

# Uluslararası Sürdürülebilirlik Açıklama Standartları IFRS S1 ve IFRS S2'nin Yayınlanmasının Ardından Sürece ve Standartlara İlişkin Bir Değerlendirme

*An Assessment of the Process and Standards Following the Publication of International Sustainability Disclosure Standards IFRS S1 and IFRS S2*

**Tunç KÖSE**

Prof. Dr., Eskişehir Osmangazi Üniversitesi,  
İİBF, İşletme Bölümü, tkose@ogu.edu.tr  
<https://orcid.org/0000-0002-7578-4837>

Makale Başvuru Tarihi: 11.10.2023

Makale Kabul Tarihi: 31.12.2023

Makale Türü: Araştırma Makalesi

**Ömer Orbay ÇETİN**

Arş. Gör., Afyon Kocatepe Üniversitesi,  
Bolvadin Uygulamalı Bilimler Fakültesi,  
Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü,  
omerocetin@aku.edu.tr,  
<https://orcid.org/0000-0002-6909-7248>

## ÖZET

Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (International Sustainability Standards Board – ISSB), ilk iki küresel sürdürülebilirlik açıklama standardı olan IFRS S1 ve IFRS S2'yi Haziran 2023'te yayınlamıştır. Bu standartlar, sermaye piyasalarının ihtiyaçlarına yönelik sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin açıklanmasına ilişkin genel hükümleri belirlemekte ve iklimle ilgili açıklamalar yapmaktadır. IFRS S1, şirketlerin kısa, orta ve uzun vadede karşılaştıkları sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında yatırımcılara bilgi vermelerini sağlamak için tasarlanmış ve bunlara ilişkin açıklama yapmaya yönelik bir dizi gerekliliği sunmaktadır. IFRS S2 ise, iklim ile ilgili özel açıklamaları belirlemek ve IFRS S1'le birlikte uyum içerisinde kullanılmak üzere tasarlanmıştır. IFRS S1 ve IFRS S2 sayesinde ilk kez iklimle ilgili riskler ve fırsatlarla, şirketlerin beklentileri arasında ortak bir dilin oluşacağı öngörülmektedir. Günümüz şirketlerinde sürdürülebilir değer yaratma ve raporlama süreci birbirinden ayrılamayacak iki temel unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu iki unsur açısından bakıldığında; IFRS Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarını, ülkemizde yapılan sürdürülebilirlikle ilgili düzenlemeler bağlamında değerlendirmek ve Yeşil Mutabakat Eylem Planı ile eşgüdümlü bir şekilde ele almak bir yol haritası niteliğinde olacaktır. Çalışmada, standartların oluşturulmasında rol alan kurumlar, standartların yayınlanma süreci ele alınmış ve son olarak da IFRS S1 ve IFRS S2 genel hatlarıyla değerlendirilmiştir. Çalışmanın amacı, standartlar hakkında aydınlatıcı bilgiler sunmak, sürdürülebilirlik standartları ile ilgili yapılacak çalışmalara katkı sağlamak ve standartların ülkemizdeki sürdürülebilirlikle ilgili diğer çalışmalar ile eşgüdümlü şekilde ele alınmasını sağlamaktır.

## ABSTRACT

The International Sustainability Standards Board (ISSB) issued its first two global sustainability disclosure standards, IFRS S1 and IFRS S2, in June 2023. These standards set out general requirements for the disclosure of sustainability-related financial information for the needs of capital markets and provide climate-related disclosures. IFRS S1 provides a set of disclosure requirements designed to enable companies to provide investors with information about the sustainability-related risks and opportunities they face in the short, medium and long term. IFRS S2 is designed to identify specific climate-related disclosures and to be used in concert with IFRS S1. IFRS S1 and IFRS S2 are expected to create, for the first time, a common language between climate-related risks and opportunities and the expectations of companies. In today's companies, sustainable value creation and the reporting process are two fundamental elements that cannot be separated from each other. From the perspective of these two elements, evaluating IFRS Sustainability Disclosure Standards in the context of sustainability-related regulations in our country and addressing them in coordination with the Green Deal Action Plan will be a roadmap. In the study, the institutions involved in

### Anahtar Kelimeler:

Uluslararası

Sürdürülebilirlik

Açıklama Standartları,

IFRS S1,

IFRS S2,

### Keywords:

International

Sustainability

Disclosure Standards,

IFRS S1,

IFRS S2,

*the establishment of the standards, the publication process of the standards are discussed and finally, IFRS S1 and IFRS S2 are evaluated in general terms. The aim of the study is to provide enlightening information about the standards, to contribute to the studies on sustainability standards and to ensure that the standards are handled in coordination with other sustainability-related studies in our country.*

