

# ENTEĞRE RAPORLAMADA MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ VE MUHASEBE MÜFREDATLARINDA ENTEĞRE RAPORLAMA \*

Yrd. Doç. Dr. Hakan ARACI\*\*

Öğr. Gör. Dr. Filiz YÜKSEL\*\*\*

Muhasebe Bilim  
Dünyası Dergisi  
Haziran 2017; 19(2); 389 - 414

## ÖZ

Kurumsal raporlar, şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanmasında kullanılan araçlardır. Kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olan entegre raporlama 2009 yılından itibaren dünya çapında tartışılmaya başlanmıştır. Entegre raporlama, finansal ve finansal olmayan bilgilerin entegre düşünce temelinde raporlanmasını sağlayan kurumsal raporlama aracıdır. Kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olmasından dolayı, entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve entegre raporlama eğitimi tartışılan konular arasındadır. Bu nedenle çalışmamızda öncelikle entegre raporlama ile ilgili bilgi verilecek, entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve entegre raporlama eğitimi tartışılacak, sonrasında mesleki kuruluşların eğitim müfredatları ve Güney Afrika'da entegre raporlama eğitimi veren üniversitelerin eğitim müfredatları incelenerek Ülkemiz için örnek bir müfredat sunulmaya çalışılacaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Entegre Düşünce, Entegre Raporlama, Entegre Muhasebeci, Entegre Raporlama Eğitimi

**JEL Sınıflandırması:** M400, G340, Q560

## THE ROLE OF THE PROFESSIONAL ACCOUNTANT IN INTEGRATED REPORTING AND INTEGRATED REPORTING IN PROFESSIONAL ACCOUNTING CURRICULA

### ABSTRACT

Corporate reports are tools used in order to provide transparency and accountability. Since 2009 integrated reporting as a new approach to corporate reporting has been discussed worldwide. Integrated reporting is the corporate reporting tool that provides financial and non-financial information to be reported on the basis of integrated thinking. Since it is a new approach to corporate reporting, the role of

\* Makale gönderim tarihi:01.03.2017; kabul tarihi: 19.05.2017

\*\* Celal Bayar Üniversitesi, İİBF, İşletme ABD, [aracihakan@hotmail.com](mailto:aracihakan@hotmail.com)

\*\*\* Dumlupınar Üniversitesi, Domaniç Hayme Ana MYO, [filiz.yuksel@dpu.edu.tr](mailto:filiz.yuksel@dpu.edu.tr)

accountants in integrated reporting and integrated reporting education are among the issues discussed. Therefore, first of all general information about integrated reporting, will be given, accountant's role in integrated reporting and integrated reporting education will be discussed in our study. Later a sample curriculum for our country will be presented. Education curricula of professional organizations and curriculums of universities providing integrated reporting training in South Africa will be examined; a sample curriculum will be presented for our country.

**Keywords:** Integrated Thinking, Integrated Reporting, Integrated Accountant, Integrated Reporting Education

**JEL Classification:** M400, G340, Q560

## 1. GİRİŞ

İşletme faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliğinin sağlanması etkin çalışan bir kurumsal yönetim sisteminin oluşturulmasına bağlıdır. İşletmenin stratejik amaçlarının belirlenmesinde ve faaliyetlerin yerine getirilmesinde eşitlik, sorumluluk, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkelerine uygun davranılması, kurumsal yönetim sisteminin etkinliğini sağlayacaktır. İşletme faaliyetlerinin planlanması ve yürütülmesinde tüm paydaşların menfaatleri gözetilmeli, tüm paydaşlara karşı sorumlu olduğu unutulmamalıdır. Bu şekilde, kurumsal yönetim ilkelerinden olan eşitlik ve sorumluluk ilkelerine uygun davranılmış olur. İşletme faaliyetlerine ilişkin sonuçlar kurumsal raporlar vasıtasıyla bilgi kullanıcılarına sunulmalıdır. Bu durumda da kurumsal yönetim ilkelerinden olan şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkelerine uygun davranılmış olur.

İşletmenin mali durumu ve faaliyet sonuçlarına ilişkin finansal bilgileri bilgi kullanıcılarına aktarmada kullanılan kurumsal raporlama aracı finansal raporlamadır. Finansal raporlar işletmenin sona eren döneme ait performans sonuçlarını içeren finansal bilgiyi mevcut veya potansiyel yatırımcılar veya kreditorlere sunmaktadır. Son zamanlarda, işletmenin sadece mevcut veya potansiyel yatırımcılara karşı sorumlu olmayıp tüm paydaşlarına karşı sorumlu olduğu, işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için faaliyetlerinde hissedarlar ve kreditorler yanında çalışanlar, müşteriler, devlet, toplum, doğal çevre ve diğer tüm paydaşların hak ve menfaatlerinin de korunması düşüncesi hakim olmaya başlamıştır. Bu düşünce kurumsal raporlamaya da yansımış, işletmenin tüm paydaşları için değer yaratması ve yarattığı bu değeri şeffaflık ve hesap verilebilirliği sağlamak adına raporlamasını gerekli kılmıştır. Bu gereklilik, işletmelerin mevzuat gereği hazırlamak zorunda oldukları finansal raporlar yanında, çevresel

sosyal ve ekonomik raporlar, kurumsal sosyal sorumluluk raporları, sürdürülebilirlik raporları gibi finansal olmayan raporları hazırlamaları ve yayınlamaları sonucunu doğurmuştur. Çoğu ülkede gönüllülük esasına dayalı olarak hazırlanan bu raporlara ilaveten son 5 yılda kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olan entegre raporlama tüm dünyada tartışılmaya başlanmıştır.

17 Aralık 2009 tarihinde “Governance & Collaboration: Establishing an International Integrated Reporting Committee” başlıklı Accounting for Sustainability (A4S) Forumu’nda Galler Prensi Global Reporting Initiative (GRI) ve International Federation of Accountants (IFAC)’ı uluslararası alanda kurumsal raporlamada entegre yaklaşım geliştirilmesini sağlayacak “International Integrated Reporting Council (IIRC - Uluslararası Entegre Raporlama Komitesi)’yi kurmaları için işbirliğine davet etmiştir. IIRC 2010 yılında kurulmuştur ([www.accountingforsustainability.org](http://www.accountingforsustainability.org)). 2010 yılında kurulan IIRC tarafından yapılan çalışmalar sonucunda Aralık 2013’te, entegre raporlama sürecinde işletmelere yol gösterecek nitelikte olan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi yayımlanmıştır.

Entegre raporlama, yapısı itibarıyla mevcut kurumsal raporlama araçlarından farklı olup birtakım yenilikleri bünyesinde barındırmaktadır. Bu yeniliklerin varlığı nedeniyle entegre raporlama sürecinde muhasebe meslek mensubunun rolü ve entegre raporlama eğitimi mesleki kuruluşlar ve akademisyenler tarafından tartışılan bir konudur. Bu nedenle çalışmamızda öncelikle entegre düşünce ve entegre raporlama ile ilgili bilgi vermeye çalışılacak, sonrasında entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve entegre raporlama eğitimi tartışılacaktır.

## **2. ENTEGRE DÜŞÜNCE VE ENTEGRE RAPORLAMA**

Uzun vadeli sürdürülebilir değer yaratmak, işletmenin kararlarını ve bu kararların finansal, doğal ve insan kaynaklarına ilişkin sonuçlarını bir bütün olarak dikkate almayı gerektirir (Eccles ve Serafeim 2011, 2). İyi kurumsal yönetim, devam eden paydaş ilişkileri, entegre düşünme ve entegre rapor, daha az şey ile daha fazlasını yapmayı öğrenmede bugün işletmeler tarafından kullanılan araçlardan dördüdür (IIRC 2013a, 2). İşletmelerin uzun vadede stratejik amaçlarına ulaşabilmesi, işletmede tüm çalışanların katılımıyla oluşturulan sürdürülebilir stratejilerin belirlenmesi, bu stratejilerin hayata geçirilebilmesi için etkin bir kurumsal yönetim sisteminin oluşturulmasına bağlıdır. Etkin çalışan bir kurumsal yönetim sisteminin varlığı başta hissedarlar olmak üzere tüm paydaşlar için değer yaratılmasını sağlayacaktır.

