

Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlama Konusundaki Görüşleri Üzerine Bir Araştırma: Kayseri İli Örneği¹

Doktora Öğrencisi, Betül COŞKUN

Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kayseri, Türkiye
betulcoskn92@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-2629-4540>

Prof. Dr. Semra AKSOYLU

Kayseri Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Kayseri, Türkiye
aksoylu@kayseri.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-5837-1600>

Özet

Bu çalışma, entegre raporların hazırlanmasında ve sunulmasında önemli rol oynayan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarını, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerini ve entegre raporlama algılarını belirlemek amacıyla yapılmıştır. Araştırmanın evreni 1696 muhasebe meslek mensubundan oluşurken, araştırmanın örneklemi ise 390 muhasebe meslek mensubundan oluşmuştur. Anketlerden sağlanan verilerin istatistiksel analizinde SPSS 25.0 programından yararlanılmıştır. İstatistiksel analizlerde Kruskal-Wallis testi, Mann-Whitney U testi ve ANOVA testi uygulanmıştır. Araştırma sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının eğitim durumlarına; entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin cinsiyetleri ve mesleki unvanlarına; entegre raporlama algılarının gelir düzeyleri ve çalışma şekillerine göre farklılık gösterdiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal Yönetim, Kurumsal Raporlama, Finansal Raporlama, Finansal Olmayan Raporlama, Entegre Raporlama

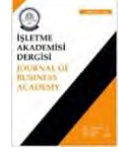
Makale Gönderme Tarihi: 08.02.2024

Makale Kabul Tarihi: 10.03.2024

Önerilen Atf:

1 Coşkun, B., Aksoylu, S. (2024). Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlama Konusundaki Görüşleri Üzerine Bir Araştırma: Kayseri İli Örneği, *İşletme Akademisi Dergisi*, 5 (1): 11-31.

Bu çalışma, Prof. Dr. Semra Aksoylu'nun danışmanlığında, Betül Coşkun tarafından Kayseri Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Muhasebe ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı'nda hazırlanan "Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlama Konusundaki Görüşleri Üzerine Bir Araştırma: Kayseri İli Örneği" adlı yüksek lisans tezinden üretilmiştir.



A Research on the Opinions of Professionals Accountants on Integrated Reporting: An Example of Kayseri Province

PhD Student, Betül COŞKUN

Erciyes University, Social Sciences Institute, Kayseri, Türkiye

betulcoskn92@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-2629-4540>

Prof. Dr. Semra AKSOYLU

Kayseri University, Faculty of Applied Sciences, Kayseri, Türkiye

aksoylu@kayseri.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-5837-1600>

Abstract

This study was conducted to determine the awareness of professional accountants, who play an important role in the preparation and presentation of integrated reports, about integrated reporting, their opinions about the implementation of integrated reporting, and their perceptions of integrated reporting. While the population of the research consists of 1696 professional accountants, the sample of the research consists of 390 professional accountants. SPSS 25.0 program was used in the statistical analysis of the data obtained from the surveys. Kruskal-Wallis test, Mann-Whitney U test and ANOVA test were applied in statistical analysis. As a result of the research, it has been determined that the awareness of professional accountants on integrated reporting depends on their educational status; gender and professional titles of their views on the implementation of integrated reporting; It has been determined that integrated reporting perceptions differ according to their working styles and income levels.

Keywords: Corporate Governance, Corporate Reporting, Financial Reporting, Nonfinancial Reporting, Integrated Reporting

Received: 08.02.2024

Accepted: 10.03.2024

Suggested Citation:

Coşkun, B., Aksoylu, S. (2024). A Research on the Opinions of Professionals Accountants on Integrated Reporting: An Example of Kayseri Province, *Journal of Business Academy*, 5 (1): 11-31.

1. GİRİŞ

İşletme faaliyetleri ekonomik, sosyal ve çevresel etkilere sahiptir. Geleneksel raporlama sistemleri, işletme faaliyetlerinin sosyal ve çevresel etkilerini raporlamada yetersiz kalmaktadır. Finansal tabloların bu yetersizliği faaliyet, kurumsal yönetim, sosyal sorumluluk ve sürdürülebilirlik raporlarıyla tamamlanmaya çalışılmıştır. Ancak hazırlanan bu raporlara ulaşmak ve anlamak karar alıcılar için sorun oluşturmuştur. Yaşanan bu gelişmeler sonucunda işletmeler kendilerini daha iyi ifade etmenin yollarını aramaya başlamışlar ve bu süreç iş dünyasını yeni bir raporlama standardına geçme noktasına getirmiştir. Finansal raporların sosyal ve çevresel etkileri yansıtamaması ve sadece geçmişe yönelik bilgiler içermesi entegre raporlama ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Entegre raporlama, ilgili bilgi kullanıcılarının bir işletmenin kurumsal performansını tam olarak anlayabilmeleri ve işletmenin risk analizini yapabilmeleri için finansal bilgiler ile finansal olmayan bilgiler arasında ilişki kurulması ihtiyacından ortaya çıkmıştır.

Entegre raporlar, işletmelerin ekonomik, sosyal ve çevresel faaliyetleri ile ilgili tüm göstergeleri tek bir raporda açıklamaktadır. Bu yönüyle entegre raporlama işletmelerin, yatırımcıların ve diğer paydaş gruplarının önemsedikleri ve üzerinde çalıştıkları konular arasında yer almaktadır. Bu gelişim çerçevesinde çalışmada muhasebe alanının en önemli paydaş grupları arasında yer alan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve entegre raporlama algılarının belirlenmesi amaçlanmıştır.

Bu amaçla Kayseri ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarına iki bölümden oluşan anket formu uygulanmıştır. Formun ilk bölümü katılımcıların demografik özelliklerini ölçen sorulardan, ikinci bölümü ise katılımcıların entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve entegre raporlama algılarının belirlenmesine yönelik önermelerden oluşmaktadır. Söz konusu önermelerin belirlenmesinde konu ile ilgili literatürden yararlanılmıştır.

Çalışmanın amacı doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve entegre raporlama algılarının demografik değişkenlere göre farklılık gösterip göstermediği araştırılmıştır.

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

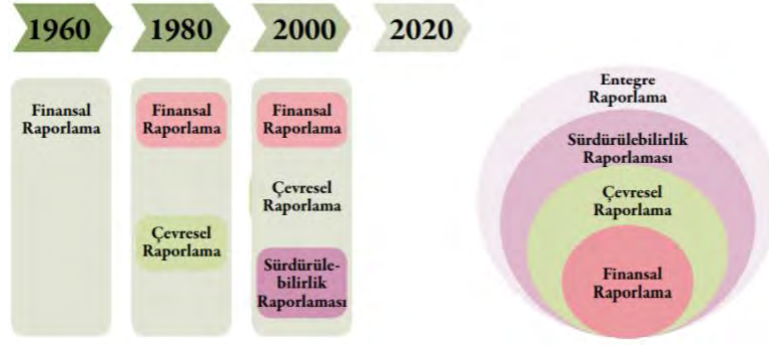
2.1. Entegre Raporlama

Küreselleşme, küresel rekabet ve yeni teknolojiler; iş dünyası ve rekabet ortamının sürekli gelişip değişmesine neden olmuştur. Bu durum farklı kurumsal sorunları ortaya çıkarmıştır. Uluslararası ticaret dünyasını sarsan ve tüm dünyayı etkileyen Enron ve WorldCom gibi finansal krizler, kurumsal skandallardan sadece birkaçıdır. Bu skandalların artmasıyla birlikte daha da karmaşık hale gelen iş ortamı, işletmeleri yönetim ve raporlamanın güncellendiği bir değişim sürecine girmeye zorlamıştır. Bu tespitin somutlaştırdığı entegre raporlamanın temelleri, kurumsal raporlamada 1970'li yıllardan sonra ortaya çıkmıştır. Entegre raporlama, işletmelerin kuruluşları hakkında daha kapsamlı bilgi vermesine olanak sağlamayı ve işletmelerin yatırımcılara, düzenleyicilere, analistlere, kâr amacı gütmeyen kuruluşlara, tedarik zinciri ortaklarına, yerel topluluklara, çalışanlara ve daha fazlasına anlamlı ve ilgili bilgiler sağlamasına yardımcı olmayı amaçlamaktadır (Yardımcıoğlu ve Ada, 2016: 48-51).

