer sonuçlara ulaşmışlar, çalışmalarında BİST 100 Endeksinde yer alan İmalat Sanayi işletmelerinin faaliyet raporlarında yer alan bilgilerin genel olarak "bilgi yok" veya "genel açıklama" niteliğinde olduğunu tespit etmişlerdir. Çevre muhasebesi uygulamasına geçişin sağlanmasıyla bu eksikliğin giderileceği düşünülmektedir. İşletmelerin çevre duyarlılığı konusunda bilinçlendirilmeleri amacıyla çevre eğitimlerine önem verdikleri görülmektedir. Ancak bu sayının daha da artırılması sağlanmalıdır. Çalışmada zaman kısıtı nedeniyle 2017 yılı baz alınmış, ancak bir sonraki aşamada birden fazla yılın verileri baz alınarak karşılaştırmalı bir analiz yapılması amaçlanmaktadır.

KAYNAKÇA

- Arı, M., Bayram ve G. (2017). “Kurumsal yönetim açısından sosyal sorumluluk ve çevre muhasebesinin incelenmesi”, Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt: 2, Sayı: 2 Aralık/ December 2017, 533-545
- Becan, C. (2011). “Kurumsal sosyal sorumluluk kavramının paydaş teorisi ve iletişim yaklaşımı açısından değerlendirilmesi: bankaların basın bültenlerine yönelik bir içerik analizi”, Selçuk Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi, Cilt 7, Sayı 1, 16- 35
- Büyüköztürk, Ş., Çakmak Kılıç, E., Akgün, Ö E., Karadeniz, Ş., ve Demirel, F. (2018). “ Eğitimde bilimsel araştırma yöntemleri”, Pegem Akademi, 25. Baskı, Ekim, Ankara.
- Chand Garg, M., and Kumar, S. (2018). “The relationship between corporate environmental reporting practices and company characteristics: evidence from India” , The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices, Vol. XVII, No. 3, 24- 38
- Campbell, D. (2004). “A Longitudinal and cross-sectional analysis of environmental disclosure in uk companies- a research note”, The British Accounting Review, No. 36, 107-117
- Can, A. V., ve Güney, C. (2015). “Faaliyet raporlarında yer alan çevresel bildirimler-bıst 100 endeksinde yer alan ve imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren şirketler üzerinde bir içerik analizi”, Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi, Yıl:3, Sayı:15, 297-308
- Carroll, Archie B. (1983). “Corporate social responsibility: will industry respond to cutbacks in social program funding?” Vital Speeches of the Day, 49, 604-608
- D M M B, Dissanayake., E M A S B, Ekanayake. (2018). “Decision usefulness of corporate environmental reporting and firm performance: evidence from Sri Lanka” , The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices, Vol. XVII, No. 3, 7- 23
- Deloitte, (2014). Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlama Rehberi, <https://docplayer.biz.tr/724790-Anonim-ve-limited-sirketler-icin-yillik-faaliyet-raporu-hazirlama-kilavuzu.html> Erişim Tarihi: 25.02.2019
- Duman, H., İçerli, M. Y., Yücenurşen, M., ve Apak, İ. (2013). “Environmental cost management within the sustainable business”, TOJSAT: The Online Journal of Science and Technology, 3(2), 86- 96
- Gray, R., Javad, M., Power, D. M., and Sinclair, C. D., (2001). “Social and environmental disclosure and corporate characteristics: a research note and extension”, Journal of Business Finance-Accounting, Vol. 28, No. 3-4, 327-356
- Güney, C. (2015). “Kurumsal sosyal sorumluluk alanları açısından çevre muhasebesi”, TURAN-SAM Uluslararası Bilimsel Hakemli Dergisi, ISSN: 1308-8041, Cilt:7/Kış, Sayı: 25, 67-79
- Harte, G., and Owen, D., (1991). “Environmental disclosure in the annual the reports of British companies: a research note”, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 4, No. 3, 51-61
- Jose, A., and Lee, S. M . (2007). “Environmental reporting of global corporations: a content analysis based on website disclosures” , Journal of Business Ethics, Vol. 72, 307–321

