

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/336842918>

# Entegre Raporlamaya Yönelik İç Denetimin Güvence Rolü

Article in Turkish Studies - Social Sciences · January 2019

DOI: 10.29228/TurkishStudies.32698

CITATIONS

0

READS

87

2 authors, including:



**Gülçin Yıldırım**

Istanbul Sabahattin Zaim University

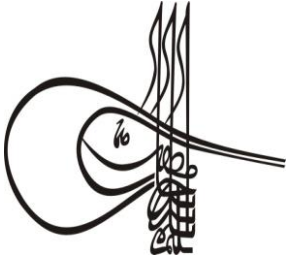
11 PUBLICATIONS 29 CITATIONS

SEE PROFILE

Some of the authors of this publication are also working on these related projects:



Sustainability [View project](#)



# Turkish Studies Social Sciences

Volume 14 Issue 5, 2019, p. 2763-2776  
DOI: 10.29228/TurkishStudies.32698  
ISSN: 2667-5617  
Skopje/MACEDONIA-Ankara/TURKEY



INTERNATIONAL  
BALKAN  
UNIVERSITY

EXCELLENCE FOR THE FUTURE  
IBU.EDU.MK

*Research Article / Araştırma Makalesi*

*Article Info/Makale Bilgisi*

✍ *Received/Geliş:* 28.08.2019

✓ *Accepted/Kabul:* 20.10.2019

✍ *Report Dates/Rapor Tarihleri:* Referee 1 (10.09.2019)-Referee 2 (18.10.2019)

*This article was checked by iThenticate.*


## ENTEĞRE RAPORLAMAYA YÖNELİK İÇ DENETİMİN GÜVENCE ROLÜ

*Gülçin YILDIRIM\* - Tuğçe UZUN KOCAMIŞ\*\**

### ÖZ

Entegre bir rapor, organizasyonların bakış açılarını kısa vadeli finansal hedefleri karşılama yaklaşımından uzun vadeli stratejik ve sürdürülebilirlik hedeflerine çevirerek, sürdürülebilir ve esnek bir organizasyon oluşturmaya yardımcı olur. Entegre raporlama organizasyonlara kattığı değer yanında bir takım uygulama zorluklarını da içerisinde barındırmaktadır. Zorluklardan biri, raporlama amacıyla ihtiyaç duyulan verileri temin edebilmek amacıyla gerekli sistemlerin kurulması ve kontrol edilmesidir. Bu sistemlerin ve çıktılarının kalitesinin olabildiğince değerlendirilmesi ve paydaşlara raporlamanın doğru ve güvenilir yapıldığına ilişkin güvence verilmesi gerekmektedir. İç denetim kuruluşun sistemleri ve süreçleri hakkında geniş bir görüşe ve entegre bir raporda yer alan bilgilerin kalitesini sağlamada rol oynayabilecek bir yapıya sahiptir. Bu kilit rol, organizasyon içinde gerekli tüm kaynaklarla uygun şekilde konumlandırılmış etkili bir iç denetim birimi tarafından yerine getirilebilir. Yönetim, yönetim kurulu ve teknolojik alt yapı etkili entegre raporlamanın ana unsurları olmasına rağmen, organizasyon içerisinde iyi konumlandırılmış bir İç Denetim fonksiyonu, yönetişime ve entegre bir rapor oluşturmak için gerekli süreçlere ilişkin güvence ve tavsiyeler sağlayarak belirgin ve proaktif bir rol oynayabilir. Entegre raporlamanın genel yapısı, bir kurumun kısa, orta ve uzun vadeli riskini değerlendirmede iç denetimin stratejik bir görev almasına imkan tanır.

Bu çalışmada, iç denetimin güvence rolü perspektifinden, Entegre Raporlama hazırlanma sürecine iç denetimin katkısı vurgulanarak,

\*  Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi, E-posta: gulcin.yildirim@izu.edu.tr

\*\*  Dr. Öğr. Üyesi, İstanbul Üniversitesi, E-posta: tugce.uzun@istanbul.edu.tr

---

güvenirliliğinin arttırılmasına yönelik önerileri ortaya konulması amaçlanmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Entegre Raporlama, İç denetim, Güvence Sistemi.

## **THE ASSURANCE ROLE OF INTERNAL AUDIT FOR INTEGRATED REPORTING**

### **ABSTRACT**

An integrated report helps to create a sustainable and flexible organization by transforming the perspectives of organizations from their approach to meeting their short-term financial goals to their long-term strategic and sustainability goals. Integrated reporting includes a number of implementation challenges as well as value added to organizations. One of the challenges is to establish and control the necessary systems to provide the data needed for reporting purposes. The quality of these systems and outputs should be assessed as much as possible, and stakeholders should be assured that reporting is accurate and reliable. Internal audit has a broad view of the organization's systems and processes and a structure that can play a role in ensuring the quality of information contained in an integrated report. This key role can be fulfilled by an effective internal audit unit that is appropriately positioned with all the necessary resources within the organization. Although management, the board and the technological infrastructure are key elements of effective integrated reporting, a well-positioned Internal Audit function within the organization can play a clear and proactive role by providing assurance and advice on governance and the processes necessary to create an integrated report. The overall structure of integrated reporting allows internal audit to take a strategic role in assessing the short, medium and long-term risk of an organization.

In this study, from the perspective of the assurance role of internal audit, it is aimed to put forward the suggestions for increasing the reliability of internal audit by emphasizing the contribution of internal audit to the preparation process of Integrated Reporti

### **STRUCTURED ABSTRACT**

Trends and paradigms related to business models will undoubtedly have an impact on financial reporting and operations. Until relatively recently, sustainability, which has been considered a highly amorphous concept of regulatory concerns, is increasingly becoming a more important aspect of business and managerial decision-making. As the world's economies become more interdependent, the need for reporting addressing not only the financial stability of an organization, but also the capacity to create long-term value increases. Corporate reporting has begun a new era as business strategies are further scrutinized by a wide range of stakeholders,

including investors, customers, society, regulatory agencies and legislators. The latest point of this new era is Integrated Reporting.

