



Kamu Kurumlarında Entegre Raporlama ve Uygulanabilirliği: Türkiye Örneği (Integrated Reporting and Applicability in Public Institutions: The Case of Turkey)

Filiz Yüksel^a

^a Doktor Öğretim Üyesi, Dumlupınar Üniversitesi, Domaniç Hayme Ana MYO,
filizyüksel@windowslive.com

Anahtar Kelimeler

Entegre Raporlama,
Entegre Rapor, Kamu
Kurumlarında Entegre
Raporlama, Türkiye.

Jel Sınıflandırması

M400, M410, M480.

Özet

Entegre Raporlama, entegre düşünce temelinde gerçekleştirilen işletme faaliyetleri sonucunda yaratılan değer entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına aktarılması süreci, olarak tanımlanır. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklandığı üzere, entegre raporlama, özel kesim işletmeleri tarafından hazırlanabileceği gibi kamu kurumları tarafından da hazırlanabilir. Literatürde entegre raporlama sürecinin benimsenmesinin kamu kurumlarına sağlayacağı faydalar ortaya konmuştur. Bu çalışmada Türkiye’de kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabilirliğinin tespiti amaçlanmıştır. Bu doğrultuda, entegre raporlama, entegre raporlamanın faydaları, kamu kurumlarında entegre raporlama konuları teorik çalışmalar ve örnekler yardımıyla açıklanmaya çalışılmış, Türkiye’de kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabilirliği mevcut yasal düzenlemeler ile Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi kılavuz ilkeleri ve içerik öğeleri karşılaştırılarak incelenmeye çalışılmıştır. Yapılan incelemeler sonucunda “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” hükümlerinde birtakım düzenlemelerin yapılması ile Ülkemizde kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabileceğini söylenebilir.

Keywords

Integrated Reporting,
Integrated Report,
Integrated Reporting in
Public Institutions,
Turkey.

Jel Classification

M400, M410, M480.

Abstract

Integrated Reporting is defined as the process of transferring the value created as a result of business activities carried out on the basis of integrated thinking to the information users through an integrated report. As described in the International Integrated Reporting Framework, integrated reporting can be prepared by private sector entities as well as by public institutions. In the literature, the benefits that the adoption of the integrated reporting process will provide to public institutions are revealed. This study is intended to determine the feasibility of integrated reporting in public institutions in Turkey. In accordance with this purpose, in this study, integrated reporting, the benefits of integrated reporting, integrated reporting is explained with the help of theoretical studies and examples in public institutions, integrated reporting applicability in public institutions in Turkey have been studied by comparing the International Integrated Reporting Framework guiding principles and content item with current regulations. As a result of our research, it can be said that integrated reporting can be implemented in public institutions in our contry by making certain regulations in "Regulation on Activity Reports to be Prepared for Public Administrations".

1. Giriş

Finansal raporlar, mevcut veya potansiyel yatırımcılar, kreditorler ve diğ er paydaşların ihtiyaç duyduğ u finansal bilgileri yeteri derecede sağ lamaktadır. Buna karşılık işletme faaliyetleri ile sadece finansal sermaye sağ layan taraflara etki edilmediğ i, işletmenin ayrıca faaliyette bulunduğ u toplum ve ç evre üzerinde de olumlu veya olumsuz birtakım etkilere sahip olduğ u görüşü hakim olmaya başlamıştır. Bu görüşün hakim olmasında, yaşanan şirket skandalları, işletme faaliyetleri ile toplum ve ç evre üzerinde olumsuz etki yaratan olaylar etkili olmuştur.

Bu olaylar sonrasında, işletmeyi etkileyen ve işletmenin etkilediğ i paydaş grupları, işletmenin toplum ve ç evre üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmalarını, olumlu etkilerini arttırmalarını ve bu etkileri kurumsal raporlar vasıtasıyla yayınlamalarını beklemişlerdir. Bu beklentiler, işletmelerin finansal raporlar yanında ç evresel raporlar, ç evresel sosyal ve yönetim raporları, kurumsal sosyal sorumluluk raporları veya sürdürülebilirlik raporlarını hazırlamaları ve yayınlamalarını gerektirmiştir.

Finansal raporlamaya yönelik eleştiriler, işletmelerin toplum ve ç evre üzerindeki etkilerini yansıtan rapordaki bilgiler ile finansal performans arasındaki ilişkinin net olarak ortaya konamadığ u görüşü, başta Accounting for Sustainability Project(A4S), International Federation of Accounting(IFAC), Global Reporting Initiative(GRI) olmak üzere çeşitli kurumları ve akademisyenleri kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım arayışına itmiştir. Yapılan ç alışmalar sonrasında, entegre raporlama kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olarak literatüre ve uygulamaya girmiştir. 2009 yılında beri gündemde olan, Johannesburg Stock Exchange(JSE)'e kote şirketlerin 2010 yılından sonraki mali yıldan itibaren düzenlemek zorunda oldukları entegre raporlama, günümüzde dünyanın birçok bölgesinde ve ülkesinde, birçok kurum ve işletme tarafından hazırlanmakta ve yayınlanmaktadır.

Bununla birlikte, entegre raporlama, entegre rapor, entegre raporun güvencesi, entegre raporlama eđ itimi gibi birçok konu hala tartışılmakta ve geliştirilmeye ç alışılmaktadır. Tartışılan ve üzerinde ç alışılan konulardan birisi de kamu kurumlarında entegre raporlama ve entegre raporlamanın kamu kurumlarında uygulanabilirliğ i konusudur. Bu ç alışmada, entegre raporlama ve entegre raporlamanın faydaları, kamu kurumlarında entegre raporlama konusu teorik ç alışmalar ve örnekler yardımıyla açıklanmaya ç alışılacak, sonrasında Türkiye'de entegre raporlamanın uygulanabilirliğ i mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde incelenmeye ç alışılmıştır.