Değer yaratma, kuruluşun faaliyet ve çıktılarının sermaye ögelerini artırması, azaltması ya da dönüştürmesiyle sonuçlanan süreçtir (IIRC 2013b, 7). Kullanılan ve etkilenen sermaye ögelerinde işletme faaliyetleri sonucu meydana gelen artış veya azalış, kullanılan sermaye ögeleri arasındaki dönüşüm değer yaratma olarak ifade edilir.

İşletmenin başta hissedarlar olmak üzere tüm paydaşları için değer yaratabilmesi işletme faaliyetlerinin entegre düşünce temelinde gerçekleştirilmesine bağlıdır. Entegre düşünce, bir kuruluşun çeşitli işletme ve fonksiyonel birimleri arasındaki ilişkileri ve kullandığı ya da etkilediği sermaye ögelerini aktif şekilde hesaba katmasıdır. “Entegre düşünce kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmaya yönelik entegre karar verme mekanizmalarına ve eylemlere giden yolu açmaktadır” (IIRC 2013b, 2).

Entegre düşünce temelinde gerçekleştirilen faaliyetler, sermaye unsurları üzerinde yaratılan değişimlerin entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına sunulması entegre raporlama süreci olarak tanımlanabilir. Entegre raporlama, entegre düşünce biçimi üzerine inşa edilen ve bir kuruluş tarafından zaman içinde yaratılan değer hakkında bir entegre raporun ve değer yaratma sürecinin unsurları hakkındaki diğer ilgili bildirimlerin yayınlanmasıyla sonuçlanan bir süreçtir (IIRC 2013b, 33). Bir entegre rapor bir kuruluşun stratejisinin, kurumsal yönetiminin, performansının ve beklentilerinin kuruluş dış çevresi bağlamında kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmayı nasıl sağlayacağını kısa ve öz bir şekilde bildirilmesidir (IIRC 2013b, 7). Bir entegre rapor bir kuruluşun zaman içinde nasıl değer yarattığını açıklar (IIRC 2013b, 10).

Entegre raporlama sürecine yol gösterici olması amacıyla IIRC tarafından hazırlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Aralık 2013’de yayınlanmıştır. Çerçeve’de, entegre raporlama sürecinde değer yaratma, değer yaratma sürecinde kullanılan sermaye ögeleri Temel Kavramlar olarak tanımlanmış, raporlama sürecinde yol gösterici Kılavuz İlkeler açıklandıktan sonra entegre raporda bulunması gereken İçerik Ögeleri açıklanmıştır. Çerçeve’de açıklanan Kılavuz İlkeleri ve İçerik Ögeleri Tablo1 ’de verilmiştir.

**Tablo 1. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeler ve İçerik Öğeleri**

Kılavuz İlkeler	İçerik Öğeleri
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim</li> <li>• Bilgiler Arası Bağlantı</li> <li>• Paydaşlarla İlişkiler</li> <li>• Önemlilik</li> <li>• Kısa ve Öz Olma</li> <li>• Güvenilirlik ve Tamlık</li> <li>• Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kurumsal Genel Görünüm ve Dış Çevre</li> <li>• Kurumsal Yönetim</li> <li>• İş Modeli</li> <li>• Riskler ve Fırsatlar</li> <li>• Strateji ve Kaynak Aktarımı</li> <li>• Performans</li> <li>• Genel Görünüş</li> <li>• Hazırlık ve Sunum Temeli</li> </ul>

**Kaynak:** IIRC, 2013b

Entegre raporlama ve entegre rapor, dünya çapında giderek artan bir ilgiye sahiptir. Başta Accounting for Sustainability (A4S), Global Reporting Initiative(GRI) ve International Federation of Accountants (IFAC) olmak üzere dünya çapında birçok organizasyon, ülke ve işletme entegre raporlamayı benimsediğini açıklamıştır. Institute of Directors in Southern Africa (IoDSA) tarafından 2009 yılında yayınlanan King III’de “9.Bölüm: Entegre Raporlama” başlığı altında entegre raporlama açıklanmıştır. Güney Afrika, 2009 yılında King III raporunun yayımlanmasının ardından 1 Mart 2010’den itibaren Johannesburg Borsası’nda işlem gören işletmeler için entegre raporun hazırlanmasını zorunlu kılmıştır (www.integratedreportingsa.org). Mart 2016 itibariyle IIRC Database’de Asya, Afrika, Amerika, Avustralya ve Avrupa’daki işletmelere ait 233 entegre rapor, GRI Database’de ise nitelikli 598 entegre rapor mevcuttur.

### 3. ENTEGRE RAPORLAMADA MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ ROLÜ

Entegre raporlama dünya çapında hızla kabul görmeye başlayan yeni bir kurumsal raporlama aracıdır. Bu nedenle dünya çapında hükümet yetkilileri, çeşitli kurum ve kuruluşlar, meslek mensupları, akademisyenler entegre raporlamanın gelişmesine katkı sağlamayı, tartışılmakta olan bazı konulara açıklık getirmeyi amaçlamaktadır. Entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve entegre raporlama eğitimi halen tartışılmakta olan konular arasındadır.

Entegre raporlama, değer yaratma sürecine odaklanarak entegre düşünce temelinde gerçekleştirilen işletme faaliyetleri ve faaliyet sonuçlarının entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına sunulması sürecidir. Bu sürecin başında, tüm işletme birimleri, fonksiyonları ve çalışanlarında entegre düşüncenin oluşturulması ve yerleştirilmesi gerekmektedir. “Muhasebecilerin rolü sadece entegre raporu hazırlamakla sınırlı olmayıp, entegre raporlama projesinin en başından itibaren görevleri başlar. Muhasebeciler entegre raporlama yolculuğunu başlatanlar olabilir, strateji ve değer yaratma sürecinden kendi bilgileri ile entegre düşünce yapısının oluşturulmasına yardımcı olabilirler” (Gibassier ve diğerleri 2015, 21).

İşletme faaliyetlerinin entegre düşünce temelinde gerçekleştirilerek değer yaratılabilmesi için etkin bir iç kontrol sisteminin varlığı da gerekmektedir. “Muhasebeciler bilginin doğruluk ve tamlığını sağlamada bilgi sistemleri ve iç kontrolün oluşturulmasına yardım etmede mükemmel konumdadırlar (Baghuis 2016). İşletme tarafından değer yaratma sürecinde gerçekleştirilen tüm faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin sağlanması, personel tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin yasa ve yönetmeliklere uygunluğunun sağlanması, faaliyet sonuçlarının gerçeğe uygun bir şekilde raporlanması, aynı zamanda işletmenin iç kontrol sisteminin amacıdır. Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında rolü olan muhasebeciler entegre raporlama sürecinin doğal bir üyesidir.

*Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi*'ne göre bir entegre rapor kurumsal genel görünüş ve dış çevre, kurumsal yönetim, iş modeli, risk ve fırsatlar, strateji ve kaynak aktarımı, performans ve genel görünüşe ilişkin bilgilere yer vermelidir. “Raporun “kurumsal genel görünüş ve dış çevre”, “iş modeli”, “strateji ve kaynak tahsisi” ve “genel görünüş” bölümlerinde muhasebeciler sayısal bilgi sağlar. “Yönetim”, “risk ve fırsatlar” ve “performans” bölümlerinde muhasebeciler bilgiyi tanımlama ve toplamada temel rol oylanabilirler” (Gibassier ve diğerleri 2015, 22).

