

MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ENTEGRE RAPORLAMAYA İLİŞKİN FARKINDALIK DÜZEYLERİNİN BELİRLENMESİNE YÖNELİK BİR ALAN ARAŞTIRMASI *

Yrd. Doç. Dr. Bilal SOLAK**

Doç. Dr. Seçkin GÖNEN***

Mithat RASGEN****

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Mart 2017; 19 (1); 166-188

ÖZ

Bilgi iletişiminin çok hızlı geliştiği günümüz dünyasında yatırımcılar, firmalarla ilgili birçok bilgiyi kısa sürede elde edebilmektedirler. Bu durum firmaların karlılık oranlarının dışında sürdürülebilirlik raporlarını da yayınlamasını sağlamış, kullanılan bu iki farklı raporun tek bir rapor halinde tekrar hazırlanarak sunulması ise entegre rapor kavramını ortaya çıkarmıştır. Çalışmada Aydın ve Malatya illerinde faaliyet gösteren 258 muhasebe meslek mensubuna anket uygulaması yapılmış ve entegre rapor hakkındaki görüşleri alınarak farkındalık yaratılmaya çalışılmıştır. Anket uygulaması sonucunda elde edilen bulgulara göre ankete katılan muhasebe meslek mensuplarının entegre rapor hakkındaki bilgileri yetersiz düzeydedir.

Anahtar Kelimeler: Entegre Raporlama, Sürdürülebilirlik Raporlaması, Finansal Raporlama

JEL Sınıflandırması: M40, M41, M49

A FIELD RESEARCH FOR DETERMINING THE AWARENESS LEVELS OF ACCOUNTING PROFESSIONALS IN TERMS OF INTEGRATED REPORTING

ABSTRACT

In today's world that information transformation is very rapid, investors can reach information about firms in a limited time. This situation has allowed companies to publish

* Makale gönderim tarihi: 31.10.2016; kabul tarihi: 05.12.2016.

Bu çalışma 20-21 Ekim 2016 tarihlerinde İzmir'de gerçekleştirilen 13. Uluslararası Muhasebe Konferansı'nda bildiri olarak sunulmuştur.

**Şirnak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, bilalsolak23@hotmail.com

***Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, seckin.gonen@deu.edu.tr

****Muhasebe Bilim Uzmanı, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, mithatrasgen@hotmail.com

sustainability reports in addition to their profitability ratios, and re-presenting these two different reports as a single report reveals the concept of integrated reports. In the study, 258 certified public accountant (CPA) working in Aydın and Malatya provinces are surveyed and their views about integrated reporting are taken for generating awareness. According to findings from surveys, information of field professionals about integrated reporting are found insufficient.

Keywords: Integrated Reporting, Sustainability Reporting, Financial Reporting.

JEL Classification: M40, M41, M49

1. GİRİŞ

İşletmelerin faaliyetleri ile ilgili bilgiler finansal tablolar aracılığıyla yatırımcılara, kredi kuruluşlarına, müşterilere, tedarikçilere ve işletme ile ilgili diğer bilgi kullanıcılarına aktarılmaktadır. Finansal tablolar uzun süre boyunca şirketlerin yalnızca karlılık performansını değerlendiren bir araç olarak görülmüştür. Ancak rekabet koşullarının gittikçe zorlaştığı günümüz dünyasında şirketlerin sadece karlılık düzeyleri yatırımcının ilgisini çekmemektedir. Dolayısıyla yatırım yapacakları firmaya ilişkin karlılık oranı, yatırımcıyı tatmin etmemektedir. Bilgi teknolojilerinin gelişmesi ve bilgiye kolay ulaşmanın verdiği avantaj ile yatırımcılar, kararlarını iyi analiz ederek verebilmekte ve işletmelerin sahip olduğu finansal verilerin dışında finansal olmayan verileri de göz önünde bulundurmaktadır.

Yatırımcıların güvenini kazanmak isteyen firmalar, günümüzde finansal bilgilerin bulunduğu raporlar ile birlikte sosyal sorumluluk projelerini ve sürdürülebilirlik stratejilerini açıkladıkları finansal olmayan bilgilerin bulunduğu raporlar da hazırlamaktadır. Bu şekilde finansal ve finansal olmayan bilgilerin tek bir rapor halinde düzenlenmesine entegre rapor adı verilmektedir. Sermayenin daha etkin ve verimli dağılması için gerekli kaliteli bilgiyi oluşturan entegre raporlama, kurumsal raporlama ile birlikte hesap verilebilirlik kavramını destekleyerek daha başarılı bir raporlama yaklaşımı olarak gündeme gelmektedir. Kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmaya odaklanan bu yaklaşım, firmaların bugün gerçekleştirdiği faaliyetler sonucunda elde ettiği performansı değerlendirmekte ve gelecekteki stratejilerini kamuoyuna açıklamaktadır. Uluslararası alanda da oldukça önemli bir gündeme sahip

olan entegre raporlama, çeşitli kuruluşların çalışmaları sonucunda temel standartlara ve ilkelere sahip olmakta ve sürekli geliştirilmektedir. Günümüzde isteğe bağlı olarak hazırlanan entegre raporların, belirli bir süre sora zorunlu hale getirileceği öngörülmektedir.

2. ENTEGRE RAPORLAMA

2.1. Entegre Raporlamanın Tanımı ve Özellikleri

Dünya genelinde kurumsal raporlamanın temelleri ilk tarım faaliyetlerinin gerçekleştirildiği yıllarda tutulan muhasebe kayıtlarına kadar uzanmaktadır. Ancak finansal kayıtların yasal bir zorunluluk haline gelmesi 1930’larda ABD’de gerçekleşmiştir. Dünya üzerinde yaşanan büyük buhran sonrası yatırımcılar şirketlere ve borsaya olan güvenlerini kaybetmiş, dolayısıyla piyasalar olumsuz yönde etkilenmiştir. Bu sorunun çözümü için ABD, Genel Kabul Görmüş Muhasebe Standartları yayınlamış ve Menkul Kıymetler ve Borsa Komisyonu’nu kurmuştur. Yatırımcıyı koruma amaçlı atılan bu adımlar, şirketlerin finansal kayıtlarını yayınlamalarını zorunlu kılmış, bu gelişmelerle birlikte dönemin olumsuz etkileri ortadan kaldırılmış, piyasaya olan güven artmıştır. Piyasalardaki olumlu etkiyi gören diğer devletler de benzer standartlar belirleyerek finansal raporlamanın yaygınlaşmasına neden olmasına rağmen, ancak küreselleşen dünyada ortaya çıkan raporlama farklılıkları uluslararası standartlarının gerekliliğini ortaya koymuştur. Bu amaçla Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi 1973 yılında kurulmuştur (Büdeyri 2016, 183).