2. Entegre Raporlama ve Entegre Rapor

2009 yılında, kurumsal yönetimde yol gösterici nitelikte olan ve Prof.Dr.Mervyn King başkanlığındaki King Komitesi çalışmaları ile revize edilen kurumsal yönetim kodları “Kurumsal Yönetim King Kodu İlkeleri (King III)” yayınlanmıştır. “Şubat 2010’da, entegre raporu öneren 2009 Kurumsal Yönetim King Kodu İlkeleri (King III) Johannesburg Borsasına kote olma gerekliliği olarak kabul edilmiş ve borsaya kayıtlı işletmeler King III ilkelerine uymak veya uymuyorsa bunun nedenini açıklamak zorunda kalmıştır (1 Mart 2010 ve sonrasında başlayan mali yıl için)” (www.integratedreportinsa.org).

2009 yılında A4S Project kapsamında gerçekleştirilen “Governance and Collaboration: Establishing an International Integrated Reporting Committee” forumu kapsamında alınan karar doğrultusunda, IFAC ve GRI işbirliği sonucunda, 2010 yılında International Integrated Reporting Council (IIRC – Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi) kurulmuştur. IIRC tarafından yapılan çalışmalar sonucunda, Aralık 2013’te International Integrated Reporting Framework (Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi - Çerçeve) yayınlanmıştır.

Çerçeve, entegre raporlama sürecinde her işletmenin koşullarına ve faaliyet gösterdiği sektöre uygun olarak kendilerine uyarlayıp entegre raporu hazırlayabilmeleri adına ilke temelli olarak hazırlanmış olup, işletmelere yol gösterici niteliktedir. 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, 2013: 33). Bu tanıma göre, entegre raporlama bir süreç olup, entegre raporlama sürecinin üç temel unsuru entegre düşünce, değer yaratma ve entegre rapordur.

Entegre düşünce, bir kuruluşun çeşitli işletme ve fonksiyonel birimleri arasındaki ilişkileri ve kullandığı ya da etkilediği sermaye öğelerini aktif bir şekilde hesaba katmasıdır (IIRC, 2013:33). Entegre düşünce, tüm işletme birimlerinde yapılan tüm işlerin ve ilişkilerin, faaliyetlerin yürütülmesinde kullanılan tüm sermaye unsurlarının ve bunlar arasındaki ilişkilerin bir bütün olarak ele alınmasıdır. İşletme tarafından kullanılan tüm sermaye unsurları için değer yaratılması entegre düşünce ile mümkün olacaktır.

Çerçeve’ de, işletme tarafından kullanılan ve etkilenen sermaye unsurlarının finansal sermaye, üretilmiş sermaye, fikri sermaye, insan sermayesi, sosyal ve ilişki sermaye,

doğal sermaye olarak sınıflandırılabilmesi ifade edilmiştir. İşletme tarafından kullanılan ve etkilenen tüm sermaye unsurlarında meydana gelen artış, azalış veya dönüşüm değer yaratma olarak tanımlanmaktadır.

Entegre düşünce temelinde gerçekleştirilen işletme faaliyetleri sonucunda yaratılan değer, entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına aktarılmaktadır. “Entegre rapor, bir kuruluşun stratejisinin, kurumsal yönetiminin, performansının ve beklentilerinin kuruluşun dış çevresi bağlamında kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmayı nasıl sağlayacağını kısa ve öz şekilde bildirilmesidir (IIRC, 2013:33). Diğer bir ifadeyle, entegre rapor, entegre raporlama süreci sonunda işletme tarafından yaratılan değer için bilgi kullanıcılarına iletilmesini sağlayan kurumsal raporlama aracıdır.

IIRC (2013), entegre raporlama sürecinin çıktı niteliğinde olan entegre raporun hazırlanmasında esas alınacak ilkeleri “Kılavuz İlkeler” olarak, entegre raporda bulunması önerilen öğeleri ise “İçerik Öğeleri” olarak Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklamıştır. Bu ilkeler ve öğeler Tablo 1’de verilmiştir.

Tablo 1 Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İlkeleri

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

Kaynak: Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi’nde açıklanan bilgiler esas alınarak hazırlanmıştır.

3. Entegre Raporlamanın Faydaları

Erken benimseyenlere göre, entegre raporlamanın yararı raporun kendisinden ziyade raporlama sürecinde yatar. Bu süreç organizasyon içinde entegre düşünceyi yerleştirir ve güçlendirir (ISCA, 2014:1). Entegre raporlama, entegre düşünce ve değer yaratmaya odaklanan bir süreç olduğu için, kurumsal raporlama yaklaşımı olmanın yanında, yönetim yaklaşımı olarak da nitelendirilebilir. Entegre raporlama sürecinde işletme faaliyetlerinin etkinliği, tüm paydaşlar ve sermaye unsurları için değer yaratma ve yaratılan değer için raporlanması esastır. “Entegre raporlama işletmeye ve paydaşlarına, organizasyonun stratejileri, yönetimi ve faaliyetlerinin kapsamlı etkisine odaklanarak yardım edebilir. Bunu yapmak etkinlik ve verimliliğe ulaşmada organizasyonlara yardımcı olabilir ve uzun dönemde değerini ve başarısını arttırabilir” (James, 2013:22).

KPMG(2010)'a göre entegre raporlamanın faydaları şunlardır:

- İşin yürütülmesinde entegrasyonun kanıtı
- Finansalların ötesinde şirketin etkisinin geniş görünüşü
- Kurumsal sosyal sorumluluk konusunda artan iç farkındalık
- Entegre performans yönetiminin profesyonelleşmesi
- Belirli paydaş gruplarının eğitimi
- Tüm toplumsal etkiler konusunda şeffaf raporlama ile güven artışı (KPMG, 2010:9).

Adams (2013)'a göre entegre raporlamanın karar alma süreçlerinde işletme, toplum ve çevrenin yararlarını oluşturma ve etkin risk yönetimi olmak üzere iki temel yararı vardır. Bununla birlikte entegre raporlamanın yararlarını şu şekilde özetlemiştir:

- Uzun vadeli planlama ihtiyacını vurgulayarak
- İş modelini para akışından daha geniş anlamda düşünülmesini teşvik ederek
- Altı sermaye ile değer yaratmaya odaklanarak
- İşbirliği kültürünü geliştirerek, siloları kırarak
- Bu konuları düşünen üst düzey yönetici ve yönetim kurulu oluşturarak, yarar sağlar (Adams, 2013: 35).

