

# TÜRKİYE'DE ENTEGRE RAPORLAMA SÜRECİNDE İÇ DENETİMİN ROLÜ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA\*

Dr. Öğr. Üyesi Seçil ÖZTÜRK\*\*

Sevim TASASIZ\*\*\*

Araştırma Makalesi / *Research Article*

Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi  
Eylül 2020, 22(3), 448-475

## ÖZ

Entegre raporlama (ER), kuruluşun değer yaratma sürecine odaklanan, paydaşlarla ilişkileri dikkate alan, sosyal, çevresel ve finansal unsurları etkileşimleriyle sunan bütünsel bir raporlama yaklaşımıdır. İç denetim ise kuruluşa değer katar, güvence ve danışmanlık hizmeti verir. Ayrıca yönetim, kontrol ve risk yönetim faaliyetlerini geliştirmeye çalışan bir süreçtir. Dolayısıyla ER ve iç denetim çeşitli açılardan etkileşim halindedir. Bu çalışmanın amacı, ülkemizde ER'nin mevcut durumunun ve ER üzerinde iç denetimin rolünün tespit edilmesidir. Çalışmanın verileri, mülakat yöntemi ile elde edilmiştir. Katılımcılardan sağlanan veriler, Maxqda 2018 programından yararlanılarak içerik analizi yöntemi ile analize tabi tutulmuş ve sonuçlar yorumlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Entegre Raporlama, İç Denetim, Kurumsal Raporlama, Sürdürülebilirlik

**JEL Sınıflandırması:** M40, M41, M42, Q56.

## A RESEARCH ON THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN INTEGRATED REPORTING PROCESS IN TURKEY


### ABSTRACT


Integrated reporting (IR) is a holistic reporting approach that presents social, environmental and financial factors with their interactions and takes into account relationships with stakeholders, focuses on the organization's value creation process. Internal audit adds value to the organization. It provides assurance and consultancy services. It is a process that tries to improve the organization's management, control and risk

---

\* Makale Gönderim Tarihi: 26.04.2020; Makale Kabul Tarihi: 11.06.2020

Bu çalışma, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde hazırlanan, "Etkin İç Denetimin Entegre Raporlama Açısından Önemi: Türkiye Örneği" adlı yüksek lisans tezinden esinlenerek üretilmiştir.

\*\* Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Çan Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Uluslararası Ticaret ve İşletmecilik Bölümü, secilozturk@comu.edu.tr,  [orcid.org/0000-0002-3357-3214](https://orcid.org/0000-0002-3357-3214)

\*\*\* Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme ABD, Yüksek Lisans Mezunlu, svmtssz@gmail.com,  [orcid.org/0000-0002-9336-1352](https://orcid.org/0000-0002-9336-1352)

**Atf (Citation):** Öztürk, S. ve Tasasız, S. (2020). Türkiye'de Entegre Raporlama Sürecinde İç Denetimin Rolü Üzerine Bir Araştırma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(3), 448-475. <https://doi.org/10.31460/mbdd.726968>

management activities. The aim of this study is to determine the current status of IR and the role of internal audit on IR in Turkey. The data of the study were obtained by interview method. The data provided by the participants were analyzed with the content analysis method by using the Maxqda 2018 program and the results were interpreted.

**Keywords:** Integrated Reporting, Internal Audit, Corporate Reporting, Sustainability

**JEL Classification:** M40, M41, M42, Q56.

## 1. GİRİŞ

Entegre raporlama (ER), finansal ve finansal olmayan bilgileri aralarındaki etkileşimi dikkate alarak sunan, kısa orta ve uzun vadede kurumsal değer yaratma sürecine odaklanan, geçmiş performans verilerinin yanı sıra geleceğe yönelik bakış açısıyla kuruluşun risk ve fırsatlarını analiz eden ve kuruluş stratejisini yansıtan bütünsel bir raporlama yaklaşımıdır. Böylece yatırımcılar da dâhil olmak üzere tüm paydaşlara finansal ve finansal olmayan bilgiler arasında bağlantı kurma, şirketin süreçlerini ve stratejilerini, kısa, orta ve uzun vadede ölçülebilir risk ve fırsatlarını görme olanağı vermektedir. ER ile şirketin geçmiş performansını ortaya koyan fotoğrafı verilmekle birlikte, şirketin hedeflerine nasıl ulaşacağı, nasıl hayatta kalacağı ve nasıl değer yaratacağı da açıklanmaktadır (Öztürk 2019, 3).

ER bir süreçtir. Bu süreç sonunda elde edilen entegre raporun ise kuruluşun paydaşlarla iletişim kurmasını sağlayan bir çıktı olduğu söylenebilir (Kurt 2018, 182). 2010 yılında kurulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi'nin (International Integrated Reporting Council-IIRC) çalışmaları neticesinde 2013 yılında, entegre raporun hazırlanmasında kullanılacak kılavuz ilkeler ile raporda bulunması gereken içerik öğelerinin yer aldığı Entegre Raporlama Çerçevesi yayınlanmıştır. IIRC'ye göre entegre rapor, "bir kuruluşun içinde yer aldığı dış çevre bağlamında stratejisi, yönetimi, performansı ve gelecekte beklenenlerinin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer yarattığının kısa ve öz bir iletişimidir." ([www.entegreraporlamatr.org/tr/](http://www.entegreraporlamatr.org/tr/)). Kuruluşun tek bir birimi ER için gerekli tüm bilgilere sahip değildir. Dolayısıyla entegre raporun hazırlanması süreci işbirlikçi ve çok işlevlidir. Kuruluşun tüm birimleri bu sürece katılmalıdır. Entegre raporda sunulan finansal ve finansal olmayan bilgiler birbirini tamamlayıcı niteliktedir. Bu durum bilgilerin birlikte değerlendirilmeleri gerektirmektedir. Denetim mekanizması da birlikte oluşturulmalıdır. Entegre raporun hazırlanmasında ve denetlenmesinde entegrasyon gerekmektedir (Eccles 2010, 14). Bağımsız denetimin entegre raporda yer alan bilgiler konusunda güvence vermesi ve kaliteli entegre raporlar hazırlanması için kuruluşta entegre düşünme yaklaşımını yansıtan bir iç kontrol sistemi ve etkili bir iç denetim bulunmalıdır (Kurt 2019, 118). İç denetimin standartlara uygun objektif olarak gerçekleşmesi etkinliğini artırırken, etkin bir iç denetim yapısı kurumsal amaçlara ulaşmak açısından kuruluşu

yardımcı olacaktır. Kuruluşun bir parçası olan iç denetim biriminin entegre rapor hazırlama sürecinde ve güvence verilmesinde önemli katkılar sunacağı söylenebilir. Aynı şekilde ER ile kurumların kendi iç süreçlerini, girdilerini, çıktılarını, iç ve dış paydaşlarını daha iyi tanınması, iş modellerini oluşturması iç denetimin etkinliğinin artırılması noktasında fayda sağlayabilir.

Bu araştırmada, ülkemizde entegre raporlamanın mevcut durumunun ve entegre raporlama üzerinde iç denetimin rolünün tespit edilmesi amaçlanmıştır. Araştırma, Türkiye’de ER ve iç denetim konularında öncülük eden kişi ve kurumlar ile mülakat yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiş, toplanan veriler MAXQDA 2018 programı ile analiz edilmiş ve sonuçlar yorumlanmıştır. Ülkemizde bu konuda teorik çalışmalar mevcuttur. Bu çalışma kapsamında alan araştırmasıyla literatüre katkı sağlanacağı düşünülmektedir. Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Giriş bölümünden sonra ikinci bölüm olan entegre raporlama ve iç denetim başlığında literatürden yararlanılarak entegre raporlama ve iç denetim ilişkisi irdelenmiştir. Üçüncü bölümde araştırma metodolojisi ve bulgulara yer verilmiştir. Son olarak, sonuç bölümüyle araştırma sonuçlarına ve önerilere yer verilmiştir.

## 2. ENTEGRE RAPORLAMA VE İÇ DENETİM

İç denetim, kurum faaliyetlerine değer katmayı, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerindeki etkinliğin değerlendirilmesi ve geliştirilmesini amaçlamaktadır. İç denetim, kuruluşa bağımsız ve objektif güvence ve danışmanlık hizmeti sunar ([global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx](http://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx)). Güvence hizmetleri, iç denetçinin mevcut delilleri tarafsız bir şekilde değerlendirerek kurumun faaliyetleri, süreç ve sistemleri vb. ile ilgili görüş veya kanaat oluştururken, danışmanlık hizmetleri tavsiye niteliği taşımaktadır (IIA 2017, 2). Entegre raporların güvenilir bir araç olarak görülebilmesi için kuruluşların raporda sunulan bilgilere güvence sağlamaları gerekmektedir. Entegre raporlamada, GRI’de olduğu gibi her büyüklük, sektör ve konum için raporlama çerçevesi mevcut değildir. Güvence sağlanması iç ve dış denetçilerin koordinasyonu ile ilgilidir. Yönetim kurulu tarafından gereken güvence seviyesi tanımlanmalı ve entegre raporlamaya ek olarak koordineli güvence alınmalıdır (ECIIA 2015, 12).

Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu (The European Confederation of Institutes of Internal Auditing-ECIIA), üç savunma hattı modelini öne sürmüştür. Bu üç hat, raporlama sürecindeki her bir fonksiyonun ayrı ayrı rolünü göstermektedir. Üçlü savunma hattı modeli Tablo 1’de verilmiştir.

**Tablo 1. Üçlü Savunma Hattı Modeli**

| Yönetim Kurulu /Denetim Komitesi |                  |                  |
|----------------------------------|------------------|------------------|
| Üst Yönetim                      |                  |                  |
| 1. Savunma Hattı                 | 2.Savunma Hattı  | 3. Savunma Hattı |
| Yönetim Kontrolleri              | Risk Yönetimi    | İç Denetim       |
| İç Kontrol Önlemleri             | Finansal Kontrol |                  |
|                                  | Uygunluk         |                  |

*Dış Denetim  
Düzenleyiciler*

**Kaynak:** (ECIIA 2015, 8).

İlk savunma hattında, operasyonel yönetim, finansal olmayan raporlama için hesap verebilirlik, güvenilirlik ve mülkiyet sahibidir. Bu hatta riskleri önlemek adına kontrol ve düzeltici faaliyetler gerçekleştirilmektedir. İkinci hat, risk yönetimi, finansal kontrol, uygunluktan oluşur. Operasyonel birimlere bilgi akışını sağlamaya yardımcı olan ve operasyonel yönetim tarafından etkin bir finansal raporlama yapılabilmesini kolaylaştıran fonksiyonlar ikinci hatta yer alır. Üçüncü ve son hat ise iç denetimdir. İç denetim üst yönetime ve organizasyonun yönetim kuruluna bağımsız denetim sağlar. İç denetim, finansal olmayan raporlama süreçleri ve açıklamalarıyla ilgili olarak güvence sağlayabilir (ECIIA 2015, 8). Yeni raporlama sistemi ekonomik, sosyal ve çevresel bilgileri içermektedir. Bu bilgilerin toplanması ve hazırlanmasında her bir savunma hattının rolü Tablo 2’de verilmiştir (ECIIA 2015, 9).