**Önerilen Alıntı (Suggested Citation):** KÖSE, Tunç ve ÇETİN, Ömer Orbay (2023), “Uluslararası Sürdürülebilirlik Açıklama Standartları IFRS S1 ve IFRS S2'nin Yayınlanmasının Ardından Sürece ve Standartlara İlişkin Bir Değerlendirme”, **Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi**, S.6(4), ss.1145-1158, Doi: <https://doi.org/10.33712/mana.1374381>

## 1. GİRİŞ

Günümüzde bir yandan iklim değişikliği ile mücadele politikaları ön plana çıkarken, diğer yandan iklim değişikliğinin ticaret politikalarıyla bağlantısının da giderek güçlendiği görülmektedir. Bu bağlamda, ekonomik büyümenin sürdürülebilir bir biçimde sağlanması hedefi küresel ekonominin tüm unsurları tarafından kabul edilmektedir. Bunun bir sonucu olarak da sürdürülebilirlik, giderek önem kazanan bir kavram olarak karşımıza çıkmakta ve şirketlerin, çevresel ve toplumsal konulara duyarlı iş stratejileri geliştirmeye başladığı görülmektedir.

İlgili bilgi kullanıcılarına en doğru, en kapsamlı ve en etkin finansal tabloları sunmak isteyen şirketler, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (*International Financial Reporting Standards - IFRS*) temelinde finansal raporlar üretmektedir. Fakat günümüzde yaşanan iklim değişiklikleri ve doğal kaynakların azalması gibi sorunlar neticesinde paydaşlar, finansal verilerin yanında sürdürülebilirlikle ilgili finansal olmayan veriler de talep etmeye başlamışlardır. Tüm bu gelişmeler sonucunda; Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (*International Financial Reporting Standards Foundation - The IFRS Foundation*), Kasım 2021'de finansal raporlama ve sürdürülebilirlik raporlamasını birbirine entegre etme düşüncesiyle Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (*International Sustainability Standards Board - ISSB*)'nu kurmuş ve ardından ISSB, kendisine gelen taleplere bir yanıt üretmek için taslak olarak; Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler (*General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information-IFRS S1*) ve İklimle İlgili Açıklamalar (*Climate-related Disclosures-IFRS S2*) standartlarını önermiştir.

Süreç sonunda ISSB; ilk iki küresel sürdürülebilirlik açıklama standardı olan IFRS S1 ve IFRS S2 standartlarını, 26-27 Haziran 2023 tarihlerinde Londra'da düzenlenen IFRS Vakfı Konferansında yayınlamıştır (IFRS, 2023a:2). Standartların, iklimle ilgili risklere maruz kalacak ve iklimle ilgili fırsatlarla karşılaşacak olan şirketlere geleceklerini planlama konusunda yardımcı olması ve küresel bazda sermaye piyasalarına ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili açıklamalar yapması beklenmektedir.

IFRS S1 ve IFRS S2 sayesinde ilk kez iklimle ilgili riskler ve fırsatlarla, şirketlerin beklentileri arasında tekdüze ve ortak bir dilin oluşacağı öngörülmektedir. Bu bağlamda yayınlanan her iki standart, sürdürülebilirlikle ilgili açıklamaların tutarlı bir şekilde yapılabilmesi için önemli bir adım olarak değerlendirilmektedir. IFRS S1 ve IFRS S2 standartları, ülkelerin kendi iç hukukları çerçevesinde zorunlu veya gönüllü olarak uygulanabilecektir.

Bu süreçte bir diğer önemli gelişme de; Uluslararası Menkul Kıymetler Komisyonları Örgütü'nün (*International Organization of Securities Commissions - IOSCO*), Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarını kapsamlı bir şekilde incelemesinin ardından 25 Temmuz 2023 tarihinde söz konusu Standartları onayladığını duyurmuş olmasıdır. Küresel finansal düzenlemelerin şekillendirilmesinde oldukça önemli bir role sahip olan ülkemizin de üyesi olduğu IOSCO, 130 üye ülkesini dünya çapında sürdürülebilirlikle ilgili açıklamaların tutarlılığını ve karşılaştırılabilirliğini sağlamak üzere ISSB Standartlarını kendi düzenleyici çerçevelerine nasıl dâhil edebileceklerini değerlendirmeye çağırılmaktadır. Bu onayın ve değerlendirme çağrısının, Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarının kapsamlı bir şekilde küresel bazda benimsenmesine yardımcı olacağı değerlendirilmektedir.