Muhasebe meslek mensubu, işletmenin iç ve dış çevresine ilişkin geçmiş dönem verilerini kullanarak, işletme stratejisi doğrultusunda tasarlanan iş modeli çerçevesinde, gelecek dönemlere ait girdi ve çıktılara ilişkin sayısal verileri maliyet-hacim-kar analizleri, bütçeleme çalışmaları gibi araçlar ile hesaplamakta, planlama yapmaktadır. Bu hesaplamalar sonrasında çeşitli işletme birimleri ve fonksiyonları arasında kaynak tahsisi gerçekleştirilmektedir. İşletme faaliyetleri sonucunda gerçekleşen ve muhasebe meslek mensubu tarafından raporlanan sonuçlar ile işletme planları karşılaştırılmakta ve sapmalar tespit edilmekte, performans

değerlendirmesi yapılmaktadır. Kısacası, muhasebe meslek mensubu, *Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi*'nde açıklanan içerik öğelerine ilişkin bilgilerin toplanmasında ve sayısal bilgi olarak tespit edilip raporlanmasında etkin rol oynamaktadır.

Muhasebe meslek mensubunun bu rolü ağırlıklı olarak finansal sermaye unsurları üzerinde kendisini göstermekle birlikte, son zamanlarda akademisyenler ve çeşitli kesimler tarafından sosyal muhasebe, çevre muhasebesi veya yeşil muhasebe, sera gazı (karbon) muhasebesi gibi muhasebe alanlarının gerekliliği ortaya konmakta, sürdürülebilirlik konularında muhasebe meslek mensubunun rolünün arttığı görülmektedir. Sürdürülebilirlik konularında ve entegre raporlama sürecinde muhasebe meslek mensuplarının görevlerini etkin bir şekilde gerçekleştirmeleri için entegre raporlama eğitimi de gerekmektedir.

#### **4. MUHASEBE MÜFREDATLARINDA ENTEGRE RAPORLAMA**

*Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi*'ne göre bir entegre rapor diğer kurumsal raporlama araçlarıyla tutarlı olmakla birlikte, işletmenin değer yaratma sürecine odaklanması, gelecek odaklı olması, bilgiler arası bağlantıyı göstermesi, entegre düşünceye vurgu yapmasıyla diğer raporlama araçlarından farklıdır. Bu farklılıklardan dolayı entegre raporlama için muhasebe uzmanlarının bilgi ve yetkinlikleri uygun muhasebe eğitimi ile geliştirilmelidir.

5 Nisan 2013 tarihinde the Institute of Certified Public Accountants of Singapore (ICPAS) ve the International Integrated Reporting Council (IIRC) ortaklığında, kurumsal raporlamanın geleceği olabilecek entegre raporlama konusunda bir toplantı düzenlenmiştir. Toplantıda ele alınan konular ve yapılan öneriler Haziran 2013'te "*The Future of Corporate Reporting*" başlıklı rapor ile kamuoyuna sunulmuştur. Bu toplantıda muhasebe uzmanlarının entegre raporlama konusundaki rolleri de tartışılmıştır. Buna göre, "Muhasebe eğitiminde değişiklik gerekmektedir. Bu öğrencilerin daha geniş kapsamlı öğrenmelerine ve modern işletme karmaşıklığı ile baş edebilmelerine imkan sağlayacaktır. Sadece muhasebeye odaklanmak yerine, sürdürülebilirlik ve iş süreçleri gibi ilgili diğer alanlarda bilgi sahibi olan "entegre muhasebeci" kavramı için hazır öğrenciler yetiştirmeye önem verilmelidir" (ICPAS ve IIRC 2013, 3).

Owen (2013) çalışmasında entegre raporlama ve entegre raporlama ile ilgili gelişmeler, bu gelişmelerin muhasebe müfredatına etkisi, the Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)'nın sertifikasyon programına entegre raporlamayı nasıl dahil edebileceğini incelemiş,

muhasabe müfredatının operasyonel veya işlemsel odak yerine daha fazla stratejiye odaklanmaya ihtiyaç duyacağını ifade etmiştir. “Kısa dönemli görünüş yerine daha uzun döneme odaklanmak, geçmişe dönük analizler yerine geleceğe yönelik analizleri sunmak, nicel bilgileri içermenin yanında nitel yorumları içermek, daha dar dış finansal raporlama verisi veya denetim uyumundan ziyade daha geniş iş performans ölçümlerini raporlamayı benimsemek gerekecektir” (Owen 2013, 354).

Ruiz (2013)’e göre entegre raporlama, iş modeli ve değer yaratma sürecini izleme, finansal, ekonomik, çevresel ve sosyal risk ve fırsatları, sürdürülebilir stratejik amaçları, kuruluşun temel yetkinliklerini değerlendirme, kısa orta ve uzun dönem için finansal ve finansal olmayan performans göstergelerini kullanarak sürdürülebilirlik performansını ölçme yetkinlik ve becerisini gerektirir. “Entegre raporlamayı muhasabe müfredatına uyarlamak zordur, fakat yapılabilir. Bu, silo düşüncesini, finansal sermayenin gözetimini, tarihsel yönelimi, kısa vadeciliği, açıklamaların dar kapsamını, uygunluk yönelimini ve modası geçmiş iletişim ortamlarının değiştirilmesini kapsar” (Ruiz 2013, 361).

Entegre muhasebeci yetiştirmek için muhasabe ve finansal raporlama standartları doğrultusunda kayıt ve raporlama yapma becerisi yanında, uzun vadede değer yaratmaya odaklanma, işletmenin geleceğine yönelik analizleri yapma, finansal ve finansal olmayan performans göstergeleri ile işletme performansını ölçebilme bilgi ve becerisi kazandırmak gerekmektedir. Muhasebe meslek mensuplarına ve meslek mensubu adaylara bu yetkinlikleri kazandıracak eğitim müfredatlarının hazırlanması veya var olan eğitim müfredatlarına bu yetkinliklerin eklenmesi uygun olacaktır.

Çalışmamızın bu bölümünde, entegre raporlama sürecinde muhasabe meslek mensuplarında bulunması gereken yetkinlikleri tespit edebilmek, entegre raporlama eğitiminin akademik seviyesini ve kapsamını tespit edebilmek amacıyla, öncelikle dünya çapında entegre raporlama eğitimi veren mesleki kuruluşların eğitim müfredatları incelenecek, sonrasında Güney Afrika’da entegre raporlama eğitimi veren üniversiteler ve eğitim programları incelenecektir.

## **5. ENTEGRE RAPORLAMA EĞİTİMİ İLE İLGİLİ MESLEKİ KURULUŞLAR VE EĞİTİM MÜFREDATLARI**

Entegre raporlama eğitimi ile ilgili çalışmalar yapan, entegre raporlama için gerekli olan yetkinlikleri tespit eden, eğitim müfredatlarına entegre raporlamayı dahil eden başlıca kuruluşlar



IIRC, International Federation of Accountants-International Accounting Education Standards Board (IFAC-IAESB), Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), the Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), the South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)'dır. Çalışmamızın bu bölümünde bu kuruluşlar tarafından tespit edilen entegre raporlama yetkinlikleri ve eğitim müfredatları incelenmeye çalışılacaktır.

### 5.1. International Integrated Reporting Council (IIRC)

Entegre raporlama eğitimi, entegre raporlama için gerekli olan yetkinliklerin tespit edilmesi ve entegre raporlamanın güvencesini sağlama açısından da önem taşımaktadır. IIRC tarafından entegre raporlamanın güvencesini sağlamak için yapılan çalışma sonrasında Temmuz 2015'te yayımlanan "*Assurance on <IR> Overview of Feedback and Call to Action*" başlıklı çalışmada IIRC, eğitimcileri entegre raporlama için gerekli olan bilgi ve becerileri tespit etmeye davet etmiş, hizmet içi eğitim, lisans ve lisansüstü programlar ile üniversitelerde verilen eğitim ve profesyonel muhasebe kuruluşları tarafından verilen eğitimden yararlanılabileceğini ifade etmiştir.

