

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
İŞLETME ENSTİTÜSÜ**

**MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE
RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK
DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Yasemin TOPAL

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Dr. Öğr. Üyesi Şule YILDIZ

MAYIS-2019

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
İŞLETME ENSTİTÜSÜ

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE
RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK
DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Yasemin TOPAL

Enstitü Anabilim Dalı : İşletme

Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman

“Bu tez 31.05/2019 tarihinde aşağıdaki jüri tarafından Oybirliği / Oyçokluğu ile kabul edilmiştir.”

JÜRİ ÜYESİ	KANAATI	İMZA
Dr. Öğr. Üyesi Sule YILDIR	BAŞARILI	(du)
Dr. Öğr. Üy. FİLİZ KONUK	BAŞARILI	fu
Dr. Öğr. Üyesi Suayra Özgür DEMİRCİ	BAŞARILI	st



SAKARYA
ÜNİVERSİTESİ

T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
İŞLETME ENSTİTÜSÜ
TEZ SAVUNULABİLİRLİK VE ORJİNALLİK BEYAN FORMU

Sayfa : 1/1

Öğrencinin

Adı Soyadı	:	YASEMİN TOPAL
Öğrenci Numarası	:	1660Y04004
Enstitü Anabilim Dalı	:	İŞLETME
Enstitü Bilim Dalı	:	MUHASEBE VE FİNANSMAN
Programı	:	<input checked="" type="checkbox"/> YÜKSEK LİSANS <input type="checkbox"/> DOKTORA
Tezin Başlığı	:	MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ
Benzerlik Oranı	:	%17

İŞLETME ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE,

Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi beyan ederim.

31.05/2019
İmza

Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen öğrenciye ait tez çalışması ile ilgili gerekli düzenleme tarafımda yapılmış olup, yeniden değerlendirilmek üzere gsb@sakarya.edu.tr adresine yüklenmiştir.

Bilgilerinize arz ederim.

...../...../20.....
İmza

Uygundur

Danışman
Unvanı / Adı-Soyadı: DR. ÖĞR. ÜYESİ ŞULE YILDIZ

Tarih: 31.05/2019

İmza:

KABUL EDİLMİŞTİR

REDDEDİLMİŞTİR

EYK Tarih ve No:

Enstitü Birim Sorumlusu Onayı

ÖNSÖZ

Yüksek lisans öğrenimim boyunca kıymetli bilgi, birikim ve tecrübeleri ile bana yol gösterici ve destek olan değerli danışman hocam sayın Dr. Öğr. Üyesi Şule YILDIZ' a sonsuz teşekkür ve saygılarımı sunarım.

Ayrıca tez yazım sürecinde yardım, bilgi ve tecrübeleri ile bana sürekli destek olan değerli hocam Dr. Öğr. Üyesi Şuayyip Doğu DEMİRCİ' ye,

Çalışmalarım boyunca yardımını hiç esirgemeyen değerli arkadaşım Merve GÜNEŞ DEMİRCİ' ye,

Çalışmalarım boyunca maddi manevi destekleriyle beni hiçbir zaman yalnız bırakmayan babam Özcan ÖZDEMİR' e, annem Ayfer ÖZDEMİR' e, kardeşim Tuğba ÖZDEMİR' e ve yengem Müjgan ÖZDEMİR' e,

Ve son olarak hem tezin hazırlanması süresince hem de hayatımın her zorluğunda yanımda olan ve beni sürekli motive eden değerli eşim Mehmet Can TOPAL'a şükranlarımı sunar, teşekkürü bir borç bilirim.

Yasemin TOPAL

31.05.2019

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR	v
TABLO LİSTESİ	vi
ÖZET	ix
SUMMARY	x
GİRİŞ	1
BÖLÜM 1: KURUMSAL RAPORLAMANIN GELİŞİMİ	3
1.1. Kurumsal Raporlama	3
1.2. Finansal Bilginin Raporlanması	5
1.3. Finansal Olmayan Bilginin Raporlanması	6
1.4. Sürdürülebilirliğin Tanımı ve Sürdürülebilirlik Raporlaması.....	7
1.4.1. Ekonomik Sürdürülebilirlik	8
1.4.2. Çevresel Sürdürülebilirlik	8
1.4.3. Sosyal Sürdürülebilirlik	9
1.5. Sürdürülebilirlik Raporlamasına İlişkin İlke ve Kuruluşlar	10
1.5.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI).....	11
1.5.2. Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD)	12
1.5.3. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi.....	13
1.5.4. SA 8000 Belgesi.....	13
1.5.5. Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB)	14
1.6. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları.....	14
1.7. Sürdürülebilir Raporlamaya İlişkin Yasal Düzenlemeler	16
BÖLÜM 2: ENTEGRE RAPORLAMA KAVRAMSAL ÇERÇEVE	18
2.1. Entegre Raporlama Tanımı	18

2.2. Entegre Raporlamanın Ortaya Çıkış Süreci	19
2.3. Entegre Rapor Hazırlama Ölçütleri.....	21
2.3.1. Temel Kavramlar	22
2.3.1.1. Değer Yaratma	22
2.3.1.2. Sermaye Öğeleri.....	22
2.3.1.3. Değer Yaratma Süreci	23
2.4. Entegre Raporlama Kılavuz İlkeleri.....	23
2.4.1. Stratejik odak ve Geleceğe Yönelim.....	24
2.4.2. Bilgiler Arası Bağlantı	24
2.4.3. Paydaşlarla İlişkiler.....	24
2.4.4. Önemlilik	24
2.4.5. Kısa ve Öz Olma	25
2.4.6. Güvenilirlik ve Eksiksizlik.....	26
2.4.7. Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik	27
2.5. Entegre Rapor İçerik Öğeleri	27
2.5.1. Kurumsal Genel Görünüm ve Dış Çevre	27
2.5.2. Kurumsal Yönetim	28
2.5.3. İş Modeli	28
2.5.4. Riskler ve Fırsatlar	29
2.5.5. Strateji ve Kaynak Aktarımı.....	30
2.5.6. Performans	30
2.5.7. Genel Görünüş	31
2.5.8. Hazırlık ve Sunum Temeli	31
2.5.9. Genel Raporlama İlkeleri	32
2.6. Entegre Raporlamanın Sağladığı Faydalar.....	32
2.7. Entegre Raporlama İle Diğer Raporlama Uygulamaları Arasındaki Farklar.....	33

2.8. Entegre Raporlamaya Yönelik Eleştiriler	35
2.9. Dünyada Entegre Raporlama	35
2.10. Türkiye’de Entegre Raporlama	36

BÖLÜM 3: MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

3.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı.....	37
3.2. Araştırmanın Önemi.....	37
3.3. Araştırmanın Kapsamı	37
3.4. Araştırmanın Hipotezleri ve Araştırma Soruları.....	38
3.5. Araştırmanın Kısıtları.....	41
3.6. Araştırmanın Yöntemi.....	42
3.7. Araştırmanın Bulguları.....	43
3.7.1. Verilerin Analizi.....	43
3.7.2. Güvenilirlik Analizi	43
3.7.3. Demografik Özellikler	43
3.8. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi İle İlgili İfadelere Verilen Cevapların Dağılımı	47
3.9. Araştırma Hipotezleri Ve Sorularının Değerlendirilmesine Yönelik Bulgular....	58
3.9.1. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları	58
3.9.2. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları.....	60
3.9.3. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları.....	61

3.9.4. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Seminer veya Eğitime Katıldınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları.....	62
3.9.5. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursu Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları.....	64
3.9.6. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Çalışma Yaptınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları.....	65
3.9.7. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Yaş Grubu Karşılaştırmaları.....	67
3.9.8. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Mesleki Tecrübe Karşılaştırmaları.....	69
3.9.9. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Mükellef Sayısı Karşılaştırmaları.....	71
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	73
KAYNAKÇA.....	77
EKLER.....	83
ÖZGEÇMİŞ.....	86

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
ERTA	: Entegre Raporlama Türkiye Ağı
GRI	: Küresel Raporlama Girişimi
IAS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
IASC	: Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi
IFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
IIRC	: Uluslararası Entegre Raporlama Kurulu
IRCASA	: Güney Afrika Raporlama Konseyi
OECD	: Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
OEEC	: Avrupa Ekonomik İş Birliği Örgütü
SAI	: Uluslararası Sosyal Sorumluluk Kurululuşu
SASB	: Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu
SEC	: Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu
SMMMO	: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
TKYD	: Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği
TÜRMOB	: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
TÜSİAD	: Türk Sanayicileri ve İş İnsanları Derneği
UNGC	: Birleşmiş milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi
US GAAP	: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

TABLO LİSTESİ

Tablo 1: Sürdürülebilirlik Raporlamasının Direkt ve Endirekt Faydaları.....	15
Tablo 2: Entegre Raporlama İle Diğer Raporlar Arasındaki Temel Farklar	34
Tablo 3: Araştırmanın Hipotezleri	38
Tablo 4: Araştırmanın Soruları	39
Tablo 5: Güvenilirlik Analizi Tablosu	43
Tablo 6: Demografik Özellikler	44
Tablo 7: Meslek Mensuplarının Mesleki Profillerine İlişkin Özellikler	44
Tablo 8: Entegre Raporlamayla İlgili Seminer Veya Eğitime Katılma, Kursu Katılma İsteği Ve Çalışma Yaptınız mı? Sorularının Dağılımı	45
Tablo 9: Entegre Yaporlamaya Yönelik Hangi Materyallere Sahipsiniz? Sorusunun Dağılımı	46
Tablo 10: Entegre Raporlama Uygulanmasının İşletmelere Aşağıdakilerin Hangisi Açısından Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorsunuz? Sorusunun Dağılımı	46
Tablo 11: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Bilgi Düzeyi” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı	47
Tablo 12: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklentiler” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı	50
Tablo 13: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklenen Fayda” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı	53
Tablo 14: Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Denetim ve Standartlaşma” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı.....	55
Tablo 15: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	58
Tablo 16: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları- Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları.....	59
Tablo 17: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	60
Tablo 18: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	61

Tablo 19: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t- Testi Sonuçları	61
Tablo 20: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	62
Tablo 21: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Seminer ve Eğitime Katıldınız Mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	62
Tablo 22: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Seminer ve Eğitime Katıldınız Mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları	63
Tablo 23: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursa Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları.....	64
Tablo 24: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursa Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları.....	65
Tablo 25: Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Çalışma Yaptınız Mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları.....	66
Tablo 26: Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Çalışma Yaptınız Mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları.....	66
Tablo 27: Yaş Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları	67
Tablo 28: Yaş Düzeyi İle Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları	68
Tablo 29: Mesleki Tecrübe ile Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları	69
Tablo 30: Mesleki Tecrübe ile Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları.....	70
Tablo 31: Mükellef Sayısı İle Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları	71
Tablo 32: Mükellef Sayısı İle Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları.....	72

ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1: Kurumsal Raporlamanın Evrimi	4
Şekil 2: GRI'nın Gelişim Süreci.....	11



Tezin Başlığı: Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin Tespiti: Bursa İli Örneği	
Tezin Yazarı: Yasemin TOPAL	Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Şule YILDIZ
Kabul Tarihi: 31.05.2019	Sayfa Sayısı: x (ön kısım) + 82 (tez)+3(ek)
Anabilimdalı: İşletme	Bilimdalı: Muhasebe ve Finansman
<p>Finansal tablolar işletmelerin performansının değerlendirilmesinde uzun süre boyunca tek kaynak olarak kullanılmıştır. Teknolojinin gelişmesi ve küreselleşmenin hızla ilerlemesi ile birlikte bilgi kullanıcıları için finansal raporlar üzerinden yapılan değerlendirmeler işletmelerin performansı ve geleceğine ilişkin bütün tabloyu yansıtmakta yetersiz kalmış ve günümüz dünyasında finansal bilgilerin dışında işletmelerin finansal olmayan sosyal, yönetsel ve çevresel performansları da bilgi kullanıcılarının gereksinim duyduğu bilgiler haline gelmiştir. Bilgi kullanıcılarının işletmelerin performansı hakkındaki bilgileri tek bir rapor olarak görmek istemeleri işletmelerin finansal ve finansal olmayan performanslarının birlikte sunulması fikri yeni bir kurumsal raporlama yaklaşımı olan entegre raporlama kavramını ortaya çıkarmıştır.</p> <p>Bu kapsamda çalışmada ilk olarak entegre raporlamanın kavramsal çerçevesi detaylı olarak incelenecektir. Çalışmanın uygulama kısmında ise Bursa ilinde faaliyet gösteren Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri incelenecektir. Araştırmada kaynak olarak ilgili gruba yapılacak anketler kullanılacak ve veriler SPSS 20 programı ile analiz edilecektir.</p>	
Anahtar Kelimeler: Kurumsal Raporlama, Entegre Raporlama, Finansal Raporlama, Sürdürülebilirlik Raporlaması	

Sakarya University Graduate School of Business Abstract of Master's Thesis

Tezin Başlığı: Determination of Awareness Level of Professional Accountants Related to Integrated Reporting: Examples of Bursa Province

Tezin Yazarı: Yasemin TOPAL

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Şule YILDIZ

Kabul Tarihi: 31.05.2019

Sayfa Sayısı: x (pre tex) + 82 (main body)+
3 (appendix)

Anabilimdalı: Business Administration

Bilimdalı: Accounting and Finance

The financial statements have been used as the sole source for the long term evaluation of the performance of the enterprises. With the development of technology and the rapid progress of globalization, evaluations made on financial reports for users of information remained insufficient to reflect the overall performance of the enterprises and their future. In addition to financial information, the social, managerial and environmental performances of the enterprises (non-financial information) have become information required by information users. The idea that information users want to see information about the performance of businesses as a single report, together with the financial and non-financial performance of the enterprises, has created the concept of integrated reporting, a new corporate reporting approach.

In this context, firstly the conceptual framework of integrated reporting will be examined in detail. In the application part of the study, the level of awareness of the professional accountants registered with the Chamber of Certified Public Accountants working in the province of Bursa on integrated reporting will be examined. Surveys to be made to the relevant group will be used as the source of the research and the data will be analyzed with SPSS 20 program.

Anahtar Kelimeler: Corporate Reporting, Integrated Reporting, Financial Reporting, Sustainability Reporting

GİRİŞ

İşletmelerin faaliyetlerine ilişkin bilgiler finansal tablolar yoluyla bilgi kullanıcılarına aktarılmaktadır. İşletmelerin finansal performansının değerlendirilmesinde uzun süre boyunca finansal tablolar araç olarak kullanılmıştır. Ancak yaşanan teknolojik gelişmeler, rekabet koşullarının zorlaşması ile birlikte sadece finansal tablolar üzerinden yapılan değerlendirmeler yetersiz kalmıştır. Bununla birlikte işletmeler finansal performanslarının yanı sıra bu performanslarını etkileyen finansal olmayan sosyal, yönetimsel ve çevresel performanslarının açıklanması gerekliliği ortaya çıkmıştır. Bu gereklilik sonucunda birçok işletme temelinde finansal raporlamanın olduğu kurumsal raporlar yayımlamaya başlamıştır. Kurumsal raporlar işletmelerin finansal olmayan performanslarının sonuçlarını açıklanmasına yardımcı olmaktadır. Ancak bu raporların finansal performans sonuçlarından ayrı olarak sunulması, işletmelerin geleceğe yönelik performanslarını yansıtmakta yetersiz kalması ve işletme hakkındaki bilgileri birden fazla kaynaktan alması gibi nedenlerle tam olarak ihtiyaca yanıt verememiştir. Bu bağlamda, hem finansal performansa yönelik bilgilerin hem de finansal olmayan performans bilgilerini tek bir rapor halinde bilgi kullanıcılarına sunmayı amaçlayan entegre raporlama kavramının ortaya çıkmasında önemli bir etken olmuştur.

Entegre raporlama kavramı işletmelerin finansal ve finansal olmayan performanslarına ilişkin verilerini bir bütün haline getirerek sermaye ögeleri ile birlikte gelecekteki performanslarının kısa, orta ve uzun dönemde nasıl değer yaratacağının sunulmasıdır. Uluslararası Entegre Raporlama Kurulu (IIRC), entegre raporlama ile ilgili dünyada önemli çalışmalar yapmıştır. Ancak entegre raporlama Türkiye’de henüz yaygınlaşmamıştır. Türkiye’de 2016 yılı itibariyle altı şirket entegre rapor yayınlamış olup, yapılan inceleme ve çalışmalar doğrultusunda 2020 yılından itibaren yeni bir kurumsal raporlama yaklaşımı olarak kabul edilen entegre raporlamaya geçilmesi öngörülmektedir. Bununla birlikte, entegre raporlamaya geçiş süreci, eğitimli personel ihtiyacını gündeme getirecek, muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama konusundaki bilgi ve deneyimleri daha değerli olacaktır. Entegre raporlamanın etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, muhasebe meslek mensuplarının konu hakkındaki farkındalık ve niteliklerinin artırılması oldukça önemlidir.

Çalışmanın Amacı

Entegre raporun hazırlanmasında ve sunulmasında etkin rol oynayan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyinin tespit edilmesidir. Bu amaçla öncelikle yeni bir raporlama türü olarak 2009 yılından itibaren ortaya çıkan entegre raporlama hakkında detaylı bilgi verilecek, daha sonra anket yardımıyla muhasebe meslek mensuplarına yönelik bir alan araştırması yapılacaktır. Bu çalışma sonunda Türkiye bağlamında entegre raporlama literatürüne katkı sağlanmaya çalışılacaktır.

Çalışmanın Önemi

Entegre raporlamanın etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, muhasebe meslek mensuplarının konu hakkındaki farkındalıklarının artırılması oldukça önemlidir. Meslek mensuplarına entegre raporlama denilince akıllarına ilk olarak entegre muhasebe programları gelmektedir. Bu nedenle, meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili yaklaşımları dikkate alındığında alan araştırması daha da önemli hale gelmektedir.

Çalışmanın Yöntemi

Araştırmada Bursa ilindeki Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi, beklenti ve farkındalıklarına ait veriler anket yöntemi ile toplanacaktır. Elde edilen veriler SPSS 20 programı kullanılarak frekans değerleri, t- Testi ve One-Way Anova Testi yardımıyla analiz edilecektir.

BÖLÜM 1: KURUMSAL RAPORLAMANIN GELİŞİMİ

Çalışmanın bu bölümünde kurumsal raporlamanın gelişimine değinilecektir. Bölümde öncelikle kurumsal raporlama, finansal bilginin raporlanması, finansal olmayan bilginin raporlanması, sürdürülebilirlik ve sürdürülebilirlik raporlaması açıklanacaktır. Ayrıca sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili ilke ve kuruluşlara değinilecektir.

1.1. Kurumsal Raporlama

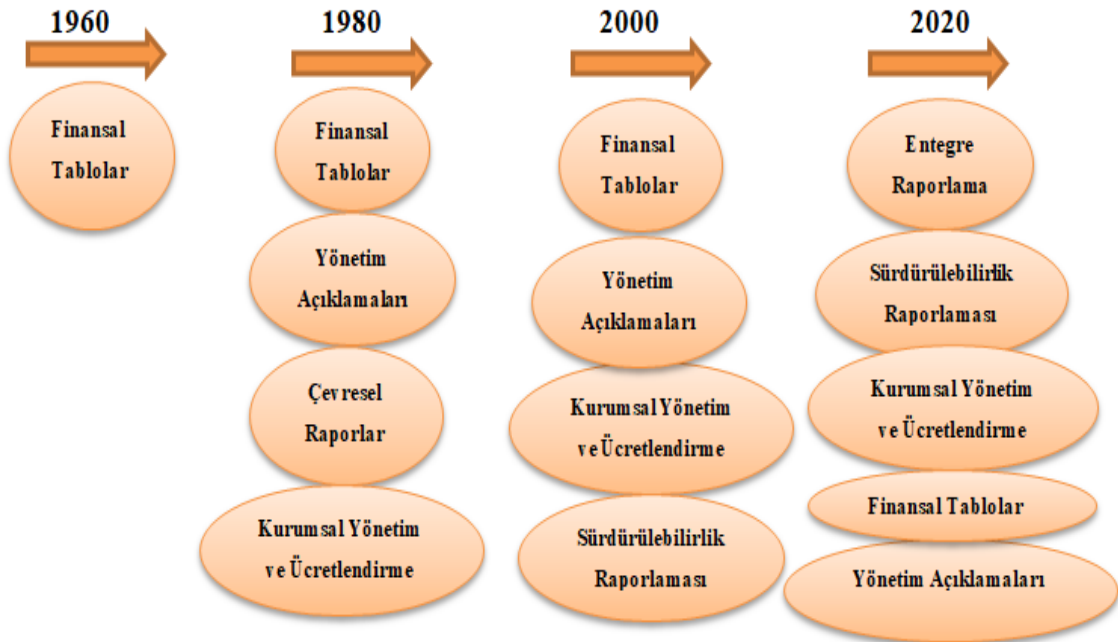
Kurumsal raporlama, finansal bilgiler ile birlikte finansal olmayan bilgilerin bütün paydaşlara sunulmasıdır. Kurumsal raporlama birçok aşamadan geçerek günümüzdeki halini almıştır. Kurumsal raporlama süreci finansal bilgilerin raporlanması zorunluluğu ile başlamıştır. 1980'li yıllardan sonra sosyal sorumluluk kavramının ortaya çıkması ile birlikte başlayan bu süreç, sosyal sorumluluk raporlaması, kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması ve en son şekliyle entegre raporlama olarak devam etmiştir (Altun, 2017: 24).

Raporlama, işletmelerin ayrılmaz bir parçasıdır. Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD), Kurumsal Yönetim İlkelerini yayınlamıştır. Bu ilkelere göre, işletmelerin finansal tablolarını, amaçlarını, öngörülebilir risk faktörlerini sunmaları gerekmektedir (Baron, 2014 Akt. Altun, 2017: 24). İşletmelerin işlemlerini gerçekleştirmek için gereksinim duydukları finansal ve finansal olmayan bilgiler kurumsal raporlama ile ilgili taraflara sunulmaktadır (Eccles ve Serafeim, 2014: 2). Fon arz eden ve talep edenler arasındaki bilgi akışını sağlayan bilgiler, finansal raporlarda bulunmaktadır. (Usul ve Bekçi, 2001: 67). Finansal raporlamanın temel amacı, işletme ile ilgili finansal bilgileri karar vericilere sunmaktır (Aydın, 2015: 62). Ancak işletmelerin üretim şeklinin değişmesi makine ve emeğe dayalı üretimin azalmasına neden olmuş, bununla birlikte bilgiye dayalı üretim gelişmiş, işletme varlıkları bilançolarda yer almayan “gayri maddi varlıklar”a geçmiştir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 21). Tüm bu gelişmeler, bir şirketin değerini sadece defter değeri ile ölçülemez duruma getirmiştir (Eccles ve Serafeim, 2014: 4). Dolayısıyla teknolojinin hızla gelişmesi, çevresel ve sosyal konulara olan duyarlılığın artması ile birlikte finansal raporların işletmelerin mevcut ve gelecekteki durumları hakkında bilgi vermekte yeterli olmadığı ortaya çıkmıştır (Büdeyri ve Kısa, 2016: 183). Bunun sonucunda işletmelerin asıl hedefinin yalnızca kar elde etmek olduğu günler geride kalmış ve işletmeler

sürdürülebilirliği sağlayabilmek için ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarının yer aldığı sürdürülebilirlik raporlarını yayımlamaya başlamışlardır.

