

# SORU VE CEVAPLARLA SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI

ANKARA, 2023

# içindekiler

Giriş.....	1
Soru ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması.....	3
Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Denetimiyle İlgili Temel İstatistiki Veriler .....	11
Sonuç.....	15



“

**Biz bu dünyayı atalarımızdan  
miras değil, çocuklarımızdan  
ödünç aldık.**

”

Kızılderili Atasözü



# Giriş

Uzun yıllardır şirket performansının değerlendirilmesinde kullanılan ana kaynak olan finansal tabloların, şirket performansının değerlendirilmesi açısından artık yetersiz kaldığı ve günümüzde yatırımcıların yatırım kararları alırken finansal veriler kadar finansal olmayan verilere de ihtiyaç duyduğu görülmektedir.



Başta pandemi ve Rusya-Ukrayna savaşı olmak üzere son yıllarda yaşanan gelişmeler, küresel ölçekte tüm ülkeleri etkilemiş, şirketlerin tedarik ve üretim süreçlerinde aksaklıklara sebep olmuş ve şirketlerin finansal tablolarında gösterilmeyen risklerin aslında şirketlerin finansal performansını da etkileyeceğini göstermiştir.

Bu doğrultuda, şirket performansının sadece finansal verilerle değerlendirilmesi anlayışından uzaklaşmış ve yatırımcılar, çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) konularındaki risk ve belirsizliklerin şirket performansına etkisini değerlendirmelerine imkân tanıyan verileri talep etmeye başlamışlardır. Diğer taraftan, iklim krizinin sebep olduğu

küresel ısınma, biyoçeşitlilik kaybı, kuraklık riski, gelir adaletsizliği, iş ve toplumsal etik ihlalleri gibi konuların sebep olduğu finansal, sosyal ve çevresel sorunların göz ardı edilemez boyutlara gelmesiyle, toplumlar sürdürülebilirlik konusunda daha duyarlı ve bilinçli hâle gelmeye başlamıştır. Sürdürülebilirlik konusunda yaşanan bu gelişmeler, şirketleri sorumluluk almaya ve toplum beklentilerine cevap vermek adına; çevre, çalışan hakları, şeffaflık, etik ve hesap verilebilirlik gibi konularda yeni stratejiler geliştirmeye ve faaliyetlerinin çevresel, sosyal ve yönetim konularına olan etkilerini açıklamaya sevk etmiştir. Genel olarak gönüllü olarak yapılan bu açıklamaların, çeşitli çerçeve, ilke ve esaslara göre hazırlandığı görülmektedir. Ancak şirketlerin gerçek anlamda sürdürülebilirliğe katkı sağlamaları; hazırlanan raporların şeffaflığına, karşılaştırılabilirliğine ve güvenilirliğine bağlı olup, bunun sağlanması için ortak amaçlar doğrultusunda küresel ölçekte adımların atılarak raporların ortak bir dilde standardizasyonun sağlanması gerekmektedir.



Söz konusu ihtiyaçlar çerçevesinde, küresel ısınma ve sera gazı salınım oranlarını azaltmak amacıyla 197 ülkenin katılımıyla gerçekleştirilen 2021 Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Konferansında (COP26); Uluslararası Muhasebe Standartları Vakfı tarafından Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulunun (ISSB) kurulduğu ilan edilmiş ve bu sayede her geçen gün önemi artmakta olan sürdürülebilirlik raporlaması kurumsal ve küresel bir geçerlilik kazanmıştır. Bununla birlikte, raporlamanın gelişimine paralel olarak, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence denetimlerine yönelik talep de artış göstermektedir.



Sürdürülebilirlik alanında yaşanan bu gelişmeler, ülkemizde de yakından takip edilmekte olup, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'de yapılan değişikliklerle, "uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını belirlemeye ve yayımlamaya, gerektiğinde değişik işletme büyüklükleri ve sektörler itibarıyla farklı düzenlemeler yapmaya ve bu konularda denetim yapacakları yetkilendirmeye ve gözetime tabi tutmaya" Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu yetkili kılınmıştır.

Bu yayın, raporlamaya sistematik bir yaklaşım ve geleceğe yönelik bütünlüklü bir bakış açısı getirme amacı taşıyan entegre raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasının anlaşılmasını sağlamak amacıyla hazırlanmış olup, söz konusu kavramlara ilişkin temel konu başlıkları soru ve cevaplarla ele alınmıştır. Ayrıca bu yayında, sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimiyle ilgili temel istatistiksel verilere de yer verilmiştir.



# Soru ve Cevaplarla Sürdürülebilirlik Raporlaması

## Sürdürülebilirlik Raporlaması Nedir?

Bilindiği üzere, 2015 yılında aralarında Türkiye'nin de bulunduğu Birleşmiş Milletler (BM) üyesi 193 ülke tarafından; iklim değişiklikleriyle, yoksullukla, eşitsizlikle, çevre kirliliğiyle ve çağımızın diğer sorunlarıyla mücadele konusunda tüm ülkelerin ortak hareket etmesini sağlamak amacıyla 2030 yılına kadar ulaşılması amaçlanan 17 adet sürdürülebilir kalkınma hedefi (SKH) belirlenmiştir. Söz konusu hedefler, işletmelerin çeşitli sektörlerdeki hızlı değişimin oluşturduğu riskleri ve fırsatları anlamasını ve bunlara daha iyi karşılık vermesini sağlayacaktır. BM tarafından kabul edilen sürdürülebilir kalkınma hedefleri Şekil 1'de yer almaktadır.