Sürdürülebilirlik alanında yaşanan bu gelişmeler, ülkemizde de yakından takip edilmektedir. Özellikle 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'de yapılan değişikliklerle, “uluslararası standartlarla uyumlu Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını belirlemeye ve yayınlamaya, 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 (KGK) yetkili kılınmıştır. Bu değişikliklerle; kurum bünyesinde Sürdürülebilirlik

Standartları Dairesi kurularak faaliyetlerine başlamış ve ISSB tarafından yayımlanan UFRS S1 ve UFRS S2'nin kurum tarafından da çevirisi tamamlanarak söz konusu taslaklar kamuoyu görüşüne açılmıştır.

Türkiye ekonomisi ve sanayisinin yeşil dönüşümü; sürdürülebilir bir büyümenin sağlanmasının yanında, ülkemizin AB başta olmak üzere, üçüncü ülkelere ihracatında rekabetçiliğinin korunması ve güçlendirilmesi için önem arz etmektedir. Bu bağlamda Ticaret Bakanlığı, Avrupa Yeşil Mutabakatı (AYM) ve ilgili diğer gelişmelerin takibi ve atılabilecek adımların belirlenmesinde öncü bir rol oynamaktadır. Bu çalışmalar kapsamında, 2021'de oluşturulan Yeşil Mutabakat Eylem Planı, Türkiye'de sürdürülebilir büyüme ve kalkınmayı kapsayıcı bir şekilde sağlamayı, Türkiye ekonomisinin ve sanayisinin yeşil dönüşümünü desteklemeyi, küresel tedarik zincirlerine entegrasyonu güçlendirmeyi ve yeşil yatırımları Türkiye'ye çekmeyi hedeflemektedir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2021:7).

Bu eylem planı ile başlayan sürece, Yeşil Mutabakat Eylem Planı Yıllık Faaliyet Raporu 2022'nin yayınlanmasıyla devam edilmiştir. Rapor, Türkiye'nin yeşil ekonomiye geçişinde attığı adımları ve sürdürülebilir bir gelecek için yürüttüğü çalışmaları göstermesi açısından önemli bir kaynak olarak değerlendirilmektedir. Ayrıca Yeşil Mutabakat Eylem Planı kapsamında yer alan hedef ve faaliyetlerin Yeşil Mutabakat Çalışma Grubu bünyesinde kamu ve özel sektör iş birliği ile etkin bir şekilde yürütülmesi hedeflenmektedir. Bu kapsamda, Yeşil Mutabakat Çalışma Grubu bünyesinde, ilgili özel sektör çatı kuruluşlarının üyesi olduğu bir İstişare Kurulu tesis edilmiştir (T.C. Ticaret Bakanlığı, 2022:104).

Günümüz şirketlerinde, sürdürülebilir değer yaratma ve raporlama süreci birbirinden ayrılamayacak iki temel unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu iki unsur açısından bakıldığında; Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarını, ülkemizde yapılan bu düzenlemeler bağlamında değerlendirmek ve Yeşil Mutabakat Eylem Planı ile eşgüdümlü bir şekilde ele almak doğru olacaktır.