Sürdürülebilirlik ölçütlerini içeren raporlar, işletmelerin sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyetlerine yönelik bilgileri içermektedir. Bu bilgiler işletmelerin sosyal sorumluluk hedeflerine ulaşmalarında etkilidir. Sürdürülebilirlik raporları, işletme yöneticilerine içerdikleri bilgiler aracılığıyla ekonomik, sosyal ve çevresel gereksinimlerin dengelenmesinde yararlı bir araç olabilirler. Sürdürülebilirlik performansına ilişkin bilgiler, yöneticilerin sürdürülebilirliği karar alma, planlama, uygulama aşamalarına ve kontrol faaliyetlerine dahil etmek için etkisi olabilir. Bu sebeple, sürdürülebilirlik raporlaması, kurumsal sürdürülebilirlik bilgilerinin toplanması, analizi ve iletişimde işletme yönetimi için etkin bir rol oynamaktadır. (Schaltegger ve diğerleri, 2006 Akt. Çalışkan, 2012: 60).

Kurumsal raporlamanın gelişimi finansal raporlar ile başlamış, zaman içerisinde ihtiyaçlar dahilinde gelişerek değişim göstermiştir. 2000’li yıllarda sürdürülebilirlik raporlaması, 2010’lu yıllarda kurumsal raporlama ve son olarak entegre raporlamaya doğru evrilmiştir (Karğın, Aracı ve Aktaş, 2013: 31).



Şekil 1: Kurumsal Raporlamanın Evrimi

Kaynak: Karğın, Aracı ve Aktaş, 2013: 31.

Şekil 1’de de görüldüğü gibi, geçmişte ve günümüzde hazırlanan raporların neden ve sonuçları değişim göstermiştir. Sürdürülebilirlik raporları 1990’ lı yıllarda sosyal baskı ve kanunlara uymak amacıyla hazırlanmıştır. 2000’ li yıllarda hazırlanan raporlar ise daha çok kritik hedeflere odaklanmaktadır. Bu kritik hedeflerden bazıları; işletmeler arasında rekabeti arttırmak, iç ve dış paydaşları bilgilendirmek, politik baskıları azaltmak ve işletmelerin sürdürülebilirliğini sağlamak olarak sıralanabilir (Higgins ve Coffey, 2016: 18).

1.2. Finansal Bilginin Raporlanması

Borsada işlem gören şirketlerin finansal rapor yayınlama zorunluluğu, 1930’lu yılların başında Amerika Birleşik Devletleri’nde “Büyük Buhan” (Great Depression)’un yaşanmasının ardından gerçekleşmiştir. Bu krizin yaşanmasından sonra yatırımcıların güvenini kaybettiğini fark eden ABD, bu durumu düzeltmek için Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini (US GAAP) oluşturmuş ve ardından Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu’nu (SEC) kurarak borsaya kote olmuş işletmelerin finansal bilgilerini yayımlamasını zorunlu hale getirmiştir. (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 21).

Finansal bilgilerin raporlanmasının yatırımcıların güvenini olumlu etkilediğini gören başka ülkeler de benzer uygulamalar yapmıştır. Bu uygulamaların ardından finansal raporlama dünya genelinde hızlı bir şekilde yayılmıştır. Ancak, farklı ülkelerden işletmelerin raporlarını farklı ilkelere göre sunmasından dolayı yatırımcıların karşılaştırma yapmasında problemler ortaya çıkmaya başlamıştır. Bu problemlerin giderilmesi ve yatırımcıların daha güvenilir karşılaştırma yapabilmesi için 1973 yılında “Uluslararası Muhasebe Standartları (International Accounting Standards-IAS)”, Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (IASC) tarafından geliştirilmiştir. 1973 yılında yapılan düzenlemelerin ardından bu standartlar 2001 yılında güncellenerek tüm dünyada kullanılan ortak raporlama dili olan “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (International Financial Reporting Standards- IFRS)” şeklini almıştır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 21).

Yatırımcılar işletme ile ilgili alacakları yatırım kararlarında finansal raporlara ihtiyaç duymaktadırlar. (Ağdeniz, 2018: 122). Finansal raporlama işletmenin mali durumunu finansal tablolar, ekleri ve diğer açıklamalar aracılığıyla ilgili taraflara sunmasıdır. Borsada işlem gören şirketlerin UFRS’na göre hazırlaması mecburi olan mali tablolar

ise Finansal Durum Tablosu, Kapsamlı Gelir Tablosu, Nakit Akış Tablosu ve Özkaynak Değişim Tablosudur (Kargın, Aracı ve Aktaş, 2013: 34).

Finansal Durum Tablosu (Bilanço), işletmelerin herhangi bir andaki varlık ve kaynaklarının durumu hakkında bilgi veren durağan bir mali tablodur. İşletmenin herhangi bir anda fotoğrafı çekilmiş hali gibidir (Karabınar, 2009: 118).

Kapsamlı Gelir Tablosu, işletmenin bir dönem boyunca sağladığı gelirler ile katlandığı giderleri ve sonuçta ulaşılan kar veya zararı gösteren temel bir mali tablodur (Karabınar, 2009: 123).

Nakit Akış Tablosu, bir işletmenin, nakde ve nakde eş değer varlıklarında gerçekleşen değişikliklerinin, işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerinin ayrılarak raporlanmasını sağlamaktadır. Nakit akış tablosu, nakit giriş ve çıkışları ile işletmelerin nakit durumunu göstermek amacıyla düzenlenir (Örten, Kaval ve Karapınar, 2017: 67).

Özkaynak Değişim Tablosu, işletmenin özkaynak kalemlerinde gerçekleşen artış ve azalışları ayrıntılı olarak gösteren mali tablodur (Karabınar, 2009: 127). Özkaynak değişim tablosu ek mali tablolar arasında yer almaktadır

Dipnotlar ise mali tablolarda bulunan bilgilerin ayrıntısını gösteren ve mali tablolar ile birlikte yayımlanan bilgilerdir. (Oral, 2018: 9).

1.3. Finansal Olmayan Bilginin Raporlanması

Finansal raporlamada düzenlemeler devam ederken, yaşanan ekonomik krizler, hızla artan nüfus, doğal afetler, teknolojinin gelişmesi, kaynakların azalması ve benzeri gelişmeler, işletmelerin finansal tablolarında bulunmayan riskler işletmeler için finansal neticelere neden olmaya başlamıştır. Finansal raporlardan elde edilen bilgiler sadece geçmişe dayalı şirketlerin performans bilgilerini içermesi finansal raporları yetersiz kılmıştır. Finansal raporlamanın tek başına yetersiz kalması yatırımcıları şirketlerin finansal olmayan performanslarına yönelik bilgi istemeye yöneltmiştir (Aras ve Sarıoğlu, 2015:21-23).

Şirketler sadece mevcut veya potansiyel yatırımcılara karşı sorumlu değildir. Şirketler hedeflerine ulaşabilmek için pay sahipleri ve kreditorlerin yanında çalışanlar, müşteriler, devlet, toplum, doğal çevre ve diğer bütün paydaşlarının çıkarlarını korumakla sorumludurlar. Bu nedenle şirketlerin tüm paydaşları için değer yaratması ve

yarattığı bu değeri şeffaflık ve hesap verilebilirliği sağlamak adına düzenlemek zorunda oldukları finansal raporların dışında, ekonomik, çevresel ve sosyal raporlar, sürdürülebilirlik raporları gibi finansal olmayan bilgilerden oluşan raporları düzenlemeleri ve yayınlamalarını gerekli kılmıştır (Aracı ve Yüksel, 2017:390-391).

1.4. Sürdürülebilirliğin Tanımı ve Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirlik köken olarak Latince “sustinere” kelimesinden türemekte ve sürdürmek, devam ettirmek, var olmak anlamlarında kullanılmaktadır (Berksoy, 2018: 3). Sürdürülebilirlik mevcut ihtiyaçları karşılarken doğal kaynakları etkin ve verimli bir şekilde kullanarak gelecek nesillere iyi bir çevre bırakılmasını sağlamaktır (Collin, 2004: 207). Sürdürülebilirliğin uygulanabilmesi ve işletmeler tarafından özümsebilmesi için izlenir ve ölçülür olması sağlanmalıdır. Bu durumun gerçekleşmesi ise sürdürülebilirlik raporları ile mümkün olmaktadır (Şahin, Çankaya ve Karakaya, 2018: 18).

İşletmelerin çevresel, sosyal ve yönetsel faaliyetlerinin ekonomik performanslarına olan etkilerinin, tüm paydaşlarına karşı yükümlülüklerinin yerine getirilmesi amacıyla, ölçülmesi ve açıklanması sürdürülebilirlik raporlamasını ifade etmektedir (Arslan ve Özkan, 2018: 32).

Sürdürülebilirlik raporlaması ekonomik, sosyal ve çevresel performans kriterleri esas alınarak, kurumsal sosyal sorumluluk raporlarının güncellenmiş şeklidir. Sürdürülebilirlik raporlarında işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performansları ve bu performansların birbiri ile etkileşimleri yer almaktadır. Başka bir deyişle sürdürülebilirlik raporları, işletmelerin çevresel ve sosyal performanslarının ekonomik performanstan ne derecede etkilendiklerini kapsayacak bir biçimde hazırlanmaktadır (Gray ve Milne, 2004 Akt. Akarçay, 2014: 3)

İşletmeleri sürdürülebilirlik raporları hazırlamaya iten iki önemli sebep bulunmaktadır. Bu sebeplerden ilki paydaşlarının işletme faaliyetlerini bütün yönleriyle daha detaylı olarak değerlendirebilmeleri için, sürdürülebilirlik faaliyetlerine ilişkin bilginin raporlanmasında işletmelere baskı yapmalarıdır. Bir diğer önemli sebep ise, işletmelerin topluma olan sosyal ve çevresel yararlarını içeren bu raporların hazırlanması ile yöneticilerin kararlarına katkıda bulunacağını anlaşılmıştır (Gao, 2011 Akt. Onay, 2015: 111).

Sürdürülebilirlik raporlaması; hisse sahipleri açısından kurumsal şeffaflığın artırılması, yeniliklerin desteklenmesi, marka değerinin artırılması, risklerin kontrol altında tutulması, kurumsal itibarın artırılması, yönetim sistemlerinin ekonomik, çevresel, sosyal alanda geliştirilmesi, paydaş değerinin artırılarak finansal değer meydana getirilmesi bütün bunları kapsayan işletme sürekliliğinin oluşmasında kullanılan önemli bir araç haline gelmiştir (Aksoy, 2013: 48).

1.4.1. Ekonomik Sürdürülebilirlik

İşletmelerin sürdürülebilirliği kavramı gereğince faaliyetlerinin sürdürülebilir olmasındaki en önemli unsur ekonomik performanslarıdır. İşletmelerin ekonomik başarısı faaliyet konusuna, ölçeğine, piyasadaki konumuna ve farklı birçok sebebe dayalı olarak değişmektedir. İşletmeler, onları harekete geçiren sebepler doğrultusunda iktisadi yol haritalarını çizmeli, ilgili paydaşlarının beklentilerine yanıt verebilmelidir (Besler, 2009'dan Akt. Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 44).

Ekonomik sürdürülebilirlik şirketlerin finansal sermayesi, maddi ve maddi olmayan sermayesiyle ilgilidir ve bu sermaye çeşitlerinin etkin ve verimli bir biçimde yönetilmesi gerekmektedir (Dyllick ve Hockerts, 2002: 133). İşletmelerin ekonomik sürdürülebilirliğinin sağlanmasında finansal olmayan sermayenin en iyi şekilde kullanılması oldukça önem arz etmektedir (Kuşat, 2012: 235).

Ekonomik sürdürülebilirlikte kaynakların tükenme potansiyeli oldukça önemlidir. Bu potansiyel sebebiyle, sürdürülebilirlik yenilenebilir doğal kaynaklar ekonomisinin her zaman merkezinde olmuştur. Enerji ve maddelerin yeniden hammaddeye dönüştürülmesi, mal ve hizmet sunumunda kullanılan materyallerin azaltılması, üretim sürecini tamandıktan sonra çıkan atıkların tüketiciler veya üreticiler tarafından geri dönüştürülmesi gibi uygulamalar bu çerçevede değerlendirilebilir (Vivien, 2008 Akt. Bilgili, 2017: 563).

1.4.2. Çevresel Sürdürülebilirlik

Çevresel sürdürülebilirlik, doğal kaynakların devamlılığının sağlanmasıdır (Kaypak, 2011: 26). İşletmeler, iş strateji ve modellerine çevresel konular ekleyerek çeşitli metotlar oluşturmaktadır. Bu metotlar, atıkların azaltılması, hammadde kullanımının azaltılması, enerji kullanımının azaltılması ve ürünlerin yeniden tasarlanması yoluyla

kaynaklarda kirlenmenin önlenmesini sağlamak için eko-verimlik stratejilerini içerir (Sharma ve Henriques, 2005: 160).

Çevresel sürdürülebilirliğin içinde yer alan başlıca konular, kaynakların doğru kullanılmaması, emisyonlar, çevreye yönelik tehdit ve risklerdir. İşletmelerin bunlara karşı olan duyarlılığı giderek çoğalmaktadır. Bu da, işletmelerin kaynakları daha dikkatli bir biçimde kullanımını, üretim modeli, üretim, lojistik ve tüketim gibi noktalarda işletmeleri çevresel sürdürülebilirliğe dikkat çekmeye yöneltmektedir. Bu sebeple çevresel sürdürülebilirlik kaynakları daha dikkatli kullanmayı ve çevreye yönelik tehdit ve risklerden olabildiğince kaçınmayı gerektirmektedir (Steurer ve diğ., 2005 Akt. Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

Çevresel sürdürülebilirlik son dönemlerde üzerinde önemle bahsedilen konulardan biridir. Toplum, üretim işletmelerinden artık daha zararsız ve temiz bir üretim anlayışını sahiplenmelerini talep etmektedir. Hatta bu yaklaşım rekabet unsuru olarak görülmeye başlanmıştır. Örneğin Toyota firmasının piyasaya sürdüğü hibrid otomobillerin performansı rakip firmalar tarafından dikkatlice takip edilmiş ve diğer firmaların da çevresel sorumlulukları yüksek yönetim anlayışı sergilemelerine sebep olmuştur (Kolk ve Pinkse, 2008 Akt. Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

Sonuç olarak, işletmeler sadece finansal sürdürülebilirliğini değil, içinde bulunduğu toplumun sürdürülebilirliğini sağlamak için yatırımlar yapmalıdırlar. Toplumların sürdürülebilirliği için yaptıkları bu yatırımlar işletmelerin de sürdürülebilir olmasına imkan tanımaktadır (Gao ve Zhang, 2006 Akt. Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 46).

1.4.3. Sosyal Sürdürülebilirlik

İşletmelerin sosyal sorumluluğa verdiği önem 1950’li yıllardan sonra ortaya çıkmış ve işletmelerin faaliyetlerinin toplum tarafından benimsenmesi için bir sorumluluk haline gelmiştir. Dolayısıyla kurumsal devamlılık için şirketlerin sosyal sürdürülebilirliğine ve tüm paydaşlarıyla ilişkilerine dikkat etmesi gerekmektedir (Sarıkaya, Erdoğan ve Kara, 2010: 44).

Sosyal sürdürülebilirliğin üç aşamasından söz edilmektedir. Bu aşamalar; “sürdürülebilirliğin geliştirilmesi”, “sürdürülebilirliğe bağlanma” ve “sürdürülebilirliğin korunması” olarak adlandırılmaktadır. Sürdürülebilirliğin geliştirilmesi; sosyal sermaye,

adalet, eşitlik temel gereksinimlerin sağlanmasını, sürdürülebilirliğe bağlanma; çevresel amaçların gerçekleştirilebilmesi için davranış değişikliklerini, sürdürülebilirliğin korunması ise; değişimle birlikte sosyo-kültürel değerlerin korunmasını ifade etmektedir (Vallance ve diğerleri, 2011 Akt. Bilgili, 2017: 566).

Sosyal sürdürülebilirlik için beşeri ve toplumsal sermayenin geliştirilmesi gerekmektedir. Beşeri sermaye çalışanların ve hissedarların yetenek, motivasyon ve bağlılık gibi bireysel yönleriyle ilgilidir. Sosyal sürdürülebilirliğin diğer ayağı olan toplumsal sermaye ise eğitim sisteminin iyileştirilmesi ve girişimciliğin desteklenmesi gibi kamu hizmetlerinin kalitesine önem vermektedir (Dyllick ve Hockerts, 2002: 134). Bu bağlamda sosyal olarak sürdürülebilir işletmeler, hem hissedarlarının beşeri sermayelerinin gelişmesini sağlayarak, hem de sosyal amaçları gerçekleştirmek için toplumsal sermayenin gelişimine katkı sağlayan işletmelerdir. Sosyal sürdürülebilirlikle birlikte paydaşların işletme hedeflerini daha iyi anlamaları sağlanarak, işletmenin değer sistemiyle büyük ölçüde bir bütün olmalarına imkan tanınacaktır. Bununla birlikte işletmenin toplumsal var oluşu ve geçerliliği artacaktır (Tüm, 2014: 64).

1.5. Sürdürülebilirlik Raporlamasına İlişkin İlke ve Kuruluşlar

Küreselleşme ile birlikte bir ülkede ekonomik değişimlerin olması o ülke ile ilişkileri olan bütün ülke ekonomileri etkilenmektedir. Dünyada yaşanan değişim ve gelişim ile birlikte doğal kaynakların azalması ve çevre kirliliği ekonomide yeni yaklaşımların oluşmasını gerektirmektedir. Ekonomilerin önemli bir parçası olan işletmelerin ise bu konuda üstüne düşen yükümlülükleri artmaktadır. İşletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal göstergeleri içerisinde faaliyetlerinden kaynaklı etkileri ve bu göstergelerdeki sorunların en aza indirilmesinin sağlanması için yapılan çalışmalara yön vermek, desteklemek ve bilgi akışının sağlanması amacıyla dünyada birçok girişim tarafından ilke ve standartların geliştirilmesi sağlanmıştır. Bu girişimlerden bazıları; Küresel Raporlama Girişimi (GRI), Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD), BM Küresel İlkeler Sözleşmesi, SA8000 Belgesi, Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB), ICC ve CERES Kuruluşları, ISO14001 Sertifikasyonu olarak sıralanmaktadır (Duran, 2018: 42-43).

1.5.1. Küresel Raporlama Girişimi (GRI)

Küresel Raporlama Girişimi (GRI), dünyada kullanımını yaygınlaştırmış detaylı bir sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesidir. GRI çerçevesi kapsamında, işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarını ölçmeleri ve raporlamaları için gerekli olan ilke ve göstergelere yer verilmektedir. GRI yıllar itibari ile geliştirilmiş ve yeni versiyonları oluşturulmuştur. GRI 1997 senesinde oluşturulmuş olup, ilk GRI rehberini 2000 yılında yayınlamıştır. 2002, 2006 ve 2011 yıllarında güncelledikten sonra 2013 yılında da son şekliyle yayınlanmıştır. Aşağıdaki şekilde bu süreç yer almaktadır (Önce, Onay ve Yeşilçelebi, 2015: 238).



Şekil 2: GRI'nın Gelişim Süreci

Kaynak: Önce, Onay ve Yeşilçelebi, 2015: 238

GRI, G1 adlı ilk raporlama rehberini 2000 yılında yayınlamıştır. 2002 senesinde Johannesburg'da sunumu yapılan "Sürdürülebilir Gelişme Konferansı'nda" GRI tarafından raporlama ilkeleri güncellenmiş ve G2 adı ile yeni bir rehber yayınlanmıştır. 2006 yılında da iş adamları, sivil toplum örgütleri, akademisyenler ve hükümet temsilcilerinden meydana gelen, üç bini aşan üyenin bir arada çalışması ile G3 adlı rehber yayınlanmıştır. G3 rehberinde, raporlanması gereken ana konu başlıkları işletmelerin ekonomik, çevresel ve sosyal performanslarından oluşmaktadır. 2011 yılında G3.1 adlı rehber yayınlanmış ve bu rehber G3'ün insan hakları, cinsiyet ve toplum konuları ile genişletilerek güncellenmiştir. 2013 yılı Haziran ayında yayınlanan G4 rehberinin ise uygulanmasına 2015 yılında karar verilmiştir (Aksoy, 2013: 38).

GRI'nin yayınladığı standartların iki ana faaliyeti bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını hazırlamaktır. İkinci faaliyeti ise işletmelerin sürdürülebilirlik değerini arttırmak için, ödeme yükümlülüklerini, ürünlerini ve paydaşlarının arasındaki ilişkilerin geliştirilmesini sağlamaktır. GRI G4 rehberinin içeriği şu şekildedir:

- GRI Sürdürülebilirlik Raporlamasının Kılavuzlarının Amacı

- Kılavuzların Kullanımı (Sürdürülebilirlik Rapor Hazırlanmasında İzlenecek Yollar, Kılavuzların Bildirimi Talebi)
- Sürdürülebilirlik Raporlarına Uyumlu Olarak Hazırlamak Amacıyla Uygulanacak Kriterler
- Raporlama İlkeleri (Rapor İçeriği ve Niteliğinin Belirlenmesi)
- Standart Bilgi ve Bildirimler
- Özel Standart Bildirimler (Ekonomi, Çevresel, Sosyal)
- Hızlı Bağlantılar (Entegre Raporlama ile Sürdürülebilirlik Raporlaması Arasındaki İlişki, Strateji, Riskler, Dış Denetim) (Altun, 2017: 48).

GRI raporlama standartları, bütün dünyada çeşitli sektörler arasında kullanılmaktadır. Bu standartlar, sürdürülebilirlik raporlarının şeffaf olması için gereken önemi göstermektedir. Raporların içerik ve niteliklerinin belirlenmesinde kullanılan ilkeler vardır (Altun, 2017: 48). Sürdürülebilirlik rapor türü olarak GRI'nın kullanılmasının nedenleri olarak ise, sadece çok uluslu şirketlerin değil küçük ve ortak ölçekli işletmelerin uygulayabileceği bir rehber olmasıdır. Bunun dışında farklı dillere çevirisinin yapılmış olması, paydaşlar tarafından kabul edilmiş olması, diğer raporlama çerçevelerini dikkate alarak hazırlanmış olması ve kullanımın kolay olması gibi durumlar GRI raporlama türünün tercih edilme nedenleri arasındadır (Önce, Onay ve Yeşilçelebi, 2015: 251).

1.5.2. Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (OECD)

Avrupa Ekonomik İş Birliği Örgütü'nün (OECE) devamı niteliğinde 1961 senesinde Ekonomik Kalkınma İş Birliği Örgütü (OECD) kurulmuştur. OECD'nin amacı dünya halklarının refahı ve ekonomik kalkınmasının sağlanmasıdır. Merkezi Fransa'nın başkenti Paris şehrinde yer almaktadır. 35 ülke üyesi olan kuruluş, dünya ülkeleri hükümetlerine sorunlara ortak çözüm arayışı ve tecrübelerini birbirlerine aktarabilecekleri bir forum sağlamaktadır (Duran, 2018: 48).