Günümüzde şirketlerin, çevresel ve toplumsal konulara duyarlı iş stratejileri geliştirmeye başladığı görülmektedir. Yatırımcıların, şirketler tarafından oluşturulan SKH'lerin şirketlerin genel stratejileriyle ilgisi konusunda artan bilgi talepleri, şirketleri söz konusu hedefler hakkında raporlama yapmaya sevk etmektedir. SKH'ler hakkında bilgi sağlayan şirketler yatırımcıların konuyla ilgili daha bilinçli karar almalarına

yardımcı olarak, yatırımların bu konularda sorumluluk ve bilinç sahibi olan şirketlere yönlendirilmesine katkıda bulunur.

Sürdürülebilirlik raporlaması en geniş anlamıyla, paydaşlara bir şirketin toplumdaki rolü ve topluma katkısı hakkında bilgi sağlar ve bir şirketin ekonomik, çevresel, sosyal ve yönetim konularındaki performansını gösterir. Sürdürülebilirlik raporu, müşteri hizmetlerinden iklim değişikliğine kadar finansal olmayan pek çok konunun şirketin değer oluşturma kapasitesine nasıl katkıda bulunduğunu veya değer oluşturma kapasitesini nasıl etkilediğini ele alır.

Şirketlerin söz konusu finansal olmayan konulara karşılık verme şekli, şirketin itibarını, inovasyon kapasitesini ve nihayetinde kârlılığını önemli ölçüde etkilediğinden, söz konusu finansal olmayan konular yalnızca sürdürülebilirlik alanını değil, aynı zamanda tüm seviyelerde yapılan raporlamaları etkilemeye başlamıştır. Karbon emisyonları veya kurumsal yönetim konuları gibi artık zorunlu raporlama konuları haline gelen çok sayıda sürdürülebilirlik parametresinin olduğu görülmektedir. Diğer taraftan, sürdürülebilirlik konularının gönüllü olarak raporlanmasında da önemli bir artış olduğu ve gönüllü olarak geliştirilmeye başlayan

Şekil 1 Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Hedefleri



Kaynak: <https://turkiye.un.org/tr/sdgs>, 2023



pek çok raporlama aracı ve standardının artık küresel ölçekte kabul görmeye başladığı görülmektedir.

## Entegre Raporlama Nedir?

Günümüzde iş dünyasında yaşanan değişim ve dönüşümle birlikte, paydaşların şirketlerden beklentilerinin de değişmeye başladığı görülmektedir. Yatırımcıların; şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) performanslarının, şirketin orta ve uzun vadede oluşturacağı finansal değeri nasıl etkileyeceği konusundaki bilgi talepleri giderek artmaya başlamıştır. Bu durum; şirketlerin finansal performanslarının yanı sıra çevresel, sosyal ve yönetim risklerini şirket stratejisi ve operasyonlarına entegre edebilmeleri ve kurumsal raporlarını da bu kapsamda hazırlamaları gerekliliğini ortaya

çıkarmıştır. Bu gereklilik sonucunda ise “entegre raporlama” sistemi ortaya çıkmıştır.

Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi tarafından entegre rapor, bir kuruluşun içinde yer aldığı dış çevre bağlamında stratejisi, yönetimi, performansı ve gelecekte beklenenlerinin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer oluşturduğunun kısa ve öz bir şekilde raporlanması olarak tanımlanmaktadır. Entegre raporlama; finansal rapor kullanıcılarına sunulan bilginin kalitesini artırmayı, kurumsal raporlamaya daha bütüncül ve verimli bir yaklaşım getirmeyi, hesap verebilirlik ve yönetilebilirlik öğelerini güçlendirmeyi ve kısa, orta ve uzun vadeli değer oluşturulmasını teşvik etmeyi amaçlamaktadır.

Kurumların sürdürülebilir performansını destekleyen entegre raporlama, şirketlerin yatırımcıları ile diğer paydaşlarının, şirketin gerçek performansını ve risklerini görebilmesine imkân tanır.



## Entegre Rapor ile Sürdürülebilirlik Raporları Arasındaki Temel Farklar Nelerdir?

Genel olarak, sürdürülebilirlik raporları geniş bir paydaş kitlesine hitap eder ve şirketin ekonomik, çevresel ve sosyal konular üzerindeki kurumsal etkileri hakkında bilgi verir. Entegre rapor ise sermaye sağlayan taraflara işletmenin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer oluşturduğunu açıklar.

Amaç, hedef kitle ve kapsam açısından iki rapor arasındaki temel farklar aşağıdaki tabloda özetlenmektedir:

Tablo 1	Entegre Rapor ile Sürdürülebilirlik Raporu Arasındaki Farklar	
	Entegre Rapor	Sürdürülebilirlik Raporu
Amaç	Finansal sermaye sağlayan taraflara işletmenin zaman içinde nasıl değer oluşturduğunu ve oluşturacağını açıklamak	İşletmenin daha geniş sosyal ve çevresel etkileri, stratejileri ve hedefleri hakkında bilgi vermek
Hedef Kitle	Finansal sermaye sağlayan taraflar ile işletmenin değer oluşturma yeteneğiyle ilgilenen diğer kesimler	Çok çeşitli paydaş grupları
Kapsam	<ul style="list-style-type: none"><li>• İşletmeye genel bakış ve dış çevre</li><li>• Yönetim</li><li>• İş modeli</li><li>• Risk ve fırsatlar</li><li>• Strateji ve kaynak tahsisi</li><li>• Performans</li><li>• Görünüm</li><li>• Hazırlama ve sunum esasları</li></ul>	<p>Aşağıdaki performans alanlarındaki önemli etkiler:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Ekonomik</li><li>• Çevresel</li><li>• İşgücü uygulamaları, insan hakları ve daha geniş sosyal etkiler dâhil sosyal konular</li><li>• Yönetişim</li></ul>

Kaynak: <https://www.integratedreporting.org/faqs/>, 2023

## Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi Konusunda Yaşanan Gelişmeler Nelerdir?

