SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI VE ENTEGRE RAPORLAMA: TÜRK HAVA YOLLARI VE GÜNEY AFRİKA HAVA YOLLARI İNCELEMESİ*

Dr. Öğr. Üyesi Ünal BATTAL[a]

Örnek Olay (Vak'a) Tahlili
(Case Analysis)

Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi
Kasım 2018; 11 (3): 393-423

ÖZ

Geleneksel mali tablolar işletmeler için artık yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle İşletmeler 2000'li yıllarda sürdürülebilirlik raporlaması ve 2010 sonrasında ise entegre raporlar hazırlamaya başlamışlardır. Sürdürülebilirlik raporlaması entegre raporlamanın merkezinde yer almaktadır. Bundan dolayı çalışmanın ilk bölümde sürdürülebilirlik raporlamasının kılavuz ilkeleri ve bildirimleri açıklanmaktadır. İkinci bölümde ise entegre raporlamanın evrimi, faydaları ve uluslararası çerçevesi açıklanmaktadır. Son bölümde ise Türk Hava Yolları Sürdürülebilirlik Raporu ile Güney Afrika Hava Yolları Entegre Raporu vaka araştırması yöntemiyle incelenmektedir. Araştırma sonucunda Türk Hava Yolları Sürdürülebilirlik Raporlamasının rapor kılavuzlarına tam uyum sağlamadığı tespit edilmiştir. Güney Afrika Hava Yoları Entegre Raporu'nun ise entegre raporlama çerçevesine uyum sağladığı tespit edilmiştir. Ayrıca Türk Hava Yolları'nın gelecekte sürdürülebilirlik raporlaması doğrultusunda eksiksiz bir entegre rapor hazırlamasının paydaşlar açısından faydalı olacağı belirtilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Sürdürülebilirlik Raporlaması, Entegre Raporlama, Hava Yolları

JEL Kodları: G15, G18, M48, O16

SUSTAINABILITY REPORTING AND INTEGRATED REPORTING: TURKISH AIRLINES AND SOUTH AFRICA AIRLINES

ABSTRACT

Traditional financial statements are now inadequate for businesses. For this reason, businesses have started to present sustainability reports in 2000 and integrated reports in 2010. Sustainability reporting is at the centre of integrated reporting. Therefore, in the first part of the study, the guidelines and declarations of sustainability reporting are explained. In the second part, the evolution of integrated reporting, benefits and international framework are explained. In the final section, Turkish Airlines Sustainability Report and South African Airlines Integrated Report are compared with the case study method. As a result of the research, it has been found that Turkish Airlines Sustainability Report does not fully comply with the report guidelines. The South African Airways Integrated Report has been found to be in accordance with integrated reporting framework. It is also stated that

* *Makalenin gönderim tarihi: 26.04.2018; Kabul tarihi: 19.05.2018, iThenticate benzerlik oranı %20*
[a] *Anadolu Üniversitesi, Havacılık ve Uzay Bilimleri Fakültesi Havacılık Yönetimi Bölümü Öğretim Üyesi, ubattal@anadolu.edu.tr*

preparation of a thoroughly integrated report by Turkish Airlines in the future would be beneficial for stakeholders.

Keywords: Sustainability Reporting, Integrated Reporting, Airlines

JEL Codes: G15, G18, M48, O16

1. GİRİŞ

21. yüzyılda ortaya çıkan ve kabul gören küresel ekonomi kavramının liberalleşme, küreselleşme ve sürdürülebilirlik gibi belirgin özellikleri işletmelerin ihtiyaçlarını değiştirmiştir. Ayrıca internet, sosyal medya ağlarının ortaya çıkması ve yaygınlaşması ile birlikte yatırımcılar, toplum ve hükümetler işletmelerin sadece hissedarlara değil tüm paydaşlarına karşı sorumlu olmalarını ve faaliyetleri ile ilgili olarak daha şeffaf hale gelmelerini talep etmişlerdir. Ortaya çıkan bu talepler ile birlikte işletmelerin paydaşlar ve içinde bulunduğu topluma karşı olan sorumlulukları daha da çeşitlenmiştir. Rekabetçi ve değişken bir çevrede barınmaya çalışan işletmelerin toplumun sosyal ve çevresel beklentilerini göz ardı ederek hayatta kalması mümkün değildir. Tüm bu değişimler göz önünde bulundurulduğunda işletmelerin stratejilerini ve standartlarını sosyal ve çevresel unsurlara dayalı olarak düzenlemeleri gerekmektedir. Ayrıca faaliyetlerini sürdürürlerken kendi başarıları için toplum ve çevre yararına icra ettikleri faaliyetleri şeffaflık ilkesi çerçevesinde duyurmalıdırlar. Bu bilgiler ışığında işletmelerin geleneksel olarak uygulamakta oldukları finansal raporlamalar yetersiz kalmış ve oluşan eksikliğin kapatılması için "sürdürülebilirlik raporlaması" ve "entegre raporlama" ortaya çıkmıştır.

Bu çalışma uluslararası kurallara göre faaliyet göstermesi gereken Türkiye'deki havayolu işletmelerinin tüm paydaşlarına karşı daha şeffaf olabilmesi açısından sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlamanın önemine vurgu yapmaktadır. Türkiye'de bugüne kadar yapılan çalışmalar daha çok kavramsal ve teorik düzeyde çalışmalardır. Uygulamalı çalışmalar arasında ise sektörel farklılıklar dikkate alınmadan yapılmış çalışmalar bulunmaktadır. Bu çalışma ise birbirine benzer yapıda iki hava yolu işletmesinin sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama uygulaması konusunda Türkiye'de yapılan ilk temel vaka araştırması olması açısından ileride yapılacak araştırmalara katkı yapacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın ilk bölümde sürdürülebilirlik raporlamasının kılavuz ilkeleri ve bildirimleri açıklanmaktadır. İkinci bölümde ise entegre raporlama ve uluslararası çerçevesi açıklanmaktadır. Son bölümde ise Türk Hava Yolları Sürdürülebilirlik Raporu ile Güney Afrika Hava Yolları Entegre Raporu vaka araştırması yöntemiyle incelenmektedir.

2. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

Sürdürülebilirlik raporlaması kuruluşların faaliyetlerini daha sürdürülebilir hale getirmek için hedef belirlemelerine, performanslarını ölçmelerine ve değişimi yönetmelerine yardımcı olan bir raporlamadır. Sürdürülebilirlik raporlaması bir kuruluşun çevre, toplum ve ekonomi üzerindeki olumlu veya olumsuz etkilerine ilişkin bildirimler iletmektedir. Bu nedenle sürdürülebilirlik raporlaması, soyut konuları elle tutulabilir ve somut hale getirerek sürdürülebilirlik gelişimlerinin kuruluşun faaliyetleri ve stratejisi üzerindeki etkilerinin anlaşılmasına ve yönetilmesine yardımcı olmaktadır (GRI, 2014, s. 3).

Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative: GRI) Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları hazırlamakta ve etkili bir sürdürülebilirlik raporlaması için en iyi ve en güncel rehberliği sağlayabilmesi amacıyla düzenli olarak gözden geçirmektedir. Bu bağlamda dördüncü güncelleme olarak planlanan ve geliştirilen G4'ün amacı rapor hazırlayanların anlamlı ve kuruluşun sürdürülebilirlikle ilgili en kritik konuları hakkında değerli bilgiler içeren raporlar hazırlamalarına yardımcı olmak ve sürdürülebilirlik raporlamasını standart uygulama haline getirmektir. GRI 31 Aralık 2015 tarihinden itibaren sürdürülebilirlik raporlaması hazırlanmasında G4 kılavuzlarını uygun bulmaktadır. Bu kılavuzlar "Raporlama İlkeleri ve Standart Bildirimler" ve "Uygulama El Kitabı" olmak üzere iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde raporlama ilkeleri iki gruba ayrılmaktadır (GRI, 2014, s. 16-18).

Rapor içeriğine ilişkin ilkeler (Yükçü ve Kaplanoğlu,2016, s. 77):

- Paydaş Kapsayıcılığı: Kuruluş paydaşlarını tanımlamalı ve bu kişilerin makul beklentilerine ve menfaatlerine ne şekilde yanıt verdiğini açıklamalıdır.
- Sürdürülebilirlik Bağlamı: Rapor kuruluşun performansını daha geniş sürdürülebilirlik bağlamında sunmalıdır.
- Önceliklendirme: Rapor kuruluşun belirgin ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini yansıtan veya paydaşların değerlendirme ve kararlarını önemli biçimde etkileyen unsurları kapsamalıdır.
- Eksiksizlik: Rapor öncelikli unsurları ve bunların çerçevelerini; belirgin ekonomik, çevresel ve sosyal etkileri yansıtmaya ve paydaşların kuruluşun raporlama dönemindeki performansını değerlendirebilmelerine yetecek kapsamda olmalıdır.
- Rapor niteliğine ilişkin ilkeler (Yükçü ve Kaplanoğlu,2016, s. 77-78):

- Denge: Rapor, genel performansın makul bir değerlendirmesinin yapılabilmesi için kuruluş performansının olumlu ve olumsuz yönlerini yansıtmalıdır.
- Karşılaştırılabilirlik: Raporlanan bilgiler paydaşların kuruluş performansının zaman içinde geçirdiği değişiklikleri analiz edebilmesini sağlayacak ve diğer kuruluşlara kıyasla analizi destekleyecek bir biçimde sunulmalıdır.
- Doğruluk: Raporlanan bilgiler paydaşların kuruluşun performansını değerlendirebilmeleri için yeterince doğru ve ayrıntılı olmalıdır.
- Zamansal Tutarlılık: Kuruluş, paydaşların bilinçli kararlar verebilmeleri amacıyla bilgilerin ihtiyaç duyulduğunda erişilebilir olmasını sağlamak için düzenli bir takvime göre raporlama yapmalıdır.
- Netlik: Kuruluş, bilgileri raporu kullanan paydaşların anlayabileceği ve erişebileceği bir biçimde sunmalıdır.
- Güvenilirlik: Kuruluş bir raporun hazırlanmasında kullanılan bilgi ve süreçleri incelemeye tabi tutulabilecekleri ve bilginin niteliğinin ve önceliklendirme durumunun belirlenebilmesini sağlayacak şekilde toplamalı, kaydetmeli, derlemeli, analiz etmeli ve bildirmelidir.
- Raporlamada standart bildirimler iki ana kategoride aşağıdaki alt başlıklardan oluşmaktadır (GRI, 2014, s. 20-80):