Integrated reporting incorporates a number of implementation challenges as well as value added to organizations. One of the challenges is to establish and control the necessary systems to provide the data needed for reporting purposes. The quality of these systems and outputs should be assessed as much as possible, and stakeholders must be assured that reporting is accurate and reliable.

The difficulty of providing independent assurance of non-financial reports will require internal audit to be more effective in this process. The integrated report will be able to play an active role in the internal audit reporting process as it is the output of a process within the organization.

While deciding or designing the information that needs to be presented in an integrated report is not a function of internal audit, internal audit can play an important role in helping to facilitate relationships, information sharing and integrated thinking among the organization's key teams.

In this study, from the perspective of the assurance role of internal audit, the contribution of internal audit to the preparation process of Integrated Reporting was emphasized and suggestions for increasing the reliability of the internal audit were tried to be put forward.

Internal audit units within organizations have the necessary infrastructure to provide a wide range of assurance and consultancy services. Internal auditors add value to the organization by operating within the framework of ethical rules and standards required by the audit profession.

Internal control; familiar with process management in organization. Internal audit provides assurance to improve the reliability of the measurements in the integrated report, gives the organization insight into potential risks, and supports management process design with improvement suggestions during the dissemination of integrated reporting and contributes to the creation of an integrated thinking culture within the organization.

Internal audit has a broad view of the organization's systems and processes, and a structure that can play a role in assuring the quality of the information contained in an integrated report. This key role can be fulfilled by an effective internal audit unit that is appropriately positioned within the organization with all the necessary resources.

The independent report will also require independent external assurance from different stakeholders regarding the accuracy and reliability of the integrated report. In this context, the assurance of the integrated report should be considered within the scope of both internal audit and independent external audit. Internal audit provides assurance to improve the reliability of the measurements in the integrated report, giving the organization insight into potential risks and is in a position to influence the integrated report to improve and strengthen communication with internal and external stakeholders.

In order for integrated reporting to be seen as a reliable tool for sustainability, organizations need to provide assurance on the reported information. Internal audit is one of the most important tools that can be used to provide assurance. The prospective nature of integrated reporting provides the potential for internal audit to take a more strategic role in assessing the short, medium and long-term risk of an organization.

In order for integrated reporting to be seen as a reliable tool for sustainability, organizations need to provide assurance on the reported information. Internal audit is one of the most important tools that can be used to provide assurance. The prospective nature of integrated reporting provides the potential for internal audit to take a more strategic role in assessing the short, medium and long-term risk of an organization.

However, the involvement of Internal Audit is not limited to assurance and can provide a range of consulting services in the field of integrated reporting, depending on the maturity of the reporting process and the organization's roadmap. An appropriately positioned, technologically efficient Internal Audit function with good resources has the potential to help identify key trends and opportunities for creating or maintaining strategic business value or revenue. In addition, it can proactively report progress in terms of sustainability, financial performance and operations. Technology can be used by Internal Audit to provide data consistency and integrity, stronger collaboration between functions, concise information and real-time visibility to help identify focus areas. It also provides advanced analysis and effective and continuous monitoring of data to identify gaps, key risks, metrics, and common issues, as well as data.

The assurance role of internal audit can be achieved through different types of participation, such as assurance on an integrated report, focus on governance, risk management and control processes that support the main objectives of integrated reporting. However, the involvement of internal auditing is not limited to the evaluation of the reporting process. It should also provide independent assurance as to the reliability of the facts and figures contained in the report and identify the existence of an integrated culture of thought within the organization.

Internal audit professionals can routinely interact with key players at the heart of an organization's integrated reporting process. In addition to organizational independence, internal audit can play a number of roles depending on the maturity of reporting processes and the organization's roadmap for integrated reporting, thanks to a sound understanding of the work and the business environment. While the inclusion of internal audit in non-financial reporting is still under discussion, we hope that this study will be useful for future work.

**Keywords:** Integrated Reporting, Internal Audit, Assurance System

## Giriş

İş modelleriyle ilgili eğilimler ve paradigmlar, kuşkusuz, finansal raporlama ve operasyonlar üzerinde bir etkiye sahip olacaktır. Göreceli olarak yakın zamana kadar, düzenleyici kaygılarla ilgili oldukça amorf bir kavram olarak kabul edilen sürdürülebilirlik, giderek artan bir şekilde iş ve yönetsel karar vermenin daha önemli bir yönü haline gelmektedir. Dünyadaki ekonomilerin birbirine daha fazla bağımlı hale gelmesi ile birlikte, salt bir organizasyonun finansal istikrarına değil, bunun yanında uzun vadeli değer yaratma kapasitesine de değinen raporlama gereksinimi artmaktadır. İş stratejilerinin yatırımcılar, müşteriler, toplum, düzenleyici kurumlar ve kanun koyucular dahil olmak üzere çok sayıda paydaş tarafından daha fazla incelenir olması kurumsal raporlama da yeni bir dönemi başlatmıştır. Bu yeni dönemin en son ulaştığı nokta Entegre Raporlama'dır (Demartini ve Trucco, 2017).

Entegre raporlama organizasyonlara kattığı değer yanında bir takım uygulama zorluklarını da içerisinde barındırmaktadır. Zorluklardan biri, raporlama amacıyla ihtiyaç duyulan verileri temin edebilmek amacıyla gerekli sistemlerin kurulması ve kontrol edilmesidir. Bu sistemlerin ve çıktıların kalitesinin olabildiğince değerlendirilmesi ve paydaşlara raporlamanın doğru ve güvenilir yapıldığına ilişkin güvence verilmesi gerekmektedir.