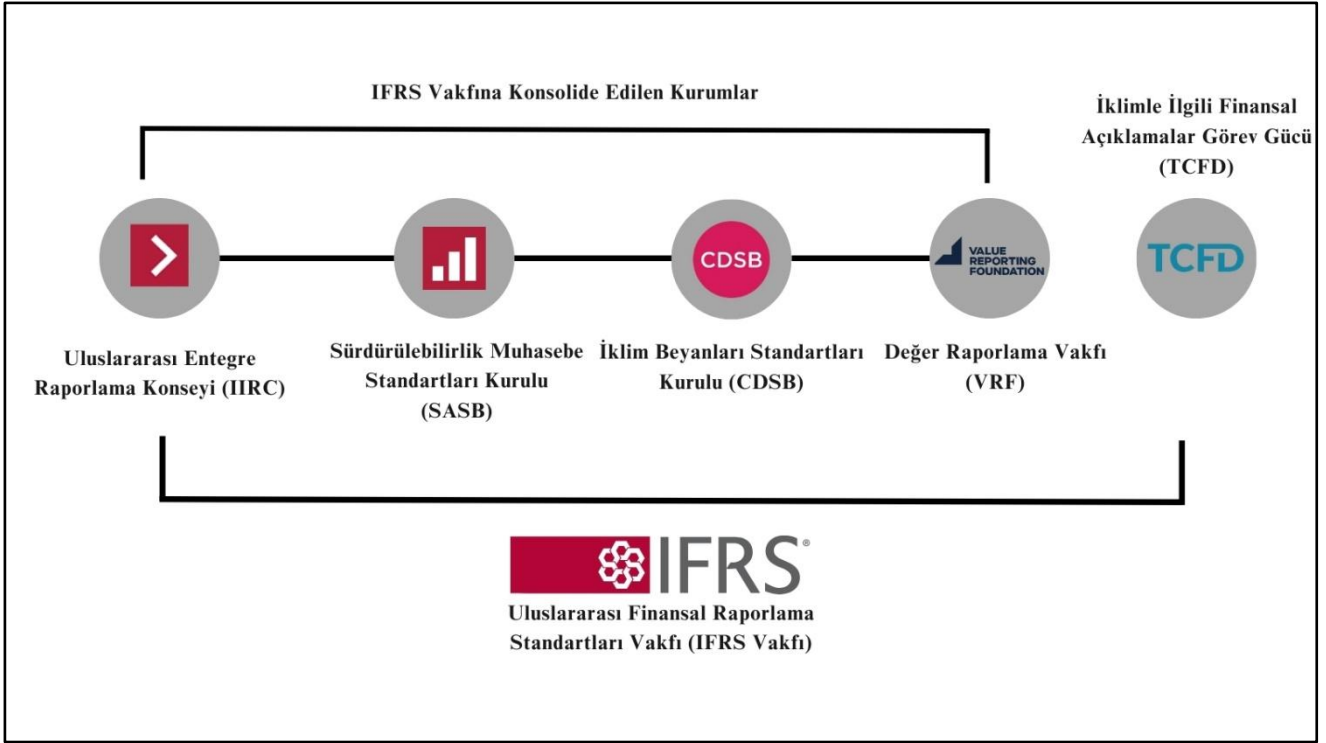
Çalışmada, standartların oluşturulmasında rol alan kurumlar, standartların yayınlanma süreci ele alınmış ve son olarak da IFRS S1 ve IFRS S2 genel hatlarıyla değerlendirilmiştir. Çalışmanın amacı, standartlar hakkında aydınlatıcı bilgiler sunmak, sürdürülebilirlik standartları ile ilgili yapılacak çalışmalara katkı sağlamak ve standartların ülkemizdeki sürdürülebilirlikle ilgili diğer çalışmalar ile eşgüdümlü şekilde ele alınmasını sağlamaktır.

## 2. STANDARTLARIN OLUŞTURULMASINDA ROL ALAN KURUMLAR

Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartlarının oluşmasında ve yayınlanmasında pek çok kurum ve kuruluş rol almıştır. IFRS Vakfı, ISSB, İklimle İlgili Finansal Açıklamalar Görev Gücü (*Task Force on Climate Related Financial Disclosures - TCFD*) ve Değer Raporlama Vakfı (*Value Reporting Foundation - VRF*) bu kurum ve kuruluşların başlıcalarıdır. Fakat bu kurumlardan özellikle IFRS Vakfı ve ISSB'nin standartların yayınlanma sürecinde daha fazla rol aldıklarını söylemek mümkündür.

Söz konusu standartların oluşmasında ve yayınlanmasında rol alan diğer kuruluşlardan olan Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi (*International Integrated Reporting Council - IIRC*), İklim Beyanları Standartları Kurulu (*Climate Disclosure Standards Board - CDSB*) ve Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu (*Sustainability Accounting Standards Board - SASB*) ise, IFRS Vakfı'na konsolide edilmiştir. Şekil 1'de IFRS Vakfı'na konsolide edilen kurumlar ve TCFD; IFRS Vakfı'na katkı sunan temel kurumlar olarak gösterilmektedir.

Şekil 1. IFRS Vakfı'na Konsolide Edilen Kuruluşlar



Kaynak: IFRS, 2023b:4'den uyarlanmıştır.