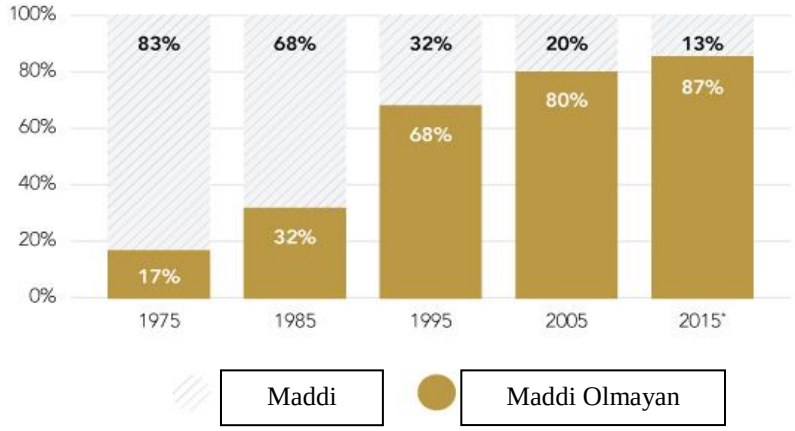
- Genel Standart Bildirimler: Sürdürülebilirlik raporu hazırlayan bütün kuruluşlar için geçerli aşağıdaki başlıklardan oluşmaktadır.
    - Strateji ve analiz
    - Kurumsal profil
    - Tanımlanan öncelikli unsurlar ve çerçeveler
    - Paydaş katılımı
    - Rapor profili
    - Yönetişim
    - Etik ve dürüstlük
- Özel Standart Bildirimler: Kuruluş tarafından etkilerin öncelik teşkil ettiği belirtilen unsurlara ilişkin aşağıdaki bilgileri sunmaktadır.
    - Yönetim Yaklaşımı Hakkında Bildirimler: Kuruluşa öncelikli unsurlarla ilgili ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerin nasıl yönetildiğini açıklama fırsatı vermektedir.
    - Göstergeler: Bir kuruluşun öncelikli unsurlarıyla ilgili aşağıdaki başlıklarda performansı veya etkileri hakkında bilgi vermektedir:
        - Ekonomik
        - Çevresel

- Sosyal
  - İşgücü uygulamaları ve insana yaraşır iş alt kategorisi unsurları
  - İnsan hakları alt kategorisi unsurları
  - Toplum alt kategorisi unsurlar
  - Ürün ve sorumluluk alt kategorisi unsurları

3. ENTEGRE RAPORLAMA

Borsada kayıtlı olan her şirket en az yılda bir kere finansal performans raporlaması yapmak durumundadır. Hazırlanan bu raporlar genel olarak Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına göre hazırlanmaktadır. Söz konusu standartlar işletmelerin gelir beyanları, bilanço ve diğer finansal beyanlarında bulunması gereken bilgileri içerirler. Şirketin finansal durumunu en doğru şekilde belirten şeffaf ve kaliteli finansal raporlama anlayışı, adil ve verimli işleyen sermaye piyasasının temel taşıdır. Dünyadaki üretimin büyük kısmının belirli sayıda şirket tarafından yapıldığı ve yine bu şirketler tarafından kontrol edilen insan kaynağı göz önünde bulundurulduğunda, yatırımcıların kaynaklarını dağıtmakta verecekleri kararlar için ellerinde olan bilgilerin doğru olması gerektiği aşikârdır. Aynı şekilde çalışanların nerede çalışmak istedikleri ve müşterilerin de nereden alışveriş yapacakları kararını verirken bu bilgilere ihtiyacı olacaktır (Eccles ve Saltzman, 2011, s. 57). Fakat geleneksel raporlamada işletmelerin hazırladıkları raporlar ile yatırımcıların iş fırsatları ve değerlerini anlamak için ihtiyaç duydukları bilgiler arasında boşluklar vardır. Bu boşluğun sebebi şirketlerinin sürdürülebilirliklerinin tek göstergesinin sadece geçmişe işaret eden finansal veriler olmasıdır. Bu durum gelecekten kazanç bekleyen yatırımcılar ve paydaşlar için kabul edilebilir değildir (KPMG, 2012, s.4).

Günümüz dünyasında finansal durum işletme imajına etki ediyor olsa da bu etki zamanla azalmıştır ve azalmaya devam etmektedir. İşletmeler sermaye piyasalarına daha etkin bir şekilde katılabilmek için en önemli amacı olan işletmenin değerini arttırma amacını hem soyut hem somut anlamda açıklamak zorundadırlar. Şekil 1'de görüldüğü üzere, bugün işletmelerin maddi olmayan varlıklarının değeri maddi varlıklarının değerlerinin önüne geçmiştir.



Şekil-1: S&P 500 Piyasa değerleri Birleşenleri.

Kaynak: Ocean Tomo, LLC, "Ocean Tomo Releases 2015 Annual Study of Intangible Asset Market Value

Maddi olmayan varlıkların geçmiş 40 yılda giderek arttığı ve önem kazandığı piyasa ortamında finansal ve finansal olmayan verilerin birleştirilerek işlendiği yeni bir rapor şekli ortaya çıkmıştır. Nispeten yeni olan entegre raporlama konsepti modern dünyada faaliyet gösteren girişimlere son derece uygundur. Entegre raporlamada performansın elde edilen kar ve yaratılan nakit akışı ile değerlendirilmesinden çok firmaların piyasa imajları toplumun ihtiyaçları ile bütün olarak görülüp (çevreyi korumak, sosyal faaliyetler) bunun tüm paydaşlara şeffaf ve uygun şekilde aktarılması amaçlanmaktadır (Laptes ve Sofian, 2016, s. 240).

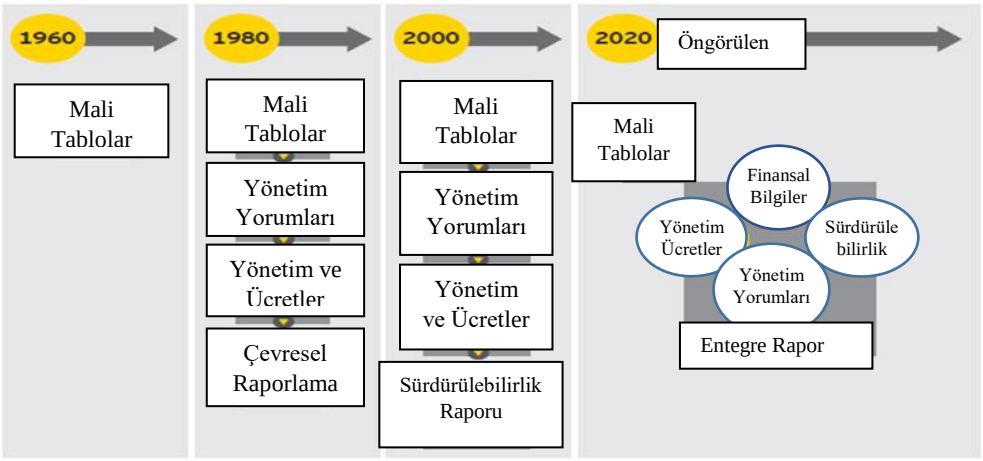
Entegre raporlamaya ihtiyaç duyulmasının sebepleri aşağıdaki şekilde sıralanmıştır (Kaya, 2015, s. 116):

- Paydaşların ve firma ile ilgili bilgiye ihtiyaç duyanların firmayı sadece finansal açıdan veya toplumsal sorunlara olan duyarlılığına göre değerlendirmek istememeleri,
- Hazırlanan raporların uzun olmalarına rağmen eksik bilgiler içermeleri sebebi ile kullanıcılar açısından anlaşılmaz hale gelmeleri,
- Finansal raporların sadece geçmişe ilişkin bilgiler sunmaları ve geleceğe ilişkin herhangi bir bilgi veya ipucu vermemeleri,
- Sadece sürdürülebilirlik ile ilgili bilgiler içeren raporların finansal anlamda yeterli bilgi vermemesi,
- Bilgi kullanıcılarının finansal ve finansal olmayan bilgileri ayrı ayrı değil de birlikte, tek bir raporda görmek istemeleri,
- Şirketin sürdürülebilirliği ve gelecek değerine ilişkin değerlendirmelerin finansal verilerle desteklenmiş bir şekilde sunulmasının bilgi kullanıcıları için daha güvenilir ve anlamlı olması.

3.1. Entegre Raporlamanın Evrimi

Yukarıdaki açıklanan sebepler nedeniyle ihtiyaç duyulan entegre raporlama uzun bir süre piyasalarda kullanılmamıştır. Bu yolda ilk adımı 1953 yılında Bowen atmıştır. Bowen iş adamlarının toplumun değer ve amaçlarıyla örtüşen sosyal sorumluluk faaliyetleri ile ilgilenmeleri gereğini savunmuştur. Sonraki dönemlerde ise şirketlerin sadece ekonomik anlamda

kar etmek amacı ile var oldukları savunulmuştur (Aydın, 2015, s. 69). İlk entegre rapor ise bundan yaklaşık 50 yıl sonra 2002 yılında endüstriyel enzimler ve mikroorganizmalar üreten Hollanda firması Novozymes tarafından yayımlanmıştır. Entegre raporlamayı ilk kullanan firmalar bu rapor tipini başlangıçta "One Report" olarak adlandırmışlardır. Bunun sebebi o dönemlerde konu ile ilgili herhangi bir literatür bulunmamasıdır (Eccles ve Saltzman, 2011, s. 59). Bu raporlamada amaç finansal ve sürdürülebilirlik raporlamasını ayrı ayrı yapmak yerine bunların bir raporda toplanmasıdır Entegre raporlama ile paydaşlara diğer raporlara yansıtılmayan fikri mülkiyet hakları, marka değeri, yetenek yönetimi ve sürdürülebilirlik yönetimi gibi maddi olmayan bilgiler de sunulmaktadır. Bu bilgiler sayesinde paydaşlar işletme hakkında doğru bilgi elde edebilir, kaynakların etkili ve verimli kullanılması sağlanabilir ve maliyetler azaltılabilir. "Entegre" kavramının bilinen anlamda ilk kullanımı ise Allen White'ın 20 Haziran 2005'deki Novo Nordisk'in "entegre, dengeli ve dürüst raporlama"sını tartıştığı çalışmasında kullanılmıştır. Yukarıdaki bilgiler ışığında entegre raporlamanın geçmişten günümüze olan yolculuğu Şekil 2'de özetlenmiştir.



Şekil-2: Entegre Raporlamanın Evrimi

Kaynak: IIRC, Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century, Eylül 2011

Entegre raporlama kavramının kullanılmaya ve yaygınlaşmaya başlaması ile birlikte 2009 yılında Londra'da yatırımcılar, standart koyucular, şirketler, muhasebe firmaları, Birleşmiş Milletler temsilcileri ve sivil toplum üyeleri gibi farklı alanlardan organizasyon ve kişilerin katıldığı bir toplantı gerçekleştirilmiştir. Bu toplantıdan çıkan sonuç; sürdürülebilir bir ekonomi oluşturulması maksadı ile uluslararası bir yapının şeffaflık, muhasebecilik ve uluslararası raporlama konusunda tecrübesi olan ve tanınan

organizasyonlarla bir araya gelerek sürdürülebilirlik ve finansal raporlamanın çerçevesini oluşturması gerektiği olmuştur. Aynı dönemde ortaya çıkan ekonomik kriz ile birlikte gündemde olan çevresel kriz, küresel ekonomiye karşı çok daha büyük sistematik bir risk oluşturmaya başlamıştır. Bu durumu gören çoğu G-20 lideri toplumun ve refahın karşı karşıya bulunduğu iklim değişikliği, doğal kaynakların tükenmesi ve buna benzer tehditleri fark ederek önlem almaya karar vermişlerdir (Eccles ve Krzus, 2010, s. 9). Sonuç olarak, 2010 yılında Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants-IFAC), Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative-GRI), ve Sürdürülebilirlik Projesi için Prince Muhasebesi (Prince's Accounting for Sustainability Project) öncülüğünde oluşturulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council-IIRC) kurulmuştur. Bu Konsey'in amacı Uluslararası Entegre Raporlama Standartlarını oluşturmak ve uygulama usullerini belirlemektir (Chersan, 2015, s. 92).