IIRC, entegre raporlama eğitimi sağlayan bir kuruluş olmamakla birlikte, entegre rapor hazırlama ve güvencesini sağlama konusunda işletmelere yardımcı olmaya çalışmaktadır. Bu bağlamda, IIRC tarafından entegre raporlama eğitimi yaklaşımı belirlenmiş, Entegre Raporlama Danışma Grubu ve Entegre Raporlama Eğitim Vakfı (<IR> Training Foundation Partners) oluşturulmuş, Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi hazırlanmıştır.

IIRC, entegre raporlama çevresinde çalışmak için ihtiyaç duyulan bilgi, beceri ve davranışları tanımlamak için "*Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi (<IR> Competence Matrix)*"ni geliştirmiştir (IIRC 2015a, 2). IIRC(2015a)'ya göre, entegre raporlama eğitimi başlangıç seviyesi ve uygulayıcı seviyesi olmak üzere iki aşamada verilebilir. Başlangıç seviyesi, entegre raporlamanın yararlarını anlamak isteyen ancak entegre raporlama sürecinde görev almayan bireylerin sahip olması gereken yetkinlikleri; uygulayıcı seviyesi ise entegre rapor hazırlama sürecinde görev yapan bireylerin sahip olması gereken yetkinlikleri ifade etmektedir.

IIRC, "Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi"ni 4 temel yetkinlik alanında, 12 konu kapsamında, başlangıç ve uygulayıcı seviyesi için öğrenme çıktılarını detaylı bir şekilde açıklamıştır. 4 temel yetkinlik alanı ve 12 konu kapsamı Tablo2'de verilmiştir.

**Tablo 2. Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi Temel Yetkinlik Alanları ve Konu Kapsamı**

Yetkinlik Alanı	Konu Kapsamı
Entegre Raporlama-Daha İyi Kurumsal Raporlama İçin Vizyon	Entegre Raporlama Hareketinin Gelişimi
	Entegre Raporlamanın Yararları
Entegre Düşünce-Zaman İçinde Değer Yaratma	Değer Yaratma
	Sermaye Unsurları
	Değer Yaratma Süreci
	Entegre Düşünceye Ulaşma
Entegre Rapor Hazırlama-Değer Yaratmanın İletimi	Kılavuz İlkeler
	İçerik Öğeleri
	Entegre Rapor
Entegre Raporlamanın Uygulanması-Finansal Yönetimden Değer Yönetimine	Entegre Raporlama Yönetim Sistemini Uygulamak
	Yıllık Hazırlama Sürecini Planlamak
	Güvenilirlik, Güven Ve Güvence

**Kaynak:** IIRC, 2015a

IIRC, Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi'ni taslak olarak yayınlamıştır. Entegre Raporlama Yetkinlik Matrisi'nin doğruluk ve güvenilirliğini ölçmek için anket uygulamış, bu ankete dünya çapında 28 ülkeden 67 formal cevap almıştır (IIRC 2015b, 2). Bu cevapları ve yapılan analizleri “*IR> Training Analysis of Feedback Received*” başlıklı çalışması ile yayınlamıştır. Bununla birlikte, IIRC tarafından entegre raporlama eğitimi için yapılan çalışmalar devam etmektedir.

## 5.2. International Accounting Education Standards Board (IAESB)

IFAC (2015b)'ye göre muhasebe uzmanları sürekli değişen bir çevrede faaliyet göstermekte, muhasebe meslek mensuplarının rolleri, muhasebe politika ve kapsamı değişmekte olup, bu değişikliklerden biri entegre raporlama ve güvencesi dahil kurumsal raporlamanın yeni biçimlerinde hızlı gelişmedir. Muhasebe eğitiminde bu gelişmelere uyum sağlamak adına IAESB tarafından muhasebe eğitim müfredatlarında güncelleme ve uyumlaştırma çalışmaları yapılmaktadır.

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'nin yayınlanmasının hemen ardından, Ocak 2014'te IAESB tarafından “*Uluslararası Eğitim Standardı 2- İlk Mesleki Gelişim-Teknik*

*Yetkinlik (International Education Standard-IES2- Initial Professional Development-Technical Competence)*” revize edilmiştir. “*Uluslararası Eğitim Standardı 2- İlk Mesleki Gelişim-Teknik Yetkinlik (International Education Standard-IES2- Initial Professional Development-Technical Competence)*” kapsamında “Finansal Muhasebe ve Raporlama” yetkinlik alanında “entegre raporlama gibi finansal olmayan raporların yorumlanması” (IFAC 2014, 5) öğrenme çıktısı olarak belirlemiştir.

### **5.3. Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)**

Londra merkezli mesleki kuruluş olan Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) 2015 yılı yeterlilik müfredatına entegre raporlamayı eklediğini açıklamıştır. Tablo3’de görüldüğü gibi, CIMA müfredatı 3 sütun ve 3 satırdan oluşan 9 farklı alandan oluşmaktadır (CIMA 2014, 8-9). Sütunlar, yeterlilik alacak öğrencide bulunması gereken spesifik bilgilerden, satırlar ise öğrenciden beklenen kazanımlardan oluşmaktadır.

CIMA 2015 yılı Mesleki Yeterlilik Müfredatı (2015-CIMA Professional Qualification Syllabus)’nda “F3 Finansal Stratejinin Formülasyonu” stratejik seviyesinde, içerik olarak entegre raporlama ve uluslararası entegre raporlama çerçevesi ilkelerini (CIMA 2014, 84-85) açıklamıştır.

Tablo 3. CIMA Eğitim Müfredatı

<b>Stratejik (Karar Verme)</b>	<b>E3 Stratejik Yönetim</b>	<b>P3 Risk Yönetimi</b>	<b>F3 Finansal Strateji</b>
Stratejik Karar Alma  Stratejinin Etkin Bir Şekilde Uygulanması İçin Tüm İçeriği Sağlama	A. İşletme Çevresi ile Etkileşim  20%	A. Riskin Belirlenmesi, Sınıflandırılması ve Değerlendirilmesi  20%	A. Finansal Stratejinin Formülasyonu  25%
	B. Stratejik Konumları ve Stratejik Fırsatları Değerlendirme  30%	B. Stratejik Risk Yanıtları  20%	B. Finansman ve Dividend Kararları  35%
	C. Başlıca Değişim  20%	C. Riski Yönetmek İçin İç Kontroller  20%	C. Kurumsal Finans  40%
	D. Stratejiyi Uygulama  15%	D. Nakit Akışı ile İlgili Riskleri Yönetmek  20%	
	E. Kurumsal Stratejide Bilgi Sistemlerinin Rolü  15%	E. Sermaye Yatırımı Kararlarıyla İlgili Riskleri Yönetmek  20%	
<b>Yönetim (İzleme)</b>	<b>E2 Proje ve İlişki Yönetimi</b>	<b>P2 İleri Yönetim Muhasebesi</b>	<b>F2 İleri Finansal Raporlama</b>
Stratejinin Uygulanmasını İzleme  Düzeltilici Eylemlerin Yapılmasını Sağlama	A. Stratejik Yönetime Giriş ve Global Çevreyi Değerlendirme  30%	A. Rekabet Avantajı İçin Maliyet Planlama ve Analizi  25%	A. Uzun Dönemli Finans Kaynakları  15%
	Kuruluşun İnsan Durumu  20%	B. Sorumluluk Merkezlerinin Kontrolü ve Performans Yönetimi  30%	B. Finansal Raporlama  60%

