

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK DENETÇİLİĞİ: YENİ DÖNEM YEŞİL MESLEK

SUSTAINABILITY AUDITING: A NEW ERA GREEN PROFESSION

Başak ŞITAK^{a*}, Salih YEŞİL^b

^{a*}Sorumlu Yazar, Uzman, SMMM, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, basaksitak@outlook.com, ORCID: 0000-0001-7689-036X

^bProf. Dr., Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, syes66@hotmail.com, ORCID: 0000-0003-3237-2258

MAKALE BİLGİLERİ

Makale Tarihi: 06.08.2024
Gönderilme Tarihi: 06.08.2024
Düzenleme: 10.12.2024
Kabul Tarihi: 03.03.2025
Anahtar Kelimeler: Denetim,
Bağımsız Denetim,
Sürdürülebilirlik Denetimi
Jel Kodları: M40, M42, M49

DERLEME

BENZERLİK/ PLAGIARISM

Intihal.net: %13

ARTICLE INFO

Article history:
Received: 06.08.2024
Revised: 10.12.2024
Accepted: 03.03.2025

Keywords: Auditing,
Independent Auditing,
Sustainability Audit
Jel Codes: M40, M42, M49

ÖZET

Her geçen gün yeni bir gelişmenin yaşandığı dünyada denetime tabi olma şartları da değişmektedir. Sürdürülebilirlik kavramının da denetime dahil edildiği bu günlerde konu ile ilgili araştırmalar giderek artmaktadır. Çalışmanın amacı; 29.12.2023 tarihinde resmi gazetede yayınlanan karar ile birlikte belirli eşik değerleri aşan şirketlere uygulanması zorunlu hale gelen sürdürülebilirlik raporlamasını incelemek, Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından yapılan Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Sürdürülebilirlik Denetimi sınavına değinmek ve literatüre bu yönde katkı sağlamaktır. Çalışma sonucuna göre; sürdürülebilirliğin üç adet sacayağı bulunmaktadır. Bunlar; ekonomik, sosyal ve çevresel boyutlardır. Sürdürülebilirlik raporları, şirketlerin ekonomik, sosyal ve çevresel yönlerine ilişkin verileri içermektedir. Bu raporları düzenleyen şirketler sosyal sorumluluk amaçlarına daha kolay ulaşabileceklerdir. Çalışmanın ele alınan perspektiften daha önce incelenmemiş olması literatüre sağlayacağı katkıyı destekler niteliktedir.

ABSTRACT

In a world where new developments occur every day, the conditions for being subject to inspection are also changing. These days, when the concept of sustainability is included in auditing, research on the subject has been increasing. The purpose of the study; to examine the sustainability reporting that has become mandatory for companies exceeding certain threshold values with the decision published in the Official Gazette on 29.12.2023, to touch upon the Corporate Sustainability Reporting and Sustainability Audit exam conducted by the Public Oversight Authority (KGK) and to contribute to the literature in this respect. According to result of this study; Sustainability has three pillars. These; economic, social and environmental dimensions. Sustainability reports contain

data on the economic, social and environmental aspects of companies. Companies that prepare these reports will be able to achieve their social responsibility goals more easily. The fact that the study has not been studied before from the perspective discussed above supports its contribution to the literature.

1. GİRİŞ

Tüm dünyayı etkisi altına alan iklim krizi konusunda toplumlar artık daha duyarlı hale gelmeye başlamıştır. Özellikle iklim krizinin sebep olduğu; küresel ısınma, kuraklık riski, biyoçeşitlilik kaybı gibi konuların finansal, sosyal ve çevresel sorunları beraberinde getirmesi toplumları sürdürülebilirlik konusunda daha bilinçli hale getirmiştir. Sürdürülebilirliğin odak noktasında ise şüphesiz şirketler yer almaktadır. Şirketlerin sürdürülebilir kalkınma sürecine sağlayacağı katkılar, ekonomik çıktıları kadar önemlidir. Bu doğrultuda şirketler sorumluluk almak ve toplum beklentilerine yanıt vermek adına; çevre, çalışan hakları, etik, şeffaflık ve hesap verilebilirlik gibi konularda yeni stratejiler geliştirmeye başlamışlardır. Bununla birlikte sürdürülebilirlik raporlarını da yayımlamaya başlamışlardır. Şirketler toplum ve paydaş beklentilerine yanıt vermek adına gönüllü olarak yaptıkları sürdürülebilirlik raporlarını ilgili çerçeve, ilke ve esaslara göre hazırlamaktadır. Ancak şirketlerin gerçek anlamda sürdürülebilirliğe katkı sağlamaları; raporlamanın şeffaflığına, karşılaştırılabilirliğine ve güvenilirliğine bağlıdır. Bunun sağlanması ise ortak amaçlar doğrultusunda küresel çapta adımlar atarak raporların ortak bir dilde standardizasyonunun sağlanmasıyla mümkündür (KGK, 2024).

KGK 29.12.2023 tarihli Resmî Gazete’de Türkiye Sürdürülebilirlik Standartları’nın Uygulama Kapsamı yayınlanmıştır. Bu kapsamda belirli eşik değerleri aşan şirketlerin 01.01.2024 tarihinden itibaren gönüllü olarak değil zorunlu olarak sürdürülebilirlik raporlaması yapması gerektiği belirtilmiştir. Raporlamaları yapacak olan bağımsız denetçiler için de 23.09.2024 tarihi itibarıyla kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik denetimi sınavı düzenlemeye başlamıştır. Düzenlenen sınavda başarılı olup sekiz aylık uygulamalı mesleki eğitimi tamamlayan denetçilerin de sürdürülebilirlik raporlaması yapabileceği belirtilmiştir.

Dünya çapındaki kuruluşlar arasında sürdürülebilir kalkınmaya olan ilgi arttıkça, sürdürülebilirlik denetçilerine ve denetim standartlarına olan ihtiyaç da artmaktadır. İklim değişikliğinin insan yaşamı üzerindeki etkileri nedeniyle birçok uluslararası kuruluş için de sürdürülebilirlik bir öncelik haline gelmiştir. Bununla birlikte çeşitli sorumluluk politikalarının ortaya konulmasına olanak sağlamıştır (Ullah ve Nasim, 2021). Bunlardan, Karbon Saydamlık Projesi (CDP) ve Kyoto Protokolü gibi politikalar hem artan çevre kirliliğini azaltmayı amaçlamış hem de sürdürülebilir bir ekonomi oluşturmaya yardımcı olmayı hedef olarak edinmiştir. Tüm bunlar sürdürülebilirlik ile ilgili tüm ayrıntılara dikkat çekmeyi başarmıştır. Bununla birlikte üniversite düzeyinde derslerde sürdürülebilirlik konusunun işlenmesi, akademisyenlerin bu konudaki desteği ve ilgisi de oldukça önemli bir etkidir (Liao vd., 2015; Manita vd., 2018; Mar Miras-Rodriguez vd., 2018; Dissanayake vd., 2019; Liu ve Lu, 2021; Akhtar vd., 2020; Giannarakis vd., 2020; Tibiletti vd., 2021).