Geleneksel finansal raporların daha fazla finansal olmayan bilgi içermesi gerekip gerekmediği hakkındaki tartışmalar 20 yılı aşkın bir süredir devam etmektedir. ESG piyasasının 2025 yılında 50 trilyon dolara ulaşarak küresel varlıkların üçte birini oluşturması beklenmekte ve dolayısıyla sürdürülebilirlik bilgilerinin raporlanması daha da büyük önem kazanmaktadır. Yatırımcıların artık şirketlerden iklim, çalışma ve insan hakları politikaları, kurumsal yönetim yapıları dâhil finansal olmayan pek çok konuda yüksek kalitede, şeffaf, güvenilir ve karşılaştırılabilir raporlar talep ettiği görülmektedir. Bununla birlikte, COVID-19 pandemisi, şirketler tarafından açıklanan ESG bilgilerine olan ilgiyi daha da artırarak iş sağlığı ve güvenliği, işçi koruma ve tedarik zinciri sorunları gibi sosyal konuları ön plana çıkarmıştır.



İlk temelleri 1972 yılında Roma Kulübü tarafından yayımlanan “Büyümenin Sınırları” isimli rapor ile atılan ve 1987 yılında Birleşmiş Milletler Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonunca yayımlanan “Ortak Geleceğimiz” raporuyla ivme kazanan bu süreçte, konuyla ilgili birçok organizasyon ve çerçeve oluşturulmuştur:

- 1997’de kurulan Küresel Raporlama Girişimi,
- 2000 yılında başlatılan Karbon Saydamlık Projesi,
- 2007’de kurulan İklim Açıklama Standartları Kurulu,
- 2010’da kurulan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi,
- 2011’de kurulan Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu ve
- 2015’te kurulan İklimle İlgili Mali Bildirimler Görev Gücü.

Günümüzde, yatırımcılara ve diğer sermaye piyasası katılımcılarına şirketlerin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlarını anlayarak bilgiye dayalı yatırım kararı vermelerine yardım edecek raporların oluşturulması ve dolayısıyla sürdürülebilirlik bilgilerinin raporlanmasında güvenilir, tarafsız ve kapsamlı raporlama çerçevelerinin oluşturulması önemli bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır.

Bu çerçevede, Haziran 2021’de Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi ve Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu, Değer Raporlama Vakfı altında birleşmiş ve Kasım 2021’de IFRS Vakfı, 2021 Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği konferansı COP26’da Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu’nun (ISSB) kurulduğunu duyurmuştur.

2021 yılında IFRS Vakfı, Teknik Hazırlık Çalışma Grubu oluşturmuş ve oluşturulan bu çalışma grubu IFRS S1 -Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler ve IFRS S2- İklimle İlgili Açıklamalar taslak metinlerini hazırlayarak yayımlamıştır.

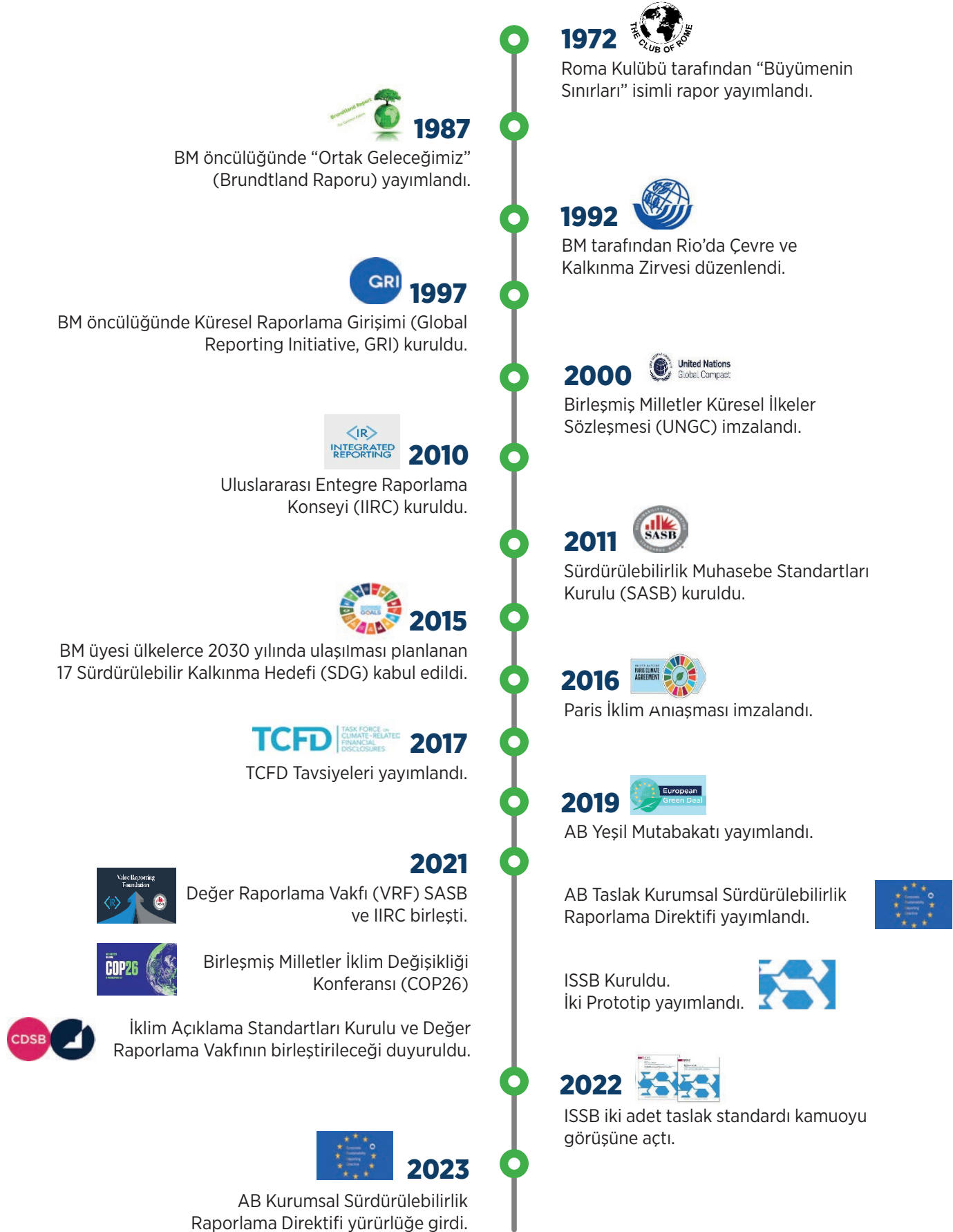
Avrupa, bu alandaki bir diğer önemli oyuncudur. Aralık 2022’de Avrupa Komisyonu, Avrupa Finansal Raporlama Danışma Grubu (EFRAG) tarafından hazırlanacak AB Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarının uygulanmasını öngören Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifini kabul etmiştir.