	C. İlişki Yönetimi 20%	C. Uzun Dönemli Karar Alma 30%	C. Finansal Performans ve Durumun Analizi 25%
	D. Projeler Vasıtasıyla Değişim Yönetimi 30%	D. Yönetim Kontrolü ve Risk 15%	
	<b>E1 Organizasyonel Yönetim</b>	<b>P1 Yönetim Muhasebesi</b>	<b>F1 Finansal Raporlama ve Vergilendirme</b>
<b>Operasyonel (Uygulama) Stratejinin Uygulanmasını İzleme</b>	A. Organizasyonlara Giriş 25%	A. Maliyet Muhasebesi Sistemleri 30%	A. Finansal Raporlama ve Kurumsal Yönetim İçin Düzenleyici Çevre 10%
	B. Finans Fonksiyonu Yönetimi 15%	B. Bütçeleme 25%	B. Finansal Muhasebe ve Raporlama 45%
	C. Teknoloji ve Bilgi Yönetimi 15%	C. Kısa Dönemli Karar Alma 30%	C. Çalışma Sermayesi, Nakit ve Kısa Dönemli Finans Kaynaklarının Yönetimi 20%
	D. Faaliyet Yönetimi 15%	D. Risk Ve Belirsizlikle Başa Çıkmak 15%	D. Vergilendirmenin Temeli 25%
	E. Pazarlama 15%		
	F. İnsan Kaynakları Yönetimi 15%		
<b>Uygulanan Stratejinin Raporlanması</b>			

#### 5.4. The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)

1904 yılında Londra’da kurulan the Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) entegre raporlamayı kendi yeterlilik programına dahil eden ilk global muhasebe organıdır. ACCA, Aralık 2014’ten kendi yeterlilik programına aldığından beri öğrenciler muhasebe mesleğinde entegre raporlamayı çalışmaktadır ([www.accaglobal.com/za](http://www.accaglobal.com/za)). ACCA, mesleki yeterliliği ölçmek için temel ve profesyonel olmak üzere 2 seviyede sınav yapmaktadır. Bu seviyelerde yer alan alanlar Tablo4’te verilmiştir.

2017/2

402

**Tablo 4. ACCA Yeterlilik Alanları**

Temel Seviye			Profesyonel Seviye		
Bilgi	F1	İşletmede Muhasebe	Temel	P1	Yönetim, Risk ve Etik
	F2	Yönetim Muhasebesi		P2	Kurumsal Raporlama
	F3	Finansal Muhasebe		P3	İşletme Analizi
Beceriler	F4	Kurum ve İş Hukuku	Seçmeli	P4	İleri Finansal Yönetim
	F5	Performans Yönetimi		P5	İleri Performans Yönetimi
	F6	Vergilendirme		P6	İleri Vergilendirme
	F7	Finansal Raporlama		P7	İleri Denetim ve Güvence
	F8	Denetim ve Güvence			
	F9	Finansal Yönetim			

**Kaynak:** [www.accaglobal.com/za/en/qualifications/glance/acca/details.html](http://www.accaglobal.com/za/en/qualifications/glance/acca/details.html)’dan yararlanılarak hazırlanmıştır.

ACCA tarafından yapılan temel yeterlilik seviyesinde sadece “F1 İşletmede Muhasebe” modülünde muhasebe meslek mensupları entegre raporlamadan sorumlu tutulmuştur (ACCA, 2016, 10). Profesyonel yeterlilik seviyesinde yer alan modüller ve yeterlilik alanları Tablo5’de

verilmiştir. Yaptığımız inceleme sonucunda, “P1 Yönetim, Risk ve Etik” modülünde “E. Mesleki Değerler, Etik ve Sosyal Sorumluluk” kapsamında, “P2 Kurumsal Raporlama” modülünde “A. Muhasebecinin Mesleki ve Etik Görevi” ve “Mevcut Gelişmeler” kapsamında, “P3 İşletme Analizi” modülünde “A. Stratejik Konum” kapsamında, “P4 İleri Finansal Yönetim” modülünde “A. Paydaşlara Karşı Rol ve Sorumluluk” kapsamında, “P5 İleri Performans Yönetimi” modülünde “F. Performans Yönetiminde Gelişme ve Ortaya Çıkan Konular” kapsamında, “P7 İleri Denetim ve Güvence” modülünde “D. Tarihi Finansal Bilginin Denetimi” kapsamında entegre raporlama konusuna yer verilmiştir. Bununla birlikte Owen (2015)’a göre ACCA yeterlilikleri özellikle profesyonel seviyede IIRC tarafından yayınlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklanan entegre raporlama içerik öğeleri ile güçlü bir şekilde uyumludur. Bu uyum Owen (2015) tarafından Tablo 6’da görüldüğü gibi ifade edilmiştir.

**Tablo 5. ACCA Profesyonel Seviye İçin Gerekli Olan Yeterlilik Alanları**

<b>P1 Yönetim, Risk ve Etik</b>	<b>P2 Kurumsal Raporlama</b>	<b>P3 İşletme Analizi</b>	<b>P4 İleri Finansal Yönetim</b>	<b>P5 İleri Performans Yönetimi</b>	<b>P6 İleri Vergilendirme</b>	<b>P7 İleri Denetim ve Güvence</b>
A. Yönetim ve Sorumluluk	A. Muhasebecinin Mesleki ve Etik Görevi	A.Stratejik Konum	A. Paydaşlara Karşı Rol ve Sorumluluk	A. Stratejik Planlama ve Kontrol	A. İngiltere Vergi Sistemine İlişkin Bilgi ve Anlayış	A.Düzenleyici Çevre
B. İç Kontrol ve İzleme	B. Yasal ve Finansal Raporlama Çerçevesi	B. Stratejik Seçimler	B. Çok Uluslu Organizasyonlar İçin Ekonomik Çevre	B. İşletme Performansına Dış Çevre Etkisi	B. Vergi Etkileşimi Dahil Olmak Üzere Çeşitli Durumlarda ve Eylem Kurslarında İlgili Vergi Etkisi	B. Mesleki ve Etik Düşünceler

C. Risk Belirleme ve Değerlendirme	C. İşletmenin Finansal Performansının Raporlanması	C. Stratejik Eylem	C. İleri Yatırım Değerleme	C. Performans Ölçüm Sistemleri ve Tasarımı	C. Standart Vergi Planlaması Tedbirlerinin Kullanımı İle Vergi Yükümlülüklerini En Aza İndirilmesi ve / veya Ertelemesi	C. Uygulama Yönetimi
D. Risk Kontrolü	D. İşletme Gruplarının Finansal Tabloları	D. İşletme ve Süreç Değişimi	D. Satın Alma ve Birleşmeler	D. Stratejik Performans Ölçümü		D. Tarihi Finansal Bilginin Denetimi
E. Mesleki Değerler, Etik ve Sosyal Sorumluluk	E. Uzmanlaşmış İşletmeler ve Özel İşlemler	E. Bilgi Teknolojisi	E. Kurumsal Yeniden Yapılanma ve Yeniden Organizasyonu	E. Performans Değerlendirme ve Kurum Başarısızlığı		E. Diğer Görevler
	F. Finansal Raporlamada Muhasebe Düzenlemelerindeki Değişikliklerin Uygulanması	F. Proje Yönetimi	F. Hazine ve İleri Risk Yönetim Teknikleri	F. Performans Yönetiminde Gelişme ve Ortaya Çıkan Konular		F. Raporlama
	G. Finansal Performans Kuruluşların Konumunun Değerlendirilmesi	G. Finansal Analiz	G. Finans ve Finansal Yönetimde Gelişmekte Olan Konular			G. Mevcut Konular ve Gelişmeler
	H. Mevcut Gelişmeler	H. İnsanlar				

**Kaynak:** [www.accaglobal.com/za/en/qualifications/glance/acca/details.html](http://www.accaglobal.com/za/en/qualifications/glance/acca/details.html)'dan yararlanılarak hazırlanmıştır.