Literatür incelendiğinde, sürdürülebilirlik raporlarıyla ilgili Türkiye’de yapılan çalışmalarda strateji, vizyon, sosyal sorumluluk yönetimi, paydaş katılımı, ekonomik, çevresel ve sosyal konulara öncelikli olarak yer verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte yıllar bazında kısa dönemlere ait sürdürülebilirlik raporlarının analiz edildiği de görülmüştür. Bu çalışmada ise mevcut tarih itibarıyla (16.12.2024) KGK tarafından iki kez düzenlenmiş olan ve bu doğrultuda yeni bir meslek olan sürdürülebilirlik denetçiliği mesleği üzerinde durularak bu çerçevede çalışma oluşturulmuştur. Aynı zamanda bu makale sürdürülebilirlik denetimi alanındaki bazı temel konuları ele almaktadır.

2. LİTERATÜR TARAMASI

Bu konu hakkında yapılan ulusal ve uluslararası literatür incelendiğinde;

Gray (2000) çalışmasında çevresel ve sürdürülebilirlik raporlaması yapmak isteyen kuruluşlar için mevcut olasılıkların yelpazesini ana hatlarıyla belirtmeyi ve daha arzu edilebilir olan belirli yaklaşımları önermeyi amaçlamıştır. Ancak makale çevresel raporlama ile sürdürülebilirlik raporlaması arasında önemli bir

fark olduğunu ve şimdiye kadar kuruluşların gönüllü olarak her ikisini de yapmaya teşvik etme çabalarının başarılı olmadığını sonuç bölümünde aktarmıştır.

Wallage (2000) sürdürülebilirlikle ilgili yönetim iddialarını değerlendirmek için gereken ölçütlerin örneklerini ve özelliklerini açıklamıştır. Ayrıca, kullanılabilecek doğrulama prosedürleri ve sürdürülebilirlik denetimiyle ilgili bir sonucun içeriği ve tasarımı da bahsetmiştir. Sürdürülebilirlik raporlarının doğrulanmasının finansal denetçiler için çok zorlu bir güvence hizmeti olduğu sonucuna varmış ve bu alanda daha fazla araştırma yapılması gerektiğini vurgulamıştır.

Aras (2006) işletmelerde sürdürülebilir değer yaratma ve iç denetimi ele aldığı çalışmasında, “Sürdürülebilirlik ölçülebilir mi ya da hangi göstergelerle ölçülebilir?” sorularına yanıt aramıştır. İşletmenin sürdürülebilirliğinin uzun vadede hissedarlar için değer yarattığını da vurgulamıştır.

Davies ve Mullin (2012) kavramsal tartışmaları özetledikleri çalışmalarında dayanıklı topluluklar yaratma açısından sürdürülebilirlik kavramının önemli bir kilit faktör olduğuna değinmişlerdir.

Martinov-Bennie ve Hecimovic (2010) doğal kaynak yönetimi uygulamaları ve performansının denetimlerini yürütme konusundaki yasal sorumluluğunu yerine getirmeye başlayan Avustralyalı bir kamu sektörü kuruluşu için uygun rehberliğin geliştirilmesinde karşılaşılan zorlukları ele almıştır. Sürdürülebilirlik ve denetimle ilgili mevcut standartların veya rehberliğin kapsamının sınırlı olduğunu da belirtmişlerdir.

Önce vd., (2015) çalışmalarında 2015 yılı itibarıyla kurumsal sürdürülebilirlik portalına kayıtlı olan, 181 adet sürdürülebilirlik raporunu incelemişlerdir. Çalışmanın sonucunda yıllar itibarı ile yayınlanan sürdürülebilirlik raporu sayısının arttığı belirlenmiştir. Bununla birlikte Türkiye’de bulunan firmalar tarafından sürdürülebilirlik raporunu en çok yayınlayan şirketlerin imalat sektöründe faaliyet gösterdiği belirtilmiştir.

Kuzey ve Uyar (2017) BIST 100’de işlem gören şirketlerin 2011 ile 2013 yılları arasındaki verilerini incelemişlerdir. Çalışmaları sonucunda, sürdürülebilirlik raporları ile firma değeri arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğunu ortaya koymuşlardır.

Qian vd., (2018) çalışmalarında çevre yönetim muhasebesini ve karbon yönetiminin etkilerini ele almışlardır. Avustralya ve Japonya’daki 114 büyük firmadan toplanan verileri kullanarak, birçok firmanın bazı çevre yönetim muhasebesi (EMA) araçlarını uyguladığını, ancak yalnızca birkaçının tüm EMA araçlarını tamamiyle uyguladığını ortaya koymuşlardır.

Zhang ve Zhang (2019) çalışmalarında denetimi inşaatlar ve inşaat projeleri açısından ele almıştır. Çevre koruma konusunun irdelendiği çalışmada ve kaynak tasarrufuna da dikkat çekilmiştir.

Thanh vd., (2021) çalışmalarında duygusal zeka yöneliminin Vietnam’daki denetim sürdürülebilirliği üzerindeki etkisini araştırmışlardır. Nisan 2020 ile Temmuz 2020 arasındaki dönemde denetim firmalarında çalışan 260 denetçiden veri toplanmıştır. Bu çalışmanın bulguları, duygusal zekâ yöneliminin denetim sürdürülebilirliğini olumlu yönde etkilediğini göstermektedir.

Görmen ve Korkmaz (2022) çalışmalarında iç denetim ve kurumsal sürdürülebilirlik ilişkisini incelemişlerdir. Gelecekte kurumsal sürdürülebilirlik için nasıl bir iç denetim fonksiyonuna ihtiyaç duyulabileceğine ilişkin değerlendirmelerde de bulunmuşlardır.

Janouškova ve Hak (2022) çalışmalarında Çek Cumhuriyeti’nde kentsel sürdürülebilirliği araştırmışlardır. Çalışma, yerel düzeyde uygulanan gösterge tabanlı değerlendirme yaklaşımına odaklanmaktadır. Uygun bir değerlendirme aracı veya araç seti kullanan öz değerlendirme yaklaşımının, belediye temsilcilerinin sürdürülebilirliğe giden yollarındaki güçlü ve zayıf yönleri anlamalarını ve zayıflıkları ortadan kaldırmak için etkili önlemler almalarını tavsiye etmiştir.

Yeşil and Şıtak (2023) çalışmalarında Ankara ilinde faaliyet gösteren bağımsız denetçilerin hata ve hile karşısındaki sorumluluk düzeylerine ilişkin yaklaşımları incelemişlerdir. Çalışmanın bir diğer amacı ise bu konuya yönelik yaklaşımların demografik değişkenler açısından farklılık gösterip göstermediğini belirlemektir.

Çalışma sonuçlarına göre bağımsız denetçilerin hata ve hilelerin bulunması konusundaki sorumluluğunun makul güvence vermek olduğunu, denetimdeki sorumluluğun hileyle ilişkili taraflar ile paylaşılması gerektiğini, fiktif satışların göz ardı edilmemesi gerektiğini ve yöneticiler tarafından yapılan hilenin tespit edilmesinin çalışanlar tarafından yapılan hileden daha zor olabileceği görüşüne sahip oldukları görülmüştür. Bununla birlikte bağımsız denetçilerin hata ve hile karşısındaki sorumluluk düzeylerine ilişkin yaklaşımları cinsiyetleri, unvanları, eğitim durumları, yaşları, deneyim süreleri, çalışma şekilleri açısından değişkenlik göstermektedir.