IIRC'nin bu sorunu çözmek maksadı ile ortaya attığı çözüm, şirketlerin finansal olan ve olmayan veriler arasında şirketin geleceği ile ilgili fikir verecek şekilde bir bağ kurulması olmuştur. IIRC bu maksadın gerçekleştirilebilmesi için firmaların finansal ve finansal olmayan verileri birbirine bağlayan yani entegre eden farklı bir rapor hazırlamalarını teklif etmiştir. IIRC organizasyonların zamanla yarattıkları değerlerin kesin bir raporda yayınlanmasını ve buna entegre rapor denmesini istemiştir. Hazırlanacak olan entegre rapor firmanın stratejisini, yönetimini, performansını ve beklentilerini, içinde bulunulan çevre ile birlikte kısa, orta ve uzun vadede gösterecektir (IIRC, 2013).

IIRC dışında entegre raporlama konseptinin temellerini atan bir yapı daha bulunmaktadır. Güney Afrika için Yönetimde King Raporu (King III-King Report on Governance for South Africa) olarak anılan yapı aynı zamanda Güney Afrika Entegre Raporlama Konseyi (Integrated Reporting Council of South Africa-IRCSA) olarak bilinmektedir. Söz konusu yapı sayesinde Johannesburg borsasına kayıtlı firmaların 1 Mart 2010 tarihi itibari ile entegre rapor hazırlamaları zorunlu hale gelmiştir (Abeysekera, 2013, s. 229). King III, Güney Afrika'da birden ortaya çıkmamıştır. Güney Afrika, en baştan itibaren politik, sosyal ve çevresel problemlerin sonucu olarak paydaş odaklı yönetimde önder olmuştur. King I raporu 1994 yılında paydaşlara karşı yeni sorumlulukların habercisi olarak ortaya çıkmıştır. King II raporu ise 2002 yılında şirketlerin yönetimi ve raporlamasında sürdürülebilirliğin daha ileri seviyelerde entegre olmasını amaçlamıştır. Güney Afrika'nın bu faaliyetlerdeki esas amacı ise şirketlerin yönetiminde sosyal ve çevresel anlayışı ayrılmaz bir etken haline getirmektir (ACCA, 2012, s. 7).

3.2. Entegre Raporlamanın Faydaları

Entegre raporlamanın faydaları aşağıdaki üç başlıkta açıklanmaktadır (Eccles ve Armbrester, 2011, s. 15).

Dahili Faydalar:

- Performans ölçülmesi konusunda daha iyi bir anlayış ve uzlaşma oluşturulmasını sağlar.
- Finansal ve finansal olmayan performans arasındaki ilişki ile ilgili olarak "iyi çevresel, sosyal ve yönetim performansı paydaşlarımız için iyidir" tanımının ötesine geçilir.
- İşletmenin fonksiyon ve iş birimlerindeki insanların şirket performansını daha bütüncül bir şekilde görmesi sağlanır.
- İç ölçüm sistemlerinin ne şekilde geliştirileceği tanımlanır.
- Daha iyi risk yönetimi sağlanır.
- Süreç ve üretim verimliliği artar.
- Mevcut ve müstakbel çalışanlar ve paydaşlar ile daha iyi temas sağlanır.

Harici Faydalar:

- Sosyal sorumluluk taşıyan yatırımcılar ile birlikte diğer yatırımcıların da ihtiyacı karşılanmış olur.
- Borsalarda gözle görülür şekilde artan sürdürülebilirlik endekslerine dahil olunur.
- Bloomberg ve Thomson Reuters'in bir parçası olan finansal olmayan verilerin veri dağıtıcılarına doğru olarak ulaşması sağlanır.
- Sürdürülebilirliği satın alma kararlarında önemli bir unsur haline getiren bireysel müşteri ve şirket müşterilerin beklentileri karşılanmış olur.
- Tedarik zinciri risklerini azaltmak amacı ile yüklenicilerinden daha faydalı bilgiler alınması sağlanır.
- Özellikle ülkede kendi sektöründe ilk kurulan şirket olunması durumunda şirket ününün ve markasının yayılması sağlanır.
- Daha verimli iletişim ile tüm paydaşların beklentileri daha iyi bir şekilde karşılanarak firmanın saygınlığı ile ilgili oluşabilecek risk ortadan kalkmış olur.

Kanuni Risklerin Yönetimi:

- Önümüzdeki on yıl içerisinde tüm dünyaya yayılması beklenen bir müktesebat yakalanmış olur.
- Oluşacak yeni raporlama düzenlemelerine uyum sağlanmış olur.
- Yeni borsa ve başvuru düzenlemeleri ile uyum sağlanmış olur.

- Yeni standart ve çerçeveler oluşturulurken masada söz hakkı sahibi olunur.

3.3. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi

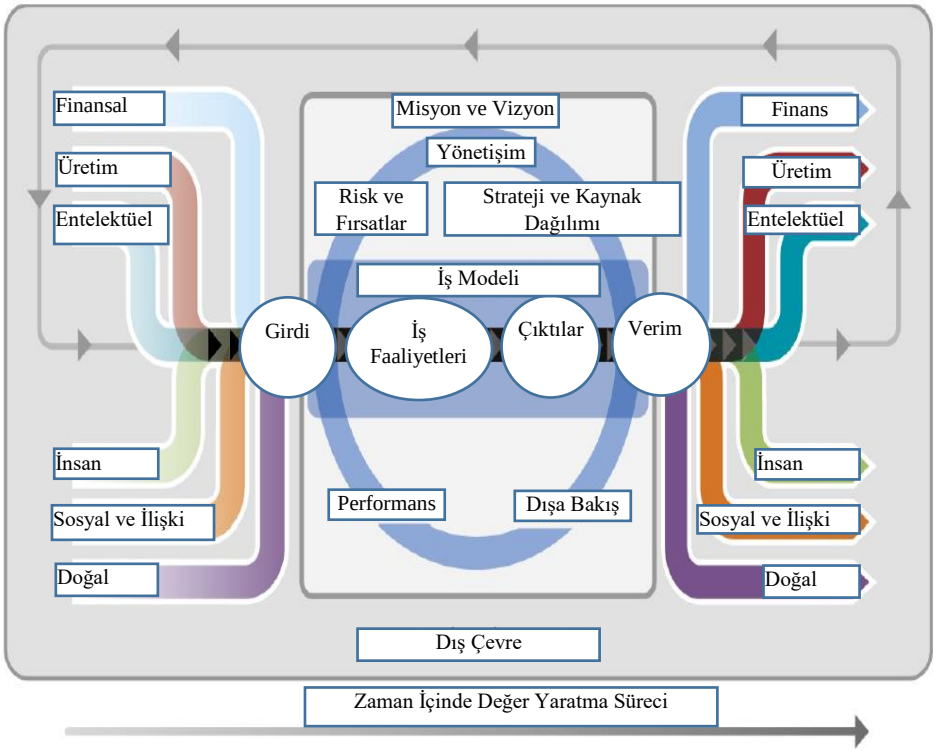
Entegre raporlamanın uluslararası çerçevesi 2013 yılında IIRC tarafından yayınlanmıştır. IIRC entegre raporlamadaki temel kavramlarını açıklayarak "Kılavuz İlkeler" ve "İçerik Öğeleri" ortaya koymaktadır (IIRC, 2013, s. 3). Çerçevede kural bazlı değil prensip bazlı bir yaklaşım benimsenmektedir. Böylece kuruluşların belirli prensipleri gözeterek kendi yapılarına uygun bir raporlama yöntemi seçmeleri sağlanmaktadır.

3.3.1. Temel Kavramlar

Entegre raporlama bir organizasyonun zaman içerisinde nasıl değer yarattığını açıklar. Değer sadece organizasyonun kendisi tarafından yaratılmaz; dış çevreden etkilenilerek, paydaşlar ile ilişki içerisinde, farklı kaynaklara dayalı olarak yaratılır. Bu kapsamda entegre raporlama (IIRC; 2013, s. 10);

- Organizasyonu etkileyen dış çevre,
- Organizasyon tarafından kullanılan veya etkilenen bu çerçevede "sermaye" olarak tanımlanan finansal, üretim, entelektüel, insan, sosyal ve ilişkisel ve doğal sermaye,
- Organizasyonun kısa, orta ve uzun vadede dış çevre ve sermaye ile nasıl etkileştiği konusunda bir görüş edinilmesini amaçlar.

Organizasyon tarafından zaman içerisinde yaratılan değer organizasyonun iş faaliyetleri ve çıktıları ile sermayeler içerisindeki artış, azalış veya aktarımlar ile kendini gösterir. Organizasyonlar hem kendileri hem de diğerleri (paydaşlar ve toplum) için değer yaratırlar. Finansal sermaye sağlayıcıları organizasyonun kendisi için yarattığı değer ile ilgilenir. Organizasyonun kendisi için değer yaratma kabiliyeti, başkaları için değer yaratma kabiliyetine bağlıdır. Bu olgu faaliyetler, etkileşimler ve ilişkiler aracılığı ile olur. Örneğin müşterilere yapılan satışlar direkt olarak finansal sermayedeki değişim ile ilgilidir. Bu faaliyet, ilişki ve etkileşimler organizasyonun kendisi için yarattığı değeri etkilediklerinde entegre raporlamada bulunurlar. Değer farklı zamanlarda farklı paydaşlar için yaratıldığından diğerlerini göz önüne almaksızın birini artırmak mümkün olmayacaktır. Finansal sermayenin insan sermayesi göz ardı edilerek maksimize edilmesi mümkün değildir. Buna örnek olarak uygun olmayan insan kaynakları politikalarının kullanılması verilebilir. Bu durum uzun vadede organizasyon değerini artırmayacaktır. Değer yaratma süreci Şekil-3'de görüldüğü gibi işler.



Şekil-3: Değer Yaratma Süreci

Kaynak: The International Framework, Integrated Report, 2013

Sermaye organizasyonun faaliyetleri ve çıktıları aracılığı ile artırılan, azaltılan veya form değiştiren varlıklardır. Sermaye türleri kendi içlerinde birbirlerine aktarılırlar. Örneğin eğitim faaliyeti ile insan sermayesinin değeri artırılırken finansal sermaye insan sermayesine dönüştürülmüş olur. Entegre raporlama çerçevesinde aşağıdaki sermaye türlerinden bahsedilir (Aras ve Sarıoğlu, 2015, ss. 54-55).

- Finansal Sermaye: Organizasyonun mal ve hizmet üretimi maksadı ile kullanımına sunulan finansal kaynaklar ile finansman yoluyla ya da faaliyetler veya yatırımlar yoluyla edinilen finansal kaynaklardır.
- Üretilmiş Sermaye: Organizasyonun mal üretiminde veya hizmet sağlamada kullandığı binalar, ekipman ve altyapıdır.
- Entelektüel Sermaye: Örgütsel, bilgi tabanlı soyut kaynaklardır. Patentler, telif hakları, yazılım ve lisanslar ile organizasyona ait sistem, usul ve protokoller gibi bilgiye dayalı maddi olmayan varlıklardır.
- İnsan Sermayesi: İnsanların yetenekleri, kabiliyetleri, deneyimleri ve yenilik yapma motivasyonlarıdır.