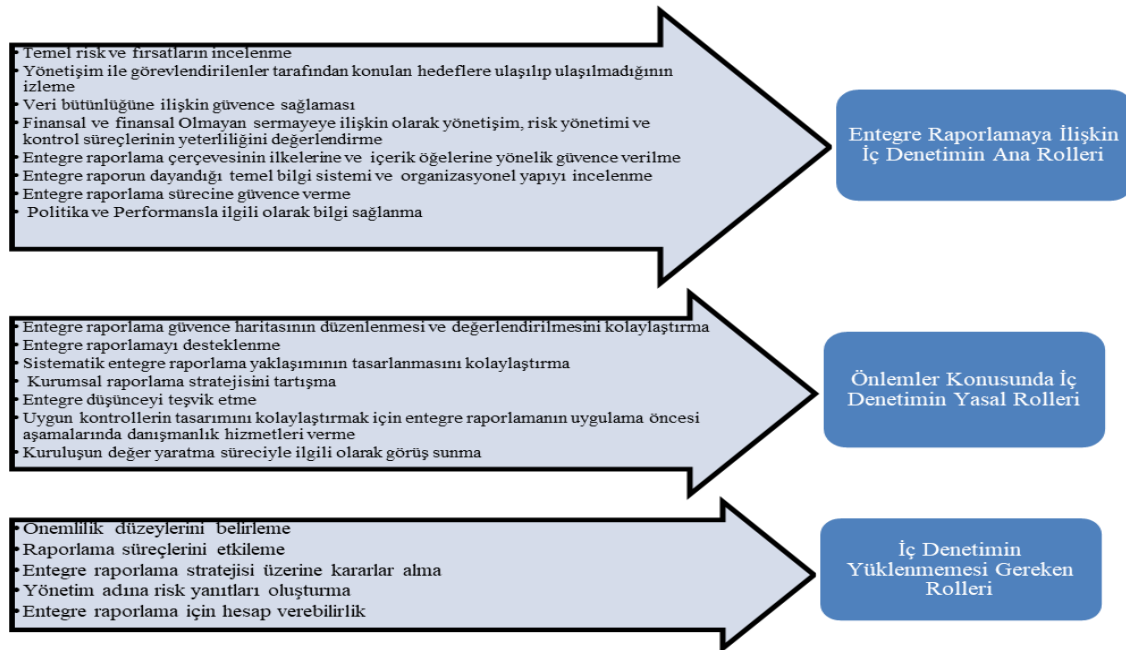
**Tablo 2. Ekonomik, Çevresel ve Sosyal Bilgilerin Toplanması ve Hazırlanmasında Üç Savunma Hattının Rolü**

|               | Ekonomik   | Çevresel   | Sosyal   |
|---------------|--|--|--|
| <b>1. Hat</b> | Yolsuzlukla ve rüşvetle mücadele için veri toplanır. Bu hatta süreç izlenir ve gerektiğinde düzeltici faaliyetler yapılır.             | Çevresel unsurlarla ilgili veriler toplanır. Anahtar performans göstergeleri tanımlanır. Bu hatta süreç izlenir ve gerektiğinde düzeltici faaliyetler yapılır. | Sosyal unsurlarla ilgili veriler toplanır. Bu hatta süreç izlenir ve gerektiğinde düzeltici faaliyetler yapılır.                       |
| <b>2. Hat</b> | 1. hatta yardımcı olarak, raporlama formatı ve süreçleri tanımlanır.   | Güvenlik, sağlık ve çevre koruma konuları tanımlanır. 1. hatta yardımcı olarak, raporlama formatı ve süreçleri tanımlanır.                                     | İnsan Hakları tanımlanır. 1. hatta yardımcı olarak, raporlama formatı ve süreçleri tanımlanır.   |
| <b>3. Hat</b> | Organizasyonun riskleri değerlendirmesi yönetmesi ve iç kontrol sistemiyle ilgili (1. ve 2. Hat dahil) olarak güvence hizmeti sunulur. | Organizasyonun riskleri değerlendirmesi yönetmesi ve iç kontrol sistemiyle ilgili (1. ve 2. Hat dahil) olarak güvence hizmeti sunulur.                         | Organizasyonun riskleri değerlendirmesi yönetmesi ve iç kontrol sistemiyle ilgili (1. ve 2. Hat dahil) olarak güvence hizmeti sunulur. |

**Kaynak:** (ECIIA 2015, 9).

İç denetimin kuruluşun tüm sistemleri ve süreçleri arasında geniş bir bakış açısına, risk ve kontrol anlayışına sahip olması, onu ER için üretilen bilgilere danışma ve güvence sağlamak için önemli hale getirmektedir. Entegre raporlamada iç denetimin rolü Şekil 1’de verilmiştir (IIA 2015, 9).

Entegre raporda finansal ve finansal olmayan bilgiler etkileşimli olarak sunulmaktadır. Özellikle paydaşların güveninin sağlanması için finansal olmayan bilgilere güvence verilmesi önem arz etmektedir. Güvence, nitelikli, güvenilir ve amaca uygun bilgiye dayanması gereken bir süreçtir. Ölçülebilir ve uygun çerçevede olmalıdır. Riske dayalı yaklaşım benimsenmelidir. Denetim süreci standartlara dayalı olarak yürütülmeli, yetkin ve objektif bireyler tarafından bağımsız değerlendirilmelidir. Ayrıca süreçlerden bağımsız olarak raporlanabilmelidir. IIRC, güvenilirliğin güçlü paydaş katılımı, bağımsız ve dış güvence gibi mekanizmalar tarafından geliştirildiğini ifade etmiştir. Ancak dış denetçilerin makul güvence sağlayabilmesi için bazı “içerik öğeleri” hakkında yeterli bilgi sahibi olması zor olabilmekte ve bu güvencenin sağlanması dış denetçinin bilgi, deneyim ve becerilerinde önemli değişiklik gerektirecektir. Dolayısıyla iç ve dış denetçiler arasında koordinasyon yararlı olabilir (ECHA 2015, 11). İç denetim, entegre raporlamada bütünlüğü ve şeffaflığı sağlayarak, yatırımcılara finansal ve finansal olmayan bilgiler, yönetim değerlendirmesi, risk yönetimi ve entegre raporlamanın temel amacını destekleyen kontrol süreçleri vb. hakkında işletme sürdürülebilirliğine yönelik güvence verir. Ayrıca hazırlık ve uygulama süreçlerinde yönetime danışmanlık hizmeti verebilir. Bu kapsamında, entegre raporlamanın etkinlik ve verimliliğinin artırılabilmesi için iyileştirme önerileri geliştirir. ER süreçlerini değerlendirerek, yönetime sonuçlar hakkında bilgi verir (Özçelik ve Öztürk 2019, 136).



Şekil 1. Entegre Raporlamada İç Denetimin Rollerini

Kaynak: (IIA 2015, 9)

Entegre raporlamanın temel dayanakları, sağlam yönetişim, risk yönetimi ve kontrol süreçleri olup iç denetimle yakın ilişkilidir. (IIA 2015, 8). Tablo 3'te kurumsal yönetim ve risk bağlamında ER ve iç denetim ilişkisi verilmiştir.

**Tablo 3. Entegre Raporlama ve İç Denetim İlişkisi**

| Entegre Raporlama Çerçevesinde Yönetişim ve Risk   | Denetim Standartlarında Yönetişim ve Risk  |
|--|--|
| <b>4B KURUMSAL YÖNETİM</b><br>4.8 Kuruluşun kurumsal yönetim yapısı kısa, orta ve uzun dönemde kuruluşun değer yaratma yeteneğini nasıl etkiler?<br>4.9 Liderlik yapısı ve uygulamalarının kurumsal yönetim yapısı üzerindeki etkisi<br>-Ücret ve teşvik politika ve uygulamalarının kurumsal yönetim ile bağlantısı   | <b>KURUMSAL YÖNETİM/YÖNETİŞİM</b><br>2110 İç denetim faaliyetinin kuruluşun yönetim süreçlerini değerlendirmek ve iyileştirmek için gerekli tavsiyelerde bulunma zorunluluğu vardır.<br>2110.A1 – İç denetim faaliyeti, kurumun etikle ilgili amaç, program ve faaliyetlerinin tasarımını, uygulanmasını ve etkinliğini değerlendirmek zorundadır.<br>2110.A2 – İç denetim faaliyeti, kurumun bilgi teknolojileri yönetişiminin kurumun strateji ve amaçlarını destekleyip desteklemediğini değerlendirmek zorundadır.   |
| <b>4D FIRSATLAR VE RİSKLER</b><br>4.23 Kuruluşun kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma kabiliyetini etkileyen spesifik risk ve fırsatlar nelerdir ve kuruluş bunları nasıl ele almaktadır?<br>4.24 Bir entegre raporda, kuruluşun kısa, orta ve uzun vadede ilgili sermaye öğeleri üzerindeki etkileri ile kuruluşa özgü temel risk ve fırsatlar tanımlanır.<br>4.25 risk ve fırsatlara ilişkin spesifik açıklamaların gerekliliği, pratik bilgilerin kapsama alınması, basamaklıp açıklamalardan kaçınılması<br>4.26 Kuruluşun değer yaratma kabiliyetini etkileyebilecek risklere olan yaklaşımı | <b>RİSK YÖNETİMİ</b><br>2120 İç denetim faaliyeti; risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır.<br>2120.A1 – İç denetim faaliyeti, kurumun yönetim süreçlerinin, faaliyetlerinin ve bilgi sistemlerinin maruz kaldığı riskleri değerlendirmek zorundadır.<br>2120.A2 – İç denetim faaliyeti, suiiistimalin gerçekleşme ihtimalini ve kurumun suiiistimal riskini nasıl yönettiğini değerlendirmek zorundadır.<br>2120.C1 – İç denetçiler, danışmanlık görevleri sırasında, görevin amaçlarıyla uyumlu şekilde riski ele almak ve diğer önemli risklere karşı uyanık olmak zorundadır.<br>2120.C2 – İç denetçiler, danışmanlık görevlerinden elde ettikleri risk bilgilerini, kurumun risk yönetim süreçlerini değerlendirmede kullanmak zorundadır. |

**Kaynak:** (IIA 2013, 10)

İç denetim ve entegre raporlamanın örtüştüğü bir diğer temel nokta değer yaratmadır. Entegre raporlamanın kuruluşun değer yaratma sürecine yaptığı vurgu, iç denetim faaliyetlerinde de mevcuttur. Kurum faaliyetlerinin geliştirilerek, yaratılan değer artırılması iç denetimin temel amaçlarından biridir. Ayrıca ER çerçevesinde kılavuz ilkeler kapsamında stratejik odak geleceğe yönelim, bilgiler arası bağlantı, paydaşlarla ilişkiler, önemlilik, kısa ve öz olma, güvenilirlik ve eksiksizlik, tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik ilkelerinin uygulanmasında iç denetimin katkıları bulunmaktadır (Ağdeniz 2018, 128). İç denetim kuruluştaki süreçleri tanır, işletme birimleri arasındaki iletişimin tutarlılığını etkileyebilir, güvence sağlar, olası riskler hakkında fikir verir. Dolayısıyla, iç ve dış paydaşlarla iletişimi güçlendirmek ve artırmak entegre raporlamanın benimsenmesini etkileyebilir. Bu bağlamda iç denetim, ER uygulamaları desteklemek ve geliştirmek için önemli bir yere sahiptir (IIA 2013, 5).