Eşrefi ve Abdoli (2023) Birleşik Krallık Finansal Raporlama Konseyine dayalı sürdürülebilir denetim kalitesi çerçevesini (SAQ) sunmaktadır. Çalışmanın sonuçları, SAQ'nın devam eden işletme ve temel denetim öğelerinin açıklanması olmak üzere iki kritere dayanarak daha etkili olduğunu göstermiştir. Ayrıca, toplam yorumlayıcı yapısal modellemeye dayanarak, borç sözleşmelerinin açıklanması ve şirketlerin kaldıraç oranının değerlendirilmesi olmak üzere iki temanın Tahran Borsası'nda SAQ için daha yüksek önceliğe sahip olduğu belirlenmiştir.

İlgili ulusal ve uluslararası literatür incelendiğinde, 2000 yılından sonra çalışmaların hız kazandığı söylenebilecektir. Konunun yeni ve güncel olması ve literatürün bu konuda geliştirilmesine yardımcı olunabilmesi açısından çalışma bu perspektiften ele alınmıştır.

3. DENETİM

Denetim, bir faaliyetin sonuçlarının mümkün olduğu kadar planlara uygun olmasını sağlamak amacıyla standartlar konması, elde edilen sonuçların bu standartlarla karşılaştırılması ve uygulamaların plandan ayrıldığı noktalarda düzeltme önlemlerinin belirlenmesi olarak tanımlanabilir (Sanal, 2002).

Bağımsız denetim, denetim standartlarında öngörülen gerekli bağımsız denetim tekniklerinin uygulanarak defter, kayıt ve belgeler üzerinden denetlenmesi ve değerlendirilerek rapora bağlanması sürecidir. Bununla birlikte finansal tablo ve diğer finansal bilgilerin, finansal raporlama standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul güvence sağlayacak yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesini amaçlamaktadır (KGK, 2012).

Bağımsız denetçinin muhasebe konusunda uzman olması bir gerekliliktir. Bu uzmanlık tam olarak bağımsız denetçiye muhasebeciden ayıran tek unsurdur. Çünkü bağımsız denetçi olabilmek için ya Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM) ya da Yeminli Mali Müşavir (YMM) ruhsatına sahip olmak gerekmektedir. Her meslek mensubu bağımsız denetçi değildir. Bağımsız denetçilik sınavları yapılmakta ve başarılı olanlar bu mesleği icra edebilmektedir. Sınavda başarılı olup gerekli diğer şartları da yerine getiren ve uzmanlık kazanan kişiler bu yönleriyle muhasebe meslek mensuplarından ayrılmış olurlar (Yeşil and Şitak, 2023).

Bağımsız denetçilik sınavı ise Kamu Gözetimi Kurumu (KGK) tarafından düzenlenmektedir. KGK, 2 Kasım 2011 tarihinde uluslararası gelişmelerin bir gereği olarak ve aynı zamanda yeni Türk Ticaret Kanunu uyarınca bağımsız denetim alanını düzenlemek üzere 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kurulmuştur. KGK başbakanlıkla ilişkili, idari özerkliğe sahip bir üst kuruldur. KGK'nın temel amacı, yatırımcıların çıkarlarını korumak, denetim raporlarının doğru ve bağımsız olarak hazırlanmasına zemin oluşturmak ve bununla birlikte kamu yararını da koruyarak güvenilir, karşılaştırılabilir finansal bilginin sunumunu sağlamaktır. Bu doğrultuda başta borsa şirketleri, bankalar ve sigorta şirketleri olmak üzere belirlenen büyük ölçekli şirketlerin denetimlerini izlemek için kurulmuştur (KGK, 2023).

3.1. Bağımsız Denetçilik Mesleği

Bağımsız denetçi; 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'na göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış, KGK tarafından bağımsız denetim yapmak üzere yetkilendirilmiş kişilere denir. Denetim faaliyetinde bulunmak isteyenlerin aşağıdaki şartlara sahip olması gerekmektedir (T.C. Resmi Gazete, 26.12.2012):

- ✓ Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, sigortacılık, kamu yönetimi ve siyaset bilgileri dallarında eğitim veren fakülte ve yüksekokullardan veya denkliği Yükseköğretim Kurulunca tasdik edilmiş yabancı yükseköğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olması veya diğer öğretim dallarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkarda belirtilen bilim dallarından en az lisansüstü seviyesinde diploma almış olması,

- ✓ Meslek mensubu olması,
- ✓ Türkiye’de yerleşik olması,
- ✓ Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunması,
- ✓ Uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olması,
- ✓ Denetçilik sınavında başarılı olması,
- ✓ Kasten işlenen bir suçtan dolayı bir yıl veya daha fazla süreyle hapis cezasına ya da affa uğramış olsa bile devletin güvenliğine karşı suçlar, anayasal düzene ve bu düzenin işleyişine karşı suçlar, zimmet, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, hileli iflas, ihaleye fesat karıştırma, edimin ifasına fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama veya kaçakçılık suçlarından mahkûmiyeti olmaması,
- ✓ Faaliyet izninin daha önce Kurum tarafından 42 nci maddenin birinci fıkrasının (c) bendi dışındaki bentlerinden biri nedeniyle iptal edilmemiş olması,
- ✓ Bağımsız denetim mesleğinin gerektirdiği şeref ve haysiyete uymayan bir durumunun bulunmaması,
- ✓ Olumsuz bir itibara sahip olmaması,
- ✓ Terör örgütleriyle iltisaklı veya irtibatlı olmaması gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen şartları sağladıktan sonra gerekli bilgi ve belgelerle birlikte KGK’ya başvuruda bulunmaları gerekmektedir. KGK tarafından gerekli şartları taşıdığına karar verilen kişiler gerekli harç ve ücretleri ödemeleri ve KGK’ya tescil talebinde bulunmaları halinde sicile kayıt ve ilan edilirler. Tescil işleminden sonra bu kişilere bağımsız denetçi belgesi, denetçi kimliği ve denetçi mührü verilir.

KGK tarafından açıklanan 28.08.2024 tarihli son güncel verilere göre; Türkiye’de YMM unvanına sahip olup, KGK tarafından *yetkilendirilmiş* olan 3.404 bağımsız denetçi bulunmaktadır. Bununla birlikte *tescil edilmiş* olan denetçi sayısı 3.140 iken, henüz *tescil talebinde bulunmayan* 264 kişi bulunmaktadır. Aynı zamanda SMMM unvanına sahip olup *yetkilendirilen* 16.245 bağımsız denetçi varken, *tescil edilen* 14.666, *tescil talebinde bulunmayan* 1.579 kişi bulunmaktadır (KGK, 2024).

4. SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK

4.1. Sürdürülebilirlik Kavramı

Sürdürülebilirlik kavramı, iş ve siyasi çevrelerde büyük ölçüde hafife alınmakta ve yanlış kullanılmaktadır. Sürdürülebilirliğin gerçek anlamı, işlevselleştirilmek olarak tanımlanabilecektir. Sürdürmek kelime olarak bakıldığında devam ettirmek, bir durumun veya bir şeyin sürmesini sağlamak gibi anlamlara gelmektedir (TDK, 2024). Elbette literatürde sürdürülebilirlik ile ilgili birçok tanım mevcuttur. Ancak en yaygın ve en çok kabul gören tanımlamalardan biri ise Brundtland’a aittir. Brundtland’a göre sürdürülebilirlik; gelecek neslin gereksinimlerini tehlikeye atmadan mevcut neslin ihtiyaçlarını karşılayan bir gelişmedir (Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu, 1987). Giannarakis vd., (2020) ise bu kavramı, nihai hedefe ulaşmak için eş zamanlı olarak yerine getirilmesi gereken çevresel, sosyal ve ekonomik konular olarak tanımlamıştır. Yıllar içinde, sürdürülebilirlik uygulaması kritik bir araç olarak kendini kanıtlamıştır. En başta yatırımcılar olmak üzere tüketiciler, politikacılar, karar alıcılar, kanun yapıcılar ve genel olarak toplum gibi paydaşlar giderek artan şeffaflık ihtiyacına uyum sağlamak için bu tanımlamanın getirdiği tüm unsurlara ihtiyaç duymaya başlamışlardır. Tüm bunlar işletmeler ve kuruluşlar adına gereklilik arz etmektedir (Gold ve Taib, 2022). Ülkelerin ve elbette bununla bağlantılı olarak şirketlerin, ekonomik olarak güvenli bir ortamda bulunması istikrarlarını da arttırmaktadır. İstikrar, şirketlerin başarısını ve buna bağlı olarak sürekliliğini de beraberinde

getirmektedir. Sürdürülebilirliğe vurgu yapan normlar, şirketlerini bulundukları sektörlerinde daha ileriye taşıırken, ülkelerinin de kalkınmalarına destek olabilecektir. Buna bağlı olarak sürdürülebilirlik kavramına olan ilgide artış oldukça dikkat çekmektedir.

4.2. Sürdürülebilirlik Raporlaması

Sürdürülebilirlik raporlaması ise yatırımcılara bir şirketin toplumdaki rolü ve topluma katkısı hakkında bilgi sağlamaktadır. Bu rapor şirketin ekonomik, çevresel, sosyal ve yönetim konularındaki performanslarını içermektedir. Sürdürülebilirlik raporu şirketlerin finansal performansı üzerinde olumlu etkiye sahiptir. Özellikle yeni ürün geliştirme aşamasında şirketlerin finansal performanslarına olumlu yönde katkı sağlamaktadır. Sürdürülebilirlik çerçevesinde faaliyet gösteren şirketler devletin bazı kurumlarından diğer şirketlere nazaran daha yüksek miktarda mali yardım ve teşvik alabilmektedir. Bu bağlamda şirketlerin sürdürülebilirlik faaliyetlerine önem vermesi ve bu doğrultuda sürdürülebilirlik raporlaması yapması şirketin finansal performansı açısından da oldukça önemlidir (Kurapatskie and Darnall, 2013).

Sürdürülebilirlik raporlaması şirketlere, risk yönetimi, stratejilerin geliştirilmesi, karar alma süreçlerinin kolaylaştırılması, itibar ve güvene dayalı ortamın yaratılması, maliyetlerin azaltılıp tasarrufların artırılması gibi çok sayıda avantaj sağlamaktadır. Tüm bu faktörlerden hem müşteriler hem de yatırımcılar etkilenecektir. Bu nedenle şirketlerin sürdürülebilirlik raporlamasına hem zaman hem de kaynak ayırması oldukça önemlidir.

4.2.1. Sürdürülebilirlik Raporlamasının Avantajı

Sürdürülebilirlik raporlaması, şirketlerin karşılarına çıkabilecek zorluklarla etkili bir şekilde mücadele etmesine de olanak sağlamaktadır. Bu bakış açısıyla bakıldığında, sürdürülebilirlik raporlaması basit bir kurumsal sorumluluk aracı olmaktan, bir şirketin uzun vadede stratejik dayanıklılığını sağlamlaştırmada önemli bir unsura dönüşür. *Sürdürülebilirlik raporlamasının avantajları aşağıda sıralanmıştır* (Greenly, 2024):

1. Gelişmiş risk yönetimi: Sürdürülebilirlik, özünde dayanıklılıkla doğrudan doğruya bağlantılıdır. İklim değişikliğinin şirketleri derinden etkilediği günümüzde değişen koşul ve şartlara karşı dayanıklılığını sağlamak oldukça önemlidir. Sürdürülebilirlik raporlaması sadece mevcut risk yönetimi açısından değil, şirketin gelecekteki operasyonel değişikliklerini öngörebilmek ve bunlar için etkili bir şekilde plan yapabilmek için de uygun bir rehberdir.

2. Optimize edilmiş maliyetler ve tasarruflar: Sürdürülebilirlik raporlaması ile mevcut verimsizliklere ışık tutulabilecektir. Sürdürülebilirlik raporu, bir şirketin temel misyonuna odaklanmasını sağlayarak belirlenen hedeflere kolaylıkla ulaşmasını ve oluşabilecek sorunları en aza indirmesini sağlayacaktır. Şirketler, değer zincirlerini iyileştirerek, sürdürülebilir ürün veya hizmetler geliştirerek, operasyonel giderlerini minimuma indirerek, karbon ayak izlerini azaltarak ve doğal kaynakları en verimli şekilde kullanarak şirketin toplumdaki değerini arttırabilmektedir.

3. Karar vermeyi destekler: Sürdürülebilirlik raporlaması, karar alma sürecinde önemli bir rol oynamaktadır. Şirketleri maliyetli hatalardan koruyabilecek önemli bir araçtır. Aynı zamanda çevresel ve toplumsal değişimlere ilişkin öngörüler barındırmaktadır. Küresel ısınma gibi çevresel sorunların önlemesine yardımcı olabilir şirketin daha dirençli olmasına yardımcı olabilecektir.

4. Artan paydaş katılımı: Tüketiciler ve yatırımcılar gelişen ve değişen dünya koşullarında artık her zamankinden daha seçici hale gelmiştir. Aynı zamanda destekleyecekleri markaların tutumuyla, kendi değerlerinin aynı paralellikte olmasına da büyük önem verilmektedir. Tüketiciler veya yatırımcılar destekledikleri şirketlerin yalnızca sözde değil, aynı zamanda eylemleri açısından da güvenilir ve şeffaf olmasına dikkat etmektedir.

4.2.2. Sürdürülebilirlik Raporlamasında Kullanılan Standartlar

Şirketlerin sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanması konusunda onlara yardımcı olmak ve farklı şirketler tarafından hazırlanan raporlarda standartlaşmayı sağlamak amacıyla bazı rehberler ve standartlar yayınlanmıştır. *Sürdürülebilirlik denetiminde kullanılan standartlar aşağıda sıralanmıştır* (Sürdürülebilirlik Raporu, 2024):

- ✓ SPK Sürdürülebilirlik İlkeleri,
- ✓ ISO 14001: Çevre Yönetim Sistemleri,
- ✓ ISO 26000: Sosyal Sorumluluk Rehberi,
- ✓ Küresel Raporlama Girişimi (GRI),
- ✓ Karbon Açıklama Projesi (CDP),
- ✓ Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (IIRC),
- ✓ İklimle İlgili Finansal Açıklamalar Görev Gücü (TCFD),
- ✓ Sürdürülebilirlik Muhasebesi Standartları Kurulu (SASB),
- ✓ Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS),
- ✓ Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi (UNGC),
- ✓ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Sürdürülebilirlik Açıklamaları.

Kamu Gözetimi Kurumu da; “Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları ile Türkiye Sürdürülebilirlik Standartlarının Uygulama Kapsamı” isimli kararını 29.12.2023 tarihli ve 32414 (1.M) sayılı Resmî Gazete’de yayınlamıştır. Söz konusu kararda; Uluslararası Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını temel alarak “TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler” ve “TSRS 2 İklimle İlgili Açıklamalar” adlarıyla iki raporlama standardını mevzuatımıza kazandırmıştır (T.C. Resmi Gazete, 29.12.2023).