IIRC tarafından Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'nin hazırlanması için yapılan ve yayınlanan çalışmalardan birisi "Towards Integrated Reporting Communicating Value in the 21st Century" başlıklı çalışmadır. Bu çalışmada IIRC, entegre raporlamanın entegre raporlama yapan işletme, yatırımcılar, politika yapıcı, düzenleyici ve standart oluşturucular, sivil toplum kuruluşları, çalışanlar, güvence sağlayan taraflar ve akademisyenler açısından çeşitli faydalar sağlayacağını açıklamıştır.

Her ne kadar kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olduğu için, başta IIRC olmak üzere çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından geliştirilmeye çalışıldığı için birtakım eksiklikleri olduğuna dair eleştiriler mevcut olsa da, entegre raporlama süreci hem işletmeler hem de işletme faaliyetleri sonucu etkilenen ve işletme faaliyetlerini etkileyen tüm paydaşlar açısından çeşitli faydalar sağlamaktadır.

4. Kamu Kurumlarında Entegre Raporlama ve Entegre Raporlamanın Faydaları

Kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşım olan entegre raporlama hem özel kesim işletmeleri hem de kamu kurumları tarafından benimsenebilecek ve uygulanabilecek bir raporlama yaklaşımıdır. Entegre rapor yayınlayan bazı kamu kurumları mevcut olup, entegre raporlamanın kamu kurumları için de birtakım faydalar sağlayacağı ifade edilmektedir.

4.1. Kamu Kurumlarında Entegre Raporlama

Kamu kurumu, sahipliği devlete ait olan, temel amacı olan topluma hizmet etmek doğrultusunda kamu hizmetlerini yerine getirmek için kurulmuş olan tüzel kişiliğe sahip kuruluşlardır. “Birçok kamu sektörü organı, finansal, ekonomik, sosyal ve çevresel sürdürülebilirlik açısından hizmet sunumu ve yönetim mükemmelliği sağlamakla görevlidir” (Hoffman, 2012:1). Kamu kuruluşlarından, bir taraftan kıt kaynaklarını etkin kullanarak geniş bir paydaş grubunun istek ve beklentilerini karşılamaları, diğer taraftan da faaliyet sonuçlarını şeffaf bir şekilde raporlamaları beklenmektedir.

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC – International Integrated Reporting Council), Kamu Finansmanı ve Muhasebe Enstitüsü (CIPFA - the Chartered Institute of Public Finance and Accountancy) ve Dünya Bankası (WB - the World Bank) işbirliğinde yapılan ve sonuçları Eylül 2016’da “Integrated Thinking and Reporting Focusing on Value Creation in the Public Sector - An Introduction for Leaders” başlıklı rapor ile yayınlanan çalışmaya göre,

- Üstlendikleri birçok faaliyet olmasından,
- Uzun vadeli planlama yapmaları gerektiğinden,
- Kaynak kıtlığı ve
- Yarattıkları değer geniş bir tanımı olmasından dolayı kamu kurumları bazı zorluklar ile karşı karşıya kalmaktadır.

Bu zorluklar ile karşı karşıya kalan kamu kurumlarından, özel kesim işletmelerinde olduğu gibi daha şeffaf ve hesap verilebilir davranmaları beklenmektedir. Kamu kuruluşlarının performansını ve bu kuruluşlar tarafından yaratılan değeri geniş bir paydaş grubuna açıklamada entegre rapor etkili bir araç olabilir. Entegre raporlama sürecinde, tüm iş birimleri ve fonksiyonları arasında sağlanan işbirliği ile sermaye unsurları üzerinde yaratılan etki entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır. Kamu kurumları tarafından, topluma hizmet etmede kullanılan sermaye unsurları üzerinde bir değişim, yaratılan değer entegre rapor vasıtasıyla bilgi kullanıcılarına aktarılabilir.

Kamu kurumlarının,

- Faaliyetleri sırasında finansal sermaye, üretilmiş sermaye, fikri sermaye, insan sermayesi, sosyal ve ilişkisel sermaye, doğal sermaye unsurlarını kullandığı ve etkilediği,

- Bu sermaye unsurlarını kullanarak yarattığı değer ile paydaş grupları için faydalı hizmetleri yerine getirmeyi amaçladığı,
- Faaliyetleri sonucunda yaratılan değeri raporladığı,
- Çeşitli paydaş grupları ile iletişim içinde olduğu

düşünüldüğünde, entegre raporlama sürecinin kamu kurumları için uygulanabilir olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

IIRC, Aralık 2013'te yayınladığı Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İlke 1.4.'te, Çerçevenin birtakım uyarlamalarla birlikte kamu kuruluşları ve kar amacı gütmeyen diğer kuruluşlar tarafından da kullanılabilmesi açıklanmıştır. Bununla birlikte "IIRC'nin uzun vadeli vizyonu, kamu sektöründe ve özel sektörde kurumsal raporlama normu olarak <ER> kullanılan yaygın kurumsal uygulamalarda entegre düşünce yapısının uygulandığı bir dünyadır" (IIRC, 2013:4). IIRC'nin açıklanan bu vizyonu, entegre raporlamanın kamu kurumlarında da uygulanabileceğine dair bir göstergedir. Ayrıca, İlke 1.9'da açıklandığı gibi, Çerçeve "ilkelere dayalı bir yaklaşımı" benimsemektedir. Bu nedenle her kuruluş Çerçevde açıklanan ilkeleri kendi kurumsal özellikleri doğrultusunda uyarlayarak entegre raporunu hazırlayacaktır. Bu nedenle Çerçevde açıklanan ilkeler, İlke 1.4'te belirtildiği gibi "birtakım uyarlamalarla birlikte" kamu kurumları tarafından da kullanılarak entegre raporlama yapılabilecektir.