Finansal olmayan raporların bağımsız güvencesinin sağlanmasının zorluğu iç denetimin bu süreçte daha etkin olmasını gerekli kılacaktır. Entegre rapor organizasyon içerisindeki bir sürecin çıktısı olması bakımından iç denetim raporlama sürecinde etkin rol alabilecektir (Krüger, 2014).

Bir entegre rapor içerisinde sunulması gereken bilgilere karar vermek veya dizayn etmek iç denetimin işlevi olmamasına karşın, iç denetim, organizasyonun kilit ekipleri arasındaki ilişkileri ve organizasyonun geniş bilgi birikimiyle, bilgi paylaşımını ve "entegre düşünmeyi" kolaylaştırmaya yardımcı önemli bir rol oynayabilir.

Bu çalışmada, iç denetimin güvence rolü perspektifinden, Entegre Raporlama hazırlanma sürecine iç denetimin katkısı vurgulanarak, güvenilirliğinin artırılmasına yönelik öneriler ortaya konulmaya çalışılmıştır.

## 2. Entegre Raporlama

Son on yılda kurumsal raporlama kültürü önemli ölçüde değişmiştir. Finansal ve finansal olmayan raporlamayla ilgili zorunlu veya gönüllü gereklilikler tüm dünyada artmaktadır. Organizasyonlar paydaşlardan gelen dış bilgi taleplerini karşılamak amacıyla farklı raporlar üretmektedir.

Entegre rapor yalın ifadesiyle mevcut finansal raporlama yapısına şirketin stratejisi, yönetim yapısı ve performansı hakkında ek bilgilerin ilave edilmesi ile oluşturulur. Entegre raporlamanın temel amacı şirket hakkında bütünsel bir resim çizmektir (Mitchell, 2016: 38). Entegre raporlama entegre düşünce üzerine kurulmuş bir süreçtir. Entegre raporlama, örgütlerin toplumda oynadığı rolü ve uzun vadeli değer yaratılmasına katkıda bulunan daha geniş ölçütleri daha iyi ifade etmek için oluşturulmuş bir kavramdır. Bu kavramın temelinde, değer kavramının, finansal performansa ek olarak çevre, sosyal itibar, insan sermayesi becerileri ve benzeri diğer faktörler tarafından gittikçe şekillendirildiği önermesi yatmaktadır (EY, 2014).

ER'un geçmişteki işlemleri ve olayları yansıtmının yanında, kısa, orta ve uzun vadeli daha ileriye dönük bilgi taleplerine karşılık verebilmesi geleneksel finansal raporlamadan farklılaştığı bir diğer noktadır. Bu şekilde, kilit fırsatlar ve risklerin belirlenmesi ve raporlanması ile paydaşlara, şirketin gelecekte hayatta kalma becerisine ilişkin değerli bilgiler verilebilecektir (Webb, vd., 2008). Kurumsal raporların bağımsız olarak güvence altına alınması, üç farklı hedefe ulaşmanın önemli bir aracıdır (Maroun ve Atkins, 2015):

- Paydaşların taleplerini tatmin etmek ve yönetsel hesap verebilirlik
- Finansal piyasaya istikrarını sağlamak veya bunları desteklemek
- Raporlayan işletmenin operasyonel performansını artırmasına yardımcı olmak.

Entegre raporlama kavramının gelişim süreci içerisinde ihtiyaç duyulan belirli yönler konuyla bağlantılı olarak ortaya çıkmaktadır. Bunlardan biri, entegre raporlamaya ilişkin güvence sağlama konusudur. Entegre raporun güvencesi, raporun güvenilirliğini artırarak ve izleme ve inceleme işlevlerini yerine getirirken yönetim kurullarına yardımcı olarak organizasyonlara değer katma potansiyeline sahiptir.

Bu süreçte iç denetim etkin bir araç olarak ortaya çıkmaktadır. Kuruluşların bilgi yönetimi, gözden geçirme ve raporlama süreçlerinin bir parçası olarak iç denetim veya benzeri bir işlev içerebilecek iç kontrol sistemleri vardır. Bunlar, entegre bir raporun güvenilirliği ve bütünlüğü için önemlidir.

### 3. İç Denetimin Güvence Rolü

Organizasyonlar içerisindeki iç denetim birimleri, çok çeşitli güvence ve danışmanlık hizmetleri sunmak için gerekli alt yapıya sahiptir. İç denetçiler, denetim mesleğinin gerektirdiği etik kurallar ve standartlar çerçevesinde faaliyet göstererek organizasyona değer katarlar.

İç denetim; organizasyonda süreç yönetimine aşınadır. İç denetim, entegre edilmiş rapordaki ölçümlerin güvenilirliğini artırmak için güvence sağlar, kuruluşa potansiyel riskler konusunda fikir verir ve entegre raporlamanın yayılması aşamasında iyileştirme önerileri ile yönetimin süreç tasarımını destekler ve kurum içinde entegre düşünme kültürü oluşturulmasına katkı sağlar (Faleato ve Ki-Zerbo, 2015).

Aşağıdaki tabloda, iç denetimin, güvence ve danışmanlık rolü ile entegre raporlamaya katkıda bulunma yolları gösterilmektedir.

