



Garanti Bankası ve Çimsa'nın Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi Kapsamında Değerlendirilmesi¹

Evaluation of Garanti Bank and Cimsa in The Context of International Integrated Reporting Framework

Hasan Şaka² ve N. Mine Tükenmez³

¹Bu çalışma, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde Prof. Dr. N. Mine Tükenmez'in danışmanlığında Hasan Şaka tarafından hazırlanan "Entegre Raporlamanın Firmaların Finansal Performansına Etkisi" başlıklı doktora tez çalışmasından türetilmiştir.

²Doktora Öğrencisi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, sakahasann@hotmail.com, Orcid ID: 0000-0002-0573-1262

³Prof. Dr., Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, mine.tukenmez@deu.edu.tr, Orcid ID:0000-0001-5473-9773

MAKALE BİLGİSİ

Anahtar Kelimeler

*Entegre Raporlama,
Kurumsal Sürdürülebilirlik,
BIST Kurumsal Yönetim Endeksi,*

Makale Geçmişi:

*Geliş Tarihi: 14 Şubat 2022
Kabul Tarihi: 6 Mayıs 2022*

ARTICLE INFO

Keywords

*Integrated Reporting,
Corporate Sustainability,
BIST Corporate Governance
Index*

Article History:

*Received: 14 February 2022
Accepted: 6 May 2022*

ÖZET

Entegre düşünce üzerine kurulan entegre raporlama; kuruluşun, belirli bir zaman diliminde yarattığı, koruduğu veya küçültme aşamasında olduğu değer sürecinin unsurları hakkında gerekli bildirimleri yayınlamak olarak oluşturduğu bir sistemdir. Bu çalışmanın amacı; entegre raporlamaya yönelik geliştirilmiş olan yaklaşım üzerine bilgi vermek, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ndeki değişimleri aktarmak, Türkiye'de ve dünyada entegre raporlamanın mevcut durumu hakkında bilgi vermek ve Garanti BBVA ve Çimsa Çimento'nun entegre faaliyet raporlarını incelemektir. Bu bağlamda, Entegre Raporlama Türkiye Ağı kurucu üyelerinden olan Garanti BBVA ve Çimsa Çimento tarafından 2020 yılında yayınlanan entegre faaliyet raporları, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi temel alınarak değerlendirilmiştir. Araştırma sonucunda Çimsa ve Garanti Bankası'nın yayınlamış oldukları raporların, Entegre Raporlama Çerçevesi'ne uygun olduğu belirlenmiştir. Her iki kurumun da; misyonlarını belirledikleri ve sermaye öğeleri aracılığıyla yarattıkları değer hakkında bilgi verdikleri bir iş modeli olmasına rağmen hem sunum esaslarında hem stratejik öncelikler kapsamında hem de değer yaratımı konusunda ekonomik, sosyal ve çevre boyutlarında sektör kaynaklı farklılıkları olduğu gözlemlenmiştir.

ABSTRACT

Integrated Reporting, based on integrated thinking, is a system that an organization creates by publishing the necessary notifications about the elements of the value process that it has created, maintained or is in the process of downsizing in a certain period of time. The aim of this study; to inform about the integrated reporting approach, to convey the changes in the International Integrated Reporting Framework, to inform about the current situation of integrated reporting in Turkey and in the world, to reveal all developments in integrated reporting and to support Garanti BBVA and Çimsa Çimento integrated activity reports. Also; It is to evaluate the Integrated Annual Reports published in 2020 by Garanti BBVA and Çimsa Cement Industry and Trade, one of the founding members of the Integrated Reporting Turkey Network, based on the International Integrated Reporting Framework. As a result of the research, the reports published by Çimsa and Garanti Bank comply with the Integrated Reporting Framework. Although both institutions have a business model in which they determine their missions and provide information about the value they create through capital items, it has been observed that there are sector-based differences in economic, social and environmental dimensions.

Küresel olarak pek çok insanın ya da kuruluşun yaşam seyirindeki pozitif gelişmeleri aktaran istatistiki açıdan anlamlı çalışmaların varlığı yoğun olarak yayınlanmış olsa da aksini gösteren çevrenin ve doğanın tahribatı, şirket skandalları ve milyonlarca insanın fakirlik ve açlıkları hakkında kamuyu aydınlatmakta olan bilgiler de yayınlanmaktadır. Özellikle bu bilgiler; doğal kaynak istikrarı, küresel ısınma, çevre kirliliği, ekolojik dengenin bozulması, kötü çalışma şartları gibi çevre ve toplum sorunlarını gündeme getirmiştir. Hem toplumu hem de çevreyi tehdit eden bu olumsuz havanın ortadan kaldırılması ve tüm çıkar gruplarının haklarının korunmasını sağlamak adına, güvenli bir yatırım ortamı oluşturulmalıdır. Özellikle tüketicilerin, sivil toplum kuruluşlarının, kurumların ve hükümetlerin talepleri, kurumsal sürdürülebilirliğe yönelik ilke ve standartların belirlenmesini ve uygulanmasını zorunlu kılmıştır.

İlk olarak Güney Afrika'daki kurumlar için hazırlanan King Raporları, entegre raporlamanın doğuşundaki en önemli etkenlerden biri olmuştur. Güney Afrika'da kurumlara karşı oluşan güvensizlik ortamını azaltabilmek amacı ile N. Mandela, King Komitesi'nin kurulmasına karar vermiştir. Bu bağlamda ilk defa 1994 yılında yayınlanan King I raporunu; sırası ile 2002'de King II ve 2009 yılında ise King III raporları takip etmiştir. Bu raporlar ile kurumlar finansal ve finansal olmayan bilgilerinin yanı sıra sosyal, çevresel ve ekonomik sorumluluklarına dair açıklama yapma (bilgi verme) fırsatı elde etmişlerdir.(Öztürk, 2019: 6).

Günümüzde ise sadece kar elde etmeye odaklı şirket ezberi, menfaat sahiplerine hizmet eden yönetim anlayışı ve özünde 'topluma ve toplum içerisindeki bütüne' hesap veriyormuş gibi görünen şirket yönetim zihni terk edilmektedir. Yerine; sosyal eşitsizliğin artışına rağmen 'Eşitlik', doğal kaynakların azalmasından ziyade yok oluşuna seyirci kalmayan 'Yönetim', bugünden duyduğu endişe ile geleceğe dair kurumsal sorumluluklarını artıran ve sadece finansal amaca değil sosyal, çevresel ve ekonomik etkileri yöneten kurum yaklaşımı gelişmiştir.

Bu bağlamda entegre düşünce üzerine kurulan entegre raporlama, kuruluşun belirli bir zaman diliminde yarattığı, koruduğu veya küçülme aşamasında olduğu değer sürecinin unsurları hakkında, gerekli bildirimleri yayınlamak oluşturduğu bir sistemdir (IIRC, 2011). Entegre rapor, kuruluşun strateji, kurumsal yönetim, performans ve beklentiler de dâhil olmak üzere yaratılmış olan değeri nasıl elde ettiğini, kuruluşların açıklamasına fırsat veren özet bir sunumdur (Yüksel, 2018: 2).

Bu çalışmada, Entegre Raporlama Türkiye Ağı kurucu üyelerinden olan Garanti BBVA ve Çimsa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş. tarafından 2020 yılında yayınlanan entegre faaliyet raporları, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi baz alınarak içerik analizine tabii tutulmuştur. Garanti Bankası ve Çimsa'nın yayınlamış oldukları raporlar Entegre Raporlama Çerçevesi'ne uygunluk açısından değerlendirilmiştir. Her ne kadar Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından hazırlanan 'Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi' Ocak 2021'de yeniden revize edilmiş olsa da yayınlanan son çerçevenin kullanımı, 1 Ocak 2022'den itibaren başlayacak olan raporlama dönemleri için geçerli olacaktır. Bu yüzden çalışmada, 2013 yılında yayınlanan entegre raporlama çerçevesi baz alınmıştır. Böylelikle Garanti Bankası ve Çimsa tarafından yayınlanmış olan entegre faaliyet raporları; stratejik öncelikler ve çıktılar, iş modeli ve değer yaratım süreci, sürdürülebilir kalkınma amaçları ve pandemi performansları bağlamında analiz edilmiştir.

1. LİTERATÜR

Entegre raporlama üzerine yapılan çalışmalar genellikle entegre raporlamanın gelişimi ve finansal performansa etkisi şeklinde iki ana başlık altında toplanmıştır. Yapılan çalışmaların çoğunluğu mali ve reel sektör üzerine yoğunlaşmıştır. Entegre rapor yayınlayan kuruluşlar bakımından Entegre Raporlama Çerçevesi'nin incelendiği çalışmaların hala yeterli düzeyde olmadığı görülmektedir.

Havlova (2015), entegre raporlamayı ilk benimseyenler ve benimsenmesinden itibaren raporlamadaki değişim sürecini 2010-2014 yılları kapsamında Entegre Raporlama Konseyi'nin 2012'den önce yürütmüş olduğu pilot programa katılan ve 5 yıl içerisinde entegre raporlamayı benimseyerek tüm gereklilikleri yerine getirmeye çalışan 48 şirketi incelemiştir. Yapılan incelemeler sonucunda; entegre raporlamanın yaygınlaşmasıyla şirketlerin birden fazla açıklama yayınlamasına rağmen rapor sayısında azalma meydana geldiği görülmüştür. Bu durum özellikle daha fazla bilgi yayınlamak gelecekteki gelişimi göstermeye odaklı Entegre Raporlama Komitesi'nin gereklilikleriyle ilişkilidir. Entegre raporlamanın benimsenmesiyle birlikte bilgi teknolojileri daha yaygın bir kullanım alanına ulaşmıştır. Ayrıca entegre raporlamanın benimsenmesiyle birlikte; kamu kurumları, özel kuruluşlara göre daha az açıklama yayınlamıştır. Analiz kapsamındaki şirketlerin yer aldığı ülkeler bazında ise; Afrika ve İsveç, izlenen tüm yıllarda etkileşimli raporlara sahip iken Brezilya, Fransa ve Yeni Zelanda'daki kurumlarda hazırlanan raporların interaktif oldukları sonucuna ulaşılmıştır.