Teknolojik gelişmeler ile birlikte bilgi teknolojilerinin yoğun kullanımı, çevresel konulara olan yaklaşım ve sosyal duyarlılığın artması sebebiyle, şirketlerin finansal raporları mevcut durumu ve gelecekleri hakkında bilgi vermede eksik kalmaktadır. Dolayısıyla yatırımcılar, şirketlerin finansal sürdürülebilirliği adına önemli rol oynayan, sosyal, çevresel ve yönetsel açıdan şirket karar, uygulama ve stratejilerini öğrenmek istemektedirler (Büdeyri 2016, 184). Bununla birlikte aynı yıl, Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative – (GRI) ve Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants – (IFAC)

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi'ni (International Integrated Reporting Council- IIRC) kurarak uluslararası bağlantılı ve entegre bir kurumsal raporlama yaklaşımının geliştirilmesini sağlamışlardır (Jordi 2016, 338).

İşletmenin faaliyetlerine ilişkin oluşturdukları finansal raporlar ile sürdürülebilirlik raporlarının tek bir rapor olarak hazırlanmasına entegre rapor adı verilmektedir. Entegre raporda finansal ve finansal olmayan faaliyetlerden elde edilen veriler bulunmaktadır. Şirketlerin sürdürülebilirlik performansı incelendiğinde finansal verilerin tek başına değerlendirilmesi hatalı yorumların oluşmasına neden olmaktadır. Çünkü su, enerji, hammadde kullanımı, karbon salınımları, tedarik zinciri gibi diğer unsurlardan bahsedilmemekte, yatırımcılar sadece finansal verilerden bilgi edinmektedir. Oysaki risk analizinin yapılarak kurumsal performansın tam olarak ölçülmesi, sürdürülebilirlik raporlaması ile finansal raporlamanın entegre bir şekilde hazırlanmasına bağlıdır (Karğın vd. 2013, 28).

Dünyanın mevcut ekonomik durumu, günümüzün tüketim anlayışı, sürekli gelişim halindeki kapitalist düzen, şirketlerin rekabet yarışı, daha bilgili bir yönetim ve pazarlama gücünün hızlı artışı entegre raporlamanın gerekliliğinin temel unsurlarını oluşturmaktadır. Dolayısıyla entegre raporlama kullanımı hızla artmaktadır. Güney Afrika'da entegre raporlama şirketlerin isteğine bırakılmamış ve zorunlu hale getirilmiştir. Şu an için birçok ülkede isteğe bağlı olmasına rağmen, Fransa gibi birçok ülkede zorunlu hale getirilmeye çalışılmaktadır. Türkiye'de hisseleri Borsa İstanbul'da işlem gören firmalar ise 2020 yılına kadar entegre raporlama uygulamalarını zorunlu olarak kullanmaya başlayacaktır (Kaya vd. 2016, 30).

2.2. Entegre Raporlamanın Kılavuz İlkeleri

Entegre rapor, bir kuruluşun stratejisinin, kurumsal yönetiminin, performansının ve beklentilerinin kuruluşun dış bilgi kullanıcılarına, kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer yaratacağını kısa ve öz bir şekilde aktardığı rapordur. Aşağıda bir entegre raporun hazırlanması için gerekli olan kılavuz ilkeler açıklanmıştır (IIRC 2013, 16);

✓ Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim

Bir entegre rapor, kuruluşun stratejisi ile birlikte, kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma becerisini ve sermaye öğelerinin kullanımı ve etkileşimi arasında nasıl bir ilişki olduğu hakkında açıklayıcı bilgiler vermelidir. Kuruluşların pazardaki

konumunu etkileyen önemli riskler ve fırsatlar vurgulanmalı, gelecekteki performansı etkileyen faktörler belirlenmelidir.

✓ Bilgiler Arası Bağlantı

Bir entegre rapor, kuruluşun zaman içinde değer yaratmasını sağlayan faktörlerin birbirleri arasındaki ilişkiyi ve bağımlılığını tanımlamalıdır. Mevcut kaynak aktarımları ve başka yatırımların olup olmayacağı, gelişen ve değişen toplumsal beklentiler, araştırma-geliştirme politikaları, çevre politikaları, enerji verimliliği ile nicel ve nitel bilgilerin bir bütün olarak entegre raporda belirtilmesi gerekmektedir.

✓ Paydaşlarla İlişkiler

Bir entegre rapor, kuruluşun temel paydaşları ile kurduğu ilişkilerin temeli ve kalitesi hakkında bilgi vermelidir. Paydaşların ihtiyaç ve isteklerinin hangi düzeyde karşılandığı rapor içinde bulunmalıdır. Kuruluşun faaliyetler sırasında kullandıkları sermaye öğelerinin verimliliği hesap verilebilirlik ilkesi gereği paydaşlara sunulmalıdır.

✓ Önemlilik

Bir entegre rapor, kuruluşun kısa, orta ve uzun vadede değer yaratma becerisini önemli ölçüde etkileyen faktörler hakkındaki bilgileri içermelidir. İlgili konular belirlenerek önemlilik derecesi ölçülür ve görece önemlilik sırasına göre açıklanacak bilgiler belirlenmelidir.

✓ Kısa ve Öz Olma

Bir entegre rapor, konu ile daha az ilgili bilgilerin raporun karmaşık hale gelmesini engelleyici şekilde hazırlanmalıdır. Kavramlar net ve mümkün olduğunda az kelimeyle ifade edilmeli, teknik bilgi içeren tanımlamalar yerine sade bir dil kullanılmalıdır.

✓ Güvenilirlik ve Eksiklik

Kısa ve öz ilkesinin yanında entegre rapor, eksiksiz bir biçimde hazırlanmalı, olumlu ya da olumsuz tüm maddi olayları dengeli ve hatasız bir şekilde içermelidir. Güvenilirlik, iç denetim veya benzeri fonksiyonlar ile ya da bağımsız denetim ile arttırılmalıdır. Raporun dengeli bilgileri içermesini sağlamak için önyargılardan arınmış olması ve bilgi kullanıcıların eğilimlerini etkileyecek şekilde hazırlanmaması gerekmektedir. Dengenin sağlanması için sunum

formatının etkileme ihtimalinden uzak bir şekilde seçilmesi ve sermayedeki artış ve azalışların, kuruluşun güçlü ve zayıf yönlerinin ve performansının eşit düzeyde bilgi kullanıcılarına aktarılması zorunludur.

✓ Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik

Bir entegre raporda bulunan bilgiler, zaman içinde tutarlı bir temele bağlı olarak ve diğer kuruluşlarla karşılaştırılmasına olanak sağlayacak şekilde sunulmalıdır. Rapordaki bilgilerin kalitesini arttırmak için önemli bir değişiklik gerekçesi olmadıkça birbirlerini izleyen dönemde aynı raporlama ilkelerinin kullanılması sağlanmalıdır.

Entegre raporlama, şekil ve kuralları önemsememektedir. Kılavuz ilkeler doğrultusunda; kurumsal genel görünüş ve dış çevre, kurumsal yönetim, iş modeli, riskler ve fırsatlar, strateji ve kaynak aktarımı, performans, genel görünüş ve sunumun temeli başlıklarında yeterli bilgilerin yer almasını beklemektedir. Finansal veriler performans başlığı altında açıklanmaktadır (Ergüden 2016, 13).