Yayınlanan iki raporlama standardının amacı, uluslararası finansal raporlama standartlarına uyum sağlamaktır. TSRS 1, bir şirketin, kaynak sağlama kararı verirken, sürdürülebilirliğe ilişkin olarak maruz kalabileceği riskleri ve sahip olabileceği fırsatları tespit etmesini ve raporlamasını amaçlamaktadır. Bu rapor temel olarak; yönetim, strateji, risk yönetimi ile sürdürülebilirliğe ilişkin risk ve fırsatların performansını gösteren ölçüt ve hedefleri içermektedir. TFRS S2 ise, şirketlerin gelecekteki finansal performansını etkilemesi beklenen iklimle ilgili risk ve fırsatları raporlamayı amaçlamaktadır. Örnek olarak; raporlama dönemi boyunca üretilen, Sera Gazı Protokolü Kurumsal Standardı uyarınca ölçülen, metrik ton CO2 eşdeğerinin hesaplanarak açıklanması verilebilecektir (KGK, 2024).

Ancak genel bir değerlendirme yapıldığında bu rehber ve standartlardan dünyada en çok uygulananı, Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative - GRI) tarafından oluşturulan sürdürülebilirlik rehberleridir (KPMG, 2017). *GRI standartları, sürdürülebilirlik performansını ölçmek için ekonomik, çevresel ve sosyal olmak üzere üç ana kategoriye ayrılır* (Casem, 2024):

1. Ekonomik Standartlar: İşletmelerin ekonomik etkilerini ve değer yaratma süreçlerini kapsamaktadır.

- ✓ *Mali Performans:* Gelir, karlılık ve ekonomik değer yaratımı.
- ✓ *Yolsuzlukla Mücadele:* Risk yönetimi ve şeffaflık önlemleri.
- ✓ *Tedarik Zinciri:* Etik ve sürdürülebilir tedarik uygulamaları.

2. Çevresel Standartlar: İşletmelerin doğal kaynakları kullanımını ve çevresel etkilerini değerlendirmektedir.

- ✓ *Enerji Yönetimi:* Tüketim, verimlilik ve yenilenebilir enerji kullanımı.
- ✓ *Atık ve Su Yönetimi:* Atık azaltma, su tüketimi ve geri dönüşüm.
- ✓ *Karbon Emisyonları:* Sera gazı salınımı ve karbon ayak izinin azaltılması.

3. Sosyal Standartlar: İşletmelerin topluma yönelik sorumluluklarını içermektedir.

- ✓ *İnsan Hakları*: Ayrımcılığın önlenmesi ve haklara saygı.
- ✓ *Çalışan Hakları*: İş güvenliği, eşit ücret ve iyi çalışma koşulları.
- ✓ *Toplumsal Katkı*: Sosyal sorumluluk projeleri ve yerel işbirlikleri.

GRI Standartları, sürdürülebilirlik performanslarının küresel düzeyde şeffaf, ölçülebilir ve karşılaştırılabilir bir şekilde raporlanmasını sağlamaktadır. Bu standartlar, şirketlere olan güven seviyesini artırarak uluslararası rekabet avantajı sağlamaktadır. Aynı zamanda uzun vadeli başarılarını garanti etmektedir.

4.1.3. Sürdürülebilirlik Raporlamasına Tabi Olma Şartları

32414 (1.M) sayılı Resmî Gazetede yayınlanan standartlar doğrultusunda sürdürülebilirlik denetimine tabi olabilmenin eşik değerleri belirlenmiştir. Bu doğrultuda **sürdürülebilirlik denetimine tabi olma şartları aşağıda sıralanmıştır (T.C. Resmi Gazete, 29.12.2023):**

- ✓ Aktif toplamı 500 Milyon Türk Lirası,
- ✓ Yıllık net satış hasılatı 1 Milyar Türk Lirası,
- ✓ Çalışan sayısı 250 kişi,

ölçütlerinden en az ikisini art arda iki raporlama döneminde de aşan kurum ve kuruluşlar sürdürülebilirlik raporlarını hazırlamak ve Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını (TSRS) uygulamak zorundadır. Eşik değerleri aştığı için TSRS uygulama kapsamına tabi olan şirket, ardarda iki hesap döneminde üç ölçütten en az ikisine ait eşik değerlerin altında kaldığı ya da bir hesap döneminde bu ölçütlerden en az ikisine ait eşik değerlerin yüzde yirmi veya daha fazla oranda altında kaldığı takdirde de müteakip hesap döneminden itibaren TSRS uygulama kapsamından doğrudan çıkartılacaktır.

4.2. Sürdürülebilirlik Denetçiliği

Sürdürülebilirlik denetçileri, finansal raporlar ile birbirinin tamamlayıcısı olan sürdürülebilirlik raporlarının güvence denetim standartlarına göre denetimlerini yürütecek, bağımsız denetçilik yetkisine sahip, KGK tarafından yetkilendirilmiş kişilerdir (KGK, 2024).

29.12.2023 tarihli ve 32414 (1.M) sayılı Resmî Gazete’de Türkiye Sürdürülebilirlik Standartlarının Uygulama Kapsamı yayınlanmıştır. Bu kapsamda belirli şirketlerin 01.01.2024 tarihinden itibaren zorunlu olarak sürdürülebilirlik raporlaması yapması gerektiği belirtilmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması ile birlikte asıl amaçlanan (TÜRMOB, Mevzuat Sirküleri: 26.06.2024/95-1);

- ✓ Uluslararası boyutta yatırım yapılmak istenen bir ülke olmak,
- ✓ Küresel boyutta yeşil finansmana öncü olmak,
- ✓ Elde edilen rekabetçi güç ile gelecekte ekonomi alanında dünyada sayılı ülkelerden birisi haline gelmektir.

Raporların küresel bağlamda geçerliliği ise güvence denetimlerinden geçmiş olma şartına bağlıdır. Raporların güvenilirliği tıpkı finansal raporlamada olduğu gibi sürdürülebilirlik raporlamasında yapılacak olan güvence denetimleriyle doğrudan doğruya ilişkilidir. Yapılan denetimin kalitesi arttıkça raporun güvenilirliği de bununla bağlantılı olarak aynı oranda artacaktır (TÜRMOB, Mevzuat Sirküleri: 26.06.2024/95-1).

Güvenilir ve kalitesi yüksek denetim yürütülmesinin ilk koşulu denetimi üstlenen denetçi veya denetim kuruluşunun uygun yeterliliğe sahip olmasıdır. Kamu Gözetimi Kurumu uygun yeterliliğe sahip denetçi ve denetim kuruluşunun yetkilendirilmesi görevini üstlenmektedir. Burada Kamu Gözetimi Kurumu’nun amacı; denetimin kalitesini ve raporlamanın güvenilirliğini arttırmaktır. Finansal raporlamada oluşturulmuş olan bu güvenilir ortamın, sürdürülebilirlik raporlamasında da devam ettirilmesi amaçlanmaktadır. Sürdürülebilirlik denetimi, gerekli yeterliliğe sahip denetçiler veya denetim kuruluşlarınca yapılacaktır. Sürdürülebilirlik raporlamasında yer alacak olan bilgiler finansal raporlamadan farklı olarak özel ve uzmanlık gerektiren bilgiler içermektedir. Bu nedenle yapılacak olan güvence denetimlerinin bağımsız denetim için kurum tarafından yetkilendirilmiş, gerekli tecrübeye sahip denetçiler tarafından yerine getirilmesi oldukça önem arz etmektedir.