Bu kapsamda, EFRAG tarafından hazırlanan 12 taslak Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standardından (ESRS) oluşan ilk standart setinin, Haziran 2023’te Avrupa Komisyonu tarafından kabul edilmesi beklenmektedir. Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Direktifi kapsamındaki ilk şirketler, 2024 raporlama döneminden itibaren söz konusu standartları zorunlu olarak uygulamaya başlayacaktır.



Yukarıda genel hatlarıyla açıklanan sürdürülebilirlik konusundaki önemli düzenlemeler ve raporlama çerçevelerinin tarihsel gelişimi aşağıdaki şekilde özetlenmektedir:

## Şekil 2 Sürdürülebilirlik Konusundaki Önemli Kuruluşlar, Düzenlemeler ve Raporlama Çerçevesi

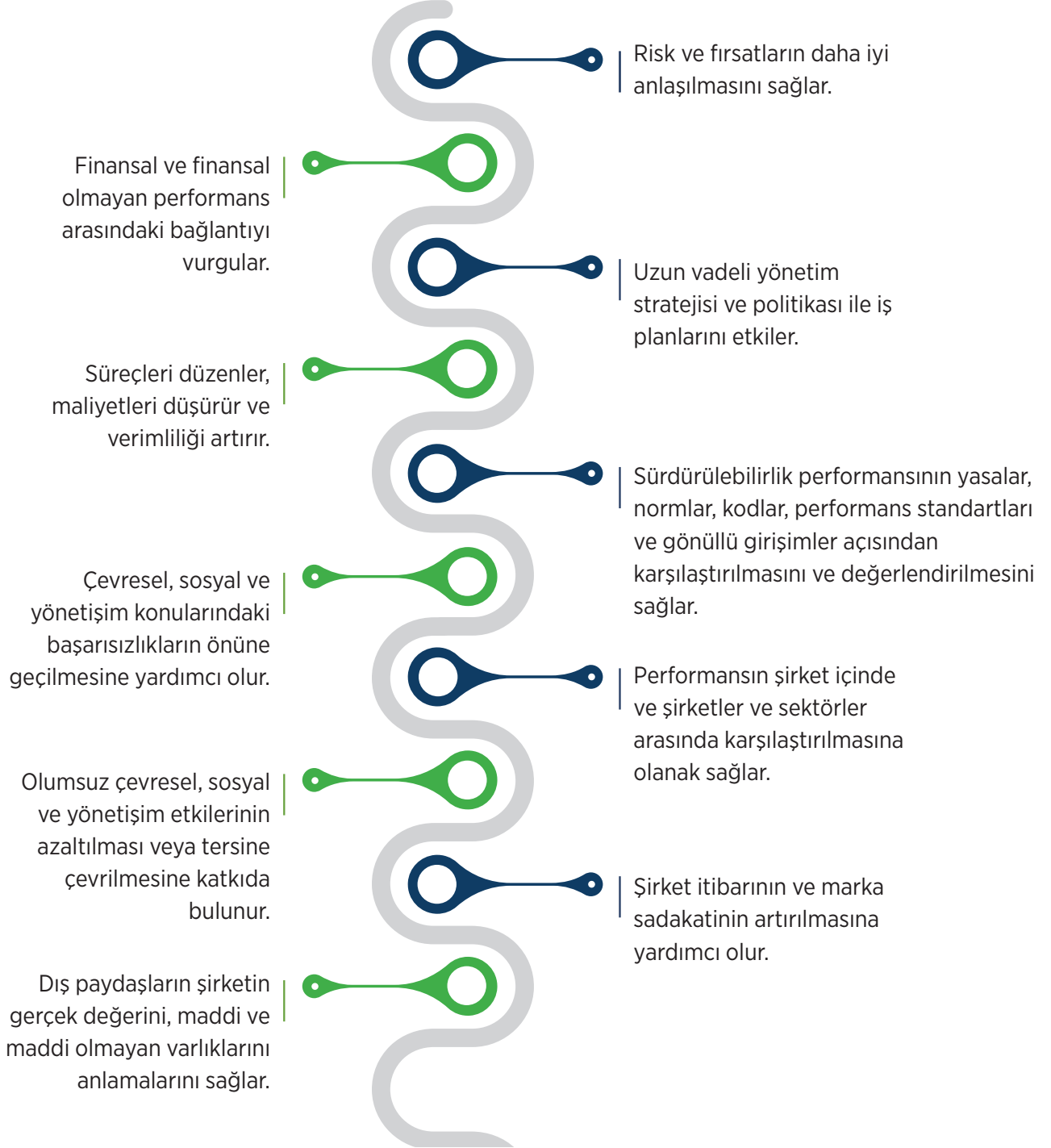




## Sürdürülebilirlik Raporlamasının Faydaları Nelerdir?

Sürdürülebilirlik raporlaması, genel itibarıyla şirketin ekonomik, çevresel ve sosyal konulara etkisi hakkında bilgi vererek, şirketlerin yeni küresel sürdürülebilir ekonomiye entegre olabilmek için gereken hedefler belirlemesini ve değişiklikleri yapmasını sağlar. Sürdürülebilirlik raporlamasının faydalarını aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür.<sup>2</sup>

Sürdürülebilirlik raporları;



<sup>2</sup> Global Reporting Initiative (Küresel Raporlama Girişimi)

## Sürdürülebilirlik Raporlarına İlişkin Güvence Denetimi Konusunda Yaşanan Son Gelişmeler Nelerdir?

Sürdürülebilirlik raporlaması konusunda gündemde olan bir diğer konu da söz konusu raporlara verilen güvencedir. Son yıllarda sürdürülebilirlik raporlaması alanında yaşanan gelişmeler, beraberinde bu raporların nasıl ve hangi standartlara göre denetleneceği konusunu da gündeme getirmiştir. Halihazırda, Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları Kurulu (IAASB) tarafından yayımlanan ve dünya genelinde söz konusu raporların denetiminde yaygın olarak kullanılan, ülkemizde de KGK tarafından mevzuatımıza kazandırılan düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

- GDS 3000 Tarihî Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri,
- GDS 3410 Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence Denetimleri ve
- GDS 3000'in Sürdürülebilirlik ve Diğer Genişletilmiş Dış Raporlama Güvence Denetimlerine Uygulanmasına İlişkin Zorunlu Olmayan Rehber.

Bununla birlikte, IAASB sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin güvence denetimlerinde kullanılmak üzere "Uluslararası Sürdürülebilirlik Güvence Standardı 5000, Sürdürülebilirlik Raporlarına İlişkin Güvence Denetimleri için Genel Hükümler" başlıklı yeni bir standart projesine başlamıştır. Söz konusu standardın 2024 yılı itibarıyla tamamlanması planlanmaktadır.