Ercan ve Kestane (2017), Türkiye Sınai Kalkınma Bankası'nın hazırlamış olduğu ve sektörel bazda finans alanındaki uygulamalardan ilki olan entegre raporlamanın içerik analizine tabii tutularak incelenmesini amaçlamışlardır. Söz konusu rapora yönelik yapılmış olan analizde, Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council - IIRC) aracılığı ile hazırlanmış olan çerçeve esas alınmıştır. Yapılan incelemeler sonucunda, TSKB tarafından hazırlanan raporun IIRC düzenlemelerine uygunluğu tespit edilmiştir.

Ercan ve Kestane (2017), 2016 yılında Türkiye’de entegre raporlama hazırlayan işletmelerin hazırlamış oldukları raporları içerik analizine tabi tutmuştur. Analizde Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından hazırlanmış olan entegre raporlama çerçevesi esas alınmıştır. Elde edilen sonuçlara göre; Argüden Yönetişim Akademisi tarafından açıklanmış olan sermaye ögelerine ilişkin bilgiler, Entegre Raporlama Çerçevesi ile uyumsuz bulunmuştur. Değer yaratma sürecine yönelik yapılmış olan incelemeler sonucunda ise; ÇİMSA, Adana ve Aslan Çimento işletmeleri karşılaştırıldığında değer yaratma süreci konusunda farklılıklar olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır.

Rupley vd. (2017), ABD’de uygulandığı şekliyle entegre raporlamanın ve raporlarda yer alan gönüllü açıklamaların, yatırımcıların ihtiyaçlarını ne kadar iyi karşıladığına dair bir ilk görüş sunmaktadır. Amerika Birleşik Devletleri’nde entegre raporlama isteğe bağlıdır ve bugüne kadar az sayıda bilgi teknoloji şirketi tarafından rapor yayınlanmıştır. İstatistiki sonuçlar; daha az yönetim odaklı, daha çok ekonomik ve sosyal performans göstergelerini kapsayan bir rapor yayınlandığını göstermektedir. Özellikle yatırımcılar tarafından en çok istenen bilgiler (pazar payı, ürün güvenliği gibi) rapor aracılığıyla sağlanmamaktadır. Fakat entegre raporlama daha yaygın hale geldikçe, raporlar paydaşların bilgi taleplerini karşılayacak şekilde değişecektir. Çalışmadan elde edilen gözlemler, yatırımcıların bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için entegre raporların daha düşünceli bir şekilde oluşturulması gerektiğini göstermektedir. Entegre raporların en önemli görevi kuşkusuz yatırımcıların bilgi arama yükünü azaltıp azaltmadıkları yönünde olacaktır.

Kılıç (2018) entegre rapor hazırlayan işletmelerin raporlamaya yönelik gerçekleştirmiş oldukları performans ve raporlamaya daha geçmemiş işletmelerin faaliyet raporlarının entegre rapora dair öğeleri hangi derecede içerdiğini incelemiştir. Yapılan incelemeler neticesinde ise faaliyet raporları entegre raporlamaya dair içerik öğelerini istenilen seviyede karşılamamaktadır.

Hoque (2018), entegre raporlama ile kuruluşların üstlendikleri çeşitli roller ve entegre raporlamanın işletme faaliyetlerini raporlamak için neden benimsenmesi gerektiği üzerine bir tartışma ortamı yarattığı çalışmasında, entegre raporlamanın kuruluşlara getirdiği en önemli katkıların; paydaşlarla iletişim kurma konusunda yarattığı etkililik, kuruluşun geleceğine yönelik ipuçları veren bütünsel resim, kurumsal sosyal ve çevresel sorumluluklara dair tüm gelişmeler, iş süreci ve modelinin iyileştirilmesi ve iş stratejilerine sağladığı katma değer ve entegre düşünme ve karar verme desteği olduğu sonucuna ulaşmıştır.

Öztürk (2019), entegre raporlama hakkında bilgi vermek ve mevcut gelişmeleri takip etmek amacıyla 2017 yılında Garanti Bankası tarafından yayınlanan raporu incelemiştir. Yapılan analizler sonucunda; raporun entegre raporlama çerçevesine uygun olduğu, yönetici, paydaşlar ve genel olarak kurumun önemli bulduğu konulara odaklı bir rapor gerçekleştirildiği, raporun tüm içerik öğelerini karşıladığı gözlemlenmiştir. Ayrıca; iş faaliyetlerinin iş modeli ve değer yaratım sürecinde yer almadığı ve paylaşılan bilgilerin ‘kısa ve öz olma’ ilkesini bertaraf ettiği sonuçlarına ulaşılmıştır.

Tudor vd. (2019), entegre raporlamanın ilerlemesi ve geliştirilmesinde özellikle raporlama çerçevesi tarafından yayınlanan yol gösterici ilkelerin, şirketler tarafından nasıl uygulanacağı konusundaki çalışmaların eksik kaldığından dolayı Avrupa Birliği Finans Sektörü Örgütü’nün Entegre Raporlama Çerçevesi’ni (IIRF) ne ölçüde takip ettiğini analiz etmişlerdir. 2013-2017 döneminde yayınlanan 140 yıllık rapordan oluşan bir örnek kullanılarak, finans sektör kuruluşlarının entegre raporlama çerçevesi içerik öğelerine uyum sürecini belirlemek amacıyla içerik analizi yapılmıştır. Yapılan incelemeler sonucunda; finans kuruluşlarının en fazla ilgiyi ‘Örgüte Genel Bakış’, ‘Risk ve Fırsatlar’ ve ‘İş Modeli’ içerik öğelerine verdikleri, kuruluşlarca en düşük açıklama derecesine sahip içerik öğesinin ise ‘Gelecek Görünümü’ olduğuna ulaşılmıştır.

Kannenberg ve Schreck (2019), entegre raporlama ve şirket performansı arasındaki ilişkiye aracılık eden potansiyel faktörlerin kuruluşların sürdürülebilirlik sorunlarıyla başa çıkma şeklini önemli ölçüde etkilediğinden yola çıkarak entegre raporlamanın kurum içi ve kurum dışındaki etkilerine ilişkin yapılmış çalışmaları sistematik olarak gözden geçirmişlerdir. İncelenen 32 çalışmadan elde edilen bulgulara göre; yeni raporlama yaklaşımı olarak kabul edilen entegre raporlamanın veri miktarı ve kalitesinde bir iyileştirmeye yol açtığı ve örgüt içindeki sürdürülebilirlik konularında daha olumlu etkiler sunduğunu göstermektedir. Fakat entegre raporlamanın sürdürülebilirlik performansını artırıp artırmadığı konusundaki incelemeler herhangi bir sonuç vermemiştir.

Pavlopoulos vd. (2019), entegre raporlamaya uyum sağlayan Güney Afrika firmalarının 2011-2015 yılları arasındaki entegre raporlama verilerine odaklanarak, firma performansı ve entegre rapor kalitesi arasındaki ilişkiyi belirlemişlerdir. Genel olarak firma performansı ve entegre rapor kalitesi arasındaki ilişkinin yönü pozitif ve istatistiki olarak anlamlıdır. Entegre rapor kalitesi yüksek olan ve yüksek kaldıraç, karlılık ve likidite seviyelerine sahip olan firmaların daha yüksek piyasa değeri gösterme eğiliminde olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır. Ek olarak entegre raporlama uygulayan firmaların anormal hisse senedi getirilerinde artış ve paydaş teorisini (yönetim kurulu hesap verebilirliğinin sadece hissedarlara değil tüm ilgililere karşı gerçekleşmesi) güçlendirdiği gözlemlenmiştir. Ayrıca entegre raporlamayı gönüllü olarak kullanan firmalar, zorunlu olarak uygulayan firmalara göre daha yüksek kazanç kalitesine sahiptir.

Matemane ve Wentzel (2019), Güney Afrika bankalarının yayınlamak zorunda oldukları 2010-2014 entegre raporları ve entegre rapor yayınlamak zorunda olmadıkları 2005-2009 dönemine ait yıllık finansal tablolardan elde edilen verilerin finansal

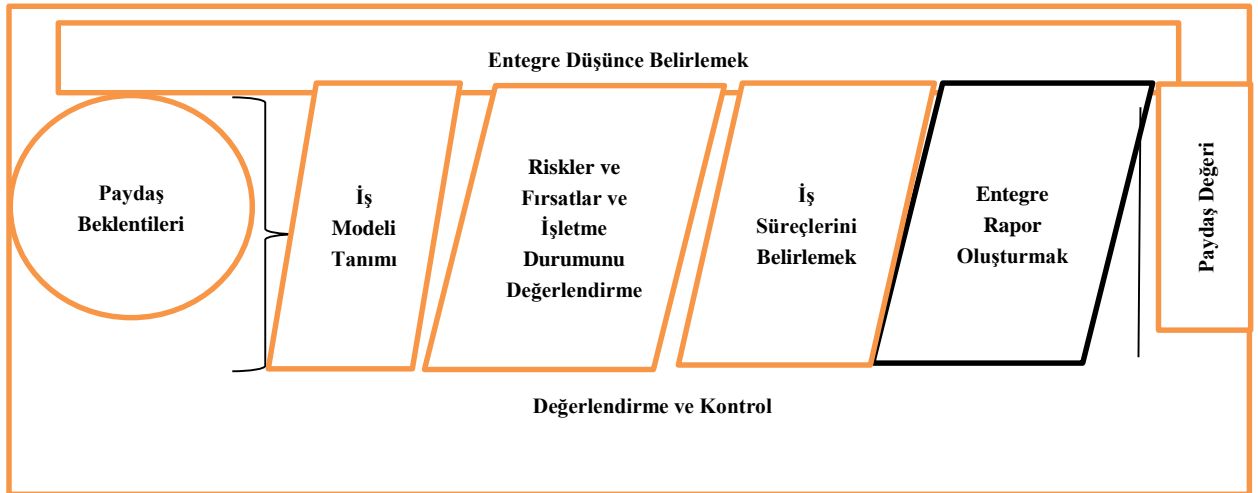
performans üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Gerçekleştirilen analizler sonucunda; entegre raporlama kalitesi ile hisse başına kazanç arasında pozitif bir ilişki mevcuttur. Ancak, Entegre Raporlama Kalitesi ile Tobin'in q (Q-Oranı), öz sermaye karlılığı varlıkların getirisi ve ekonomik katma değer arasında önemli bir ilişki yoktur. Ayrıca, borsada işlem gören bankaların entegre raporlamaya geçiş öncesi ve sonrasında finansal performansları üzerinde önemli farklılıklar bulunmadığı gözlemlenmiştir.