- Sosyal ve İlişkisel Sermayesi: Topluluklar, gruplar ve diğer ağlar arasındaki bilgi paylaşımı ile bireysel ve toplu refaha katkı sağlanmasıdır.
- Doğal Sermaye: Örgütün geçmiş, mevcut ve gelecek üretimlerini etkileyecek olan tüm yenilenebilir ve yenilenemez kaynaklardır.
- Her sermaye her organizasyon için uyumlu değildir. Kimi durumlarda, kimi organizasyonlar bazı sermayelerle o kadar az temasta olurlar veya direkt temas kurmazlar ki bunların entegre raporlamaya dahil edilmesine gerek kalmaz.

3.3.2. Kılavuz ilkeler

Rehber prensipler tek tek ve birlikte entegre raporlamaya etki ederler. Entegre rapor hazırlama ve sunum esnasında aşağıdaki prensipler esas teşkil ederler (IIRC, 2013, s. 16-23):

- Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim: Entegre raporlama organizasyon stratejisini ve organizasyonun kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetinin daha iyi anlaşılmasını sağlar.
- Bilgiler Arası Bağlantı: Entegre raporlama organizasyonun zaman içerisinde değer yaratma kabiliyetini etkileyen faktörler arasındaki ilişkiye bütüncül bir yaklaşım sağlar.
- Paydaşlarla İlişkiler: Entegre raporlama organizasyonun paydaşların meşru isteklerini ve ihtiyaçlarını hangi kapsamda anladığına ve hesaba kattığına ayrıca paydaşları ile olan ilişkisinin doğasına ve kalitesine bir bakış sağlar.
- Önemlilik: Entegre raporlama organizasyonun değer yaratma kabiliyetini kısa, orta ve uzun vadede etkileyen önemli olgularla ilgili bilgi verir.
- Kısa ve Öz olmak: Entegre raporlama kısa ve öz olmalıdır.
- Güvenilirlik ve Tamlık: Entegre raporlama tüm maddi hususları (pozitif ve negatif) dengeli bir şekilde hatasız olarak içermelidir.
- Karşılaştırılabilirlik ve Tutarlılık: Entegre raporlamadaki bilgiler zaman içerisinde tutarlılığı korumalı ve kendi değer yaratma kabiliyetini artırabilmesi için diğer organizasyonlar ile karşılaştırılabilir olmalıdır.

Kılavuz ilkeler bir entegre raporun hazırlanmasında ve sunulmasında ayrı ayrı ya da birlikte kullanılabilir. Dolayısıyla, özellikle aralarında belirgin bir çatışma olan durumlarda (örneğin kısa ve öz olma ile eksiksiz olma arasında) bu bilgileri uygularken çok iyi değerlendirilmesi gerekir.

3.3.3. İçerik Öğeleri

Entegre raporlama içeriği aşağıdaki sekiz bileşenden oluşmalı ve bu bileşenlerle ilgili sorulara yanıt vermelidir (IIRC, 2013, s. 24-32):

- Örgütsel Durum ve Dış Çevre: Organizasyon ne yapmakta ve hangi şartlar altında çalışmaktadır?
- Kurumsal Yönetim: Organizasyonun yönetim yapısı onun kısa orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini nasıl etkilemektedir?
- İş Modeli: Organizasyonun iş modeli nedir?
- Riskler ve Fırsatlar: Organizasyonun kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini etkileyen riskler ve fırsatlar nelerdir ve organizasyon bunlarla nasıl başa çıkmaktadır?
- Strateji ve Kaynak Dağılımı: Organizasyon nereye gitmeyi ve oraya nasıl gitmeyi amaçlamaktadır?
- Performans: Organizasyon stratejik amaçlarının ne kadarına ulaşmıştır ve bunun sermaye olarak çıktısı ne olmuştur?
- Genel Görünüş: Organizasyon stratejisini gerçekleştirirken hangi engeller ve belirsizliklerle karşılaşmaktadır? Ayrıca bunun iş modelinin çıktıları ve gelecek performansına olan etkileri nelerdir?
- Hazırlık ve Sunum Temeli: Organizasyon entegre raporlamada hangi unsurların bulunacağına ve bunların nasıl değerlendirildiğine hangi şekilde karar vermektedir?

Bir kuruluşun entegre raporunun içeriği kuruluşun karşılaştığı koşullara göre belirlenir. Bu nedenle içerik öğeleri belirli konuların bir listesi şeklinde değil, sorular şeklinde sunulmuştur.

4. TÜRK HAVA YOLLARI SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI VE GÜNEY AFRİKA HAVA YOLLARI ENTEGRE RAPORLAMASI İNCELEMESİ

Bu çalışmanın konusu sürdürülebilirlik raporlaması örneğinde Türk Hava Yolları (THY) ve entegre raporlama örneğinde ise Güney Afrika Havayolları'nın (South African Airlines-SAA) incelenmesidir. Araştırmanın üç amacı vardır. Bunlar;

- THY'nin 2016 sürdürülebilirlik raporlamasının G4 kılavuzuna uygunluğunun araştırılması ve gelecekte hazırlayabileceği entegre rapora temel oluşturacak sürdürülebilirlik raporunun eksikliklerinin tespit edilmesi,
- SAA'nın entegre raporunun IIRC'nin genel çerçevesine ve prensiplerine uygunluğunun araştırılması,

- THY'nin sürdürülebilirlik raporlamasının eksikliklerinden ve SAA'nın entegre rapor uygulamasından yola çıkılarak THY için entegre rapor hazırlama önerisinde bulunmaktır.

Bu amaçlar nedeniyle entegre raporlamanın beşiği olan (1994 King I, 2002 King II ve 2010 King III raporu) Güney Afrika Cumhuriyeti'nden tarifeli taşımacılık iş modelinde çalışan SAA, Türkiye'den ise benzer iş modelinde çalışan ve sürdürülebilirlik raporlaması hazırlayan THY seçilmiştir.

SAA'nın sürdürülebilirlik raporu hazırlamaması nedeni ile THY sürdürülebilirlik raporuyla karşılaştırması yapılamamıştır. Araştırmanın yapıldığı tarih itibarıyla THY'nin 2017 yılı sürdürülebilirlik raporu yayımlanmadığı için 2016 tarihli sürdürülebilirlik raporu kullanılmıştır. 2016 raporu da internet ortamında ekleri olmadan yayımlandığı için bulgular internette yayımlanan rapor kapsamıyla sınırlıdır.

Araştırmada bir nitel araştırma yöntemi olarak örnek olay incelemesi yapılmaktadır. Doküman incelemesi sonucu toplanan veriler sayesinde araştırma konusuna yönelik betimlemeler yapılmaktadır. Araştırma sürdürülebilirlik raporlaması (THY) ve entegre raporlama (SAA) konusunda havayolu sektöründe Türkiye'de yapılan ilk temel araştırma olması nedeniyle önemlidir ve ileride yapılacak daha ayrıntılı araştırmalara temel oluşturabilecektir.

Son yıllarda bu çalışmanın konusuna yakın araştırmaların yapıldığı literatürde görülmektedir. Yanık ve Türker (Yanık ve Türker, 2012, s:291) tarafından yapılan çalışmada artık finansal raporlama yaklaşımı yakın gelecekte yerini finansal olmayan bilgileri de içeren tümleşik raporlamaya bırakacağı belirtilmiştir. Köse ve Çetinel (Köse ve Çetinel, 2017, s:155) tarafından yapılan çalışmada kurumsal ve entegre raporlama kavramı, entegre raporlamanın ortaya çıkışı ve gelişimi hakkında bilgi verilerek, etkin bir entegre raporun içeriğini nelerin oluşturduğu incelenmiştir. Ercan ve Kestane (Ercan ve Kestane, 2017, s:73) tarafından 2016 yılında Türkiye'de entegre raporlama hazırlayan işletmelerin hazırlamış oldukları raporların içerik analizini yapılmıştır. Araştırma sonucunda, aynı sektörde faaliyet gösteren işletmelerde bile değer yaratma sureci bağlamında farklılıklar olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle entegre raporlamanın Türkiye'de henüz gelişme aşamasında olduğunu ve entegre raporlama konusunda bir standardizasyona gidilmesi gerektiğini belirtmişlerdir. Yüksel ve Aracı (Yüksel ve Aracı, 2017, s:741) tarafından BİST Kurumsal Yönetim Endeksi'nde Aralık 2015 itibariyle işlem gören 50 işletmenin faaliyet raporlarının entegre raporlamaya uygunluğu ve bu uygunluğun derecesi belirlenmeye çalışılmıştır. Sonuçta BİST Kurumsal Yönetim Endeksi'nde işlem gören işletmelerin %48'inin yıllık faaliyet raporunun entegre

raporlamaya uygun olduğu tespit edilmiştir. TAV Havalimanları'nın 2014 yılına ait Faaliyet Raporu 0,84507 entegre rapor skoru ile entegre rapora en yakın yıllık rapor olarak tespit edilmiştir. Yılmaz, Atik ve Okyay (Yılmaz, Atik vd, 2017, s:95) tarafından yapılan çalışmada yeni bir raporlama sistemi olan entegre raporlamanın içeriği ve uygulamaları hakkında bilgi sunulmakta ve Türkiye için entegre raporlama uygulaması önerilmektedir. Kaya, Aygün ve Yazan (Kaya, Aygün, vd., 2016, s.85) tarafından yapılan çalışmada 13 farklı ülkedeki 13 farklı işletmenin yayınladıkları uluslararası entegre raporlar kapsam ve içerik bağlamında incelenmiş, farklılaşan veya ortak özellikler tespit edilmiş ve gelecekteki entegre raporlama için önerilerde bulunulmuştur.

4.1. Türk Hava Yolları Sürdürülebilirlik Raporlaması Bulguları ve Değerlendirmeleri

Çalışmanın bu bölümünde Türkiye'nin bayrak taşıyıcı hava yolu işletmesi olan THY'nin en son hazırlamış olduğu 2016 yılı sürdürülebilirlik raporu incelenerek G4 kılavuz ilke ve bildirimleri ile karşılaştırması yapılmaktadır.

Rapor içeriğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler açısından bulgular:

- Paydaşlar olarak müşteriler, çalışanlar ve sendikalar, hissedarlar ve mali ortaklar, yatırımcılar, devlet, düzenleyici makamlar, yerel otoriteler, sertifikasyon kuruluşları, toplum, sivil toplum kuruluşları, akademik kurumlar ve üniversiteler tanımlanmıştır. Şirket dışı paydaş olarak tedarikçiler tanımlanmamıştır. Paydaşlarla akademik kuruluşlar ve üniversitelerde olduğu gibi toplantılar yapılarak beklenti ve menfaatler kapsamında etkileşim yapılmıştır. Paydaşların makul beklenti ve menfaatleri konusunda araştırmalar yapılarak yaratıcı konu başlıklarında farklı etkileşim kanalları ile ilişki kurulabilir.
- Sürdürülebilirlik kavramları bağlamında rapor G4 kılavuzlarına göre ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeleri tamamen kapsayan bir genişlikte değildir. Göstergelerin alt kategori ve unsurlarında önemli eksiklikler bulunmaktadır. Örneğin çevre kategorisinde havayolu taşımacılığının önemli etkisi olan biyolojik çeşitlilik unsuruna yönelik açıklamalar bulunmamaktadır.
- Önceliklendirme ilkesi açısından hava yolu taşımacılığında önemli sayılma eşiğini geçen ve potansiyel olarak rapora dahil edilmeyi hak eden ekonomik, çevresel ve sosyal konuların bazı unsurlarının rapora dahil edilemediği görülmektedir. Örneğin havayolu sektörü için önemli bir ekonomik performans unsuru olarak iklim

değişikliğinin finansal etkileri, riskleri ve fırsatları raporda açıklanmamaktadır.