Tüm bunlar doğrultusunda sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin yapılacak denetimleri üstlenecek olan denetçilerin yetkilendirilebilmeleri için Kamu Gözetimi Kurumu tarafından İstanbul ve Ankara’da oturum süresi 60 dakika olan bir sınav yapılacaktır. ***Sınav konuları aşağıda sıralanmıştır*** (TÜRMOB, Mevzuat Sirküleri: 26.06.2024/95-1):

- ✓ Sürdürülebilirliğe Giriş: Tanım, Tarihsel Perspektif ve Sürdürülebilirliğin Sacayakları
- ✓ Sürdürülebilirliğe İlişkin Düzenlemeler ve Türkiye’deki Sektörlere Etkileri
- ✓ Sürdürülebilirlikle İlgili Temel Kavramlar
- ✓ Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlamasına Yönelik Çerçeve ve Standartlar
- ✓ Türkiye Yeşil Mutabakat Eylem Planı
- ✓ Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları
- ✓ Sürdürülebilirlik Performansının Ölçümü ve Raporlanma
- ✓ Emisyon Kontrolü ve Yönetim
- ✓ Çevre, Sosyal ve Yönetişim Açısından Sürdürülebilirlik (ESG)
- ✓ Sürdürülebilir Finansman
- ✓ GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri
- ✓ GDS 3410 Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence Denetimleri

21.09.2024 tarihinde kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik denetimi sınavına katılan kişi sayısı 2.826 olmakla birlikte; 23.11.2024 tarihinde yapılan sınava 2.148 kişi katılım sağlamıştır. 2025 yılı sınav takvimi ise henüz KGG tarafından açıklanmamıştır.

Sürdürülebilirlik denetçiliği, şirketlerin çevresel, sosyal ve yönetim performanslarının uluslararası standartlara ve uluslararası düzenlemelere uygun olup olmadığını gözlemleyen, değerlendiren bir süreçtir. Sürdürülebilirlik denetiminin amacı, şirketlerin sürdürülebilirlik hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştirmediğini ve faaliyetlerinin çevresel açıdan etkilerini nasıl yönettiğini ölçmektir. ***Sürdürülebilirlik denetçisinin denetimdeki rolü ise*** (Sürdürülebilirlik Raporu, 2024);

- ✓ İşletmelerin sürdürülebilirlik stratejilerinin etkinliğini denetlemek,
- ✓ Uluslararası standartlara (örneğin, ISO 14001, GRI Standartları, UNGC İlkeleri) uygunluğu kontrol etmek,
- ✓ Sürdürülebilirlik raporlarının doğruluğunu ve aynı zamanda tutarlılığını incelemek,
- ✓ Enerji ve kaynak kullanımını optimize etme konusunda öneriler sunmak,
- ✓ İşletmelerin karbon azaltma hedefleri ve emisyon raporlamaları gibi performans metriklerine uygunluğunu denetlemektir.

Küresel boyutta hızla yaygınlaşan sürdürülebilirlik raporlaması; iklim krizinin ulaştığı boyutlar ve sürdürülebilir kalkınma adına atılan adımlar sonucunda önem kazanmıştır. Şirketlerin çevre, sosyal ve yönetim konularındaki finansal açıklamalarını içeren sürdürülebilirlik raporları, sürdürülebilirlikle ilgili riskleri, fırsatları ve sürdürülebilirliğe ilişkin katkıları ortaya koymakta böylelikle şirketlerin faaliyetlerini sürdürebilmelerine olanak tanımaktadır.

5. SONUÇ

Hem kamu sektörü hem de özel sektör açısından çevresel, sosyal ve yönetim (ESG) kavramlarına olan ilgi giderek artmaktadır. Şirketlerin toplumdaki değeri artık yalnızca ekonomik bir bakış açısıyla değil, aynı zamanda toplumsal ve çevresel bir bakış açısıyla da değerlendirilmektedir. ESG'nin artan önemiyle birlikte yıllar içinde birçok standart belirleme ve geliştirme girişimleri gözlenmiştir. Bunlara örnek olarak sosyal sorumluluk üzerine geliştirilen ISO26000 Sosyal Sorumluluk Standardı, Küresel Raporlama Girişimi, Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu tarafından geliştirilen uygulama yönergeleri ve Birleşmiş Milletler Küresel İlkeler Sözleşmesi tarafından belirlenen evrensel sürdürülebilirlik geliştirme hedefleri verilebilecektir (KPMG, 2024). KGK'da Uluslararası Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları'nı temel alarak "TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler" ve "TSRS 2 İklimle İlgili Açıklamalar" adlarıyla iki raporlama standardını mevzuatımıza kazandırmıştır.

Uluslararası çalışmalar incelendiğinde, dünya genelinde raporlama yapacak uzman açığının bulunduğu görülmektedir. Bu uzman açığın sağlam adımlar atılarak doldurulması gerektiği de anlaşılmaktadır. Ülkemizde, şirketlerin kendi raporlamalarını hazırlamalarını sağlayabilecek yetkinlikte uzman istihdam edebilmesi gerekmektedir. Başta mühendislik alanları olmak üzere, sürdürülebilirlik alanıyla ilgili ve bilgili tüm lisans, yüksek lisans ve doktora düzeyindeki mezunların istihdam edilebilmesini sağlayacak bir yeşil yakalı kadrosu oluşturulması önem arz etmektedir. Bununla birlikte mevcut bağımsız denetçilerinde KGK tarafından düzenlenen sınavda başarılı oldukları takdirde sekiz aylık uygulamalı mesleki eğitimden sonra bu raporlamayı yapabileceğine dair kararda verilmiştir. Bu kapsamda KGK, kurumsal sürdürülebilirlik raporlama uzmanlığı lisanslamasına da başlayacaklarını yayınladıkları duyurularda açıkça belirtmiştir. Sosyal, çevre, yönetim ve finans konularında bilgili kurumsal sürdürülebilirlik raporlama uzmanlarından beklenen; şirket faaliyetlerinin sosyal ve çevresel ilkeler çerçevesinde yürütülmesi, sosyal, çevre ve yönetimle ilgili risklerin fırsatların belirlenmesi, şirketlerin sürdürülebilirlik faaliyetlerini takip etmesi, sürdürülebilirlik raporlama sürecine liderlik etmesi, iç ve dış paydaşlar arasında sürdürülebilirlik iletişiminin sağlanmasıdır. Uzmanların, özellikle zorunlu raporlamaya geçiş sürecinde ve devamında şirketlere birçok katkı sağlaması beklenmektedir (KGK, 2024).