Mahönen (2020), Avrupa perspektifinden entegre raporlamayı yansıttığı çalışmasında; Entegre Raporlama Çerçeve'si ve 2006 yılında yayınlanan Birleşik Krallık Şirketler Yasası'nın bir bölümü arasındaki benzerliğe dikkat çekmiştir. Yasada dikkat çeken en önemli başlıklar; şirket kararlarının uzun vadeli sonuçları yansıtması, çalışan çıkarları, şirketin tedarikçiler, müşteriler ve diğerleri ile iş ilişkileri ve şirket başarısına olan etkisi şeklinde sıralanmıştır. Buradan hareketle hem çerçeve hem de yasanın söylediği; firmanın hissedarlar için uzun vadeli değeri en üst düzeye çıkarması gerektiği ve bunu başarmak için tüm çıkar gruplarını dikkate alacak şekilde dengeyi kurabilmesidir. Ayrıca Entegre Raporlama Çerçevesi'ni yasaya göre, çevresel ve sosyal çıkarların bir güvencesi olarak görmek yanlıcıdır. Aksine her ikisi de finansal yatırımcıların çıkarlarını, paydaş çıkarlarına göre önceliklendirmektedir. Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, gezegenin sınırlarına ve insanlık için sosyal temele dayalı gerçek bir sürdürülebilir değer yaratma odaklı iş modelini değil, kuruluşları belirli sermaye sağlayıcılarının kârlarıyla ilgilenmeye teşvik eden bir görüşe göre hareket eder. Entegre raporlama veya sürdürülebilirlik raporlamasının paydaş önemliliği merceğinden; çevresel ve sosyal etkilere odaklanmak yerine, altı sermaye ögesi üzerinden değer yaratmaya odaklanır. Bu yüzden raporlama çerçevesinden ziyade entegre düşünce (entegre bakış açısı), sürdürülebilir değer yaratımının arkasındaki en önemli güçtür.

Entegre Raporlama Çerçevesi'nin 2 farklı sektör bazında değerlendirilmesine ve doğal ya da toplumsal olayların sektör etkilerini inceleme fırsatı veren çalışmamızın literatüre katkı sağlaması amaçlanmaktadır.

2. ENTEGRE RAPORLAMA

Entegre düşünce üzerine kurulan entegre raporlama, kuruluşun belirli bir zaman diliminde yarattığı, koruduğu veya küçülme aşamasında olduğu değer sürecinin unsurları hakkında, gerekli bildirimleri yayınlamak oluşturduğu bir sistemdir (IIRC, 2021). Entegre rapor kuruluşu dair strateji, kurumsal yönetim, performans ve beklentilerde dâhil olmak üzere kısa, orta ve uzun vade içerisinde yaratmış olduğu değeri nasıl elde ettiğini, kuruluşların açıklamasına fırsat veren özet bir sunumdur (Yüksel, 2018: s.2). Entegre raporlama bir süreçtir. İşletme mevcut sürede; kurumsal eylem planlamasından, kurumun denetlenmesinde ve sermaye ögeleri üzerinde yaratılan değer tüm aşamalarına kadar olan tüm süreci entegre rapor aracılığı ile bilgi kullanıcılarına aktarımını sağlar. Buradaki amaç; değer yaratımının, tüm sermaye unsurları ile nasıl sağlandığını ve kuruluşun belirtilen süre içerisindeki performansını fotoğraflamaktır (Yüksel, 2018: s.3).



Şekil 1: Entegre Raporlamaya Giden Yolda Adımlar

Kaynak: (Sammy, 2019:11)

Entegre raporlama kurum içindeki ihtiyaçlarda dâhil olmak üzere gerekli tüm bilgileri sağlamaktadır. Aynı zamanda ilgili tüm bilgiler, eşzamanlı olarak hissedarlar ve diğer paydaşlara sunulmaktadır. Bu bilgiler; kurum tarafından gerçekleştirilecek değer tespiti için uygun ifadelerin yer aldığı bir belge havuzudur (finansal ve finansal olmayan raporlama). Bu durumda entegre raporlama sistematik ve tutarlı bir temelde erişilebilir olması gereken, finansal ve finansal olmayan bilgileri içeren "eksiksiz bir disiplindir". Aslında entegre rapor oluşturmaya paralel olarak, raporun yapısı ve iletişim modeli (eksiksiz-tam iletişim) birkaç aşamada geliştirilebilir. Yukarıda Şekil 1'de yer alan entegre raporlamaya giden yoldaki adımlara atıfta bulunan yol

haritası, entegre raporlama sistemine ulaşmak isteyen tüm kullanıcılar için temelde yapılması gereken tüm aşamaları özetlemektedir (Sammy, 2019: s10-11).

3. ENTEGRE RAPORLAMA ÇERÇEVESİ

Entegre Raporlama Çerçevesi, entegre rapor içeriğini düzenlemede yol gösterici olan içerik öğeleri ve kılavuz ilkeleri sağlar. Ayrıca kuruluşun değer yaratma potansiyelini desteklemesine yardımcı tüm bilgileri açıklar. Şirketler, yatırımcılar, düzenleyici kurumlar, standart geliştirme kurumları, muhasebe alanında yetkin kişiler ve sivil toplum örgütlerince küresel bir koalisyon olarak kurulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi, kurumsal raporlama sürecini bir sonraki evrede değer yaratma sürecine taşıyacak olan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ni yayınlamıştır. Entegre Raporlama Çerçevesi, daha iyi bir gelecek inşa etmek amacı ile geliştirilmiştir. Her ne kadar kar amacı güden özel sektördeki şirketlere yönelik hazırlanmış olsa da kamuda yer alan ya da kar amacı gütmeyen şirketlerce de kullanıma uygundur.

Tablo 1: Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesinde Yer Alan İlke ve Öğeler

Yol Gösterici İlkeler	İçerik Öğeleri
1. Stratejik Odak ve Geleceğe Yönelim	1. Kurumsal Görünüş ve Dış Çevre
2. Bilgiler Arasında Bağlantı	2. Kurumsal Yönetim
3. Paydaşlarla İlişkiler	3. İş Modeli
4. Önemlilik	4. Risk ve Fırsatlar
5. Kısa ve Öz Olma (Anlaşılabilirlik)	5. Strateji ve Kaynak Kullanımı
6. Güvenilirlik ve Bütünlük	6. Performans
7. Tutarlılık ve Karşılaştırılabilirlik	7. Genel Görünüş
	8. Hazırlık ve Sunum Esasları

Kaynak: (IIRC, 2021)

Entegre raporun hazırlanması ve sunulmasına yardımcı olması amacıyla Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) tarafından 7 yol gösterici ilke belirlenmiştir. Yol gösterici ilkelerin uygulanması strateji ve kaynak tahsisi ve dış çevre gibi içerik öğeleri ile sınırlı değildir. Yol gösterici ilkeler kurum tarafından diğer içerik öğelerinin seçilmesi ve sunumuna rehberlik etmek amacı ile belirlenmiştir. Ayrıca içerik öğeleri ile birlikte kuruluşun pazar konumundan kaynaklanan önemli riskleri ve fırsatlarının vurgulanması ve iş modeli oluşturulmasına katkı verir (IIRC, 2021).

Entegre bir rapor, Tablo 1'de yer alan 8 içerik öğesini içerir ya da dikkate alır. İçerik öğeleri temelde birbirinden farklı olsa da birbirlerini dışlamazlar. Listelenen içerik öğeleri herhangi bir sıralama olmaksızın inşa edilmiştir. Nitekim içerik öğelerinin, entegre rapor için bir dizi veya izole bağımsız bir bölüm niteliğinde, raporlama için standart bir yapı olarak hizmet etmesi amaçlanmamıştır. Örneğin içerik öğeleri kapsamında yer alan ve kuruluşların raporlarında yer verdikleri iş modeli; iş faaliyetleri aracılığıyla girdileri, kuruluşun stratejik amaçlarını yerine getirmeyi amaçlayan çıktılara ve sonuçlara dönüştürme sistemidir ve kuruluş bu sistem aracılığı ile kısa, orta ve uzun vadede değer yaratmayı hedeflemektedir (IIRC,2021).