## Sürdürülebilirlik Raporlaması Konusunda Türkiye'de Yaşanan Gelişmeler Nelerdir?

Sürdürülebilirlik raporlamasında yaşanan ve yukarıda ana hatlarıyla anlatılan gelişmeler, ülkemizde de yakından takip edilmekte olup, konuyla ilgili gerekli alt yapı çalışmalarına başlanmıştır. Bu kapsamda, 4 Haziran 2022 tarih ve 31856 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yapılan değişiklikle anılan Kanun'un 88'inci maddesine: "Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, belirlediği işletmeler ve kuruluşlar için uygulamada birliği ve sürdürülebilirliğe ilişkin raporlamaların uluslararası alanda geçerliliğini sağlamak amacıyla uluslararası standartlarla uyumlu olacak şekilde Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını belirlemeye ve yayımlamaya yetkilidir. Belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kanunla kurulan kurum ve kurullar, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarına uygun olmak şartıyla kendi alanları için geçerli olacak standartlarla ilgili olarak ayrıntıya ilişkin düzenlemeler yapabilir." fıkrası eklenerek Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarının belirlenmesinde yetkili kılınmıştır.





Bununla birlikte, 660 sayılı KHK'da yapılan değişlikle “uluslararası standartlarla uyumlu olacak şekilde Türkiye Sürdürülebilirlik Standartlarını belirlemek ve yayımlamak, gerektiğinde değişik işletme büyüklükleri ve sektörler itibarıyla farklı düzenlemeler yapmak, bu konularda denetim yapacakları yetkilendirmek ve gözetime tabi tutmak” KGK'nın görev ve yetkileri arasına eklenmiştir. Bu doğrultuda Kurumumuz tarafından;

- Uluslararası standartlarla uyumlu, karşılaştırılabilirliği ve şeffaflığı yüksek sürdürülebilirlik raporlama çerçevesi olan Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları yayımlanacak,
- Sürdürülebilirlik raporlamasının güvenilirliğinin artırılması amacıyla yapılacak güvence denetimlerine esas olacak Güvence Denetimi Standartları ile bunlara ilişkin uygulama rehberleri yayımlanacak,
- Sürdürülebilirlik raporlamasının kalitesine yönelik artan beklentileri karşılamak amacıyla güvence denetimlerini yapacak kişi ve kuruluşlara ilişkin yetkinlik kriterlerinin belirlenmesi ve bu denetimleri üstlenecek denetim kuruluşlarının ve denetçilerin yetkilendirilmesi sağlanacak,
- Kaliteli bir raporlamanın yapılması için gerçekleştirilecek güvence denetimlerinin gözetimi yapılacak,
- İlgili paydaşlar tarafından daha sağlıklı ticari ve iktisadi kararların alınması amacıyla dijital raporlamaya yönelik altyapı oluşturulacak ve
- Sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik farkındalığı artırmak ve uygulamada kaliteyi yükseltmek amacıyla ilgili kurum ve sivil toplum kuruluşlarıyla iş birliği yapılacaktır.