1975 yılında, Muhasebe Standartları Belirleme Komitesi (Accounting Standards Steering Committee-ASSC) tarafından "Kurumsal Raporlama (The Corporate Report)" başlıklı bir rapor yayımlanmıştır. Bu rapor entegre raporlama için bir dönüm noktası olmuştur. Raporla,

kurumsal raporlarda yer alan bilgilerin hissedarların ve yöneticilerin yanı sıra tüm paydaşların ihtiyaçları da dikkate alınarak hazırlanması gerektiği belirtilmektedir (Akbaş vd., 2020: 2).

Şekil 1’de görüldüğü üzere, 1960’lı yıllardan itibaren yalnızca finansal raporlamayı kapsayan kurumsal raporlama, 1980’li yıllarda finansal raporlamanın yanı sıra çevresel raporlamayı, 2000’li yıllarda ise finansal raporlama, çevresel raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasını da kapsayacak şekilde gelişim göstermiştir. Bu gelişim çerçevesinde entegre raporlama kavramı da ortaya çıkmıştır (Kevser, 2020: 3).



Şekil 1. Kurumsal Raporlamanın Gelişim Süreci

Kaynak: Aras ve Sarıoğlu, 2015: 38.

Entegre raporlamanın tarihi 1994 yılına kadar uzanmaktadır. 1994 yılında Güney Afrika'nın tam demokrasiye geçmesinin ardından Başkan Nelson Mandela, Mervyn King'i işletmelere duyulan güvensizliği azaltmak amacıyla kurumsal yönetim ilkelerine yönelik çalışmalar yürütmesi için King Komitesi'ni kurmakla görevlendirmiştir (Gstraunthaler, 2010: 148). 1994 yılında birincisi yayımlanan King Raporu'nda işletmelerin kurumsal yönetim anlayışına yönelik etik ve etkili yönetim anlayışının nasıl olması gerektiğiyle ilgili bilgiler sunulmuştur. Ayrıca tüm paydaşların çıkarları göz önünde bulundurularak, raporlamaya bütünsel bir bakış açısı kazandırılması gerektiği de belirtilmiştir (Haji ve Anifowose, 2017: 374-375). Daha sonra King I Raporu'na sürdürülebilirlik konuları da eklenmiş ve 2002 yılında ikinci King Raporu yayımlanmıştır (Yüksel, 2017: 37). Johannesburg Menkul Kıymetler Borsası (JSE), bu raporun yayımlanmasıyla birlikte borsada işlem gören işletmelerin, King II Raporu'nda yer alan ilkelere nasıl uyduklarını yıllık raporlarında açıklamalarını zorunlu hale getirmiştir. 2008 mali krizi, geleneksel raporların risklere yanıt vermek için yeterli olmadığını göstermiştir. Bunun üzerine 2009 yılında üçüncü King Raporu yayımlanmıştır. Raporda yatırımcılar, iş dünyası ve toplum arasında yaşanan güvensizliğin azaltılması amaçlanmıştır (Solomon ve Maroun, 2012: 7). King III Raporu'nun ardından 2010 yılında JSE, borsaya kayıtlı olan tüm işletmelerin entegre rapor yayımlamalarını ve yayımlamadıkları takdirde neden yayımlamadıklarının açıklamalarını zorunlu hale getirmiştir (Yücel, 2018: 105). Bu sayede borsaya kayıtlı olan işletmelerin entegre rapor yayımlamalarını zorunlu hale getiren ilk ülke Güney Afrika olmuştur.

Türkiye'de 2014-2015 eylem planı kapsamında Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Koordinasyon Kurulu (YOİKK) tarafından entegre raporlamaya yönelik bir rehber hazırlanmıştır. Rehber, 2015 yılında TÜSİAD tarafından yayımlanarak işletmelere entegre raporlama konusunda rehberlik sağlayan ilk çalışma olmuştur. Çalışmada, entegre raporlamanın gelişim süreci ve önemi hakkında genel bilgiler verilerek dünyadaki uygulamalarına da değinilmiştir.

2.2. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi

Entegre raporlama konusundaki küresel boyuttaki çalışmaların artması, 2010 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council-IIRC)'nin

kurulmasıyla başlamıştır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 42). IIRC'nin kurulmasının esas amacı, bir kuruluşun uzun vadede değer yaratma şeklini belirleyen ve küresel olarak kabul gören bir çerçeve oluşturmaktır. Bu amaçla IIRC 2011 yılında ilk tartışma dokümanını yayımlamıştır. IIRC bu dokümana gelen yorumlar ve katkıları değerlendirerek Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ni 2013 yılında yayımlamıştır (Buitendag vd., 2017: 1). Çerçeve; temel kavramlar, kılavuz ilkeleri ve içerik öğelerinden oluşmaktadır. Kılavuz ilkeleri ve içerik öğeleri Şekil 2'de özetlenmiştir:

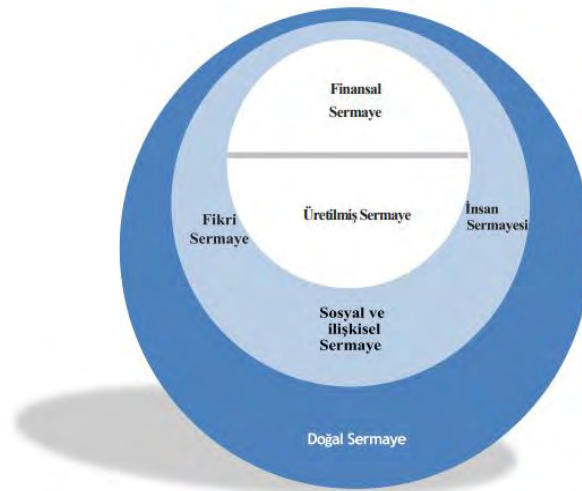
| Kılavuz İlkeleri | İçerik Öğeleri |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Stratejik odak ve geleceğe yönelim • Bilgiler arası bağlantı • Paydaşlarla ilişkiler • Önemlilik • Kısa ve öz olma • Güvenilirlik ve eksiksizlik • Tutarlılık ve karşılaştırılabilirlik | <ul style="list-style-type: none"> • Kurumsal genel görünüm ve dış çevre • Kurumsal yönetim • İş modeli • Riskler ve fırsatlar • Strateji ve kaynak aktarımı • Performans • Genel görüntü • Hazırlık ve sunum temelli |

Şekil 2. Kılavuz İlkeleri ve İçerik Öğeleri

Kaynak: IIRC, 2013a: 5.

Entegre raporu oluşturan yukarıdaki ilke ve öğelerin temeli sermaye öğeleri, değer yaratma ve değer yaratma süreci olmak üzere üç kavrama dayanmaktadır (Aras ve Sarıoğlu, 2015: 50).

Sermaye Öğeleri: Çerçeve'de sermaye öğeleri bir işletme tarafından kullanılan ya da etkilenilen kaynaklar olarak ifade edilmektedir. Bir entegre raporda sermaye öğelerine ilişkin bilgi verilirken, bununla birlikte işletmenin bu öğelerle nasıl etkileşim içerisinde olduğu da açıklanmaktadır. Burada sermayenin korunması, yönetilmesi ve nasıl değer yaratılabileceğinden bahsedilmektedir (Ercan ve Kestane, 2017: 17).



Şekil 3. Sermaye Öğeleri

Kaynak: IIRC, 2013b: 3.

modelini oluşturmaktadır. İşletmeler stratejilerini uygulayabilmek için faaliyetleri arasında kaynak tahsisi gerçekleştirmektedir. Bu süreç içerisinde iş modeli sermaye ögelerini girdi olarak kullanmaktadır ve bunları faaliyetlerle çıktılara dönüştürmektedir. Bu sayede faaliyetler ile sermaye ögeleri için artış veya azalış gösteren sonuçlar üretilmektedir (Yanık ve Türker, 2012: 294).

3. LİTERATÜR TARAMASI

Çalışmanın bu başlığı altında literatürde yer alan ulusal ve uluslararası alanda entegre raporlama ile ilgili çalışmalara yer verilmiştir.

Eccles ve Krzus (2010) tarafından yapılan çalışma entegre raporlamanın geliştirilmesi açısından oldukça önemlidir. Çalışmada, finansal ve finansal olmayan raporlamaya ilişkin kapsamlı bilgiler verildikten sonra entegre raporlamaya duyulan ihtiyaç ortaya konulmuştur. İhtiyaç analizinin ardından entegre raporlamaya geçiş sürecindeki önemli konulara ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Ayrıca çalışmanın son bölümünde entegre raporlama ile teknoloji arasındaki ilişki açıklanmıştır.