**Tablo 1:** İç Denetimin Entegre Raporlamadaki Rolü

İç Denetimin Güvence Rolü	İç Denetimin Danışmanlık Rolü
Yönetimin ve yönetim kurulunun risk değerlendirmelerinde yönetimin tanımladığı entegre raporlama ile ilgili riskleri gözden geçirir: marka itibarı, uyumluluk, yükümlülük, operasyonel, borsa, iş piyasası, satış piyasası ve dış ticari ilişkiler.	Yönetimin süreç tasarımına, ER'un kullanıma sunulması aşamasında iyileştirme önerileri sunar.
Kurumsal sosyal sorumluluk (KSS) ile ilgili raporlar için doğrulama ve güvence süreçleri aracılığıyla hesap verebilirlik için paydaş taleplerinin karşılanmasına katkı sağlar.	Üst yönetime ve yönetim kuruluna ER'un kısa, orta ve uzun vadeli iş sürekliliğinin sağlanmasına ve kuruluşun olgunluğunu belirlemek noktasındaki faydalarını ortaya koymak konusunda destek olur, süreçler olgunlaştıkça gelecekteki iyileşme fırsatlarını değerlendirir.
KSS raporlaması için yönetişime odaklanma ve yasalara, düzenlemelere ve sözleşme yükümlülüklerine uygunluğu ele alır; etik; çevre; şeffaflık; sağlık, güvenlik; insan hakları; çalışma koşulları ve topluluk yatırımı.	ER devreye girdiğinde, üst yönetim ve yönetim kuruluna ER sürecinin etkinliği konusunda güvence sağlama rolünü üstlenir.

**Kaynak:** Integrated Reporting and The Emerging Role Of Internal Auditing (IIA, 2013).

İç denetim uzmanları, bir kurumun entegre raporlama sürecinin merkezinde yer alan önemli oyuncularla düzenli olarak etkileşime girer. İç denetim, organizasyonel bağımsızlığı göz önünde bulundurarak, iş ve çevreyle ilgili sağlam bir anlayışla, raporlama süreçlerinin olgunluğuna ve kurumun yol haritasına bağlı olarak entegre raporlamaya göre çeşitli roller oynayabilir (Faleato ve Ki-Zerbo, 2015).

#### **4. Entegre Raporlamada İç Denetimin Güvence Rolü**

Entegre raporlama organizasyonlara kattığı değer yanında bir takım uygulama zorluklarını da içerisinde barındırmaktadır. Zorluklardan biri, raporlama amacıyla ihtiyaç duyulan verileri temin edebilmek amacıyla gerekli sistemlerin kurulması ve kontrol edilmesidir. Bu sistemlerin ve çıktıların kalitesinin olabildiğince değerlendirilmesi ve paydaşlara raporlamanın doğru ve güvenilir yapıldığına ilişkin güvence verilmesi gerekmektedir.

İç denetim, kuruluşun sistem ve süreçleri üzerinde geniş bir görüşe ve entegre bir raporda yer alan bilgilerin kalitesi hakkında güvence sağlamada rol sahibi olabilecek bir yapıya sahiptir. Bu kilit rol, gereken tüm kaynaklara sahip, organizasyon içerisinde uygun şekilde konumlandırılmış etkili bir iç denetim birimi tarafından yerine getirilebilecektir (IIA, 2013). İç denetim (Hazarika, 2016):

- Örgüt içinde süreç uygulamasına aşınadır.
- Metriklerin işletme birimleri arasındaki iletişim tutarlılığını etkileyebilir.
- Entegre rapordaki metriklerin güvenilirliğini artırmak için güvence sağlar.
- Kuruluşa olası riskler konusunda fikir verir.
- İç ve dış paydaşlarla iletişimi geliştirmek ve güçlendirmek için ER'nun benimsenmesini etkileyebilecek bir konuma sahiptir.

Entegre raporun doğruluk ve güvenilirliğine ilişkin farklı paydaşların bağımsız dış güvence talepleri de olacaktır (Maroun ve Atkins, 2015). Entegre raporun güvencesi bu bağlamda hem iç denetim hem de bağımsız dış denetim kapsamında ele alınmalıdır. İç denetim entegre edilmiş rapordaki ölçümlerin güvenilirliğini artırmak için güvence sağlarken, kuruluşa potansiyel riskler konusunda fikir verir ve dahili ve harici paydaşlarla olan iletişimi iyileştirmek ve güçlendirmek için ER'ü etkileyecek konumdadır.

**Tablo 2:** İç Denetimin Entegre Raporlamadaki Çeşitli Roller

<ER> ile ilgili iç denetimin temel rolleri	İç denetimin Doğal Rolü	İç Denetimin Üstlenmesi Gereken Roller
Önemli riskleri   <u>ve</u> fırsatları <u>gözden</u> geçirme	<ER> güvence haritasının kuruluşunu ve değerlendirmesini kolaylaştırmak	Kuruluşun değer yaratma sürecine dair bilgiler temin etmek
Yönetimden sorumlu kişiler tarafından belirlenen hedeflere karşı ilerlemenin izlenmesi	<ER> 'ye sistematik bir yaklaşımın tasarımını kolaylaştırmak	Önemlilik düzeylerini ayarlamak
Veri bütünlüğü <u>konusunda</u> <u>güvence</u> sağlamak	Kuruluşun raporlama stratejisine etki etmek	Raporlama süreçlerini uygulamak
Mali ve finansal olmayan sermayeler ile ilgili yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin yeterliliğinin değerlendirilmesi	Gelecek projeksiyonların mantıklılığın ilişkin yönlendirmelerde bulunmak	<ER> stratejisi ile ilgili kararlar almak
<ER> Çerçevesinin ilke ve içerik öğelerinin doğru olarak dikkate alındığına dair güvence vermek	Bütünleşik düşünmeyi teşvik etmek	Yönetimin adına risk yanıtlarını uygulanmak
<ER> altında yatan organizasyon yapısını ve kilit bilgi sistemlerini gözden geçirme	Yeterli kontrollerin tasarımını kolaylaştırmak için <ER> uygulama öncesi aşamalarında danışmanlık hizmetleri vermek	<ER> için hesap verebilirlik
<ER> süreçlerinde güvence vermek		
İç denetimin doğrudan hesap verebilir olduğu politika ve performans hakkında bilgi verilmesi		

**Kaynak:** Enhancing Integrated Reporting-Internal Audit Value Proposition. The Institute Of Internal Auditors (Faleato & Ki-Zerbo, 2015).