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) tarafından, muhasebe meslek mensuplarını ilgilendirebilecek olan kamu sektöründeki değişimleri görmek için yapılan ve sonuçları Aralık 2016'da "Professional Accountants – The Future: 50 Drivers of Change in The Public Sector" başlıklı rapor ile yayınlanan çalışmaya göre, kamu sektörü için değişikliğin 50 önemli faktörden altıncısı "finansal olmayan bilgi ve entegre raporlama" olup, bu faktörün etkisi 2021'ye kadar görülecektir. Kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabileceğine dair bir diğer kanıt, IIRC tarafından oluşturulan "Kamu Sektörü Öncü Ağı"dır. Kamu kurumlarında entegre raporlamanın niçin ve nasıl benimsenmesi gerektiğini araştırmak için IIRC tarafından "Kamu Sektörü Öncü Ağı" oluşturulmuştur. "Ağın katılımcıları, şeffaflığın geliştirilmesi ve güven oluşturulması nihai amacı ile, kamu sektörü için amaç doğrultusunda entegre raporlamanın nasıl benimseneceği konusundaki görüş ve deneyimlerini paylaşmaktadır. Bu ağa katılan kuruluşlar arasında, Dünya Bankası Grubu, UNDP, Londra Belediyesi, Wales (Galler) Denetim Ofisi ve Birleşik Krallık hükümet daireleri vardır (<http://integratedreporting.org/ir-networks/public-sector-pioneer-network/>).

4.2. Kamu Kurumları Tarafından Hazırlanan Entegre Raporlama Örnekleri

IIRC ve BlackSun işbirliği içinde hazırlanan ve kullanıma sunulan, <http://examples.integratedreporting.org/home> adresinden ulaşılabilen Entegre Raporlama Veri Tabanı, en iyi uygulama örneklerine yer vererek, entegre raporlama konusunda bilgi kullanıcılarına fayda sağlamayı amaçlamıştır. Entegre Raporlama Veri Tabanı'nda 20.03.2017 tarihi itibarıyla 291 adet entegre rapor örneği mevcuttur. Entegre Raporlama Veri Tabanı'nda en iyi uygulama örnekleri olarak yer verilen entegre raporlardan bir kısmı Tablo 2'de görüldüğü gibi kamu kurumlarına ait entegre raporlardır.

Tablo 2 IIRC Veri Tabanında Yer Alan Kamu Kurumlarına Ait Entegre Raporlar

Yıl	Kamu Kurumu Ve Raporlama Yılı	Faaliyet Kolu	Bölge
2011	The Crown Estate Annual Report 2011	Gayrimenkul	Avrupa
2013	HM Revenue & Customs Annual Report 2013	Kamu sektörü	Avrupa
	JSC Afrikantov OKB Mechanical Engineering (OKBM) Integrated Report 2013	Kamu hizmetleri	Avrupa
	The Crown Estate Integrated Report 2013	Gayrimenkul	Avrupa
2014	JSC NIAEP Annual Report 2014	Endüstriyel	Avrupa
	New Zealand Post Annual Review 2014	Tüketim hizmetleri	Avustralya
	ROSATOM Annual Report 2014	Kamu hizmetleri	Avrupa
	The Crown Estate Integrated Report 2014	Gayrimenkul	Avrupa
2015	Bank of Ceylon Annual Report 2015	Finansal hizmetler	Asya
	JSC NIAEP Annual Report 2015	Endüstriyel	Avrupa
	Swedish Export Credit Corporation Annual Report 2015	Finansal hizmetler	Avrupa
	The Crown Estate Integrated Report 2015	Gayrimenkul	Avrupa
2016	Peoples Leasing & Finance Annual Report 2016	Finansal hizmetler	Asya

Kaynak: <http://examples.integratedreporting.org> (20.03.2017)

Entegre Raporlama Veri Tabanı'nda yer alan kamu kurumlarına ait entegre rapor örneklerinin, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklanan Kılavuz İlkelerine uygunluğuna ilişkin bilgiler Tablo 3'te verilmiştir. Ancak şunu da belirtmek gerekir ki, Tablo 2'de verilen örnek raporlar incelendiğinde, bu kamu kurumlarına ait raporların Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde yer alan ve Tablo 3'de belirtilmeyen diğer Kılavuz İlkeler ve İçerik Öğelerini de bünyesinde barındırdığı görülecektir. Dünyanın çeşitli ülkelerinde faaliyet gösteren kamu kurumları tarafından hazırlanan ve yayınlanan bu raporlar, kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabileceğinin bir diğer göstergesidir.

Tablo 3 IIRC Veri Tabanında Kamu Kurumlarına Ait Entegre Raporlar, Uyumlu Olduğu İlkeler

Yıl	Kamu Kurumu ve Raporlama Yılı	Uyumlu Olduğu İlkeler
2011	The Crown Estate Annual Report 2011	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Bilgiler Arası Bağlantı Paydaşlarla İlişkiler Kısalık Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik Strateji ve Kaynak Tahsisi Performans
2013	HM Revenue & Customs Annual Report 2013	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Bilgiler Arası Bağlantı Performans Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik
	JSC Afrikantov OKB Mechanical Engineering (OKBM) Integrated Report 2013	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Bilgiler Arası Bağlantı
	The Crown Estate Integrated Report 2013	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Bilgiler Arası Bağlantı Önemlilik Kısalık Strateji ve Kaynak Tahsisi Performans İş Modeli Yönetim Risk ve Fırsatlar
2014	JSC NIAEP Annual Report 2014	Kısalık Risk ve Fırsatlar
	New Zealand Post Annual Review 2014	Strateji ve Kaynak Tahsisi Sermaye Güvenilirlik ve Tamlık
	ROSATOM Annual Report 2014	Bilgiler Arası Bağlantı Paydaşlarla İlişkiler Kısalık İş Modeli Hazırlık ve Sunum Temeli
	The Crown Estate Integrated Report 2014	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Bilgiler Arası Bağlantı Önemlilik Kısalık Sermaye Paydaşlarla İlişkiler Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre Strateji ve Kaynak Tahsisi
2015	Bank of Ceylon Annual Report 2015	Sermaye Paydaşlarla İlişkiler
	JSC NIAEP Annual Report 2015	Önemlilik
	Swedish Export Credit Corporation Annual Report 2015	Paydaşlarla İlişkiler Önemlilik Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre
	The Crown Estate Integrated Report 2015	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Paydaşlarla İlişkiler Önemlilik Strateji ve Kaynak Tahsisi Performans
2016	Peoples Leasing & Finance Annual Report 2016	Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim Genel Görünüş