**Tablo 6. ACCA Profesyonel Seviye Kâğıtları ve IIRC İçerik Öğeleri Arasındaki Doğrudan veya Açık Bağlantılar**

IIRC İçerik Öğeleri	Profesyonel Sayfalar
Kurumsal Genel Görünüm	P1, P3
Kurumsal Yönetim	P1, P4
Riskler ve Fırsatlar	P1, P3, P4, P7
Strateji ve Kaynak Aktarımı	P3, P4, P5
İş Modeli	P3, P5
Performans	P2, P5, P7
Genel Görünüş	P3

**Kaynak:** www.accaglobal.com/za/ (Erişim Tarihi:18.03.2016)

### 5.5. The South African Institute of Chartered Accountants (SAICA)

SAICA, Güney Afrika’da faaliyet gösteren, muhasebe meslek uzmanlarının yetiştirilmesi, mesleki bilgi, beceri ve yeterliliklerinin artırılması için eğitimler veren, rehberler yayınlayan bir kuruluştur. SAICA yapmış olduğu çalışmalar sonucunda 1 Ocak 2016’dan itibaren geçerli olan “SAICA Training Programme Implementation Guide”yi yayınlamıştır. “Bu kılavuzun amacı SAICA Eğitim Programının uygulanması için eğitim ofislerine ilave rehberlik, fikirler ve potansiyel örnekleri sağlamak ve SAICA’nın yeni üyelerinde bulunması gereken temel yetkinliklere açıklık getirmektir (SAICA 2016a, 2).

SAICA eğitim programı 7 yeterlilik alanından oluşmaktadır. Bu alanlar: -Muhasebe ve dış raporlama, -Denetim ve güvence, -Finansal yönetim, -Yönetim karar alma, -Kapsamlı mesleki beceriler, -İç denetim, risk yönetimi ve yönetim, -Vergilendirme (SAICA 2016a, 4). SAICA eğitim programının bazı bölümlerinde muhasebe uzmanından beklenen görevler ve uygulama örneği olarak entegre raporlama ve entegre rapora yer verilmiştir. Bu bölümler şunlardır:

#### Muhasebe ve Dış Raporlama yeterlilik alanında

AE(C)3 Finansal tabloları ve bunlara ilişkin notların hazırlanması ve değerlendirilmesi

AE(C)4 Finansal tabloların yorumlanması

### **Yönetim Karar Alma yeterlilik alanında**

MD(R)1 Kuruluş veya işletme birimlerinin temel performans göstergelerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi

### **İç Denetim, Risk Yönetimi ve Yönetim yeterlilik alanında**

RM(E)8 uygun yönetim standartları doğrultusunda yönetim incelemelerin yürütmek

RM(R)4 uygun yönetim standartları doğrultusunda yönetim incelemelerin yürütmek

2017/2

406

## **6. GÜNEY AFRİKA'DA ENTEGRE RAPORLAMA EĞİTİMİ VEREN ÜNİVERSİTELER VE EĞİTİM PROGRAMLARI**

Çalışmamız kapsamında incelediğimiz bir diğer konu, Güney Afrika'da verilen entegre raporlama eğitiminin akademik seviyesini ve kapsamını tespit edebilmek amacıyla, Güney Afrika'da eğitim veren üniversitelerin akademik programlarının entegre raporlama eğitimi açısından incelenmesi olmuştur. Güney Afrika'daki üniversitelerin incelenmesinin sebebi, Güney Afrika'da Mart 2010'dan sonra başlayacak olan dönemde işletmelerin entegre rapor hazırlamaları ve yayınlamalarının borsaya kotasyon şartı olarak zorunlu kılınmasıdır.

SAICA, Güney Afrika'da muhasebe meslek mensuplarının mesleki yeterlilik alanlarını belirlemekte ve belgelendirmektedir. SAICA bu yetkisini üniversitelerle işbirliği yaparak da yerine getirmektedir. Bu nedenle örneklem seçiminde SAICA tarafından yetkilendirilmiş olma kriteri esas alınmış, SAICA tarafından yetkilendirilmiş Güney Afrika üniversitelerinin akademik programları ve müfredatlarının incelenmesine karar verilmiştir. İnceleme, üniversitelerin resmi internet sitelerinde yer verilen bilgilere dayanılarak yapılmıştır.

SAICA tarafından yetkilendirilmiş olan üniversitelerin listesi ve inceleme sonuçlarımız Tablo7'de verilmiştir. Tablo7'de görüldüğü gibi, incelenen 15 üniversiteden 9'unda entegre raporlamaya ilişkin akademik program veya kursa rastlanamamıştır. "Monash South Africa" "Kurumsal Yönetim" lisansüstü programında, "University of Cape Town" "Ticaret" lisansüstü programı ile "Muhasebede ve Muhasebe Eğitiminde Uzmanlık" lisansüstü programında, "University of Johannesburg" "Lisansüstü Başarı Modülleri-Muhasebe" bölümü modüllerinde, "University of South Africa" "İşletme Yönetimi" lisansüstü programında entegre raporlama konusuna yer vermiştir. "University of Pretoria" ise "Entegre Raporlama" lisansüstü programı ile lisansüstü seviyede ayrı bir program olarak entegre raporlama eğitimi veren tek üniversitedir.

**Tablo 7. SAICA Tarafından Yetkilendirilmiş Üniversitelerin Akademik Programları ve Entegre Raporlama**

SAICA Tarafından Yetkilendirilmiş Üniversiteler		Akademik Birim-Program	Açıklama
1	Monash South Africa	Kurumsal Yönetimde Uzmanlaşma Yüksek Lisans Diploması	Kısmi zamanlı veya tam zamanlı 1 yıllık süreçte verilen eğitim 8 modülden oluşmaktadır. Kısmi zamanlı eğitimde 4 ünite zorunlu iken tam zamanlı eğitimde 8 ünite zorunludur. Program kapsamında "Finansal, Sürdürülebilirlik ve Entegre Raporlama" başlıklı Ünite 8'de entegre raporlama konusu ele alınmaktadır. Her bir ünite 5 hafta sürede işlenmektedir.
2	Nelson Mandela Metropolitan University	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
3	North-West University	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
4	Rhodes University	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
5	University of Cape Town	Ticaret Lisansüstü - Muhasebede Uzmanlık ve Muhasebe Eğitiminde Uzmanlık-Lisansüstü eğitim	2 yıllık bir süreçte tamamlanabilecek olan bu programlarda entegre raporlama konusu işlenmektedir.
		Ticaret Fakültesi-Muhasebe Koleji	ACC5020H kodlu Kurumsal Finansal Analiz Kursu ve ACC5023H kodlu Finansal ve Dışsal Raporlama Kursu'nun öğrenme çıktısı olarak entegre raporlama konusuna yer verilmiştir.
6	University of Fort Hare	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	

7	University of Free State	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
8	University of Johannesburg	Undergraduate Modules for The Baccalaureus Commercıı and Bachelor Of Commerce Regular Degrees And Bachelor Degrees	REK3AB0 kodlu Muhasebe 3AB yıllık modülünde öğrencilere entegre raporlama uygulamalarının dayandığı temel ilkeler, modülün öğrenme çıktısı olarak gösterilmektedir.
		Lisansüstü Başarı Modülleri- Muhasebe Bölümü Modülleri	ACC8X00/RHR01X8 kodlu Muhasebe 4 yıllık modülünde öğrenme çıktısı olarak entegre raporlama kavramları ile ilgili bir anlayış kazandırmak amaçlanmıştır.
9	University of KwaZulu-Natal	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
10	University of Limpopo	Turfloop Graduate School Of Leadership İşletme Yönetimi Yüksek Lisansı 2015- Entegre Raporlama Modülü	120 saatlik eğitimde entegre raporlama, entegre raporlamaya duyulan ihtiyaç, entegre raporlama örnekleri, entegre raporlama çerçevesi gibi konular müfredata alınmıştır.
11	University of South Africa (UNISA)	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
12	University of Stellenbosch	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
13	University of Pretoria	The Albert Luthuli Centre for Responsible Leadership -Entegre Raporlama Lisansüstü Programı	Bu program, kurumsal iletişim, bilgi yönetimi, iş stratejisi, sorumlu liderlik, entegre raporlama çerçevesi ve güvence gibi 6 konuyu birleştiren lisansüstü programdır.
14	University of Western Cape	Entegre raporlama konusunda herhangi bir akademik program veya kursa rastlanamamıştır.	
15	University of Witwatersrand	Wits Business School -Kurs	University of Witwatersrand bünyesindeki Wits Business School, 25-27 Mart 2014 tarihlerinde entegre raporlama kursu düzenlemiştir.