Uluslararası Entegre Raporlama Komitesi (IIRC) tarafından hazırlanan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, dünya çapında özellikle entegre raporlamanın benimsenmesini hızlandırmak için kullanılmaktadır. Bu çerçeve dâhilinde işletmelere uygulamaları konusunda hazırlanan maddeler ise;

- Sermayenin verimli bir biçimde tahsisini sağlamak için finansal sermaye sağlayıcılarına sunulan bilgilerin kalitesinin artırılması,
- Farklı raporlama alanlarına dayanan ve bir kuruluşun zaman içinde değer yaratma yeteneğini önemli ölçüde etkileyen tüm faktörleri ileten kurumsal raporlamaya daha uyumlu bir yaklaşımın teşvik edilmesi,
- Geniş sermaye tabanı (finansal, üretim, entelektüel, insan, sosyal, ilişki ve doğal) için hesap verebilirliği ve yönetişimin geliştirilmesi,
- Entegre düşünme, karar vermeye yöneliktir ve eylemlerin desteklenmesini içerir (IIRC 2021).

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından Ocak 2021'de hazırlanan 'Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi', 2013 yılında yayınlanan entegre raporlama çerçevesinin yerini almıştır. Yayınlanan son çerçevenin kullanımı, 1 Ocak 2022'den itibaren başlayacak olan raporlama dönemleri için geçerlidir. Yayınlanan revizyon ile çalışanların, müşterilerin, tedarikçilerin, iş ortaklarının ve toplumunda dahil olmak üzere kurumların nihai karar vermelerine yardımcı olmak ve daha faydalı rapor elde etmeleri mümkün kılınmak istenmiştir. Güncellenen yeni çerçeve 2013 yılında yayınlanan Entegre Raporlama Çerçevesi'nin revizyonu niteliğindedir. Bu revize ile meydana gelen birtakım değişiklikler olmuştur. Bu değişiklikler;

- Bölüm 1G içerisinde yer alan entegre raporlama sorumluluğu kapsamında bir entegre rapor, üst yönetimden sorumlu olanların beyanını içermelidir şeklinde revize edilmiştir. Söz konusu beyanın içeriği; üst yönetim tarafından entegre raporun bütünlüğünü sağlamaya dair yerine getirmesi gereken sorumlulukların kabulü ve entegre raporun entegre raporlama çerçevesine uygun olarak sunulup sunulmadığı veya ne ölçüde sunulduğuna ilişkin görüşleri içerir (Integrated Reporting Council of Sri Lanka, 2021, s.13).
- Bölüm 2'de 2B ile açıklanan 'Kuruluş ve Diğerleri İçin Değer Yaratma' terminolojisi yerine 'Değerin Oluşturulması, Korunması veya Aşınması' ifadesi kullanılmıştır.

Kuruluşlar değer yaratmayı amaçlasalar da, toplam sermaye stoğunda bir azalma olabilir veya hiçbir değişiklik yaşanmayabilir. Bu gibi durumlarda, değer aşınır (küçülür) veya korunur. Değerin; oluşturulduğu, korunduğu veya aşındırıldığı (küçüldüğü) süreç şeklinde revize edilmiştir.

- Entegre Raporlama Çerçevesi'nde belirtilen kılavuz ilkelerden biri de önemliliktir. Bu ilke kapsamında kuruluşlar; kısa, orta ve uzun vadede değer oluşturma yeteneklerini etkileyen tüm konular hakkında bilgi vermelidir. Önemlilik ilkesi gereğince açıklanacak bilgilerin belirlenmesi madde 3.29'da ele alınmıştır. Ek olarak 2021 yılında yayınlanan yeni raporlama çerçevesinde maddenin kapsamı genişletilmiştir.

Madde (3.29): Kuruluşların değeri hazır bir şablon olarak açıklamaları amaçlanmamıştır. Yapılacak olan açıklamaların her kuruluşun kendi koşullarına özgü olması daha mühimdir.

Ayrıca entegre raporda olması gereken 8 içerik ögesinden biri de temel sonuçlardır. 2021 yılında yayınlanan raporlama çerçevesinde yer alan **madde 4.19**, sonuçların kapsamının eklenmesi ile genişletilmiştir. Yeni raporlama çerçevesinde yapılan açıklama şu şekildedir:

Madde (4.19): Sonuçlar, bir kuruluşun ticari faaliyetleri ve çıktılarının bir neticesi olarak sermaye ögeleri için iç ve dış sonuçlar (olumlu ve olumsuz) şeklinde ifade edilmelidir. Genel olarak olumlu sonuçlar; sermaye ögelerindeki artışlar ile ifade edilir iken, olumsuz sonuçlar; sermaye ögelerindeki azalışlar ve değer kaybı şeklinde ifade edilmiştir. Ayrıca kuruluş iç ve dış faaliyetleri kapsamında değerlendirildiğinde sonuçlar: iç sonuçlar ve dış sonuçlar olmak üzere iki başlık altında değerlendirilmiştir. İç sonuçlar; personel morali, kurumsal itibar gibi bir perspektifte değerlendirilir iken, dış sonuçlar daha çok müşteri memnuniyeti, marka sadakati, toplumsal ve çevresel etkiler üzerine yoğunlaşmıştır (IIRC, 2021).

Son olarak 2021 yılında yayınlanan Uluslararası Raporlama Çerçevesi'nde İçerik Ögeleri kapsamında yer alan 'Sonuçlar' bölümüne, 'Denge' kavramı (4.21) dâhil edilmiştir. Bu bağlamda bahsi geçen maddeye göre entegre bir rapor sonuçları dengeli bir şekilde sunmalıdır.

4. TÜRKİYE'DE VE DÜNYADA ENTEGRE RAPORLAMA

Dünyada referans gösterilen ilk entegre rapor Danimarka'da biyo-inovasyon alanında hizmet veren Novozymes şirketi tarafından 2002 yılında yayınlanmıştır. İlerleyen yıllar itibari ile entegre rapor yayınlayan şirket sayısında artışlar olmuştur. 2010 yılında entegre raporlama standartları belirlemek ve kılavuz ilkeler oluşturmak amacı ile Uluslararası Entegre Raporlama Komitesi (International Integrated Reporting Committee) kurulmuştur. Kuruluşun adı daha sonra düzenleyici kurumlar, yatırımcılar, kuruluşlar, denetçiler ve sivil toplum kuruluşları tarafından değer yaratma odaklı bir iletişim hattı oluşturmak amacı ile Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (International Integrated Reporting Council) olarak değiştirilmiştir. IIRC, kuruluşlara stratejilerini, hedeflerini, gelecek hakkında verecekleri bilgileri küresel olarak tüm kullanıcılara en doğru şekilde aktarabilmelerini sağlamak amacı ile 2013 yılında Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ni yayınlamıştır (Özdemir, 2019: 17).

KPMG şirketi tarafından gerçekleştirilen bir araştırmada; 2019 Fortune Global 500 listesinde yer alan dünyanın en büyük 250 şirketi (G250) ve piyasa değeri veya benzer bir ölçüğe göre sıralanan 52 ülkenin en büyük 100 şirketinin (N100) yer aldığı toplam 5200 şirket belirlenmiştir. Belirlenen şirketlerin 2017 yılından 2020 yılına kadar olan süreç içerisinde entegre rapor yayınlama oranları değerlendirilmiştir. Hem işletmeler bazında değerlendirme yapılmış hem de ülkelerin entegre rapora karşı olan ilgi düzeyleri belirlenmiştir. 2020 yılında N100 şirketlerinin %16'sı yıllık raporlarını, entegre rapor olarak yayınlamıştır. 2017 yılına göre entegre rapor yayınlayan şirket sayısı %2 artış göstermiştir. G250 şirketlerinin ise %22'sinin entegre rapor yayınladığı görülmüştür. (KPMG, 2020: 37).

2017 yılından 2020 yılına kadar olan süreçte Hindistan ve Malezya'da entegre rapor yayınlayan şirket sayısında önemli bir büyüme gerçekleşmiştir. Ayrıca 2017 yılında hiç entegre rapor yayınlayan şirket bulunmayan Sri Lanka'da, 2020 yılına gelindiğinde %53'lük bir artışla entegre rapor yayınlayan şirket sayısında ciddi bir artış meydana gelmiştir. KPMG'nin (Klynveld Peat Marwick Goerdeler) yayınlamış olduğu rapordan elde edilen veriler ışığında günümüzde entegre raporun en çok uygulandığı ilk 3 ülke; Güney Afrika, Japonya ve Sri Lanka olarak belirlenmiştir. Rapordan elde edilen sonuca göre; entegre raporlamada büyüme devam etmekte fakat büyüme belirli ülkelerle sınırlı kalmaktadır (KPMG, 2021: 51).

Türkiye'de ise entegre raporlamanın gelişimi ilk olarak TÜSİAD aracılığı ile, 2013 yılında şirketlere kurumsal raporların mevzuata uygun olarak hazırlanmasına öncülük edecek rehber bir kitap hazırlama fikrinin benimsenmesi ile başlamıştır. TÜSİAD tarafından hazırlanan ve Yatırım Ortamını İyileştirme Koordinasyon Kurulu'na proje olarak sunulan 'Kurumsal Raporlamada Yeni Dönem: Entegre Raporlama' adlı kitap, entegre raporlamaya başlayacak şirketlere yol göstermek amacıyla yayınlanmıştır.

Borsa İstanbul ve Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) 13 Kasım 2017 tarihinde entegre raporlamanın daha fazla kuruluşa ve kullanıcıya ulaşması ve yaygınlaştırılması amacı ile bir anlaşma imzalamıştır. Ayrıca BIST, dünyadaki ve Türkiye'deki şirketlere örnek oluşturması açısından Japonya Menkul Kıymetler Borsası ile birlikte entegre rapor hazırlayan ilk Avrupa Menkul Kıymetler Borsası olmuştur. 18 Eylül 2018 tarihinde Entegre Raporlama Türkiye Ağı ve IIRC arasında imzalanan protokol ile birlikte Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA); IIRC'nin resmi olarak uluslararası bir ortağı haline gelmiştir (Aras vd., 2019: 15).