OECD, ekonomik, çevresel ve sosyal değişimleri anlamak için hükümetlerle birlikte hareket etmektedir. Küresel ticaret ve yatırım akışlarının üretkenliğini ölçerek gelecek tahmini eğilimler için verileri analiz ederek karşılaştırmaktadır. OECD, tarım ve vergiden kimyasal güvenliğe kadar birçok konuda uluslararası standartlar oluşturmaktadır (<http://www.oecd.org/about/>, 26.02.2019).

OECD tarafından ilk olarak Kurumsal Yönetim İlkeleri 1999 yılında işletmelerde kurumsal yönetim anlayışının desteklemek amacıyla yayımlanmış ve 2004 yılında revize edilmiştir (Aracı ve Yüksel, 2016: 105).

OECD'nin Haziran 2000'de yayınladığı diğer önemli bildirme ise devletler tarafından işletmelere referans niteliğinde olan Çok Uluslu Şirketler Rehber İlkeleridir. Rehber 2011 yılında düzenlenerek yeniden yayınlanmıştır. 2013 yılı itibarıyla Türkiye'nin de içinde bulunduğu 43 ülke tarafından kabul edilmiştir (Duran, 2018: 48). Rehber, iki temel bölüme ayrılmıştır. Rehberin birinci kısmında yükümlü iş prensipleri, raporlama, çevre, insan hakları, tüketici hakları, genel çerçeve, bilim ve teknoloji konu başlıkları olmak üzere uygulamalara yer verilmiştir. İkinci kısımda ise birinci kısımda söz edilen genel politikaların yorumlanması yer almaktadır. (Aksoy, 2013: 44-45).

1.5.3. Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi

2000 senesinde başlatılan Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UNGC) işletmeler ve paydaşlara fayda sağlayan sürdürülebilir küresel ekonomi yaratmayı vizyon edinmiştir. Bu vizyonu gerçekleştirebilmek için UNGC, insan hakları, iş gücü, çevre, usulsüzlükle mücadele ve önemli konularda önlem olarak işletmeleri desteklemekte ve bu konularla ilgili ilkeleri içermektedir (www.unglobalcompact.org)

1.5.4. SA 8000 Belgesi

Uluslararası Sosyal Sorumluluk Kuruluşu (SAI) 1997 yılında kurulmuştur. SA 8000 Standardı sürekliliği sağlamak için düzenli olarak revize edilmektedir. İlk 2001 yılında geliştirilen standart daha sonra 2004, 2008 ve 2014 yıllarında güncellenerek bugün geçerli olan haline almıştır. SA 8000 Standardı, çocuk iş gücü, ayrımcılık, iş sağlığı ve güvenliği, çalışma saatleri, ücretlendirme, yönetim sistemi gibi konularda işletmelere yarar sağlamaktadır (<http://www.sa-intl.org>).

SA 8000 Standardının faydaları aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir:

- İnsan kaynaklarına yatırım
- Çalışanların moral ve motivasyonlarında artış
- Uluslararası ve ulusal pazarlarda prestij
- Yatırımcıların ve tüketicilerin işletmelere artan güveni

- İşgücü maliyetlerinde düşüş
- Örgütsel bağlılıkta artış ve iş doyumunu
- Çalışanların devamsızlığında azalış
- Tedarikçilerin yakından denetlenmesi
- Yönetim performansında artış (<http://fbemoodle.emu.edu.tr>).

1.5.5. Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB)

2010 yılında Harvard Üniversitesi Sorumlu Yatırım Girişimi tarafından finansal olmayan bilginin ölçülmesi amacıyla kurumsal performans ölçümünde şeffaflık ilkesi ile 2011 yılında California'da kurulan kar amacı bulunmayan bir kuruluştur (<https://www.sasb.org>). Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB) sektöre özgü önemlilik arz eden hususları belirleyerek, bunların ilgili olduğu performans göstergelerinin incelendiği bir yöntem oluşturmuştur. Oluşturdukları yöntemin altı sektöre uygulanması ile olumlu sonuçlar alınmıştır (Akarçay, 2014: 4). Bunun üzerine SASB 2012 yılında kuruluş faaliyetleri standartlarını duyurmuştur (Duran, 2018: 50).

Sürdürülebilir Muhasebe Standartları Kurulu (SASB), sürdürülebilirlik ilkeleri ile muhasebe ilkelerini bir araya getirerek sektör bazında karşılaştırılabilir tablolar düzenlenmesine olanak sağlamaktadır (Duran, 2018: 50).

1.6. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları

Küreselleşme ile birlikte işletmeler sürdürülebilirlik çerçevesinde faaliyetlerini resmi olarak raporlamaya başlamıştır. Bu raporlar genelde sürdürülebilirlik, sürdürülebilirlik gelişme, kurumsal sosyal sorumluluk veya çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim raporları olarak adlandırılmaktadır (James, 2014: 94).

Sürdürülebilirlik raporlaması, temel olarak dış paydaşlara işletme faaliyetleri hakkında bilgi vermek amacıyla hazırlanmaktadır. Bu bağlamda sürdürülebilirlik raporları dışsal raporlama olarak da adlandırılmaktadır. Bununla birlikte sürdürülebilirlik raporlaması ana etkisini, işletmenin sürdürülebilirlik hedeflerinin oluşturulmasında, ilgili verilerin toplanmasında ve devamlılığının sağlanmasında ve bu bilgilerin aktarılmasında çalışanların ve idarecilerin sürece dâhil olması biçiminde kendisini gösterir (Schaltegger ve diğerleri, 2006 Akt. Çalışkan, 2012: 59). Bu sebeple sürdürülebilirlik raporları

örgütsel tutum ve eylemleri yönlendiren önemli bir araç haline gelmektedir (Mook, 2006 Akt. Çalışkan, 2012: 59).

Sürdürülebilirlik raporlarının şirketler açısından direkt (içsel) ve endirekt (dışsal) olmak üzere faydaları vardır. Bu faydalar Tablo 1’ de yer almaktadır.

Tablo 1
Sürdürülebilirlik Raporlamasının Direkt ve Endirekt Faydaları

Direkt (İçsel) Faydalar	Endirekt (Dışsal) Faydalar
Paydaşlar için şeffaflığın sağlanması	Sürdürülebilirlik raporlaması, paydaşlara bilginin aktarılmasına ve böylece kurumsal görünürliğünün ve şeffaflığının arttırılmasına yardımcı olur.
İşletme itibarının arttırılması	Sürdürülebilirlik raporlaması, uzun dönemde marka değerinin, pazar payının ve müşteri sadakatinin arttırılmasını sağlar. İşletmelerin kurumsal itibarının yapılandırılmasına yardımcı olur.
Sürekli gelişme sağlanması	Sürdürülebilirlik raporlaması, sürekli gelişme ve öğrenmeye teşvik eder. Raporlama, üst yönetimin diğer raporlama yılındaki raporunda yer alacak ek sonuçlar için yönetimi harekete geçirir.
İnovasyonların desteklenmesi	Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmeleri ileriye görek düşünmeye ve performans segilemeye teşvik eder. Böylece işletmelerin rekabetçi kalmasına katkı sağlar.
Risk farkındalığının sağlanması	Sürdürülebilirlik raporlaması, risklerin nasıl yönetilmesi gerektiğini yansıtır.
Yönetim sistemlerinin geliştirilmesinin sağlanması	Sürdürülebilirlik raporlaması, güçlü yönetim sistemleri uygulamalarını destekleyerek doğru verilerin daha iyi bir şekilde toplanmasında yarar sağlayabilir.
Çalışanların farkındalığının ve motivasyonunun arttırılması ve çalışanların yönlendirilmesi, yeteneklerin cezbedilmesi	Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmenin hem iç hem de dış paydaşlarına, işletmenin çevresel ve sosyal konulara ilişkin işletme değerleri ve ilkelerine uyararak nasıl yaşayacağını gösterebilmesine yardımcı olabilir.

Tablo 1'in Devamı

Uzun dönemli fonları çekebilmek ve uygun finansman koşulları	Sürdürülebilirlik raporlaması uzun dönemli bakış açısına sahip sabırlı yatırımcıların çekilmesine yardımcı olur. Finansörler ve sigortacılar için düşük risk primine imkan sağlayabilir.
Finansal değer yaratılması	Sürdürülebilirlik raporlaması, dolaylı olarak işletmenin maddi olmayan varlıklarının uzun dönemli paydaş değerini artırma yeterliliğini ve istekliliğini iletme eğilimindedir.
Faaliyetleri devam ettirmek için gerekli ruhsatlara sahipliğin devamının sağlanması	Sürdürülebilirlik raporlaması, paydaşlar ile diyalog ve müzakere için güvenilir bir temel sağlanmasına yardımcı olur. İşletmenin faaliyetlerinin sürekliliğini sağlar veya güçlendirir.

Kaynak: Çalışkan, 2012: 60

1.7. Sürdürülebilir Raporlamaya İlişkin Yasal Düzenlemeler

Sürdürülebilirlik raporlamasının gönüllü olarak uygulanmaya başlamasıyla birlikte son 20 yılda birçok ülkede sürdürülebilirlik ile ilgili zorunlu veya gönüllü düzenlemeler yapılmaya başlanmıştır. 2008 yılında yaşanan küresel krizle birlikte gelişmekte olan ülkelerde finansal düzenlemeler dahada artmıştır. Bu süreçte bazı ülkeler sürdürülebilirliğe ilişkin gönüllü raporlamaya yönelik teşvik edici uygulamalar getirmiştir. Bazı ülkeler ise daha da ilerleyerek sürdürülebilirlik raporlamasında açıklanması istenilen asgari bilgileri belirlemiştir. Böylelikle çok sayıda ülkede finansal raporların yayımlanması zorunluluğun yanı sıra borsaya kote olma, çevre, iş sağlığı ve güvenliği, kamu alımı ihaleleri ve toplum sağlığı ile ilgili konularda işletmelerin sürdürülebilirlik verilerinin yayımlanmasını zorunlu kılınmıştır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 33).

Zorunluluk veya gönüllülük esasına dayalı olarak hazırlanan sürdürülebilirlik raporları birbirini tamamlayıcı ögeler olarak değerlendirilmektedir. Bu bağlamda, işletmelerin zorunluluk veya gönüllülük esaslarından hangisine göre sürdürülebilirlik raporlarını hazırlayacağı çoğu ülkede halen kendi isteklerine bırakılmıştır. Ancak, gelişen borsalar daha fazla şeffaflık ve kamuyu aydınlatmayı hedeflemekte ve sürdürülebilirlik raporlamasının önemi artmaktadır. Bununla birlikte, Haziran 2010 itibariyle Güney Afrika borsada işlem gören bütün şirketleri için raporlamayı zorunlu hale getirmiştir. Sürdürülebilirlik raporlamasını zorunlu kılan diğer bir ülke ise Çin'dir (Sansar, 2015: 67). Avusturalya, Fransa, Belçika, Hindistan, Danimarka, İtalya gibi ülkelerde

sürdürülebilirlik raporlamasının zorunlu olmasına yönelik düzenlemeler yapılırken, Türkiye’de ve birçok ülkede işletmeler bu raporları gönüllülük esasını çerçevesinde hazırlamaktadır (Aracı ve Yüksel, 2016: 111).

İşletmeler gönüllü raporlamayı dış baskıları azaltmak ve meşruiyetinin güvence altında olması için bir araç olarak kullanmaktadırlar (Yükçü ve Kaplanoğlu, 2016: 96). İşletmelerin bu aracı gerçek davranışlarıyla ilgili değil de faaliyetlerine yönelik algıları bozmak amacıyla stratejik olarak kullanması etik açıdan sorgulanmasını gerektirir. Bu sebeple, finansal raporlamadaki gibi bir zorunluluğun sürdürülebilirlik raporlaması içinde getirilmesi uygun olacaktır (Yükçü ve Kaplanoğlu, 2016: 97).

Sürdürülebilirlik raporlarının gönüllülük esasına dayalı olarak hazırlandığı ülkelerde, raporların hazırlanmasını ve yayımlanmasını teşvik etmede borsalar önemli bir yer tutmaktadır. Borsalar sürdürülebilirliği desteklemek amacıyla gönüllü girişimler, rehber dökümanlar, işletmeler ve yatırımcılar için eğitim vermekte, ekonomik, çevresel ve sosyal konulara odaklı endekslerin oluşmasını sağlayarak sürdürülebilir yatırım ürünlerini sunmaktadır (Aracı ve Yüksel, 2016: 111).

BÖLÜM 2: ENTEGRE RAPORLAMA KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Çalışmanın bu bölümünde entegre raporlamanın tanımı, ortaya çıkış süreci ve raporun hazırlanmasında dikkate alınacak ölçütlere değinilecektir. Bölümde ayrıca entegre raporlamanın sağladığı faydalar ve diğer raporlama uygulamaları arasındaki farklılıklara değinilecektir. Ardından Dünyada ve Türkiye’de entegre raporlama konusunda yapılan çalışmalar açıklanacaktır.

2.1. Entegre Raporlama Tanımı

Literatürde entegre raporlama kavramının değişik kuruluş ve kişilerce birden fazla tanımı yapılmıştır. Entegre raporlama ile ilgili yapılan bazı tanımlar aşağıda yer almaktadır.

Eccles ve Krzus tarafından “Tek Rapor (One Report)” olarak adlandırılan entegre rapor, şirketlerin faaliyetlerine ilişkin finansal raporları ile sürdürülebilirlik performansına ait raporlarının tek bir raporda birleştirilerek sunulmasıdır (Eccles ve Krzus, 2010 Akt. Karğın, Aracı ve Aktaş, 2013: 28). Ayoola ve Olasanmi (2013:31) tarafından entegre raporlama şirketlerin karşılaştığı risk ve fırsatların daha kapsamlı resmini oluşturarak, işletmelerin performansı ve etkisi ile ilgili bilgileri bir araya getiren raporlama olarak tanımlanmıştır. Adams ve Simnett (2011: 292)’e yeni bir raporlama şekli olan entegre raporlamayı, stratejik, bütünsel, hassas, önemli ve çoklu zaman dilimleri ile ilgili konular olarak tanımlamıştır.

Entegre rapor kavramına iki organizasyon öncülük etmektedir. Bunlardan biri Güney Afrika Raporlama Konseyi (King III- IRCASA) diğeri ise Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC)’ dir (Abeysekera, 2013: 229). Entegre rapor IIRC tarafından bir işletmenin stratejisinin, kurumsal idaresinin, başarısının ve beklentilerinin işletmenin etrafındakiler bağlamında kısa orta ve uzun dönemde değer yaratmayı nasıl sağlayacağını kısa ve net bir biçimde sunulması olarak tanımlamaktadır (IIRC, 2013: 7). Entegre raporlama (IRCASA, 2009: 91) tarafından ise işletmenin hem finansal performansına hem de sürdürülebilirlik performansına ait bilgilerin bir bütün olarak sunulması şeklinde ifade edilmektedir. GRI’ne göre entegre raporlama, kuruluşun stratejisinin, performansının, yönetişiminin ve beklentilerinin zaman içinde değer

oluşturmayı nasıl sağladığı konusunda bir iletişim aracı olarak tanımlamaktadır (GRI, 2014: 85).

İşletmelerin faaliyetlerinin gerçekleşmesi ile birlikte sosyal, ekonomik ve çevresel sonuçlar meydana gelmektedir. Bu sonuçların bir bütün olarak değerlendirilip raporlanması entegre raporlamaya dayanmaktadır (Altınay, 2016: 57). Entegre raporlama, işletmenin stratejisi, kurumsal yönetim anlayışı ve finansal başarısı ile sosyal, çevresel ve iktisadi boyutları arasındaki ilişkiyi gösteren, aynı zamanda bunların değer yaratma sürecine katkılarını anlaşılabilir ve sade bir biçimde sunulması olarak ifade edilebilir (Yılmaz, Atik ve Okyay, 2017: 97).

Yukarıda yapılan bu tanımlamaların gösterdiği üzere entegre raporlama ile farklı kurumsal raporlar arasında değişiklikler mevcuttur. Bu anlamda entegre raporun asıl amacı, yatırımcılara bir kuruluşun nasıl değer yaratacağını açıklamaktır. Dolayısıyla entegre raporda işletmelerin hem finansal performansına yönelik bilgiler hem de finansal olmayan konularla alakalı bilgilerine yer verilmektedir. Ayrıca entegre rapor, iş ortakları, düzenleyiciler, çalışanlar, müşteriler, tedarikçiler, kanun yapıcılar ve politika yapıcılarında içinde bulunduğu, bir işletmenin zamanla değer yaratma yeteneği üzerinde etkisi olan bütün paydaşlardan yararlanır (IIRC, 2013: 7).

Tüm bu tanımlamalardan yola çıkarak entegre rapor, finansal rapor ile sürdürülebilirlik raporlarının birleşimi değildir. Entegre raporlama işletmenin mali ve mali olmayan bilgilerini tek bir raporda bir bütün olarak sunulmasını sağlamaz, aynı zamanda bu bilgilerin birbirleriyle ve işletmenin stratejisiyle ilişkisini kurar ve yaratılan değere nasıl bir fayda sağladığını gösterir. Entegre raporda her bilgiye yer verilmesi gerekli değildir, işletmenin kısa, orta ve uzun vadeli dönemde değer yaratmasında önemli etkiye sahip olan bilgilere yer verilmelidir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 44).

2.2. Entegre Raporlamanın Ortaya Çıkış Süreci

Finansal krizlerin yaşanması sonucu finansal raporlamanın işletme performansını tam olarak yansıtamadığı anlaşılmıştır. Yatırımcılar ve paydaşlar için finansal raporlarda yer alan bilgiler yetersiz kalmıştır. Bununla birlikte, değişen dünya, küreselleşme ve ekonomilerdeki karşılıklı bağımlılıklar, hızla artan nüfus, teknolojiye gelişmeler ve küresel tüketimin artması sonucu değişmiş birçok işletme, yatırımcı ve devlet işletmenin kurumsal yönetimini ve performansını kısa, orta ve uzun vadede değerlendirmeye

çalışmıştır. Bütün bunlar finansal raporlamanın yanında kurumsal raporlarında sunulmasını gerektiğini ortaya çıkarmıştır. Ancak finansal performans ve finansal olmayan performansa ait bilgilerin bir arada sunulmasına kurumsal raporlama da tam anlamıyla çözüm olamamıştır. Kurumsal raporlamanın bu problemine entegre raporlama ile çözüm bulunmuştur (Bobitan ve Stefea, 2015 Akt. Oral, 2018: 15).

Entegre Raporlamanın kurumsal raporlamada tarihine bakıldığında 1970 yılından sonra ortaya çıkan bir yaklaşımdır (Kaya vd., 2016:86; Köse ve Çetinel, 2017:164). Entegre raporlama çalışmaları 1994 yılında Güney Afrika'da "King I" olarak bilinen Kurumsal Yönetim İlkeleri Kanunu'nun yayımlanması ile başlamıştır. Aslen Güney Afrika Yüksek Mahkemesinin bir yargıcı olan Mervyn King'in adını alan King I raporu, işletmelerin geleceğine ilişkin paydaşlara kapsayıcı bilgi sunmayı amaçlamaktadır. King II raporu 2002'de Johannesburg Dünya Zirvesi'nden esinlenerek King I'in yeniden yazılması gerektiğini ortaya koymuştur. Daha sonra King II raporu, "Entegre Sürdürülebilirlik Raporlaması" kavramını ortaya çıkarmış ve finansal olmayan raporlamanın geniş bir yelpazedeki yeni ve karmaşık alanlarını analiz etmek için bir komisyon oluşturulmasını önermiştir. Enron ve WorldCom'un çöküşünden sonra, King II'nin bir kısmı New York Borsası tarafından kabul edilmiş ve Sarbanes-Oxley Yasası'na dahil edilmiştir. Böylece, King'in kurumsal yönetim anlayışı, uluslararası kurumsal yönetim ilkelerinin temel dayanaklarından biri haline gelmiştir (Dumay vd., 2016:167; Oral, 2018:15-16). Mervyn King 2009 yılında iş dünyası, toplum ve yatırımcılar arasında tekrar güvenilirliği sağlamak amacıyla King III raporunu yayımlamıştır (Aras ve Sarioğlu, 2015: 41). Bu rapor, Yönetişim İlkeleri Yönetmeliği biçiminde düzenlenmiş, finansal ve finansal olmayan konuları içeren 76 ilkeden oluşmaktadır (Eccles ve diğerleri, 2015 Akt. Çelebier, 2018:16). Böylece King III raporu Güney Afrika'da bulunan işletmelere entegre rapor hazırlayabilmeleri için kılavuz olmuştur (Solomon ve Maroun, 2012 Akt. Çelebier, 2018:16). King III raporunun yayımlanmasından sonra 2010 yılında Johannesburg Borsası, borsada işlem gören bütün işletmelerin entegre rapor hazırlamasını, hazırlamayanların ise sebebini açıklamasını mecburi hale getirmiştir. (Aras ve Sarioğlu, 2015:41).

Entegre raporlama, 2010 yılından bu yana Güney Afrika'da hızlı bir şekilde gelişmiş ve 2013 yılı sonunda dünyanın ilk Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinin yayınlanmasına yol açmıştır. Güney Afrika, Nelson Mandela ve Profesör Mervyn King

tarafından King Komisyonunun oluşturulmasından başlayarak, dünya çapında entegre raporlamanın geliştirilmesine önemli katkılarda bulunmuştur (Buitendağ, Fortuin ve Laan, 2017:1).

Entegre raporlamanın meydana gelme sebepleri şu şekilde ifade edilebilir (Kaya, 2015:116):

- Yatırımcıların bir işletmeyi sadece mali açıdan veya sadece işletmenin sosyal sorumluluklarına olan hassasiyetlerine bakarak tek ölçüte bağlı olarak değerlendirmek istememeleri,
- Var olan raporların kısımları içerisinde tutarsızlıkların olması ve sayfalarının uzun olmasına karşın noksan bilgilerin olması gibi nedenlerle bilgi kullanıcıları için anlaşılabilirliğini kaybetmesi
- İşletmelerin finansal raporlarında yer alan bilgilerin geçmişe dönük performansı göstermesi ve geleceğe ilişkin hedefler ile ilgili yeterli bilgi içermemesi
- Sürdürülebilirlik raporlarının gerekli finansal tablo bilgilerini içermemesi ve geleceğe odaklı olması
- Bilgi kullanıcılarının karar almasında etkili olan finansal ve finansal olmayan bütün bilgilerin tek bir rapordan sağlamak istemeleri
- İşletme sürdürülebilirliğine ve gelecek değerine yönelik değerlendirmelerin mali göstergelerle desteklenerek birlikte sunulması yatırımcılar için güvenilir ve anlaşılabilir olmasıdır.