#### 4.1. Güvence İhtiyacı

Örgütlerin iç kontrollerine daha fazla önem verilmeyle birlikte, Entegre Raporla güvence ihtiyacına da vurgu yapılmaktadır. Entegre Raporun, paydaşların karar vermesi için güvenilir bir bilgi kaynağı olması amacıyla, raporlanan bilgilerin doğru, geçerli ve eksiksiz olmasını sağlayan bağımsız bir güvence sağlanması gerekmektedir. Bütünleşik Güvence Modeli, İç Denetim Departmanı tarafından, Entegre Rapor üzerinde güvence sağlamak için uygulanabilir (Krüger, 2014).

Bütünleşik Güvence Modeli'ni uygulayabilmek için İç Denetimin organizasyonda bulunan diğer birimlerden (örneğin, Yönetim, Risk Yönetimi, Finans ve Bilgi Teknolojileri gibi) topladıkları veri ve bilgileri sentez yoluyla birleştirerek Üst Yönetime, Yönetim Kuruluna, Denetim Komitesine ve Düzenleyici ve Denetleyici Otoritelere kontrol ortamı hakkında geniş bir perspektiften güvence vermeleri beklenmektedir. İç Denetim ideal olarak organizasyonun Entegre Risk Yönetimi (ERM)'ne katkı sağlarken, iş süreçlerine ve bu süreçlerin sorumlusu konumundaki çalışanlara da danışmanlık rolünü üstlenmektedir (Kahyaoğlu, 2018).

Bütünleşik güvence, temelde güvence sağlama görevini düzenler, böylece paydaşlara kuruluşu yöneten kişilerin, risk yönetimi yoluyla hedeflere ulaşıldığını bildiklerinden söz eder. İç denetim, bazı alanlarda, dış denetimle kombine güvence sağlama konusunda halihazırda sahip olduğu rolü üstlenebilir. Zaten bunu yapmadığı zaman, entegre raporlama modelinin çalışması bunun için bir katalizör görevi görebilir. Birleştirilmiş bir güvence modelinin bir parçası olarak iç denetim, entegre

raporlamada finansal tablolarda olduğu gibi aynı düzeyde güvence sağlamak için kendi konfor bölgelerinin dışına çıkması gereken dış denetim sağlayıcılarını da destekleyebilir (Krüger, 2014).

İç Denetim Departmanları, organizasyonun geneline geniş bir bakış açısı ile, bilgi birikimini ve organizasyonun risk ve kontrollerinin anlaşılmasını sağlar (Peters, 2018). İç Denetim gerekli güvenceyi sağlayarak kuruluşa daha fazla değer katabilir. Bu arada, entegre bir denetim süreci ile çok disiplinli bir ekip tarafından yürütülen bir bütünleşik güvence yaklaşımı entegre raporun Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC) çerçevesine uygun olarak hazırlanmasını sağlamak için temel yönetim süreçlerinin sağlamlığını inceleyerek güvenilirlik getirebilir (De Visser, 2015).

Bununla birlikte, iç denetimin katılımı, raporlamanın gerekçelendirilmesinin değerlendirilmesi ile sınırlı değildir. Ek olarak, yönetimin süreç tasarımı, entegre raporlamanın devreye sokulması aşamasındaki iyileştirmeler için önerilerle destekler ve kurum içinde entegre bir düşünce kültürü oluşturulmasına katkı sağlar (Hazarika, 2016).

#### 4.2. Güvence Alanları

İç denetimin güvence rolü, yönetim kuruluna ve yöneticiye, kontrollerin işletmenin risklerini nasıl hafiflettiğine dair güvence sağlamaya devam edeceğinden, esas olarak değişmeyecektir.

İç denetim, aşağıdakilere ilişkin incelemeler yoluyla entegre raporlama metriklerinin güvenilirliği konusunda yönetim kuruluna kapsamlı bir güvence sağlayabilir (Krüger, 2014):

- Yönetişim ve "entegre düşünme" de dahil olmak üzere raporun üretimi için altta yatan süreçler.
- Entegre raporlama ile ilgili riskler: İtibar ve uygunluk, operasyonel konular ve dış paydaş ilişkileri ile ilgili olarak yönetim ve yönetim kurulunun risk değerlendirmeleri.
- Önemlilik (çoğunlukla mali olmayan bilgi).
- Raporda özlü ve şeffaf denge.
- Raporda açıklandığı gibi kuruluşun işletme modelinin doğruluğu.

Danışman olarak, iç denetim, özellikle kuruluşlar entegre raporlama / düşünme süreçlerini oluşturmanın ilk aşamalarında olduklarında tavsiyelerde bulunabilirler. İyi yönetişimin bir parçası olarak, bu rol şunları içerir: ER'un değerini savunmak, süreç geliştirme ve kontrol sürecini kolaylaştırmak, entegre düşünceyi teşvik etmek (Faleato ve Ki-Zerbo, 2015).

#### 4.3. Mali Olmayan Bilginin Güvencesinin Sağlanması

Mali olmayan metriklerde güvence sağlamak için iç denetime önemli rol düşmektedir. İç denetim topluluğunda, entegre raporlama konusunda güvence sağlayacak becerilerin çoğu bulunmaktadır. İç denetçi, sahip olduğu becerileri entegre raporlama süreci içerisinde sahada daha deneyimli oldukları şekilde geliştirebilir ve uygulayabilir (Peters, 2015).

Zamanla iç denetimin rolü muhtemelen öncelikle bir güvence rolünden danışmanlık rolüne "ilgili raporların güvenilirliğini tespit ve güvenilirliğini arttırmak için öneriler sunmak" şeklinde genişlemek üzere değişecektir (Heyl, 2011).