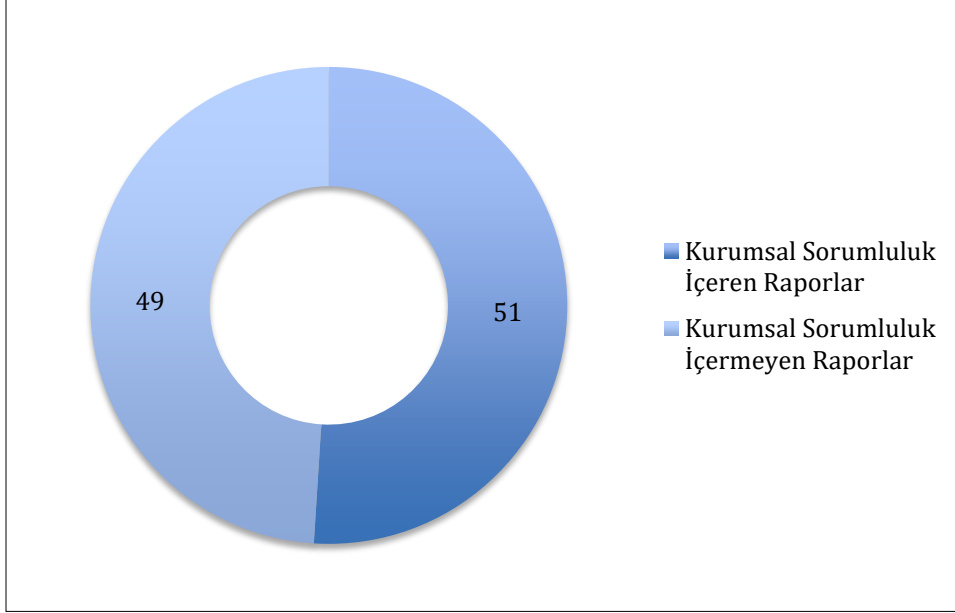
Entegre raporlama işletmeyi ve işletmenin faaliyette bulunduğu çevreyi betimlemelidir. Bu açıdan kurum kültürü ve etik, sahiplik yapısı ve organizasyon şeması, hedef pazarlar, ürün ve faaliyetler, rekabet durumu ve pazardaki pozisyon raporlamada yer almalıdır. İşgücü ve kazançlara ilişkin istatistiki veriler ve coğrafi dağılım ile yasal, ticari, sosyal, çevresel ve siyasi faktörler dahil dış çevreyi etkileyen unsurların tamamı analiz edilmelidir (Topcu ve Korkmaz 2015, 16).

Entegre raporlamanın amacını yerine getirebilmesi için gereken önemli özellikler bulunmaktadır. Şirketler, hazırladıkları raporlarda bilgi ihtiyacını karşılamayı ve tarafların doğru karar vermesini sağlamayı amaçlamaktadır. Ancak son zamanlarda hazırlanan finansal raporlar oldukça uzun ve karmaşık bir yapıda olduğundan bilgi kullanıcıların karar verme aşamalarını zorlaştırmaktadır. Bununla birlikte uzun ve anlaşılmaz raporlar denetim faaliyetlerinde de verimliliğin azalmasına sebep olmaktadır. Dolayısıyla entegre raporu hazırlayan kişinin amacı, önemlilik düzeyi yüksek bilgilerin kısa ve öz bir şekilde rapora aktarmak olmalıdır. İhtiyaç fazlası bilgiler sadece raporun hacmini arttırmakta ve taraflara hiçbir fayda sağlamamaktadır (Kaya 2015, 128).

Firmalar entegre rapor yayınlarken yatırımcıların ve bilgi kullanıcılarının daha sağlıklı bilgiye ulaşmasını sağlamaktadır. Ancak günümüzde entegre raporlama

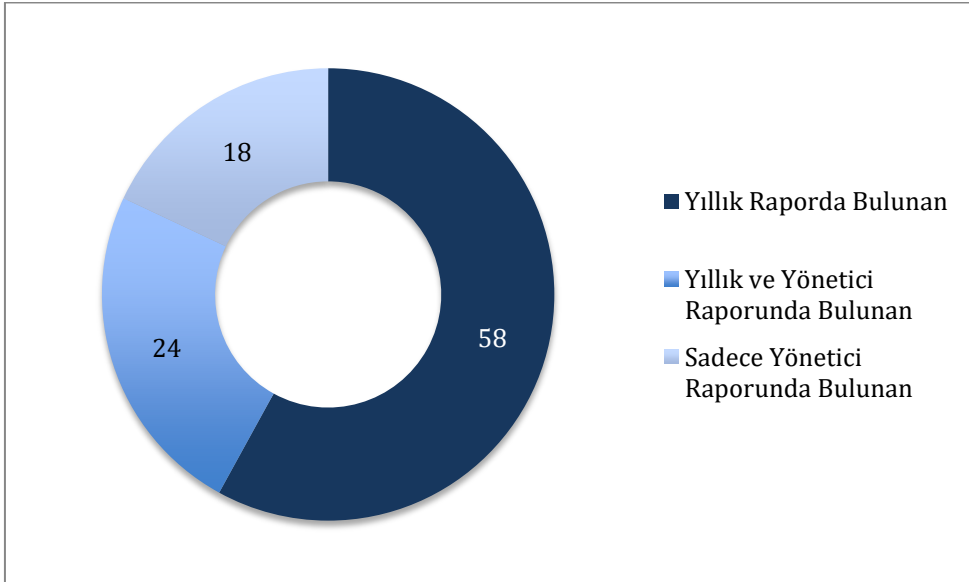
Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması

yeterli düzeyde yapılmamakta, hazırlanan raporlar belirlenen standartlara çok fazla uymamaktadır. Aşağıdaki tablolarda 100 firmadan elde edilen entegre rapor verileri bulunmaktadır.



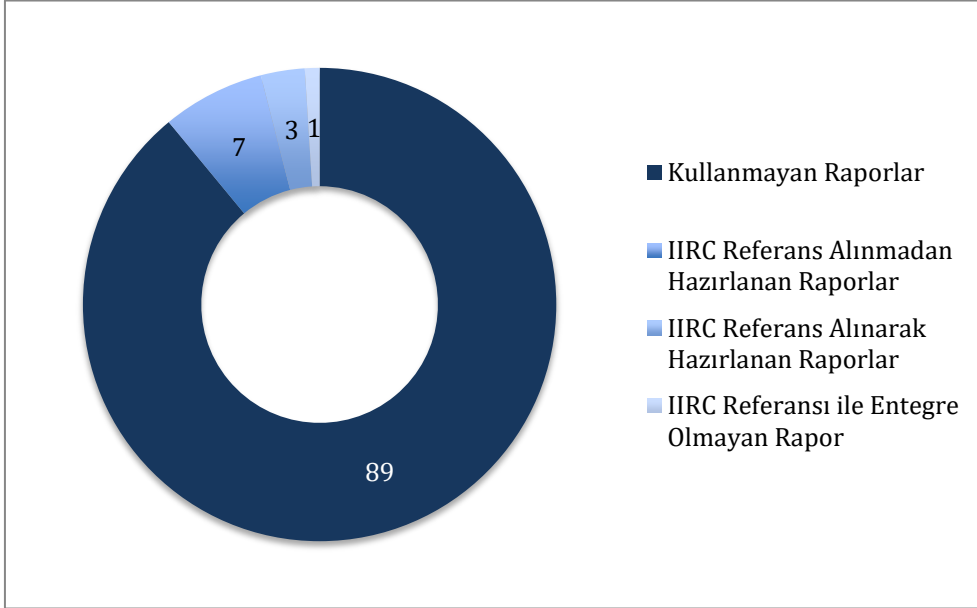
Grafik 1. Yıllık Raporlardaki Kurumsal Sorumluluk Bilgileri