Solomon ve Maroun (2012) çalışmalarında JSE'ye kayıtlı 10 şirketin yayımladığı entegre raporları inceleyerek, aynı sektörde faaliyet gösteren şirketlerin şeffaflık, çevresel ve sosyal konularına yönelik sundukları bilgilerin birbirlerinden farklı biçimde açıklandığı tespit etmişlerdir.

Baboukardos ve Rimmel (2016) çalışmaları kapsamında entegre rapor hazırlanmasını zorunlu kılan JSE'ye kayıtlı 954 işletmeye yönelik entegre raporlamanın faydalarını ortaya çıkarmak amacıyla bir araştırma yapmışlardır. Bu araştırma sonucunda, finansal olmayan bilgilerin de paylaşıldığı entegre raporların firma değerini artırdığını tespit etmişlerdir.

Elmacı ve Sevim (2017) yaptıkları çalışmada, dünya genelinde entegre rapor hazırlama konusunda başarılı olan dört işletmenin raporlarını inceleyerek Türkiye'de entegre rapor hazırlamak isteyen işletmeler için raporun hazırlanmasına ve içeriğine yönelik bir yol haritası oluşturmaya çalışmışlardır.

Arslan ve Özkan (2018) çalışmalarında entegre raporlama konusundaki durum tespitlerinin yapılması için BİST Sürdürülebilirlik Endeksi'nde faaliyet gösteren 29 işletmeye anket uygulamışlardır. Elde edilen bulgularla işletmelerin entegre raporlamaya ilişkin güncel gelişmeleri takip ettikleri sonucuna ulaşmışlardır.

Sultanoğlu ve Akdoğan (2020) çalışmalarında Türkiye ile diğer ülkelerde yayımlanan entegre raporların içeriklerini karşılaştırmışlardır. Elde edilen bulgularla Türkiye'de entegre rapor hazırlayan işletmelerin az sayıda olduğunu ve raporların geleceğe yönelik yeterli bilgi sağlamadığını tespit etmişlerdir.

Eski (2023) çalışması kapsamında entegre raporlamanın sürdürülebilirlik muhasebesi ile olan ilişkisini belirlemek ve Türkiye'de entegre raporlama çalışmalarını değerlendirmek amacıyla bir çalışma yapmıştır. Bu araştırma sonucunda, Türkiye'de entegre raporlama çalışmalarının hızlı bir gelişim sürecinde olmasına rağmen az sayıda işletme tarafından hazırlandığını tespit etmiştir.

4. YÖNTEM

Çalışmanın bu bölümünde; amaç ve hipotezler, evren ve örneklem, veri toplama yöntemi ve analize ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

4.1. Amaç ve Hipotezler

Yapılan bu çalışma ile Kayseri ilinde faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve

entegre raporlama algılarının belirlenmesi ve bunun muhasebe meslek mensuplarının demografik özelliklerine göre farklılık gösterip göstermediğini tespit etmek amaçlanmıştır.

Bu amaç doğrultusunda araştırmada kurulan hipotezler aşağıdaki gibidir:

| | |
|-------------|---|
| FARKINDALIK | H ₁ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları medeni durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₃ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları yaşlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₄ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₅ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları mesleki unvanlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₆ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları çalışma şekillerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₇ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları mesleki tecrübelerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₈ :Katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları aylık gelirlerine göre farklılık göstermektedir. |
| UYGULAMA | H ₉ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₀ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri medeni durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₁ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri yaşlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₂ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₃ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri mesleki unvanlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₄ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri çalışma şekillerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₅ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri mesleki tecrübelerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₆ :Katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşleri gelirlerine göre farklılık göstermektedir. |
| ALGI | H ₁₇ :Katılımcıların entegre raporlama algıları cinsiyetlerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₈ :Katılımcıların entegre raporlama algıları medeni durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₁₉ :Katılımcıların entegre raporlama algıları yaşlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂₀ :Katılımcıların entegre raporlama algıları eğitim durumlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂₁ :Katılımcıların entegre raporlama algıları mesleki unvanlarına göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂₂ :Katılımcıların entegre raporlama algıları çalışma şekillerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂₃ :Katılımcıların entegre raporlama algıları mesleki tecrübelerine göre farklılık göstermektedir. |
| | H ₂₄ :Katılımcıların entegre raporlama algıları aylık gelirlerine göre farklılık göstermektedir. |

4.2. Evren ve Örneklem

Araştırmanın evrenini Kayseri ilinde faaliyet gösteren 1696 muhasebe meslek mensubu oluşturmaktadır. Bunların 89'u Serbest Muhasebeci (SM), 1568'i Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ve 39'u Yeminli Mali Müşavir (YMM) unvanına sahiptir.

Araştırmada veriler, kolayda örneklem yöntemiyle toplanmıştır. Çalışma kapsamında oluşturulan anketler 437 muhasebe meslek mensubuna uygulanmış ve bunların 390 adedinden elde edilen verilerin yapılacak analizlerde kullanılabilmesi tespit edilmiştir. Böylece çalışmanın örnekleme 89 SM, 275 SMMM, 26 YMM olmak üzere toplam 390 muhasebe meslek mensubundan oluşmuştur.

Aşağıdaki tabloda görüldüğü gibi istatistiksel olarak 1000-5000 büyüklüğündeki bir evren için örneklem büyüklüğü %95 güven ve %5 hata payı ile 357 kişi olarak tanımlanmıştır. Böylece çalışmanın örnekleme ana kütleyi temsil etme yeteneğine sahiptir.

Tablo 1. Araştırmanın Evrenine Göre Örneklem Sayısı

| Evren Büyüküğü | 100 | 150 | 250 | 500 | 1000 | 5000 | 10000 | 50000 | 100000 | 1000000 |
|--------------------|-----|-----|-----|-----|------|------|-------|-------|--------|---------|
| Örneklem Sayısı | 80 | 108 | 152 | 217 | 278 | 357 | 370 | 381 | 383 | 384 |

Kaynak: Yazıcıoğlu ve Erdoğan, 2014: 89.

4.3. Veri Toplama Yöntemi ve Analiz

Araştırmada ihtiyaç duyulan verilerin elde edilebilmesi için anket yöntemine başvurulmuştur. Anketin birinci bölümü literatürden faydalanarak hazırlanmış sekiz demografik sorudan oluşmaktadır. İkinci bölüm ise Besler (2019), Topal (2019) ve Coşkun ve Özkan (2018) tarafından uygulanan ölçeklerden yararlanılarak oluşturulmuştur.

Anket formunda; muhasebe meslek mensuplarından entegre raporlama ile ilgili önermelere katılıp katılmadıklarını 5'li likert ölçeğine göre hazırlanan seçenekler ile belirtmeleri istenmiştir.

Hipotezlerin test edilmesi için öncelikle kullanılan ölçeğin güvenilirlik analizi yapılmalıdır. Alfa katsayısı (Cronbach's Alpha), kullanılan ölçeğin güvenilirliğini belirlemek için yaygın olarak tercih edilen bir yöntemdir. Çalışmada ölçeğin Cronbach's Alpha değeri 0,885 olarak hesaplanmıştır. Cronbach's Alpha değeri, sosyal bilimler alanında $0,80 < a < 1,00$ aralığında yer aldığı zaman yüksek düzeyde güvenilir kabul edilmektedir. Bu bağlamda ölçeğin araştırmanın amacına uygun olarak kullanılabilmesi anlaşılmıştır (Tavşancıl, 2006: 29).

Hipotezlerin test edilmesi için kullanılacak istatistiksel yöntemlerin parametrik veya non-parametrik olması gerektiğine karar verilmesi gerekir. Parametrik yöntemlerin kullanılabilmesi için temel varsayımlarının karşılanması gerekmektedir. Bunlar (Kalaycı, 2015: 73);

- Veriler aralıklı ya da oransal olmalıdır,
- Veriler normal dağılım göstermelidir (basıklık ve çarpıklık değerlerinin -1 ile +1 arasında olması),
- Grup varyansları eşit olmalıdır.

Tablo 2 bu varsayımların karşılanıp karşılanamayacağını ve grupların durumuna göre hangi istatistiksel yöntemlerin kullanılacağını göstermektedir (Kalaycı, 2015: 74).