Ahmed Haji ve Anifowose (2016), entegre raporlamada iç güvence sağlayıcı olarak iç denetim komitesinin rolünü değerlendirmek amacıyla üç yıl boyunca (2011-2013) Güney Afrika'daki 246 büyük ölçekli şirketin entegre raporlarını incelemişlerdir. Çalışmanın sonucuna göre, denetim komitesi işlevinin genel etkililiğinin ER uygulamasının kapsamı ve kalitesi ile güçlü pozitif bir ilişkisi

vardır. Özellikle, denetim komitesi yetki ve toplantılarının ER uygulamaları üzerinde olumlu etkisi mevcuttur. Ancak, denetim komitesi fonksiyonunun kilit yönleri (denetim komitesi bağımsızlığı ve finansal uzmanlık gibi) ve ER uygulaması arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Engelbrecht, Yasseen ve Omarjee (2018) çalışmalarında Güney Afrika’da entegre raporlamada iç denetim işlevinin rolü üzerine iç denetim yöneticilerinin (CEA) algılarını ölçmek için 2016 yılında Güney Afrika’daki on iç denetim yöneticisiyle görüşme yapmışlar ve içerik analizi ile yorumlamışlardır. Sonuçlara göre, iç denetim, ER sürecinin geliştirilmesi için kullanılmayan bir potansiyele sahiptir. İç denetimin rolleri; ER sürecine güvence verme hizmeti, yönetim ve risk yönetimi kontrollerinin yeterliliğinin değerlendirilmesi, risk ve fırsatların incelenmesi, veri bütünlüğü üzerinde güvence verme olarak ifade edilmiştir. Ayrıca iç denetim fonksiyonunun iş faaliyetleri ile ilgili geniş bilgiye sahip olması ER sürecine katkı sağlamaktadır.

### 3. ARAŞTIRMA METODOLOJİSİ

Bu bölümde araştırmanın amacı yöntemi, kapsamı ve bulgularına yer verilecektir.

#### 3.1 Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Bu araştırmada ülkemizde entegre raporlamanın mevcut durumunun ve entegre raporlama üzerinde iç denetimin rolünün tespit edilmesi amaçlanmıştır. Araştırmanın evrenini Türkiye’de ER yapan şirketler ile ER konusunda farkındalık oluşturma çabasında bulunan kişi ve kurumlar oluşturmaktadır. Türkiye’de ER yapan kurum ve kuruluşlar Tablo 4’te verilmiştir.

**Tablo 4. Türkiye’de Entegre Raporlama Yapan Kurum ve Kuruluşlar**

|  |   |   |
|--|---|---|
| <b>Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar</b> | Borsa İstanbul (2017, 2018)   |   |
| <b>Kamu Kurumları</b>                      | Yıldız Teknik Üniversitesi (YTÜ) Finans Kurumsal Yönetim ve Sürdürülebilirlik Merkezi (CFGS) (2017) |   |
| <b>Özel Sektör Şirketler</b>               | <b>Bankacılık Sektörü</b>   | -Garanti BBVA (2017, 2018)<br>-Türkiye İş Bankası (2018)<br>-Türkiye Sınai Kalkınma Bankası (TSKB) (2016, 2017, 2018) |
|  | <b>Reel Sektör</b>  | -Adana Çimento (2016)<br>-Aslan Çimento (2016)<br>-Çimsa (2016, 2017, 2018)<br>-Nuh Çimento (2017,2018)               |
| <b>Sivil Toplum Kuruluşları</b>            | Argüden Yönetişim Akademisi (2015, 2016, 2017)  |   |
|  | Türkiye Eğitim Gönüllüleri Vakfı (2018)   |   |
| <b>Yerel Yönetimler</b>                    | Kadıköy Belediyesi (2018)   |   |

**Kaynak:** www.entegreraporlamatr.org/tr

Araştırmanın en önemli kısıtı, entegre raporlamanın yeni bir raporlama yaklaşımı olması sebebiyle entegre rapor yayınlayan şirket sayısının az olmasıdır. Ayrıca diğer kısıtlar mülakatların tamamlanmasındaki zaman ve maliyet kısıtıdır. Dolayısıyla mülakat yapılacak kişi ve kuruluşların belirlenmesinde nitel araştırma yöntemlerinden amaçlı örnekleme yöntemine (Creswell 2016, 156-157) başvurulmuştur. Amaçlı örnekleme yöntemlerinden ise maksimum çeşitlilik örnekleme tercih edilmiştir. Mülakat yapılacak kişi ve kurumlar tespit edilirken, özellikle ER tecrübesi olan ve/veya entegre raporlamanın geliştirilmesine yönelik olarak faaliyet gösteren kurum ve kuruluşlar ile ER konusunda akademik çalışmaları bulunan, projelerde görev alan kişiler olmasına özen gösterilmiştir. Böylece şirketlerin, STK'ların, üniversitelerin ve akademisyenlerin bakış açısıyla konuyu derinlemesine incelemek amaçlanmıştır. Örneklemin kapsamı şöyledir:

- Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA) Yürütme Kurulu Başkanı & Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi Kurucu Direktörü
- Bir Sivil Toplum Kuruluşu- Vakıf Araştırma Direktörü
- Bir Sivil Toplum Kuruluşu- Dernek Genel Sekreteri
- Entegre Rapor Hazırlayan Halka Açık Bir Şirketin İç Denetçisi
- İki Kamu Üniversitesi'nden İki Öğretim Üyesi
- Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi Asistanı
- Bir Sivil Toplum Kuruluşu- İç Denetim Meslek Örgütü Genel Müdürü

### 3.2 Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın yöntemi, nitel araştırma yöntemlerinden olan mülakat yöntemidir. Veri toplama sürecinde yarı yapılandırılmış mülakat yöntemi tercih edilerek, derinlemesine bilgi edinmek amaçlanmıştır. Mülakat soruları, katılımcıların entegre raporlama, entegre raporlama ve iç denetim arasındaki ilişki üzerine odaklanmıştır. Sorular, araştırılmak istenen hususları ortaya koymak amacıyla açık uçlu olarak tasarlanmıştır.

Görüşme formu 19 ana sorudan oluşmaktadır. 1., 6., 9., 10. ve 11. ana sorular ile 6.2 ve 6.3 alt sorular ilgili literatürden (IIA 2015, 10), diğer sorular ise araştırmacıların gözlemleri ve konuya hâkim akademisyenlere danışılarak hazırlanmıştır. Araştırma kapsamında toplam 8<sup>1</sup> kişi ile görüşmeler gerçekleştirilmiştir. Görüşmeler yüz yüze gerçekleşmiş, görüşme esnasında notlar alınmış, katılımcının izin verdiği ölçüde ses kayıt cihazıyla kayıt yapılmıştır. Sonrasında katılımcı görüşleri doküman haline getirilmiştir. Doküman haline getirilen veriler belirli temalar ve kodlar altında düzenlenerek MAXQDA 2018 programından yararlanılarak içerik analizi yöntemi ile analiz edilmiştir.

---

<sup>1</sup> Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA) Yürütme Kurulu Başkanı ve bir kamu üniversitesi uygulama ve araştırma merkezinin Kurucu Direktörü olarak sorulara yanıt veren katılımcı, her iki kurumu temsilen sorulara yanıt vermiştir.



### 3.3 Araştırmanın Bulguları

Katılımcılardan alınan yanıtlar, kurumsal yönetim, entegre raporlama, sürdürülebilirlik ve entegre raporlama ile iç denetim olmak üzere dört temada analiz edilmiştir.

#### 3.3.1 Kurumsal Yönetim Teması

Katılımcıların görüşme sırasında kurumsal yönetim ilkelerine ne kadar çok değindikleri aşağıdaki grafikte verilmiştir.

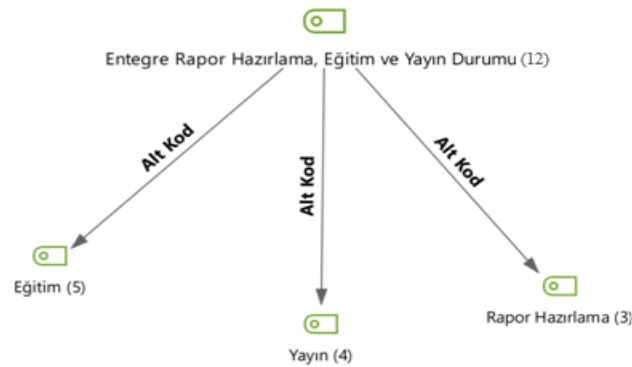


**Grafik 1. Kurumsal Yönetim İlkeleri Teması**

Katılımcılar, kurumsal yönetim ilkelerine toplamda on dokuz kez değinmiştir. Şeffaflık ilkesi (%47) diğer ilkelere göre daha yoğun işlenmiştir. Diğer kurumsal yönetim ilkelerinden adillik (%21) ve sorumluluk (%21) denk iken, en az hesapverilebilirlik ilkesinden (%10,53) bahsedilmiştir.

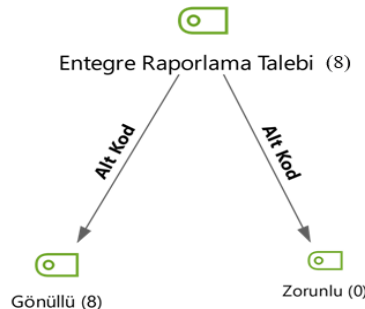
#### 3.3.2 Entegre Raporlama Teması

Entegre raporlama teması, entegre rapor hazırlama, eğitim, yayın durumu, entegre raporlama talebi, kurumsal genel görünüş, kurumsal raporlamada entegre raporlama, entegre raporlamanın avantajları, entegre raporlamanın dezavantajları, entegre raporlamada karşılaşılan zorluklar, entegre raporların amaca ve ihtiyaçlara cevap verme durumu, entegre raporlamanın şirketin bilgi sistemine katkıları kategorisinde ele alınmıştır. Katılımcıların entegre raporlamaya bakış açısının ölçülmeye çalışıldığı entegre raporlama temasında sorulara verilen yanıtlar incelenerek özel kodlarla detaylandırılmıştır.



**Şekil 2. Entegre Rapor Hazırlama, Eğitim, Yayın Durumu**

Katılımcıların entegre rapor hazırlama, eğitim ve yayın durumları incelendiğinde üç katılımcının kurumsal düzeyde entegre rapor hazırladığı anlaşılmaktadır. Bu katılımcılar, bir Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi, bir halka açık şirket ve bir Sivil Toplum Kuruluşu’nu (Vakıf) temsil etmektedir. Halka açık olan şirket 2016, 2017, 2018 yıllarında, Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi 2017 yılında ve Sivil Toplum Kuruluşu 2015, 2016, 2017 yıllarında entegre rapor yayınlamıştır. Sivil Toplum Kuruluşu (vakıf), Türkiye’de ilk entegre rapor yayımlayan kuruluş olmakla birlikte entegre raporlama konusunda Dünya’da ilk 10 kuruluş arasındadır. Katılımcılardan 4’ünün entegre raporlama konusunda akademik çalışmaları, 8 katılımcıdan 5’inin entegre raporlama konusunda eğitim verme/alma durumu bulunmaktadır. Entegre Raporlama Türkiye Ağı Yürütme Kurulu Başkanı ve Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi Kurucu Direktörü, entegre raporlamanın ülkemizde gelişmesine öncülük etmiş, bu alanda çok sayıda yayına sahiptir. IIRC akredite / akredite olmayan eğitimleri ve entegre raporlama bilgilendirme eğitimleri bulunmaktadır. Sivil Toplum Kuruluşu (Vakıf) Araştırma Direktörü, entegre düşünce eğitimi vermektedir. Bir Kamu Üniversitesi Öğretim Üyesi, KPMG&ACCA ve YTÜ CFGS işbirliği ile “Türkiye’de Entegre Raporlama: Mevcut Durum Paydaşların Algı ve Beklentileri” konulu bir araştırma raporunu hazırlayan ekibin üyesidir. Araştırmaya katılan diğer Kamu Üniversitesi Öğretim Üyesi ise entegre raporlama konusunda akademik çalışmalara sahip olmakla birlikte TİDE’nin çeşitli komitelerinde görev almıştır. Kamu üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi Asistanı ve Kamu Üniversitesi Arş. Gör., IIRC akredite entegre raporlama eğitimini almış olup, entegre raporlama konusunda akademik çalışmalar yapmaktadır. Sivil Toplum Kurumu (Meslek Örgütü) Genel Müdürü, denetim mesleğinin akademik gelişimi için hizmetler sunan, denetim mesleğinin nitelikli meslek mensupları tarafından yürütülmesini sağlamak üzere yetiştirilmeleri ve mesleki gelişimleri ile ilgili olarak ulusal ve uluslararası nitelikte kurslar, seminerler, sempozyumlar, çalıştaylar ve eğitim programları düzenlemek amacıyla faaliyetlerini sürdüren kurumu temsil etmektedir. Sivil Toplum Kuruluşu (Dernek) Genel Sekreteri, ülkemizde kurumsal yönetim anlayışının tanınması, geliştirilmesi ve uygulanması için faaliyetlerde bulunan Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD)’ni temsil etmektedir.