Kavut, F. L. (2010). “Kurumsal yönetim, kurumsal sosyal sorumluluk ve çevresel raporlama: imkb 100 şirketlerinin çevresel açıklamalarının incelenmesi”, İşletme İktisadı Enstitüsü Yönetim Dergisi, No. 66, 9- 43

Kurumsal sosyal sorumluluk 2018 raporu
https://www.gfk.com/fileadmin/user_upload/dyna_content/TR/GfK_Capital_Kurumsal_Sosyal_Sorumluluk_Arastirmasi_2018.pdf, Erişim Tarihi 08.03.2019

Lazol, İ., Muğal, E., ve Yücel, Y. (2008). “Sürdürülebilir bir çevre için çevre muhasebesi ve kobi'lere yönelik bir araştırma”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı. 38, 56- 69

Bezirci, M., Özpeynirci, R., ve Duman, H. (2011). “Sosyal Sorumluluk Kavramı Bağlamında Yeşil Muhasebe Eğitimi: Bir Alan Araştırması”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 13(3), 61- 89

Nor Hasimah Binti Johari., Nik Khadijah Nurhamizah Binti Nik Azmi., Nurul Najiah Binti Mohd Athzaha., Nor Hazwani Binti Adbul Manaf., Tengku Nurfadila Binti Tengku Ibrahim. (2018). “The influence of stakeholders' power towards the quality of environmental disclosure: a study of top 100 malaysian companies” , Global Business and Management Research: An International Journal, Vol. 10, No. 3, Special Issue, 206- 216

Potts, J. (Edit)., Hohnen, P. (2007). “Corporate social responsibility an implementation guide for business” , international institute for sustainable development, Canada.

Stray, S. (2008). “Environmental Reporting: The U.K. Water and Energy Industries: A Research Note” , Journal of Business Ethics, Vol. 80, 697–710

Tekin, E. (2018). “Kurumsal sosyal sorumluluk faaliyetlerinde sosyal medyanın rolü: gsm firmaları örneği”, Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt. 20, Sayı. 1, 31- 55

Tıraş, H. H. (2012). “Sürdürülebilir kalkınma ve çevre: teorik bir inceleme”, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İİBF Dergisi, Cilt. 2, Sayı. 2, 57- 73

Vural Akıncı, Z. B., ve Coşkun, G. (2011). “Kurumsal sosyal sorumluluk ve etik” , Gümüşhane Üniversitesi İletişim Fakültesi Elektronik Dergisi, Sayı. 1, 61- 87

Yeni, O. (2014). “Sürdürülebilirlik ve sürdürülebilir kalkınma: bir yazın taraması”, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt. 16, Sayı. 3, 181-208

Yıldız, Ş., Tuna, G., ve Tuna, V. E. (2016). “Kurumsal sosyal sorumluluk kapsamında çevre açıklamaları ile firma özellikleri arasındaki ilişki: kimya, petrol, kauçuk ve plastik ürünler sektöründe bir uygulama”, Journal of Business Research Turk, Cilt. 8, No. 2, 255-276

Yılmaz, B., ve Akmeşe, H. (Edit). Bölüm yazarları Akmeşe, H., ve Coşkun, K. (2018). “Çevre Muhasebesi”, Eğitim Yayınevi, Nisan, Karatay/ Konya.