Türkiye'de 2015 yılında ilk entegre rapor yayımlayan kuruluş; bir sivil toplum örgütü olan Argüden Yönetişim Akademisi'dir. Akademi ayrıca 2015 yılından itibaren, 2020 yılı dahil olmak üzere, düzenli olarak her yıl entegre rapor yayımlayan tek kuruluştur. 2020 yılında ilk defa entegre rapor yayımlayan kuruluşlar ise; Merkezi Kayıt Kurumu, Turkcell, Coca Cola İçecek ve Darüşşafaka Cemiyeti'dir. Yerel yönetimler içerisinde sadece Kadıköy Belediyesi 2018 yılında entegre rapor yayımlamıştır. 2020 yılı için yayınlanan toplam entegre rapor sayısı bir önceki yıla göre %6 azalarak toplam 17 rapor ile sınırlı kalmıştır. Rapor yayımlayan kurumların en çok kamu ve özel sektör bankaları ve çimento sektörüne ait oldukları görülmüştür (ERTA, 2021).

5. ENTEGRE RAPORLAMA ÖRNEĞİ: GARANTİ BANKASI VE ÇİMSA

Bu çalışmada, Garanti BBVA ve Çimsa Çimento Sanayi ve Ticaret A.Ş. tarafından 2020 yılında yayınlanan entegre faaliyet raporları, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi baz alınarak içerik analizine tabii tutulmuştur. Çalışma kapsamını; biri mali sektör bir diğeri reel sektörde faaliyet gösteren Garanti BBVA ve Çimsa Çimento oluşturmaktadır. Özellikle farklı sektörlerden seçim yapılmasının temel amacı; entegre raporlamada yer alan stratejik önceliklerin, iş modeli ve değer yaratım sürecinin, sürdürülebilir kalkınma amaçlarının; ekonomik, sosyal ve çevresel boyutta meydana gelen farklılıklarını yansıtmaktır. Bu bağlamda her ne kadar mali sektörün entegre raporlama kapsamında daha öne çıkan bir durumu yansıttığı gözlemlense de reel sektör açısından da entegre raporun önemli olduğunu vurgulamak ve ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlarda farklı noktaların ortaya çıkmasına aracılık etmesi için iki farklı sektör analiz kapsamında çalışmaya dahil edilmiştir. Çalışmanın bu bölümünde Garanti Bankası ve Çimsa tarafından 2020 yılında yayınlanan entegre faaliyet raporları, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi baz alınarak; stratejik öncelikleri ve çıktıları, iş modeli ve değer yaratım süreci ve sürdürülebilir kalkınma amaçları bağlamında analiz edilecektir.

5.1. Garanti Bankası ve Çimsa'nın Entegre Faaliyet Raporunda Yer Alan Açıklamaların Özeti

Garanti BBVA ve Çimsa Çimento'nun, Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi'ne uygun olarak hazırladıkları ve yayınladıkları entegre raporları içerik analizi ile incelenmiştir. Özellikle her iki kurumunda stratejik olarak öncelik verdikleri konular ve 2020 yılına ait çıktılar, değer yaratım sürecinin yer aldığı iş modelleri ve sürdürülebilir kalkınma amaçları özet halinde sunulmuştur.

Tablo 2: Garanti Bankası ve Çimsa'nın Stratejik Olarak Öncelik Verdikleri Konular

GARANTİ BANKASI	
Finansal Sağlık	Müşterilere finansal danışmanlık yapmak..
Sürdürülebilirlik	Müşterileri, sektörü ve nihai karar vericileri olumlu yönde etkilemek ve farkındalık yaratmak, Sürdürülebilir ürün çeşitliliğini arttırmak ve kullanımını yaygınlaştırmak,
Daha Fazla Müşteriye Ulaşma	Müşteri tabanını genişletmek,
Operasyonel Üstünlük	İş modelini; süreç otomasyonu ve işlem kolaylığı gibi unsurlarla zenginleştirmek, Dijital platformlara daha fazla yatırım yapmak,
Data ve Teknoloji	Teknolojik altyapıyı daha güçlü hale getirmek, Günlük kullanımda yapay zekâ, makine öğrenimi ve büyük veriyi çözüm sürecine dâhil etmek,
En İyi ve En Bağlı Takım	Tüm personele yatırım yapmak ve çalışan memnuniyetini arttırmak,
ÇİMSA	
İş Sağlığı ve Güvenliği	Tüm çalışanlara güvenli ve sağlıklı bir iş ortamı sunmak ve çalışanlara mali hak ve sürekli gelişim imkânı sağlamak.
Uluslararası Pazarlarda Büyüme	Beyaz çimento alanında önde gelen aktörlerden biri olarak yerini pekiştirmek, Sabancı Holding ile gerçekleştirdiği iş birliği ile yüksek katma değer yaratmak, Güçlü hissedar desteği ile faaliyetleri ve sürdürülebilir büyüme için zemin oluşturmak, Finansal güç oluşturmak için; öz kaynaklarını arttırmak.
Karlılık ve Temettü	Temel öncelik olarak ekonomik sürdürülebilirliği sağlamak, Verimli ve karlı bir şirket olma hedefini gerçekleştirerek, hissedarlar ve yatırımcılar açısından katma değeri güçlü yatırım alanı olarak farklılaşmak.
Risk Yönetimi	Şirket, risk unsurlarının faaliyetlerine olan etkisini en aza indirmek.
Uluslararası İş Gücü	Türkiye, ABD ve AB'nde sahip olduğu zengin insan kaynağına yönelik; ortak ve paylaşılan bir kurumsal kültür yaratmak,
Dijitalleşme	Tüm sistem ve altyapısını bulut üzerine entegre ederek çimento üretimi yapmak, 2019-2022 dönemini kapsayan 'SabancıDx' işbirliği ile iş birimlerinin ihtiyaç ve iş yapış biçimlerinde iyileştirme sağlamak.
Kültürel ve Teknolojik Transformasyon	İnsan kaynağının belirleyicisi olarak; sistem revizyonu sağlayarak uluslararası işgücünü geliştirmek.
Kariyer ve Yetenek Yönetimi	İnsan kaynakları uygulamalarının odak noktası olan kariyer ve yetenek yönetimine hizmet eden strateji, iş süreçleri ve sistemleri geliştirmek.

Kaynak: Garanti Bankası Entegre Raporu, 2021: s.81 ve Çimsa Entegre Raporu, 2021, s.38-39

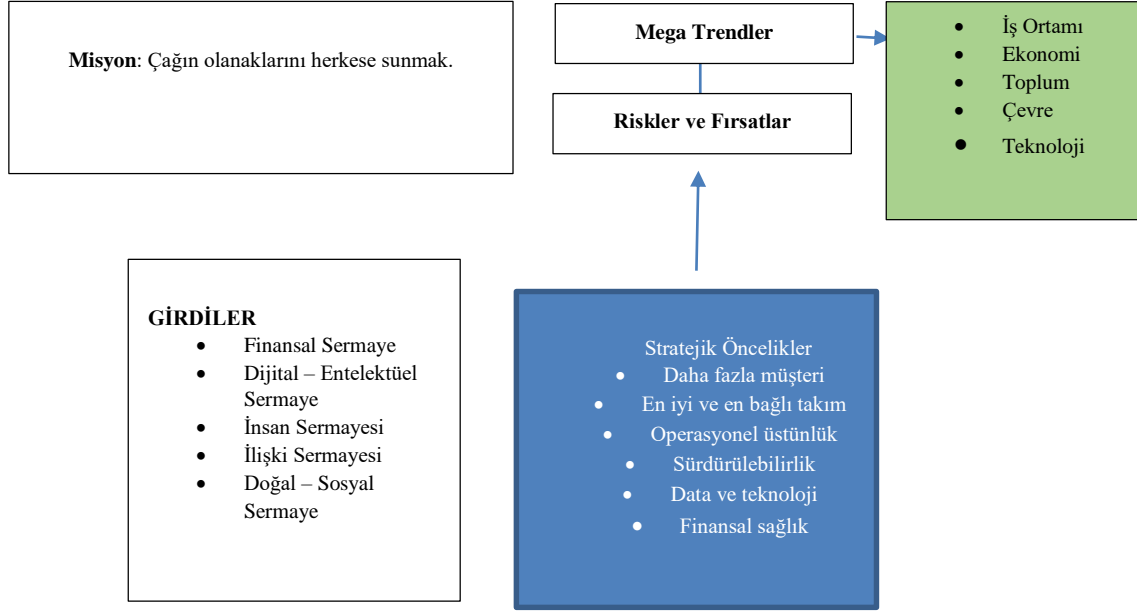
Tablo3: Garanti Bankası ve Çimsa'nın 2020 Yılına Ait Stratejik Öncelikleri ve Çıktıları