Şekil 3. Entegre Raporlama Talebi

Katılımcıların tamamı entegre raporlamanın gönüllü olması yönünde görüş bildirmiştir. Entegre raporlamanın neden gönüllü olmasını tercih ettiklerine dair dikkat çeken bazı ifadeler şöyledir:

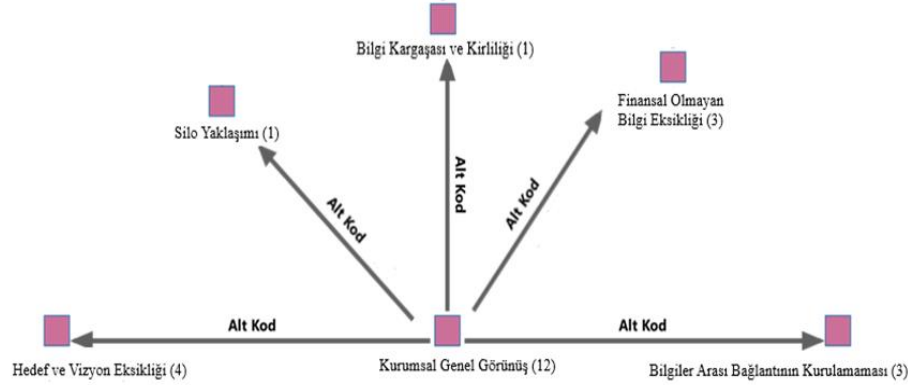
“.....Zorunlu olduğunda istenilen sonucu vermeyebilir. Daha çok yeni, yaygınlaştırılması gerekiyor.”, (Sivil Toplum Kuruluşu-Dernek, Genel Sekreteri)

“...Raporlama kültürü yaygınlaştıkça, kurumlar faydasını gördükçe raporlamanın ilerleyen yıllarda normal seyrinde zorunlu olmasının kurumlar için bir yaptırım niteliği taşımayacağını düşünüyorum.”, (Kamu Üniversitesi Öğretim Üyesi (Doç.Dr.))

“...Zorunlu olma aşamasına gelinceye kadar şirketlerin alt yapısını hazırlamaları gerekir.”, (Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi)

“Zorunlu olması gerektiğini düşünmüyorum. Çünkü şirketler raporun hazırlanması için gerekli hazırlıkları yapmadığı ve altyapıya sahip olmadığı sürece hazırlanan raporların yüksek kalitede olacağını düşünmüyorum. Entegre raporu hazırlayan firmalara fayda sağlayacağına yönelik teşvik, yönlendirme yapılabilir. Teşvik edici kurumlar özellikle halka açık şirketlerde SPK, Borsa İstanbul, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu gibi kurumlar yönlendirici bir rol üstlenebilir. ERTA olarak direkt bu kurumlarla iletişim halinde çalışıyoruz teşvik etme ve yönlendirmeleri için.” (Entegre Raporlama Türkiye Ağı-ERTA, Yürütme Kurulu Başkanı).

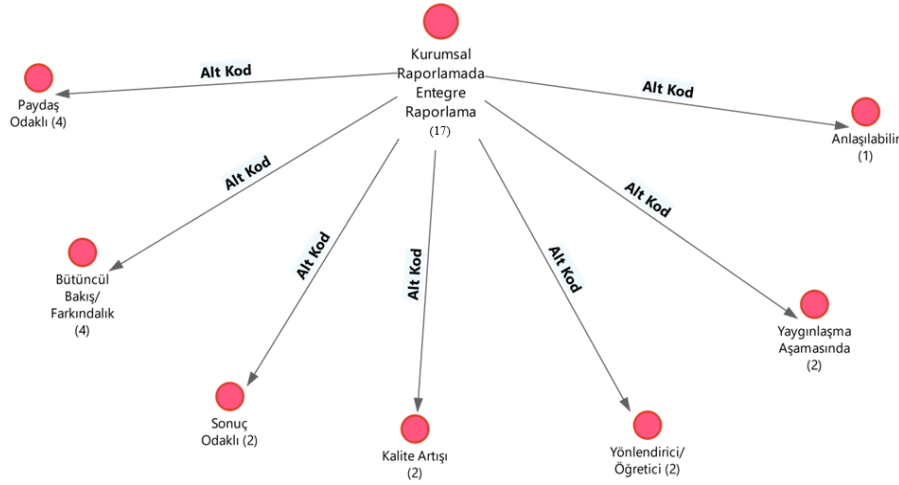
Mevcut raporlama sistemin durumu katılımcılara sorulmuş ve alınan cevaplar ışığında kodlama yapılmıştır.



Şekil 4. Kurumsal Genel Görünüş

Katılımcılarımız, entegre raporlama haricindeki kurumsal raporlama sisteminin genel görünüşü hakkında geçmiş verilere dayanması sebebiyle hedef ve vizyon eksikliği (%33,3), bilgiler arası bağlantı kurulamaması (%25), finansal olmayan bilgi eksikliği (%25), bilgi kargaşası ve kirliliğinin mevcut olması (%8,3) ve silo yaklaşımının bulunması (%8,3) yönünde görüş bildirmişlerdir.

Katılımcılarımızın entegre raporlamanın geleceği ve kurumsal raporlamayı daha ileriye taşıyıp taşımayacağı hakkındaki görüşleri alt kodlarla Şekil 5’te gösterilmiştir.



Şekil 5. Kurumsal Raporlamada Entegre Raporlama

Katılımcılarımız, sıklıkla entegre raporlamanın paydaş odaklı olduğunu (%23,5), bütüncül bakış açısı oluşturduğunu ve şirketin geçmiş performansı ile gelecek hedeflerinin ve aynı zamanda sosyal hakların da farkındalığını sağladığını (%23,5) ifade etmişlerdir. Entegre raporlamanın sonuç odaklı olduğu (%11,8), kurumsal raporlamada kalite artışı sağladığı (%11,8), yönlendirici/öğretici olduğu (%11,8) ve yaygınlaşma aşamasında bulunduğu (%11,8), kurumsal yönetim ve sürdürülebilirlik raporlarındaki anlaşılması zor karmaşık bilgilere kıyasen daha anlaşılabilir bir raporlama sistemi olduğu (%5,8) dile getirilen diğer görüşlerdir. Katılımcılarımız açısından entegre raporlamanın özellikle paydaş odaklı olması ve bütüncül bakış açısı sunması öne çıkan konulardandır. Katılımcıların çarpıcı ifadelerinden bazıları şöyledir:

“Entegre raporlamanın kurumsal raporlamayı daha ileriye taşıyacağını düşünüyorum. Şuan ki raporlama düzeninin ne iç dış paydaşların, ne yatırımcı ne de diğer kullanıcıların bilgi ihtiyacını karşılayamadığını düşünüyorum. Entegre raporlama, tüm paydaşların ihtiyacı olan bilgileri sağlayarak şirketin sürdürülebilir değer yaratması anlamında hem içsel gelişimine katkı sağlıyor, hem de diğer paydaşlara katkı sağlıyor.” (Entegre Raporlama Türkiye Ağı- ERTA, Yürütme Kurulu Başkanı).

“Mutlaka taşıyacak çünkü bu kadar güzel bir kaynak, güzel bir yönlendirici çerçeve, paydaşın merkezde olduğu bir raporlama sistemini mutlaka ileri taşıyacaktır. Dünya artık paydaş odaklı dönüyor yani alıştığımız gibi yürümüyor bu işler. Dolayısıyla sadece kar odaklı yürümüyor. Tabi ki kar elde edecek bir kuruluş ama paydaşı ve insanı merkeze koymak zorunda kalıyorsunuz artık dünya bunu istiyor. Birçok raporlama inisiyatifi şuan birbiriyle mukayese halinde ve yeni düzene ayak uydurmaya çalışıyor. Dolayısıyla geleceğinde gördüklerim, diğer raporlama türlerinde de bir değişim

*ve dönüşüm söz konusu ve entegre raporlamanın hayata geçmesi diğer kurumsal raporlamalarında kalitesini arttırıyor.” (Sivil Toplum Kuruluşu-Vakıf, Araştırma Direktörü).*

*“Yatırımcılar, tedarikçiler, müşteriler, şirket çalışanları gibi paydaşlar açısından entegre raporlamanın fayda sağladığını düşünüyorum. Doğru iş yapma ve paydaşlara katkı anlamında ne yapması gerektiğinin farkına varıyor. En önemli faydayı şirkete sağlıyor bence, şirket ne yaptığının ve ne yapması gerektiğinin farkına varıyor. Şirketler entegre raporlamayla birlikte önlerine bir ev ödevi alıyor. Yapabileceklerinin farkına varıyor ve bir sonraki süreçte şirketlerin daha iyi iş yapmasına katkıda bulunuyor entegre raporlama. Tabi bilinçli yapılan bir raporlama için bu böyle.” (Kamu Üniversitesi Uygulama ve Araştırma Merkezi).*

*“Örneğin paydaşların talepleri kurumsal rapor türünü etkiler. Yaşanan şirket skandallarına (Enron, vb.) çözüm olarak kurumsal yönetim raporlaması önerildi. Geçen süreçte yaşananlar kurumsal yönetim raporlamasının da çare olmadığını gösterdi. Ayrıca sürdürülebilirlik raporunun çok fazla ve karmaşık bilgi sunması ve teknik bir dille hazırlanması anlaşılmasını zorlaştırmakta diyebiliriz. Bunları önleyecek, değer yaratan, yaratılan faydayı paylaşmaya yönelik, daha insanca yaşamaya, gelir adaletsizliğindeki makasın kapanmasına yönelik vb. için çeşitli çabalar var. Refah seviyesi daha yüksek olan ülkeler sosyal boyutu ve çevreyi daha fazla düşünür hale geldikleri için bu anlamda entegre raporlama bize doğru yayılan bir raporlama. Söylediğim nedenlerden dolayı ihtiyaç duyuluyor entegre raporlamaya. Bir de kaynaklar hep sonsuz gibi düşünülüyor. Döngüsel ekonomiye geçiş aynı zamanda entegre raporlamanın ortaya çıkmasını sağlıyor. Entegre raporlama, bence insana en uygun raporlama, sosyal hakları destekliyor, dış paydaşları da memnun ediyor.” (Kamu Üniversitesi Öğretim Üyesi (Dr.)).*

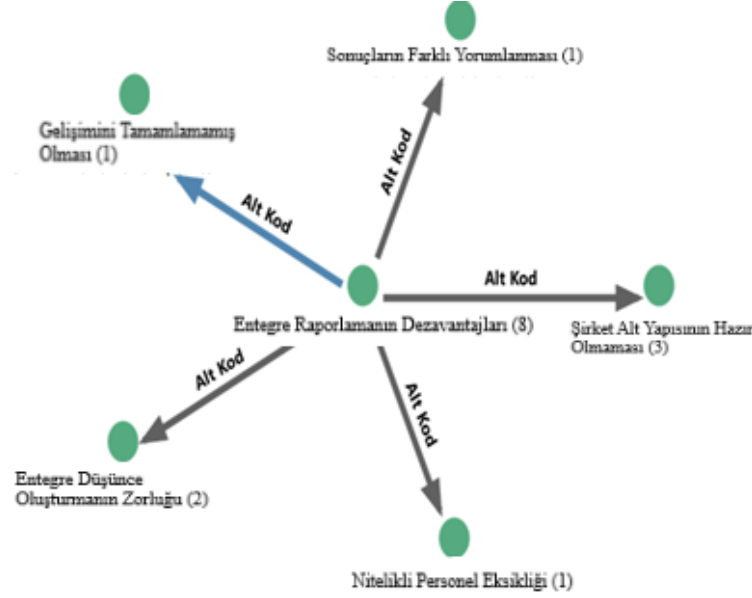
Entegre raporlamanın avantajları Şekil 6’da verilmiştir.