## 2.1. Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (IFRS Vakfı)

İlk kez 1973 yılında çeşitli muhasebe kuruluşlarının profesyonel bir zeminde toplanmasıyla birlikte Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi (*International Accounting Standards Committee - IASC*) kurulmuş ve bu kuruluş Uluslararası Muhasebe Standartlarının öncüsü olmuştur. 2000 yılında yeniden yapılandırmaya giden IASC, Uluslararası Muhasebe Standartları Vakfı (*International Accounting Standards Foundation - IASF*) olarak karşımıza çıkmış, sonrasında ise; 2010 yılında isim güncellemesine giden vakıf, günümüzde Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (*International Financial Reporting Standards Foundation IFRS*) olarak çalışmalarını sürdürmektedir (IFRS, 2023c).

IFRS ve IAS'a yön veren IFRS Vakfı, IFRS ve IAS arasındaki birlikte çalışabilirliğin daha etkin olması için sürekli olarak iyileştirmeler yapmakta ve standartlarla uyumlu, entegre raporlamayı geliştirmek için de çalışmalarını sürdürmektedir. IFRS Vakfı'nın temel amacı, kamusal fayda içeren, açık bir dille ifade edilmiş ilkeleri temel alan, nitelikli, anlaşılması kolay, sade, uygulanabilirliği yüksek ve dünya genelinde kabul edilmiş tek bir IFRS geliştirmektir (Deloitte, 2023a).

## 2.2. Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB)

Günümüzde yatırımcıların, yatırım kararlarını alırken finansal veriler kadar finansal olmayan verilere de ihtiyaç duyduğu görülmektedir. Bunun bir sonucu olarak yatırımcılar çevresel, sosyal ve kurumsal yönetim (*Environmental, Social and Corporate Governance - ESG*) konularındaki risk ve belirsizliklerin şirket performansına etkisini değerlendirmelerine imkân verecek bir raporlama sürecini talep etmektedirler. Ortaya çıkan bu talebi karşılamak ve hızlı bir şekilde standartlarına sürdürülebilirlik konusunu entegre etmek isteyen IFRS Vakfı, 2021 yılında sürdürülebilirlikle ilgili standart belirleyici kurul olarak ISSB'nin kurulduğunu açıklamıştır (IFRS, 2021).

ISSB, dünya genelinde sürdürülebilirlik kavramını açık bir dille ifade ederek anlaşılmasını kolaylaştırmayı, raporlama dilini sadeleştirmeyi, raporları sürdürülebilirliğe uygun bir hale getirmeyi ve sürdürülebilirlik standartlarının IFRS ve IAS'la birlikte uyumlu bir şekilde düzenlenmesini amaçlamaktadır. Böylece IASB,

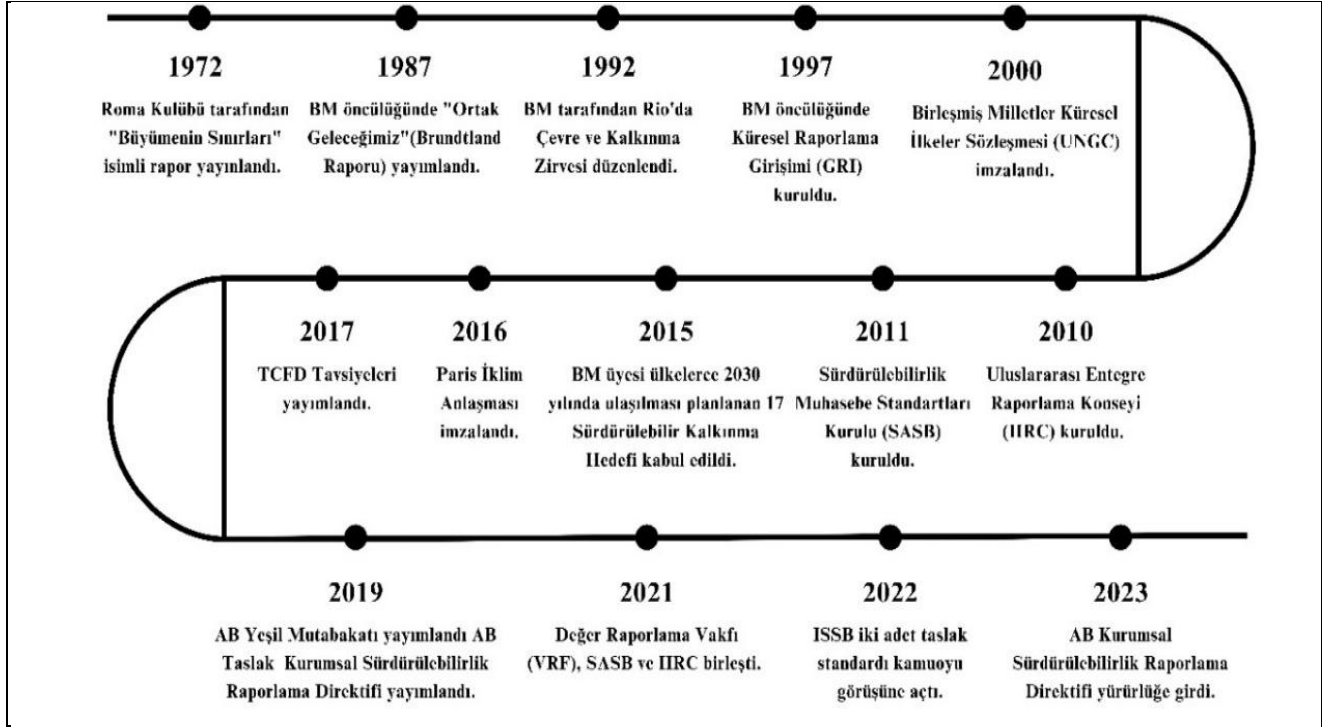
IFRS Muhasebe Standartlarını belirlerken; ISSB ise, Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarını belirleyerek birbirlerini tamamlayacaklardır.