Entegre raporlama ayrıca risk yönetimini iyileştirmelidir, önemlilik, yani bir işletme için önemli olan alanlara odaklanmalı ve ölçmelidir. Hem sonuç hem de sonuca yol açan sürecin makullüğü hakkında bir görüş vermek sorumluluğu olmalıdır. İç denetim, mali olmayan önemlilik konusunda bu görüşü sağlayabilir (Peters, 2015).

Entegre raporlama, iç kontrol, risk yönetimi ve yönetişim konularıyla ilgilidir; üst düzey liderler, entegre raporlama ile ilgili faaliyetleri ve girişimleri savunabilir ve denetimlerin tümünü kilit

paydaşların lehine geliştirmeye çalışabilirler. Bu, denetim çerçevesinin, operasyonel yönetimin, uzman uyumluluğunun ve risk yönetiminin, güvence sağlayıcılarının ve kurumsal yönetim için nihai sorumluluğu olanların tümünün yakından uyumlu olmasını sağlayarak başarılabilir.

İç denetim, bir organizasyona entegre raporlamanın getirilmesi ile ilgili örgütsel tartışmaların başlatılması ve yaygınlaştırılmasında önemli bir rol oynayabilir. Sonuç olarak, iç denetim, üst düzey liderlere, entegre raporlamanın farkında olma, mülkiyet ve gözetim konularındaki soruları ve bağımsız ve nesnel güvencenin nasıl ve ne zaman sağlanabileceği konularında bilgi sağlıyor olmalıdır. Aslında bu nokta, iç denetimin entegre güvencenin sağlanmasına yardımcı olabileceği yerdir.

### **5. Entegre Raporlamanın İç Denetimin Rolünü Kabul Etmesi**

Entegre raporlamanın sürdürülebilirliği açısından güvenilir bir araç olarak görülmesi için, kuruluşların raporlanan bilgilerle ilgili güvence sağlamaları gerekmektedir. İç denetim, güvence sağlamak adına kullanılacak en önemli araçlardan biridir. Entegre raporlamanın ileriye dönük niteliği, iç denetimin bir organizasyonun kısa, orta ve uzun vadedeki riskini değerlendirirken daha stratejik bir rol alma potansiyelini de sunar (Heyl, 2011).

Bağımsız bir güvence sağlayıcısı olarak İç Denetimin rolü, entegre raporlamanın altında yatan bütünlüğü ve şeffaflığı destekler ve hissedarlara iş sürekliliği konusunda gerekli güvenciyi verir. İç Denetim'in güvence rolü, çeşitli finansal ve finansal olmayan işlevler, yönetim değerlendirme, risk yönetimi ve entegre raporlamanın ana hedeflerini destekleyen kontrol süreçleri gibi farklı türde sözleşmeler yoluyla sağlanabilir. Ek olarak, yönetimin süreç tasarımını, entegre raporlamanın devreye sokma aşamasındaki iyileştirmeler için önerilerle destekler ve kurum içinde entegre bir düşünce kültürü oluşturur (Hazarika, 2016).

Bununla birlikte, İç Denetim'in katılımı yalnızca güvence ile sınırlı değildir ve raporlama sürecinin olgunluğuna ve kuruluşun yol haritasına bağlı olarak, entegre raporlama alanında bir dizi danışmanlık hizmeti sunabilir. İyi kaynaklara sahip, uygun şekilde konumlandırılmış ve teknolojik açıdan etkin bir İç Denetim fonksiyonu, stratejik iş değeri veya geliri yaratma veya korumaya yönelik önemli eğilimleri ve fırsatları belirlemede yardımcı olma potansiyeline sahiptir. Ek olarak, sürdürülebilirlik, finansal performans ve operasyonlar açısından ilerlemeyi proaktif olarak rapor edebilir. Veri tutarlılığını ve bütünlüğünü, işlevler arasında daha güçlü bir işbirliğini, özlü bilgileri ve odak alanlarının belirlenmesine yardımcı olacak gerçek zamanlı görünürlük sağlamak için teknoloji, İç Denetim tarafından kullanılabilir. Ayrıca, verilerin yanı sıra boşlukları, önemli riskleri, ölçütleri ve ortak sorunları tanımlamak için gelişmiş analizlerin yapılmasını ve verilerin etkili ve sürekli olarak izlenmesini sağlar (Hazarika, 2016).

Aşağıdaki tabloda, İç Denetim'in Entegre Raporlama sürecinin başlangıç ve ileri aşamalarında başlatılabileceği müdahalelerin örnekleri verilmektedir.