- Eksiksizlik ilkesi açısından raporun tamamında belirlenen öncelikli unsurlar ve çerçeveleri hava yolu sektöründe faaliyet gösteren bir kuruluş için yukarıdaki örnekler göz önüne alındığında tam değildir. Rapor hava yolu sektörü için önemli olabilecek ekonomik, çevresel ve sosyal etkileri tam olarak kapsamamakta ve paydaşlar için performans değerleme için yeterli gözükmemektedir.

Rapor niteliğinin belirlenmesine ilişkin ilkeler açısından bulgular:

- Denge ilkesi açsından raporda kuruluşun performansının daha çok olumlu yönleri açıklanmaktadır. Oysa paydaşlar tarafından makul bir değerlendirme yapılabilmesi için olumsuz yönlerinde yeterince açıklanması gereklidir.
- Karşılaştırılabilirlik ilkesi açısında raporun genelinde verilen nicel bilgiler yeterli değildir. Örneğin tedarikçilere yapılan harcamaların yarısına yakını diğer tedarikçiler başlığında toplanmakta ancak diğer tedarikçilerin kimler olduğu ve harcamanın dağılımı açıklaması raporda yer almamaktadır.
- Doğruluk ilkesi açısından ekonomik, çevresel ve sosyal göstergelerdeki nitel ve nicel açıklamalar G4 kılavuzuna göre yeterince ayrıntılı değildir. Örneğin sosyal kategoride işgücü uygulamaları ve insana yaraşır iş alt kategorisinde eğitim ve öğretim unsuru konusunda 579 eğitmenle 49.270 kişiye eğitim veriliyor gibi nicel verilerin karşılaştırılabilir örneklerle ayrıntılandırılması gerekmektedir.
- Zamansal tutarlılık açısından kuruluş uygun bir takvimde raporlama yaptığı söylenemez. 2016 yılı raporu 29 Haziran 2017 tarihinde yayımlanmıştır. Yıl ortasında yayımlanan bir rapor ile paydaşların karar alma süreçlerine etkili bir katılımı mümkün gözükmemektedir. Ayrıca rapor yayımlanmasındaki gecikme nedeniyle içeriğindeki nitel ve nicel verilerin güvenilirliği zedelenmektedir.
- Netlik ilkesi açısından raporda verilen bilgiler paydaşların erişebilmesi için sadece internet ortamında ekler kısmı olmadan sunulmaktadır. Farklı ortamlarda da raporun tamamı erişilebilir olmalıdır.
- Güvenilirlik ilkesinin buraya kadar bahsedilen G4 kılavuzlarına göre eksiklikler nedeniyle tam olduğu söylenemez. Raporda açıklanan nitel ve nicel bilgilerin sektörde karşılaştırılabilir analizleri ve sonuçları eksiktir. Bu nedenle rapor genelinde sektöre göre olumlu veya olumsuz açıklamalar bulunmamaktadır.

4.1.1. Genel Standart Bildirimlere İlişkin Bulgular

THY'nin sürdürülebilirlik raporunda G4 kılavuzuna göre aşağıdaki bulgulara ulaşılmıştır:

- Strateji ve analiz kapsamında raporda "Ortaklığımız Hakkında" başlığında rekabet gücü ve stratejik öncelikler bölümünde açıklamalar yapılmaktadır. Ancak G4 kılavuzuna göre kuruluşun en üst düzey karar alıcısının sürdürülebilirlik stratejisi hakkında bir beyanı bulunmamaktadır.
- Kurumsal profil kapsamında raporda "Bir Bakışta Türk Hava Yolları" başlığında kuruluş adı, markaları, genel merkezi gibi (G4-3 ile G4-7 arasında) temel bildirimler yer almaktadır. Ancak kuruluşun pazar, çalışan ve tedarikçi bilgileri gibi (G4-8 ile G4-16 arasında) bildirimlerin G4 kılavuzuna uygun ayrıntıları raporda bulunmamaktadır.
- Tanımlanan öncelikli unsurlar ve çerçeveler kapsamında sadece genel açıklamalar (G4-18) yer almaktadır. Kuruluşun konsolide bilançolarına dahil işletmeler, raporun öncelikli unsurlarının iç ve dış çerçevesi gibi (G4-17 ile G4-23 arasında) bildirimler raporda yer almamaktadır.
- Paydaş katılımı kapsamında paydaş gruplarının listesi, paydaş belirleme ve seçim esası ve temas sıklıkları (G4-24, G4-25, G4-26) ayrıntılı olarak raporda yer almaktadır. Ancak paydaş katılımıyla ortaya konan kilit konu başlıkları ve kaygılar (G4-27) raporda yer almamaktadır.
- Rapor profili kapsamında G4 kılavuzlarına göre raporlama dönemi, en son rapor tarihi, uyumluluk tercihi, GRI içerik indeksi gibi (G4-28 ile G4-33 arasında) yapılması gereken bildirimler raporda yer almamaktadır.
- Yönetişim kapsamında yönetişim yapısı ve bileşimine (G4-34 ile G4-41 arası) ilişkin bildirimler genel olarak raporda yer almaktadır. Ancak en yüksek yönetişim organına ilişkin G4 kılavuzuna göre bildirilmesi gerekenler (G4-42 ile G4-55 arası) raporda yer almamaktadır.
- Etik ve dürüstlük kapsamında (G4-56 ile G4-58 arası) kuruluşun değerleri, ilkeleri ve standartları, etik ve yasal davranışlarla ilgili öneri mekanizmaları ve etik ve yasal olmayan davranışların raporlanmasına ilişkin açıklamalar raporda yer almaktadır.

4.1.2. Özel Standart Bildirimlere İlişkin Bulgular

THY'nin sürdürülebilirlik raporunda G4 kılavuzuna göre aşağıdaki bulgulara ulaşılmıştır:

- Yönetim yaklaşımı hakkında bildirimler bölümünde (G4-DMA) kuruluşun mevcut ve olası öncelikli ekonomik, çevresel ve sosyal etkilerini ne şekilde belirlediği, analiz ettiği ve bunlara nasıl yanıt verdiği hakkında bilgiler bulunmamaktadır.
- Ekonomik kategorisindeki unsurlara ilişkin bulgular;
    - Ekonomik performans unsurunda üretilen ve dağıtılan doğrudan ekonomik değer (G4-EC1) olarak havacılığın katkıları ve ekonomi alanında THY'nin izleri başlığında genel açıklanmalar yer almaktadır. İklim değişikliğinin finansal etkileri, riskler ve fırsatlar (G4-EC2), kuruluşun işçi tazminat planı (G4-EC3) ve devletten alınan mali yardımlar (G4-EC4) hakkında raporda açıklama bulunmamaktadır.
    - Piyasa varlığı unsurunda THY'nin dolaylı ekonomik etkileri (G4-EC8) açıklanmakta ancak cinsiyet bazında standart başlangıç seviyesi ücretlerinin yerel asgari ücrete göre oranı, üst yönetimin yerel toplumdan istihdam edilme oranı ve altyapı yatırımlarının ve desteklenen hizmetlerin gelişimi ve etkisi (G4-EC5 ile G4-EC7 arası) raporda yer almamaktadır.
    - Satın alma uygulamaları unsurunda yerel tedarikçilere yapılan harcamaların oranı (G4-EC9) raporda genel olarak yer almaktadır.
- Çevre kategorisinde, THY'nin çevre yönetimi ve politikası, faaliyet kaynaklı çevre etkilerinin azaltılması, doğal kaynak kullanımı, gürültü yönetimi, iklim değişikliğiyle mücadele, yakıt verimliliği ve atık yönetimi açıklamaları yer almaktadır. Ayrıntılı bulgular aşağıdaki gibidir:
    - Malzemeler unsuru: THY'nin hizmet üretimde kullandığı malzemeler (G4-EN1) ve girdi olarak kullanılan geri dönüştürülmüş malzeme (G4-EN2) bilgisi raporda yer almamaktadır.
    - Enerji unsurunda kuruluş içi enerji tüketimi (G4-EN3), enerji tüketiminin azaltılması (G4-EN6), hizmetlerin enerji ihtiyaçlarında azaltımlar (G4-EN7) raporda yer almaktadır. Ancak kuruluş dışı enerji tüketimi (G4-EN4) ve enerji yoğunluğu (G4-EN5) raporda yer almamaktadır.
    - Su unsurunda THY'nin kaynak bazında su çekimi (G4-EN8) raporda yer almaktadır. Ancak su çekiminden etkilenen su kaynakları (G4-EN9) ve geri dönüştürülerek kullanılan su miktarı (G4-EN10) raporda yer almamaktadır.
    - Biyolojik çeşitlilik unsuru kapsamında (G4-EN11 ile G4-EN14 arası) G4 kılavuzlarına göre olması gerekenler raporda yer almamaktadır.

- Emisyonlar unsurunda THY raporda sektör hakkında genel bilgiler vererek yakıt tasarrufu ağırlıklı uygulamalarla azaltılabilecek emisyonlar (G4-EN19) hakkında açıklamalar yapmaktadır. Ancak emisyonlar unsurunun G4 kılavuzuna göre olması gereken diğer başlıklarıyla (G4-EN15 ile G4-EN21 arası) ilgili açıklamalar raporda yer almamaktadır.
- Atık sular ve atıklar unsurunda THY raporda genel olarak atık yönetiminden bahsederek tehlikeli, tehlikesiz ve ambalaj atık miktarlarını (G4-EN23) kılavuzdaki ayrıntılara girmeden açıklamaktadır. G4 kılavuzuna göre bazı açıklamalar (G4-EN22, G4-EN24) raporda yer almamaktadır.
- Ürün ve hizmetler unsurunda raporda ürün ve hizmetlerin çevresel etkilerinin hafifletilmesi (G4-EN27) konusunda sadece yakıt tasarrufu sonucu azaltılan karbon emisyonları açıklanmaktadır. Geri toplanan satılmış ürünlerin ve ambalaj malzemelerinin yüzdeleri (G4-EN28) raporda yer almamaktadır.
- Uyum unsurunda çevre kanunu ve düzenlemelerine uyulmaması nedeniyle uygulanan önemli cezaların parasal değeri ve parasal olmayan yaptırımların toplam sayısı (G4-EN29) raporda yer almamaktadır.
- Nakliye unsurunda THY'nin faaliyetlerine ilişkin diğer mal ve malzemelerin nakliyesinin ve işgücü üyelerinin taşınmasının belirgin çevresel etkileri (G4-EN30) raporda yer almamaktadır.
- Genel unsurunda olması gereken türe göre toplam çevre koruma harcama ve yatırımları (G4-EN31) raporda açıklanmamaktadır.
- Tedarikçinin çevresel bakımdan değerlendirilmesi unsurunda (G4-EN32 ve G4-EN33) raporda açıklama yer almamaktadır.
- Çevresel şikayet mekanizmaları unsurunda çevresel etkilerle ilgili olarak resmi şikayet mekanizmaları kanalıyla getirilmiş, yanıtlanmış ve çözümlenmiş şikayetlerin sayısı (G4-EN34) raporda yer almamaktadır.