Yıl	Kamu Kurumu ve Raporlama Yılı	Uyumlu Olduğu İlkeler
	New Zealand Post Annual Review 2016	Önemlilik
	Swedish Export Credit Corporation Integrated Report 2016	Paydaşlarla İlişkiler Önemlilik

Kaynak: <http://examples.integratedreporting.org> (20.03.2017)

4.3. Kamu Kurumlarında Entegre Raporlamanın Faydaları

Kamu kurumlarının karşı karşıya kaldığı sorunların çözülmesinde, şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda yönetim ve raporlama faaliyetlerinin yerine getirilmesinde, kamu kurumları tarafından yaratılan değer raporlanması ile entegre raporlamanın bazı faydaları olduğu ifade edilmektedir.

IIRC, CIPFA, WB. (2016).’a göre bu faydalar, geniş bir paydaş tabanına karşı hesap verilebilirliği desteklemek, sürdürülebilir sonuçlar sağlamak, daha uzun vadeli bir bakış açısını sağlamak, finansal değer ötesindeki değerleri sergilemek başlıkları altında açıklanabilir (IIRC, CIPFA, WB ,2016: 12-13). Bununla birlikte (Hoffman, 2012: 1):

- Entegre raporlama, raporlamalarını ilke amaçlarına odaklamada kamu kuruluşlarına yardımcı olabilir.
- Entegre raporlama stratejilerini, iş modelleri ve yönetimlerini açıklamada ve performanslarının bu stratejiler doğrultusunda nasıl değerlendirilebileceğini göstermede kamu kurumlarına yardımcı olabilir.
- Paydaş katılımı, kuruluşların farklı paydaş gruplarının sık sık çelişen ihtiyaçlarını nasıl dengelediğini göstermelerine yardımcı olabilir.
- Entegre raporlama, fırsatları, riskleri ve yönetim sorumlulukları ile uyumlu hale getirme imkanı sunar.

IIRC ve Blacksun Plc. tarafından yapılan ve sonuçları 2014 yılında “Realizing the Benefits: The Impact of Integrated Reporting” başlıklı raporda yayınlanan çalışmada, Borsaya kayıtlı 43 işletme, 10 özel işletme, 10 kamu kuruluşu ve 3 mesleki kuruluşun entegre raporlamanın faydalarına ilişkin düşüncelerine yer verilmiştir. Bu çalışmaya göre,

- Çoğu kuruluş, entegre raporlama yolculuğunun, veri kalitesinin yararının geliştirdiğini bildirmiştir, ve kamu sektörü birimlerinin bu alanda en fazla faydayı sağlama olasılığı yüksektir (IIRC ve BlackSun, 2014:5).
- Kamu kuruluşlarının %73’ü entegre raporlamanın zaman içinde değer yaratma konusunda daha iyi bir anlayış geliştirmesini entegre raporlamanın yararı olarak görmüştür (IIRC ve BlackSun, 2014:7).

- Kamu sektörü kuruluşlarının yönetim kurulları ile işbirliğini daha iyi raporlamaları diğer işletme tiplerine göre daha yüksektir (IIRC ve BlackSun, 2014:15).
- Kamu sektörü kuruluşlarının %55'i entegre raporlamanın finansal sermaye sağlayan taraflarla ilişkilerini motive edici bir faktör olduğunu, ancak %73'ü ilişkiler üzerinde olumlu bir etkisi olduğunu raporlamıştır (IIRC ve BlackSun, 2014:19).

Entegre raporlama, özel kesim işletmelerinde olduğu gibi, kamu kurumlarının değer yaratma sürecini, kamu kurumlarının stratejileri, yönetim yapısı ve iş modeline ilişkin tüm bilgileri, kamu kurumları tarafından kullanılan ve etkilenen tüm sermaye unsurları üzerindeki etkileri, paydaşlarla kurulan etkileşimi, şeffaf bir şekilde paydaşlara aktarmada kullanılabilir. Entegre raporun yayınlanması ile kamu kurumlarına tahsis edilen kaynakların ne derecede etkin kullanıldığı, kamu kurumlarının kendilerine tahsis edilen varlık ve kaynaklar ile temel amacı olan toplum hizmet etme amacına ne derecede ulaşıldığı entegre rapor ile tüm paydaşlara açıklanmış, paydaşların güveni kazanılmış olur.

5. Türkiye’de Kamu Kurumlarında Entegre Raporlamanın Uygulanabilirliği

5.1. Çalışmanın Amacı ve Yöntemi

Kamu kurumları topluma hizmet temel amacı ile değer yaratmaya çalışmaktadır. Kamu kurumları değer yaratma sürecinde kamu kaynaklarını kullanmaktadır. Kamu kaynaklarının etkin kullanımı ülke ekonomisi açısından oldukça önemli bir konudur. Kaynakların etkin kullanımı yanında kamu kurumları tarafından yürütülen faaliyetlerde şeffaflık ve hesap verilebilirliğe de uygun davranılmalıdır. Kaynakların etkin kullanıldığının gösterilmesi, şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanması adına Türkiye’de kamu kurumları da özel kesim işletmelerinde olduğu gibi faaliyet raporu düzenlemek zorundadır.

Bu çalışmada, Türkiye’de kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabilirliğinin tespiti amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda, Ülkemizde kamu kurumları tarafından hazırlanması zorunlu olan faaliyet raporları için yapılan düzenlemeler incelenmiş, bu düzenlemeler Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi’nde açıklanan kılavuz ilkeler ve içerik öğeleri ile karşılaştırılmıştır.