Tablo 2. Varsayımlar ve Kullanılacak Testler

| Grup Sayısı | Grupların Durumu | Varsayımlar | Kullanılacak Test |
|-------------|------------------|---|---------------------------------------|
| 2 | Bağımsız | Her 3'üde karşılanıyorsa | Bağımsız t-testi |
| 2 | Bağımsız | 3 varsayımdan en az 1'i ihlal edilmişse | Mann-Whitney U Testi (Non-parametrik) |
| 2 | Bağımsız | En az 1. ve 2. varsayım ihlal edilmişse | Bağımlı t-testi |
| 2 | Bağımsız | 1. ya da 2. varsayım ihlal edilmişse | Wilcoxon testi (Non-parametrik) |
| 2 | Bağımsız | Nominal veri kullanılıyorsa | Ki-kare testi |
| 3 ve üzeri | Bağımsız | Her 3'üde karşılanıyorsa | ANOVA testi |
| 3 ve üzeri | Bağımsız | 3 varsayımdan en az 1'i ihlal edilmişse | Kruskal-Wallis testi (Non-parametrik) |

Normallik testi, hipotezlerin test edilmesinde kullanılacak yöntemleri belirlemektedir. Veriler normal dağıldığında çarpıklık ve basıklık değerlerinin +2 ile -2 aralığında olması gerekir. Bazı araştırmacılara göre normalliğin kritik olduğu durumlarda +1 ile -1'i daha katı bir kriter olarak da kullanılmaktadır. Ayrıca +3 ile -3 aralığındaki basıklık değerlerinin normallik kriterlerini karşılamada yeterli olduğunu düşünen araştırmacılar da bulunmaktadır (Garson, 2012: 18-19).

Tablo 3. Değerlerin Çarpıklık Basıklık Değerleri

| Hesaplanan Değişkenler | Çarpıklık | Basıklık |
|------------------------|-----------|----------|
| Farkındalık | -,702 | ,672 |
| Uygulama | -,456 | ,037 |
| Algı | ,265 | ,653 |

Tablo 3'te görüldüğü üzere verilerin değerleri +1 ile -1 arasında yer aldığı için normal dağılıma uygun olduğu belirlenmiştir.

Değişkenlerin varyans homojenlik koşulunu sağlayıp sağlamadığı ise Levene Testi ile belirlenmiştir. Eğer σ değeri $< 0,05$ ise non-parametrik testlerinin kullanılması gerekir. Eğer σ değeri $> 0,05$ ise parametrik testlerinin kullanılması gerekir (Kalaycı, 2015: 85-91).

Bu bilgiler doğrultusunda çalışmada Kruskal-Wallis testi, Mann-Whitney U testi ve ANOVA testi uygulanmıştır.

5. BULGULAR

Çalışmanın bu bölümünde; katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin bulguları ve entegre raporlama konusundaki görüşlerinden elde edilen istatistiksel veriler bulunmaktadır.

Katılımcıların demografik özelliklerine ilişkin bulgular Tablo 4'te gösterilmiştir.

Tablo 4. Katılımcıların Demografik Özelliklerine İlişkin Bulgular

| Cinsiyet | Sayı | % | Çalışma Şekli | Sayı | % |
|----------------------|-------------|----------|-------------------------|-------------|----------|
| Kadın | 98 | 25,1 | Bağımlı | 195 | 50 |
| Erkek | 292 | 74,9 | Kamu-Özel Firmaya Bağlı | 85 | 21,8 |
| Toplam | 390 | 100 | Muhasebecinin Yanında | 110 | 28,2 |
| Medeni Durum | Sayı | % | Toplam | 390 | 100 |
| Evli | 265 | 67,9 | Mesleki Tecrübe | Sayı | % |
| Bekar | 125 | 32,1 | 5 Yıldan Az | 84 | 21,5 |
| Toplam | 390 | 100 | 6-11 Yıl | 108 | 27,7 |
| Yaş | Sayı | % | 12-17 Yıl | 80 | 20,5 |
| 25 ve altı | 36 | 9,2 | 18-23 Yıl | 61 | 15,6 |
| 26-35 | 153 | 39,2 | 24 Yıldan | 57 | 14,6 |
| 36-45 | 126 | 32,3 | Toplam | 390 | 100 |
| 46-55 | 44 | 11,3 | Aylık Gelir (TL) | Sayı | % |
| 56 ve üzeri | 31 | 7,9 | 2.000 TL ve altı | 24 | 6,2 |
| Toplam | 390 | 100 | 2.001 TL-3.000 TL | 57 | 14,6 |
| Eğitim Durumu | Sayı | % | 3.001 TL-4.000 TL | 75 | 19,2 |
| Lise | 22 | 5,6 | 4.001 TL-5.000 TL | 91 | 23,3 |
| Önlisans | 35 | 9 | 5.001 TL ve üzeri | 143 | 36,7 |
| Lisans | 278 | 71,3 | Toplam | 390 | 100 |
| Lisansüstü | 55 | 14,1 | | | |
| Toplam | 390 | 100 | | | |
| Mesleki Unvan | Sayı | % | | | |
| SM | 89 | 22,8 | | | |
| SMMM | 275 | 70,5 | | | |
| YMM | 26 | 6,7 | | | |
| Toplam | 390 | 100 | | | |

Tablo 4 incelendiğinde, katılımcıların %74,9'unun erkek, %25,1'inin kadın olduğu ve %67,9'unun evli, %32,1'inin bekâr olduğu belirlenmiştir. Yaş dağılımı açısından en yoğun grubun (%39,2) 26-35 aralığı olduğu ve katılımcıların çoğunun (%71,3) lisans mezunu olduğu görülmektedir. Katılımcıların %70,5'inin Serbest Muhasebeci Mali Müşavir unvanına sahip olduğu, %27,7'sinin 6-11 yıl mesleki tecrübeye sahip olduğu ve %50'sinin bağımlı çalışan grubunda yer aldığı tespit edilmiştir.

Katılımcıların entegre raporlama ile ilgili önermelere katılım düzeyleri Tablo 5'te gösterilmiştir.

Tablo 5. Entegre Raporlama ile İlgili Önermelere İlişkin Bulgular

| | Önermeler | Ort. | Std. Sapma | Grup Ort. |
|-------------|--|--------|------------|-----------|
| FARKINDALIK | F1: Entegre raporlama hakkında yeterli bilgiye sahibim. | 3,4564 | 1,0765 | 3,7215 |
| | F2: Entegre raporlama hakkında güncel gelişmeleri takip ederim. | 3,4692 | 1,0793 | |
| | F3: Entegre raporlama konusunda uluslararası standartlaşma gereklidir. | 3,8231 | 1,0621 | |
| | F4: Entegre raporlama işletmeler için gerekli bir düzenlemedir. | 3,7744 | 0,9568 | |
| | F5: Entegre raporlama finansal raporlamaya olan güveni artırır. | 3,9718 | 0,9841 | |
| | F6: Entegre raporlama hazırlanması işletmelerin sürdürülebilir marka değeri oluşturmasına katkı sağlar. | 3,8615 | 0,8992 | |
| | F7: Entegre raporlama bilgilerin uluslararası düzeyde paylaşılmasını kolaylaştırır. | 3,6385 | 1,0242 | |
| | F8: Entegre raporlama, raporlama sayısındaki artışın yarattığı karmaşıklığı engelleyebilir. | 3,7769 | 0,9930 | |
| UYGULAMA | U1: Entegre raporlamayı uygulamak istiyoruz ancak nereden başlayacağımızı bilmiyoruz. | 3,0538 | 1,2765 | 3,2415 |
| | U2: Entegre raporlama yasal bir zorunluluk haline getirilmelidir. | 3,4333 | 1,1515 | |
| | U3: Türkiye’de entegre raporlamaya yönelik çalışmalar yeterli değildir.* | 3,8828 | 1,0077 | |
| | U4: Entegre raporlama rekabet avantajı için önemli bir araçtır. | 3,7744 | 0,9781 | |
| | U5: Entegre raporlama değer yaratmak için önemli bir araçtır. | 3,8333 | 0,9702 | |
| ALGI | A1: Entegre raporlama ile muhasebe meslek mensuplarının iş yükünün artacağını düşünüyorum.* | 3,3667 | 1,2175 | 3,1676 |
| | A2: Muhasebe meslek mensupları entegre raporlamayı kısa sürede benimseyip uygulayabileceklerdir. | 3,4128 | 1,0833 | |
| | A3: Entegre raporlamanın gelişimini sağlamak için eğitim, seminer gibi çeşitli yollarla bilgi ve duyarlılık düzeyinin yükseltilmesine ihtiyaç duyulmaktadır. | 4,1641 | 0,9315 | |
| | A4: Mükellefler entegre raporlamayı gereksiz görmektedir.* | 3,6000 | 1,0655 | |
| | A5: Entegre raporlamanın yaygınlaşarak sürdürülebilirliğin işletmeler tarafından benimsenmesine ve işletme kültürü haline gelmesine yardımcı olabilir. | 3,7410 | 0,8765 | |
| | A6: İşletmelerin finansal bilgilerinin yanı sıra finansal olmayan bilgileride dış kullanıcıları açısından oldukça önemlidir. | 3,8231 | 0,9194 | |
| | A7: İşletmelere göre finansal performans verileri, sosyal performans verilerinden daha önemlidir.* | 3,8231 | 0,9737 | |
| | A8: Entegre raporlama bağımsız denetime tabi tutulursa güvenilirlik düzeyi artar. | 3,9077 | 0,9840 | |
| | A9: Mükellefler entegre raporlamaya ayrılan fonların boşa gittiğini düşünmektedir.* | 3,6513 | 1,1069 | |
| | A10: Entegre raporlama faaliyetlerinin göreceli değerler içermesi nedeniyle bu değerlerin maliyetinin belirlenmesi zordur.* | 3,5385 | 1,0101 | |
| | A11: Entegre raporlama, KOBİ'lere kıyasla büyük ölçekli işletmeler tarafından daha fazla tercih edilmektedir. | 3,7744 | 0,9930 | |