Söz konusu çalışmaların hayata geçirilmesiyle birlikte, ülkemizde yapılacak sürdürülebilirlik raporlamalarında uygulama birliği sağlanarak, uluslararası alanda kabul gören, ihtiyaca uygun, güvenilir ve karşılaştırılabilir sürdürülebilirlik raporlarının oluşturulması sağlanacaktır.

Bu kapsamda, Kurumumuzca konuyla ilgili ilk adımlar atılmış ve Kurumumuz bünyesinde Sürdürülebilirlik Standartları Dairesi kurularak faaliyetlerine başlamıştır. Bununla birlikte, ISSB tarafından yayımlanan 2 taslak standardın Kurumumuz tarafından da çevirisi tamamlanarak söz konusu taslaklar kamuoyu görüşüne açılmıştır:

- TFRS S1 - Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler ve
- TFRS S2 - İklimle İlgili Açıklamalar.

Diğer taraftan, sürdürülebilirlik raporlarının denetiminde kullanılabilecek olan “GDS 3000'in Sürdürülebilirlik ve Diğer Genişletilmiş Dış Raporlama Güvence Denetimlerine Uygulanmasına İlişkin Zorunlu Olmayan Rehber” de Kurumumuzca yayımlanmış olup, söz konusu rehber Kurumumuz web sitesinden ulaşılabilir.

## Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Denetimiyle İlgili Temel İstatistik Veriler

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) tarafından Şubat 2023'te yayımlanan ve aralarında Türkiye'nin de bulunduğu 21 ülkeden 1350 şirketi kapsayan "The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance" başlıklı raporda yer alan sürdürülebilirlik raporlaması ve denetimine ilişkin temel bulgular aşağıdaki tabloda gösterilmektedir:

	2019	2020	2021
Sürdürülebilirlik açıklaması yapan şirketler	%91	%92	%95
Güvence denetimi yaptıran şirketler	%51	%58	%64
Denetim kuruluşları tarafından yapılan güvence denetimleri	%63	%61	%57
Sınırlı güvence verilen güvence denetimleri	%83	%82	%80
Denetim kuruluşları tarafından GDS 3000'in uygulandığı güvence denetimleri	%88	%94	%95

**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

Tablo 2'ye göre 2021 yılı için söz konusu çalışma kapsamına alınan 1350 şirketin;

- %95'inin sürdürülebilirlik konusunda açıklama yaptığı,
- %64'ünün açıkladığı bilgiler için güvence denetimi yaptırdığı,
- Yapılan denetimlerin %57'sinin denetim kuruluşları tarafından yapıldığı,
- Yapılan denetimlerin %80'inde sınırlı güvence verildiği ve
- Denetim kuruluşları tarafından yapılan denetimlerin %95'inde ise GDS 3000 "Tarihî Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri"nin kullanıldığı

görülmektedir.

	2019	2020	2021
Sürdürülebilirlik açıklaması yapan şirket oranı	%72	%82	%88
Sürdürülebilirlik açıklaması yapan şirket sayısı	36	41	44

**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

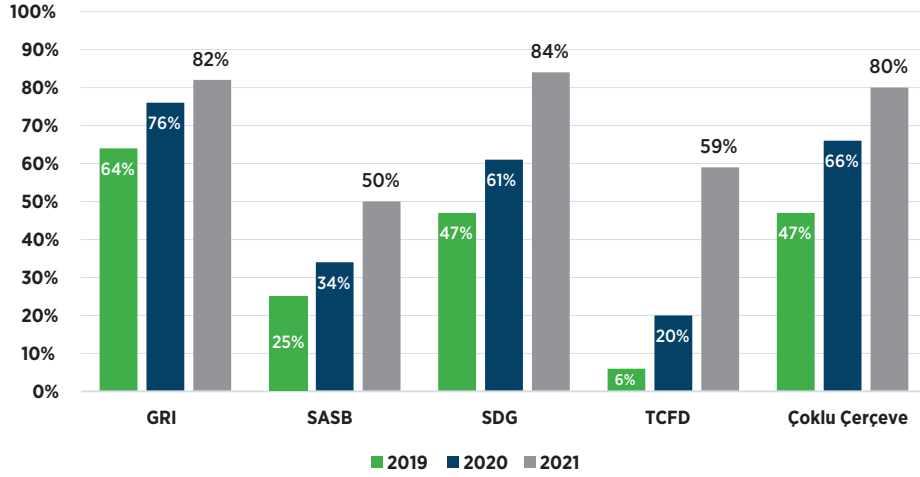


Bu oranlarla Türkiye, araştırma kapsamına giren ülkeler arasında sürdürülebilirlik açıklaması konusunda 3 yıllık periyotta en fazla artış gösteren ikinci ülke olmuştur.



Araştırma kapsamına Türkiye’den 50 şirket dâhil edilmiş olup, söz konusu şirketlerin %88’inin sürdürülebilirlik açıklaması yaptığı görülmektedir. Tablo 3’e göre açıklama yapan şirket oranı 2019 yılında %72 olup, 2021 yılında 2019 yılına kıyasla %16’lık bir artış göstermiştir.