GARANTİ BANKASI ÖNCELİKLERİ VE 2020 YILI GERÇEKLEŞENLER	
Finansal Sağlık	Empati Asistanım programı ile 49.000'in üzerinde sorunun çözümü, 43 farklı ürün ve çözümler, müşterilerin %92'sinin daha bilinçli finansal kararlar vermesi, ortak değer yaratan etki odaklı yatırımlara sunduğu katkı 51 milyar TL, Müşterilere farkındalık sağlayan, önemli harcamalara önceden hazırlayan, kolayca biriktirmeye ve kontrollü harcamaya yönlendiren 70'in üzerinde finansal içgörü (1.6 Milyon Müşteri, 8 Milyon Görüntüleme),
Sürdürülebilirlik	Garanti BBVA'nın dâhil olduğu sürdürülebilirlik endekslerinin sayısı 10, Engellenen sera gazı emisyonları (%7.2), Sürdürülebilirlik Fonlarının toplamı (milyon TL) (1.359), Sürdürülebilir ürün / kredi sayısı (43), Toplumsal Programlara yatırım tutarı 60 Milyon TL, Kadın Girişimci Ödüllerine başvurması teşvik edilen Kadın Girişimciler (39750)
Daha Fazla Müşteriyeye Ulaşma	18 Milyondan fazla müşteri, 9 Milyondan fazla dijital ve mobil bankacılık müşterisi, 5.276 adet engelli dostu ATM, Neredeyse 1 milyon müşterisinden geri bildirim,
Operasyonel Üstünlük	%26 Aktif Büyüme (Toplam Aktif: 541 Milyar TL), %5.7 Takipteki Kredi Oranı, %14.4 Özkaynak Karlılığı (Ortalama), %16.9 Sermaye Yeterlilik Oranı ve %14.3 Çekirdek Sermaye (BDDK Geçici Önlemler Yok), %36.5 Gider/Gelir, World Finance'te 4 kez üst üste Türkiye'nin en iyi mobil bankacılık uygulaması,
Data ve Teknoloji	Dijital satışların payı %57, Büyük Veri ve Makine Öğrenmesi proje sayısı 41, Chatbot Bilge ile 321.000 cevap, Üretim Ortamına Alınan RPA Adedi (Robotic Process Automation - Robotik Süreç Otomasyonu) 44, UGI 2.0'a yazılı mesajlaşma özelliği,
En İyi ve En Bağlı Takım	Çalışan mutluluğuna yönelik program sayısı 7, Erkek ve Kadınların aldığı maaşların oranı %1.14, %71 Çalışan Bağlılığı Skoru, Çalışanlardan alınan fikir sayısı 25.000, Kadın çalışan oranı tüm Banka'da %58, orta ve üst düzey yöneticiler için ise %40,
ÇİMSA'NIN ÖNCELİKLERİ VE 2020 YILI İÇİN GERÇEKLEŞENLER	
İş Sağlığı ve Güvenliği	"Gerçek Zamanlı Görüntü İşleme" bileşeninin geliştirilmesi ile İSG platformunun oluşturulması, Niğde Fabrikasında kazasız 500. Gün, Her ay düzenli İSG kurul toplantısı, 7 İSG Komitesi, 18 Çalışan Temsilcisi, 115 Üye, Çalışan ve alt işverenlere yönelik 68.764 saat İSG eğitim çalışması (bir önceki yıla göre %27 artış), 6,15 olan kaza sıklık oranı 4,63'e gerilemiştir, Afyon Fabrikasında kaza sıklık ve ağırlık oranı 0, 4.129 adet odit planlanmış ve uygulanmıştır (bir önceki yıla göre %29 artış), 1.422.471 TL'lik iş sağlığı ve güvenliği yatırımı tamamlanmıştır, Mesleki hastalık oranı çimento fabrikalarında 1.16'ya (4.92'den) gerilemiştir (Hazır beton tesislerinde 0),
Uluslararası Pazarlarda Büyüme	Net Satışlarda %32 büyüme, 65'ten fazla ülkeye beyaz çimento ihracı, Brüt ihracat cirosunda %22 artış (2020 yılsonu 1.451 Milyon TL) 6.75 Milyon Dolar toplam yatırım harcaması (0.55 Milyon Dolar Bilişim Teknolojileri), 6.76 Milyon TL'lik çevre yatırımı (2020 yılında %18,63 artış), Hollanda merkezli Cimsa Sabancı Cement BV (CSC BV), Buñol Beyaz Çimento Fabrikası, 7 yurt dışı iştiraki (uluslararası üretici), "Çimento Webinar Serisi" adı altında 3 adet ABD'deki iş ortaklarına yönelik webinar, "Argus Petcoke Live-Virtual Conference" sanal konferansında tek konuşmacı, İspanya, Rusya, KKTC (%99), Romanya, İtalya (%70), ABD, Almanya ve Hollanda'da bağlı otaklık, iştirak ve bağlı menkul kıymet,
Karlılık ve Temettü	Esas faaliyet karında 2.2 kat artış, Dönem net karı +200 Milyon, Net dönem karı 184 Milyon TL, Etkin işletme sermayesi ile İşletme Sermayesi/Net Satışlar oranı %15 (Sektör ortalamasının altı), İşletme sermayesi devir gün sayısında gerileme (70'den 42 gün seviyelerine),
Risk Yönetimi	Fine Kinney metodu ile risk analizlerinin güncellenmesi, Güçlü ihracat performansı ve dengeli gelir yapısı, Alternatif yakıt kullanımı ile döviz bağımlılığın azaltılması, Uygun maliyetli Eximbank kredileri, Çeşitlendirilmiş ürün yelpazesi, Solution Center ve 3rd Eye projesi, Acil Eylem Komitesi (Türkiye'de virüs görülmeden önce),
Uluslararası İş Gücü	546 mavi yakalı Çimsa çalışanı, Tüm çalışanlarda sendikacılık oranı ise %55, 1017 kişi doğrudan istihdam, 1102 Müteahhit firma çalışanı,
Dijitalleşme	Dijital olgunluk seviyesinin ölçülmesi, UFUK2020 kapsamında 3 AR-GE projesi, Kritik pozisyonlar ve yedekleme süreçleri için HR-Web sistemi, Ayda 2 Çimsa D-Talks (2020'de 12 Dijital Oturum),
Kültürel ve Teknolojik Transformasyon	Sabancı Üniversitesi işbirliği ile şirkete özgü ortak davranış, iş yapış ve ilişki modellerini belirleyecek "Ortak Kültür Yönetimi" (500 personel katılımı, 17 çalıştay), Çimsa Cares (Özen Kültürü Dönüşüm Programı) aracılığı ile 121 eğitim/oturum gerçekleştirilerek, 950 Çimsa çalışanına ulaşılmıştır,

Kariyer ve Yetenek Yönetimi	“Yeni Nesil Kariyer Deneyimi” programı kapsamında 2020 yılında proje bazlı 2 üniversite stajyeri (Kış mevsimi 5), “Yüksek Performanslı Lider Takım” programı başlatılmış, İSG profesyonelleri yetiştirmek amacı ile Çimento Sektörü İSG Eğitim Merkezi (ÇİSİEM) tarafından tasarlanan 13 modüllü program, 41 gönüllü iç mentor, 21 mentee (global bakış, güncel ve yaratıcılık).
-----------------------------	--

Kaynak: Garanti Bankası ve Çimsa Entegre Faaliyet Raporu

Garanti BBVA 2020 yılı içerisinde misyonlarını belirledikleri ve sermaye öğeleri aracılığı ile çıktığı haline dönüştürdükleri bir iş modeline sahiptir. Bu iş modeli aracılığı ile değer yaratım sürecini tüm evreleri ile raporlama içerisine yansıtılmışlardır. Garanti Bankası'nın 2020 yılı için oluşturduğu değerler; öncelik müşteri, büyük düşünme ve takım ruhu olmuştur.



Şekil 2: Garanti Bankası 2020 İş Modeli (Değer Yaratma Süreci)

Kaynak: Garanti Bankası Entegre Faaliyet Raporu, 2020, s.83-84)

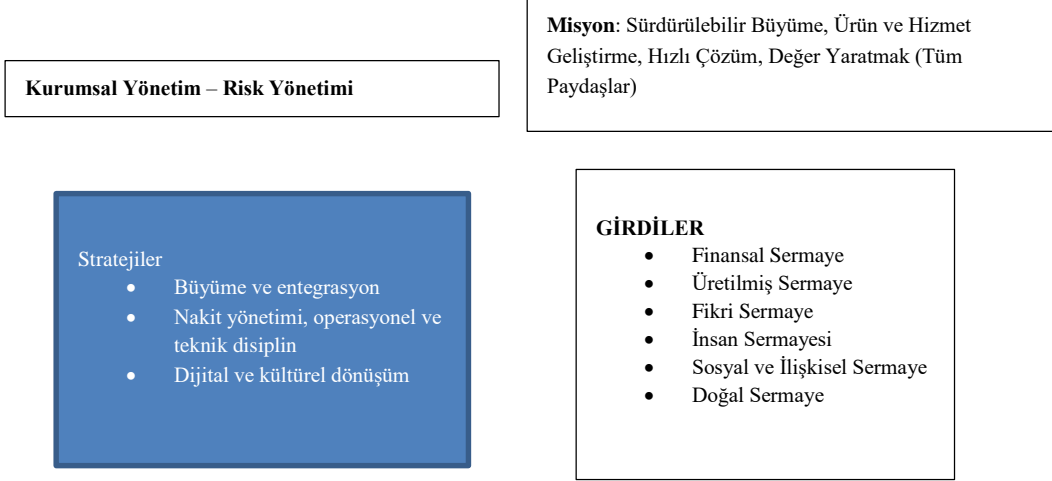
Garanti BBVA'nın Şekil 2'de gösterilen iş modeline ait çıktıları Tablo 4 içerisinde gösterilmiştir. Bu bağlamda iş modelinin çıktıları sermaye öğeleri kapsamında değerlendirilmiştir.

Tablo4: Garanti Bankası 2020 Çıktıları

Finansal Sermaye	Ekonomiye 416 Milyar TL destek, %11 Özkaynak Karlılığı & %1.3 Aktif Karlılığı (Ortalama), %16.9 Sermaye Yeterliliği, %14.3 Çekirdek Sermaye, 2020 Piyasa Değeri: 43.6 Milyar TL.
Dijital-Entelektüel Sermaye	Kesintisiz ve hızlı erişim (Özellikle pandemi döneminde artan kullanım desteği), Dijital müşteri tabanında rekor artış, Toplam satışların içinde dijital satışın payı %57.
İnsan Sermayesi	Toplam istihdam neredeyse 19 Bin, Üst ve orta seviye yönetici kadın %40, Bloomberg Cinsiyet Eşitliği Endeksi'nde aralıksız 4 kez yer alan tek şirket (2017-2020).
İlişki Sermayesi	Net Tavsiye Skorunda Kobi Bankacılığında en yüksek, Bireysel de 2.'lik, Tasarruf ürünlerini kullanmaya başlayan neredeyse 900 Bin müşteri.
Doğal-Sosyal Sermaye	7,2 milyon ton sera gazı emisyonu engellenmiştir, Enerji üretim portföyünde Kapsam 3 Ayak İzi '0', Toplumsal yatırım programlarına ayrılan pay 60 Milyon TL, Sürdürülebilirlik Endeksinde yer alma sayısı 10.