5.2. Ülkemizde Kamu Kurumlarında Faaliyet Raporlarına İlişkin Düzenlemelerin İncelenmesi ve İnceleme Sonuçları

Ülkemizde kamu mali yönetiminin yapısı ve işleyişi ile kontrolünü düzenleyen kanun, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”dur. 5018 sayılı Kanun’da Madde 41, 42 e 43’te faaliyet raporuna ilişki düzenlemelere yer verilmiştir. Madde 41’e göre, üst yöneticiler ve harcama yetkililerine her yıl faaliyet raporu hazırlamak durumundadır. Faaliyet raporunda yer alacak hususlar, raporun hazırlanması ve sunulmasına ilişkin esasların İçişleri Bakanlığı ve Sayıştay’ın görüşü alınarak Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği, yine 5018 sayılı Kanun’un 41.Maddesinde açıklanmıştır.

5018 sayılı Kanun’un 41.Maddesine dayanılarak, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” (Yönetmelik) 17.3.2006 tarih ve 26111 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Kamu kurumlarına ait faaliyet raporunun hazırlanmasında esas alınacak raporlama ilkeleri Yönetmeliğin 4.Maddesi ile 9.Maddesi arasında düzenlenmiştir. Bu ilkeler şunlardır:

- Sorumluluk ilkesi (Madde 4’te düzenlenmiştir)
- Doğruluk ve tarafsızlık ilkesi (Madde 5’te düzenlenmiştir)
- Açıklık ilkesi (Madde 6’da düzenlenmiştir)
- Tam açıklama ilkesi (Madde 7’de düzenlenmiştir)
- Tutarlılık ilkesi (Madde 8’de düzenlenmiştir)
- Yıllık olma ilkesi (Madde 9’da düzenlenmiştir)

Yönetmelikte düzenlenen bu raporlama ilkelerini, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde (Çerçeve) açıklanan ve uyulması önerilen Kılavuz İlkeleri ile karşılaştırdığımızda, Tablo 4’te görüldüğü gibi,

- Çerçeve’de açıklanan Önemlilik İlkesi, Yönetmelik’te düzenlenen Sorumluluk İlkesi ile,
- Çerçeve’de açıklanan Kısıklık ve Özlük İlkesi, Yönetmelik’te düzenlenen Açıklık İlkesi ile,
- Çerçeve’de açıklanan Güvenilirlik ve Tamlık İlkesi, Yönetmelik’te açıklanan Sorumluluk ilkesi, Doğruluk ve Tarafsızlık İlkesi, Tam Açıklama İlkesi ile,
- Çerçeve’de açıklanan Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik İlkesi, Yönetmelik’te düzenlenen Tutarlılık İlkesi ile

uyumludur.

Tablo 4: Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri İle Yönetmelik'te Düzenlenen Raporlama İlkelerinin Karşılaştırılması

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeler	"Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik" Hükümlerine Göre Faaliyet Raporunun Raporlama İlkeleri
Önemlilik İlkesi	Sorumluluk İlkesi
Kısalık ve Özlük İlkesi	Açıklık İlkesi
Güvenilirlik ve Tamlık İlkesi	Sorumluluk İlkesi Doğruluk ve Tarafsızlık İlkesi Tam Açıklama İlkesi
Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik İlkesi	Tutarlılık İlkesi

Yönetmelik'te düzenlenen 10.Madde'ye göre, genel bütçeli kamu idareleri, özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerde harcama yetkilileri tarafından Birim Faaliyet Raporu hazırlanır. 11.Madde'ye göre, birim faaliyet raporları esas alınarak, üst yönetici tarafından İdare Faaliyet Raporu hazırlanır. Birim ve idare faaliyet raporlarından bulunması gereken hususlar, Madde 18'de "Raporların Kapsamı" başlığı altında, faaliyet raporlarının şekli ise Madde 19'da düzenlenmiştir. Buna göre, birim ve idare faaliyet raporlarında bulunması gereken konular şunlardır (Yönetmelik, Madde 18):

- Genel Bilgiler: Misyon, vizyon, teşkilat yapısı, hizmetler, insan kaynakları, fiziki kaynaklar, iç ve dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmeler
- Amaç ve Hedefler: İdarenin stratejik amaç ve hedefleri, faaliyet yılı öncelikleri ve izlenen temel ilke ve politikalar
- Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler: Mali bilgiler, Performans bilgileri
- Kurumsal Kabiliyet Ve Kapasitenin Değerlendirilmesi
- Öneri ve Tedbirler

Yönetmelikte düzenlenen birim ve idare faaliyet raporlarında bulunması gereken konuları Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Öğeleri ile karşılaştırdığımızda, Tablo 5'te görüldüğü gibi,

- Çerçeve'de açıklanan İçerik Öğelerinden Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre İlkesi ile Yönetmelik'te düzenlenen Genel Bilgiler ile Amaç ve Hedefler,
- Çerçeve'de açıklanan İçerik Öğelerinden Kurumsal Yönetim İlkesi ile Yönetmelik'te düzenlenen Kurumsal Kabiliyet ve Kapasitenin Değerlendirilmesi,

- Çerçeve’de açıklanan İçerik Ögelerinden Risk ve Fırsatlar İlkesi ile Yönetmelik’te düzenlenen Öneri ve Tedbirler,
- Çerçeve’de açıklanan İçerik Ögelerinden Strateji ve Kaynak Tahsisi İlkesi ile Yönetmelik’te düzenlenen Amaç ve Hedefler,
- Çerçeve’de açıklanan İçerik Ögelerinden Performans İlkesi ile Yönetmelik’te düzenlenen Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirmeler,
- Çerçeve’de açıklanan İçerik Ögelerinden Genel Görünüş İlkesi ile Yönetmelik’te düzenlenen Öneri ve Tedbirler,

içerik olarak benzerlik göstermektedir.