Şekil 6. Entegre Raporlamanın Avantajları

Katılımcılarımız, kırk sekiz kez entegre raporlamanın avantajlarına değinmiştir. En çok işlenen konu, paydaşlarla güvene dayalı ilişkiler ve etkileşim (%14,6) olmuştur. Bunu takiben, entegre raporun stratejik odak ve geleceğe yönelim sağlaması (%12,5), bilgiler arası (finansal-finansal olmayan) bağlantı kurması (%12,5) avantaj olarak ifade etmiştir. Ayrıca, entegre raporlamanın entegre düşünce/bütüncül bakış açısı getirmesi (%8,3), strateji/misyon/vizyon ile uyum sağlaması (%6,2), farkındalık oluşturması (%6,2), uzun vadeli bakış açısı sağlaması (%4,2), yaratılan değeri açıklaması (%4,2), saygınlık sağlaması (%4,2), birimler arası etkileşimi artırması (%4,2), risklerin ve fırsatların daha iyi görülmesi imkanını sunması (%4,2), bilgileri (finansal, çevresel ve sosyal) tek raporda bir araya getirmesi (%2,1), geçmiş ve gelecek performansı ortaya koyması (%2,1), yönetim sürecine katkısı (%2,1), çoklu sermayenin anlaşılmasını sağlaması (%2,1), paydaşlara sağlanan katkıyı sunması

(%2,1), süreçleri iyileştirmesi (%2,1), kurumsal yönetim ilkelerine katkı sağlaması (%2,1), daha önceden raporlanmayan değerleri görmek imkanı tanınması (%2,1) ve etkin kaynak kullanımı imkanı vermesi (%2,1) entegre raporlamanın avantajları olarak dile getirilmiştir. Entegre raporlamanın dezavantajları Şekil 7’de verilmiştir.



Şekil 7. Entegre Raporlamanın Dezavantajları

Entegre raporlamanın dezavantajları beş alt kod ile sekiz ifadeden oluşmaktadır. En sık değinilen konu, şirket alt yapısının hazır olmamasıdır (%37,5). Sonrasında entegre düşünce oluşturmanın zorluğu (%25), nitelikli personel eksikliği (%12,5), sonuçların farklı yorumlanması (her şirketin farklı anlamlar yüklemesi) (%12,5) ve henüz gelişimini tamamlamamış olması (%12,5) konularını entegre raporlamanın dezavantajları olarak gösterilmiştir.

Entegre raporlamada karşılaşılan zorluklar kategorisinde yirmi dört kez çeşitli zorluklardan bahsedilmiştir. Alınan cevaplardan en sık rastlanılan yeni bir raporlama sistemi olması/deneyim eksikliği (%20,8) olmuştur. Bunu takiben, raporda yer alan bilgilerin belirlenmesi toplanması/ölçümlenmesindeki zorluklar (%12,5), yönetim desteğinin olmaması (%12,5), yetersiz farkındalık (%12,5), zaman ve maliyet (%8,3), entegre düşünce yapısının olmaması (%8,3), eksik bilgi (%8,3), güvence verecek kuruluşların azlığı (%4,2), kişileri bir araya getirerek düşüncelerini değiştirmeye yönelik ortaya çıkan tartışma (%4,2), nitelikli personel eksikliği (%4,2), önemlilik matrisinin belirlenmesi (%4,2) entegre raporlamada karşılaşılan zorluklardır.

“Ülkemizde hazırlanan entegre raporlar amacına ulaşıyor mu?” ve “Paydaşların ihtiyaçlarına cevap veriyor mu?” sorularına sekiz katılımcımızın da yanıtı; Türkiye’de entegre raporlama konusunda sürecin daha başında olduğumuz ve gelişim sürecinin devam ettiği yönündedir. Katılımcılarımızın entegre raporlama sürecinin gelişmesi için önerileri ise şöyledir:

- Raporların sayısı artırılmalıdır,
- Trend olmasından ötürü sadece birkaç kez entegre rapor yayınlamak yerine, kurumsal süreçler entegre raporlamaya uygun hale getirilmelidir,
- Desteklenmesi için ilgili mevzuatlar uygun hale getirilmelidir,
- Raporlar daha kısa ve öz hale getirilmelidir.

Katılımcılara entegre raporlamanın şirketin bilgi sistemine ne gibi katkılar sağladığı sorulmuş, on bir katkı ifadesi içerisinde yoğunlukla entegre düşünce ve entegre bilgi sistemine (%45,5) değinilmiştir. Katılımcılara göre entegre bilgi sistemi yönetsel, sosyal ve çevresel sonuçları bünyesinde bulundurur. Buna ek olarak, sistem iyileştirme (%18,2), bilgi karşılaştırma (%18,2) sürdürülebilirlik (%9,1) ve entegre düşünce yapısı (%9,1) konuları öne çıkmıştır.

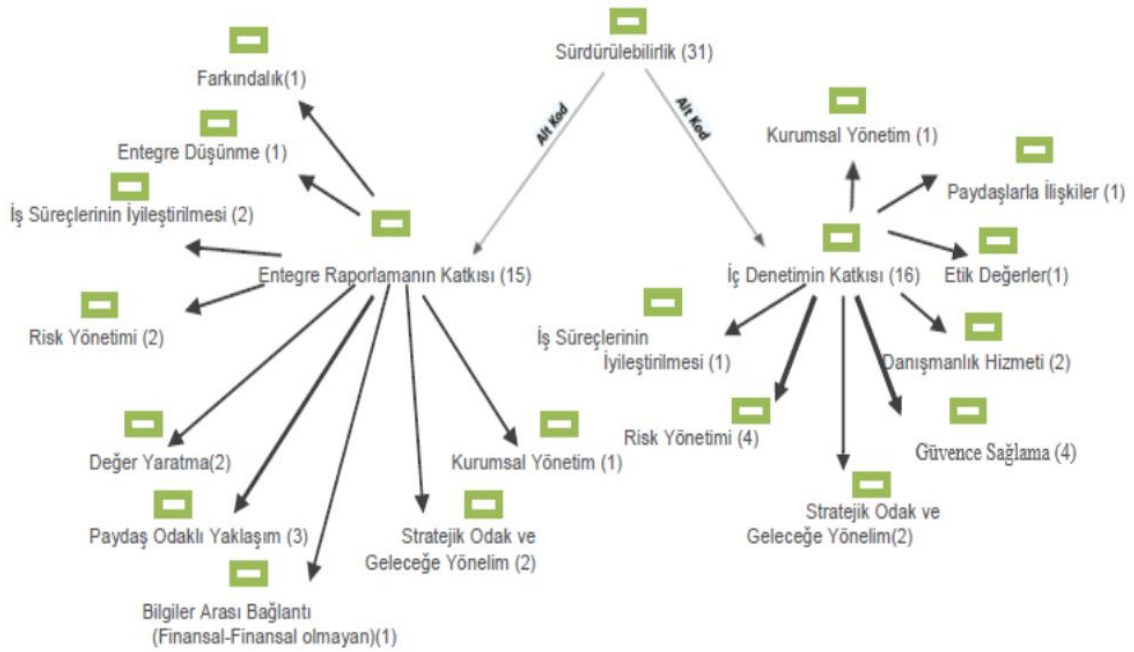
Entegre düşünce yapısı, sermaye kavramının daha geniş kapsamlı olarak ele alınması, ekonomik, sosyal ve çevresel bilgilerin birbirleriyle ilişkilendirilmesi, bilgi toplama mekanizmalarını ve süreçlerini iyileştirerek kurumsal bilgi sistemine ve sürdürülebilirliğe önemli katkılar sağlamaktadır. Bu kategoride ifade edilen görüşlerden birisi aşağıda verilmiştir:

*“Entegre raporlamanın mantığına uygun olarak üretilecek bilgiler için yeni bilgi sistemleri kullanma ihtiyacı doğabilir. Mesela riskleri yönetmek için SAP’ tan senaryo analizine ilişkin bir program daha almak gerekebilir. Yani şirketlerin bilgi yönetim sistemlerine ilaveler yapması gerekebilir. Diyelim ki daha önce sürdürülebilirlik raporlaması yapmamış bir şirket entegre raporlamaya geçmeyi düşünüyor. Entegre rapor sürdürülebilirliğe ilişkin de bilgi vermeli. Şirketin sürdürülebilirliğe ilişkin ölçme- değerlendirme-raporlama sistemlerini kurması gerek. Yine bu noktada bir fayda sağlar. Örneğin, şirketin güncellenmiş ya da detaylı bir organizasyon şeması olmayabilir. Bu organizasyon şemasının olmaması raporlamada sorumluluk, gecikme vb. çeşitli çatışmalara neden olur. Bu nedenle de entegre raporlamanın raporlama hattında da iyileşmeler sağladığını düşünüyorum. Haliyle raporlama hattının daha etkili ve verimli çalışması da yöneticilerin daha isabetli kararlar almasını sağlar. Modern yönetim sistemlerinin kullanılmasını sağlar. Yeni performans ölçüm sistemleri, önemli performans göstergelerinin belirlenmesi gibi faydalar sağlar.”*  
(Kamu Üniversitesi, Öğretim Üyesi (Dr.)).

### **3.3.3 Sürdürülebilirlik Teması**

Katılımcılarımızın entegre raporlamanın ve iç denetimin şirket sürdürülebilirliğine katkıları konusundaki görüşleri aşağıda verilen kategori ve alt kodlarda işlenmiştir.