**Tablo 3: İç Denetimin Entegre Raporlama Sürecine Katkısı**

<b>Başlangıç Aşamasındaki Rolü</b>	<b>İlerleyen Aşamadaki Katkısı</b>
<b>İç denetim birimi:</b> İç denetim tüzüğünü, misyon beyanını, iç denetimin sürdürülebilirlikle ilgili kapsamını ve hedeflerini açıklığa kavuşturun. İç Denetim birimi, genişletilmiş sorumluluklarına hazırlanmak için sürdürülebilirlik konularında kendini eğitmelidir.	<b>Raporlama:</b> Kurul ve Denetim Komitesine aşına olan bir dilde sürdürülebilirlik ilerlemesi, performans ve konulara ilişkin rapor hazırlayın.
<b>Strateji:</b> Kuruluşun sürdürülebilirlik stratejisinin, daha geniş iş stratejisi açısından uyumunu anlayın ve değerlendirin.	<b>En iyi uygulamaların değerlendirilmesi:</b> İş uygulamalarının etkinliğini ve verimliliğini değerlendirin ve geliştirme fırsatlarını (örneğin, global süreçleri, veri yönetimini, temel mesajlaşmayı ve lider uygulamalarını haritalandırarak) belirleyin.
<b>Risk Yönetimi:</b> Yönetimin sürdürülebilirlik risklerini (ve fırsatlarını) doğru bir şekilde tanımlayıp tanımlamadığını ve ilgili risklerin tutarlı bir şekilde açıklanmış ve raporlanmış olup olmadığını belirleyin.	<b>Güvence:</b> Bağımsız bir denetime hazırlık olarak finansal olmayan performans ölçümlerinin “sürdürülebilirlik hazırlık denetimlerini” gerçekleştirin.
<b>Paydaş Katılımı:</b> Paydaş katılım sürecini yeniden gözden geçirin, yeterliliğini değerlendirin ve iyileştirme alanlarını tanımlayın, Örneğin: paydaş tanımlaması; sınır ve uygunluk ayarı; kilit konuların önceliklendirilmesi; sorunları göstergelere (raporlama için) ve hedef belirlemeye bağlama; strateji ve iletişim.	<b>Danışmanlık / belirleme fırsatları:</b> Değer / gelir yaratma veya korumaya yönelik önemli eğilimleri ve fırsatları belirleyerek yönetime danışmanlık hizmetleri sağlayın. Örneğin: - Pazarlama stratejisi ile marka konumlandırmanın uyarlanması - Bir sonraki büyük sorunun öngörülmesi.
<b>Uygunluk:</b> Mevzuata uygunluğun sağlanmasına yardımcı olmak için alınan önlemlerin yeterliliğini değerlendirin.	<b>Yönetişim:</b> Öncü düzenleyici değişiklikleri tanımlayın ve değişiklikleri izlemek ve etkin bir şekilde iletmek için var olan süreçleri doğrulayın.
<b>İç Denetimin Kapsamı ve Planlama:</b> İç denetimin kapsamını belirlemek ve planlama için İç denetim risk değerlendirme yaklaşımı geliştirin.	
<b>Güvence:</b> Sınırlı bir kapsamdan başlayarak sürdürülebilirlikle ilgili (ör. Web, sürdürülebilirlik raporları, yıllık raporlar, vb.) açıklamalar konusunda iç güvence sağlayın, denetim kapsamını tüm uygulanabilir alanlara kadar geliştirin. Şirketin, birleşik güvence planının bir parçası olarak dış güvence hazırlık çalışmalarına yardımcı olun.	

**Kaynak:** The Role Of Internal Audit in Integrated Reporting (Heyl, 2011)

Entegre bir rapor, odağı kısa vadeli finansal hedefleri karşılamaktan uzun vadeli stratejik ve sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmaya kaydırmak suretiyle sürdürülebilir ve esnek bir organizasyon oluşturmaya yardımcı olur (Hazarika, 2016).

Entegre Raporlama Sürecinde İç Denetim için bir rolün var olup olmadığı başlangıç aşamasında araştırılmalıdır. Raporlama süreci ile ilgili olarak, iç denetim şu soruları cevaplayabilir (Faleato ve Ki- Zerbo, 2015):

1. Kuruluşun ER amaçları için kaldırabileceği mevcut yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçleri nelerdir?
2. ER sürecinin kapsamı, maddi faaliyetleri, sermayeleri (dışa aktarılan kaynaklar dahil) ve paydaşları yeterince kapsar mı?
3. Entegre raporun üretimi için altta yatan süreç yeterli mi?
4. ER kapsamı, kuruluşun raporlama stratejisini yansıtıyor mu?
5. Entegre raporda verilen bilgiler güvenilir mi?
6. Kurum içindeki ER kavram ve ilkelerinin anlaşılma seviyesi nedir?
7. Entegre raporun temel bilgi sağlayıcısı (risk yönetimi fonksiyonu, yatırımcı ilişkileri, finansal ve sürdürülebilirlik raporlama hazırlayıcıları gibi), stratejik olarak uyumlu ve gelecek odaklı mı?
8. ER sürecinde yer alan işlevlerin sorumlulukları açıkça tanımlanmış mı? İletişim hatları etkili midir?
9. Kuruluşun Bilgi Teknolojileri yönetimi sürece dahil edilmiş mi?
10. Mali ve mali olmayan bilgiler, kuruluşun değer yaratma sürecinde ve dış iletişimde doğru bir şekilde bağlanıyor mu?
11. Değer yaratma süreci için menfaat sahipleri ile zaman içindeki etkileşimlerinin niteliği ve önemliliği hakkındaki bilgiler var mı?
12. Paydaşlarla etkili iletişim için web teknolojisi yeterli mi?
13. Kuruluşun kilit paydaşlarını seçme süreci sermayenin sahipliği ve ortaya çıkan eğilimleri yansıtıyor mu?
14. Kurumun önemli paydaşları etkileyen önemli krizlere tepkileri yeterli mi?
15. Önemlilik belirleme süreçleri, kurumun değer yaratma modeliyle risk yönetimi sisteminde tanımlanan risk kriterleri (risk iştahı, risk toleransı eşiği vb.) arasında tutarlılık sağlıyor mu?
16. Karar vermede ve kilit paydaşlarla olan etkileşimde önemlilik eşikleri dikkate alınmakta mı?
17. Maddi konular raporun dışına (bilerek mi yoksa başka bir şekilde) çıkarıldı mı?
18. Yönetilen ve izlenen iç ve dış kaynaklara karşılıklı referanslar bulunmakta mı?
19. Raporda, yeterlilik ve eksiksizlik yeterince dengelenmekte mi?
20. Kuruluş tarafından kabul edilen standartlar ve kurallar raporlama stratejisi ve düzenleyici gerekliliklerle ilgili mi? Kuruluş genelinde etkili bir şekilde kullanılıyor mu?