* Grup ortalaması hesaplanırken olumsuz ifadeler ters kodlanarak hesaplama yapılmıştır.

Katılımcıların, bütün önermeler içinde A₃ önermesine en yüksek oranda (ort.=4,1641); U₁ önermesine ise en düşük oranda (ort.=3,0538) katıldıkları görülmektedir. Katılımcıların, farkındalık ile ilgili F₅ önermesine en yüksek oranda (ort.=3,9718); F₁ önermesine ise en düşük oranda (ort.=3,4564)

katıldıkları görülmektedir. Katılımcıların, entegre raporlamanın uygulanması ile ilgili U_3 önermesine en yüksek oranda (ort.=3,8828); U_1 önermesine ise en düşük oranda (ort.=3,0538) katıldıkları görülmektedir. Katılımcıların, algı ile ilgili A_3 önermesine en yüksek oranda (ort.=4,1641); A_1 önermesine ise en düşük oranda (ort.=3,3667) katıldıkları görülmektedir.

Tablo 6. Entegre Raporlama Farklılıkları ile İlgili Bulgular

| Cinsiyet | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | Mann Whitney U | |
|--------------------------|---------------------------|-----------|--------|--------------|----------|----------------|--------|
| | n | \bar{x} | s | f | σ | z | p |
| Kadın | 98 | 3,8240 | 0,5312 | 6,039 | 0,014 | -1,198 | 0,231 |
| Erkek | 292 | 3,6071 | 0,6808 | | | | |
| Medeni Durum | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | Mann Whitney U | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | z | p |
| Evli | 265 | 3,7349 | 0,6153 | 4,422 | 0,036 | -0,374 | 0,709 |
| Bekar | 125 | 3,6930 | 0,7157 | | | | |
| Yaş Grupları | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | p |
| 25 ve altı | 42 | 3,4851 | 0,7810 | 0,784 | 0,536 | 1,824 | 0,123 |
| 26-35 | 149 | 3,7215 | 0,6584 | | | | |
| 36-45 | 126 | 3,7857 | 0,5878 | | | | |
| 46-55 | 43 | 3,7820 | 0,5819 | | | | |
| 56 ve üzeri | 30 | 3,6958 | 0,6946 | | | | |
| Eğitim Durumu | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | p |
| Lise | 22 | 3,3864 | 0,8353 | 0,776 | 0,508 | 3,184 | 0,024* |
| Ön Lisans | 35 | 3,7679 | 0,6760 | | | | |
| Lisans | 278 | 3,7109 | 0,6202 | | | | |
| Lisansüstü | 55 | 3,8795 | 0,6513 | | | | |
| Mesleki Unvan | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | p |
| SM | 89 | 3,6587 | 0,6702 | 0,886 | 0,413 | 1,803 | 0,166 |
| SMMM | 275 | 3,7218 | 0,6435 | | | | |
| YMM | 26 | 3,9327 | 0,6034 | | | | |
| Çalışma Şekli | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | Kruskal-Wallis | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | χ^2 | p |
| Bağımsız | 195 | 3,6865 | 0,6710 | 5,075 | 0,007 | 1,564 | 0,211 |
| Kamu- Özel Firmaya Bağlı | 85 | 3,8309 | 0,5235 | | | | |
| Muhasebecinin Yanında | 110 | 3,6989 | 0,6901 | | | | |
| Mesleki Tecrübe | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | Kruskal-Wallis | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | χ^2 | p |
| 5 yıl ve altı | 83 | 3,6250 | 0,7908 | 2,944 | 0,020 | 1,497 | 0,202 |
| 6-11 yıl | 109 | 3,7569 | 0,5710 | | | | |
| 12-17 yıl | 80 | 3,8453 | 0,6076 | | | | |
| 18-23 yıl | 60 | 3,6458 | 0,6176 | | | | |
| 24 yıl ve üzeri | 58 | 3,7004 | 0,6343 | | | | |
| Yaklaşık Aylık Gelir | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | p |
| 2.000 TL ve altı | 24 | 3,5573 | 0,6511 | 1,314 | 0,264 | 1,500 | 0,201 |
| 2.001TL-3.000 TL | 57 | 3,6579 | 0,7620 | | | | |
| 3.001 TL-4.000 TL | 75 | 3,6433 | 0,6484 | | | | |
| 4.001 TL-5.000 TL | 91 | 3,8310 | 0,5625 | | | | |
| 5.001 TL ve üzeri | 143 | 3,7456 | 0,6459 | | | | |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Tablo 6’da; katılımcıların entegre raporlama farkındalıkları eğitim durumları açısından anlamlı bir farklılık göstermektedir. Katılımcıların eğitim durumları açısından farkındalıklarının hangi gruplar arasında birbirinden farklılaştığının belirlenmesi için Post-hoc testlerinden yararlanılmıştır. Söz konusu testlere ilişkin sonuçlar Tablo 7’de gösterilmiştir.

Tablo 7. Eğitim Durumuna İlişkin Grup İstatistikleri

| Eğitim Durumu (I) | Eğitim Durumu (J) | Ortalama Farkları (I-J) | Std. Hata | p |
|-------------------|-------------------|-------------------------|-----------|-------|
| Lise | Önlisans | -0,38149 | 0,17498 | 0,131 |
| | Lisans | -0,32452 | 0,14244 | 0,105 |
| | Lisansüstü | -0,49318* | 0,16224 | 0,013 |
| Önlisans | Lise | 0,38149 | 0,17498 | 0,131 |
| | Lisans | 0,05698 | 0,11535 | 0,960 |
| | Lisansüstü | -0,11169 | 0,13906 | 0,853 |
| Lisans | Lise | 0,32452 | 0,14244 | 0,105 |
| | Önlisans | -0,05698 | 0,11535 | 0,960 |
| | Lisansüstü | -0,16866 | 0,09491 | 0,286 |
| Lisansüstü | Lise | 0,49318* | 0,16224 | 0,013 |
| | Önlisans | 0,11169 | 0,13906 | 0,853 |
| | Lisans | 0,16866 | 0,09491 | 0,286 |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Çoklu karşılaştırma testleri incelendiğinde, Tukey HSD testine göre lise ile lisansüstü grupları arasındaki farkındalığın istatistiki açıdan anlamlı olduğu ve lisansüstü eğitim alan meslek mensuplarının ($\bar{x} = 3,8795$) lise mezunu meslek mensuplarına ($\bar{x} = 3,3864$) kıyasla daha yüksek değere sahip oldukları gözlenmektedir. Bu bilgiler doğrultusunda farkındalığa ilişkin H_4 hipotezi desteklenmiştir, diğer hipotezler desteklenmemiştir.