**Kaynak:** SAICA, 2016b'de yer verilen yetkilendirilmiş üniversiteler listesi ve üniversitelerin internet sitelerinden elde edilen bilgiler ile hazırlanmıştır.

## 7. ÜLKEMİZDE ENTEGRE RAPORLAMA EĞİTİMİ İÇİN MÜFREDAT ÖNERİSİ

Entegre raporlamanın giderek daha fazla kabul gördüğü günümüzde, entegre raporlama eğitimi de bir gereklilik haline gelmektedir. Buradan hareketle yaptığımız incelemeler doğrultusunda, Ülkemizde entegre raporlama eğitiminin başlangıç aşamasında lisansüstü programlarda verilebileceğini söylemek mümkündür. Bununla birlikte IIRC, IAESB, CIMA, ACCA ve SAICA'nın muhasebe meslek mensupları yeterlilik müfredatlarının incelenmesi sonucunda, Ülkemizde verilecek entegre raporlama eğitimi için müfredat önerisi Tablo 8'deki gibidir.

Tablo 8'de önerilen stratejik yönetim, kurumsal yönetim, stratejik iletişim yönetimi, bilgi ve bilgi yönetimi kapsamında ele alınan konuların çoğu üniversitede lisans eğitiminde verildiği düşünülürse, önerilen bu dersler seçmeli dersler olarak okutulabilir. Diğer taraftan performans yönetimi, risk yönetimi, entegre raporlama ve entegre rapor, entegre raporlama ile ilgili kuruluşlar ve entegre raporlamanın tarihsel gelişimi, entegre raporlama ve entegre raporu şekillendiren çerçeveler, entegre raporlama bileşenleri ve entegre raporun hazırlanması zorunlu dersler olarak müfredata dahil edilebilir.

**Tablo 8. Entegre Raporlama Eğitimi Müfredatı Önerisi**

Ders	Kapsam
<b>Stratejik Yönetim</b>	Stratejik Yönetim Temel Kavramları; Stratejik Yönetim Süreci ve Unsurları; Dış Çevre Analizi, İç Çevre Analizi; Değer Zinciri Analizi; Stratejik Yönlendirme: Misyona, Vizyona, Amaç ve Hedef Belirleme; Stratejinin Oluşturulması: Temel Stratejiler, Alt Stratejiler; Stratejinin Uygulanması; Stratejinin Kontrol ve Denetimi
<b>Kurumsal Yönetim Ve Kurumsal Raporlama</b>	Kurumsal Yönetim Kavramı; Kurumsal Yönetimin Tarihsel Gelişimi; Kurumsal Yönetimin Amaçları, Faydaları; Kurumsal Yönetim Yaklaşımları; Kurumsal Yönetimin Temel İlkeleri; Kurumsal Raporlama, Kurumsal Raporlama Araçları
<b>Stratejik İletişim Yönetimi</b>	İletişim: Örgüt İçi ve Örgüt Dışı İletişim; Stratejik Karar Almada Paydaşlarla İlişkiler; Paydaş İstek ve Beklentilerinin Tespiti; Paydaşlarla İlişkiler ve Paydaş Analizi; Müşteri İlişkileri Yönetimi; Tedarikçilerle İlişkiler; İnsan Kaynakları ile İlişkiler; Hissedarlar ile İlişkiler; Diğer Paydaşlarla İlişkiler

<b>Performans Yönetimi</b>	Performans ve Stratejik Performans Yönetimi; Performans Yönetim Amaçları; Kritik Başarı Faktörleri; Performans Ölçüm Sistemleri ve Tasarımı; Finansal Performans Göstergeleri; Finansal Olmayan Performans Göstergeleri; Çevresel ve Sosyal; Stratejik Performans Ölçümü: Finansal ve Finansal Olmayan Performansın Ölçümü
<b>Risk Yönetimi</b>	Risk Yönetim Süreçleri; Risk Kategorileri; Risklerin Belirlenmesi, Değerlendirilmesi ve Ölçümü; Finansman ve Yatırım Kararlarında Risk; Risklerin Kontrolü; Değişim Yönetiminin Uygulanması
<b>Bilgi Ve Bilgi Yönetimi</b>	Bilgi ve Bilgi Yönetimi; Bilgi Yönetimi, Strateji ve Yönetim, Strateji, Kanun Ve Politikalar; Entelektüel Sermaye; Örgüt Kültürü, Örgüt Kültürü ve Bilgi Yönetimi; Öğrenen Organizasyonlar; İşletme Bilgi Sistemlerini Destekleyen Yapılar; Veri Yönetim Sistemleri
<b>Entegre Raporlama Ve Entegre Rapor</b>	Entegre Düşünce, Entegre Düşünce Oluşturmanın Zorlukları; Sistem Yaklaşımı ve Bilgiler Arası Bağlantının Sağlanması; Bilgiler Arası Bağlantının Sağlanmasında Kullanılacak Yöntem ve Araçlar; Entegre Raporlama ve Entegre Rapor; Entegre Raporlamanın Amaçları ve Faydaları; Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişimi; Değer Yaratma, Değer Yaratma Sürecinin Unsurları; Organizasyon ve Diğerleri İçin Değer Yaratma; Değeri Etkileyen Dış Faktörler; Sermaye Unsurları, Sermaye Unsurları Arasındaki İlişki, Sermaye Unsurları ve Değer Yaratma İlişkisi; İş Modeli;
<b>Entegre Raporlama İle İlgili Kuruluşlar Ve Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişimi</b>	Institute of Directors in Southern Africa (Iodsa) ; The Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S); The International Federation of Accountants (IFAC); Global Reporting Initiative (GRI); The Integrated Reporting Committee (IRC) of South Africa; International Integrated Reporting Council (IIRC); Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişimi
<b>Entegre Raporlama Ve Entegre Raporu Şekillendiren Çerçeveser</b>	Bağlı Raporlama Çerçevesi (Connected Reporting Framework-CRF); King III Kodu; Uluslararası <ER> Çerçevesi: Kılavuz İlkeler, İçerik Öğeleri
<b>Entegre Raporlama Bileşenleri</b>	Finansal Raporlama: Finansal Raporlamanın Amacı ve İşlevleri (Fonksiyonları); Finansal Raporlamanın Özellikleri; Finansal Raporlama Araçları; Ülkemizde Finansal Raporlamaya İlişkin Düzenlemeler: 1 Nolu Muhasebe Uygulamaları Genel Tebliği, Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları; Finansal Raporlamaya Eleştiriler; Sürdürülebilirlik Raporlaması:

	Sürdürülebilirlik Kavramı, Sürdürülebilirlik Raporu ve Amaçları; Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları; GRI Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi- Sürdürülebilirlik Raporlaması İlkeleri; Entegre Raporlamanın Finansal Raporlama Ve Sürdürülebilirlik Raporlaması İle İlişkileri, Farkı, Ortak Noktaları
<b>Entegre Raporun Hazırlanması</b>	Önemlilik Analizi; Değer Yaratma ve Entegre Dashboard; Entegre Raporlama Sürecini Planlama; Paydaşlarla İlişkiler Doğrultusunda Raporun İçeriğinin Belirlenmesi; Değerlendirme Yapararak Entegre Raporu Hazırlamak
<b>Entegre Raporun Güvenilirliği Ve Güvencesi</b>	Denetim Standartları; İç Denetim Standartları; ISO 26000 Sosyal Sorumluluk Standardı; Carbon Disclosure Project; UN-Global Compact İlkeleri

## 8. SONUÇ

Entegre raporlama, 2009 yılından itibaren gündeme gelmiş, 2010 yılında kurulan IIRC tarafından 2013 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinin yayınlanmasıyla tüm dünyada çeşitli kurum, kuruluş ve akademisyenler tarafından desteklenmiştir. Entegre raporlama, işletmenin değer yaratma sürecinin entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına aktarılması sürecidir. Entegre raporlama, finansal ve finansal olmayan bilgileri, tarihi veriler ile geleceğe yönelik beklentileri bilgiler arası bağlantıyı sağlayacak şekilde sunduğu için mevcut raporlama araçlarından farklıdır. Bu nedenle entegre raporlamada muhasebe meslek mensuplarının rolü ve entegre raporlama eğitimi de farklılaşacaktır.