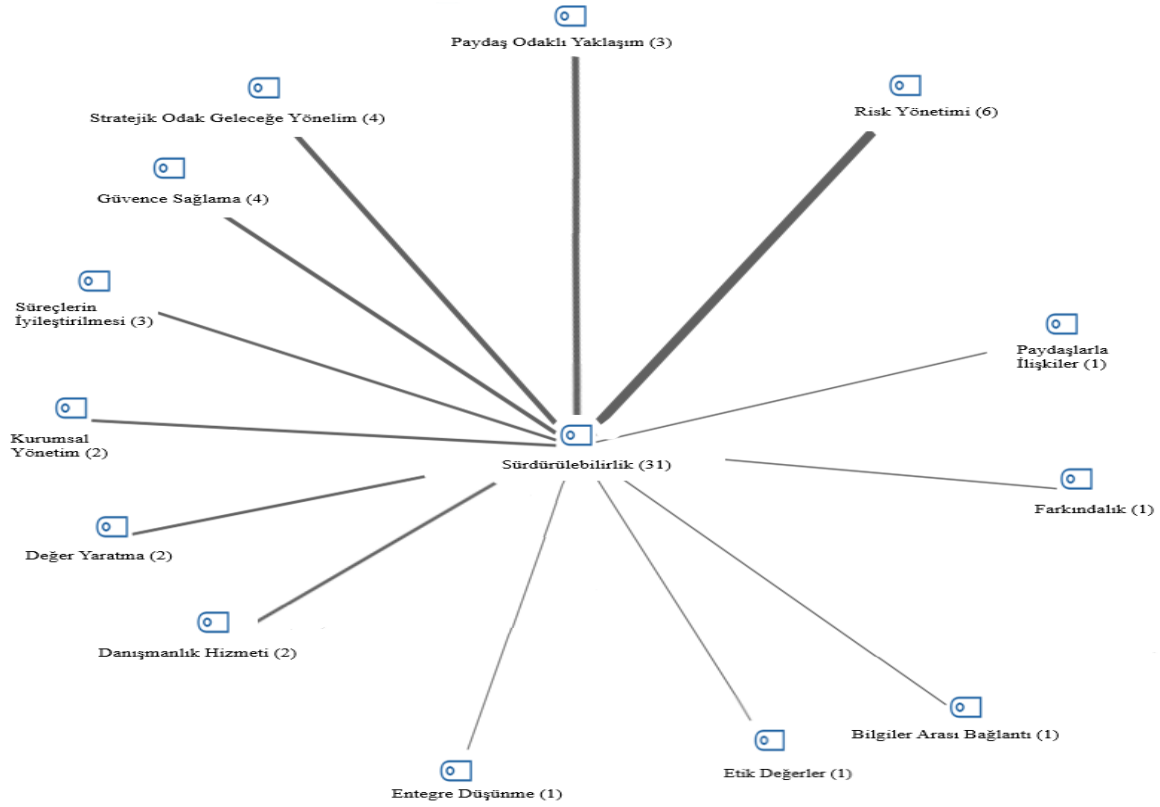
**Şekil 8. Sürdürülebilirlik**

Sürdürülebilirlik teması; entegre raporlamanın sürdürülebilirliğe katkısı ve iç denetimin sürdürülebilirliğe katkısı olarak iki kategoride sınıflandırılmıştır. Otuz bir kez bu iki kategorinin sürdürülebilirliğe katkısından bahsedilmiştir. Entegre raporlamanın sürdürülebilirliğe katkısından on beş kez iç denetimin sürdürülebilirliğe katkısından on altı kez bahsedilmiş olup dağılım dengelidir.

Entegre raporlamanın kurumsal sürdürülebilirliğe katkısı kapsamında bahsedilen hususlar; paydaş odaklı yaklaşım (%20), stratejik odak ve geleceğe yönelim (%13), risk yönetimi (%13), iş süreçlerinin iyileştirilmesi (%13), değer yaratma (%13), farkındalık (%7), entegre düşünme (%7), bilgiler arası bağlantı (%7), kurumsal yönetim (%7) alt kodlarında işlenmiştir.

İç denetimin şirket sürdürülebilirliğine katkısı ise risk yönetimi (%25), güvence sağlama (%25), stratejik odak ve geleceğe yönelim (%12,5), danışmanlık hizmeti (%12,5), paydaşlarla ilişkiler (%6,25), kurumsal yönetim (%6,25), etik değerler (%6,25), iş süreçlerinin iyileştirilmesi (%6,25) alt kodlarında ele alınmıştır.

Entegre raporlama ve iç denetimin sürdürülebilirliğe katkısında ortak noktaları risk yönetimi, stratejik odak ve geleceğe yönelim, kurumsal yönetim, iş süreçlerinin iyileştirilmesi ve paydaşlarla ilişkilerdir. Sürdürülebilirlik kod yoğunluk ilişkisi aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.

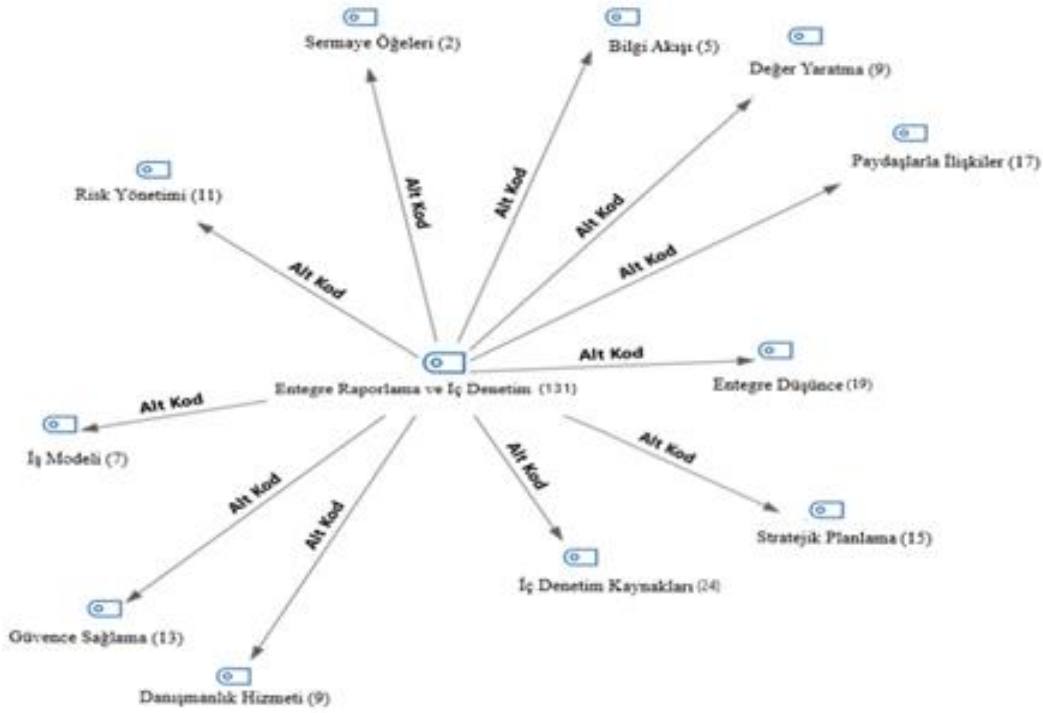


**Şekil 9. Sürdürülebilirlik Yoğunluk İlişkisi**

Şekil 9’da görüleceği üzere sürdürülebilirlik üzerinde en yoğun ilişki gösteren kod risk yönetimidir. Sonrasında paydaş odaklı yaklaşım, stratejik odak geleceğe yönelim, güvence sağlama, süreçlerin iyileştirilmesi, sürdürülebilirlik temasında yoğun ilişkinin olduğu kodlardır. Burada katılımcıların dengeli olarak birçok konudan da bahsettiği görülmektedir.

### 3.3.4 Entegre Raporlama ve İç Denetim Teması

Entegre raporlama ve iç denetim etkileşimi; paydaşlarla ilişkiler, entegre düşünce, stratejik planlama, iç denetim kaynakları, danışmanlık hizmeti, güvence sağlama, iş modeli, risk yönetimi, sermaye öğeleri, bilgi akışı, değer yaratma kategorileri altında ele alınmıştır. Bu kategorilerin genel gösterimi aşağıdaki gibidir.



Şekil 10. Entegre Raporlama ve İç Denetim

Şekil 10'da gösterilen entegre raporlama ve iç denetim etkileşimi teması katılımcılarımızdan alınan yanıtlar ışığında on bir ayrı kategoride incelenmiştir. Bu kategorileri oluşturan kodlamalar en yoğun kodlamanın bulunduğu kategoriden başlanarak aşağıdaki başlıklarda açıklanmıştır.

#### 3.3.4.1 İç Denetim Kaynakları

Katılımcılarımız, iç denetim kaynakları kategorisinde yirmi dört kez çeşitli konulara değinmiştir. Katılımcılara iç denetim kaynaklarının entegre raporlama için yeterli olup/olmadığı sorulmuş katılımcıların tamamı entegre raporlama için iç denetim kaynaklarının durumunun yeterli olmadığını ve geliştirilmesi gerektiğini (%33) dile getirilmiştir. Ayrıca baş denetçinin kuruluşun entegre raporlama stratejisine ilişkin bilgisi olması (%25) gerektiğine dikkat çekilmiştir. Personelin entegre raporlama konusunda eğitilmesi (%17), iç denetim birimince farkındalık oluşturulması (%17), iç denetime verilen önemin ve kurum içerisindeki etkinliğinin artırılması (%8) ise iç denetim kaynaklarının yeterli hale getirilmesi için yapılması gerekenler olarak bahsedilen diğer hususlar olmuştur.

#### 3.3.4.2 Entegre Düşünce

Katılımcılarımız, entegre düşünce kategorisinde iç denetim ve entegre raporlamanın katkısına on dokuz kez değinmiştir. İç denetim ve entegre raporlamanın entegre düşünceye katkısı konusunda en yoğun rastlanan ifade iç denetimin risk yönetimi ile entegre düşünceye katkı sağlaması (%26), olmuştur. Sonrasında iç denetimin süreçleri iyileştirerek (%21), birimler arasındaki bağlantıyı en iyi

şekilde görerek (%16) ve bütüncül bakış açısına sahip olması sebebiyle (%16) entegre düşünceye katkı sağladığına değinilmiştir. Entegre raporlama yaklaşımının ise kuruma entegre düşünce sistemi getirerek denetim sürecini kolaylaştırdığı (%16) ve entegre rapor iç denetim planlarına dahil edilerek farkındalığın artırılarak (%5) entegre düşünceye katkı sağlandığı dile getirilmiştir.

Entegre raporlama yaklaşımını entegre düşünceye dayanmaktadır. İç denetimde çeşitli faaliyetleriyle entegre düşünceye katkı sunmaktadır. Aynı zamanda entegre raporlama yaklaşımıyla birlikte entegre düşünce sisteminin benimsenmesi iç denetim işlevinin etkinleşmesini de kolaylaştırabilir. Bu bağlamda entegre düşüncenin entegre raporlama ve iç denetim arasındaki etkileşim alanı olduğunu söylemek mümkündür.

### **3.3.4.3 Paydaşlarla İlişkiler**

Katılımcılarımız, on yedi kez paydaşlarla ilişkilere değinmiştir. Paydaşlarla ilişkiler iç paydaş ve dış paydaşlar bağlamında kategorize edilmiştir. Katılımcıların görüşleri; entegre rapor hazırlama sürecinde iç paydaş olan iç denetçiler ile etkileşim sağlandı/sağlanmalı (%41) noktasında yoğunlaşmıştır. Diğer bir konu, iç denetimin iç ve dış paydaşlarla iletişimi güçlendirmiş olduğudur (%6). Aksi bir görüş, iç denetimin rapor hazırlama sürecinde bulunmaması (%6) gerektiği şeklinde olmuştur.

Katılımcıların entegre raporlama sürecinde dış paydaşlarla ilişkiler konusundaki görüşleri ise şöyledir: Dış paydaşların görüşüne başvurmak entegre raporlama yaklaşımının vazgeçilmez unsurudur ve özellikle önemlilik matrisi ve öncelikli konuların belirlenmesi için gereklidir (%41), dış paydaşların görüşüne başvurulmadı/gerek yoktur (%6).

### **3.3.4.4 Stratejik Planlama**

Katılımcılarımız, stratejik planlama kategorisinde on beş kez çeşitli hususlara değinmiştir. “Entegre raporlama iç denetim stratejisinin bir parçası mıdır?” sorusuna karşılık sıklıkla stratejik olarak iç denetim ve entegre raporlama arasında ilişki mevcut olduğu (%40) yanıtı alınmıştır. Bu yanıtı veren katılımcılardan çoğunluğu (%66,67) iç denetim stratejisinin entegre raporlamanın bir parçası olduğunu belirtirken, bazı katılımcılar (%33,33) entegre raporlama iç denetim stratejisinin bir parçası olduğu şeklinde görüş bildirmiştir.

Entegre raporlamanın iç denetim stratejisinin bir parçası olmadığı (%6,7) da söylenmiştir.

Stratejik planın, orta ve uzun vadede iç denetim ve entegre raporlama ilişkisine geleceğe yönelik hedef ve faaliyetlerin belirlenmesi (0,20), sinerji (%6,7), farkındalık (%6,7) ve diğer çeşitli konularda (0,20) katkı sunduğuna dikkat çekilmiştir.