Tablo 8. Entegre Raporlamanın Uygulanması Konusundaki Bulgular

| Cinsiyet | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | t Testi | |
|--------------------------|---------------------------|-----------|--------|--------------|----------|---------|--------|
| | n | \bar{x} | s | f | σ | t | P |
| Kadın | 98 | 3,3571 | 0,5147 | 0,717 | 0,398 | 2,449 | 0,015* |
| Erkek | 292 | 3,2027 | 0,5482 | | | | |
| Medeni Durum | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | t Testi | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | t | P |
| Evli | 265 | 3,2755 | 0,5511 | 0,377 | 0,539 | 1,801 | 0,073 |
| Bekar | 125 | 3,1696 | 0,5218 | | | | |
| Yaş Grupları | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 25 ve altı | 42 | 3,0810 | 0,5483 | 0,311 | 0,870 | 1,367 | 0,245 |
| 26-35 | 149 | 3,2282 | 0,5230 | | | | |
| 36-45 | 126 | 3,2841 | 0,5440 | | | | |
| 46-55 | 43 | 3,3209 | 0,5726 | | | | |
| 56 ve üzeri | 30 | 3,0239 | 0,5787 | | | | |
| Eğitim Durumu | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| Lise | 22 | 3,0909 | 0,5814 | 0,314 | 0,815 | 1,540 | 0,204 |
| Ön Lisans | 35 | 3,3486 | 0,5474 | | | | |
| Lisans | 278 | 3,2237 | 0,5305 | | | | |
| Lisansüstü | 55 | 3,3236 | 0,5818 | | | | |
| Mesleki Unvan | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| SM | 89 | 3,1910 | 0,5393 | 0,053 | 0,948 | 3,781 | 0,024* |
| SMMM | 275 | 3,2320 | 0,5434 | | | | |
| YMM | 26 | 3,5154 | 0,4970 | | | | |
| Çalışma Şekli | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| Bağımsız | 195 | 3,2523 | 0,5725 | 1,567 | 0,210 | 0,165 | 0,848 |
| Kamu- Özel Firmaya Bağlı | 85 | 3,2494 | 0,4830 | | | | |
| Muhasebecinin Yanında | 110 | 3,2164 | 0,5385 | | | | |
| Mesleki Tecrübe | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 5 yıl ve altı | 83 | 3,1325 | 0,5537 | 0,917 | 0,454 | 2,141 | 0,075 |
| 6-11 yıl | 109 | 3,2881 | 0,4880 | | | | |
| 12-17 yıl | 80 | 3,3550 | 0,5219 | | | | |
| 18-23 yıl | 60 | 3,2133 | 0,5679 | | | | |
| 24 yıl ve üzeri | 58 | 3,1828 | 0,6067 | | | | |
| Yaklaşık Aylık Gelir | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 2.000 TL ve altı | 24 | 3,0583 | 0,4772 | 0,767 | 0,547 | 2,370 | 0,052 |
| 2.001TL-3.000 TL | 57 | 3,1684 | 0,5804 | | | | |
| 3.001 TL-4.000 TL | 75 | 3,1840 | 0,5380 | | | | |
| 4.001 TL-5.000 TL | 91 | 3,3648 | 0,5056 | | | | |
| 5.001 TL ve üzeri | 143 | 3,2531 | 0,5541 | | | | |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Tablo 8’de; katılımcıların entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin cinsiyet ve mesleki unvana göre gösterdiği farklılıkların istatistikî açıdan anlamlı olduğu görülmektedir. Entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerde kadın meslek mensuplarının (\bar{x} =3,3571) erkek meslek mensuplarına (\bar{x} =3,2027) kıyasla daha yüksek değere sahip oldukları gözlenmektedir.

Katılımcıların mesleki unvanları açısından entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin hangi gruplar arasında birbirinden farklılaştığının belirlenmesi için Post-hoc testlerinden yararlanılmıştır. Söz konusu testlere ilişkin sonuçlar Tablo 9’da gösterilmiştir.

Tablo 9. Mesleki Unvana İlişkin Grup İstatistikleri

| Mesleki Unvan (I) | Mesleki Unvan (J) | Ortalama Farkları (I-J) | Std. Hata | P |
|------------------------------------|------------------------------------|-------------------------|-----------|-------|
| Serbest Muhasebeci | Serbest Muhasebeci Mali Müşavir | -0,04099 | 0,06581 | 0,808 |
| | Yeminli Mali Müşavir | -0,32437* | 0,12029 | 0,020 |
| Serbest Muhasebeci Mali Müşavir | Serbest Muhasebeci | 0,04099 | 0,06581 | 0,808 |
| | Yeminli Mali Müşavir | -0,28338* | 0,11072 | 0,029 |
| Yeminli Mali Müşavir | Serbest Muhasebeci | 0,32437* | 0,12029 | 0,020 |
| | Serbest Muhasebeci Mali Müşavir | 0,28338* | 0,11072 | 0,029 |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Çoklu karşılaştırma testleri incelendiğinde, Tukey HSD testine göre serbest muhasebeci ile yeminli mali müşavir, yeminli mali müşavir ile de serbest muhasebeci mali müşavir grupları arasındaki görüşlerin istatistikî açıdan anlamlı olduğu görülmektedir. Bu görüşlerin yeminli mali müşavir grubundaki meslek mensuplarının (\bar{x} =3,5154) serbest muhasebeci mali müşavir grubundaki meslek mensuplarına (\bar{x} =3,2320) ve serbest muhasebeci grubundaki meslek mensuplarına (\bar{x} =3,1910) kıyasla daha yüksek değere sahip oldukları gözlenmektedir. Bu bilgiler doğrultusunda uygulamaya ilişkin H_9 ile H_{13} hipotezleri desteklenirken, diğer hipotezler desteklenmemiştir.

Tablo 10. Entegre Raporlama Algıları ile İlgili Bulgular

| Cinsiyet | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | t Testi | |
|--------------|---------------------------|-----------|--------|--------------|----------|---------|-------|
| | n | \bar{x} | s | f | σ | t | P |
| Kadın | 98 | 3,2050 | 0,3034 | 0,930 | 0,336 | 1,266 | 0,206 |
| Erkek | 292 | 3,1550 | 0,3448 | | | | |
| Medeni Durum | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | t Testi | |
| | n | \bar{x} | t | t | σ | t | P |
| Evli | 265 | 3,1530 | 0,3292 | 0,453 | 0,501 | -1,242 | 0,215 |
| Bekar | 125 | 3,1985 | 0,3561 | | | | |
| Yaş Grupları | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 25 ve altı | 42 | 3,1905 | 0,3096 | 1,139 | 0,338 | 0,400 | 0,809 |
| 26-35 | 149 | 3,1464 | 0,3667 | | | | |
| 36-45 | 126 | 3,1739 | 0,3197 | | | | |
| 46-55 | 43 | 3,2114 | 0,3491 | | | | |
| 56 ve üzeri | 30 | 3,1515 | 0,2995 | | | | |

Tablo 10. Entegre Raporlama Algıları ile İlgili Bulgular (Devamı)

| Eğitim Durumu | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
|--------------------------|---------------------------|-----------|--------|--------------|----------|-------|--------|
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| Lise | 22 | 3,0620 | 0,2726 | 0,651 | 0,583 | 0,859 | 0,463 |
| Ön Lisans | 35 | 3,1481 | 0,3851 | | | | |
| Lisans | 278 | 3,1743 | 0,3387 | | | | |
| Lisansüstü | 55 | 3,1884 | 0,3286 | | | | |
| Mesleki Unvan | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| SM | 89 | 3,1747 | 0,3598 | 2,082 | 0,126 | 0,028 | 0,973 |
| SMMM | 275 | 3,1660 | 0,3340 | | | | |
| YMM | 26 | 3,1608 | 0,2402 | | | | |
| Çalışma Şekli | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| Bağımsız | 195 | 3,1226 | 0,3245 | 0,086 | 0,918 | 6,163 | 0,002* |
| Kamu- Özel Firmaya Bağlı | 85 | 3,2749 | 0,3355 | | | | |
| Muhasebecinin Yanında | 110 | 3,1645 | 0,3486 | | | | |
| Mesleki Tecrübe | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 5 yıl ve altı | 83 | 3,1566 | 0,3567 | 0,761 | 0,551 | 0,456 | 0,768 |
| 6-11 yıl | 109 | 3,1593 | 0,3152 | | | | |
| 12-17 yıl | 80 | 3,1932 | 0,3588 | | | | |
| 18-23 yıl | 60 | 3,1318 | 0,3195 | | | | |
| 24 yıl ve üzeri | 58 | 3,2006 | 0,3490 | | | | |
| Yaklaşık Aylık Gelir | Tanımlayıcı İstatistikler | | | Levene Testi | | ANOVA | |
| | n | \bar{x} | s | f | σ | F | P |
| 2.000 TL ve altı | 24 | 3,2348 | 0,3463 | 0,631 | 0,641 | 4,245 | 0,002* |
| 2.001TL-3.000 TL | 57 | 3,0287 | 0,3522 | | | | |
| 3.001 TL-4.000 TL | 75 | 3,1139 | 0,3230 | | | | |
| 4.001 TL-5.000 TL | 91 | 3,2128 | 0,2811 | | | | |
| 5.001 TL ve üzeri | 143 | 3,2111 | 0,3570 | | | | |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Tablo 10'da; katılımcıların entegre raporlama algıları çalışma şekli ve gelir düzeyine göre anlamlı bir farklılık göstermektedir. Katılımcıların çalışma şekli ve gelir düzeyi açısından algılarının hangi gruplar arasında birbirinden farklılaştığının belirlenmesi için Post-hoc testlerinden yararlanılmıştır. Söz konusu testlere ilişkin sonuçlar Tablo 11 ve 12'de gösterilmiştir. Bu bilgiler doğrultusunda algıya ilişkin H_{22} ile H_{24} hipotezleri desteklenirken, diğer hipotezler desteklenmemiştir.