2.3. Entegre Rapor Hazırlama Ölçütleri

Entegre raporun düzenlenmesine yardımcı olmak amacıyla IIRC tarafından hazırlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi 2013 yılında yayınlamıştır. Bu çerçeve' de entegre raporlama sürecinde değer yaratma, değer yaratma sürecinde kullanılan sermaye öğeleri temel kavramlar olarak tanımlanmıştır (Aracı ve Yüksel, 2017:392). Entegre rapor, raporun hazırlanması sürecinde hangi bilgilerin kullanılarak hazırlanacağı ve bu bilgilerin ne şekilde sunulacağı hakkında bilgi sağlayan Kılavuz İlkeler ve bilgileri birbirleriyle belirgin bağlantı kuracak şekilde sunan İçerik Öğeleri' nden oluşmaktadır (Gençoğlu ve Aytaç, 2016: 55). Çerçeve' de Kılavuz İlkeler; stratejik odak ve geleceğe yönelim, bilgiler arası bağlantı, paydaşlarla ilişkiler, önemlilik, kısa ve öz olma, güvenilirlik ve eksiksizlik ve tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik olarak sıralanmaktadır.

İçerik öğeleri ise; kurumsal genel görünüm ve dış çevre, kurumsal yönetim, iş modeli, riskler ve fırsatlar, strateji ve kaynak aktarımı, performans, genel görünüş, hazırlık ve sunum temeli ve genel raporlama ilkelerinden oluşmaktadır (IIRC, 2013: 16-30).

2.3.1. Temel Kavramlar

Entegre raporun temelini oluşturan kavramlar; entegre raporda sunulan değer yaratma kavramı, sermaye öğeleri ve değer yaratma sürecinden oluşmaktadır.

2.3.1.1. Değer Yaratma

İşletmeler, kendisi ve paydaşları için değer yarattığı gibi başkaları içinde değer yaratmaktadır. Birçok işletme paydaşları için uzun vadeli karlılık elde etmenin yanında istihdam oluşturmak, toplumun gereksinimlerine yanıt verecek yenilikler meydana getirmek, üretimi desteklemek gibi sosyal değerlere de önem vermektedir. İşletme paydaşları ve yatırımcılar ilk olarak işletmenin kendisi için yaratılan değere odaklanmaktadır. Bununla birlikte işletmenin diğer paydaşları için yarattığı değer, uzun vadede işletmenin değer yaratma kabiliyetini etkilemektedir. Entegre rapor işletmenin yarattığı değer ile değer yaratma sürecine etki eden bütün faktörleri belirleyerek paydaşlarla iletişimi sağlanmaktadır. İşletmenin iş modeli sayesinde değer yaratma gerçekleşir. İş modeli, sermaye öğelerinden girdileri alarak bunları işletme faaliyetleri ve etkileşimlerin neticesinde çıktılara dönüştürerek değer yaratılmasını sağlar (Aras ve Sarıoğlu, 2015:51).

2.3.1.2. Sermaye Öğeleri

İşletmelerin faaliyetlerinde başarılı olabilmeleri farklı sermaye öğeleri ile gerçekleşir. Bu bağlamda sermaye öğeleri; üretilmiş sermaye, finansal sermaye, insan sermayesi, fikri sermaye, sosyal ve ilişkisel sermaye ile doğal sermayeden oluşmaktadır (IIRC, 2013:11-12):

Üretilmiş Sermaye: İşletmenin mal ve hizmet sunumunda kullanılan üretilmiş (doğal fiziksel nesnelere farklıdır) fiziksel nesnelere oluşur. Örnek olarak; binalar, ekipmanlar ve altyapı (karayolları, limanlar vb. gibi) verilebilir.

Finansal Sermaye: İşletmenin mal ve hizmet sunumunda kullanımına sunulan borçlanma, öz sermaye veya hibe gibi finansman ya da yatırımlar yoluyla elde edilmiş fon havuzudur.

İnsan Sermayesi: Kişilerin yeterlilikleri, yetenekleri, tecrübeleri, yenilik yapma motivasyonlarını, önderlik etme, idare etme ve beraber çalışma kabiliyetlerini kapsamaktadır.

Fikri Sermaye: İşletmenin bilgilerine dayalı gayri maddi varlıklardır. Örnek olarak; yazılımlar, telif hakları, lisanslar, patentler ve haklar gibi fikri mülkiyet varlıklarını içerir.

Sosyal ve İlişkisel Sermaye: Toplular, paydaş topluluklar ve diğer grupların kendi içindeki ve birbirleriyle olan ilişkiler ile bireysel ve toplu yaşam düzeyini arttırmak amacıyla bilgilendirme yeteneğini içerir. Aynı zamanda sosyal ve ilişkisel sermaye marka itibarı, ortak değerler ve davranışlar, paylaşılan normlar ve karşılıklı güven ve etkileşimler gibi gayri maddi varlıkları içene alır.

Doğal Sermaye: İşletmenin kullandığı doğal kaynakları ve süreçleri kapsar. Ormanlar, hava, toprak, madenler, su biyolojik çeşitlilik ve ekosistem sağlığı bunlara örnek olarak sayılabilir.

2.3.1.3. Değer Yaratma Süreci

Değer yaratma süreci, işletmenin sermaye öğelerini kullanarak sağladığı girdileri işletmenin misyonu, vizyonu, çevredeki unsurlar, kurumsal yönetim anlayışı, risk ve fırsatları, kaynak ve strateji aktarımı, performansı ile çıktılara dönüştürme süreci olarak tanımlanabilir. Bu sayılan bütün unsurlar değer yaratma sürecinde önemli rol oynamaktadır (Oral, 2018:19-20).

2.4. Entegre Raporlama Kılavuz İlkeleri

Entegre raporun oluşturulmasında kılavuz ilkeler esas alınmaktadır. Kılavuz ilkeler entegre raporda bulunması gereken bilgileri açıklamakta ve bu bilgilerin nasıl sunulması gerektiğini belirtmektedir. Bu ilkelerin açıklaması aşağıda yer almaktadır (IIRC, 2013:16).

2.4.1. Stratejik odak ve Geleceğe Yönelim

Entegre rapor işlemenin stratejisi, kısa, orta ve uzun dönemde değer oluşturma kabiliyeti ve sermaye unsurları ile arasındaki ilişki ile ilgili bilgi sunmalıdır (IIRC, 2013:16). Bu kapsamda işletmenin stratejik hedefleri ve bu hedeflere ulaşmayı sağlamak için planlanan stratejileri ile işletmenin iş modeli arasındaki ilişki açıklanmalıdır. Ayrıca, işletmenin piyasadaki konumunu ve iş modelini etkileyen riskler ve fırsatlara da yer verilmelidir (Aras ve Sarıoğlu, 2015:56).

2.4.2. Bilgiler Arası Bağlantı

Entegre rapor işletmenin zamanla değer yaratma yeteneğini etkileyen etmenlerin birleşimi ve bu etmenlerin kendi aralarında olan ilişkisini toplu bir şekilde sunmalıdır (IIRC, 2013:16). Özellikle, işletmenin finansal başarısıyla bağlantısı olan kaynaklara tesiri ile bu kaynakların kullanımı arasındaki bağlantı açık olarak sunulmalıdır (Aras ve Sarıoğlu, 2015:57).

2.4.3. Paydaşlarla İlişkiler

Entegre rapor işlemenin esas paydaşlarıyla kurduğu bağlantıları hususunda bilgi elde ederek onların gereksinim ve isteklerini ne kadar kavrayabildiğini, öngördüğünü ve karşıladığını göstermelidir. Paydaşlarla etkin bir iletişimin kurulması paydaş beklentilerinin doğru algılanmasını ve stratejilerin bu yönde geliştirilmesini sağlar. Ayrıca önceden tespit edilemeyen risklerin tespiti ve bu risklerin yönetilmesi sağlanır. Entegre rapor, tüm bu iletişimi ve iletişim sonucunda alınan kararları, faaliyetleri ve performansını şeffaf bir biçimde yansıtmalıdır (Aras ve Sarıoğlu, 2015:57-58).

2.4.4. Önemlilik

Entegre rapor işletmenin kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratma kabiliyetini önemli derecede etkileyen konulara yönelik bilgileri içermelidir. İşletmenin üst yönetimi veya hissedarların değerlendirme ve karar almasını etkileyen konular önemlidir (Aras ve Sarıoğlu, 2015:58). Önemlilik belirleme sürecinde dikkat edilmesi gereken başlıklar aşağıda ele alınmıştır (IIRC, 2013:18-19).

İlgili konuların belirlenmesi: İşletmenin değer yaratma yeteneğini etkilemiş veya etkilemesi beklenen hususlardır. Bu ilgili konular; işletmenin izlediği yol, kurumsal idaresi, başarısı veya beklentilerindeki etkisine dikkat edilerek belirlenir.

Önemin değerlendirilmesi: Bir konunun entegre raporda yer alabilmesi için değer oluşturma üzerindeki tesiri açısından önemli olmalıdır. Bu yüzden konunun tesirinin ne ölçüde büyük olduğu ve oluşup oluşmayacağı belirsizce ortaya çıkma ihtimali değerlendirilmelidir.

Önemli konulara öncelik verilmesi: Önemli konulara belirlendikten sonra, büyüklüklerine göre öncelik sırasına konulmasıdır.

Açıklanacak bilgilerin belirlenmesi: Maddi konularla ilgili açıklanacak bilgilerin belirlenmesinde iç ve dış görüş açılarından faydalanılır. İşletmenin yatırımcılar ve diğer taraflarla düzenli etkileşim kurması entegre raporun asıl amacının karşılanmasını sağlar.

Raporun Sınırı: Entegre raporun sınırlarını belirlenmesinde iki temel unsur kullanılır. Bunlar:

- Finansal raporlama yapan işletme
- Finansal raporlama yapan işletmenin değer oluşturma yeteneğini ciddi derecede etkileyen tehditler, fırsatlar ve sonuçlar

2.4.5. Kısa ve Öz Olma

Entegre raporda konuyla alakalı bilgilere karmaşık olarak yer verilmemeli, işletmenin izlediği yol, kurumsal idaresini, başarısını ve beklentilerinin anlaşılabilirliği için kısa ve net bir şekilde olmalıdır. Entegre raporun kısa ve net olabilmesi için aşağıdaki maddelere dikkat edilmesi önemlidir (IIRC, 2013:21).

- Bilgilerin önemliliğinin belirleme sürecinin uygulanması gerekir.
- Raporda tekrarı önlemek ve mantıklı bir yapının izlenmesini sağlamak amacıyla birbirleri içinde çapraz başvuru araçlarının kullanılması gerekir.
- Ayrıntılı ve az değişen bilgilere veya dış bilgilere kolay ulaşabilmek için bağlantılar kullanılmalıdır.
- Kavramların net ve az kelime kullanılarak ifade edilmesi gerekir.
- Sade bir dil kullanılması tercih edilmelidir.

- İşletmeye ait olmayan genel hususlardan kaçınılması gerekmektedir.

2.4.6. Güvenilirlik ve Eksiksizlik

Entegre rapor pozitif veya negatif bütün unsurları dengeli bir biçimde ele almalı ve maddi hata içermemelidir (IIRC, 2013:21).

Bir raporun güvenilirliği nasıl bir dengeye sahip olduğu ve maddi hata barındırmamasına bağlıdır. Güvenilirlik paydaş katılımı, iç denetim, bağımsız dış denetim, raporlama sistemleri gibi mekanizmalar kullanılarak artırılır (IIRC, 2013:21). Entegre raporda geleceğe ilişkin sunulan bilgilerin öngörülerin doğruluğunun kanıtlanması mümkün olmadığından, bu tahminlerde nasıl bir yöntemin ve mekanizmaların kullanıldığına ilişkin bilgiler raporda yer verilmelidir. Eğer bir bilgi güvenilirlik nedeniyle açıklanmıyorsa bu durumda raporda açıklanmalıdır (Aras ve Sarıoğlu, 2015:59).

Entegre raporda bilgilerin dengeli bir biçimde ele alınabilmesi için aşağıdaki yöntemler kullanılmaktadır (IIRC, 2013:22):

- Entegre rapora dayanarak yapılan değerlendirmeleri usulsüzce etkilemeyecek şekilde olan sunum boyutlarının seçilmesi
- Raporda sermaye unsurlarındaki artma ve azalmalara, işletmenin zayıf ve güçlü yönlerine, pozitif ve negatif performans gibi konulara aynı önem verilmeli
- Raporlama daha önceden bildirilen amaçlara, öngörülere ve beklentilere göre yapılmalıdır.

Entegre raporda yer alan bilginin maddi hata içermemesi için bilgilerin maddi açıdan yanıltıcı olma riskinin en az seviyeye indirebilmek için süreç ve denetimlerin uygulanmış olması, öngörü içeren bilgilerin açık bir biçimde sunulması, öngörü süreçlerinin özellikleri ve sınırlamalar açıklanmış olmasıdır.

Eksiksizlik, entegre raporun tam olabilmesi için hem pozitif hem negatif olan bütün bilgiler bulunmalıdır. Gerekli bilgilerin belirlenmesini sağlayabilmek için aynı sektördeki işletmelerin hangi konulara ilişkin raporlama yaptığı göz önünde bulundurulmalıdır. Raporda eksiksizliği belirlemede açıklanan bilginin kapsamı ile işletmeye özgü olması ve kesinlik seviyesi önemlidir. Bu nedenle aşağıdaki konular dikkate alınmalıdır (IIRC, 2013:22).

- Maliyet fayda
- Rekabet avantajı
- Geleceğe yönelik bilgiler

2.4.7. Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik

Entegre raporda bulunan bilgiler zamanla dengeli bir temele dayanmalı ve işletmenin değer oluşturma yeteneğinin diğer işletmelerle karşılaştırılmasını sağlayacak şekilde sunulmalıdır. Karşılaştırılabilirlik işletmenin belli bir dönemdeki performansını izleyebilmek için önemlidir. Raporda yer alan bilgilerin güvenilir ve karşılaştırılabilir olması için birbirini izleyen dönemlerde raporlama ilkeleri ve temel performans göstergeleri ile aynı olmalıdır. Entegre raporda aynı zamanda önceki dönem performansları ve hedefleri yer almalı, performanstaki değişim ve hedeflerin ne kadarının gerçekleştiğinin açıklanması gerekmektedir.

Entegre raporlamada zorunlu bir raporlama standardının olmaması işletmelerin sundukları raporların karşılaştırılabilirliğini zorlaştırmaktadır. Bununla birlikte Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'nde bulunan içerik unsurları raporları karşılaştırma olanağı sağlamaktadır (Aras ve Sarıoğlu, 2015:59-60).

2.5. Entegre Rapor İçerik Öğeleri

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, entegre raporda yer alması gereken içerik öğelerini ve bu öğelere ait yanıtlanması gerekli olan soruları tanımlamaktadır. Bütün öğeler temelden birbirleriyle bağlıdır. İçerik öğeleri bir entegre rapor için standart yapı vazifesi görmez ve raporda bu unsurların belirli bir düzenle ya da bağımsız kısımlar şeklinde verilmesi gerekmez. Bunun yerine, rapordaki bilgiler içerik unsurları arasında belirgin bir ilişki kurulacak biçimde sunulmalıdır. Aşağıda her bir içerik öğesi, sorular ve bu soruların cevapları şeklinde açıklanmıştır (IIRC, 2013:24).

2.5.1. Kurumsal Genel Görünüm ve Dış Çevre

Bir entegre rapor kuruluşun ne iş yaptığı ve ne şartlarda faaliyet gösterdiğine ilişkin soruların yanıtını içermelidir.

İşletmenin etik değerleri, misyonu, kültürü ve vizyonu tanımlanarak, esas faaliyetleri, piyasadaki konumu, rekabet ortamı ve değer zincirindeki durumu açıklanır. Bunun yanı

sıra dışı çevreyi etkileyen faktörler arasında kuruluşun kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini etkileyen yasal, ticari, toplumsal, çevresel ve siyasi unsurlar entegre raporda yer almalıdır. Bu faktörlere örnek olarak, ekonomik dengeyi etkileyen mikro ve makro ekonomik koşullar, teknolojik değişimler, müşteri talepleri, iklim değişikliği, nüfus ve demografik değişimler, insan hakları veya kuruluşun faaliyet gösterdiği yasal ortam sayılabilir (IIRC, 2013: 24-25).

2.5.2. Kurumsal Yönetim

Entegre rapor kuruluşun yasal yönetim yapısı kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini nasıl desteklediği sorusunun cevabını vermelidir. Entegre rapor kuruluşun değer yaratma kabiliyeti ile kurumsal yönetimin nasıl bağlantılı olduğunu açıklayan aşağıdaki bilgileri içermelidir (IIRC, 2013: 25).

- İşletmenin önderlik oluşumu ve yasal gerekliliklerinden kurumsal yönetimin etkilenip etkilenmediği
- İşletmenin kültürünü oluşturmak ve takip etmek için kullanılan özel süreçler
- İşletmenin stratejik yönünü ve risk yönetimine karşı tutumunu belirlemek ve takip etmek amacıyla kurumsal yönetimden sorumluların aldığı tedbirler
- İşletmenin kültürünün, etik ilkelerinin ve değerlerinin temel paydaşlarıyla ilişkileri dahil olmak üzere sermaye unsurlarının kullanımına ve bunları etkilemesine nasıl yansıtıldığı
- İşletmenin yasal gereklilikleri aşan kurumsal yönetim uygulamalarını yürütüp yürütmediği
- Yöneticilerin yenilikleri desteklemek ve uygulamak için üstlendiği yükümlülük
- Ücret ve teşvikler ile kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratması arasında ve bunların işletmenin sermaye unsurlarını kullanması ve etkilemesi üzerinde nasıl bir ilişki oluşturduğu

2.5.3. İş Modeli

Entegre rapor kuruluşun iş modelinin ne olduğu sorusunun cevabını içermelidir. Entegre Raporlama Çerçevesi iş modelini *kuruluşun girdileri iş faaliyetleri yoluyla kuruluşun stratejik hedeflerini karşılamayı amaçlayan ve kısa, orta ve uzun vadede değer yaratan*

çıktı ve sonuçlara dönüştürmede kullandığı sistem olarak tanımlamaktadır (IIRC, 2013: 25).

Entegre raporda iş modelinin ana unsurları girdiler, iş faaliyetleri, çıktılar ve sonuçlar olarak açıklanmaktadır (IIRC, 2013: 25). İş modelinin tanımında; kuruluşun etkileşimde olduğu tedarik zinciri, bağlı olduğu girdiler, üstlendiği süreçler, ürettiği çıktılar ve müşterileri dahil olmak üzere kuruluş operasyonları yer alır.

İş modeli kuruluşun bağlı olduğu temel *girdileri* (kaynak veya sermayeler, altyapı, insan kaynağı, hammadde veya ilişkiler vb.) belirleyerek bunların nasıl yönetildiğini ve diğer sermaye öğeleriyle bağlantısını gösterir.

Temel *iş faaliyetleri* kapsamında kuruluşun kendisini pazarda nasıl farklılaştırdığı, yenilikçilik ve değişime uyum kapasitesi gibi bilgiler açıklanabilir.

Çıktılar, kuruluşun temel ürün ve hizmetlerini içerir. Ayrıca önem seviyesine göre atıklar, emisyonlar veya yan ürünleri de kapsar.

Temel *sonuçlar*, iç ve dış sonuçlar olmak üzere ikiye ayrılır. Çalışan memnuniyeti veya gelirler iç sonuçlara örnek olarak verilebilir. Dış sonuçlara örnek olarak ise, müşteri memnuniyeti, marka bağlılığı, vergi ödemeleri verilebilir. (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 61).

2.5.4. Riskler ve Fırsatlar

Entegre rapor işletmenin kısa, orta ve uzun dönemde değer yaratma yeteneğini etkileyen ciddi risk ve fırsatların neler olduğu ve işletmenin bunları nasıl incelemesi gerektiği sorusunun cevabını içermelidir.

Entegre raporda işletmenin kısa, orta ve uzun vadede değer oluşturmak için kullandığı sermaye unsurlarının, bulunabilirliği, kalitesi ve satın alınabilirliği ile ilgili konular dahil olmak üzere işletmenin karşılaştığı risk ve fırsatlara yer verilmektedir. Rapor aşağıdaki öğelerin tanımlarını içermektedir (IIRC, 2013: 27).

- Risk ve fırsatların spesifik kaynağı
- Kuruluşun risk ve fırsatların gerçekleşme ihtimalini ve gerçekleşmesi halinde kuruluşa olan etkisinin büyüklüğünü değerlendirmesi gerekir.

- Stratejik amaçların, stratejilerin, politika ve hedeflerin belirlenmesi dahil olmak üzere karşılaşılabilecek riskleri en aza indirmek veya yönetmek ve temel fırsatlardan değer yaratmak için önlemlerin alınması gerekmektedir.

Risklerin açıklanması bazı işletmelerde rekabet avantajına zarar verebileceği düşüncesinin ortaya çıkmasına neden olabilir. Bununla birlikte, yatırımcılar için risklerin nasıl değerlendirildiği ve bu risklere karşı alınan önlemler önemlidir. İşletmede iyi bir risk yönetimi stratejisinin olması ve bunun yatırımcılarla paylaşılması düşünülenin aksine işletmeye uzun vadede rekabet avantajı sağlayabilecektir (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 62).

2.5.5. Strateji ve Kaynak Aktarımı

Entegre rapor işletmenin hedefinin ne olduğu ve bu hedefe nasıl ulaşmayı amaçladığı sorularının cevabını içermelidir (IIRC, 2013: 63).

Entegre raporda kuruluşun kısa, orta ve uzun vadeli stratejik amaçları, bu amaçlara ulaşmak için uygulamayı planladığı stratejiler ve bu stratejileri uygulamak için gereken kaynaklar tanımlanmalıdır. Amaçlara ulaşmadaki kısa, orta ve uzun vadedeki başarısı ve hedeflenen sonuçların nasıl ölçeceği açıklanmalıdır. Raporda, kuruluşun stratejisi ve kaynak aktarım planları ile diğer içerik öğeleri arasında ilişki kurulmalıdır. Raporda kuruluşun strateji ve kaynak aktarımı planlarının iş modeliyle ne ölçüde uyumlu olduğu ve strateji ve kaynak aktarımı planlarının dış çevreden ve tanımlanan risk ve fırsatlardan etkilendiği açıklanmalıdır. Bunların yanı sıra, yenilikçilik rolü, fikri sermaye öğelerinin gelişimi ve kullanımı, çevresel ve toplumsal konulara ilişkin stratejiler kuruluşun rekabette avantajlı olmasını ve değer yaratmasını sağlayan unsurlardır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 63).

2.5.6. Performans

Entegre rapor kuruluşun dönem içinde belirlenen stratejik hedeflerine ne ölçüde ulaştığı ve elde edilen sonuçların sermaye öğelerini nasıl etkilediği sorularının cevabını içermelidir. Rapor performans hakkında nitel ve nicel bilgileri içermektedir (IIRC, 2013: 28). Bu bilgiler arasında hedefler ve risk ve fırsatlar açısından nitel göstergelerin önemi, etkileri ve kullanılacak yöntemlerin nasıl belirlendiği hakkında açıklamalar, kuruluşun sermaye öğeleri üzerindeki pozitif ve negatif etkileri, kuruluşun paydaşlarının

gereksinim ve isteklerini ne ölçüde karşıladığı ve geçmiş ve mevcut performansın mukayese edilmesi, mevcut performans ile kuruluşun genel görünüşü arasındaki ilişkiler bulunmaktadır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 63). Ayrıca entegre raporda bahsedilen performans finansal performansa ek olarak finansal olmayan performansı da içermektedir (Aydın, 2015: 34).