### 3.3.4.5 Güvence Sağlama

Katılımcılarımız, güvence sağlama kategorisine on üç kez değinmiştir. Entegre rapora iç denetimin güvence vermesi konusunda yoğun olarak iç denetimin entegre rapora güvence hizmeti sağlayabileceği (%54) ifade edilmiştir. Takiben, güvence hizmeti verilirken dış denetçi desteğinin sağlanmasının tarafsızlık anlamında yararlı olacağı (%15), entegre raporlamanın denetimi için iç denetçilere ilave bir eğitim verilmesinin önemi (%7,7), güvencenin tarafsız olması (%7,7) ve donanımlı bir ekibin bulunması (%7,7) ihtiyacından bahsedilmiştir. Ancak diğer bir görüşe göre entegre raporlamaya iç denetim birimi tarafından güvence sağlanmasına yakın gelecekte öncelik verilmesi düşüktür ve güvencenin nasıl verileceği konusunda kriterlere ihtiyaç vardır (%7,7).

### 3.3.4.6 Risk Yönetimi

Katılımcılarımız, risk yönetimi kategorisine on bir kez değinmiştir. Risk yönetimi kategorisinde değinilen en yoğun işlenen konu, iç denetim planı geliştirilirken entegre raporlama risklerinin göz önüne alınması gerekliliği (%55) olmuştur. Devamında, iç denetimin risk yönetimi ile paydaşlara risk ve fırsatlara dair bilgi sunarak entegre raporlamaya katkı sağladığı (%18), iç denetimin entegre rapor hazırlama sürecine risk ve fırsatların değerlendirilmesi ile dahil olduğu (%9) ve iç denetimin entegre rapordaki değerlendirme kriterlerinin güvenilirliğini artırarak potansiyel risklerin daha iyi tanımlanmasını sağladığı (%9) konuları üzerinde durulmuştur. Aksi bir görüş ise iç denetim planı geliştirilirken entegre raporlama ile ilgili riskler sınırlı kaynaklar, yönetimin beklentileri nedeniyle göz önüne alınmadığı ve yakın gelecekte de alınmasının mümkün olmadığına (%9) yöneliktir.

### 3.3.4.7 Danışmanlık Hizmeti

Katılımcılar, dokuz kez danışmanlık hizmetine değinmiştir. Entegre rapora danışmanlık hizmeti sunulmasına yönelik katılımcılar sıklıkla danışmanlık hizmetinin iç denetim biriminin görevi olduğunu (%44,44) dile getirmiştir. Bu konuda diğer ifadeler eşit yoğunluktadır. Bu ifadelere göre danışmanlık alındığı durumda danışmanlık hizmeti güvenceye engel olmamalı (%11,11), danışmanlık hizmeti tarafsız ve bağımsız olmalı (%11,11), hizmet verilirken entegre düşünceye hakim olunmalı (%11,11) ve danışmanlık faaliyeti sıfırdan raporu yazmak değil sürecin nasıl işlediğini ve yapısını öğretmeye yönelik farkındalık yaratmaya yönelik olmalıdır (%11,11). Başka bir görüşe göre entegre rapor hazırlanırken danışmanlık hizmeti alınmamalıdır (%11,11).

Özetle, katılımcılarımızın görüşleri, iç denetim biriminin entegre raporlama sürecinde danışmanlık hizmeti sunabileceği, ancak bu hizmetin güvenceye engel olmayacak şekilde tarafsız olması ve rapor yazmak değil sadece sürece danışmanlık etmek şeklinde sunulmasıdır. Çarpıcı katılımcı ifadeleri ise şöyledir:

“..Mervyn King entegre raporlamanın kurucularından, bizimde danışma kurulumuzda ve biz onunla da bu konuyu çok tartıştık. O da diyor ki entegre düşünce bir düşünce sistematığının değişimi. İnanın diyor entegre raporlamayı yaptığınız için mi entegre düşünceyi benimsiyorsunuz yoksa entegre düşünceyi benimsediğiniz için mi raporlamayı yapıyorsunuz benim için bir farkı yok diyor. Önemli olan o düşünce egzersizini yaşamış olmanız. Dolayısıyla danışmanlık faaliyetleri bu konuda farkındalığı arttırmaya yönelik nasıl çalışılacağını, yapısını, yönlendirmesini yapmaya yönelik olabilir ki belki de olmalıdır. Ama sıfırdan bir raporu yazmak olmamalıdır.” (Sivil Toplum Kuruluşu-Vakıf, Araştırma Direktörü).

“Şirket nasıl sürekli değişen dinamik bir yapıysa entegre raporlama da dinamik bir süreçtir. Haliyle bu raporlamada iç denetçiye önemli bir danışmanlık görevi de düşüyor. Daha önce diğer faaliyetlerde danışmanlık hizmeti sunduğu gibi bu değişim sürecinde de yönetime entegre raporlama konusunda bir danışmanlık hizmeti sunar. Entegre raporlama esasında şirket faaliyetlerinin bütüncül bir şekilde raporlaması olduğu için bu hizmeti sunar. İç denetimin hem geriye dönük bir geri bildirim verme hem de ileriye yönelik önlemler alınmasını sağlayan önleyici fonksiyonu var. İç denetçinin tarafsızlığının ve bağımsızlığının sağlanması lazım.” (Kamu Üniversitesi, Öğretim Üyesi (Dr.))

#### **3.3.4.8 Değer Yaratma**

Katılımcılarımız, değer yaratma kategorisinde dokuz kez çeşitli konulara değinmiştir. Değer yaratmaya iç denetimin ve entegre raporlamanın katkısı konusunda katılımcılarımızın görüşlerine göre hem entegre raporlama hem iç denetim bütüncül bakış açısına sahip olduğu için (%22), entegre raporlama ve iç denetim iş süreçlerinin iyileştirilmesi yoluyla (%22), iç denetim denetlenme görevini yerine getirerek (%22), yönetim sürecine katkı sunarak (%22), risk yönetimi ile (%11) değer yaratma sürecine katkı sağlamaktadır.

#### **3.3.4.9 İş Modeli**

Katılımcılarımız, iş modeli kategorisinde yedi kez görüş sunmuştur. Entegre raporlama sürecinde iş modeli oluşturulurken iç denetimin katkısının olup olmadığı bağlamında katılımcı görüşleri şöyledir: Katkısı vardır/olmalıdır (%43), katkısı yoktur (%28,6), kısmen katkı sunar (%28,6).

#### **3.3.4.10 Bilgi Akışı**

Katılımcılarımız, bilgi akışı kategorisinde beş kez görüş bildirmiştir. Bu kategoride değerlendirilen yanıtlara göre entegre raporlama ve iç denetim arasındaki bilgi akışı çift taraflıdır. Şöyle ki;

- Entegre raporlama, kuruma dair yeni bilgiler üreterek denetim birimine katkı sunabilir (%80).
- İç denetim birimi, entegre raporlama sürecine bilgi sunabilir (%20).

### 3.3.4.11 Sermaye Ögeleri

Katılımcılar, iki kez sermaye ögeleri konusuna değinmiştir. Katılımcılarımızdan alınan yanıtlara göre sermaye ögelerinin tanımlanmasında iç denetim entegre raporlamaya katkı sunarken (%50), entegre raporlama ile belirlenen sermaye ögelerine ait risk ve fırsatlar odaklanılacak konuların tespit edilmesine yardımcı olur (%50).

Çalışmanın genelindeki kodlamalar Şekil 11’de verilmiştir.



Şekil 11. Kod Bulutu

Yukarıda verilen kod bulutunda da görüleceği üzere, güvence sağlama, paydaşlarla etkileşim, risk yönetimi, şeffaflık, gönüllülük, bilgiler arası bağlantı en sıklıkla tekrarlanan konular olmakla birlikte birçok konudan da bahsettiği görülmektedir.

## 4. SONUÇ

Mevcut kurumsal raporlama yaklaşımlarının geçmiş performansa dayanması sebebiyle geleceğe yönelik hedef ve stratejilerin yeterince yansıtılmaması, bilgiler arası bağlantı kurulamaması, finansal verilere öncelik vermesi, finansal olmayan bilgi eksikliği, birden çok rapor sunulmasının sonucu olarak bilgi kargaşası ve bilgi kirliliği gibi olumsuzluklar kurumsal raporlamada entegre raporlamaya olan ihtiyacı artırmaktadır. Entegre raporlamanın paydaş odaklı olması ve böylece paydaşlarla güvence dayalı ilişkiler kurulabilmesi, geleceğe yönelik perspektifi ve bütünsel bakış açısıyla stratejik planın, vizyon, misyon ve hedeflerin net olarak ortaya konmasına yardımcı olması, finansal ve finansal olmayan bilgileri birbirleriyle bağlantılarını kurarak sunması, risk ve fırsatların daha iyi görülmesini sağlama, saygınlık vb. birçok avantajı bulunmaktadır. Ayrıca entegre raporlamayla entegre düşünce sistemi kurumsal olarak benimsenmektedir. Böylece sermaye kavramı daha geniş kapsamlı olarak ele

alınarak, ekonomik, sosyal ve çevresel bilgiler birbirleriyle ilişkilendirilmekte, bilgi toplama mekanizmaları ve süreçlerini iyileştirilerek kurumsal bilgi sistemine ve sürdürülebilirliğe önemli katkılar sağlanmaktadır. Ancak şirket alt yapısının entegre raporlamaya hazır olmaması, entegre düşünce sisteminin kurumsal olarak benimsenmesinin zorluğu ve nitelikli personel eksikliği dezavantajları olarak ifade edilebilir. Aynı zamanda yeni bir raporlama sistemi olmasından kaynaklı deneyim eksikliği, raporda yer alan bilgilerin toplanmasındaki/ölçülenmesindeki zorluklar, yönetim desteğinin olmaması yetersiz farkındalık vb. çeşitli hususlar uygulamada karşılaşılan önemli zorluklardandır.

Entegre rapor paydaş odaklı bir yaklaşımdır. Hazırlanma sürecinde ve rapor yayınlandıktan sonraki süreçte iç ve dış paydaşlar ile etkileşim devam etmektedir. İç paydaş olarak iç denetim biriminin entegre raporlama sürecinde bulunması yadsınamaz bir gerçektir. İç denetimin, entegre raporlama üzerindeki rolü aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- Güvence sağlama: İç denetim birimi entegre rapora güvence hizmeti verebilir.
- Danışmanlık hizmeti: İç denetim birimi entegre raporlama hazırlama sürecinde güvenceye engel olmayacak şekilde danışmanlık hizmeti verebilir.
- Entegre düşünce: İç denetim risk yönetimiyle, iş süreçlerini iyileştirerek, birimler arasındaki bağlantıyı en iyi şekilde görerek ve sahip olduğu bütüncül bakış açısıyla entegre düşünceye katkı sağlamaktadır.
- Paydalarla ilişkiler: İç paydaş olarak iç denetim birimi, entegre raporlama sürecinde yer almalıdır. Ayrıca iç denetim iç ve dış paydaşlarla iletişimi artırmaktadır.
- Risk yönetimi: İç denetim planında entegre raporlama riskleri göz önüne alınmalıdır. Risk yönetimi ile iç denetim birimi risk ve fırsatlara yönelik paydaşlara bilgi sunarak entegre raporlamaya katkı sağlayabilir.
- Değer yaratma: İç denetim, bütüncül bakış açısıyla ve iş süreçlerini iyileştirerek, denetleme görevlerini yerine getirerek, yönetim sürecine katkı sağlayarak ve risk yönetimi ile değer yaratma sürecine katkı sağlarken aynı zamanda değer yaratma üzerine odaklanan entegre raporlamayı da etkilemektedir.
- Stratejik planlama: İç denetim ve entegre raporlama arasında stratejik planlama noktasında ilişki mevcuttur.
- İş modeli: Entegre raporda iş modeli oluşturulurken iç denetim birimi katkı sunabilir.
- Bilgi akışı: İç denetim birimi entegre raporlama sürecine bilgi sunabilir.