Tablo 11. Çalışma Şekline İlişkin Grup İstatistikleri

| Çalışma Şekli (I) | Çalışma Şekli (J) | Ortalama Farkları (I-J) | Std. Hata | P |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------|-------|
| Bağımsız | Kamu-Özel Firmaya Bağlı | -0,15226* | 0,04339 | 0,001 |
| | Muhasebecinin Yanında | -0,04185 | 0,03981 | 0,545 |
| Kamu-Özel Firmaya Bağlı | Bağımsız | 0,15226* | 0,04339 | 0,001 |
| | Muhasebecinin Yanında | 0,11040 | 0,04821 | 0,058 |
| Muhasebecinin Yanında | Bağımsız | 0,04185 | 0,03981 | 0,545 |
| | Kamu-Özel Firmaya Bağlı | -0,11040 | 0,04821 | 0,058 |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Çoklu karşılaştırma testleri incelendiğinde, Tukey HSD testine göre bağımsız ile kamu-özel firmaya bağlı gruplar arasındaki algıların istatistikî açıdan anlamlı olduğu görülmektedir. Entegre raporlama algısı açısından kamu-özel firmaya bağlı çalışan grubundaki meslek mensuplarının ($\bar{x}=3,2749$) bağımsız çalışan grubundaki meslek mensuplarına ($\bar{x}=3,1226$) kıyasla daha yüksek değere sahip oldukları gözlenmektedir.

Tablo 12. Gelir Düzeyine İlişkin Grup İstatistikleri

| Aylık Gelir (I) | Aylık Gelir (J) | Ortalama Farkları (I-J) | Std. Hata | P |
|-------------------|--------------------|-------------------------|-----------|-------|
| 2.000 TL ve altı | 2.001 TL – 3.000TL | 0,20614 | 0,08097 | 0,083 |
| | 3.001 TL - 4.000TL | 0,12091 | 0,07804 | 0,531 |
| | 4.001 TL-5.000TL | 0,02206 | 0,07636 | 0,998 |
| | 5.001 TL ve üzeri | 0,02379 | 0,07340 | 0,998 |
| 2.001 TL-3.000TL | 2.000 TL ve altı | -0,20614 | 0,08097 | 0,083 |
| | 3.001 TL - 4.000TL | -0,08523 | 0,05847 | 0,591 |
| | 4.001 TL-5.000TL | -0,18408* | 0,05621 | 0,010 |
| | 5.001 TL ve üzeri | -0,18235* | 0,05212 | 0,005 |
| 3.001 TL-4.000TL | 2.000 TL ve altı | -0,12091 | 0,07804 | 0,531 |
| | 2.001 TL – 3.000TL | -0,08523 | 0,05847 | 0,591 |
| | 4.001 TL-5.000TL | -0,09885 | 0,05189 | 0,316 |
| | 5.001 TL ve üzeri | -0,09712 | 0,04744 | 0,246 |
| 4.001 TL-5.000TL | 2.000 TL ve altı | -0,02206 | 0,07636 | 0,998 |
| | 2.001 TL – 3.000TL | 0,18408* | 0,05621 | 0,010 |
| | 3.001 TL - 4.000TL | 0,09885 | 0,05189 | 0,316 |
| | 5.001 TL ve üzeri | 0,00173 | 0,04462 | 1,000 |
| 5.001 TL ve üzeri | 2.000 TL ve altı | -0,02379 | 0,07340 | 0,998 |
| | 2.001 TL – 3.000TL | 0,18235* | 0,05212 | 0,005 |
| | 3.001 TL - 4.000TL | 0,09712 | 0,04744 | 0,246 |
| | 4.001 TL-5.000TL | -0,00173 | 0,04462 | 1,000 |

* 0,05 Önem Seviyesinde anlamlı.

Çoklu karşılaştırma testlerini içeren Tablo 12 incelendiğinde, Tukey HSD testine göre 2.001 TL-3.000 TL ile 4.001 TL-5.000 TL ve 5.001 TL ve üzeri gelir grupları arasındaki algıların istatistikî açıdan anlamlı olduğu görülmektedir. Entegre raporlama algısı açısından 4.001 TL-5.000 TL arasındaki gelir grubundaki meslek mensuplarının ($\bar{x}=3,2128$) 5.001 TL ve üzeri gelir grubundaki

meslek mensuplarına ($\bar{x} = 3,2111$) ve 2.001 TL-3.000 TL arasındaki gelir grubundaki meslek mensuplarına ($\bar{x} = 3,0287$) kıyasla daha yüksek değere sahip oldukları gözlenmektedir.

6. SONUÇ

Kurumsal raporlar, etkin bir kurumsal yönetimde şeffaflığı ve hesap verilebilirliği sağlamanın en önemli aracıdır. Kurumsal raporlamanın temelini oluşturan finansal raporlar, işletmelerin finansal performansına yönelik bilgileri hissedarlar ile birlikte diğer tüm paydaşlara sunmaktadır. Ancak finansal raporlar hızla değişen piyasa koşullarında işletmelerin yarattığı değeri ortaya koymakta ve karar alıcıların beklentilerini karşılamakta yetersiz kalmıştır. Finansal raporların, işletmelerin finansal olmayan nitelikteki sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyet sonuçlarını yansıtamaması ve sadece geçmişe yönelik bilgiler içermesi entegre raporlama ihtiyacını doğurmuştur.

Entegre raporlama, işletmelerin finansal bilgileri ile finansal olmayan bilgilerini bir araya getirerek sosyal, ekonomik ve çevresel faaliyetleri tek bir raporda sunmaktadır. Böylece entegre raporlama, bu faaliyetlerin işletmelere kattığı değeri ortaya çıkarmaktadır. Bu kapsamda çalışma, entegre raporların hazırlanmasında ve sunumunda önemli rolleri olan muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve entegre raporlama algılarının belirlenmesi amacıyla yapılmıştır.

Araştırmanın evreninde yer alan muhasebe meslek mensuplarının listesine ulaşmak için Kayseri Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasıyla (KSMMMO) ön görüşme yapılmış ve meslek mensuplarına araştırma ile ilgili bilgi verilerek yazılı ve sözlü onam alınmıştır. Çalışmada anketlerin uygulanabilmesi için Kayseri Üniversitesi Etik Kurulu'ndan 21.12.2019 tarihli ve 39 sayılı kararı ile onay alınmıştır.

Çalışmanın amacı doğrultusunda muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının, entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin ve entegre raporlama algılarının *cinsiyet, medeni durum, yaş, eğitim durumu, mesleki unvan, çalışma şekli, mesleki tecrübe, aylık gelir* gibi demografik özelliklere göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediği araştırılmıştır.