<https://www.paraborsa.net/i/bist-surdurulebilir-endeksi-temel-kurallari/>, Erişim Tarihi 08.03.2019

<https://www.endustri40.com/endustri-4-0dan-toplum-5-0a/>, Erişim Tarihi 06.08.2019

<http://aksehirtso.org.tr/ckfinder/files/JAPONYA%20RAPOR.pdf>, Erişim Tarihi 06.08.2019

<http://www.greenpeace.org/turkey/tr/news/deepwater-petrol-sizintisi-280610/>, Erişim Tarihi 06.08.2019

https://www.bbc.com/turkce/ekonomi/2016/04/160421_vw_abd_anlasma, Erişim Tarihi 06.08.2019

<https://www.ekoyapidergisi.org/169-turkiyedeki-cevre-krediler.html>, Erişim Tarihi 06.08.2019

<https://www.borsaistanbul.com/docs/default-source/endeksler/bist-surdurulebilirlik-endeksi-degerlemeye-tabi-sirketler-listesi-2017.pdf?sfvrsn=14>, Erişim Tarihi, 06.08.2019

EK 1:**Tablo 4.** Çalışmada İncelenen BİST Sürdürülebilirlik Endeksi 2017 Yılı Değerlemeye Tabi Şirketler Listesi

1	AFYON	AFYON ÇİMENTO	33	KORDS	KORDSA GLOBAL
2	AKENR	AK ENERJİ	34	KOZAL	KOZA ALTIN
3	AKBNK	AKBANK	35	KOZAA	KOZA MADENCİLİK
4	AKSEN	AKSA ENERJİ	36	LOGO	LOGO YAZILIM
5	ALARK	ALARKO HOLDİNG	37	MGROS	MİGROS TİCARET
6	AEFES	ANADOLU EFES	38	NETAS	NETAŞ TELEKOM.
7	ARCLK	ARÇELİK	39	OTKAR	OTOKAR
8	ASELS	ASELSAN	40	PGSUS	PEGASUS
9	BAGFS	BAGFAŞ	41	PETKM	PETKİM
10	BJKAS	BEŞİKTAŞ FUTBOL YAT.	42	POLHO	POLİSAN HOLDİNG
11	BIMAS	BİM MAĞAZALAR	43	SAHOL	SABANCI HOLDİNG
12	BIZIM	BİZİM MAĞAZALARI	44	SISE	ŞİŞE CAM
13	BRISA	BRİSA	45	SODA	SODA SANAYİİ
14	CIMSA	ÇİMSA	46	HALKB	T. HALK BANKASI
15	CCOLA	COCA COLA İÇECEK	47	TSKB	T.S.K.B.
16	DOHOL	DOĞAN HOLDİNG	48	TATGD	TAT GIDA
17	DOAS	DOĞUŞ OTOMOTİV	49	TAVHL	TAV HAVALİMANLARI
18	ECILC	ECZACIBAŞI İLAÇ	50	TKFEN	TEKFEN HOLDİNG
19	EGEEN	EGE ENDÜSTRİ	51	TOASO	TOFAŞ OTO. FAB.
20	EKGYO	EMLAK KONUT GMYO	52	TRKCM	TRAKYA CAM
21	ENKAI	ENKA İNŞAAT	53	TUPRS	TÜPRAŞ
22	EREGL	EREĞLİ DEMİR ÇELİK	54	THYAO	TÜRK HAVA YOLLARI
23	FENER	FENERBAHÇE FUTBOL	55	TTKOM	TÜRK TELEKOM
24	FROTO	FORD OTOSAN	56	TTRAK	TÜRK TRAKTÖR
25	GARAN	GARANTİ BANKASI	57	TCELL	TURKCELL
26	GOLTS	GÖLTAŞ ÇİMENTO	58	ULKER	ÜLKER BİSKÜVİ
27	GOODY	GOOD-YEAR	59	VAKBN	VAKIFLAR BANKASI
28	GUBRF	GÜBRE FABRİK.	60	VESTL	VESTEL
29	ISCTR	İŞ BANKASI (C)	61	VESBE	VESTEL BEYAZ EŞYA
30	ISGYO	İŞ GMYO	62	YKBNK	YAPI VE KREDİ BANK.
31	KRDMD	KARDEMİR (D)	63	ZOREN	ZORLU ENERJİ
32	KCHOL	KOÇ HOLDİNG			