Kaynak: (KPMG 2013, 28)



Grafik 2. Yıllık Raporlardaki Kurumsal Sorumluluk Rapor Formatı

Kaynak: (KPMG 2013, 28)



Grafik 3. Entegre Raporlama Kullanımı

Kaynak: (KPMG 2013, 28)

KPMG firması, 41 ülkeden 100 firmanın katılımıyla bir anket gerçekleştirmiştir. Ankette yıllık raporlarda kurumsal sorumluluk raporlarının varlığı incelenmiş ve entegre raporlama yapan firmalar tespit edilmiştir. Grafik 1 incelendiğinde, 100 firmadan 51 tanesinin kurumsal sorumluluk bilgilerini yıllık raporlara eklediği görülmektedir. Bununla birlikte Grafik 2 verilerinde görüleceği üzere, firmaların %42'si sadece yönetici raporlarında kurumsal bilgileri paylaşmaktadır. Kalan %58'lik kısımdaki firmalar ise yıllık raporlarında kurumsal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporlarını ayrı birer bölüm olarak yatırımcılarına sunmaktadır. Grafik 3'teki bilgiler doğrultusunda ise firmaların %89'unun entegre rapor açıklamalarında bulunmadığı görülmektedir. Sadece %3'lük kesimde bulunan firmalar entegre raporlarını hazırlarken IIRC standartlarını referans almış, %7'lik kısımda kalan firmalar ise entegre rapor düzenlemelerine rağmen IIRC standartlarını uygulamamışlardır.

2.3 Entegre Raporlamanın Faydaları

Entegre raporlama, finansal verileri sosyal, yönetsel ve çevresel verilerle birleştirerek bütüncül bir yaklaşım sağlamaktadır. Aşağıda entegre raporlamanın

kuruluşlar, yatırımcılar ve diğer paydaşlar açısından yararları özetlenmektedir (Aras ve Sarıoğlu 2015, 45);

Kuruluş Açısından;

- Finansal verilerin, sosyal, yönetsel ve çevresel verilerle birleştirilmesi kurumsal stratejilerin daha entegre bir şekilde belirlenmesini sağlamaktadır.

- Kuruluşun diğer faaliyet alanlarındaki performansının birbirleriyle bağlantılı şekilde raporlanması, yönetim kurulunun organizasyon faaliyetlerini daha kolay bir şekilde takip edebilmesini sağlamaktadır. Dolayısıyla karar mekanizması daha güvenilir işlemektedir.

- Kuruluşun yarattığı değerleri bir bütün olarak görebilmesi, stratejilerini ve kaynak dağılımını daha verimli bir şekilde belirlemesine yardımcı olmaktadır.

- Kısa vadeli planlar yerine, kuruluşun daha uzun vadeli planlar yapmasını sağlamaktadır.

- Kuruluşlar sadece ekonomik riskleri değil, aynı zamanda sürdürülebilirlik risklerini de görerek daha iyi bir risk analizi yapmaktadırlar.

- Finansal ve finansal olmayan verilerin ayrı ayrı raporlanmasındaki maliyetler ortadan kalkmaktadır.

- Sürdürülebilirlik konusunu oluşturan durumlar karar alma sürecine entegre edilebilmektedir.

- Kuruluş yapısında bulunan farklı organizasyonların işbirliğini arttırmakta ve kurum kültürü oluşmasında yardımcı olmaktadır.

- Artan şeffaflık ve yüksek kalitede raporlama, yatırımcıların şirkete olan güvenini artırarak kuruluşun finansmana erişimini kolaylaştırmaktadır.

- Maliyetlerin azalması, operasyon verimliliğinin ve marka değerinin artışı kuruluşların rekabet avantajı elde etmesini sağlamaktadır.

Yatırımcı açısından;

- Yatırımcılar, yatırım kararlarını alırken finansal risklerin yanı sıra finansal olmayan riskleri de görmek ve şirketin orta ve uzun vadedeki politikalarını bilmek istemektedirler.

- Sürdürülebilirlik raporlarını ayrı bir şekilde yayınlayan firmanın yatırımcıları, finansal verilerin bulunduğu raporlarla arasındaki bağlantıyı kurmakta ve

karşılaştırmakta zorluk yaşamaktadırlar. Entegre raporlama bu sorunu ortadan kaldırmaktadır.

- Entegre raporlama, yatırımcıların şirketin gerçek değerinin hesaplanmasında ihtiyaç duyacakları tüm verileri içermektedir.

- Yatırımcılar, önemli riskleri veya fırsatları bulunan işletmeleri daha rahat ayırt ederek kaynaklarını verimli bir şekilde yönlendirmektedirler.

Diğer paydaşlar açısından;

- Entegre raporlama, kuruluşun tüm paydaşlarını daha iyi tanımasını ve ilişki kurmasını sağlamaktadır.

- Kuruluşun tedarik zinciri ile olan ilişkisini ve bu ilişkinin nasıl bir değer yarattığını paydaşlara aktarmaktadır.

- Entegre raporlama tüketicilerin sürdürülebilirlik konularında bilinçlendirilmesine ve sosyal ve çevreye daha sorumlu bir çalışan ve toplumun oluşmasına katkı sağlamaktadır.

Görüleceği üzere entegre raporlama, yatırımcıya karar verme aşamasında finansal verilerin yanında finansal olmayan verileri de sunarak en doğru karara ulaşmasında yardımcı olmaktadır. Yatırımcıların en iyi kararı alması ise küresel dünyada faaliyet gösteren şirketlerin daha rahat kaynak bulmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktadır.

3.LİTERATÜR TARAMASI

Black Sun (2014) firması IIRC Pilot Programı'na katılan firmalar arasından 66 firmaya anket uygulamıştır. Anket, %25'i finans, %54'ü raporlama, kalan bölüm ise diğer departmanlarda çalışan personel tarafından cevaplanmıştır. Ankete katılan firmaların %92'si değer yaratma kavramının daha anlaşılır bir hal aldığını ve mevcut faydanın arttığını belirtmişlerdir. %72'si yönetim bilgilerinin geliştiğini ve karar verme aşamasının daha organize olduğunu açıklamışlardır. Bununla birlikte firmaların borsa piyasalarındaki etkinliği %91 oranında artmış ve yeni yatırımcılara sahip olmuşlardır. Entegre rapor yayınlamadan önceki verilere göre toplam faydanın %20 oranında artış gösterdiği anket kullanıcıları tarafından bildirilmiştir.