Tablo 5: Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Ögeleri ve “Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” Hükümlerine Göre Faaliyet Raporunda Bulunması Gereken Unsurların Karşılaştırılması

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Ögeleri	“Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre faaliyet raporunda bulunması gereken unsurlar
Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre	Genel Bilgiler Amaç ve Hedefler
Kurumsal Yönetim	Genel Bilgiler Kurumsal Kabiliyet ve Kapasitenin Değerlendirilmesi
Strateji ve Kaynak Tahsisi	Amaç ve Hedefler
Performans	Faaliyetlere İlişkin Bilgi ve Değerlendirme
Risk ve Fırsatlar	Öneri ve Tedbirler
Genel Görünüş	Öneri ve Tedbirler

Yönetmelik Madde 12’ye göre, “mahalli idarelerin idare faaliyet raporları esas alınarak İçişleri Bakanlığı tarafından” Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu hazırlanır. Madde 14’e göre ise, “merkezi yönetim kapsamındaki idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının bir yıla ait faaliyet sonuçlarını gösterecek şekilde” Maliye Bakanlığı tarafından Genel Faaliyet Raporu hazırlanır. Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporunda bulunması gereken bilgiler Yönetmelik’in 13.Maddesinde, Genel Faaliyet Raporunda bulunması gereken bilgiler ise Yönetmelik’in 15.Maddesinde düzenlenmiştir. Yönetmelikteki bu düzenlemeler ile Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Ögelerini karşılaştırdığımızda, Tablo 6’da görüldüğü gibi, Çerçeve’de açıklanan İçerik Ögelerinden Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre, Strateji ve Kaynak Tahsisi, Performans ilkelerine ilişkin Yönetmelik’te düzenlemeler mevcuttur. Buna karşılık, içerik açısından baktığımızda, Çerçeve’de açıklanan Kurumsal Yönetim, Risk ve Fırsatlar, Genel Görünüş, Hazırlık ve Sunum Temeli İlkelerinin açıklanmasını zorunlu kılınan bir düzenlemeye Yönetmelik’te rastlanamamıştır.

Tablo 6 Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Ögeleri ile Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu Kapsamı ve Genel Faaliyet Raporu Kapsamının Karşılaştırılması

Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi İçerik Ögeleri	“Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik”	
	Madde 13- Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporunun Kapsamı	Madde 15- Genel Faaliyet Raporunun Kapsamı
Kurumsal Genel Görünüş ve Dış Çevre	d bendi	e bendi ve f bendi
Kurumsal Yönetim	-	-
İş Modeli	-	d bendi
Risk ve Fırsatlar	-	-
Strateji ve Kaynak Tahsisi	c bendi ve d bendi	ç bendi ve e bendi
Performans	a bendi, b bendi, c bendi ve ç bendi	a bendi, b bendi, c bendi ve ç bendi, e bendi ve g bendi
Genel Görünüş	-	-
Hazırlık ve Sunum Temeli	-	-

6. Sonuç

Entegre raporlama, tüm işletme birimleri ve faaliyetlerinin yapılmasında birimler arasında ilişkiler ve işbirliği ile sermaye unsurları üzerinde değer yaratılması ve yaratılan değerın entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına aktarılması süreci olarak tanımlanabilir. entegre raporlamanın sadece bir kurumsal raporlama aracı olmanın ötesinde,

- Bir süreç olması
- Tüm işletme birim ve faaliyetlerinin karşılıklı etkileşim ve işbirliği içinde entegre düşünce temelinde gerçekleştirilmesi
- İşletme tarafından kullanılan ve etkilenen sermaye unsurları üzerinde değer yaratmaya odaklanması
- Yaratılan değerın entegre rapor ile bilgi kullanıcılarına aktarılmasından

dolayı entegre raporlama bir kurumsal raporlama aracı olmanın ötesinde yönetim felsefesi olarak da nitelendirilmektedir.

Entegre raporlama sürecinde yol gösterici nitelikte olan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi IIRC tarafından Aralık 2013'te yayınlanmıştır. Bu Çerçeve'de entegre raporlama çerçevesinde açıklanan ilkelerin ve dolayısıyla entegre raporlamanın özel kesim işletmeleri yanında kamu kurumları tarafından da kullanılabilceği ve hazırlanabileceği açıklanmıştır. <http://examples.integratedreporting.org/home>

adresinden ulaşılabilecek Entegre Raporlama Veri Tabanı'nda yer alan entegre rapor örnekleri arasında kamu kurumlarına ait entegre rapor örnekleri de mevcuttur.

Kamu kaynaklarının etkin kullanımı, faaliyetlerin Şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda raporlanması ũlke ekonomisi için önemli bir konudur. Bu alışmada, Türkiye'de bulunan kamu kurumlarında entegre raporlamanın uygulanabilirliğinin tespit edilmesi amacıyla, ũlkemizde kamu kurumları tarafından hazırlanması zorunlu olan faaliyet raporları için yapılan düzenlemeler incelenmiş, bu düzenlemeler Uluslararası Entegre Raporlama erevesi'nde açıklanan kılavuz ilkeler ve içerik öğeleri ile karşılaştırılmıştır. Bu karşılaştırma sonucunda tespit edilen bulgular Őyledir:

- ũlkemizde kamu kurumlarınca hazırlanacak faaliyet raporları, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu'na dayanılarak hazırlanan "Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik" hükümleri doğrultusunda hazırlanmaktadır. Yönetmelik'te düzenlenen Raporlama İlkeleri kapsamında, ereve'de açıklanan Kılavuz İlkelerinden olan Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim, Bilgiler Arası Bağlantı ve Paydaşlarla İlişkiler İlkelerine ait bilgiler yer almamaktadır.
- Uluslararası Entegre Raporlama çerçevesinde açıklanan İçerik Öğelerinden Kurumsal Genel Görünüş ve Dış evre, Kurumsal Yönetim, Risk ve Fırsatlar, Strateji ve Kaynak Tahsisi, Genel Görünüş ilkeleri, Yönetmelik hükümlerine göre kamu kurumlarınca hazırlanacak faaliyet raporlarında bulunması gereken konulara finansal sermaye üzerinde yaratılan değer açısından uygunluk göstermektedir. Buna karşılık, finansal sermaye dışındaki diğer sermaye unsurlarına ilişkin bilgiler ile, İş Modeli, Hazırlık ve Sunum Temeli İçerik Öğelerine ilişkin Yönetmelik'te herhangi bir düzenlemeye rastlanamamıştır.
- Yönetmelik hükümlerine göre mahalli idareler genel faaliyet raporunda ve genel faaliyet raporunda yer alması gereken konular incelendiğinde, Uluslararası Entegre Raporlama erevesi İçerik Öğelerinden Kurumsal Genel Görünüş ve Dış evre, Strateji ve Kaynak Tahsisi Performans ilkelerine yönelik hükümlerin var olduğu görülecektir.