2.5.7. Genel Görünüş

Entegre rapor kuruluşun stratejisini uygularken karşılaşması muhtemel zorluk ve belirsizlikler ve bunların, iş modeli ile gelecekteki performansı açısından potansiyel etkilerinin ne olduğu sorusunun cevabını içermelidir.

Entegre raporda kuruluşun kısa, orta ve uzun vadede dış çevresinde karşılaşması muhtemel durumlar hakkında beklentileri, bunun kuruluşu nasıl etkileyeceği ve kuruluşun karşısına çıkması muhtemel zorluk ve belirsizliklere cevap vermek için nasıl teşkilatlandığı güvenilir ve şeffaf analizlerle sağlanır. Kuruluşun açıkladığı beklenti, istek ve niyetlerin gerçeğe uygun olmasına dikkat edilmelidir. Bunun için de kuruluşun rekabet ortamı, pazardaki konumu ve karşılaştığı riskleri gerçekçi bir şekilde değerlendirmesi gerekir.

Entegre rapor ayrıca kuruluşun gelecekteki performansına etki edebilecek konulara da yer vermelidir. Bu konular arasında dış çevre, risk ve fırsatlar ile bunların stratejik amaçlara ulaşmayı nasıl etkileyeceği ve kuruluşun kullandığı veya etkilediği sermaye öğelerinin bulunabilirliği, kalitesi ve satın alınabilirliği yer almaktadır. Ayrıca raporda kuruluşun genel görünümüne ilişkin yapılacak açıklamalar, kuruluşun tabi olduğu yasal veya düzenleyici gereklilikler dikkate alınmalıdır (IIRC, 2013: 28-29).

2.5.8. Hazırlık ve Sunum Temeli

Entegre rapor, kuruluşun entegre rapora dahil edeceği konuları nasıl belirlediği, bu konuların nasıl incelendiği veya değerlendirdiği sorularının cevabını içermelidir. Hazırlık ve sunum temeli üç temel aşamadan oluşmaktadır. Bunlar (IIRC, 2013: 29-30);

Önemlilik belirleme sürecinin özeti: İlgili konuları belirlemek, önemlerini değerlendirmek, maddi konulara indirgemek için kullanılan süreçlerin açıklanması ve yöneticilerin maddi konuları belirleme ve öncelik sırasına koyma açısından rollerinin açıklanmasıdır.

Raporlama sınırı: Entegre raporda raporlama sınırının nasıl belirlendiği açıklanmalıdır. Finansal raporlama kuruluşuna bağlı olan kuruluşlara ait maddi riskler, fırsatlar ve sonuçlara entegre raporda yer verilir. Uygulamada karşılaşılan problemler entegre raporda sunulan bilgilerin niteliği ve kapsamını sınırlayabilir. Bu sınırlamaları aşmak için alınan önlemler entegre raporda açıklanmalıdır.

Başlıca çerçevelerin ve yöntemlerin özeti: Entegre rapordaki maddi konuları nitelemek veya değerlendirmek için kullanılan yöntemlerin özetidir. Örnek olarak; finansal bilgileri derlemek için kullanılan finansal raporlama standartları, müşteri memnuniyetini ölçmek için işletme tarafından geliştirilen bir formül verilebilir.

2.5.9. Genel Raporlama İlkeleri

Entegre rapor maddi konuların açıklanması, sermaye ögelerinin açıklanması, kısa, orta ve uzun vade için zaman aralıkları ve raporlanacak bilgiye ilişkin birleştirme ve ayırma tercihlerini ele almalıdır (IIRC, 2013: 30).

2.6. Entegre Raporlamanın Sağladığı Faydalar

Entegre raporlamanın sağladığı faydaları üç grupta toplayabiliriz. Bunlar (Eccles ve Armbrester, 2011: 15):

- İçsel faydalar,
- Dış pazar faydaları,
- Risk yönetimin sağladığı faydalar.

İçsel faydalar; performans ölçümü için kullanılan metrik ölçüler hakkında daha iyi bir anlayış ve fikir birliğinin sağlanması, işletme stratejisi ve performansına çalışanlar da dahil olmak üzere daha bütüncül bakış açısının sağlanması, iç kontrol sisteminin daha da geliştirilmesi, daha iyi risk yönetimi ile verimliliğin artması ve mevcut ve potansiyel çalışanlar ile diğer paydaşlar arasında daha iyi bir iletişimin sağlanması olarak açıklanabilir.

Dış Pazar faydaları; yatırımcıların üstünde durduğu sosyal sorumluluk ihtiyaçlarının karşılanması, borsada giderek artan sürdürülebilirlik endeklerine dahil olma, veri sağlayan ve analistlere işletme ile ilgili doğru finansal olmayan bilgilerin sağlanması, sürdürülebilirliği satın alma kararlarında önemli bir unsur haline getiren bireysel

tüketicilerin ve ticari müşterilerin beklentilerinin karşılanması, işletme güvenilirliğini sağlayarak tedarik zinciri risklerini azaltmak, işletme itibarını ve markasını arttırmak ve bütün paydaşlar ile daha iyi bir iletişim kurarak itibar riskinin azaltılması olarak açıklanabilir.

Risk yönetiminin sağladığı faydalar ise; gerçekleşmesi muhtemel mevzuatlara hazırlıklı olmak ve yeni raporlama kurallarına hızlı cevap vermek, borsada gerçekleşen uygulamalara uymak ve yeni çerçeveler ve standartlar geliştirilmesine katkı sağlamak olarak açıklanabilir Bunlar (Eccles ve Armbrester, 2011: 15).

2.7. Entegre Raporlama İle Diğer Raporlama Uygulamaları Arasındaki Farklar

Uluslararası faaliyette bulunan büyük ölçekli işletmeler küresel yatırım ve kaynak dağıtımında önemli bir konuma sahiptirler. Bilgi kullanıcılarının hangi alanlara yatırım yapacağı konusunda karar almalarında bu işletmelerin sağladığı bilgiler oldukça önemlidir. Ancak geleneksel raporlama modelleri bu bilgileri tam olarak sağlayamaz. Entegre raporlama bu soruna bir çözüm olarak geliştirilmiştir (Yıldırım ve Kocamış, 2018: 74).

IIRC entegre raporlamanın mevcut raporlama uygulamalarından sekiz yönden farklı olduğunu göstermektedir (Kooiker, 2014: 17-18). Bunlar;

Düşünce: Entegre raporlama, entegre düşüncenin bir sonucudur. Geleneksel raporlama silo düşüncüyü teşvik eder. Entegre raporlama ise entegre düşüncüyü yansıtır ve destekler. Değer yaratma sürecinin yönetilmesi, izlenmesi ve iletişimi ve bunun zaman içinde işletmelerin başarısı için stratejik önemi ortaya koyulmaya çalışılmaktadır.

Yönetim: Geleneksel raporlama çoğunlukla işletmelerin finansal sermaye yönetimini göstermektedir. Entegre raporlama ile diğer sermayeler de dahil edilmiştir. Bu sermayeler; insan, doğal, fikri, üretilmiş ve sosyal sermayedir. Bu geniş bakış açısını oluşturmak için kaynakların kullanımı ve bunlarla ilişkili risk ve fırsatların değer zinciri boyunca değerlendirilmesi gerekmektedir.

Odak: Mevcut kurumsal raporlama, çoğunlukla finansal performans ve riskler üzerine geriye dönük bir görünüme odaklanmaktadır. Farklı kaynakları ve ilişkileri kapsayan diğer raporlar kullanılmaktadır. Ancak çoğunlukla bütün bu bilgileri birbirine ve işletmelerin hedeflerine ve sürdürülebilir değer yaratmalarına bağlamak mümkün

olmamaktadır. Entegre raporlama, bütün stratejik kaynakların ve ilişkilerin geçmişini ve geleceğini birbirine bağlamayı amaçlar.

Zaman Aralığı: Kısa dönemli bilgi iş analizinde önemlidir ve geleneksel raporlama uygulamaları yalnızca kısa vadeye odaklanmaktadır. Entegre raporlama, bu miyop görüşünü geri çevirmeyi ve kısa, orta ve uzun dönemli bilgileri rapor etmeyi amaçlar.

Güven: Finansal raporlar çoğunlukla kısıtlı zorunlu açıklamalara odaklanmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlarının gönüllü olarak yayınlanması giderek artmaktadır, ancak IIRC sürdürülebilirlik raporları ile şeffaflıklarını arttıran işlemlerin sayısının hala az olduğunu iddia etmektedir. Entegre raporlama ise iş şeffaflığını arttırarak güveni arttırmayı amaçlar. Şeffaflık, çeşitli konularda olumlu ve olumsuz bilgilerin açıklanması ile sağlanabilir.

Uyumluluk: Mevcut finansal raporlamanın genellikle, uyum odaklı olduğu iddia edilmekte olup, kuruluşun doğru karar verme kabiliyetini engellemektedir. Karşılaştırma yapmak ve tutarlılığı sağlamak için bir dereceye kadar uyumluluk gerekli olmakla birlikte, entegre raporlama, belirli kuruluş veya sektörler için önemli olan etmenlere odaklanmayı esas almaktadır. Entegre raporlama belirli durumların açık bir dille ifade edilmesini sağlar.

Özlülük: Mali rapordaki karmaşıklık ve uzunluk, okuyucuların bilgi toplamasını engellemektedir. Entegre raporlama özlü ve odaklanmış bir şekilde raporlamayı amaçlamaktadır.

Teknoloji Etkinleştirme: İşletmelerin çoğunluğu hala fiziksel, kağıt temelli raporlar hazırlamaktadır. Entegr raporlama, bilgileri birincil raporlarla ilişkilendirme ve gerektiğinde çevrimiçi olarak ek bilgi sağlamak için modern teknolojik olanaklardan faydalanmak istemektedir.

IIRC tarafından yukarıda açıklamaları verilen farklar özet olarak Tablo 2' de sunulmuştur.

Tablo 2

Entegre Raporlama İle Diğer Raporlar Arasındaki Temel Farklar

Özellik	Mevcut Raporlama	Entegre Raporlama
Düşünce	İzole	Entegre
Yönetim	Finansal sermaye	Bütün sermaye şekilleri
Odak	Geçmiş, finansal	Geçmiş ve gelecek, bağlı, stratejik
Uyumluluk	Kural bazlı	Bireysel koşullara cevap vermek
Özet	Uzun ve karmaşık	Kısa ve önemli
Teknoloji Etkinleştirme	Kağıda dayalı	Teknoloji tabanlı

Kaynak: IIRC, 2011

2.8. Entegre Raporlamaya Yönelik Eleştiriler

Entegre rapor kompleks bir yapıda olması, karmaşıklığı artıran finansal olmayan bilgiler ile birlikte anlaşılabilir olmaması, standartlarının oluşturulamaması ve net olmaması gibi nedenlerden dolayı bazı akademisyenler ve idari otorite savunucuları tarafından eleştirilmektedir. Bu eleştirilerin yanında entegre raporun şu dezavantajları da bulunmaktadır (Yılmaz, Atik ve Okyay, 2017:99):

- İşletmeler ve denetçiler için yeni standartlar ve sorumlulukların belirlenmemesi
- Raporda yer alacak bilgilerin teyit edilmemesinden kaynaklanan problemlerin işletmeye zarar vermesi
- Sunulan bilgilerin yinelenmesi
- Raporda bilgilerin paylaşımı konusunda dengenin sağlanamaması durumunda oluşabilecek risk ve tehditler

2.9. Dünyada Entegre Raporlama

Entegre raporlama çoğu ülkede gönüllülük esasına dayalı olarak uygulanmaktadır. Entegre raporlamanın gelişimine öncülük eden Güney Afrika, 2010 yılında Johannesburg Borsası'na kote olan bütün işletmelerin entegre rapor yayımlamasını zorunlu hale getirmiştir. Bununla birlikte birçok ülke çeşitli düzenlemeler yoluyla entegre raporlamayı teşvik etmiştir. Sayısal olarak Güney Afrika Cumhuriyeti'ni Hollanda, Brezilya ve Avustralya takip etmektedir (Aras ve Sarıoğlu, 2015:73). 2014 yılında Avrupa Birliği'nde (AB) büyük ölçekli işletmelerin finansal olmayan bilgilerinin sunulmasına ilişkin yeni bir yaklaşım kabul edilmiştir. Bu kapsamda tam olarak entegre raporlama ifade edilmese de Danimarka, Portekiz, Fransa'da finansal

olmayan verilerin açıklanması ile entegre raporlamaya doğru adım atılmıştır. Ayrıca Finlandiya, İsviçre, İspanya, ABD, İsveç, Kanada, Almanya ve İngiltere’de entegre raporlama yapılan ülkeler arasındadır (Yılmaz, Atik ve Okyay, 2017:106).

Dünya genelinde entegre raporlama ile ilgili çalışmalar giderek artmaktadır. Entegre raporlama hazırlayan işletme sayısı ve entegre raporlamayı uygulamaya karar veren ülke sayısı artmaya başlamıştır. Bu durum, işletmelerin ve ülkelerin entegre raporlamanın gerekliliği konusunda ortak fikirde bulduklarının bir göstergesidir (Oral, 2018:33).

2.10. Türkiye’de Entegre Raporlama

Türkiye’de entegre raporlamada farkındalık yaratılması amacıyla çalışmalar, 2011 yılında Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) ve Sürdürülebilir Kalkınma Derneği tarafından kurulan çalışma grubu ile başlamıştır. Bu süreçte TKYD entegre raporlama konusunda IIRC ile Türkiye arasındaki iletişimi sağlamak için görev almıştır. 2013 yılında Garanti Bankası ve Çimsa entegre rapor hazırlamak amacıyla IIRC’ye katılan ilk Türk şirketleri olmuştur. 2015 yılında Türkiye’nin G20 Başkanlığı döneminde ARGE Danışmanlık ve Argüden Yönetişim Akademisi’nin katkılarıyla entegre raporlama G20 liderlerine öneri olarak sunulmuştur. 2015 yılında TÜSİAD tarafından “Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama” adlı Türkçe rehber hazırlanmıştır. Bu rehberin ardından entegre raporun tanıtılması amacıyla düzenlenen konferansı takiben ilgili taraflarca Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA) kurulmuştur (ERTA, 2019).

Türkiye’de ilk entegre rapor, 2015 yılında Argüden Yönetişim Akademisi tarafından yayımlanmıştır. Türkiye Sınai ve Kalkınma Bankası, Çimsa, Aslan Çimento Adana Çimento, Garanti Bankası’da entegre rapor yayımlayan diğer kuruluşlardır (Ercan ve Kestane, 2017:84). Görüldüğü üzere Türkiye’de entegre rapor yayımlayan işletme sayısı oldukça azdır. İlerleyen zamanda daha çok işletmenin entegre rapor yayımlaması beklenmektedir.

BÖLÜM 3: MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK DÜZEYLERİNİN TESPİTİ: BURSA İLİ ÖRNEĞİ

Çalışmanın bu bölümünde Bursa SMMMO'ya üye olan muhasebe meslek mensuplarına yönelik uygulanan bir alan araştırması yer almaktadır.

Bu bölümde sırasıyla araştırmanın konusu ve amacı, önemi, kapsamı, kısıtları ve araştırmanın yöntemi hakkında bilgilere yer verilecektir. Daha sonra ise, araştırma sonucunda elde edilen bulguların analizi ve değerlendirilmesi yapıp öneriler sunulacaktır.

3.1. Araştırmanın Konusu ve Amacı

Araştırmanın konusu Bursa SMMMO'ya üye olan muhasebe meslek mensuplarının, Entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerinin yapılacak anket çalışması ile belirlenmesidir.

Araştırmanın amacı ise muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili düşüncelerinin çeşitli demografik özellikler (eğitim durumu, yaş, cinsiyet, mesleki tecrübesi, mükellef sayısı, çalışma statüsü vb.) bakımından oluşturulan gruplar yönüyle karşılaştırmalı olarak değerlendirilmesidir.

3.2. Araştırmanın Önemi

Entegre raporlama denilince meslek mensuplarının akıllarına ilk olarak entegre muhasebe programları gelmektedir. Bu nedenle entegre raporlamanın etkin bir şekilde uygulanabilmesi için, muhasebe meslek mensuplarının konu hakkındaki farkındalık ve niteliklerinin artırılması oldukça önemlidir. Meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili yaklaşımları dikkate alındığında alan araştırmamız daha da önemli hale gelmektedir.

3.3. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma kapsamında Bursa SMMMO'ya kayıtlı Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ruhsatına sahip üyeler üzerinden değerlendirmelerde bulunulmuştur. Literatürde meslek

mensupları ve entegre raporlama bağlamında yapılmış sadece bir tane tez çalışması bulunmaktadır.

Bu çalışmada Bursa SMMMO'ya kayıtlı olan 4983 üyeden 301 muhasebe meslek mensubuna ulaşılarak sadece anket formunda yer verilen sorular kapsamında ulaşılabilecek bulgular bağlamında değerlendirmesi yoluna gidilmiştir. Araştırma kapsamında ayrıca genel boyut ve 4 alt boyut oluşturulmuş ve bu boyutların cevaplarının ortalamaları alınarak, çeşitli demografik özellikler bağlamında atanmış olan grupların birbirlerinden istatistiksel olarak anlamlı farklılık gösterip göstermediğine bakılarak bulgular elde edilmiştir.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri ve Araştırma Soruları

Anket formunda muhasebe meslek mensuplarının Entegre Raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerini tespit etmek üzere 34 soruya yer verilmiştir. Aşağıdaki tabloda araştırmanın hipotezlerine yer verilmiştir.

Tablo 3
Araştırmanın Hipotezleri

H₁	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile cinsiyet arasında anlamlı farklılık vardır.
H₂	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile eğitim durumları arasında anlamlı farklılık vardır.
H₃	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile çalışma statüsü arasında anlamlı farklılık vardır.
H₄	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu arasında anlamlı farklılık vardır.
H₅	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği arasında anlamlı farklılık vardır.
H₆	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu arasında anlamlı farklılık vardır.

Tablo 3'ün Devamı

H₇	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile yaş arasında anlamlı farklılık vardır.
H₈	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile mesleki tecrübe arasında anlamlı farklılık vardır.
H₉	Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri ile mükellef sayısı arasında anlamlı farklılık vardır.

Bu çalışmada ayrıca Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi genel boyutunun, alt boyutlarına yönelik araştırma sorularının cevapları aranmıştır. Aşağıdaki tabloda araştırma sorularına yer verilmiştir

Tablo 4
Araştırmanın Soruları

Bilgi Düzeyi	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile cinsiyet arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile eğitim durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile çalışma statüsü arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile yaş arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin bilgi düzeyi ile mükellef sayıları arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

Tablo 4'ün Devamı

Beklenti	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile cinsiyet arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile eğitim durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile çalışma statüsü arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile yaş arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin beklentileri ile mükellef sayısı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
Beklenen Fayda	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile cinsiyet arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile eğitim durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile çalışma statüsü arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile yaş arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

Tablo 4'ün Devamı

	Meslek mensuplarının entegre raporlamada bekledikleri fayda ile mükellef sayısı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
Denetim ve Standartlaşma	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile cinsiyet arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile eğitim durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile çalışma statüsü arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile yaş arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile mesleki tecrübeleri arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?
	Meslek mensuplarının entegre raporlamada denetim ve standartlaşma ile mükellef sayısı arasında anlamlı bir farklılık var mıdır?

Araştırmanın hipotezlerinin sınanması ve araştırmanın sorularına cevap verebilmek için farklılık analizleri gerçekleştirilmiştir.

3.5. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın uygulanması sürecinde çeşitli kısıtlarla karşılaşmıştır. Çalışmanın en önemli kısıtı zaman ve maliyet kısıtı nedeniyle çalışmanın sadece Bursa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası'na kayıtlı muhasebe meslek mensuplarına uygulanmış olmasıdır.

Çalışmadaki diğer kısıtlar ise, meslek mensuplarının anket uygulamasına katılmak istememeleri, entegre raporlama ile ilgili yeterli bilgiye sahip olmamaları, anketi doldurmayı vakit kaybı olarak görmeleri nedeniyle araştırmanın tamamlanması ve elde

edilen sonuçların genelleştirilmesi açısından araştırmanın önemli kısıtlarını oluşturmaktadır.

3.6. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın ana kütlesi Bursa ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarından oluşmaktadır. Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensupları ile yüz yüze görüşme tekniği kullanılarak anket uygulanmıştır. Yüz yüze görüşme tekniğinin seçilme nedeni meslek mensuplarının anlayamadığı soruları sorarak daha doğru ve tutarlı bilgiler verilmesini sağlaması yönünden tercih edilmiştir. Anket 34 adet ifade içermekte, 8 adet soru demografik özelliklerle, 5 adet soru entegre raporlama ile ilgili soruları içermektedir.

Çalışma kapsamında uygulanan anket 3 bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümünde katılımcıların cinsiyet, yaş, eğitim durumu vb. gibi sorularla demografik özellikleri; mesleki unvanları, mesleki tecrübe, çalışma statüsü, hizmet verdiği işletme türü, mükellef sayısı vb. gibi sorularla ise muhasebe meslek mensuplarının mesleki profili ortaya çıkarılmaya çalışılmıştır. Bu bölümde meslek mensuplarına yönelik 8 soru bulunmaktadır.

İkinci bölümde entegre raporlama ile ilgili 5 adet soru bulunmaktadır. Bu sorular entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu, kursa katılma isteği, entegre raporlamaya yönelik çalışma yapma durumu, entegre raporlama ile ilgili hangi meteryallere sahip olunduğu ve entegre raporlamanın işletmelere sağlayacağı avantajlar ile ilgilidir.

Üçüncü bölümde ise, muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeyleri üzerine 34 ifadeye yer verilerek bu bölümdeki sorularda “5’li Likert Ölçeği” esas alınmıştır. Likert ölçeğinde sorular 1-5 arasında puanlanmıştır. Puanlama ise “1=Kesinlikle katılmıyorum”, “2=katılmıyorum”, “3=Kararsızım”, “4=Katılıyorum”, “5=Kesinlikle Katılıyorum” şeklinde numaralandırılmıştır.

Elde edilen veriler SPSS 20 istatistik paket programı yardımıyla analiz edilmiştir.

3.7. Araştırmanın Bulguları

Çalışmanın bu kısmında verileri analiz etmede kullanılan yöntem ve testler ile ilgili bilgiler verilecektir. Bursa ilinde bulunan 301 meslek mensuplarına yapılan anket sonucunda elde edilen verilerin istatistiksel analiz sonuçlarına aşağıda yer verilmiştir.