James (2014) sürdürülebilirlik ve entegre raporlama uygulamalarının faydalarını 115 kişiden oluşan bir öğrenci grubuna anket uygulayarak tespit etmeye çalışmıştır.

Elde edilen sonuçlara göre, gelecekte muhasebe mesleğini yapmak isteyen kişiler, sürdürülebilir ve entegre raporlamanın şirketlerde mutlaka uygulanması gerektiğini düşünmektedir. Şirketler entegre rapor ile yatırımcılarına güven vermekte, çevresel risklerini azaltmakta ve karını arttırmaktadır.

Havlova (2015), IIRC Pilot Programı'na 2012 yılından önce katılmış 48 firma üzerinde araştırma yapmıştır. Elde edilen bulgulara göre firmaların entegre raporlamaya tam olarak uyum sağlaması beş yıl kadar sürmektedir. Raporlamadaki en büyük problem raporun uzunluğunun kısaltılamaması olmuş, IIRC'nin belirlediği standartlara uymak firmaları oldukça zorlaştırmıştır. Bilgi teknolojilerini kullanan firmalar diğer firmalara göre çok daha kolay uyum sağlamaktadır. Çalışmada kamu kuruluşları da incelenmiş ve özel şirketlere göre uyum sağlama sürecinin uzun olmasının yanı sıra personelin isteksiz oluşu gözlenmiştir.

Chersan (2015), yapmış olduğu çalışmada entegre raporlama standartlarını uygulayan firmaları incelemiştir. Zorunlu olmasından dolayı entegre raporlama uygulamalarını en çok kullanan bölge Güney Afrika, ikinci sırada ise Avrupa ülkeleri bulunmaktadır. İki bölge dünya üzerindeki entegre rapor uygulayan firmaların %78'ini oluşturmaktadır. IIRC standartlarına uygun entegre raporlama ise en çok Avrupa ülkelerinde hazırlanmaktadır. Dünya üzerinde entegre rapor yayınlayan firmaların %90'ı özel şirketlerden oluşmakta ve bu şirketlerin %20'si finans sektöründe hizmet vermektedir.

Balashova vd. (2015), Rusya Federasyonu'nda bulunan tarım sektöründeki holdinglerin entegre raporlama süreçlerini incelemiştir. Firmalar entegre raporlama sistemini organizasyon içinde oluşturmak için önemli bir dönüşüm, çaba ve maliyete katlanmak zorundadırlar. Özellikle organizasyon içindeki iletişimin artması ve çalışanların entegre raporlama yapmak için gerekli olan motivasyona sahip olması ile birlikte risk yönetim sistemlerinin gelişimi ve bilgi teknolojilerinin kullanımının artması gerekmektedir. Hazırlanan entegre rapor sayesinde, firmalar iş süreçlerini daha iyi analiz edebilmekte ve yatırımcılarının güvenini artırarak rekabet içindeki piyasada güçlü bir konuma ulaşmaktadır.

Serafeim (2015), entegre raporlama ve yatırımcılar arasındaki ilişkiyi incelemiş, entegre rapor üreten firmaların daha uzun vadeli yatırımcılara sahip olduğu ve geçici yatırımcıların sayısının oldukça az miktarda bulunduğunu tespit etmiştir. Bununla

birlikte şirketlerin uzun vadeli yatırımcılara sahip olması sebebiyle büyüme fırsatlarından daha çok faydalandığı ve sürdürülebilirlik konularında risk unsurlarının azaltıldığı gözlenmiştir.

Eccles ve Krzus (2015), entegre raporlamadaki en iyi modeli oluşturmak için uluslararası 25 firmanın entegre raporlarını incelemişlerdir. Çalışmaya göre, yatırımcıya yeterli düzeyde bilgiyi sağlayacak olan entegre raporun; değer yaratma stratejilerini açıklayan, finansal ve finansal olmayan performansların arasındaki ilişkiyi yatırımcıya aktaran ve risk ve fırsat yönetimine karşı şirketin alacağı aksiyonları belirten özelliklerde hazırlanması gerekmektedir.

Ighian (2015) entegre raporlamanın çok yeni bir kavram olduğunu ve standart bir prosedür haline gelmesi için zaman gerektiğini savunmaktadır. Bununla birlikte yatırımcıların yeterli bilgilere ulaşamadığı işletme finansal raporlarının yanında finansal olmayan verilerin de raporlanması piyasadaki güvenin artışı için oldukça önem arz etmektedir. Finansal olmayan bilgilerin açıklanması ile birlikte yatırımcılar, organizasyonların nasıl yönetildiğini ve hangi riskleri taşıdığını görebilmektedirler. Dolayısıyla entegre raporlama şirketler ve bilgi kullanıcıları için büyük bir öneme sahiptir.

Baboukardos ve Rimmel (2016), entegre raporlama yaklaşımı altında muhasebe bilgilerinin, finansal olmayan bilgiler ile ilişkilerini incelemişlerdir. Entegre raporlamanın zorunlu olduğu Güney Afrika'da bulunan Johannesburg Menkul Kıymetler Borsası'nda işlem gören 954 firmanın bir yıllık fiyat seviyeleri takip edilmiştir. Elde edilen sonuçlarda, finansal bilgiler ile birlikte finansal olmayan insan kaynakları, sosyal çevre ve doğal kaynak kullanımı bilgilerinin yatırımcılarla paylaşılması firmanın değerini önemli ölçüde etkilediği görülmektedir.

Adams vd. (2016), entegre raporlamanın sosyal yatırımlardaki etkilerini araştırmışlardır. Heineken, Unilever, Glaxo Smith Kline (GSK) ve Avustralya Merkez Bankası'nın bulunduğu dört şirket incelenmiş, 2009-2013 yılları arasında firmaların sosyal yatırımlarındaki uzun dönem planlarında bulunan risklerin azaldığı ve stratejilerin geliştiği görülmüştür.

Perego vd. (2016), entegre raporlamanın akademideki çalışmalarla uygulama arasındaki farklarını incelemiştir. Firmaların entegre rapor hazırlayarak elde edecekleri faydaları irdeleyen literatür çalışmalarının yanında uygulama aşamasında

firmaların değer yaratma kavramlarını ve entegre rapor süreçlerini tam olarak algılayamadığı ortaya çıkmıştır. Özellikle sistemin firmalara entegre edildiği süreçte organizasyon yapısının değişmesi ve fayda/maliyet ilişkisinin kurulamaması firmaların yaşadığı en önemli sorunları oluşturmaktadır.

Stacchezini vd. (2016), kurumsal sürdürülebilirlik yönetimi iletişimde entegre raporlamanın etkisini tespit etmeye çalışmışlardır. Elde edilen sonuçlarda, sürdürülebilirlik raporlarında firmaların uzun vadeli sürdürülebilirlik faaliyetleri ve performansı hakkında çok az bilgi verdiği görülmektedir. Çünkü firmalar, sürdürülebilirlik planlarının stratejik bilgilerini özellikle yoğun bir rekabet içerisinde olduğu rakipleriyle paylaşmak istememektedir. Dolayısıyla bu durum entegre raporlarının standartlara tam olarak uygun hazırlanmasını engellemektedir.