Yönetim, yönetim kurulu ve teknoloji etkin entegre raporlama için önemli olmakla birlikte, İç Denetim işlevi, yönetim ve entegre bir rapor oluşturmak için gereken süreçlerle ilgili güvence ve tavsiye sağlayarak önemli ve proaktif bir rol oynayabilir. Bunu başarmak için, İç Denetim'in mevcut yeteneklerini genişletmesi gerekebilir.

Entegre raporun güvencesi, raporun güvenilirliğini artırarak ve yönetim kurullarının izleme ve gözden geçirme işlevlerini yerine getirmelerine yardımcı olarak değer katma potansiyeline sahiptir (Maroun & Atkins, 2015).

Entegre raporun güvence taahhüdünün tüm rapor için sağlanmasını imkansız kılan bazı teknik zorluklar bulunmaktadır. Bunlar arasında entegre raporun oluşturulması için uygun kriterler geliştirmenin zorluğu, geleneksel bir denetim ekibinin sınırlı yetenekleri ve müşterilerin kayıtlarının, sistemlerinin ve kontrollerinin yetersizliği bulunmaktadır. Sınırlı güvence sağlamanın ve ek denetçinin sorumluluğunun getireceği risk de dikkate alınmalıdır.

Bu nedenle, entegre raporların sadece bazı kısımlarının öncelikle bir güvence taahhüdünün konusu olması sağlanabilir. Bunlar genellikle raporların, yönetim tarafından (veya geleceğe yönelik bilgilerle) çok az veya hiç değerlendirmeden oluşan olgusal açıklamaları içeren bölümleridir. Özet, yorumlayıcı, öngörücü veya niteliksel bilgiler, sınırlı veya makul bir güvence taahhüdünün konusu olmak için çok subjektif olacağından uzun vadede kontrol araçları geliştirilmesi uygun olacaktır (Oprisor, 2015).

### **Sonuç**

İç denetimin güvence rolü, entegre rapor üzerinde bir güvence, yönetişime odaklanma, risk yönetimi ve entegre raporlamanın ana hedeflerini destekleyen kontrol süreçleri gibi farklı türden katılımlarla sağlanabilir. Bununla birlikte, iç denetimin katılımı, raporlama sürecinin değerlendirilmesiyle sınırlı değildir. Ayrıca, raporda yer alan olguların ve rakamların güvenilirliği konusunda bağımsız bir güvence sağlamalı ve kurum içinde entegre bir düşünce kültürünün varlığını tespit etmelidir.

İç denetim uzmanları, bir organizasyonun entegre raporlama sürecinin merkezinde bulunan kilit oyuncularla rutin olarak etkileşim içerisinde olabilir. İç denetim, organizasyonel bağımsızlığının yanı sıra, işin ve iş ortamının sağlıklı bir şekilde anlaşılması sayesinde, raporlama süreçlerinin olgunluğuna ve kuruluşun entegre raporlamaya yönelik yol haritasına bağlı olarak birkaç rol oynayabilir. İç denetimin finansal olmayan raporlamaya dahil olması henüz tartışılma aşamasındayken ileride yapılacak çalışmalar açısından bu çalışmanın yararlı olacağını umuyoruz.

### **KAYNAKÇA**

- Bozkuş Kahyaoğlu, S. Bir Güvence Modeli Olarak İç Denetim Mesleği. <https://dosyamerkez.saglik.gov.tr/Eklenti/2400,bir-guvence-modeli-olarak-ic-denetimpdf.pdf> (Erişim Tarihi: 4 Ekim 2018)
- De Visser, C. 2015. Integrated Reporting as a driver for Integrated Thinking?, Netherlands, Deloitte The Netherlands.
- Demartini, C., Trucco, S., 2017. Integrated Reporting and Audit Quality. Cham, Springer International Publishing AG.
- EY.2014. Integrated Reporting: Elevating value. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrated-eporting/\\$FILE/EY-Integrated-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Integrated-eporting/$FILE/EY-Integrated-reporting.pdf) (Erişim Tarihi: 15 Ağustos 2017).
- Faleato, J. ve Ki-Zerbo, B. 2015. Enhancing Integrated Reporting-Internal Audit Value Proposition. The Institute Of Internal Auditors.
- Hazarika, S. 2016. Role Of Internal Audit In Implenting Integrated Reporting. MetricStream.
- Heyl, E. 2011. The Role Of Internal Audit İn Integrated Reporting. Johannesburg, Deloitte & Touche.

- 
- IIA. 2013. Integrated Reporting and The Emerging Role Of Internal Auditing. Altamonte Springs, The Institute Of Internal Auditors. [www.theiia.org/cae](http://www.theiia.org/cae) (Erişim Tarihi 30 Eylül 2018).
- Krüger, R. 2014. Internal Audit's Role In The INtegrated Reporting Process In Durban. Durban, University Of Kwazulu-Natal.
- Maroun, W. ve Atkins, J. 2015. The Challenges of Assuring Integrated Reports: Views from the South African Auditing Community. London, The Association of Chartered Certified Accountants.
- Mitchell, S. 2016. "Entegre Raporlamaya Bir Bakış", Hissedar Dergisi, 1(19), 38-39.
- Oprisor, T. 2015. "Auditing Integrated Reports: Are There Solutions To This Puzzle", Procedia Economics and Finance, 87-95.
- Peters, I. 2015. The role of internal audit In non financial and integrated reporting. Londra: Chartered Institute of Internal Auditors.
- Peters, I. Integrated reporting: Accelerating Change. Audit and Risk: <http://auditandrisk.org.uk/blog/integrated-reporting--accelerating-change> (Erişim Tarihi: 04 Ekim 2018)
- Webb, L., Cohen, J., Nath, L. ve Wood, D. 2008. "A Survey of Governance Disclosures Among U.S. Firms", Journal of Business Ethics, 83(3).