- Sermaye Öğeleri: İç denetim birimi, sermaye öğelerinin tanımlanmasında entegre raporlamaya katkı sunar.

- Sürdürülebilirlik: İç denetim faaliyeti sürdürülebilirliğin sağlanmasına yöneliktir. Risk yönetimi, kurumsal yönetim, stratejik odak ve geleceğe yönelim, iş süreçlerinin iyileştirilmesi, paydaşlarla ilişkiler vb. konularında kurumsal sürdürülebilirliğe katkı sağlamaktadır. Bu konular aynı zamanda entegre raporlamanın kılavuz ilkeleri ve içerik öğelerindedir.

Entegre raporlamanın da iç denetim birimine çeşitli katkıları olduğu söylenebilir:

- Entegre düşünce: Kuruma entegre düşünce sistemi getirerek iç denetim işlevinin etkinleştirilmesini sağlayarak denetim sürecini kolaylaştırabilir.

- Değer yaratma: Bütüncül bakış açısına sahip olduğu için, iş süreçlerini iyileştirerek değer yaratma sürecine katkı sağlar. Entegre raporlama çerçevesinin temel dayanaklarından olan bu kavram iç denetim için de önemlidir.

- Stratejik planlama: İç denetim ve entegre raporlama arasında stratejik planlama noktasında ilişki mevcuttur.

- Bilgi akışı: Kuruma dair yeni bilgiler ile iç denetime katkı sunabilir.

- Sermaye öğeleri: Entegre raporlamayla sermaye öğeleri ayrıntılı olarak tanımlandığından risk yönetimi noktasında odaklanılacak konular için iç denetime yardımcı olur.

- Sürdürülebilirlik: Entegre raporlama kılavuz ilkeler ve içerik öğeleri ile sürdürülebilirliğe katkı sunmakta iken aynı zamanda iç denetim işlevini kolaylaştırmaktadır.

İç denetim ve entegre raporlamanın birbirlerine karşılıklı katkı sundukları ve birlikte aynı yönde katkı sundukları kurumsal bazı konular vardır. Bu konuların, sürdürülebilirlik, entegre düşünce, stratejik planlama, değer yaratma, bilgi akışı, sermaye öğeleri, paydaşlarla ilişkiler, kurumsal yönetim olduğu söylenebilir.

Ülkemizde entegre raporlama gelişim sürecindedir. Gönüllü olarak az sayıda kuruluş tarafından entegre rapor yayımlanmaktadır. Önümüzdeki süreçte entegre raporlamanın gelişmesi için mevzuatlar uygun hale getirilmeli, raporların sayısı artırılmalıdır. Kurumsal süreçler entegre raporlamaya uygun ve raporlar daha kısa ve öz hale getirilmelidir. Ayrıca entegre raporlama konusunda eğitim verme ve farkındalık oluşturma faaliyetleri artırılmalıdır.

Entegre raporun hazırlanması sürecinde ve güvence verilmesi hususunda iç denetim birimine görevler düşmektedir. İç denetim kaynakları entegre raporlama için geliştirilmelidir. Bunun için personele eğitim verilmesi, iç denetim birimince entegre raporlama konusunda farkındalık

oluşturulması ve iç denetimin kurum içerisindeki etkinliğinin artırılması gerekmektedir. İç denetim biriminin etkinliğinin artırılması entegre raporlama sürecine olumlu katkı sağlarken, entegre raporlama yaklaşımının benimsenmesi ise iç denetim biriminin etkinliğinin artırılmasında kuruma yardımcı olacaktır.

---

#### YAZARLARIN BEYANI

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın Etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve de finansal destek alınmamıştır.

**Teşekkür:** Araştırmamız kapsamında gerçekleştirdiğimiz görüşmelerde zamanlarını ayırarak önemli katkılar sunan saygıdeğer katılımcılarımıza teşekkürlerimizi sunarız.

#### AUTHORS' DECLARATION

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

**Acknowledgments:** We acknowledge our esteemed participants for their significant contributions, for making time during the interviews we conducted within the scope of our research.

---

#### KAYNAKÇA

- Ağdeniz, Ş. 2018. "Entegre Raporlamada İç Denetimin Rolü", Mali Çözüm Dergisi, 147, 121- 138.
- Ahmed Haji, A. ve Anifowose, M. 2016. "Audit Committee And İntegrated Reporting Practice: Does Internal Assurance Matter?", Managerial Auditing Journal, 31(8/9), 915-948.
- Creswell, J. W. 2016. Nitel Araştırma Yöntemleri: Beş Yaklaşımına Göre Nitel Araştırma ve Araştırma Deseni, 3. Baskı, M. Bütün ve S.B. Demir (Çev. Ed.), Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Eccles, R. G. 2010. Accountancy Futures: Accountants for Business İntegrated Reporting, [http://www.fusbp.com/wp-content/uploads/2010/09/integrated\\_reporting\\_perspectives.pdf](http://www.fusbp.com/wp-content/uploads/2010/09/integrated_reporting_perspectives.pdf), (Erişim Tarihi: 14.07.2019).
- Engelbrecht, L., Yasseen, Y. ve Omarjee, I. 2018. "The Role of The İnternal Audit Function In İntegrated Reporting: A Developing Economy Perspective", Meditari Accountancy Research, 26(4), 657-674.
- Entegre Raporlama Türkiye Ağı. <http://www.entegreraporlamatr.org/tr/> (Erişim Tarihi: 17.07.2019).

- European Confederation of Institutes of Internal Auditing. 2015. Non-Financial Reporting: Building Trust with Internal Audit, [https://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2019/02/ECCIA\\_Brochure\\_Trust\\_2015\\_V04\\_BD.pdf](https://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2019/02/ECCIA_Brochure_Trust_2015_V04_BD.pdf), (Erişim Tarihi: 14.07.2019).
- Kurt, E. S. 2019. “Entegre Düşünmek Nedir?”, TIDE Academia Research, 1, 109-129.
- Özçelik, H ve Öztürk, M. 2019. “Entegre Raporlamada İç Denetimin Güvence ve Danışmanlık Rollerini”, Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 12(1), 125-140.
- Öztürk, S. 2019. “Geleceğin Kurumsal Raporlama Yaklaşımı Olarak Entegre Raporlama: Garanti Bankası Örneği”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 81, 1-20.
- The Institute of Internal Auditors. 2013. Integrated Reporting and the Emerging Role of Internal Auditing, <https://na.theiia.org/services/cae-resources/Public%20Documents/CAE-AEC%20Flash%20Alert-Integrated%20Report.pdf>, (Erişim Tarihi: 14.07.2019).
- The Institute of Internal Auditors. 2015. The Role of Internal Audit in Non-Financial and Integrated Reporting, <https://www.iiia.org.uk/media/1356228/Integrated-reporting-FINAL.pdf>, (Erişim Tarihi: 14.07.2019).
- The Institute of Internal Auditors. 2017. Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Turkish.pdf>, (Erişim Tarihi: 14.07.2019).
- The Institute of Internal Auditors. <https://global.theiia.org/Pages/globaliiaHome.aspx> (Erişim Tarihi: 07.05.2019).

### **EK.1 Mülakat Soruları**

1. Entegre raporlama için talebiniz nedir? (Zorunlu/Gönüllü)
2. Entegre raporlama şirketlerin bilgi sistemine ne gibi katkılar sağlar?
3. Entegre raporlamanın şirket sürdürülebilirliğine katkısı nedir?
4. İç denetimin şirket sürdürülebilirliğine katkıları nelerdir?
5. İç denetimin etkinleştirilmesi için neler yapılmalıdır?
- 5.1. Yasal düzenlemeleri yeterli buluyor musunuz? Yeterli değilse çözüm önerileriniz nelerdir?
- 5.2. Yönetim nasıl bir yol izlemelidir?
- 5.3. İç denetim biriminin yapması gerekenler nelerdir?
6. Sizce iç denetimin entegre raporlamada bugün ve gelecekteki rolü nedir/nasıl olmalıdır?
- 6.1. Entegre raporlama iç denetim stratejisinin bir parçası mıdır?
- 6.2. İç denetim planı geliştirilirken entegre raporlama ile ilgili önemli riskler göz önüne alındı mı/alınmalı mı?

- 6.3. Baş denetçinin (baş denetim yöneticisinin) kuruluşun entegre raporlama stratejisine ilişkin bilgisi nasıl olmalıdır?
- 6.4. Bu alanda çalışmalarınız var mı/ eğitime katıldınız mı? Varsa veya katıldıysanız nelerdir?
7. Entegre rapor hazırlama sürecinde paydaşlarla etkileşim sağlandı mı/sağlanmalı mı? Etkileşim sağlandıysa/sağlanmalıysa hangi hususlarda görüş alındı/alınmalı?
- 7.1. İç denetçiler ile etkileşim sağlandı mı/sağlanmalı mı? Ne düzeyde sağlandı/sağlanmalı?
- 7.2. Dış paydaşların görüşüne başvuruldu mu/ başvurulmalı mı?
- 7.3. Entegre raporlama sürecinde iş modeli oluşturulurken iç denetim biriminin katkısı oldu mu/ olmalı mı?
8. Entegre rapor hazırlanırken şirketlerin karşılaştığı zorluklar nelerdir?
9. İç denetim kaynakları(nın) entegre raporlama stratejisi için yeterli mi/yeterli hale getirilmesi için neler yapılmalı?
10. Entegre düşünme ile ilgili görüşünüz nedir? İç denetim entegre düşünmeyi nasıl kolaylaştırır?
11. Entegre raporlamada iç denetim mekanizmasının rolü nedir? Entegre raporlama için ideal bir iç denetim yapısı nasıl olmalıdır?
- 11.1. Entegre raporlamaya güvence verilmesi hakkında düşünceniz nedir?
- 11.2. Entegre raporlamada danışmanlık hizmeti sunulmasıyla ilgili düşünceniz nedir?
12. Entegre raporlamaya neden ihtiyaç duyuyoruz?
- 12.1. Entegre raporlamaya geçişin sağladığı avantajlar nelerdir?
- 12.2. Entegre raporlamaya geçişin dezavantajları var mıdır? Varsa nelerdir?
13. Daha önceki kurumsal raporlama sisteminin(iz)in eksik yönleri nelerdir? Mevcut raporlamalarda iç denetim mekanizmasının rolü nedir?
14. Entegre raporlamaya geçtikten sonra neler değişti?
15. Entegre raporlama ile iç denetim arasında etkileşim olduğunu düşünüyor musunuz?
- 15.1. Entegre raporlamanın iç denetime katkısı var mıdır? Varsa hangi açılardan katkısı olmuştur?
- 15.2. İç denetimin entegre raporlamaya hangi açılardan katkısı olmuştur?
16. Kuruluşun değer yaratma süreci açısından entegre raporlama ve iç denetim arasında ilişki olduğunu düşünüyor musunuz?
17. Stratejik planın orta ve uzun vadede iç denetim ve entegre raporlama ilişkisine katkısı oldu mu/olur mu?
18. Kurumsal raporlamanın geleceğini nasıl görüyorsunuz? Entegre raporlamanın kurumsal raporlamayı daha ileriye taşıyacağını düşünüyor musunuz?
19. Hazırlanan entegre raporlar amacına ulaşıyor mu? Türkiye’de hazırlanmış olan entegre raporlar paydaşların ihtiyaçlarına cevap veriyor mu?