Lee ve Yeo (2015) firmaların entegre raporlama sonrası şirket değerlerinde oluşan değişimleri incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre, entegre rapor yayınların firmaların, firma değerinde olumlu bir artış gözlenmektedir. Bununla birlikte, firmanın değer artışı, raporlama için katlanılan maliyetlerin çok daha üzerinde katkı sağlamaktadır. Ayrıca entegre raporlamanın bilgi edinme maliyetlerini azalttığı ve organizasyon karmaşıklığının önüne geçtiği düşünülmektedir.

Garcia vd. (2015) entegre raporlama ile kurumsal sosyal sorumluluk arasındaki ilişkiyi araştırmışlardır. 2009-2011 yılları arasında toplamda 7144 rapor incelenmiştir. Elde edilen bulgularda firmaların %20.5'i entegre raporlama uygulamalarının yanı sıra kurumsal sosyal sorumluluk raporlarının da yayınlanacağı güvencesini vermektedir. Bu firmaların %54.3'ü Avrupa'da bulunmaktadır. Firmaların %65'i raporların hazırlanması için danışman firma kiralamakta, kalan %35'i ise denetim firmaları ile çalışmaktadır.

4. ÇALIŞMANIN METODOLOJİSİ

Bu bölümde çalışmanın amacı, kapsamı ve analiz sonuçlarına yer verilerek sonuçlar yorumlanmıştır.

4.1. Çalışmanın Amacı

Çalışmanın amacı, finansal raporlama sürecinin en önemli parçası olan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerini tespit

etmek ve ayrıca entegre raporlama kavramını muhasebe meslek mensupları arasında tartışılır hale getirmektir.

4.2. Çalışmanın Kısıtları

Çalışmamızın verileri, Malatya, Aydın illerinde bağımsız faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına uygulanmıştır, Bu durum aynı zamanda çalışmamızın kısıtını oluşturmaktadır. Malatya ve Aydın illerinin tercih edilmesinin nedeni her iki şehir ekonomisinin de çok hızlı bir büyüme göstermiş olması ve aynı zamanda son yıllarda yabancı yatırımcının gözdesi olan iller arasında olmalarıdır.

4.3. Çalışmanın Yöntemi

Çalışmanın veri kaynağı olarak, araştırmada kullanılan temel araştırma metodolojisi ankettir. Yöntem, göz atım araştırmalarında en önemli bilgi toplama aracı olup, cevaplayıcılardan istenen bilgileri elde etmek için biçimlendirilmiş bilgi formlarıdır (Nakip 2006, 119). Anket uygulaması Malatya, Aydın illerinde bağımsız faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına uygulanmıştır. Çalışmada 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. Ölçekte sayısal değerler şu şekilde belirlenmiştir: 1= Kesinlikle Katılmıyorum, 2= Katılmıyorum, 3= Fikrim Yok, 4= Katılıyorum ve 5= Kesinlikle Katılıyorum.

Çalışmanın anketin giriş kısmında entegre raporlamaya yönelik olarak bir paragraf bilgi verilmiştir. Bu şekilde cevaplayıcıların verecekleri yanıtların daha objektif olması hedeflenmiştir.

Çalışma kapsamında, Malatya ilinde faaliyet gösteren, 109 muhasebe meslek mensubu ankete katılmayı kabul etmiştir, Aydın ilinde faaliyet gösteren, 162 muhasebe meslek mensubu ankete katılmayı kabul etmiştir ancak her iki ilden elde edilen anketlerden 13 tanesi eksik ve çift cevaplanmalardan dolayı analize alınmamıştır. Toplamda, 258 anket analize tabi tutulmuş ve sonuçlar yorumlanmıştır.

Tablo 1. Çalışmanın Ana kütlesi ve Ankete Katılan Meslek Mensuplarının İllere Göre Dağılımı

Meslek mensubunun bağlı olduğu il	Bağımsız olarak çalışan meslek mensubu	Ankete katılmayı kabul eden meslek mensubu
Malatya	396	102
Aydın	482	156
Toplam	878	258

Çalışma kapsamında elde edilen örneklem sayısı olan 191, Yazıcıoğlu ve Erdoğan (2004) tarafından belirtilen 500-1000 arasındaki evrenler için yüzde 5 hata payı ile kabul edilebilir nitelikte bir örneklem olduğu görülmektedir.

4.4. Çalışmanın Bulguları

Bu bölümde çalışmamızın bulgularına yer verilerek literatüre dayalı tartışılmıştır.

Tablo 2 ankete katılan meslek mensuplarının demografik özelliklerini özetlemektedir.

Tablo 2. Ankete Katılan Meslek Mensuplarına Ait Demografik Özellikler

Cinsiyet	Gözlem Sayısı	Yüzde
Kadın	57	% 22.1
Erkek	201	% 77.9
Bağlı Bulunan Mesleki Oda	Gözlem Sayısı	
Malatya	102	% 39.5
Aydın	156	% 60.5
Yaş	Gözlem Sayısı	
23-30	14	% 5.4
31-37	68	% 26.4
38-45	72	% 27.9
46-53	46	% 17.8
53 ve üstü	58	% 22.5
Tecrübe	Gözlem Sayısı	
0-5	36	% 14
6-11	49	% 19
12-17	48	% 18.6
18-23	39	% 15.1
23 ve üstü	86	% 33.3
İşletme Türü	Gözlem Sayısı	
Ulusal	251	% 97.3
Uluslar arası	7	% 2.7
Mezuniyet	Gözlem Sayısı	
SMMM	258	% 100
SMMM+Bağımsız Denetçi	41	% 15.9
Eğitim	Gözlem Sayısı	
Lisans	236	% 91.5

Yüksek Lisans	22	% 8.5
Doktora	0	% 0

Tablo 2 incelendiğinde araştırmamıza katılan meslek mensuplarından yüzde 60,5 nin Aydın Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına kayıtlı iken yüzde 39,5'i Malatya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler odasına kayıtlı olduğu görülmüştür. Ayrıca Mesleki deneyimleri incelendiğinde Meslek mensuplarının 1-11 yıl arasında yüzde 33,2 lik bir paya 10 yıl üstü ise yüzde 67,8 lik paya sahip olduğu görülmektedir. Mesleki deneyim ile entegre raporlamaya yönelik bilgi düzeyleri arasında istatistiki olarak anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir.