**Grafik 1** Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlamasında Kullanılan Raporlama Çerçevesi



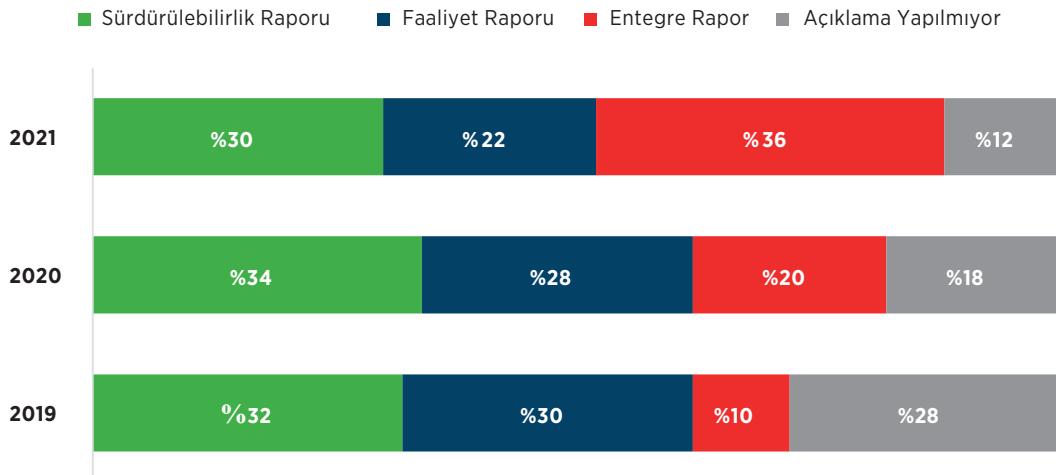
**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

Grafik 1’e göre 2021 yılında Türkiye’den araştırmaya katılan ve sürdürülebilirlik raporlaması yapan 44 şirketin;

- %82’sinin Küresel Raporlama Girişimi (GRI) Standartlarını,
- %50’sinin Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SASB) Standartlarını,
- %84’ünün Sürdürülebilir Kalkınma Hedeflerini (SDG),
- %59’unun İklimle İlgili Mali Bildirimler Görev Gücü (TCFD) Tavsiyelerini ve
- %80’inin ise birden fazla raporlama çerçevesini

kullanarak ESG verilerini raporladığı görülmektedir.

**Grafik 2** Türkiye’de Sürdürülebilirlik Açıklamalarının Yapıldığı Raporlar



**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

Grafik 2'ye göre 2021 yılında Türkiye'den araştırmaya katılan ve sürdürülebilirlik raporlaması yapan 44 şirketin;

- %22'sinin faaliyet raporunda,
- %30'unun sürdürülebilirlik raporunda,
- %36'sının ise entegre raporda

sürdürülebilirlik açıklamalarına yer verdiği, %12'sinin ise sürdürülebilirlik açıklaması yapmadığı görölmektedir.

**Tablo 4** Türkiye'deki Sürdürülebilirlik Raporlarına İlişkin Güvence Denetimi İstatistikleri

	2019	2020	2021
Güvence denetimi yaptıran şirket oranları	%33	%44	%52
Sınırlı güvence verilen güvence raporları	%69	%86	%86
Denetim kuruluşları tarafından yapılan güvence denetimleri		%50	%50
Bağımsız denetim raporunun yayımlandığı tarih ile güvence denetimi raporunun yayımlandığı tarih arasında geçen süre		102 gün	74 gün

**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

Tablo 4'e göre 2021 yılında Türkiye'den araştırmaya katılan ve sürdürülebilirlik raporlaması yapan 44 şirketin;

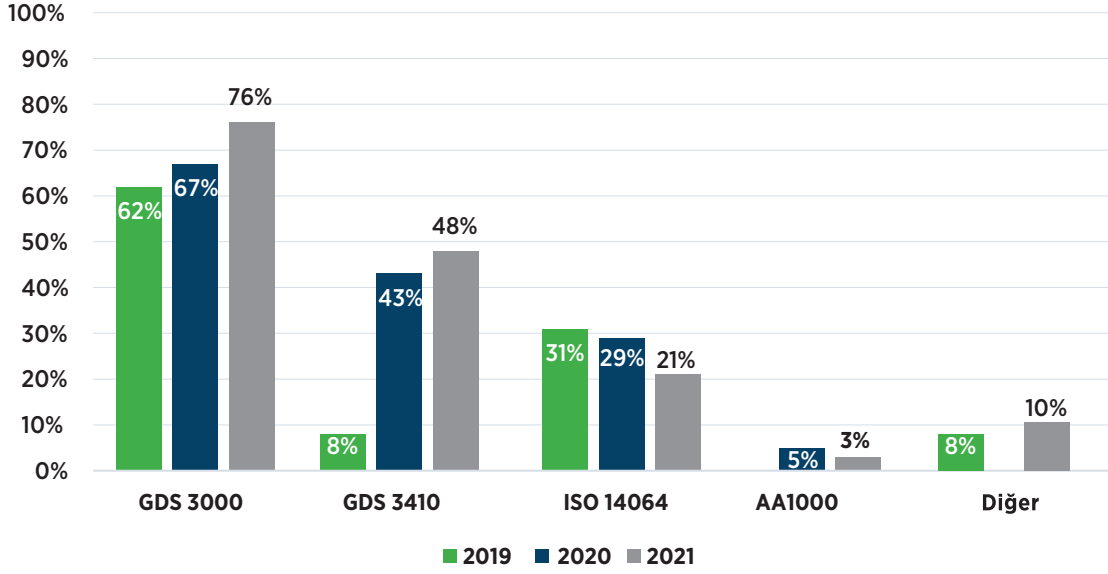
- %52'sinin güvence denetimi yaptırdığı,
- Yapılan güvence denetimlerinin %86'sında sınırlı güvence verildiği,
- Yapılan güvence denetimlerinin %50'sinin denetim kuruluşları tarafından yapıldığı ve
- Bağımsız denetim raporunun yayımlandığı tarih ile güvence denetimi raporunun yayımlandığı tarih arasında geçen sürenin ise 74 güne indiği

görölmektedir.