Elde edilen sonuçlar neticesinde, muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama farkındalıklarının eğitim durumuna göre 0,05 önem seviyesinde farklılaştığı tespit edilmiş ve lisansüstü eğitim alan meslek mensuplarının en yüksek değere sahip oldukları gözlenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin cinsiyet ve mesleki unvana göre 0,05 önem seviyesinde farklılaştığı tespit edilmiş ve kadın meslek mensupları ile yeminli mali müşavir unvanına sahip meslek mensuplarının en yüksek değere sahip oldukları gözlenmiştir. Muhasebe meslek mensuplarının entegre raporlama algılarının çalışma şekli ve gelir düzeyine göre 0,05 önem seviyesinde farklılaştığı tespit edilmiştir. Çalışma şekline göre incelendiğinde entegre raporlama algıları açısından kamu-özel firmaya bağlı çalışan grubundaki katılımcıların en yüksek değere sahip oldukları; gelir düzeyine göre ise, 4.001 TL-5.000 TL grubundaki katılımcıların en yüksek değere sahip oldukları gözlenmiştir. Çalışma kapsamında elde edilen veriler ve yapılan analizler neticesinde katılımcıların entegre raporlama konusundaki farkındalıklarının eğitim durumlarına; entegre raporlamanın uygulanması konusundaki görüşlerinin cinsiyetleri ve mesleki unvanlarına; entegre raporlama algılarının çalışma şekilleri ve gelir düzeylerine göre farklılık gösterdiği görülmüştür.

Literatürde entegre raporlamaya ilişkin çalışmalara bakıldığında (Besler, 2019; Topla, 2019), anket çalışması yapılan şehirlerde entegre raporlama konusunda fikrim yok veya yeterli bilgiye sahip değilim gibi olumsuz cevaplar ortalamanın üzerinde çıkarken, Kayseri ilinde yapılan bu çalışmada daha olumlu cevaplara ulaşılmıştır. Yapılan bu çalışmayla meslek mensuplarının

zaman içerisinde entegre raporlama konusunda daha fazla bilgi sahibi olmaya başladıkları düşünülmektedir. Ancak ülkemizde faaliyet gösteren meslek mensuplarının tamamının entegre raporlama konusunda bilgi sahibi olduğuna yönelik bir genelleme yapılmamıştır.

Entegre raporlama sürecini anlamak, tasarlamak, etkin bir biçimde işlevselliğini sağlamak ve entegre rapor hazırlamak için muhasebe eğitiminde yenilikler yapılabilir. Ülkelerin muhasebeye ilişkin kurumları ve belgelendirme kuruluşları; denetim, muhasebe ve finansal raporlama standartları eğitimlerinin yanı sıra entegre raporlama çerçevesi, sürdürülebilirlik ve entegre raporun hazırlanması konularında da eğitimler verebilir ve bu konuların eğitim müfredatlarına eklenmesi önerilmektedir. Bu sayede entegre raporlama için ihtiyaç duyulan muhasebe elemanlarının yetiştirilmesi sağlanacaktır.

KAYNAKÇA

- Akbaş, A., Coşkun, A. ve Karamustafa, O. (2020). Entegre Raporlamanın Tarihsel Gelişimi ve Literatür Çalışması. *Turkish Studies- Economics, Finance, Politics*, 15(3), 1-19.
- Aras, G. ve Sarıoğlu, G. U. (2015). *Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama*. İstanbul: TÜSİAD Yayını.
- Aydın, S. (2015). *Entegre Raporlama*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Baboukardos, D., and Rimmel, G. (2016). Value Relevance of Accounting Information Under an Integrated Reporting Approach: A Research Note. *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(4), 437-452.
- Besler, Ö. N. (2019). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlama Algılama Düzeyleri Üzerine Bir Araştırma*. (Yüksek Lisans Tezi), Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi / Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.
- Boztosun, D., Aksoylu, S. ve Ulucak, Z. Ş. (2016). The Role of Human Capital in Economic Growth. *Economics World*, 4(3), 101-110.
- Buitendag, N., Fortuin, G.S. and De Laan, A., (2017). Firm Characteristics and Excellence in Integrated Reporting. *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 20(1), 1-8.
- Coşkun A. ve Özkan, O. (2018). Entegre Raporlamaya Evrilme Süreci ve Durum Tespiti- BİST Örneği. *Mali Çözüm Dergisi*, (148), 29-52.
- Eccles, R. G. and Krzus, M. P. (2010). One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy. *Finance Executive*, 26(2), 28-33.
- Ercan, C. ve Kestane, A. (2017). Kurumsal Raporlamada Yeni Bir Yaklaşım Olarak Entegre Raporlama ve Bir Vaka Çalışması. *ASSAM Uluslararası Hakemli Dergi*, 4(8), 13-29.
- Eski S. (2023). Overview of the Relationship of Integrated Reporting with Sustainability Accounting and Evaluation of Integrated Reporting Studies in Türkiye. *Journal of Economics and Administrative Sciences*, 24(1), 127-140
- Gökten, S. (2016). Entegre Raporlama Yaklaşımı İçin Uygulamaya Yönelik Sistemik Bir Öneri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(4), 741-765.
- Gstraunthaler, T. (2010). Corporate Governance in South Africa: The Introduction of King III and Reporting Practices at the JSE ALT-X. *Corporate Ownership & Control*, 7(3), 146-154.

- Haji, A. A. and Anifowose, M. (2017). Initial Trends in Corporate Disclosures Following the Introduction of Integrated Reporting Practice in South Africa. *Journal of Intellectual Capital*, 18 (2), 373-399.
- IIRC. (2013a). The International Integrated Reporting Framework, International Integrated Reporting Committee (IIRC). <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-K-2-1.pdf> [Erişim Tarihi:10.08.2020].
- IIRC. (2013b). Capitals Background Paper for <IR> . <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/03/IR-Background-Paper-Capitals.pdf> [Erişim Tarihi: 20.06.2020].
- IIRC. (2013c). Value Creation Background Paper. <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/08/Background-Paper-Value-Creation.pdf> [Erişim Tarihi: 05.03.2020].
- Kalaycı, Ş. (2015). SPSS Uygulamalı Çok Değişkenli İstatistik Teknikleri. Ankara: Asil Yayın Dağıtım.
- Kevser, M. (2020). Entegre Raporlama ve Kamu Bankalarında Uygulanabilirliği Üzerine Karşılaştırmalı Bir Araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 12(4), 4231-4251.
- Köse, E. ve Çetinel, T. (2017). Kurumsal ve Entegre Raporlama: Bir Araştırma. *Siirt Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 5(8), 155-181.
- Önder, Ş. (2018). *Kurumsal Raporlamanın Yeni Trendi Entegre Raporlama*. İstanbul: Ekin Yayınevi.
- Solomon, J. and Maroun, W. (2012). Integrated Reporting: The Influence of King III on Social, Ethical and Environmental Reporting. *The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)*, 1-56.
- Sultanoğlu, B. ve Akdoğan, N. (2020). IIRC Çerçevesi Kapsamında Entegre Raporlardaki İçerik Öğelerinin Türkiye ve Uluslararası Karşılaştırılması ve Entegre Raporların Düzenlenmesinde Sürdürülebilirlik Raporlarındaki Bilgilerin Kullanımı. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(20), 20-46.
- Tavşancıl, E. (2006). *Tutumların Ölçülmesi ve SPSS ile Veri Analizi*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım.
- Topal, Y. (2019). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Entegre Raporlamaya İlişkin Farkındalık Düzeylerinin Tespiti: Bursa İli Örneği*. (Yüksek Lisans Tezi), Sakarya Üniversitesi, İşletme Enstitüsü, Sakarya.
- Yanık, S. ve Türker, İ. (2012). Sürdürülebilirlik ve Sosyal Sorumluluk Raporlamasındaki Gelişmeler (Tümleşik Raporlama). *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, (47), 291-308.
- Yardımcıoğlu, M. ve Ada, Ş. (2016). Kronolojik Bir Sırayla Muhasebe ve Finansal Raporlamada Usulsüzlük ve Skandallar. *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1), 43-55.
- Yazıcıoğlu, Y. ve Erdoğan, S. (2014). *SPSS Uygulamalı Bilimsel Araştırma Yöntemleri*. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Yıldırım, G. ve Kocamış, U.T. (2018). *Entegre Raporlama: Sürdürülebilir ve Daha İyi Bir Yönetim İçin Entegre Raporlama*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Yücel, E. (2018). *Entegre Raporlama Kurumsal Sürdürülebilirlik Kapsamında Kurumsal Raporlamanın Gelişimi*. Bursa: Dora Yayıncılık.
- Yüksel, F. (2017). *Entegre Raporlama*. Bursa: Ekin Yayınevi.