3.7.1. Verilerin Analizi

Anket çalışması ile örneklemden elde edilen verilere ilişkin; frekans analizleri, güvenilirlik analizi, Bağımsız Örneklem t- Testi ile Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) kullanılmıştır.

3.7.2. Güvenilirlik Analizi

5'li likert ölçeğinde yer alan 34 adet ifadenin güvenilirliğini ölçmek için güvenilirlik analizi yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 4'te sunulmuştur.

Tablo 5
Güvenilirlik Analizi Tablosu

Ölçek	İfade Sayısı	Cronbach's Alpha
Entegre Raporlama Farkındalık	34	0,914
Bilgi Düzeyi	10	0,758
Beklenti	10	0,749
Beklenen Fayda	8	0,851
Denetim ve Standartlaşma	6	0,825

Tablo 5'de yer alan güvenilirlik analizi sonuçlarına göre Entegre Raporlamada Farkındalık genel boyutu ve Bilgi Düzeyi, Beklenti, Beklenen Fayda ve Denetim standartlaşma alt boyutlarında Cronbach's Alpha değeri 0,70'den büyük olduğu için ankette kullanılan ölçeğin güvenilir olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

3.7.3. Demografik Özellikler

Araştırmaya katılan 301 kişinin demografik özelliklerine ait bilgiler Tablo 6'da ve Tablo 7'de yer almaktadır.

Tablo 6
Demografik Özellikler

Özellikler	Seçenekler	Frekans	Yüzde (%)
Cinsiyet	Kadın	90	29.09
	Erkek	211	70.01
Yaş	23-30	9	3
	31-37	80	26.6
	38-45	109	36.2
	46-53	67	22.3
	54 ve üstü	36	12
Eğitim	Lisans	271	90
	Yüksek Lisans	30	10
	Doktora	0	0

Tablo 6’da bulunan demografik özelliklere ait sonuçlar incelendiğinde katılımcıların %70,01’inin erkek, %29,09’unun ise kadın olduğu gözlemlenmektedir. Katılımcıların yaş dağılımları incelendiğinde en az 23-30, en çok 38-45 yaş aralığında katılımcının olduğu görülmektedir. Araştırma kapsamındaki katılımcıların eğitim durumlarına bakıldığında %90’ının lisans mezunu, %10’unun yüksek lisans mezunu olduğu görülmekte ve katılımcıların arasında doktora mezunun olmadığı görülmektedir.

Tablo 7’de mesleki unvan, mesleki tecrübe, statü, işletme türü ve mükellef sayısına ait bulgulara yer verilmektedir.

Tablo 7
Meslek Mensuplarının Mesleki Profillerine İlişkin Özellikler

Özellikler	Seçenekler	Frekans	Yüzde (%)
Mesleki Unvan	SMMM	301	100
	SMMM+ Bağımsız Denetçi	22	7.3
Mesleki Tecrübe	0-5Yıl	16	5.3
	6-11 Yıl	69	22.9
	12-17 Yıl	65	21.6
	18-23 Yıl	91	30.2
	24 ve üstü yıl	60	19.9

Tablo 7'nin Devamı

Statü	Bağımlı	11	3.7
	Bağımsız	290	96.3
İşletme Türü	Ulusal	301	100
	Uluslararası	0	0
Mükellef Sayısı	0-20	49	16.9
	21-40	79	27.2
	41-60	82	28.3
	61 ve üstü	80	27.6

Araştırma dâhilindeki katılımcıların mesleki unvanları incelendiğinde 301 kişinin SMMM olduğu, 22 kişinin ise hem SMMM hem de Bağımsız Denetçi olduğu gözlenmekte ve %7,3'ünü oluşturmaktadır. Katılımcıların mesleki tecrübeleri incelendiğinde 0-5 yıl arası %5,3, 18-23 yıl arasının ise %30,2 olduğu görülmektedir. Araştırma dâhilindeki katılımcıların çalışma statüsü incelendiğinde %3,7'sinin bağımlı olarak, %96,3'ünün ise bağımsız olarak çalıştıkları görülmektedir. Araştırma dâhilindeki katılımcıların %100'ünün ulusal işletmelere hizmet verdiği görülmektedir. Araştırma dâhilindeki katılımcıların mükellef sayısı incelendiğinde ise 21-40, 41-60 ve 61 ve üstü mükellef sayısına sahip olan katılımcı sayısının birbirine yakın olduğu görülmektedir. Mükellef sayısına cevap veren toplam 290 kişi bulunmaktadır. Bunun nedeni çalışma statüsü sorusuna bağımlı cevabını verenler bir şirkete bağlı olarak çalıştıkları için mükellef sayıları olmadığından 11 kişi analize dahil edilmemiştir.

Tablo 8**Entegre Raporlamayla İlgili Seminer Veya Eğitime Katılma, Kursu Katılma İsteği Ve Çalışma Yaptınız mı? Sorularının Dağılımı**

	Seçenekler	Frekans	Yüzde (%)
Seminer veya Eğitim	Evet	77	25.6
	Hayır	224	74.4
Kurs	Evet	139	46.2
	Hayır	162	53.8
Çalışma	Evet	22	7.3
	Hayır	279	92.3

Tablo 8 incelendiğinde *entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katıldınız mı?* sorusuna katılımcıların %25,6'sı evet, %74,4'ünün hayır cevabını verdiği görülmektedir. Araştırma dâhilindeki katılımcıların *entegre raporlamaya ilişkin kursa katılmak ister misiniz?* sorusuna %46,2'sinin evet, %53,8'inin hayır cevabını verdiği görülmektedir. Katılımcıların *entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı?* sorusuna cevapları ise %7,3 ünün evet, %92,7'sinin hayır olduğu görülmektedir.

Tablo 9

Entegre Yapılamaya Yönelik Hangi Materyallere Sahipsiniz? Sorusunun Dağılımı

Materyal	Cevaplar		Cevaplayıcıların %'si
	Frekans	%	
Entegre raporlamaya yönelik bilimsel makale, kitap, tez, rapor vb.	27	8.5	9
Entegre raporlama ile ilgili internet çıktıları	58	18.4	19.3
Herhangi bir materyale sahip değilim	231	73.10	77
Toplam	316	100	105.3

Tablo 9'da yer alan katılımcıların cevapları incelendiğinde %73,10'unun herhangi bir materyale sahip değilim seçeneğini işaretlediği görülmekte ve ardından %18,4 ile entegre raporlama ile ilgili internet çıktıları gelmektedir. Katılımcıların en az işaretlediği seçenek ise %8,5 ile entegre raporlamaya yönelik bilimsel makale, kitap, tez, rapor vb. olarak gözlemlenmektedir.

Tablo 10

Entegre Raporlama Uygulanmasının İşletmelere Aşağıdakilerin Hangisi Açısından Avantaj Sağlayacağını Düşünüyorsunuz? Sorusunun Dağılımı

Avantaj	Cevaplar		Cevaplayıcıların %'si
	Frekans	%	
Vergi avantajı	69	9.7	22.9
Finansal tablolarda şeffaflık	257	36.1	85.4
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi	205	28.8	68.1

Tablo 10'un Devamı

Paydaşlarının haklarının korunması	181	25.4	60.1
Toplam	712	100	236.5

Tablo 10'da katılımcıların entegre rapor uygulamasının işletmelere sağlayacağı avantajlara verdiği cevaplar incelendiğinde en çok %36,1 ile finansal tablolarda şeffaflık olduğu görülmektedir. Ardından %28,8 ile finansal tablolarda ortak bilgi üretimi ve %25,4 ile paydaşlarının haklarının korunması gelmektedir. Katılımcıların verdiği cevaplara göre entegre rapor uygulamasının sağlayacağı avantajlar arasında %9,7 ile vergi avantajının en alt sırada olduğu gözlemlenmektedir.

3.8. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi İle İlgili İfadelere Verilen Cevapların Dağılımı

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi” ile ilgili ifadelere verdiği cevapların dağılımları Tablo 11, Tablo 12, Tablo 13 ve Tablo 14'de görülmektedir.

Tablo 11

Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Bilgi Düzeyi” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı

<i>Bilgi Düzeyi</i>	<i>İfadeler</i>	<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>		<i>Katılmıyorum</i>		<i>Kararsızım</i>		<i>Katlıyorum</i>		<i>Kesinlikle Katlıyorum</i>	
		<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>
		Entegre Raporlama hakkında güncel gelişmeleri takip ederim.	32	10.6	87	28.9	75	24.9	87	28.9	20
Entegre Raporlama hakkında yeterli kadar bilgi sahibiyim.	30	10	104	34.6	92	30.6	65	21.6	10	3.3	

Tablo 11'in Devamı

Bilgi Düzeyi	Entegre Raporlama finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporu birleşiminden oluşmaktadır.	6	2	21	7	106	35.2	147	48.8	21	7
	Entegre Raporlamayı geleneksel raporlamadan ayıran en önemli özellik geleceğe odaklı olmasıdır.	5	1.7	11	3.7	66	21.9	175	58.1	44	14.6
	Entegre Raporlama işletmelerin tarafsız ve doğru bilgiler ortaya koymasını sağlar.	6	2	16	5.3	51	16.9	181	60.1	47	15.6
	Entegre Raporlama finansal ve finansal olmayan bilgiyi birleştiren iletişim şeklidir.	6	2	10	3.3	82	27.2	169	56.1	34	11.3
	Entegre Raporlama finansal ve finansal olmayan bilgilerin karşılaştırılabilirliğini sağlar.	5	1.7	7	2.3	70	23.3	186	61.8	33	11
	Entegre Rapor ve sürdürülebilirlik raporu aynı şeyi ifade eder.	10	3.3	46	15.3	152	50.5	80	26.6	13	4.3

Tablo 11'in Devamı

Bilgi Düzeyi	Entegre Rapor hakkında yapılan açıklamalar (örneklendirici ve bilgilendirici yayınlar) uygulamalar için yeterlidir.	22	7.3	63	20.9	123	40.9	81	26.9	12	4
	Entegre Raporlama uygulaması için mevcut hesap planı yeterlidir.	16	5.3	99	32.9	103	34.2	66	21.9	17	5.6

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Entegre Raporlamaya Yönelik Bilgi Düzeyi” ile ilgili ifadelerine verdiği cevaplar incelendiğinde;

“Entegre Raporlama hakkında yeteri kadar bilgi sahibiyim.” ifadesine katılımcıların %10’u kesinlikle katılmadığını, %34,6’sı katılmadığını ve %30,6’sı kararsız olduğunu belirtmiştir. Buradan araştırmaya katılan meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili yeterli bilgiye sahip olmadıkları anlaşılmaktadır.

“Entegre raporlama finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporlaması birleşiminden oluşmaktadır.” ifadesine katılımcıların %35,2’si kararsız olduğunu, %48,8’i katıldığını ve %7’si kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporlaması birleşiminden oluştuğunu düşünmektedir. Ancak entegre raporlama sadece bu raporların birleşiminden oluşmamaktadır.

“Entegre raporlamayı geleneksel raporlamadan ayıran en önemli özellik geleceğe odaklı olmasıdır.” ifadesine meslek mensuplarının %58,1’u katıldığını, %14,6’sı kesinlikle katıldığını ifade etmiştir.

“Entegre raporlama finansal ve finansal olmayan bilgiyi birleştiren iletişim şeklidir.” ifadesine meslek mensuplarının %27,2’si kararsız kaldığını, %56,1’u katıldığını ve %11,3’ü kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Özetle meslek mensupları entegre

raporlamanın finansal ve finansal olmayan bilgiyi birleştiren iletişim şekli olduğunu düşünmektedir.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %61,8'i “ *entegre raporlama finansal ve finansal olmayan bilgilerin karşılaştırılabilirliğini sağlar*” ifadesine en yüksek oranla katıldıklarını belirtmişlerdir.

“*Entegre rapor ve sürdürülebilirlik raporu aynı şeyi ifade eder.*” ifadesine araştırmaya katılanların %50,5'i çekimser kaldığını belirtmiş, %26,6'sı ise katıldıklarını belirtmiştir. Buradan da meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili bilgilerinin yeterli olmadığı anlaşılmaktadır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %32,9'u entegre raporlama uygulaması için mevcut hesap planını yeterli bulmadığını belirtirken, %34,2'si çekimser kalmıştır.

“*Entegre rapor ve sürdürülebilirlik raporu aynı şeyi ifade eder.*” ifadesine araştırmaya katılanların %50,5'i çekimser kaldığını belirtmiş, %26,6'sı ise katıldıklarını belirtmiştir. Buradan da meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili bilgilerinin yeterli olmadığı anlaşılmaktadır.

Tablo 12

Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklentiler” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı

	<i>İfadeler</i>	<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>		<i>Katılmıyorum</i>		<i>Kararsızım</i>		<i>Katılıyorum</i>		<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>	
		<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>	<i>f</i>	<i>%</i>
<i>Bekenti</i>	Entegre Raporlamada sunulan bilgiler, yöneticilerin kararlarının kalitesini artırır.	8	2.7	10	3.3	38	12.6	198	65.8	47	15.6
	Entegre Raporlama işletmeler için gerekli bir düzenlemedir.	7	2.3	21	7	76	25.2	168	55.8	29	9.6

Tablo 12' nin Devamı

Beklenti	Entegre Raporlama finansal raporlamaya olan güveni artırır.	8	2.7	8	2.7	43	14.3	191	63.5	51	16.9
	Entegre Raporlama işletmeler açısından maliyet artırıcı bir etkidir.	15	5	57	18.9	100	33.2	103	34.2	26	8.6
	Entegre Raporlama meslek mensuplarının iş yüklerini azaltır.	48	15.9	65	21.6	83	27.6	75	24.9	30	10
	Entegre Raporlama meslek mensupları tarafından kısa sürede benimsenip uygulanabilir.	32	10.6	63	20.9	99	32.9	83	27.6	24	8
	Entegre Rapor hazırlanması işletmeler için yasal bir zorunluluk olmalıdır.	55	18.3	80	26.6	103	34.2	44	14.6	19	6.3
	Entegre Raporlama sürdürülebilir marka değeri oluşturmaya yardımcıdır.	10	3.3	18	6	104	34.6	143	47.5	26	8.6
	İşletmeye ilişkin analizlerde su ve enerji kullanımı, karbon salınımı gibi bilgilerin yer alması kurumsal performansın tam ölçülmesini sağlar.	10	3.3	19	6.3	140	46.5	114	37.9	18	6

Tablo 12' nin Devamı

Beklenti	TÜRMOB veya üniversiteler tarafından verilecek eğitimler entegre raporlama uygulama sürecini kolaylaştıracaktır.	19	6.3	19	6.3	35	11.6	169	56.1	59	19.6

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklentiler” ile ilgili ifadelere verdiği cevaplar incelendiğinde;

“*Entegre Raporlamada sunulan bilgiler, yöneticilerin kararlarının kalitesini artırır.*” ifadesine meslek mensuplarının %65,8’i katıldığını ve 15,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın yöneticilerin kararlarının kalitesini arttıracaklarını düşünmektedirler.

“*Entegre Raporlama işletmeler için gerekli bir düzenlemedir.*” ifadesine katılımcıların %55,8’i katıldığını, %9,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiş, %25,2’ si ise kararsız kaldığını ifade etmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın işletmeler için gerekli olduğunu görüşündedirler.

“*Entegre Raporlama finansal raporlamaya olan güveni artırır.*” ifadesine araştırmaya katılanların %63,5’i katıldığını ve %16,9’u kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın finansal raporlamaya olan güveni arttıracaklarını düşünmektedirler.

“*Entegre Raporlama işletmeler açısından maliyet artırıcı bir etkidir.*” ifadesine araştırmaya katılanların %32,2’si kararsız olduğunu belirtmiş, %34,2’si katıldığını ve %8,6’sı ise kesinlikle katıldığını ifade etmişlerdir. Meslek mensupları entegre raporlamayı maliyet artırıcı bir etken olarak görmüşlerdir.

“*Entegre Raporlama meslek mensuplarının iş yüklerini azaltır.*” ifadesine araştırmaya katılanların %21,6’sı katılmadığını, %27,6’sı kararsız olduğunu, %24,9’u katıldığını ifade etmiştir. Meslek mensupları bu ifadeye birbirine yakın cevaplar vermişlerdir.

“Entegre Raporlama meslek mensupları tarafından kısa sürede benimsenip uygulanabilir.” ifadesine araştırmaya katılanların %32,9’u kararsız olduğunu belirtmiştir.

“Entegre Rapor hazırlanması işletmeler için yasal bir zorunluluk olmalıdır.” ifadesine araştırmaya katılanların %26,6’sı katılmamakta, %34,2’si kararsız olduğunu ifade etmiştir.

“Entegre Raporlama sürdürülebilir marka değeri oluşturmaya yardımcıdır.” ifadesine araştırmaya katılanların %47,5’i katıldığını, %34,6’sı kararsız kaldığını ifade etmiştir. Dolayısıyla meslek mensupları entegre raporlamanın sürdürülebilir marka değeri yaratmaya yardımcı olacağı görüşündedirler.

“İşletmeye ilişkin analizlerde su ve enerji kullanımı, karbon salınımı gibi bilgilerin yer alması kurumsal performansın tam ölçülmesini sağlar.” ifadesine araştırmaya katılanların %46,5’i kararsız olduğunu belirtmiş, %37,9’u ise katıldığını ifade etmiştir.

“TÜRMOB veya üniversiteler tarafından verilecek eğitimler entegre raporlama uygulama sürecini kolaylaştıracaktır.” ifadesine araştırmaya katılanların %56,1’u katıldığını ifade etmiştir. Özetle meslek mensupları, TÜRMOB veya üniversiteler tarafından verilecek eğitimlerin entegre raporlama uygulama sürecini kolaylaştıracağını düşünmektedirler.

Tablo 13

Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklenen Fayda” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı

Beklenen Fayda	İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katlıyorum		Kesinlikle Katlıyorum	
		f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
		Entegre Raporlama üretilen finansal ve finansal olmayan bilgilerin kalitesini artırır.	2	0.7	9	3	58	19.3	186	61.8	46
Entegre Raporlama finansal raporlamada standartlaşma sağlar.	5	1.7	23	7.6	90	29.9	149	49.5	34	11.3	

Tablo 13'ün Devamı

Beklenen Fayda	Entegre Raporlama sayesinde işletmelerin performansının doğru bir şekilde ölçülmesi sağlanır.	2	0.7	9	3	80	26.6	169	56.1	41	13.6
	Entegre Raporlama muhasebe mesleğinin önemini artırır.	21	7	33	11	55	18.3	139	46.2	53	17.6
	Entegre Raporlama muhasebe mesleğine olan talebi artırır.	29	9.6	49	16.3	87	28.9	98	32.6	38	12.6
	Entegre raporlama finansal tabloların şeffaflığını artırır.	4	1.3	3	1	37	12.3	202	67.1	55	18.3
	Entegre Raporlama tüm paydaşların haklarının korunmasına katkı sağlar.	8	2.7	11	3.7	102	33.9	148	49.2	32	10.6
	Entegre Raporlamaya dayalı analizler daha doğru yorumlamalara katkı sağlar.	4	1.3	11	3.7	59	19.6	177	58.8	50	16.6

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Entegre Raporlamaya Yönelik Beklenen Fayda” ile ilgili ifadelerine verdiği cevaplar incelendiğinde;

“Entegre raporlama üretilen finansal ve finansal olmayan bilgilerin kalitesini artırır.” İfadesine araştırmaya katılan meslek mensuplarının %61,8'i katıldığını ve %15,3'ü kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Dolayısıyla meslek mensupları entegre raporlamanın finansal ve finansal olmayan bilgilerin kalitesini arttıracığını düşünmektedir.

“Entegre raporlama finansal raporlamada standartlaşma sağlar.” ifadesine araştırmaya katılanların %29,9’u kararsız olduğunu, %49,5’i katıldığını ve %11,3’ü kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın finansal raporlamada standartlaşma sağlayacağını dűřünmektedir.

“Entegre raporlama sayesinde işletmelerin performansının doğru bir şekilde ölçülmesi sağlanır.” ifadesine araştırmaya katılanların %26,6’sı kararsız olduğunu %56,1’u katıldığını ve %13,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Dolayısıyla meslek mensupları entegre raporlama sayesinde işletmelerin performansının doğru bir şekilde ölçüleceğini dűřünmektedirler.

“Entegre raporlama muhasebe mesleğinin önemini artırır.” ifadesine araştırmaya katılanların %18,3’ü kararsız olduğunu, %46,2’si katıldığını ve %17,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak araştırmaya katılan meslek mensuplarının %50’sinden fazlası entegre raporlamanın muhasebe mesleğinin önemini arttıracadığını dűřünmektedir.

“Entegre raporlama muhasebe mesleğine olan talebi artırır.” ifadesine araştırmaya katılanların %28,9’u kararsız olduğunu, %32,6’sı katıldığını ve %12,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın muhasebe mesleğine olan talebi arttıracadığını dűřünmektedir.

“Entegre raporlama finansal tabloların şeffaflığını artırır.” ifadesine araştırmaya katılanların %67,1’i katıldığını ve %18,3’ü kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın finansal tablolarda şeffaflığı arttıracadığını dűřünmektedir.

“Entegre raporlama tüm paydaşların haklarının korunmasına katkı sağlar.” ifadesine katılımcıların %33,9’u kararsız olduğunu, %49,2’si katıldığını ve %10,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Dolayısıyla meslek mensupları, entegre raporlamanın tüm paydaşların haklarının korunmasına katkı sağlayacağını dűřünmektedir.

“Entegre raporlamaya dayalı analizler daha doğru yorumlamalara katkı sağlar.” ifadesine araştırmaya katılan meslek mensuplarının %18,6’sı kararsız olduğunu, %58,8’i katıldığını ve %16,6’sı kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Özetle meslek mensupları entegre raporlamaya dayalı analizlerin daha doğru yorumlamalara katkı sağlayacağını dűřünmektedir.

Tablo 14

Araştırmaya Katılan Meslek Mensuplarını “Entegre Raporlamaya Yönelik Denetim ve Standartlaşma” İle İlgili İfadelere Verdiği Cevapların Dağılımı

	İfadeler	Kesinlikle Katılmıyorum		Katılmıyorum		Kararsızım		Katlıyorum		Kesinlikle Katlıyorum	
		f	%	f	%	f	%	f	%	f	%
Denetim ve Standartlaşma	Entegre Raporlama bağımsız denetimi kolaylaştırır.	6	2	11	3.7	45	15	173	57.5	66	21.9
	Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı entegre raporlamayı kolaylaştıracaktır.	3	1	8	2.7	33	11	182	60.5	75	24.9
	Entegre Raporlama bilgilerinin uluslararası düzeyde paylaşılmasını kolaylaştırır.	8	2.7	9	3	89	29.6	141	46.8	54	17.9
	Entegre Raporlama vergi için muhasebe yerine bilgi için muhasebe anlayışının yerleşmesine katkı sağlar.	8	2.7	16	5.3	75	24.9	156	51.8	46	15.3
	Entegre Raporlama konusunda uluslararası standartlaşma gereklidir.	7	2.3	14	4.7	81	26.9	144	47.8	55	18.3

Tablo 14'ün Devamı

Denetim ve Standartlaşma	Entegre Raporlama işletme sahiplerinin bağımsız denetime göstereceği direnci azaltır.	13	4.3	22	7.3	105	34.9	127	42.2	34	11.3

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının “Entegre Raporlamaya Yönelik Denetim ve Standartlaşma” ile ilgili ifadelerine verdiği cevaplar incelendiğinde;

“Entegre Raporlama bağımsız denetimi kolaylaştırır.” ifadesine araştırmaya katılan meslek mensuplarının %15’i kararsız kaldığını %57,5’i katıldığını ve %21,9’u kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın bağımsız denetimi kolaylaştıracağı görüşündedirler.

“Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı entegre raporlamayı kolaylaştıracaktır.” ifadesine araştırmaya katılanların %60,5’i katıldığını, %24,9’u kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Dolayısıyla meslek mensupları etkin bir iç kontrol sisteminin entegre raporlamayı kolaylaştıracağını düşünmektedir.

“Entegre Raporlama bilgilerin uluslararası düzeyde paylaşılmasını kolaylaştırır.” ifadesine araştırmaya katılanların %29,6’sı kararsız kaldığını, %46,8’i katıldığını ve %17,9’u kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlamanın uygulanması ile bilgilerin uluslararası düzeyde paylaşılmasının kolaylaşacağını düşünmektedir.

“Entegre Raporlama vergi için muhasebe yerine bilgi için muhasebe anlayışının yerleşmesine katkı sağlar.” ifadesine araştırmaya katılanların %24,9’u kararsız olduğunu, %51,8’i katıldığını ve %15,3’ü kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Özetle meslek mensupları entegre raporun uygulanması ile vergi için muhasebe yerine bilgi için muhasebe anlayışının yerleşmesine katkı sağlayacağını düşünmektedir.

“Entegre Raporlama konusunda uluslararası standartlaşma gereklidir.” ifadesine araştırmaya katılanların %26,9’u kararsız olduğunu %47,8’i katıldığını ve %18,3’ü kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Sonuç olarak meslek mensupları entegre raporlama konusunda uluslararası standartlaşmanın gerekli olduğunu düşünmektedir.

“Entegre Raporlama işletme sahiplerinin bağımsız denetime göstereceği direnci azaltır.” ifadesine araştırmaya katılanların %34,9’u kararsız olduğunu, %42,2’si katıldığını ve %11,3’ü kesinlikle katıldığını ifade etmiştir. Özetle meslek mensupları entegre raporun düzenlenmesi ile işletme sahiplerinin bağımsız denetime göstereceği direnci azaltacağını düşünmektedir.

3.9. Araştırma Hipotezleri Ve Sorularının Değerlendirilmesine Yönelik Bulgular

Araştırmanın hipotezlerinin sınanması ve sorularına cevap verebilmek için Bağımsız Örneklem t- Testi ile Tek Yönlü Varyans Analizi (ANOVA) kullanılarak, farklılık analizleri gerçekleştirilmiştir.

3.9.1. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin cinsiyet açısından farklılık gösterip gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 15’de ve Tablo 16’da sunulmuştur.

Tablo 15

Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Cinsiyet	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
Bilgi Düzeyi	Kadın	90	3,212	,500	-2,725	299	,007
	Erkek	211	3,382	,496			
Beklenti	Kadın	90	3,383	,566	-,057	299	,955
	Erkek	211	3,387	,530			

Tablo 15'in Devamı

Beklenen Fayda	Kadın	90	3,659	,632	-,611	299	,542
	Erkek	211	3,706	,603			
Denetim ve Standartlaşma	Kadın	90	3,713	,614	-1,249	299	,212
	Erkek	211	3,812	,636			

Tablo 15’de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık, bilgi düzeyi alt boyutuna verilen cevapların ortalamalarının cinsiyet açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Yani meslek mensuplarının bilgi düzeyi cinsiyet açısından değişiklik yaratmaktadır. Beklenti, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma boyutlarına yönelik verilen cevapların ortalamaları cinsiyet açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermemektedir. Söz konusu boyutlarda erkeklerin cevaplarının ortalamalarının kadınların cevaplarının ortalamalarına göre daha yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 16

Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Cinsiyet Karşılaştırmaları- Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık	Cinsiyet	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Kadın	90	3,456	,480	-1,367	299	,173
	Erkek	211	3,536	,457			

Tablo 16’da yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının cinsiyet açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır. Yani meslek mensuplarının entegre raporlamada farkındalık düzeyi cinsiyet açısından değişiklik yaratmamaktadır. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyi genel boyutunda erkeklerin cevaplarının ortalamaları kadınların cevaplarının ortalamalarından daha yüksek olduğu görülmektedir.

3.9.2. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin eğitim durumu açısından farklılık gösterip gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 17’de ve Tablo 18’de sunulmuştur.

Tablo 17

Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Eğitim	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
Bilgi Düzeyi	Lisans	271	3,317	,494	-1,512	299	,132
	Yüksek Lisans	30	3,463	,569			
Beklenti	Lisans	271	3,384	,537	-,149	299	,882
	Yüksek Lisans	30	3,400	,576			
Beklenen Fayda	Lisans	271	3,703	,599	,954	299	,341
	Yüksek Lisans	30	3,591	,713			
Denetim ve Standartlaşma	Lisans	271	3,790	,629	,652	299	,515
	Yüksek Lisans	30	3,711	,641			

Tablo 17’de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık düzeyi tüm alt boyutlarında verilen cevapların ortalamalarının eğitim durumu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır. Doktora mezunu bulunmadığı için dikkate alınmamıştır.

Tablo 18**Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Eğitim Durumu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık	Eğitim	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Lisans	271	3,511	,457	-,079	299	,937
	Yüksek Lisans	30	3,518	,540			

Tablo 18’de yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının eğitim durumu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır. Bu durumda meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalık düzeyleri eğitim durumları açısından değişiklik göstermemektedir.

3.9.3. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin çalışma statüsü açısından farklılık gösterip gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 19’da ve Tablo 20’de sunulmuştur.

Tablo 19**Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Çalışma Statüsü	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
Bilgi Düzeyi	Bağımlı	11	3,190	,490	-,947	299	,344
	Bağımsız	290	3,337	,503			
Beklenti	Bağımlı	11	3,300	,527	-,537	299	,592
	Bağımsız	290	3,389	,541			

Tablo 19'un Devamı

Beklenen Fayda	Bağımlı	11	3,590	,776	-,562	299	,575
	Bağımsız	290	3,696	,605			
Denetim ve Standartlaşma	Bağımlı	11	3,560	,646	-,1190	299	,235
	Bağımsız	290	3,790	,629			

Tablo 19'da yer alan bulgular Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi tüm alt boyutlarında verilen cevapların ortalamalarının çalışma statüsü açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır.

Tablo 20

Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Çalışma Statüsü Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık	Çalışma Statüsü	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Bağımlı	11	3,382	,469	-,943	299	,346
Bağımsız	290	3,517	,464				

Tablo 20'de yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının çalışma statüsü açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır. Bu durum meslek mensuplarının entegre raporlamada farkındalık düzeylerinin çalışma statüsü açısından değişiklik yaratmadığını ortaya koymaktadır.

3.9.4. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Seminer veya Eğitime Katıldınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin seminer ve eğitime katıldınız mı? sorusu açısından farklılık gösterip gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 21'de ve Tablo 22'de sunulmuştur.

Tablo 21**Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Seminer ve Eğitime Katıldınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Seminer veya Eğitim	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
Bilgi Düzeyi	Evet	77	3,564	,433	4,891	299	,000
	Hayır	224	3,251	,501			
Beklenti	Evet	77	3,623	,431	4,613	299	,000
	Hayır	224	3,304	,551			
Beklenen Fayda	Evet	77	3,837	,392	3,092	224,627	,002
	Hayır	224	3,642	,663			
Denetim ve Standartlaşma	Evet	77	3,922	,470	2,687	188,100	,008
	Hayır	224	3,734	,670			

Tablo 21’de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık düzeyi tüm alt boyutlara yönelik verilen cevapların ortalamalarının seminer veya eğitime katıldınız mı? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p < 0,05$) ortaya koymaktadır. Entegre raporlamada farkındalık düzeyi tüm alt boyutları açısından meslek mensuplarının seminer veya eğitime katılımları arttıkça değişiklik yaratmaktadır. Söz konusu boyutlarda seminer veya eğitime katıldınız mı? sorusuna evet cevabı verenlerin ortalamaları hayır cevabını verenlerin ortalamalarından daha yüksektir.

Tablo 22**Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Seminer ve Eğitime Katıldınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık	Seminer veya Eğitim	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Evet	77	3,709	,339	5,257	187,812	,000
	Hayır	224	3,444	,483			

Tablo 22’de yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının seminer veya eğitime katıldınız mı? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Bu sonuç meslek mensuplarının seminer veya eğitime katılımları arttıkça entegre raporlama konusunda farkındalıklarının arttığını ortaya koymaktadır. Entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda seminer veya eğitime katıldınız mı? sorusuna evet cevabı verenlerin ortalamaları hayır cevabı verenlerin ortalamalarından daha yüksektir.

3.9.5. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursa Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katılma isteği açısından farklılık gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 23’de ve Tablo 24’de sunulmuştur.

Tablo 23

Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursa Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katılma isteği	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p																																
Bilgi Düzeyi	Evet	139	3,358	,483	,843	299	,400																																
	Hayır	162	3,309	,519				Beklenti	Evet	139	3,477	,482	2,754	299	,006	Hayır	162	3,307	,576	Beklenen Fayda	Evet	139	3,791	,559	2,620	299	,009	Hayır	162	3,608	,641	Denetim ve Standartlaşma	Evet	139	3,876	,559	2,454	298,608	,015
Beklenti	Evet	139	3,477	,482	2,754	299	,006																																
	Hayır	162	3,307	,576				Beklenen Fayda	Evet	139	3,791	,559	2,620	299	,009	Hayır	162	3,608	,641	Denetim ve Standartlaşma	Evet	139	3,876	,559	2,454	298,608	,015	Hayır	162	3,701	,676								
Beklenen Fayda	Evet	139	3,791	,559	2,620	299	,009																																
	Hayır	162	3,608	,641				Denetim ve Standartlaşma	Evet	139	3,876	,559	2,454	298,608	,015	Hayır	162	3,701	,676																				
Denetim ve Standartlaşma	Evet	139	3,876	,559	2,454	298,608	,015																																
	Hayır	162	3,701	,676																																			

Tablo 23’de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık, bilgi düzeyi alt boyutu dışındaki tüm boyutlara yönelik verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katılmak ister misiniz? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır.

Tablo 24

Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Kursu Katılmak İster Misiniz? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık	Entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katıldınız mı?	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Evet	139	3,586	,422	2,631	298,998	,009
Hayır	162	3,448	,491				

Tablo 24’de yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katılmak ister misiniz? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Meslek mensuplarının entegre raporlamada farkındalık düzeyleri, entegre raporlama konusunda kursa katılma isteği açısından değişiklik göstermektedir. Entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda entegre raporlamaya ilişkin bir kursa katılmak ister misiniz? sorusuna evet cevabı verenlerin ortalamaları hayır cevabı verenlerin ortalamalarından daha yüksektir.

3.9.6. Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyine Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Bir Çalışma Yaptınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyinin entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı? sorusu açısından farklılık gösterip gösterip göstermediğini belirleyebilmek için t-Testi ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 25’de ve Tablo 26’da sunulmuştur.

Tablo 25**Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Çalışma Yaptınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyi Boyutları	Entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı?	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
Bilgi Düzeyi	Evet	22	3,677	,351	3,405	299	,001
	Hayır	279	3,304	,503			
Beklenti	Evet	22	3,650	,516	2,397	299	,017
	Hayır	279	3,365	,538			
Beklenen Fayda	Evet	22	3,875	,381	1,456	299	,146
	Hayır	279	3,678	,623			
Denetim ve Standartlaşma	Evet	22	3,962	,565	1,391	299	,165
	Hayır	279	3,768	,633			

Tablo 25’de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma alt boyutları dışındaki tüm boyutlara yönelik verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p < 0,05$) ortaya koymaktadır. Söz konusu boyutlarda entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı? sorusuna evet cevabı verenlerin ortalamaları hayır cevabını verenlerin ortalamalarından daha yüksektir.

Tablo 26**Entegre Raporlama Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik Entegre Raporlamaya İlişkin Çalışma Yaptınız mı? Sorusu Karşılaştırmaları - Bağımsız Örneklem t-Testi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık	Entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı?	N	Ort.	Std. Sapma	t	df	p
	Evet	22	3,766	,367	2,687	299	,008
	Hayır	279	3,492	,466			

Tablo 26’ da yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı? sorusu açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık gösterdiğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Bu sonuç, meslek mensuplarının entegre raporlama konusunda yaptıkları çalışmalar arttıkça entegre raporlamada farkındalıklarının artacağını göstermektedir. Entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı? sorusuna evet cevabı verenlerin ortalamaları hayır cevabı verenlerin ortalamalarından daha yüksektir.

3.9.7. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Yaş Grubu Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyi ile yaş grupları arasında farklılık olup olmadığını belirleyebilmek için One- Way Anova ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 27’de ve Tablo 28’de sunulmuştur.

Tablo 27

Yaş Düzeyi ile Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları

	Yaş	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
Bilgi Düzeyi	23-30	9	3,444	,559	4	,459	,766
	31-37	80	3,372	,483			
	38-45	109	3,327	,467			
	46-53	67	3,276	,577			
	54 ve üstü	36	3,333	,502			
Beklenti	23-30	9	3,266	,471	4	1,323	,261
	31-37	80	3,462	,497			
	38-45	109	3,413	,524			
	46-53	67	3,273	,635			
	54 ve üstü	36	3,372	,492			

Tablo 27'nin Devamı

Beklenen Fayda	Yaş	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	23-30	9	3,847	,844	4	,155	,961
	31-37	80	3,696	,572			
	38-45	109	3,683	,567			
	46-53	67	3,690	,661			
	54 ve üstü	36	3,677	,686			
Denetim ve Standartlaşma	Yaş	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	23-30	9	3,925	,837	4	,280	,891
	31-37	80	3,754	,593			
	38-45	109	3,787	,596			
	46-53	67	3,818	,693			
	54 ve üstü	36	3,726	,656			

Tablo 27'de yer alan bulgular entegre raporlamada farkındalık; bilgi düzeyi, beklenti, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma alt boyutlarına verilen cevapların ortalamaları ile yaş grupları arasında istatistiki açıdan anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır.

Tablo 28**Yaş Düzeyi İle Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları**

Entegre Raporlamada Farkındalık	Yaş	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	23-30	9	3,571	,498	4	,288	,886
	31-37	80	3,542	,427			
	38-45	109	3,517	,448			
	46-53	67	3,468	,525			
	54 ve üstü	36	3,495	,484			

Tablo 28'de yer alan bulgular Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının yaş grupları açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Bu sonuç, meslek mensuplarının entegre raporlama konusundaki farkındalıklarının yaş açısından değişiklik göstermediği ortaya koymaktadır.

3.9.8. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Mesleki Tecrübe Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyi ile mesleki tecrübe arasında farklılık olup olmadığını belirleyebilmek için One- Way Anova ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 29’ da ve Tablo 30’ da sunulmuştur.

Tablo 29

Mesleki Tecrübe ile Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları

	Mesleki Tecrübe	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
Bilgi Düzeyi	0-5 Yıl	16	3,343	,473	4	,337	,853
	6-11 Yıl	69	3,388	,450			
	12-17 Yıl	65	3,333	,537			
	18-23 Yıl	91	3,307	,517			
	24 yıl ve üstü	60	3,298	,517			
Beklenti	Mesleki Tecrübe	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	0-5 Yıl	16	3,506	,559	4	,534	,711
	6-11 Yıl	69	3,407	,457			
	12-17 Yıl	65	3,427	,553			
	18-23 Yıl	91	3,351	,608			
	24 yıl ve üstü	60	3,336	,507			
Beklenen Fayda	Mesleki Tecrübe	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	0-5 Yıl	16	3,773	,572	4	,227	,923
	6-11 Yıl	69	3,701	,563			
	12-17 Yıl	65	3,657	,586			
	18-23 Yıl	91	3,721	,599			
	24 yıl ve üstü	60	3,656	,723			

Tablo 29'un Devamı

Denetim ve Standartlaşma	Mesleki Tecrübe	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	0-5 Yıl	16	3,885	,631	4	,757	,554
	6-11 Yıl	69	3,777	,603			
	12-17 Yıl	65	3,764	,584			
	18-23 Yıl	91	3,848	,665			
	24 yıl ve üstü	60	3,680	,657			

Tablo 29' da yer alan bulgular Entegre Raporlamada Farkındalık; Bilgi Düzeyi, Beklenti, Beklenen Fayda ve Denetim ve Standartlaşma alt boyutlarına verilen cevapların ortalamaları ile mesleki tecrübe arasında istatistiki açıdan anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır.

Tablo 30

Mesleki Tecrübe ile Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları

Entegre Raporlamada Farkındalık	Mesleki Tecrübe	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
	0-5 Yıl	16	3,588	,352	4	,330	,858
	6-11 Yıl	69	3,536	,407			
	12-17 Yıl	65	3,513	,472			
	18-23 Yıl	91	3,513	,494			
	24 yıl ve üstü	60	3,461	,506			

Tablo 30'da yer alan bulgular entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının mesleki tecrübe açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Bu sonuç, meslek mensuplarının entegre raporlama konusundaki farkındalıklarının mesleki tecrübeleri açısından değişiklik yaratmadığını ortaya koymaktadır.

3.9.9. Entegre Raporlamada Farkındalık Düzeyine Yönelik Mükellef Sayısı Karşılaştırmaları

Entegre raporlama farkındalık düzeyi ile mükellef sayısı arasında farklılık olup olmadığını belirleyebilmek için One- Way Anova ile karşılaştırmalar yapılmıştır. Elde edilen bulgular Tablo 31’ de ve Tablo 32’ de sunulmuştur.

Tablo 31

Mükellef Sayısı İle Entegre Raporlama Farkındalık Alt Boyutlarına Yönelik One-Way Anova Analizi Sonuçları

	Mükellef Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
Bilgi Düzeyi	0-20	49	3,283	,465	3	1,039	,375
	21-40	79	3,308	,512			
	51-60	82	3,315	,522			
	61 ve üstü	80	3,420	,495			
Beklenti	Mükellef Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	3	,883	,450
	0-20	49	3,328	,556			
	21-40	79	3,462	,513			
	41-60	82	3,343	,523			
61 ve üstü	80	3,401	,578				
Beklenen Fayda	Mükellef Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	3	1,136	,335
	0-20	49	3,619	,653			
	21-40	79	3,767	,555			
	41-60	82	3,628	,537			
61 ve üstü	80	3,743	,681				
Denetim ve Standartlaşma	Mükellef Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	3	1,900	,130
	0-20	49	3,724	,633			
	21-40	79	3,932	,608			
	41-60	82	3,758	,612			
61 ve üstü	80	3,725	,653				

Tablo 31’de yer alan bulgular Entegre Raporlamada Farkındalık; Bilgi Düzeyi, Beklenti, Beklenen Fayda ve Denetim ve Standartlaşma alt boyutlarına verilen

cevapların ortalamaları ile mükellef sayısı arasında istatistiki açıdan anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p>0,05$) ortaya koymaktadır.

Tablo 32

Mükellef Sayısı İle Entegre Raporlamada Farkındalık Genel Boyutuna Yönelik One Way- Anova Analizi Sonuçları

	Mükellef Sayısı	N	Ort.	Std. Sapma	df	F	p
Entegre Raporlamada Farkındalık	0-20	49	3,453	,421	3	,978	,403
	21-40	79	3,571	,451			
	41-60	82	3,475	,461			
	61 ve üstü	80	3,544	,515			

Tablo 32’de yer alan bulgular Entegre Raporlama Farkındalık Düzeyi genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının mükellef sayısı açısından istatistiki olarak anlamlı bir farklılık göstermediğini ($p<0,05$) ortaya koymaktadır. Bu sonuç, meslek mensuplarının entegre raporlama konusundaki farkındalıklarının mükellef sayısı açısından değişiklik göstermediğini ortaya koymaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletme faaliyetleri ile ilgili bilgilerin sunulmasında kurumsal raporlar araç olarak kullanılmaktadır. Kurumsal raporlar işletme faaliyetlerinin şeffaflık ve hesap verilebilirliğini sağlamada önemli etkiye sahiptir. Bu raporlar, işletmelerin finansal performanslarına yönelik sonuçların sunulduğu finansal raporlar ile işletmelerin, finansal olmayan sosyal, yönetsel ve çevresel performanslarının yer aldığı sürdürülebilirlik raporlarını da ifade etmektedir. Finansal raporlar yalnızca finansal performansa yönelik sonuçları sunmaktadır. Finansal performansa etki eden finansal olmayan performansa yönelik faktörleri açıklamamaktadır. Bu durum işletme faaliyetlerine ilişkin bilgilere ihtiyaç duyan bilgi kullanıcılarını birden fazla rapor kullanmasını gerektirmektedir. Bilgi kullanıcıların tek bir rapordan işletme faaliyetleri hakkında bilgi sahibi olmak istemeleri ve finansal performans sonuçları ile işletmelerin finansal olmayan faaliyetlerine ilişkin sonuçların birlikte sunulması fikri entegre raporlama kavramının ortaya çıkmasını sağlamıştır.

Entegre raporlama kavramı işletmelerin finansal ve finansal olmayan performanslarına ilişkin verilerini bir bütün haline getirerek sermaye ögeleri ile birlikte gelecekteki performanslarının kısa, orta ve uzun dönemde nasıl değer yaratacağının bilgi kullanıcılarına şeffaf ve karşılaştırılabilir olarak sunulmasıdır. Bu kapsamda yapılan tez çalışmasında kurumsal raporlamanın gelişimi, entegre raporlama kavramı, ortaya çıkış süreci, kılavuz ilkeleri ve sermaye ögelerinin neler olduğu açıklanmıştır. Tez çalışmasının uygulama kısmında ise işletmelerde entegre rapor hazırlamada öncelikli olarak görev alacak olan muhasebe meslek mensuplarının bu konudaki farkındalık düzeylerinin tespitine yönelik anket yardımıyla bir alan araştırması gerçekleştirilmiştir.

Çalışma Bursa Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı olarak faaliyette bulunan muhasebe meslek mensuplarının entegre rapor hakkındaki bilgi düzeylerini ölçmek, beklentilerini ortaya koymak ve entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerini tespit etmek amacıyla yapılmıştır.

Çalışma kapsamında muhasebe meslek mensuplarına yönelik anket uygulaması yapmamızın en önemli sebebi, muhasebe meslek mensuplarının entegre raporun hazırlanmasında ve sunulmasında önemli yükümlülükler üstlenecek olmalarıdır. Bu kapsamda muhasebe meslek mensuplarında entegre raporlamaya ilişkin farkındalık

yaratarak, entegre raporlamayı tartışılır hale getirmek amaçlanmış ve şu sonuçlara ulaşılmıştır.