2020 yılıyla kıyaslandığında, bağımsız denetim raporunun yayımlandığı tarih ile güvence denetimi raporunun yayımlandığı tarih arasında geçen sürenin en çok azaldığı ve bu konuda en fazla ilerlemenin kaydedildiği ülke Türkiye olmuştur.

**Grafik 3** Türkiye’de Sürdürülebilirlik Raporlarının Denetiminde Kullanılan Güvence Standartları



**Kaynak:** IFAC, The State of Play: Sustainability Disclosure & Assurance, 2023

Grafik 3’e göre 2021 yılında Türkiye’de sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin güvence denetimlerinin;

- %76’sında GDS 3000’in,
- %48’inde GDS 3410’un,
- %21’inde ISO 14064’ün,
- %3’ünde AA1000’in,
- %10’unda ise diğer güvence denetimi standartlarının

kullanıldığı görülmektedir.





# Sonuç

Günümüzde, yatırımcıların yatırım kararlarını alırken yalnızca finansal tabloları değil başka birçok faktörü de göz önünde bulundurduğu görülmektedir. Finansal tablolar, faaliyet raporları ve denetçi raporları gibi kaynaklar, yatırımcıların makroekonomik konularla şirkete özgü konuları birbirinden ayırt edebilmesine yardımcı olan geleneksel bilgi kaynakları olarak hizmet etmekle birlikte, son yıllarda yaşanan gelişmeler, yatırımcıların yatırım kararlarını verirken sadece bu kaynakları değil, şirketlerin karbon emisyon ölçümleri, çalışma ve insan hakları politikaları ve kurumsal yönetim yapıları dahil olmak üzere başka pek çok konuyu da dikkate aldığı görülmektedir.

Söz konusu finansal olmayan faktörlerle ilgili bilgilere olan talep ve bu faktörlerin şirketlerin operasyonel gücü, verimliliği ve uzun vadeli riskleri üzerindeki etkisi arttıkça, bu bilgilerin nasıl raporlanacağı ve bu bilgilere ne şekilde güvence verileceği konusu önem kazanmıştır.

Bu noktada karşımıza çıkan sürdürülebilirlik raporlaması ve entegre raporlama kavramları, şirketlerin sürdürülebilirlik performans-

larını paydaşlarına aktarmak için kullanabilecekleri iki farklı raporlama türüdür.

Sürdürülebilirlik raporlaması, bir şirketin çevresel, sosyal ve yönetim performansını paydaşlarına açıklama sürecidir. Sürdürülebilirlik raporları tipik olarak bir şirketin iklim değişikliği, su kullanımı, atık yönetimi, çalışan ilişkileri ve insan hakları gibi alanlardaki politikaları, prosedürleri ve performansı hakkında bilgiler içerir.

Entegre raporlama ise, bir şirketin performansının tüm yönlerini içerecek şekilde sürdürülebilirliğin ötesine geçen daha kapsamlı bir raporlama yaklaşımıdır. Entegre raporlar, bir şirketin mali, çevresel, sosyal ve yönetim performansı hakkındaki bilgileri entegre ederek zaman içinde nasıl değer oluşturduğuna dair bütüncül bir görünüm sağlar.

Sürdürülebilirlik raporlaması ile entegre raporlama arasındaki temel fark, açıklanan bilgilerin kapsamıdır. Sürdürülebilirlik raporları, bir şirketin ESG performansına odaklanırken, entegre raporlar bir şirketin performansına ilişkin daha bütüncül bir görünüm sağlar.

Sürdürülebilirlik raporlaması, ESG performanslarını paydaşlarına aktarmak isteyen şirketler için oldukça önemli bir araç olup, sağladığı temel faydalar aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- Sürdürülebilirlik raporlaması, paydaşlara ESG performansı hakkında bilgi sağlayarak bir şirketin şeffaflığını artırmaya yardımcı olur.
- Sürdürülebilirlik raporlaması, şirketlere ESG riskleri ve fırsatları hakkında bilgi sağlayarak karar alma süreçlerini iyileştirmelerine yardımcı olur.
- Sürdürülebilirlik raporlaması, şirketlerin ESG risklerini belirleyerek aksiyon almalarını ve bu sayede bu konudaki risklerini azaltmalarını sağlar.

- Sürdürülebilirlik raporlaması, bir şirketin sürdürülebilirliğe olan bağlılığını göstererek sürdürülebilir işletmelere yatırım yapmakla ilgilenen yatırımcılardan sermaye çekmesine olanak tanır.
- Sürdürülebilirlik raporlaması, bir şirketin sürdürülebilirliğe olan bağlılığını göstererek özellikle sürdürülebilir bir organizasyon çatısı altında çalışmak isteyen çalışanlarının motivasyonunu yükseltmesine yardımcı olur.

Sürdürülebilirlik raporlarına güvence verilmesi ise bağımsız bir üçüncü tarafın bir şirketin sürdürülebilirlik bilgilerinin güvenilirliği hakkında güvence sağladığı bir süreçtir. Sürdürülebilirlik raporlarına güvence verilmesinin amacı, paydaşlara bu bilgilerin güvenilir olduğuna dair bir güvence düzeyi sağlamaktır. Bu sayede, paydaşlar şirketle ilgili daha sağlıklı yatırım kararı verebilir.

Sonuç olarak, sürdürülebilirlik performanslarını etkili bir şekilde paydaşlarına aktarabilen şirketler, artan şeffaflık, gelişmiş karar verme, düşük risk, yatırım çekme ve çalışan motivasyonlarının artırılması gibi bir dizi fayda elde edebilir. Dolayısıyla, şirketlerin sürdürülebilirlik konusunda yaşanan gelişmeleri yakından takip ederek bu çerçevede aksiyon almaları oldukça önemlidir.