- Sosyal kategorisinde THY raporda kurumsal emniyet ve uçuş güvenliğine ilişkin genel açıklamalar yaparak müşteriler ve çalışanlar başlığında alt açıklamalar yapmaktadır. G4 kılavuzuna göre ayrıntılı bulgular aşağıdaki gibidir:
  - İş gücü uygulamaları ve insana yaraşır iş alt kategorisi bulguları:
  - İstihdam unsurunda raporda işe yeni alınanlara ilişkin tek bir rakam verilmekte alt ayrıntılar (G4-LA1 ile G4-LA3 arası) raporda yer alamamaktadır.
  - İşgücü/yönetim ilişkileri unsurunda faaliyet değişikliklerinde asgari ihbar süreleri (G4-LA4) raporda açıklanmamaktadır.

- İş sağlığı ve güvenliği unsurunda THY raporda iş sağlığı ve güvenliği politika ve organizasyonlar ve iş sağlığı uygulamalarını belirterek sadece kaza ağırlık oranını açıklamaktadır. G4 kılavuzuna göre gerekli konular (G4-LA5 ile G4-LA8 arası) raporda yer almamaktadır.
- Eğitim ve öğretim unsurunda THY Havacılık Akademisi kapsamında yapılan ve G4 kılavuzunda olmayan ayrıntılı birçok bilgi raporda yer almaktadır. Bu bilgiler içinde çalışan başına ayrılan yıllık ortalama eğitim saati (G4-LA9) verilmektedir. Eğitimin diğer konu başlıkları (G4-LA10 ve G4-LA11) raporda yer almamaktadır.
- Çeşitlilik ve fırsat eşitliği unsurunda sadece kadın çalışan oranı ve yabancı çalışan sayısı raporda verilmektedir. Ancak çalışanların cinsiyete, yaş grubuna, azınlık grubu üyeliğine ve başka çeşitlilik göstergelerine göre dağılımı (G4-LA12) konusunda raporda açıklamalar bulunmaktadır.
- Kadın ve erkekler için eşit ücret unsurunda (G4-LA13) raporda herhangi bir açıklama bulunmamaktadır.
- Tedarikçinin işgücü uygulamaları bakımından değerlendirilmesi unsurunda (G4-LA14, G4-LA15) raporda herhangi bir açıklama bulunmamaktadır.
- İşgücü uygulamaları şikayet mekanizmaları unsurunda (G4-LA16) raporda açıklama yer almamaktadır.

- İnsan hakları alt kategorisi bulguları:
  - Yatırım unsurunda (G4-HR1, G4-HR2) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Ayrımcılığın önlenmesi unsurunda (G4-HR3) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Örgütlenme ve toplu sözleşme hakkı unsurunda (G4-HR4) çok kısa genel açıklamalar raporda bulunmaktadır.
  - Çocuk işçiler unsurunda (G4-HR5) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Zorla ve cebren çalıştırma unsurunda (G4-HR6 ve G4-HR7) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Yerli halkların hakları unsurunda (G4-HR8) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Değerlendirme unsurunda insan hakları incelemeleri ve etki değerlendirmeleri (G4-HR9) raporda yer almamaktadır.
  - Tedarikçilerin insan hakları bakımından değerlendirilmesi unsurunda (G4-HR10 ve G4-HR11) raporda açıklama bulunmamaktadır.

- İnsan hakları şikayet mekanizmaları unsurunda (G4-HR12) raporda açıklama bulunmamaktadır.

- Toplum alt kategorisi bulguları:
  - Yerel toplumlar unsurunda (G4-SO1 ve G4-SO2) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Yolsuzlukla mücadele unsuru raporda genel bildirimlerde son bölümde yolsuzlukla mücadele politika ve prosedürleri ile ilgili iletişim (G4-SO4) olarak yer almaktadır. Unsurun diğer konuları (G4-SO3 ve G4-SO5) raporda yer almamaktadır.
  - Kamu politikası unsurunda ülkeye ve alıcıya göre siyasi desteklerin toplam değeri (G4-SO6) raporda yer almamaktadır.
  - Rekabete aykırı davranış unsurunda (G4-SO7) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Uyum unsurunda kanun ve yönetmeliklere uyulmamasının sonuçları (G4-SO8) raporda yer almamaktadır.
  - Tedarikçinin toplum üzerindeki etkiler bakımından değerlendirilmesi unsurunda (G4-SO9 ve G4-SO10) raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Toplum üzerindeki etkilere ilişkin şikâyet mekanizmaları unsurunda (G4-SO11) raporda açıklama bulunmamaktadır.
- Ürün sorumluluğu alt kategorisi bulguları:
  - Müşteri sağlık ve güvenliği unsurunda sosyal kategori altında uçuş güvenliği politika ve hedefleri açıklanmaktadır. Ancak G4 kılavuzuna göre olması gereken diğer konular (G4-PR1 ve G4-PR2) raporda yer almamaktadır.
  - Ürün ve hizmet etiketlemesi unsurunda THY müşteri memnuniyetini ölçen araştırmalar (G4-PR5) raporda yer almaktadır. Ancak diğer konular (G4-PR3 ve G4-PR4) raporda yer almamaktadır.
  - Pazarlama iletişimi unsurunda yolcularımızla diyalog başlığında ağırlıklı olarak sosyal medya açıklamaları raporda yer almaktadır. Ancak G4 kılavuzuna göre olması gerekenler (G4-PR6 ve G4-PR7) raporda yer almamaktadır.
  - Müşteri gizliliği unsuruna yönelik THY raporda genel açıklamalar yapmaktadır. Müşteri gizliliğinin ihlali ve müşteri verilerinin kaybı ile ilgili doğrulanmış şikâyetlerin toplam sayısı (G4-PR8) hakkında raporda açıklama bulunmamaktadır.
  - Uyum unsurunda ürün ve hizmetlerin tedariki ve kullanımı ile ilgili kanun ve yönetmeliklere uyumsuzluktan kaynaklanan önemli para cezalarının parasal değeri (G4-PR9) raporda yer almamaktadır.

4.2. Güney Afrika Hava Yolları Entegre Raporlaması Bulguları ve Değerlendirmeleri

Bu bölümde entegre raporlamanın beşiği sayılabilecek Güney Afrika'nın bayrak taşıyıcısı olan Güney Afrika Hava Yolları'nın hazırladığı entegre rapor incelenmektedir. İnceleme Güney Afrika Hava Yolları'nın yayınladığı 2016 (1 Nisan 2015 ile 31 Mart 2016 arası) Dönemi İçin Entegre Yıllık Rapor (Integrated Annual Report for the Year Ended 2016) üzerinden yapılmaktadır. Raporun ilk başında Denetim ve Risk Komitesi Yönetim Kurulu adına raporun sorumluluğunu onayladığını ifade etmektedir.

SAA'nın sermaye türleri ve yarattığı değerler rapor içinde aşağıda belirtilen değişik bölümlerde verilmiştir.

Finansal Sermaye: Grup ve şirketin finansal raporları 2012-2016 yılları arasındaki bir önceki yıla göre değer farklılıklarıyla raporun 74-99 sayfaları arasında ayrıntılı bir şekilde verilmiştir.

Üretilmiş Sermaye: SAA'nın en önemli hizmet üretim ekipmanı olan uçak filosu, uçuş noktaları ve taşınan yolcu ve yük miktarları organizasyona bakış başlığında ayrıntılarıyla verilmiştir.

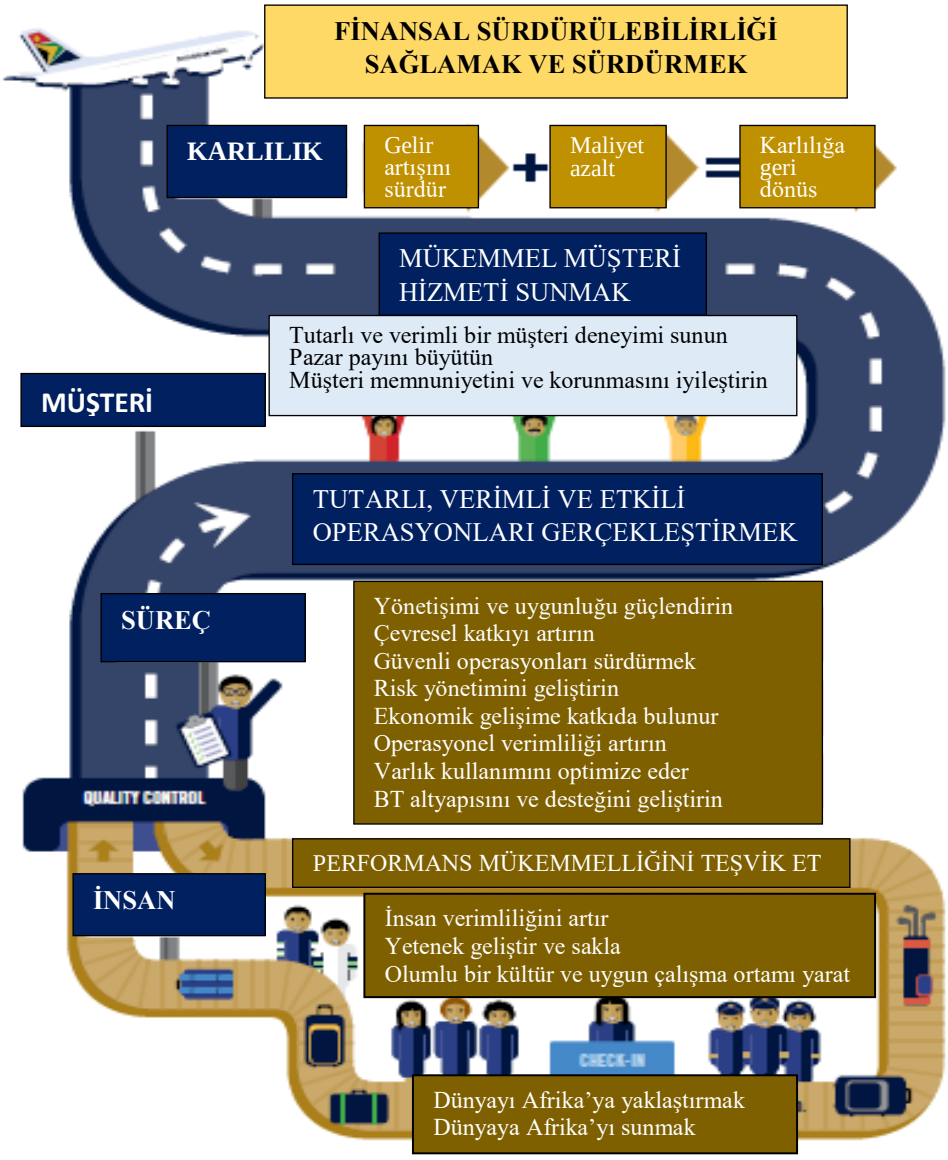
Entelektüel Sermaye: SAA'nın kilit faaliyetlerinde bilgi teknolojileri başlığında ayrıntılarıyla verilmiştir.