Araştırmaya katılan meslek mensuplarının %44,6' sı entegre raporlama ile ilgili yeteri kadar bilgi sahibi olmadıklarını ifade etmiştir.

Entegre raporlamada farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında cinsiyete göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, bilgi düzeyi alt boyutuna verilen cevapların ortalamalarının cinsiyete açısından anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Yani meslek mensuplarının bilgi düzeyi cinsiyet açısından değişiklik yaratmaktadır. Beklenti, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma boyutlarına yönelik verilen cevapların ortalamaları ise cinsiyet açısından anlamlı bir farklılık göstermediği sonucuna ulaşılmıştır. Entegre raporlama farkındalık genel boyutuna yönelik verilen cevapların ortalamalarının cinsiyet açısından anlamlı bir farklılık göstermediği tespit edilmiştir.

Entegre raporlamada farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında eğitim durumu ve çalışma statüsü açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda ve tüm alt boyutlarına verilen cevapların ortalamaları eğitim durumu ve çalışma statüsü açısından anlamlı bir farklılık göstermediği tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalıkları eğitim durumu ve çalışma statüsü açısından değişiklik göstermemektedir.

Meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında entegre raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katılma durumu açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda ve bilgi düzeyi, beklenti, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma alt boyutlarına verilen cevapların ortalamalarının seminer veya eğitime katılma durumu açısından anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri seminer veya eğitime katılma açısından farklılık yaratmaktadır.

Meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, entegre raporlamada farkındalık düzeyi genel boyutu ve beklenti, beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma alt boyutlarına

verilen cevapların ortalamalarının kursa katılma isteği açısından anlamlı bir farklılık yaratmaktadır. Bilgi düzeyi alt boyutunda ise verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin kursa katılma isteği açısından farklılık göstermediği tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu açısından anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, entegre raporlamada farkındalık düzeyi genel boyutu ve bilgi düzeyi ve beklenti alt boyutlarına verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu açısından anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir. Beklenen fayda ve denetim ve standartlaşma alt boyutlarında ise verilen cevapların ortalamalarının entegre raporlamaya ilişkin çalışma yapma durumu açısından farklılık göstermediği tespit edilmiştir.

Meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeyi genel boyutu ve alt boyutlarında yaş, mesleki tecrübe ve mükellef sayısı açısından anlamlı farklılık gösterip göstermediği araştırılmış, entegre raporlama farkındalık düzeyi genel boyutunda ve tüm alt boyutlarına verilen cevapların ortalamaları yaş, mesleki tecrübe ve mükellef sayısı açısından anlamlı bir farklılık göstermediği tespit edilmiştir. Meslek mensuplarının entegre raporlamaya ilişkin farkındalık düzeyleri yaş, mesleki tecrübe ve mükellef sayısına göre değişiklik yaratmamaktadır.

Tez çalışması sırasında edinilen teorik bilgi ve alan araştırması analiz sonuçlarına göre aşağıdaki öneriler geliştirilmiştir:

- Seminer veya eğitime katılma durumu ile entegre raporlama arasında anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Seminer veya eğitimlere katılım arttıkça entegre raporlamaya ilişkin ilgi ve bilgi birikimi artacaktır.
- Meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili bilgi düzeyleri yeterli değildir. Kamu otoritesi gerekli şartları düzenleyerek meslek mensuplarının alacağı eğitimleri zorunlu tutması, entegre raporlama ile ilgili önemli adımlardan biri olacağı düşünölmektedir.

- TÜRMOB veya Üniversiteler tarafından eğitimler verilerek entegre raporlama uygulama sürecinin kolaylaşması sağlanabilir.
- Bu çalışmada Bursa ilindeki meslek mensuplarına anket çalışması uygulanarak entegre raporlama ile ilgili farkındalık düzeyleri tespit edilmiştir. Bundan sonra yapılacak çalışmalarda ise, çalışmanın konusu üzerine farklı illerde çalışmalar yapılarak meslek mensuplarının farkındalık düzeyleri ile ilgili genelleme yapılabilir.

KAYNAKÇA

Kitaplar

Aydın, S. (2015). *Entegre Raporlama*. İstanbul: Türkmen Kitapevi.

Collin, P.H. (2004). *Dictionary of Environment And Ecology*. London: Bloomsbury Publishing Plc.

Karabınar, S. (2009). *Genel Muhasebe*. Sakarya: Sakarya Yayıncılık.

Örten, R., Kaval, H., ve Karapınar, A. (2018). *Türkiye- Muhasebe- Finansal Raporlama Standartları Uygulama ve Yorumları*. Ankara: Gazi Kitapevi Tic. Ltd. Şti.

Yıldırım, G. ve Kocamış, T. U. (2018). *Entegre Raporlama Sürdürülebilir ve Daha İyi Bir Yönetim İçin Entegre Raporlama*. İstanbul: Türkmen Kitapevi

Sürekli Yayınlar

- Abeyssekera, I. (2013). A Template For Integrated Reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 14(2), 227-245.
- Adams, S., and Simnett, R. (2011). Integrated Reporting: An Opportunity For Australia's Not-For-Profit Sector. *Australian Accounting Review*, 21(3), 292-301.
- Ağdeniz, Ş. (2018). Entegre Raporlamada İç Denetimin Rolü. *Mali Çözüm Dergisi*, 121-138.
- Akarçay, Ç. (2014). Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu. *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 11(42), 1-11.
- Aktaş, R., Kayalidere, ve Karğın, M. (2013). Corporate Sustainability Reporting and Analysis of Sustainability Reports in Turkey. *International Journal of Economics and Finance*, 5(3), 113-125.
- Altınay Tarakçıoğlu, A. (2016). Entegre Raporlama Ve Sürdürülebilirlik Muhasebesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 3(25), 47-64.
- Aracı, H., ve Yüksel, F. (2016). Şeffaflık Ve Hesap Verilebilirliğin Sağlanmasında Sürdürülebilirlik Raporları: BİST Sürdürülebilirlik Endeksindeki Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(Özel Sayı-1), 103-131.
- Aracı, H., ve Yüksel, F. (2017). Entegre Raporlamada Muhasebe Meslek Mensuplarının Rolü Ve Muhasebe Müfredatlarında Entegre Raporlama. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 2(19), 389-414.
- Aras, G., ve Sarıoğlu, G. U. (2015). *Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama*. İstanbul: Tüsiad Yayıncılık.
- Arslan Coşkun, M., ve Özkan, O. (2018). Entegre Raporlamaya Evrilme Süreci Ve Durum Tespiti- BİST Örneği. *Mali Çözüm Dergisi*, 29-52.
- Aydın, S. (2015). Kurumsal Raporlamanın Evrilme Sürecine İlişkin Bir İrdeleme. *Mali Çözüm Dergisi*, 61-72.
- Ayoola, T. J., and Olanmi, O. O. (2013). Business Case for Integrated Reporting in the Nigerian Oil and Gas Sector. *Issues in Social and Environmental Accounting*, 7(1), 30-54.
- Bilgili, M. Y. (2017). Ekonomik, Ekolojik, Sosyal Boyutlarıyla Sürdürülebilir Kalkınma. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10(49), 559-569.

- Büdeyri, T. ve Kısa, A. Entegre Raporlama(er): Literatür Araştırması, Proceedings of SOCINT 2016 3rd International Conference on Education, Social Science sand Humanities, İstanbul, 23-25 Mayıs 2016, 182-188
- Cavlak, H., ve Cebeci, Y. (2018). Kurumsal Raporların İncelenmesi Ve Karşılaştırılması. *Journal Of Research In Business*, 3(1), 53-76.
- Çalışkan Özsözgün, A. (2012). Sürdürülebilirlik Raporlaması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 41-68.
- Dyllick, T. and K. Hockerts. (2002). Beyond The Business Case For Corporate Sustainability. *Business Strategy and Environment*, 11, 130-141.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J., and Demartini, P. (2016). Integrated Reporting: A Structured Literature Review. *In Accounting Forum*, 40(3), 166-185.
- Eccles, R. G., and Ambrester, K. (2011). Integrated Reporting in the Cloud. *IESE Insight, First Quarter*(8), 13-20.
- Eccles, R. G. and Serafeim, G. (2014). Corporate and Integrated Reporting: A Functional Perspective. *Harvard Business School*, 1-21.
- Ercan, C., ve Kestane, A. (2017). Kurumsal Rapaorlamada Yeni Bir Yaklaşım Olarak Entegre Raporlama Ve Bir Vaka Çalışması. *ASSAM Uluslararası Hakemli Dergi (ASSAM- UHAD)*, 4(8), 13- 29.
- Gençoğlu G., Ü., ve Aytaç, A. (2016). Kurumsal Sürdürülebilirlik Açısından Entegre Raporlamanın Önemi ve BIST Uygulamalar. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi*, 51-66.
- Higgins, C. and Coffey, B. (2016). Improving How Sustanibility Reports Drive Change: A Critical Discourse Analysis. *Journal Of Cleaner Production*, 136: 18-29.
- James, M. L. (2014). The Benefits of Sustainability and Integrated Reporting: An Investigation of Accounting Majors's Perceptions, *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*, 17(2), 93-113.
- Karğın, S., Aracı, H., ve Aktaş, H. (2013). Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 27-46.
- Kaya, H. P. (2015). Entegre Raporlama. *Muhasebe Ve Denetime Bakış*, (45), 113-130.
- Kaya, U., Aygün, D., ve Yazan, Ö. (2016). Yeni Bir Kurumsal Raporlama Yaklaşımı Olarak Entegre Raporlama Ve Dünyadaki Uygulama Örnekleri Üzerine Bir Araştırma. *KTÜ- Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Dergisi*, (11), 85-101.
- Kaypak, Ş. (2011). Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Bir Kalkınma İçin Sürdürülebilir Bir Çev. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 13(20), 19-33.

- Köse, E., ve Çetinel, T. (2017). Kurumsal Ve Entegre Raporlama: Bir Araştırma. *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(8), 155-181.
- Kuşat, N. (2012). Sürdürülebilir İşletmeler İçin Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve İçsel Unusurları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 14(2), 227-242.
- Kuter, N., ve Ünal, H. E. (2009). Sürdürülebilirlik Kapsamında Ekoturizmin Çevresel, Ekonomik ve Sosyo-Kültürel Etkileri. *Kastamonu Üniversitesi, Orman Fakültesi Dergisi*, 9(2), 146-156.
- Önce, S., Onay, A., ve Yeşilçelebi, G. (2015). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlaması Ve Türkiye'deki Durum. *ournal of Economics, Finance and Accounting – (JEFA)*, 2(2), 230-252.
- Sarıkaya, M., Erdoğan, M., ve Kara, F. Z. (2010). İnternet Ekonomisi ve Kurumsal Sürdürülebilirlik. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 5(2), 31-50.
- Şahin, Z., Çankaya, F., ve Karakaya, A. (2017). Sürdürülebilirlik Raporlarının Sektöre Ve Yıllara Göre Analizi. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi-IJEAS*(20), 17-32.
- Tüm, K. (2014). Kurumsal Sürdürülebilirlik Ve Muhasebeye Yansımaları: Sürdürülebilirlik Muhasebesi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, 5(1), s.s. 58-81.
- Uşul, H. ve Bekçi, İ. (2001). Bireysel Yatırımcılar Açısından Finansal Bilgi Siteminin Sermaye Piyasasında Etkinliğinin Analizi. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Üniversitesi Dergisi*, 2(1), 67-79.
- Yılmaz, B., Atik, M., ve Okyay, A. (2017). Geleceğin Raporlama Sistemi: Entegre Raporlama . *Muhasebe Ve Denetime Bakış*,(52), 95-108.
- Yükçü, S., ve Kaplanoğlu, E. (2016). Sürdürülebilir Kalkınmada Finansal Olmayan Raporlamanın Önemi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(Özel Sayı-1), 63-101.

Tezler

- Aksoy, Ç. (2013). *Sürdürülebilirlik Performansının Değerlendirilmesine Yönelik Ölçek Önerisi Ve Türkiye'deki İşletmelerde Uygulaması*. (Doktora Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Altun, N. (2017). *Küresel Sürdürülebilirlik İlkeleri Çerçevesinde Finansal Olmayan Bilgilerin Raporlanması*. (Yüksek Lisans Tezi). Manisa: Celâl Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Berksoy, B. (2018). *Sürdürülebilirlik Ve Entegre Raporlama Metodolojisinin Sektörel Bazda Karşılaştırılmalı Değerlendirilmesi*. (Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Işık Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çelebier, M. (2018). *Türkiye'de Entegre Raporlama'da Kullanılan Göstergelerin Belirlenmesine Yönelik Araştırma Ve Uygulama Örneği*. (Yüksek Lisans Tezi). Trabzon: Karadeniz Teknik Bilimler Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Duran, B. (2018). *Sürdürülebilirlik Kavramının Önemi, Karşılaşılan Sorunlar Ve Şirketlerin Sürdürülebilirlik Raporlarının İncelenmesi*. (Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kooiker, K. H. G. (2014). *Towards A New Corporate Reporting Model? Analyzing Stakeholder Opinions Concerning The Role of Business In Society And Integrated Reporting*. (MSC Thesis). Holland: University of Twente.
- Oral, T. (2018). *Entegre Raporlamada İçerik Analizi*. (Yüksek Lisans Tezi). Malatya: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sansar, N. G. (2015). *Sürdürülebilirlik Ve Kurumsal Sosyal Sorumluluk Açısından Sermaye Piyasasının Etkinliği VE Borsa İstanbul Örneği*. (Doktora Tezi). İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

İnternet Kaynakları

Biz Kimiz – Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA). (tarih yok). *Entegre Raporlama Türkiye Hakkında*: <http://www.entegreraporlamatr.com/tr/hakkimizda/biz-kimiz.aspx> (Erişim Tarihi: 01.03.2019)

GRI G4 Sustainability Reporting Guidelines. (2014). <https://www.globalreporting.org/resourelibrary/GRIG4-Part1-Reporting-Principles-and-Standard-Disclosures.pdf>. (Erişim Tarihi: 01.03.2019)

IIRC- Towards Integrated Reporting Communicating Value in the 21st Century.(2011).https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf (Erişim Tarihi: 21.05.2019)

King Report on Governance for South Africa – KING III (2009), Corporate and Commercial, The Institute of Directors in Southern Africa. <http://www.library.up.ac.za/law/docs/king111report.pdf> (Erişim Tarihi: 01.03.2019).

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi. (2013). <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Turkish.pdf>. (Erişim Tarihi: 28.02.2019)

<http://www.oecd.org/about/> (Erişim Tarihi: 26.02.2019)

www.unglobalcompact.org (Erişim Tarihi: 26.02.2019)

<http://www.sa-intl.org> (Erişim Tarihi: 26.02.2019)

<http://fbemoodle.emu.edu.tr> (Erişim Tarihi: 26.02.2019)

<https://www.sasb.org> (Erişim Tarihi :26.02.2019)

EKLER

Ek 1: Anket Formu

Sayın Meslek Mensubu;

Bu Anket Formu, Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı tarafından yürütülmekte olan “Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin Tespiti: Bursa İli Örneği” isimli araştırmanın uygulama kısmı ile ilgilidir. Anket kapsamındaki sorulara vereceğiniz cevaplar yalnızca bilimsel amaca yönelik olarak kullanılacak olup, bireysel veriler kesinlikle saklı tutulacaktır.

Vereceğiniz katkılar için şimdiden teşekkür ederiz.

Dr. Öğr. Üyesi Şule YILDIZ

Yasemin ÖZDEMİR

Y. Lisans Öğrencisi

Demografik Özellikler			
Cinsiyetiniz	: () Kadın	() Erkek	
Yaşınız	: () 23- 30	() 31- 37	() 38- 45
	() 46- 53	() 54 ve üstü	
Mesleki Unvanınız Denetçi	: () SMMM	() Yeminli Mali Müşavir	() Bağımsız
Mesleki Tecrübeniz	: () 0- 5 Yıl	() 6- 11 Yıl	() 12- 17 Yıl
	() 18- 23 Yıl	() 24 ve üstü yıl	
Eğitim Durumunuz	: () Lisans	() Yüksek Lisans	() Doktora
Çalışma Statünüz	: () Bağımlı	() Bağımsız	
Hizmet Verdiğiniz İşletme Türü:	() Ulusal	() Uluslararası	
Mükellef Sayınız	: () 0-2 0	() 21- 40	() 41- 60 () 61 ve üstü

Entegre Raporlama İle İlgili Sorular	
Entegre Raporlamaya ilişkin seminer veya eğitime katıldınız mı?	() Evet () Hayır
Entegre raporlamaya ilişkin kursa katılmak ister misiniz?	() Evet () Hayır
Entegre raporlamaya ilişkin bir çalışma yaptınız mı?	() Evet () Hayır

<p>Entegre Raporlamaya yönelik hangi materyallere sahipsiniz? (Birden fazla işaretleyebilirsiniz)</p> <p><input type="checkbox"/> Entegre Raporlamaya yönelik bilimsel makale, kitap, tez, rapor vb.</p> <p><input type="checkbox"/> Entegre Raporlama ile ilgili internet çıktıları <input type="checkbox"/> Herhangi bir materyale sahip değilim.</p>
<p>Entegre Raporlama uygulanmasının işletmelere aşağıdakilerin hangisi açısından avantaj sağlayacağını düşünüyorsunuz? (Birden fazla işaretleyebilirsiniz)</p> <p><input type="checkbox"/> Vergi avantajı <input type="checkbox"/> Finansal tablolarda şeffaflık</p> <p><input type="checkbox"/> Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi <input type="checkbox"/> Paydaşlarının haklarının korunması</p>

Uyarı: Aşağıda yer alan sorulardan 1. ve 34. sorular arasını cevaplandırırken sağ tarafta yer alan; **Kesinlikle Katılmıyorum, Katılmıyorum, Kararsızım, Katılıyorum, Kesinlikle Katılıyorum** seçeneklerinden size uyan yalnız bir tanesini işaretleyiniz.

<i>İfadeler</i>		<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	<i>Katılmıyorum</i>	<i>Kararsızım</i>	<i>Katılıyorum</i>	<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>
1)	Entegre Raporlama hakkında güncel gelişmeleri takip ederim.					
2)	Entegre Raporlama hakkında yeteri kadar bilgi sahibiyim.					
3)	Entegre Raporlama finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporu birleşiminden oluşmaktadır.					
4)	Entegre Raporlamayı geleneksel raporlamadan ayıran en önemli özellik geleceğe odaklı olmasıdır.					
5)	Entegre Raporlama işletmelerin tarafsız ve doğru bilgiler ortaya koymasını sağlar.					
6)	Entegre Raporlama finansal ve finansal olmayan bilgiyi birleştiren iletişim şeklidir.					
7)	Entegre Raporlama finansal ve finansal olmayan bilgilerin karşılaştırılabilirliğini sağlar.					
8)	Entegre Rapor ve sürdürülebilirlik raporu aynı şeyi ifade eder.					
9)	Entegre Rapor hakkında yapılan açıklamalar (örneklendirici ve bilgilendirici yayınlar) uygulamalar için yeterlidir.					
10)	Entegre Raporlama uygulaması için mevcut hesap planı yeterlidir.					
11)	Entegre Raporlamada sunulan bilgiler, yöneticilerin kararlarının kalitesini artırır.					
12)	Entegre Raporlama işletmeler için gerekli bir düzenlemedir.					
13)	Entegre Raporlama finansal raporlamaya olan güveni artırır.					
14)	Entegre Raporlama işletmeler açısından maliyet artırıcı bir etkidir.					

<i>İfadeler</i>		<i>Kesinlikle Katılmıyorum</i>	<i>Katılmıyorum</i>	<i>Kararsızım</i>	<i>Katılıyorum</i>	<i>Kesinlikle Katılıyorum</i>
15)	Entegre Raporlama meslek mensuplarının iş yüklerini azaltır.					
16)	Entegre Raporlama meslek mensupları tarafından kısa sürede benimsenip uygulanabilir.					
17)	Entegre Rapor hazırlanması işletmeler için yasal bir zorunluluk olmalıdır					
18)	Entegre Raporlama sürdürülebilir marka değeri oluşturmaya yardımcıdır					
19)	İşletmeye ilişkin analizlerde su ve enerji kullanımı, karbon salınımı gibi bilgilerin yer alması kurumsal performansın tam ölçülmesini sağlar.					
20)	TÜRMOB veya üniversiteler tarafından verilecek eğitimler entegre raporlama uygulama sürecini kolaylaştıracaktır.					
21)	Entegre Raporlama üretilen finansal ve finansal olmayan bilgilerin kalitesini artırır.					
22)	Entegre Raporlama finansal raporlamada standartlaşma sağlar.					
23)	Entegre Raporlama sayesinde işletmelerin performansının doğru bir şekilde ölçülmesi sağlanır.					
24)	Entegre Raporlama muhasebe mesleğinin önemini artırır.					
25)	Entegre Raporlama muhasebe mesleğine olan talebi artırır.					
26)	Entegre raporlama finansal tabloların şeffaflığını artırır.					
27)	Entegre Raporlama tüm paydaşların haklarının korunmasına katkı sağlar.					
28)	Entegre Raporlamaya dayalı analizler daha doğru yorumlamalara katkı sağlar.					
29)	Entegre Raporlama bağımsız denetimi kolaylaştırır.					
30)	Etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı entegre raporlamayı kolaylaştıracaktır.					
31)	Entegre Raporlama bilgilerin uluslararası düzeyde paylaşılmasını kolaylaştırır.					
32)	Entegre Raporlama vergi için muhasebe yerine bilgi için muhasebe anlayışının yerleşmesine katkı sağlar.					
33)	Entegre Raporlama konusunda uluslararası standartlaşma gereklidir.					
34)	Entegre Raporlama işletme sahiplerinin bağımsız denetime göstereceği direnci azaltır.					

ÖZGEÇMİŞ

Yasemin TOPAL, 1993 yılında Bursa'nın Yıldırım ilçesinde doğmuştur. İlk ve orta öğrenimini Bursa'da tamamlamıştır. 2011 yılında Sakarya Üniversitesi Geyve Meslek Yüksekokulu'nda Dış Ticaret bölümünde ön lisans öğrenimine başlamış ve 2014 yılında ön lisans eğitimini tamamlayarak mezun olmuştur. Aynı yıl Dikey Geçiş Sınavı'na girerek Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme bölümünde lisans öğrenimine başlamış ve 2016 yılında lisans eğitimini tamamlayarak mezun olmuştur. 2016 yılında Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Muhasebe ve Finansman Anabilim Dalında Yüksek Lisans eğitimine başlamış ve hâlen devam etmektedir.

Yasemin TOPAL'ın yapmış olduğu bilimsel çalışmalar aşağıdaki gibidir:

- Demirci, Ş.D., Güneş Demirci, M., **Özdemir Y.** (2018). “Yükseköğretimde Verilen Türkiye Muhasebe Standartları Dersinin İçeriğinin İncelenmesi: Devlet Üniversiteleri Üzerine Bir Araştırma”, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17. UİK Özel Sayısı 441 – 458.