Kaynak: Garanti Bankası Entegre Faaliyet Raporu, 2020, s.83-84

Çimsa Çimento, 2020 yılı içerisinde misyonlarını belirledikleri ve sermaye öğeleri aracılığı ile çıktığı haline dönüştürdükleri bir iş modeline sahiptir. Bu iş modeli aracılığı ile değer yaratım sürecini tüm evreleri ile raporlama içerisinde yansıtılmışlardır. Çimsa'nın 2020 yılı içerisinde belirlemiş olduğu stratejiler; büyüme ve entegrasyon, dijital ve kültürel dönüşüm ve nakit yönetimi, operasyonel ve teknik disiplin şeklinde olmuştur.



Şekil 3: Çimsa 2020 İş Modeli (Değer Yaratma Süreci)

Kaynak: Çimsa 2020 Entegre Faaliyet Raporu, s.24-25

Çimsa Çimento'nun Şekil 4'te gösterilen iş modeline ait çıktıları Tablo 5 içerisinde gösterilmiştir. Bu bağlamda iş modelinin çıktıları sermaye ögeleri kapsamında değerlendirilmiştir.

Tablo5: Çimsa Çimento 2020 Çıktıları

2.076 Milyon TL Net Satış Geliri, Ekonomiye 59 Milyon Vergi Desteği, 1.147 Milyon TL İhracat, 292 Milyon İşletme Sermayesi, 189 Milyon toplam çalışan ücreti, 176 Milyon TL Net Kar, 351 Milyon TL esas faaliyet karı (yatırımcıya).	Finansal Sermaye	ÇIKTILAR
6.4 Milyon ton klinker, 4.3 Milyon gri çimento, 1.3 Milyon ton beyaz çimento, 39 Bin ton cac çimento, 2 Milyon m ³ hazır beton üretimi.	Üretilmiş Sermaye	
6.7 Milyon TL Arge Yatırımı (harcaması).	Fikri Sermaye	
Toplam çalışan sayısı 1.100, %4.63 kaza sıklık oranı (iş sağlığı ve güvenliği).	İnsan Sermayesi	
32 ulusal ve uluslararası öncülüğe üyelik.	Sosyal ve İlişkisel Sermaye	
Alternatif yakıt kullanım oranı %7.8, Toplam karbon emisyonu 5.62 Milyon ton.	Doğal Sermaye	

Kaynak: Çimsa 2020 Entegre Faaliyet Raporu, s.24-25

Son olarak kuruluşlar entegre raporlarında Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları'na yönelik açıklamalara yer vermektedir. Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları Tablo 6 içerisinde verilmiştir.

Tablo 6: Sürdürülebilir Kalkınmaya Yönelik Amaçlar

Sürdürülebilir Kalkınmaya Yönelik Amaçlar	
1. Yoksulluğun Bitirilmesi	2. Açlığın Sonlandırılması
3. Sağlıklı Yaşam	4. Nitelikli Eğitim Hayatı
5. Toplumsal Cinsiyet Eşitliği	6. Temiz Su
7. Temiz Enerji	8. İnsana Yakışır İş ve Ekonomik Büyüme
9. Sanayi, Yenilikçilik ve Altyapı	10. Eşitsizliklerin Azaltılması
11. Sürdürülebilir Şehirler	12. Sorumlu Üretim ve Tüketim
13. İklim Hareketi	14. Sudaki Hayat
15. Karasal Hayat	16. Barış, Adalet ve Güçlü Kurumlar
17. Ortak Amaçlar	

Kaynak: undp.org

Garanti BBVA ve Çimsa'nın 2020 yılı içerisinde Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları kapsamında ele alıp uyguladıkları konulara Tablo 7'de yer verilmiştir.

Tablo 7: Çimsa ve Garanti Bankası Sürdürülebilir Kalkınma Araçları

Garanti Bankası		Çimsa	
Strateji	Katkıda Bulunulan SKA	Strateji	Katkıda Bulunulan SKA
Finansal Sağlık	1,5,8,9,10	İş Sağlığı ve Güvenliği	8,9
Sürdürülebilirlik	4,6,7,8,11,12,13,14,15,17	Uluslararası Pazarlarda Büyüme	8
Daha Fazla Müşteriye Ulaşma	8,9	Kârlılık ve Temettü	8
Operasyonel Üstünlük	8,16	Risk Yönetimi	8

Data ve Teknoloji	9	Uluslararası İşgücü	5,8
En İyi ve En Bağlı Takım	4,5,8,16	Dijitalleşme	8,9,11,12
		Kültürel ve Teknolojik Transformasyon	5,8
		Kariyer ve Yetenek Yönetimi	5,8

Kaynak: Çimsa ve Garanti Bankası Entegre Faaliyet Raporu, 2020

Çimsa'nın doğrudan katkıda bulunduğu sürdürülebilir kalkınma araçları; toplumsal cinsiyet eşitliği, insana yakışır iş, ekonomik büyüme, sanayi ve altyapı, sürdürülebilir şehirler, sorumlu üretim ve tüketim ile iklim hareketi olmuştur. Çimsa tarafından önceliklendirilmiş olan bu kalkınma araçları, şirket stratejisi ile bağlantılı olan ve sürdürülebilirlik hedefleri doğrultusunda somut olarak katkı sağlanmış alanlardır. Ayrıca Çimsa'nın öncelikli hedefi; hesap verilebilir, izlenebilir ve şeffaf entegre hedefler belirleyerek, şirketin göstermiş olduğu performansı raporlayarak sürdürülebilirliği sağlayabilmektir.

Garanti BBVA sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak için; oluşturulmasında görev aldığı ve aynı zamanda da imzacısı olduğu Birleşmiş Milletler Çevre İnsiyatifi Finans Girişimi, sorumlu bankacılık prensipleri ile uyumlu ve etkin strateji izlemektedir. Bu bağlamda neredeyse tüm sürdürülebilir kalkınma araçlarına şirket stratejileri ile katkı sağlanmıştır. Özellikle ele alınan konular ise; nitelikli eğitim, toplumsal cinsiyet eşitliği, insana yakışır iş ve ekonomik büyüme ve barış, adalet ve güçlü kurumlar olmuştur. Sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmak amacıyla banka tarafından ayrılmış olan toplam tutar 2020 sonu itibarı ile 51 Milyar TL olmuştur. Ek olarak 2020 yılında; sürdürülebilir kalkınma konusunda farkındalık yaratmak ve bilgi aktarımı gerçekleştirmek amacı ile 1.5 Milyar TL'lik bir katkı (%78 iklim değişikliği ile mücadele, %15,04 sürdürülebilir finansman, %6,31 Diğer) sağlanmıştır. Özellikle 2015 yılından bu yana sürdürülebilir kalkınmayı desteklemek amacıyla çoğunluğu rüzgâr santralleri olmak üzere sadece yenilenebilir enerji projelerine finansman sağlamaktadır. Bu kapsamda; yenilenebilir enerji finansmanı, yeşil bono, sosyal bono, yeşil kredi ve iş hayatında kadın erkek eşitliğini sağlamaya yönelik kredi ürünleri sunmaya devam etmektedir.

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Entegre raporlama konusunda yapılan çalışmalar ve uygulamalar günden güne artış göstermektedir. Türkiye'de ilk entegre rapor 2015 yılında Argüden Yönetişim Akademisi tarafından yayımlanmıştır. Bu rapor daha sonra Adana Çimento, Aslan Çimento, Çimsa Çimento ve Türkiye Sınai Kalkınma Bankası takip etmiştir. Bu çalışmada ise Garanti BBVA ve Çimsa Çimento'nun 2020 yılında hazırlamış oldukları entegre raporlar IIRC tarafından hazırlanan Entegre Raporlama Çerçevesi kapsamında incelenmiş ve ulaşılan sonuçlar aşağıda özetlenmiştir.

- Finansal sermaye bağlamında Garanti Bankası ekonomiyi 416 Milyar TL destek sağlamışken, Çimsa ise 59 Milyon TL destek sağlamıştır.
- Garanti Bankası'nın toplam satışları içerisinde dijital satış payı %56'dır. Fakat Çimsa dijital sermaye ögesini iş modeline dâhil etmediği için böyle bir açıklamaya yer vermemiştir.
- Çimsa'da toplam çalışan sayısı 1.400 kişi, Garanti Bankası'nda ise toplam istihdam neredeyse 19 Bindir.
- Ayrıca Cinsiyet Eşitliği Endeksi'nde 4 kez üst üste yer alan Garanti Bankası, üst ve orta düzeyde %40 kadın çalışan istihdam etmektedir. Çimsa ise, 32 ulusal ve uluslararası öncülüğe üye olduğunu belirtmiş olsa da özellikle kadın işgücüne yönelik bir açıklamayı iş modeline dâhil etmemiştir.
- %4.63 seviyesinde kaza sıklık oranına sahip olduklarını belirten Çimsa'nın aksine Garanti Bankası herhangi bir kaza sıklık oranına raporunda yer vermemiştir.
- Çimsa; 5.62 milyon ton değerinde karbon emisyonunun kullanımını engellerken, %7.8 alternatif yakıt kullanım oranına sahip olduğunu doğal sermaye çıktısı olarak iş modelinde açıklamıştır. Garanti Bankası doğal sermaye kapsamında 7.2 Milyon tonluk sera gazı emisyonunun engellenmesine öncülük etmiş ve ek olarak neredeyse 60 Milyon TL toplumsal yatırım programlarına pay ayırmıştır.