Tablo 2 incelendiğinde meslek mensuplarının yüzde 91,5'inin lisans mezunu olduğu buna karşın yüksek lisans dercesine sahip olan muhasebe meslek mensubu sadece yüzde 8.5 olduğu görülmektedir. Genç meslek mensuplarının güncel gelişmeleri takip edebilmeleri için ve ayrıca teoriyi uygulamaya dönüşümünün hızlandırılması amacıyla lisansüstü eğitime teşvik edilmesi gerektiği düşünülmektedir. Çalışma kapsamında yüksek lisans eğitimi ile entegre raporlamaya yönelik bilgi düzeyleri arasında istatistiki olarak pozitif yönlü bir ilişki olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3. Entegre Raporlama Hakkında Yeterli Bilgiye Sahibim

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Evet	20	% 7.8
Kısmen	84	% 32.6
Hayır	154	% 59.6

Tablo 3 de muhasebe meslek mensuplarınca Entegre Raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerini ölçmeye yönelik soru sorularak cevap aranmıştır. Tablo 3 incelendiğinde Muhasebe meslek mensuplarına Entegre Raporlama hakkında yeterli bilgiye sahip olup olmadıkları sorulmuştur. Alınan yanıtlardan muhasebe meslek mensuplarının sadece yüzde 7.8 tam yargı ifadesi kullanarak “Evet” cevabını vermiş yüzde 59.6 ise hayır cevabını vermiştir. Alınan yanıtlardan muhasebe meslek mensuplarının farkındalık düzeylerinin yeterli olmadıkları düşünülmektedir.

Tablo 4. Entegre Raporlamaya Yönelik Seminer/Eğitim Katılım Durumu

Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması

Katılım Sayısı	Gözlem Sayısı	Yüzde
1-3	79	% 30.6
4-7	0	% 0
8-11	0	% 0
Hiç Katılmadım	179	% 69.4

Tablo 4 de muhasebe meslek mensuplarınca Entegre Raporlamaya yönelik eğitim seminerine katılımlarını ölçmeye yönelik soru sorularak cevap aranmıştır. Alınan yanıtlardan yüzde 69.4'ünün hiçbir eğitim seminerine katılmadıkları buna karşın yüzde 30.6'sının ise 1-3 arasında eğitime katıldıkları tespit edilmiştir. Çalışma kapsamında şirketlerin türü ile eğitim seminere katılım arasında bir ilişki olup olmadığı araştırılmıştır. Analiz sonucunda, uluslararası şirketlere hizmet veren muhasebe meslek mensuplarının 1-3 eğitime katılanlar içerisinde yüzde 78.6 oluşturduğu tespit edilmiştir.

Tablo 5. Entegre Raporlamaya Yönelik Hangi Dokümanlara Sahipsiniz

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Bilimsel Makaleler	15	% 5.8
İnternet Çıktıları	77	% 29.8
Herhangi Bir Doküman Yok	166	% 64.3

Tablo 5 incelendiğinde tablo 3'teki sonuçları destekler nitelikte bulgular ortaya çıktığı görülmektedir. Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama ile ilgili büyük çoğunluğunun farkındalık düzeylerinin yetersiz olması aynı zamanda yüzde 64.3'lük bir paya sahip olan entegre raporlama ile ilgili herhangi bir dokümanım yok yanıtı desteklediği düşünülmektedir. Bu noktada entegre raporlama ile ilgili hazırlanmış bilimsel kitap, eğitim kitapları ve bilimsel makalelerinde eksikliği rol oynayacağı düşünülmektedir. Üniversite-meslek odaları işbirliği artırılarak bütün güncel gelişmelerden muhasebe meslek mensupları bilgilendirilerek teorinin uygulamaya dönüş süreci hızlandırılmalıdır.

Tablo 6. Entegre Raporlamanın Muhasebe Meslek Mensuplarının İş Yükünü Artıracağına Yönelik Yanıtları

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	15	% 5.8
Katılmıyorum	37	% 14.3
Fikrim Yok	73	% 28.2
Katılıyorum	95	% 36.7
Kesinlikle Katılıyorum	39	% 15.1

Entegre raporlamanın muhasebe meslek mensuplarının mevcut iş yüklerini artırıcı etki yapıp yapmayacağı sorusuna verilen yanıtlar tablo 6'da verilmiştir. Tablo 6 incelendiğinde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yaklaşık yüzde 52'sinin iş yükünü artıracağı yönde görüş bildirdikleri tespit edilmiştir.

Tablo 7. Entegre Raporlamanın Muhasebe Meslek Mensupları Kısa Sürede Benimsenip Uygulayabileceklerine Yönelik Yanıtları

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	12	% 4.6
Katılmıyorum	56	% 21.6
Fikrim Yok	89	% 34.4
Katılıyorum	91	% 35.1
Kesinlikle Katılıyorum	11	% 4.2

Entegre raporlama muhasebe meslek mensupları tarafından kısa sürede benimsenip uygulanıp uygulanamayacağı sorusuna verilen yanıtlar tablo 7'da verilmiştir. Tablo 7 incelendiğinde araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yüzde 26 sı uygulamayacakları yönünde görüş bildirirken, yüzde 34,4'sinin fikrim yok olarak görüş bildirdikleri tespit edilmiştir. Bu durum entegre raporlamaya yönelik tam bilgi sahibi olmamaları ve uygulama örneklerini yeterince incelememiş olmalarından kaynaklanmış olabileceği öngörülmektedir.

Tablo 8. Entegre Raporlamanın İşletmelere Sağlayacağı Olası Faydalara Yönelik Yanıtları

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Vergi avantajı	22	% 8.5
Finansal tablolarda şeffaflık	113	% 43.6
Fikrim Yok	85	% 32.8
Finansal tablolarda ortak bilgi üretimi	28	% 10.8
Paydaşların haklarının korunması	11	% 4.2

Entegre raporlamanın işletmelere sağlayacağı olası faydalara yönelik muhasebe meslek mensuplarının verdikleri yanıtlar incelendiğinde, en fazla yüzde 43.6 ile finansal tablolarda şeffaflık olarak ifade edilmiştir. Anketin başlangıç sayfasında verilen entegre raporlama bilgi notunun da bu yanıtları şekillendirmiş olabileceği tahmin edilmiştir.

Tablo 9. “Bölgemizde Faaliyet Gösteren İşletmelerin Finansal Olan Ve Olmayan Bütün Bilgileri, Günlük Yönetimlerinde Yer Almayan Dış Kullanıcılar İçin Son Derece Önemlidir”e Yönelik Yanıtları

Cevap	Gözlem Sayısı	Yüzde
Kesinlikle Katılmıyorum	13	% 5
Katılmıyorum	31	% 12
Fikrim Yok	88	% 34
Katılıyorum	113	% 43.6
Kesinlikle Katılıyorum	14	% 5.4

Muhasebe meslek mensuplarına bölgenizde faaliyet gösteren işletmelerin finansal olan ve olmayan bütün bilgileri, günlük yönetimlerinde yer almayan dış kullanıcılar için son derece önemli olup olmadığı sorularak alınan yanıtlar tablo 9’da verilmiştir. Çalışmaya katılan katılımcıların yüzde 48’i önemli olduğunu ifade ederken yüzde 34 ise herhangi bir fikir beyan etmemişlerdir.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Entegre rapor kavramı, işletmelerin faaliyetleri ile ilgili finansal ve finansal olmayan raporların tek bir rapor halinde sunulmasıdır. Sürdürülebilirlik raporlama kavramının gelişimi ile birlikte finansal tablo kullanıcılarının daha fazla bilgiye ihtiyaç duyması, uluslararası alanda birçok çalışma yapılarak entegre raporlamanın gelişmesini sağlamaktadır. Entegre Raporlama Konseyi'nin kurulması bu konudaki en önemli gelişmelerden biridir. Günümüzde birçok ülkede isteğe bağlı olan entegre raporlama uygulaması, önümüzdeki senelerde zorunlu hale getirilmesi için belirli düzenlemeler yapılmaktadır. Nitekim Türkiye'de hisseleri Borsa İstanbul'da işlem gören firmalar, 2020 yılına kadar entegre rapor yayınlamak zorundadırlar.