Muhasebe meslek mensupları, entegre raporlamada entegre düşüncenin oluşturulmasında, işletme tarafından yaratılan değerın tanımlanması ve raporlanmasında temel rol oynayabilirler. Ancak bunun için profesyonel muhasebe meslek mensuplarının finansal muhasebe yanında,

- Entegre düşünce
- Değer yaratma süreci
- İş modeli
- Geleceğe yönelik analizler
- Sürdürülebilirlik konuları
- Bilgiler arası bağlantının kurulması
- Finansal ve finansal olmayan performansın ölçülmesi
- Entegre raporun hazırlanması

gibi konularda yeterliliğe sahip olmaları gerekmektedir. Bu yeterlilikleri muhasebe meslek mensuplarına kazandırmak, entegre muhasebeci yetiştirmek için entegre raporlama eğitimi gerekli görülmektedir. Yaptığımız incelemeler doğrultusunda, günümüzde dünya çapında entegre raporlama eğitimi konusunda en etkin kuruluşun ACCA olduğu söylenebilir. Bununla birlikte entegre raporlama eğitimi ile ilgili olarak yapılan çalışmalar devam etmektedir. Entegre raporlamanın dünya çapında destek görmeye devam etmesi nedeniyle, globalleşen dünyada uluslararası alanda muhasebe uygulamalarını gerçekleştirebilecek ve mesleğini icra edebilecek muhasebe meslek mensupları yetiştirebilmek ve muhasebe mesleğinin saygınlığını arttırmak adına Ülkemizde de entegre raporlama ile ilgili eğitimler verilebileceğini düşünüyoruz. Bu eğitimler, KGK, TÜRMOB gibi mesleki kuruluşlar tarafından düzenlenecek kurslar vasıtasıyla verilebileceği gibi, üniversitelerin İktisadi ve İdari Bilimler Fakülteleri bünyesinde ilgili lisans programlarında entegre raporlama ve entegre rapor, entegre raporlama ile ilgili kuruluşlar ve entegre raporlamanın tarihsel gelişimi, entegre raporun güvenilirliği ve güvencesi, entegre raporlama bileşenleri, entegre raporun hazırlanması, entegre raporlama ve entegre raporu şekillendiren çerçeveler konularını kapsayan bir ders olarak da verilebilir. Ayrıca üniversitelerin Sosyal Bilimler Enstitüleri bünyesinde açılacak lisansüstü programlar vasıtasıyla da entegre raporlama eğitimi verilebilir.

#### KAYNAKÇA

- ACCA. 2016. Accountant in Business (FAB/F1) September 2016, <http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-students/acca/f1/studyguides/f1-fab-sg-sept16-aug17.pdf> (Erişim Tarihi: 18.03.2016).
- Baghuis, M. 2016. More Training Needed Before Accountants Can Save the World, on January 15, 2016, <http://changeincontext.com/wp/2016/01/more-training-needed-before-accountants-can-save-the-world/> (Erişim Tarihi: 11.03.2016).
- CIMA-Chartered Institute of Management Accountants. 2014. 2015 CIMA Professional Qualification Syllabus.
- Eccles, R.G. ve G. Serafeim. 2011. Accelerating the Adoption of Integrated Reporting, CSR INDEX, Francesco de Leo, Matthias Vollbracht, eds., InnoVatio Publishing Ltd., August 2011.
- Gibassier, D., M. Rodrigue ve D. Arjalies. 2015. From Share Value to Shared Value: Exploring the Role of Accountants in Developing Integrated Reporting in Practice, IMA-ACCA, October 2015
- <http://integratedreporting.org/ir-networks/> (Erişim Tarihi: 09.03.2016)



- <http://www.accaglobal.com/za/en/discover/news/2014/integrated-qualification.html> (Erişim Tarihi: 14.03.2016).
- <http://www.accaglobal.com/za/en/qualifications/glance/acca/details.html>
- <http://www.accaglobal.com/za/en/student/sa/features/acca-embeds-integrated-reporting.html> (Erişim Tarihi: 18.03.2016).
- <http://www.accountingforsustainability.org/integrated-reporting> (Erişim Tarihi: 08.03.2016)
- <http://www.integratedreportingsa.org/IntegratedReporting/TheIntegratedReportingCommitteeofSouthAfrica.aspx> (Erişim Tarihi: 09.03.2016).
- ICPAS (The Institute of Certified Public Accountants of Singapore), IIRC (International Integrated Reporting Council). 2013. The Future of Corporate Reporting ICPAS-IIRC Roundtable Special Report, June 2013, [www.research.isca.org.sg/wp-content/uploads/2013/07/ICPAS-IIRC-Roundtable-Report-Low-Res.pdf](http://www.research.isca.org.sg/wp-content/uploads/2013/07/ICPAS-IIRC-Roundtable-Report-Low-Res.pdf) (Erişim Tarihi: 19.02.2016).
- IFAC. 2014. International Education Standard (IES) 2 Initial Professional Development – Technical Competence (Revised).
- IFAC. 2015a. International Accounting Education Standards Board, Handbook of International Education Pronouncements, 2015
- IFAC. 2015b. International Accounting Education Standards Board, Meeting Future Expectations of Professional Competence: A Consultation on the IAESB’s Future Strategy and Priorities, December 2015.
- IIRC (International Integrated Reporting Council). 2013a. Business and Investors Explore the Sustainability Perspective Of Integrated Reporting, Pilot Programme IIRC Pilot Programme Yearbook 2013, [www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/IIRC-PP-Yearbook-2013\\_PDF4\\_PAGES.pdf](http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/IIRC-PP-Yearbook-2013_PDF4_PAGES.pdf) (Erişim Tarihi: 25.03.2016).
- IIRC. 2013b. International Integrated Reporting Framework, December 2013.
- IIRC. 2015a. The <IR> Competence Matrix, Draft for Feedback, July 2015.
- IIRC. 2015b. <IR> Training Analysis of Feedback Received, December 2015.
- IIRC. 2015. Assurance on <IR> Overview of Feedback and Call to Action, July 2015.
- Owen, G. 2013. “Integrated Reporting: A Review of Developments and Their Implications for the Accounting Curriculum”, Accounting Education: An International Journal, 2013, 22 (4), <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2013.817798>.
- Raghavan, K. 2015. Impact of Integrated Reporting (IR) on Accounting and Finance, 2015 Cambridge Business & Economics Conference, ISBN: 9780974211428, July 1-2, 2015, Cambridge, UK.
- Ruiz, C.C. 2013. A Commentary on ‘Integrated Reporting: A Review of Developments and Their Implications for the Accounting Curriculum’, Accounting Education: An International Journal, 2013, 22(4), <http://dx.doi.org/10.1080/09639284.2013.817800>.
- SAICA.2016a.ImplementationGuide.<https://www.saica.co.za/Training/Training/SAICATraininGProgramme/tabid/1657/language/en-ZA/Default.aspx> (Erişim Tarihi: 19.03.2016).

SAICA. 2016b. SAICA Accredited Programmes, <https://www.saica.co.za/>(Erişim Tarihi: 19.03.2016).