Entegre raporlama kurumsal raporlamada yeni bir yaklaşımdır. Bazı ũlkelerde gerekli düzenlemeler yapılmış ve zorunlu olarak hazırlanması hükmedilmiştir. Türkiye'de entegre raporlama konusunda çalışmalar yapan sınırlı sayıda kuruluş, işletme ve akademisyen vardır. ũlkemizde entegre raporlamaya ilişkin yasal düzenleme henüz

mevcut değildir. Entegre raporlamanın sağladığı birtakım faydalar mevcuttur. Entegre raporlamanın kamu kurumlarına sağlayacağı faydalar bu çalışmada açıklanmaya çalışılmıştır. Kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılması, kamu kurumlarında şeffaflık ve hesap verilebilirliğin sağlanması adına kamu kurumlarında entegre raporlama önemli bir yere sahip olacaktır. Bu nedenle Ülkemizde de kamu kurumlarının entegre raporlamayı benimsemesi önerilebilir. Ülkemizde kamu kurumlarının entegre raporlama yapabilmesi için yapılabilecek öneriler şunlardır:

- Çerçeve’de açıklanan Kılavuz İlkelerinden olan Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim, Bilgiler Arası Bağlantı ve Paydaşlarla İlişkiler ilkelerine ait bilgiler Yönetmelikte yer almamaktadır. Düzenlemede yer almasa bile raporun ve içeriğin hazırlanması ve sunulması sırasında bilgi verilebilecek ilkeler olmalarına rağmen, bu ilkelerin Yönetmelik’te yer alması durumunda, Ülkemizde kamu kurumları tarafından hazırlanacak faaliyet raporlarının Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Kılavuz İlkeleri ile tam uyumu sağlanacaktır.
- Yönetmelik hükümlerinin, finansal sermaye dışında diğer sermaye ögelerine yönelik içerik ögelerine, iş modeline ve hazırlık ve sunum temeline ilişkin açıklamalar da dikkate alınarak revize edilmesi durumunda, kamu kurumlarınca Yönetmelik hükümleri doğrultusunda hazırlanacak olan faaliyet raporları, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklanan ilkelere uygun olarak hazırlanmış bir entegre rapor niteliği kazanabilecektir.
- Yönetmelik Madde 13 ve Madde 15’te yer alan hükümlere Kurumsal Yönetim, İş Modeli, Risk ve Fırsatlar, Genel Görünüş, Hazırlık ve Sunum Temeli ilkelerine ilişkin hükümlerin eklenmesi durumunda mahalli idareler genel faaliyet raporu ve genel faaliyet raporunun Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde açıklanan ilkelere uygun olarak hazırlanmış bir entegre rapor niteliği kazanabileceğini söylemek mümkündür.

Kaynakça

5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”

Adams, C. (2013). *Understanding Integrated Reporting: The Concise Guide to Integrated Thinking and the Future of Corporate Reporting*. Do Sustainability, DoShorts

Busco, C., Frigo, M.L., Riccaboni, A., Quattrone, P. (2013). *Integrated Reporting Concepts and Cases that Redefine Corporate Accountability*. Switzerland: Springer International Publishing ISBN 978-3-319-02168-3

Ernst & Young LLP, Boston College Center for Corporate Citizenship. (2014). *Value Of Sustainability Reporting*. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Value_of_sustainability_reporting/\\$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Value_of_sustainability_reporting/$FILE/EY-Value-of-Sustainability-Reporting.pdf) (Erişim Tarihi: 21.03.2017)

Hoffman, M. (2012). *Applying Integrated Reporting Principles in the Public Sector*. <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2013/04/applying-ir-principles.pdf> (15.03.2017)

<http://examples.integratedreporting.org/home> (20.03.2017)

<http://integratedreporting.org/ir-networks/public-sector-pioneer-network/> (20.03.2017)

IIRC, CIPFA, WB. (2016). International Integrated Reporting Council, the Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, International Bank for Reconstruction and Development. *Integrated Thinking and Reporting Focusing on Value Creation in The Public Sector, an Introduction for Leaders*. http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2016/09/Focusing-on-value-creation-in-the-public-sector-_vFINAL.pdf (15.03.2017).

IIRC. (2011a). *Towards Integrated Reporting Communicating Value in the 21st Century*. www.theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf, (19.08.2014)

IIRC. (2013). International Integrated Reporting Framework.

IIRC. BlackSun Plc. (2014). *Realizing the Benefits: The Impact of Integrated Reporting*.

ISCA-Institute of Singapore Chartered Accountants. (2014). *The Future of Corporate Reporting*. <http://isca.org.sg/media/775712/the-future-of-corporate-reporting.pdf>, (13.12.2014)

James, M.L. (2013). Sustainability And Integrated Reporting: Opportunities And Strategies For Small And Midsize Companies. *Entrepreneurial Executive*. 18: 17-28

Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik

KPMG. (2010). *Integrated Reporting Closing the Loop of Strategy*. KPMG Advisory N.V.

<http://www.kpmg.com/GR/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Sustainability/Pages/Sustainable-Insight-April-2010.aspx> (08.10.2014)

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2016). *Professional Accountants – The Future: 50 Drivers of Change in The Public Sector*.

http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/Future/drivers-of-change-in-the-public-sector.pdf (20.03.2017)

www.integratedreportinsa.org (15.03.2017)