Entegre raporun kılavuz ilkeleri IIRC tarafından 2013 yılında yayınlanmış, şekil ve kurallara önem verilmeksizin kılavuz ilkeler doğrultusunda gerekli bilgilerin yer alması yeterli görülmüştür. Firmaların finansal verilerini, sosyal ve çevresel verilerle birleştiren entegre raporlama, hazırlanan raporların şeffaf ve yüksek kalitede oluşmasını sağlayarak yatırımcının firmaya olan güvenini arttırmaktadır.

Çalışmamız Aydın ve Malatya Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasına bağlı olarak çalışan muhasebe meslek mensuplarının entegre rapor hakkında bilgi düzeylerini ölçmek, beklentilerini ortaya koymak ve uygulamaya yönelik görüşlerini ortaya çıkarmak amacıyla yapılmıştır.

Çalışma kapsamında muhasebe meslek mensuplarının seçilmesinin en önemli nedeni, entegre raporların hazırlanmasında ve sunulmasında muhasebe meslek mensupları en önemli sorumlulukları üstlenecek olmalarıdır.

Anket sonuçları değerlendirildiğinde, Aydın ve Malatya illerinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının Entegre raporlamaya yönelik farkındalık düzeylerinin yetersiz olduğu düşünülmektedir.

Çalışma kapsamında eğitim durumu ile farkındalık düzeyi arasında pozitif yönlü bir ilişki istatistiki olarak tespit edilmiştir. Teorik bilgilerin uygulamaya dönüşüm hızının artırılması ve ayrıca muhasebe meslek mensuplarının günceli takip etmeleri açısından meslek odaları ile üniversite işbirlikleri artırılarak lisansüstü öğrenime teşvik edilmelidir.

Çalışma kapsamında, muhasebe meslek mensuplarının soruların büyük bir çoğunluğuna "Fikrim Yok" şeklinde yanıt verdikleri görülmüştür. Bu yanıtlar ile

farkındalık düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olduğu düşünülmektedir. Dolayısıyla entegre raporlamaya yönelik bilimsel makale, kitap basımı teşvik edilmeli ayrıca eğitim seminerleri çeşitli meslek kuruluşları aracılığı ile yaygınlaştırılmalıdır. Bununla birlikte lisans ve lisansüstü öğrenimi sırasında ilgili derslerde entegre raporlama ile ilgili bölümler eklenmelidir.

Bu çalışma ile birlikte, farklı illerde yapılacak yeni anketlerle entegre raporlamanın farkındalığı araştırılabilir. Özellikle kolayda örneklem yöntemi ile uluslararası firmalarda çalışan muhasebe meslek mensupları seçilerek farkındalığın sektör ve firma büyüklüğü açısından incelenmesi literatür için önemli bir bilgi sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Adams, C., B. Potter, P. J. Singh and J. York. 2016. Exploring The Implications of Integrated Reporting For Social Investment (Disclosures), The British Accounting Review.
- Aras, Güler ve G. Uğurlu Sarıoğlu. 2015. Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama, Tüsiad.
- Baboukardos, D. and G. Rimmel. 2016. "Value Relevance of Accounting Information Under an Integrated Reporting Approach: A Research Note", Journal of Accounting Public Policy.
- Balashova, N. N, E. Silerova and V. A. Melikhov. 2015. Developing the Methodology to Form Integrated Reporting of Agroholdings in The Russian Federation, Agris On-Line Papers in Economics and Informatics, 12 (4).
- Black Sun Plc. 2014. Realizing The Benefits: The Impact of Integrated Reporting.
- Büdeyri, T. ve A. Kısa. 2016. Entegre Raporlama (ER): Literatür Araştırması, 3.International Conference on Education, Social Science and Humanities, SOCIOINT 2016, 23-25 Mayıs, İstanbul.
- Chersan, I. C. 2015. Study on Practices and Tendencies in Integrated Reporting, Audit Financiar, 13 (9).

- Eccles, G. R. and M. P. Krzus. 2015. Models of Best Practice in Integrated Reporting 2015, *Journal of Applied Corporate Finance*, 27 (2).
- Ergüden, E. 2016. Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama, 11. Türkiye Muhasebe Forumu, Ankara, ppt. sunumu.
- Havlova, K. 2015. What Integrated Reporting Changed: The Case Study of Early Adopters, *Procedia Economics and Finance*, 34.
- Ighian, D.S. 2013. Integrated Reporting – The Future of Financial Reporting, *Internal Auditing and Risk Management*, 10 (2).
- IIRC, "Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi", 2013.
- James, L. M. 2014. The Benefits of Sustainability and Integrated Reporting: An Investigation of Accounting Majors' Perceptions, *Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues*, 17 (2).
- Karğın, S., H. Aracı ve H. Aktaş. 2013. Entegre Raporlama: Yeni Bir Raporlama Perspektifi, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 6 (1).
- Kaya, C. T., E. Ergüden ve A.R.Z. Sayar. 2016. Essence of Integrated Reporting: A Holistic Framework for Sustainability and Value Creation. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance, and Management Sciences*, 6 (1).
- Kaya, H. P. 2015. Entegre Raporlama Sisteminin Ortaya Çıkış Sebepleri ve Şirketlere Sağlayacağı Faydalar, *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 45.
- KPMG, "The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting", 2013.
- Lee, Kin-Wai and G. Hian-Heng Yeo. 2015. The Association Between Integrated Reporting and Firm Valuation, *Review of Quantitative Finance and Accounting*.
- Morros, J. 2012. The Integrated Reporting: A Presentation of Current State of Art and Aspects of Integrated Reporting That Need Further Development, *Intangible Capital*, 12 (1).
- Perego, Paolo, S. Kennedy and G. Whiteman. 2016. A Lot of Icing but Little Cake? Taking Integrated Reporting Forward, *Journal of Cleaner Production*.
- Serafeim, G. 2015. Integrated Reporting and Investor Clientele, *Journal of Applied Corporate Finance*, 27 (2).

Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin
Belirlenmesine Yönelik Bir Alan Araştırması

Stacchezzini, R., G. Melloni and A. Lai. 2016. Sustainability Management and Reporting: The Role of Integrated Reporting for Communicating Corporate Sustainability Management, *Journal of Cleaner Production*.

Topçu, M. K. ve G. Korkmaz. 2015. Entegre Raporlama: Kavramsal Bir İnceleme, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 30 (1).