İnsan Sermayesi: SAA'nın kilit faaliyetlerinde insan kaynakları başlığında ayrıntılarıyla verilmiştir.

Sosyal ve İlişkisel Sermayesi: SAA'nın kilit faaliyetlerinde hissedar ve paydaş ilişkileri başlığında ayrıntılarıyla verilmiştir.

Doğal Sermaye: SAA'nın kilit faaliyetlerinde çevresel sürdürülebilirlik başlığında ayrıntılarıyla verilmiştir.

SAA'nın değer yaratma süreci Şekil-4'de olduğu gibi gösterilmiştir.



Şekil-4: SAA Değer Yaratma Süreci

Kaynak: South African Airways (2016) Integrated Annual Report for the Year Ended

SAA Entegre Raporuna ilişkin bulgular aşağıdaki gibidir:

- Organizasyona Bakış bölümünde havayolu grubunun;
  - Yaptığı taşımaların yolcu sayısı, yolcu ve kargo doluluk oranı, arz edilen koltuk sayısı gibi önemli nicel bilgileri,
  - Aldığı ödülleri,
  - 3 yıllık (2014, 2015, 2016) gelir, gider, kar/zarar gibi önemli finansal göstergeleri,

- Vizyon ve misyonu, emniyet, müşteri odaklılık, insana değer vermek hesap verebilirlik, bütünlük ve mükemmel performans gibi değerleri,
- Hissedar değerine ulaşma aşamaları,
- Dikey entegre işletme faaliyetleri ve stratejik planlama, müşteri hizmetleri, insan kaynakları, bilgi teknolojileri, hissedar ve paydaş ilişkileri, çevresel sürdürülebilirlik, tedarik gibi anahtar geliştiriciler
- İç hat, dış hat ve bölgesel pazarlarda makroekonomik ve havacılık göstergeleri ışığında piyasa durumu,
- Bir önceki dönemle karşılaştırmalı grup katma değer tablosu,
- Stratejik amaçlar kapsamında başarılanlar ve gelecek üç yıldaki hedefler tablosu,
- Filo yapısı ve uçuş noktaları ve yarattığı değer artışları yolcu ve yük miktarı olarak paylaşılmıştır.

- Lider kadro başlığında; yönetim kurulu üyeleri ve özgeçmişleri, yürütme komitesi üyeleri ve özgeçmişleri, yönetim kurulu başkanının mesajı, genel müdür raporu paylaşılmıştır.
- Performansa Genel Bakış:
  - Havayolunun ticari performansında rapor dönemindeki artışlar ve azalışlar, stratejik odaklar, uçuş ağı planı, büyüme stratejisi, satışlar ve ileriye dönük beklentiler açıklanmaktadır.
  - Havayolunun operasyonel performansına ilişkin kısa önemli bilgiler verilerek havaalanı operasyonları, uçuş operasyonları, kabin içi hizmetler, küresel operasyon kontrol merkezi, emniyet, güvenlik ve bakım standartları ve ileriye dönük beklentiler açıklanmaktadır.
  - Havayolunun sık uçan yolcu programının vizyonu, misyonu, stratejik odağı ve ileri dönük beklentiler açıklanmaktadır.
  - Havayolunun kargo taşımacılığına ilişkin kısa önemli bilgiler verilerek vizyonu, misyonu, stratejik odağı, e-kargo uygulamaları, kargo güvenliği, ödüller ve geleceğe dönük beklentiler açıklanmaktadır.
  - Havayolunun bağlı kuruluşları olan uçak bakım, düşük maliyetli havayolu, seyahat acentesi, ve ikram şirketlerinin vizyonu misyonu, stratejik odağı, genel görünümü ve geleceğe dönük beklentileri raporda açıklanmaktadır.
- Havayolunun Kilit Faaliyetleri:
  - Müşteri hizmetlerinin stratejik odağı ve genel görünüşü verilerek müşteri tatminini ölçme, müşteri etkinlik skoru, müşteri tatmin skoru, sosyal medyada olumlu düşünceler skoru, yenilenmiş hizmetler ve müşteri şikayetleri konusunda hedefler, gerçekleşenler ve beklentiler açıklanmaktadır.
  - İnsan kaynaklarında hakkında genel bilgiler verilerek personel sayısının rasyonelleştirilmesi, performans yönetimi, sürekli iş

geliştirme, grup ücretlendirme felsefesi, yetenek yönetimi, öğrenme ve geliştirme, çalışan refahı, sağlık hizmetleri ve istihdamın dağılımı hakkında gerçekleştirilenler açıklanmaktadır.
    - Bilgi teknolojileri hizmetlerinde genel bilgiler verilerek müşteri ilişkileri yönetimi, gelir hesaplama sistemi, e-ticaret, dijital dönüşüm, yönetim bilgi sistemleri kontrol paneli geliştirme, sözleşme yaşam döngüsü yönetimi, elektronik uçuş çantası, elektronik kabin çantası gibi kilit projeler açıklanmaktadır.
    - Paydaş ve hissedar ilişkilerinde genel bilgiler verilerek stratejik odak, iletişim kanalları, dönüşüm, kurumsal etkinlikler, kurumsal sosyal sorumluluk ve kilit proje çalışmaları açıklanmaktadır.
    - Çevresel sürdürülebilirlik hakkında genel bilgiler verilerek IATA Çevresel Değerlendirme Programı, biyolojik yakıt, enerji tüketimini azaltma ve geri dönüşüm çalışmaları açıklanmaktadır.
    - Kanun, risk ve uyumlulukla ilgili rapor dönemindeki gerçekleştirilenler açıklanmaktadır.
    - Satın alma ve tedarik faaliyetlerine ilişkin genel bilgiler verilerek stratejik odak, tedarik yönetim yapısı, tedarik yönetim zinciri, sözleşme yönetimi, sosyo-ekonomik satın almalar ve tedarikçileri geliştirme çalışmaları açıklanmaktadır.
- Kurumsal Yönetim;
    - Yönetim yapısı ve yönetim kurulu çalışma şekli açıklanmaktadır.
    - Yönetim kurulu komitelerinin oluşturulması için gereken şartlar açıklanmaktadır.
    - Yönetim kurulunun bağımsızlığı vurgulanarak Denetim ve Risk Komitesi, Finans Yatırım ve Satın Alma Komitesi, Ücretlendirme ve İnsan Kaynakları Komitesi, Sosyal Etik Yönetişim ve Adaylıklar Komitesi, Yönetim Kurulu Ücretlendirmesi, Etik Kurallar açıklanmaktadır.
    - İç denetimin temel işlevi verilerek rapor döneminde gerçekleştirilenler ve organizasyon üzerine etkileri açıklanmaktadır.
    - Ülkedeki ilgili kanunlara uyum ve Uyum Yönetim Programı açıklanmaktadır.
    - Sosyal Etik Yönetişim ve Adaylıklar Komitesi raporunda komitenin işleyişi ve gerçekleştirilenler açıklanmaktadır.
    - Denetim ve Risk Komitesi raporunda komitenin işleyişi, sorumluluklardaki rolü ve kanuni görevleri verilerek denetim ve risk yönetimi kapsamında gerçekleştirilenler açıklanmaktadır.
- Grup ve Şirketin Yıllık Finansal Raporları
    - İlk başta şirket sekreteri açıklamaları verilerek yöneticilerin raporu sunulmaktadır.

- Yöneticilerin raporunda kanunlara uygunluk, iş ve ortaklık yapısı verilerek operasyonel ve finansal sonuçlara genel bir bakış açıklanmaktadır.
- Operasyonel performans kapsamında iç hat, dış hat ve bölgesel operasyonların geçmiş beş yıllık parasal katkısı ve toplam gelir değişimleri açıklanmaktadır.
- Operasyonel maliyetler kapsamında maliyetlerin geçmiş yıllara göre durumu, maliyet azaltma programı kapsamında yapılanlar, operasyonel maliyet analizi, işgücü maliyetleri, bakım maliyetleri, uçak kiralama maliyetleri, seyrüsefer maliyetleri hakkında açıklamalar bulunmaktadır.
- Finansal durum raporu kapsamında geçmiş beş yıllık özkaynaklar (sermaye, yedekler ve garantiler), nakit akışı, uzun vadeli borçlar, ticari ve diğer alacaklar ve grup şirketlerin operasyonel verileri açıklanmaktadır.
- Havayolunun karşılaştığı kritik konular kapsamında uçak siparişleri ve filo modernizasyonu, A320 sipariş takası, rekabet sorunu, mali kanunlara uyum, iç denetim ve devam eden endişeler açıklanmaktadır.
- Uyum Yönetim Programı kapsamında hissedarlarla belirlenmiş önemli performans göstergelerinin hedefleri ve ulaşılıp ulaşılamadığı açıklamaları yapılmaktadır.
- Bağımsız Denetim Raporu kapsamında grup ve şirketin ayrı ayrı finansal raporlarına ve diğer yasal ve düzenleyici gerekliliklere ilişkin raporlara ilişkin görüşler açıklanmaktadır.
- Grup ve şirketin ayrı ayrı bir önceki dönemle karşılaştırmalı kar/zarar tablosu ve diğer gelirleri tablo halinde açıklanmaktadır.
- Grup ve şirketin ayrı ayrı bir önceki dönemle karşılaştırmalı finansal durum tablosu açıklanmaktadır.
- Grup ve şirketin ayrı ayrı geçmiş üç dönem özkaynak değişim tablosu açıklanmaktadır.
- Grup ve şirketin ayrı ayrı bir önceki dönemle karşılaştırmalı nakit akım tablosu açıklanmaktadır.
- Grup ve şirketin yıllık finansal tablolarının hazırlama esasları ve muhasebe politikalarına ilişkin ayrıntılı notları, yeni standartlar ve yorumlar, muhasebe politikalarına ilişkin kritik kararlar, mali tablolardaki tahmin belirsizliğinin ana kaynakları açıklanmaktadır.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Sürdürülebilirlikle ilgili ekonomik, çevresel ve sosyal unsurların finansal unsurlarla bir araya getirilmesi önemli ve olumlu bir raporlama olarak

yaygınlaşmaktadır. Bu nedenle entegre raporlar bir işletmenin değer beklentileriyle ilgili ve öncelikli olan sürdürülebilirlik unsurlarını da kapsayacak şekilde hazırlanmaktadır. Hatta entegre raporlar işletmenin finansal, çevresel ve sosyal unsurlarını kılavuz ilkeler ve içerik öğeleri kapsamında ele alarak işletmenin nasıl değer yarattığını açıklamaktadır.