Çalışma sonucuna göre, sürdürülebilirlik konuları hem bilim camiasının ilgisini çekmiş hem de literatürde geniş bir yer kaplamaya başlamıştır. Tüm bunlara bağımsız denetimde eklendiğinde artık sektörlerin sürdürülebilirlik kavramıyla iç içe yoğun bir şekilde işlerini yürüteceği açıkça görülmektedir. Özellikle 2000'li yıllarda yaşanan muhasebe skandallarından sonra bağımsız denetçilik mesleğine olan ilginin arttığı da göz önüne alındığında denetime tabi olma şartlarının da giderek değişeceği ve kapsamının genişletileceği söylenebilecektir. KGK'nın denetime sürdürülebilirlik kavramını da dahil ettiği, sürdürülebilirlik denetçiliği sınavını düzenlemeye başladığı bu günlerde konu ile ilgili araştırmaların hem teorik olarak hem de uygulamada hızını kaybetmeden devam etmesi gerektiği söylenebilir. Çünkü sürdürülebilirlik denetçiliği, şirketlerin çevresel ve sosyal sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olabilecek, uzun vadeli sürdürülebilir kalkınma hedeflerine ulaşmalarını da destekleyebilecektir. Tüm bunlar sürdürülebilirlik kavramını ve önemini daha ileriye taşıyacak faktörler arasındadır.

Bundan sonra yapılacak çalışmalarda, sürdürülebilirlik denetçiliği sınavında başarılı olan bağımsız denetçilerin sekiz aylık uygulamalı mesleki eğitim süreçlerinde yaşadıkları olumlu veya olumsuz deneyimlerin incelenmesi ve raporlama aşamasında yaşadıkları avantaj veya zorlukların tespit edilmesi gibi konuların araştırılması önerilebilecektir. Bununla birlikte sürdürülebilirlik raporlarının içeriğinin sektörler bazında incelenmesi, sektörler arasında farklılıkların olup olmadığının araştırılması ve varsa bunların neler olduğunun tespit edilmesi önerilebilecektir.

Etik Kurul Beyanı

Bu çalışmada ikincil veriler kullanıldığından dolayı etik kurul izni gerektiren araştırma niteliği taşımamaktadır.

Yazar Katkı Oranı Beyanı

Veri, Başak ŞİTAK tarafından toplanmıştır. Analiz, Başak ŞİTAK tarafından gerçekleştirilmiştir. Literatür taraması, Başak ŞİTAK ve Salih YEŞİL tarafından yapılmıştır. Sonuç ve tartışma bölümü yazarlar tarafından ortak olarak yazılmıştır.

Çatışma Beyanı

Çalışmada yazarlar arasında çıkar çatışması yoktur.

Destek Beyanı

Bu çalışma için herhangi bir kurumdan destek alınmamıştır.

KAYNAKÇA

- Akhtar, P., Ullah, S., Amin, S. H., Kabra, G., and Shaw, S. (2020). Dynamic Capabilities And Environmental Sustainability For Emerging Economies Multinational Enterprises. *International Studies of Management & Organization*, 50(1), 27-42.
- Aras, G. (2006). İşletmelerde Sürdürülebilir Değer Yaratma ve İç Denetim, *İç Denetim Dergisi*, 16. Sayısı. Erişim Adresi: <file:///C:/Users/Ba%C5%9Fak/Downloads/GulerARAS-isletmelerdeSurdurulebilirDegerYaratmaveIcDenetim.pdf>
- Bağımsız Denetim Yönetmeliği, (26.12.2012). Resmi Gazete (Sayı: 28509). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=16907&MevzuatTur=7&MevzuatTertip=5> (Erişim Tarihi: 20.12.2024).
- Casem, (2024). Sürdürülebilirlik. <https://www.casem.com.tr/surdurulebilirlik-raporu-gri/> (Erişim Tarihi: 16.12.2024).
- Davies, A. and Mullin, S. (2012). Chapter 2 Sustainability Impacts and Grassroots Enterprises, Davies, A. (Ed.) *Enterprising Communities: Grassroots Sustainability Innovations (Advances in Ecopolitics, Vol. 9)*, Emerald Group Publishing Limited, Leeds, 25-47. [https://doi.org/10.1108/S2041-806X\(2012\)0000009005](https://doi.org/10.1108/S2041-806X(2012)0000009005) (03.08.2024).
- Dissanayake, D., Tilt, C., and Qian, W. (2019). Factors Influencing Sustainability Reporting By Sri Lankan Companies. *Pacific Accounting Review*. 31(1), 84-109.
- Dünya Çevre ve Kalkınma Komisyonu (World Commission on Environment and Development), (1987). *The Brundtland Report, Our Common Future*, Oxford. DOI: 10.1080/07488008808408783.
- Eşrefi, M. and Abdoli, M. (2023). Towards Sustainable Audit Quality: Framework Based On The UK Financial Reporting Council. *International Journal of Law and Management*, 66(1), 88-111.
- Giannarakis, G., Andronikidis, A., and Sariannidis, N. (2020). Determinants of Environmental Disclosure: Investigating New And Conventional Corporate Governance Characteristics. *Annals of Operations Research*, 294(1), 87-105.
- Gold, N. O., and Taib, F. M. (2022). Corporate Governance And Extent Of Corporate Sustainability Practice: The Role Of Investor Activism. *Social Responsibility Journal*. 19(1), 184-210.
- Görmen, M., ve Korkmaz, G. (2022). Kurumsal Sürdürülebilirlik İçin Sürdürülebilir İç Denetim: Geleceğin İç Denetim Fonksiyonu, *Denetişim*, (25), 94-115.
- Gray, R. (1994) Corporate Reporting for Sustainable Development: Accounting for Sustainability in 2000AD. *Environmental Values* 3(1), 17-45. DOI:10.3197/096327194776679782
- Greenly, (2024). <https://greenly.earth/en-us/resources> (Erişim Tarihi: 19.12.2024).
- Janouškova, S. and Hak T. (2022). Building Knowledge on Urban Sustainability in the Czech Republic. *Urban Ecology and Global Climate Change*, 273-296. DOI:10.1002/9781119807216.ch14