Yukarıda açıklanan bilgiler bir bütün halinde değerlendirildiğinde;

- Her iki işletmenin de hazırlamış olduğu entegre raporun içerik ve sunum ile sunulan bilginin niteliği bakımından Entegre Raporlama Çerçevesi ile uyumlu olduğu,
- Raporların; Entegre Raporlama Çerçevesi ve düzenlemelerine uygun hazırlandığı,
- Sermaye ögelerinin Entegre Raporlama Çerçevesi'nde belirlenen ögeler ile uyumlu olduğu,
- Çimento ve bankacılık üzerine faaliyet gösteren işletmelerin, değer yaratma süreci ve sonucunda elde ettikleri çıktılarının Entegre Raporlama Çerçevesi ile uyumlu olarak sunulduğu görülmüştür.
- Her iki kurumun da; misyonlarını belirledikleri ve sermaye ögeleri aracılığıyla yarattıkları değer hakkında bilgi verdikleri bir iş modeline sahip olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca girdilerin her iki kurumda da sermaye ögeleri aracılığıyla tanımlandığı görülmektedir.
- Garanti Bankası 6 stratejik öncelik belirlemiş iken Çimsa'nın 8 stratejik öncelik belirlediğine dair açıklama yapılmı,
- Garanti Bankası, doğal ve sosyal sermayeyi aynı sermaye ögesi çatısı altında birleştirir iken; Çimsa, doğal sermaye ve sosyal ve ilişkisel sermaye şeklinde 2 ayrı sermaye ögesine yer verdiği görülmelidir. Ayrıca Garanti Bankası'ndan farklı olarak Çimsa, ek sermaye ögesi olarak 'Üretilmiş Sermaye' kavramını sistemine dâhil etmiştir. Garanti Bankası'nın ise Çimsa'dan farklı olarak 'Dijital ve Entelektüel Sermaye' kavramını sermaye ögesi olarak iş modeline eklediği,

- Çimsa'nın Entegre Raporlama Çerçevesi'nde yer alan dijital sermaye ögesini iş modeline dahil etmediği,
- Garanti BBVA'nın entegre raporlama ilkeleri kapsamında özlülük ilkesinin dışında hareket ederek raporlamayı özet halinde sunmadığı ve fazla uzun tuttuğu tespit edilmiştir.

Yapılan incelemeler neticesinde Türkiye'de henüz yeni yeni ilerleme aşamasında olan entegre raporlamaya yönelik kapsamlı ve sistemli bir altyapının oluşturulması gerektiği düşünülmektedir. Özellikle gerekli altyapının oluşturulmasında finansal ve finansal olmayan sermaye ögelerine yönelik ortak semboller ya da parametreler geliştirilmelidir. Ayrıca bu altyapının oluşumuna; BIST ya da SPK bünyesinde raporlama kriterlerinin belirlenmesi, raporlamanın tüm işletmeler için ortak bir formatın baz alınarak hazırlanması öncülük edecektir. Kurumlar arasında standardizasyonun sağlanması için, kurumsal yönetim raporlarının KAP'ta yayınlamış oldukları şablon gibi bir format ile sunum esasları belirlenebilir. Özellikle kurumların tek bir raporlama formatından hareket ederek raporlama yapmaları, işletmeler tarafından oluşturulan raporlardaki farklılıkları giderecek ve bilgilerin karşılaştırılabilmesi mümkün hale gelecektir. Kurumlar; sürdürülebilirlik amacına özel kısa ve öz biçimde rapor içeriğini oluşturmalı ve gerekirse kendi sitelerinde yayınlamış oldukları halinin özetini KAP aracılığıyla her bilgi kullanıcılarına ulaştırabilir olmalıdır.

YAZAR BEYANI

Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı: Bu çalışma bilimsel araştırma ve yayın etiği kurallarına uygun olarak hazırlanmıştır.

Etik Kurul Onayı: Bu araştırma etik kurul izni gerektiren analizleri kapsamadığından etik kurul onayı gerektirmemektedir

Yazar Katkıları: Yazar çalışmayı Prof. Dr. Nevser Mine Tükenmez ile beraber gerçekleştirmiştir. Prof. Dr. Nevser Mine Tükenmez; çalışma fikrinin belirlenmesi dâhilinde makale için gerekli yöntemin belirlenmesi ve giriş bölümünün yazılması, bulguların mantıklı açıklanması ve yorumlanması ile birlikte sonuç ve öneriler kısmının yazılmasına Hasan Şaka ile beraber katkı sağlamıştır. Çalışmanın diğer teori, veri toplama ve açıklama kısımları Hasan Şaka tarafından yazılmıştır.

Çıkar Çatışması: Yazar açısından ya da üçüncü taraflar açısından çalışmadan kaynaklı çıkar çatışması bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Aras, Güler - Çalışkan, Arzu - Esen, Emel - Furtuna, Özlem (2019), "Türkiye'de Entegre Raporlama: Mevcut Durum, Paydaşların Algı ve Beklentileri", Entegre Raporlama Türkiye, ss.1-40.
- Çimsa 2020 Entegre Faaliyet Raporu, www.cimsa.com.tr, s.24-25.
- Entegre Raporlama Türkiye Ağı (ERTA), entegreraporlamatr.org/tr/, (Erişim Tarihi: 06.10.2021).
- Entegre Raporlama Türkiye Ağı, www.entegreraporlamatr.org, Türkiye'de Yayımlanan Entegre Raporlar.
- El Deeb, M. S (2019), "The Impact of Integrated Reporting on Firm Value and Performance: Evidence from Egypt", Alexandria Journal of Accounting Research, Faculty of Commerce, Alexandria University, Volume No.3, Issue 2, ISSN: 2682 – 3144, p.1-34.
- Ercan, Cuma - Kestane, Ali (2017), "Kurumsal Raporlamada Yeni Bir Yaklaşım Olarak Entegre Raporlama ve Bir Vaka Çalışması", ASSAM Uluslararası Hakemli Dergi (ASSAM - UHAD) ASSAM International Refereed Journal Cilt 4, Sayı 8, s.13-29.
- Ercan, Cuma ve Kestane, Ali (2017), "Entegre Raporlama ve Türkiye'deki Uygulama Örnekleri Üzerine Bir Araştırma", Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt: 6 – Sayı: 4, s.73-86.
- Garanti Bankası Entegre Faaliyet Raporu, www.garantibbva.com.tr, 2020, s.83-84.
- Havlova, Kristyna (2015), "What Integrated Reporting Changed: The Case Study of Early Adopters", Procedia Economics and Finance, Issue:34, pp.231-237.
- Hoque, E. Mohammad (2017), "Why Company Should Adopt Integrated Reporting?", International Journal of Economics and Financial Issues, Vol.7(1), pp.241-248.
- International Integrated Reporting Council (IIRC), (2011), Uluslararası <ER> Çerçevesi, www.theiirc.org, (Erişim Tarihi: 09.09.2021)
- IIRC, (2021), Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesi, www.theiirc.org (Erişim Tarihi: 11.09.2021)
- Kannenberg, Linda and Schreck, Philipp (2018), "Integrated reporting: boon or bane? A review of empirical research on its determinants and implications", Journal of Business Economics, Vol. 89, pp.515-567.
- Kılıç, I.Burcu (2018), "Entegre Raporlama ve Türkiye'deki Gelişmeler: Entegre Rapor Hazırlayan İşletmeler ve Bist Kurumsal Sürdürülebilirlik Endeksinde Yer Alan İşletmeler Açısından Bir İnceleme", Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20(1), s.28-64.
- Mahönen, Jukka (2020), "Integrated Reporting and Sustainable Corporate Governance from European Perspective", Account Econ Law, pp.1-33.
- Matemane, Reon - Wentzel, Rozane (2019), "Integrated Reporting and Financial Performance of South African Listed Banks", Banks and Bank Systems, Volume 14, Issue 2, pp.128-139.
- Öztürk, Seçil (2019), "Geleceğin Kurumsal Raporlama Yaklaşımı Olarak Entegre Raporlama: Garanti Bankası Örneği", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:81, ss.1-20.
- Pavlopoulos, Athanasios – Maignis, Chris – Iatridis, George (2019), "Integrated reporting: An accounting disclosure tool for high quality financial reporting", Research in International Business and Finance, Vol.49, pp.13-40.
- Rupley, H. Kathleen – Brown, Darrell – Marshall, Scott (2017), "Evolution of corporate reporting: From stand-alone corporate social responsibility reporting to integrated reporting", Research in Accounting Regulation, vol.29, pp.172-176.

- KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020, <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/11/the-time-has-come-survey-of-sustainability-reporting.html>, (Erişim Tarihi: 09.09.2021).
- Tudor, Adriana – Octavianus, Julia – Lavinia, Martin – Gianluca, Zanellato (2019), “Integrated Reporting Framework Application: A European Case Study in the Financial Sector”, Proceedings of the 13th International Conference on Business Excellence, pp.227-240.
- Yüksel, Filiz (2018), “Entegre Raporlama ve Finansal Performans İlişkisi: Türkiye ve Güney Afrika Katılım Bankaları Üzerinde Bir Araştırma”, Kırklareli Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt (7), Sayı (2), ss.1-17.
- www.integratedreporting.org, 2021, (Erişim Tarihi: 23.09.2021)
- www.undp.org, 2021, (Erişim Tarihi: 16.09.2021)
- <https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>, (Erişim Tarihi: 15.08.2021).