GRI-G4, bağımsız sürdürülebilirlik raporları, entegre raporlar, yıllık raporlar, belirli uluslararası normlara yönelik raporlar veya çevrimiçi raporlama gibi farklı rapor formatlarında sürdürülebilirlik bildirimlerinin ne şekilde sunulabileceğine dair rehberlik sunmaktadır. Uluslararası ayrıntılı bir kılavuza (GRI-G4) göre hazırlanmış bir sürdürülebilirlik raporunun entegre raporlamanın merkezinde olması entegre raporlama için önemli bir katkıdır. Entegre raporlama içeriği ile ilgili olarak uluslararası bir çerçeve çizilmiş olsa da henüz yaygınlaşmamıştır. Bu nedenle işletmeler sürdürülebilirlik raporu temelinde hazırlayacakları entegre raporlarda farklı içerikler kullanabilirler. Fakat entegre raporlama en azından tüm paydaşlara işletmeye ilişkin şeffaf, karşılaştırılabilir ve tutarlı bilgiler vermeli ve işletmenin topluma ve paydaşlara sağladığı katkıyı finansal ve finansal olmayan sayısal bilgiler ile entegre olarak aktarabilmelidir.

Araştırma bulgularına bakıldığında ayrıntılı bir sürdürülebilirlik raporlaması kılavuzu (G4) olmasına rağmen THY Sürdürülebilirlik Raporunda söz konusu kılavuz ayrıntılarına tam olarak uyulduğu söylenemez. İlk olarak raporun içeriği ve niteliğine ilişkin ilkeler kapsamında önemli eksiklikler bulunmaktadır. İkinci olarak genel standart bildirimler ve özel standart bildirimlerde de havayolu sektörü için önemli kategori ve unsurlarda eksiklikler bulunmaktadır. Dolayısıyla raporun finansman sağlayanlar, müşteriler ve diğer paydaşların ekonomik, çevresel ve sosyal sürdürülebilirlik beklentilerini tam olarak karşıladığı söylenemez. Rapor içerik ve nitelik ilkelerine uygun bir şekilde hazırlanarak genel ve özel bildirimleri ekonomik, çevresel ve sosyal unsurlarıyla ele alarak soyut konuları somut hale getirebilir. Böylece rapor sürdürülebilirliğin havayolunun faaliyetleri ve stratejilerine yansımalarının gözlemlenmesi ve yönetilmesine katkıda bulunabilir. Ayrıca sürdürülebilirlik kılavuzuna uygun hazırlanmış raporlarda bulunan erişilebilir ve karşılaştırılabilir açıklamalar finansman sağlayanlar, müşteriler ve diğer paydaşların doğru karar vermelerine yardımcı olabilir.

SAA'nın Entegre Rapor'u yukarıda belirtilen sermaye öğeleri kapsamında yaratılan değer ve değer yaratma süreci ışığında IIRC kılavuz prensipleri temelinde hazırlanmıştır. Güney Afrika Cumhuriyeti'nin entegre raporlamanın beşiği konumunda olması ve rapor hazırlamanın kanuni zorunluk olması raporun kalitesini arttırmaktadır. IIRC'nin prensip temelli bir yaklaşım benimsenmesi ve her işletmenin kendi yapısına uygun bir rapor

biçimi seçebilmesi nedeniyle raporda sürdürülebilirlik unsurlarıyla finansal unsurların temelde kılavuz ilkeler ve içerik öğelerine uygun bir biçimde harmanlandığı söylenebilir. SAA'nın değer yaratma süreci finansal sürdürülebilirlik(ekonomik değer yaratma) açısından oluşturulmuş, sosyal ve çevresel değer yaratmanın süreçte yer almaması önemli bir eksiklik olarak değerlendirilmektedir. Raporun son kısmına eklenen finansal tablo açıklamaları (100-172 arası) "kısa ve öz olma" ilkesiyle uyumlu değildir.

THY'nin Sürdürülebilirlik Raporlaması ve SAA'nın Entegre Rapor incelemesi ve bulguları kapsamında THY için aşağıdaki öneriler dikkate alınarak bir entegre rapor hazırlanması entegre raporun dahili ve harici faydalarına daha çok katkı sağlayacağı düşünülmektedir:

- Yapılan uluslararası bir araştırmada (Kaya, Aygün, vd., 2016, s.97) IIRC çerçevesi ve GRI-G4 kılavuzlarının entegre rapor hazırlamada genellikle bir arada kullanıldığının belirtilmesi nedeniyle öncelikle THY'nin Sürdürülebilirlik Raporlamasının bulgulardaki eksiklikler giderilerek hazırlanması daha uygun olacaktır.
- THY'nin bulunduğu sektörün dinamiklerine göre IIRC çerçevesiyle uyumlu bir entegre rapor hazırlaması uygun olacaktır. Bu açıdan bakıldığında SAA'nın Entegre Raporu'nda vurgulanmayan ancak havayolu taşımacılığı için önemli olan sosyal ve çevresel değer yaratma süreçlerinin de dikkate alınmasının uygun olacağı söylenebilir.
- THY'nin hazırlayacağı entegre rapor, havayolu taşımacılığı için önemli olduğu düşünülen IIRC sermaye öğelerini kapsayacak biçimde olması paydaşlar açısından daha faydalı olabilecektir.
- THY Entegre Raporu IIRC kılavuz ilkeleri açısından strateji odaklı, paydaşlarla ilişkileri dikkate alan, değer yaratma sürecinde etkili olguları kapsayan, sektöründeki diğer işletmelerle karşılaştırılabilir, paydaşların anlayabileceği kısa ve öz bir biçimde olmalıdır.
- THY Entegre Raporu IIRC içerik öğeleri açısından organizasyonun iş modeli ve stratejilerini açıklamalı, stratejilerini gerçekleştirme performansını ortaya koymalı, yönetim yapısı ile risk ve fırsatların kısa orta ve uzun vadede değer yaratma sürecine etkilerini kapsamalıdır.

SAA Entegre Raporu'nun mevcut haliyle THY Sürdürülebilirlik Raporu'na göre finansman sağlayanlara, müşterilere ve diğer paydaşlara daha çok katkı yapacağı söylenebilir. Bu amaçla bölgesel bir işletme olan SAA entegre rapor hazırlarken THY gibi küresel bir işletmenin sürdürülebilirlik raporuyla yetinmesi ve bu raporun da GRI-G4 kılavuzlarıyla tam uyumlu olmaması ideal bir durum değildir. THY'nin entegre rapor hazırlaması en başta yatırımcılar olmak üzere tüm paydaşlarına önemli katkılar sağlayacaktır. İleride yapılacak araştırmalarda THY ile aynı sektörde ve iş modelinde (Tarifeli ve Küresel) çalışan işletmelerin entegre raporları

incelenerek IIRC kılavuz ilke ve içerik öğeleri ışığında daha ideal bir entegre rapor önerisi getirilebilir.

KAYNAKÇA

Abeysekera, I., (2013). A Template for Integrated Reporting. Journal of Intellectual Capital. 14 (2), pp. 227-245.

ACCA (2012). Integrated reporting: the influence of King III on social, ethical and environmental reporting. The Association of Chartered Certified Accountants, London.

Aras, G. ve G.U. Sarıoğlu. 2015. Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama, TÜSİAD Yayınları, No: T/2015, 10-567.

Aydın, S. (2015) Kurumsal Raporlamanın Evrilme Sürecine İlişkin Bir İrdeleme. Mali Cozum Dergisi. Temmuz-Ağustos 2015.

Chersan, I. (2015) Study on Practices and Tendencies in Integrated Reporting. Audit financial, XIII, Nr. 9(129).

Eccles, R. ve Saltzman, D. (2011) Achieving Sustainability Through Integrated Reporting. Stanford Social Innovation Review. Leland Stanford Jr. University.

Eccles, R. ve Krzus,M. (2010) One Report. Integrated Reporting for a Sustainable Strategy. John Wiley&Son Inc., New Jersey

Eccles, R. ve Armbrester, K. (2011). Integrated Reporting in the Cloud. IESE Insight.

Ercan, C. ve Kestane, A. (2017). Entegre Raporlama Ve Türkiye'deki Uygulama Örnekleri Üzerine Bir Araştırma. Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. Cilt: 6, Sayı: 4, s. 73-86

Global Reporting Initiative (GRI). G4 Sürdürülebilirlik Raporlaması Kılavuzları, Raporlama İlkeleri ve Standart Bildirimler, 2014 Çevrimiçi https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Turkish-G4-Part-One.pdf

IIRC (2011) Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century.

Kaya, U. Aygün, D. ve Yazan, Ö. (2016) Yeni bir Kurumsal Raporlama Yaklaşımı Olarak Entegre Raporlama ve Dünyadaki Uygulama Örnekleri Üzerine Bir Araştırma. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi. Yıl:6, Sayı:11, s. 85-101

Kaya, P. (2015). Entegre Raporlama Sisteminin Ortaya Çıkış Sebepleri ve Şirketlere Sağlayacağı Faydalar. Muhasebe ve Denetime Bakış. Haziran. 113-130.

KPMG (2012) Integrated Reporting Performance insight through Better Business Reporting Issue:2, Çevrimiçi http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2012/06/KPMG-Integrated-Reporting-Performance-Insight-Through-Better-Business-Reporting-Issue-2.pdf

Köse, E. ve Çetinel, T. (2017). Kurumsal Ve Entegre Raporlama: Bir Araştirma. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi. Sayı:8, s. 155-181

Lapteş, R. ve Sofian, I. (2016). New dimension of the entities' financial reporting: Integrated Reporting. Bulletin of the Transilvania University of Braşov. Series V: Economic Sciences • Vol. 9 (58) No. 2.

Ocean Tomo (2015). Ocean Tomo Releases 2015 Annual Study of Intangible Asset Market Value. Çevrimiçi http://www.oceantomo.com/blog/2015/03-05-ocean-tomo-2015-intangible-asset-market-value/

South African Airways (2016) Integrated Annual Report for the Year Ended. Çevrimiçi https://africacheck.org/wp-content/uploads/2017/06/SAA-IAR-2016.pdf

The International Integrated Reporting Council (IIRC) (2013). The International Framework, Integrated Report. Çevrimiçi http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Turkish.pdf

Türk Hava Yolları (THY) (2016). Sürdürülebilirlik Raporu Çevrimiçi http://investor.turkishairlines.com/documents/ThyInvestorRelations/download/icerikler/THY_Surdurulebilirlik_Raporu_2016_web.pdf

Yanık, S. ve Türker, İ. (2012). Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama). İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi. No:47. ss. 291-308

Yılmaz, B. Atik, M. ve Okyay, A. (2017). Geleceğin Raporlama Sistemi:

Entegre Raporlama. Muhasebe ve Denetime Bakış. sayı:52, s.95-108

Yükçü, S. ve Kaplanoğlu, E. (2016) Sürdürülebilir Kalkınmada Finansal olmayan Raporlamanın Önemi, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi. Özel sayı 1. 63-101

Yüksel, F. Aracı, H. (2017). Entegre Raporlama, Türk İşletmelerinin Entegre Raporlamaya Bakışı Üzerine Bir Araştırma. Manisa Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi. Cilt:24 Sayı:3, s.741-757

White,A. (2005). Business for Social Responsibility, Fade, Integrate or Transform? The Future of CSR. Business for Social Responsibility. Tellus Institute. Çevrimiçi https://staging.community-wealth.org/sites/clone.community-wealth.org/files/downloads/paper-white.pdf