- Kamu Gözetimi Kurumu, (2012). Bağımsız Denetim Yönetmeliği. <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/5136/Kamu-Go%CC%88zetimi-Muhasebe-ve-Denetim-Kurumunun-Tes%CC%A7kilat-ve-Go%CC%88revleri-Hakk%C4%B1nda-Yo%CC%88netmelik> (Erişim Tarihi: 03.08.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2023). https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/PDF%20linkleri/Tan%C4%B1t%C4%B1m/Public_Oversight_Authority_TR.pdf (Erişim Tarihi: 03.08.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2024). Sürdürülebilirlik. <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6316/TMS/TFRS-> (Erişim Tarihi: 16.12.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2024). Sürdürülebilirlik Raporu (2024). <https://www.surdurulebilirlikraporu.org.tr/sikca-sorulan-sorular/68/surdurulebilirlik-denetcligi-nedir> (Erişim Tarihi: 16.12.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2024). <https://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/Duyurular/v2/Surdurulebilirlik/Genel%20Bilgilendirme.pdf> (Erişim Tarihi: 19.12.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2024). Sürdürülebilirlik. <https://www.kgk.gov.tr/surdurulebilirlik-hakkimizda> (Erişim Tarihi: 19.12.2024).
- Kamu Gözetimi Kurumu, (2024). <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/6703/Tablo-1Yetkilendirilen-ve-Tescil-Edilen-Denetc%CC%A7i-Say%C4%B1s%C4%B1-28082024-tarihi-itibar%C4%B1yla> (Erişim Tarihi: 16.12.2024).
- Kurapatskie, B. and N. Darnall. (2013). Which Corporate Sustainability Activities are Associated with Greater Financial Payoffs?. *Business Strategy and the Environment*, 22(1), 49–61.
- Kuzey, C. and Uyar, A. (2017). Determinants Of Sustainability Reporting and Its Impact On Firm Value: Evidence From The Emerging Market of Turkey. *Journal of Cleaner Production*, 143, 27-39.
- KPMG (2017). The Road Ahead. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/10/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf> (Erişim Tarihi: 20.12.2024).
- KPMG, (2024). Sürdürülebilirlik. <https://kpmg.com/be/en/home/insights/2021/04/rc-have-you-considered-auditing-your-organization-sustainability.html> (Erişim Tarihi: 03.08.2024).
- Liao, L., Luo, L., and Tang, Q. (2015). Gender Diversity, Board Independence, Environmental Committee and Greenhouse Gas Disclosure. *The British Accounting Review*, 47(4), 409-424.
- Liu, M. and Lu, W. (2021). Corporate Social Responsibility, Firm Performance, And Firm Risk: The Role Of Firm Reputation. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 28(5), 525-545.
- Manita, R., Bruna, M. G., Dang, R., and Houanti, L. H.(2018). Board Gender Diversity and ESG Disclosure: Evidence From The USA. *Journal of Applied Accounting Research*. 19(2), 206-224. DOI:10.1108/JAAR-01-2017-0024
- Mar Miras-Rodriguez, M., Machuca, J. A., and Escobar-Pérez, B. (2018). Drivers That Encourage Environmental Practices in Manufacturing Plants: A Comparison Of Cultural Environment. *Journal of Cleaner Production*, 179, 690-703.
- Martinov-Bennie, N., and Hecimovic, An., (2010). Assurance of Australian Natural Resource Management. *Public Management Review*, 12(4), 549-565.
- Önce, S., Onay, A. ve Yeşilçelebi, G. (2015). Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlaması ve Türkiye’deki Durum. *Journal of Economics Finance and Accounting*, 2(2), 230-252.
- Qian, W., Hörisch J., and Schaltegger., S. (2018). Environmental Management Accounting And Its Effects On Carbon Management And Disclosure Quality. *Journal of Cleaner Production*, 174, 1608-1619.
- Sanal, R. (2002). Türkiye’de Yönetmelik Denetim ve Devlet Denetleme Kurulu, TODAİE Yayınları, No:314.
- T.C. Resmi Gazete, 29.12.2023, Sayı: 32414 (Mükerrer), <https://www.resmigazete.gov.tr/fihrist? tarih=2023-12-29&mukerrer=1> (20.12.2024).
- Thanh, Hai P., Thuong, Mai T. and Thanh Tùng N. (2021). The Impact of Emotional Intelligence Orientation on Audit Sustainability: Empirical Evidence from Vietnam. *Journal of Asian Finance Economics and Business*, 8(3), 1021-1034.

- Tibiletti, V., Marchini P. L., Furlotti, K., Ve Medioli, A. (2021). Does Corporate Governance Matter in Corporate Social Responsibility Disclosure? Evidence From Italy in The Era Of Sustainability. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(2), 896-907.
- Türk Dil Kurumu. Bilgi, Güncel Türkçe Sözlük. <http://www.tdk.gov.tr> (Erişim Tarihi: 03.08.2024).
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) Mevzuat Sirküleri 26.06.2024/95-1.
- Ullah, S., and Nasim, A. (2021). Do Firm-Level Sustainability Targets Drive Environmental Innovation? Insights From BRICS Economies. *Journal of Environmental Management*, 294, 112754.
- Wallage, P. (2000). Assurance on Sustainability Reporting: An Auditor's View. *A Journal of Practice & Theory*, 19 (1), 53–65.
- Yeşil, S. and Şıtak, B. (2023). Levels of Independent Auditors Responsibility Against Error and Fraud: A Study in Ankara Province. *Academic Review of Humanities and Social Sciences*, 6(2), 216-243. DOI: 10.54186/arhuss.1329778
- Zhang, X. and Zhang X. (2019). Environment Protection and Resources Saving of the Industrial Construction Projects: The Role of Audit. *IOP Conference Series Earth and Environmental Science* 252:042017. DOI:10.1088/1755-1315/252/4/042017

EXTENDED SUMMARY

Societies have started to become more sensitive about the climate crisis that affects the whole world. In particular, issues such as global warming, drought risk, loss of biodiversity caused by the climate crisis, which bring financial, social and environmental problems, have made societies more aware of sustainability. Companies are undoubtedly at the focal point of sustainability. The contributions of companies to the sustainable development process are as important as their economic outputs. In this direction, companies have started to develop new strategies in order to take responsibility and respond to the expectations of society. They have also started to publish sustainability reports. The real contribution of companies to sustainability depends on the transparency, comparability and reliability of reporting. This can be achieved by taking global steps in line with common goals and ensuring the standardization of reports in a common language.

KGK published the Scope of Implementation of Turkish Sustainability Standards in the Official Gazette dated 29.12.2023. Within this scope, it is stated that companies exceeding certain thresholds must make mandatory sustainability reporting as of 01.01.2024. As of 23.09.2024, a corporate sustainability reporting and sustainability audit exam has been organized for the independent auditors who will make the reports. It is stated that auditors who are successful in the exam and complete eight months of practical vocational training can also make sustainability reporting.

In line with all these, the purpose of the study is to examine sustainability reporting, which has become mandatory for companies exceeding certain thresholds with the decision published in the official gazette on 29.12.2023, to address the Corporate Sustainability Reporting and Sustainability Audit exam conducted by the Public Oversight Authority (POA) and to contribute to the literature in this direction.

When the relevant national and international literature is analyzed, it can be said that the studies gained momentum after 2000. The study has been handled from this perspective in order to ensure that the subject is new and up-to-date and to help improve the literature on this subject.

According to the results of the study, sustainability issues have both attracted the attention of the scientific community and started to occupy a large place in the literature. When independent auditing is added to all these, it is clearly seen that the sectors will carry out their business intensively intertwined with the concept of sustainability. Considering the increased interest in the independent auditing profession, especially after the accounting scandals in the 2000s, it can be said that the conditions for being subject to audit will gradually change and its scope will be expanded. In these days when the POA has included the concept of sustainability in auditing and started to organize the sustainability auditor exam, it can be said that research on the subject should

continue without losing momentum both theoretically and in practice. Because sustainability auditing can help companies fulfill their environmental and social responsibilities and support them in achieving their long-term sustainable development goals. All these are among the factors that will carry the concept of sustainability and its importance further.

However, it is seen that there is a worldwide shortage of experts to report. It is also understood that this expert gap needs to be filled by taking firm steps. In our country, companies need to be able to employ experts with the competence to prepare their own reporting. It is important to create a green-collar cadre that will enable the employment of all bachelor's, master's and doctorate level graduates who are interested and knowledgeable in the field of sustainability, especially in engineering fields. In addition, it has also been decided that existing independent auditors can perform this reporting after eight months of practical vocational training if they are successful in the exam organized by the POA. In this context, KGK has clearly stated in its announcements that they will also start licensing corporate sustainability reporting expertise.

In future studies, it may be suggested to examine the positive or negative experiences of independent auditors who are successful in the sustainability auditor exam during the eight-month practical vocational training process and to determine the advantages or difficulties they experience during the reporting phase. In addition, it may be suggested to examine the content of sustainability reports on the basis of sectors, to investigate whether there are differences between sectors and to determine what these differences are, if any.