### 3. IFRS S1 VE IFRS S2'NİN YAYINLANMA SÜRECİ

ISSB, ilgili paydaşlardan kendisine gelen taleplere bir yanıt üretmek için taslak olarak; IFRS S1 ve IFRS S2 standartlarını önermiştir. Mart 2022'de açık taslakların yayınlanmasının ardından ISSB, taslak olarak yayınlanan IFRS S1 ve IFRS S2'de yer alan bilgilerle ilgili farklı paydaşlardan geri bildirim çağrısında bulunmuştur. Temmuz 2022'de sona eren ve 120 gün süren müzakere dönemi boyunca 400'den fazla etkinlikle geri bildirim çağrısına ilişkin katkı sağlamak adına çalışılmış ve çeşitli öneriler getirilmiştir. Süreç içerisinde 1.400'den fazla yorum, öneri, anket yanıtı vb. geri bildirim sağlanırken, ISSB bu geri bildirimleri kamuoyuna açık toplantılarda tartışmıştır.

Temmuz 2022 ve Nisan 2023 tarihleri arasında gerçekleştirilen 10 toplantıda elde edilen bilgiler derlenerek 36 farklı rapor hazırlanmış ve bu raporlar ISSB bünyesinde değerlendirilmiştir. Geri bildirimler ve müzakereler, taslak IFRS S1 ve IFRS S2'de yapılacak revizyonların temelini oluşturarak kesin olarak duyurulacak her iki standarda da zemin hazırlamıştır. IFRS Vakfı tarafından yayınlanan tüm standartlar gibi, IFRS S1 ve IFRS S2 de dünya genelindeki çok çeşitli paydaşlardan gelen geri bildirimlere yanıt vermek ve talepleri raporlama sürecine entegre etmek için şeffaflık ilkesi temelinde titizlikle hazırlanmıştır (IFRS, 2023a:2). Şekil 2'de sürece ilişkin yaşananlar kronolojik olarak gösterilmiştir.

Şekil 2. IFRS S1 ve IFRS S2'nin Kronolojik Olarak Yayınlanma Süreci



Kaynak: KGK, 2023.

Şekil 2'de gösterilen süreç sonunda ise, ISSB, ilk iki küresel sürdürülebilirlik açıklama standardı olan IFRS S1 ve IFRS S2'yi Haziran 2023'te Londra'da düzenlenen IFRS Vakfı Konferansında yayınlamıştır. Bu standartlar, sermaye piyasalarının ihtiyaçlarına yönelik sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin açıklanmasına ilişkin genel hükümleri belirlemekte ve iklimle ilgili açıklamalar yapmaktadır. Tutarlı, karşılaştırılabilir ve doğrulanabilir olan sürdürülebilirlik ve iklimle ilgili finansal bilgilere başta dünya genelinde bir ihtiyaç duyulması ve ardından da bu bilgilere ilişkin bir talep oluşması sonrasında IFRS S1 ve IFRS S2, bu talebe yönelik birer yanıt olarak geliştirilmiştir. IFRS S1 ve IFRS S2 yıllık raporlama dönemleri için geçerlidir ve başlangıç tarihi 1 Ocak 2024 veya sonrası olacaktır (IFRS, 2023a:2).

#### 4. IFRS S1'İN DEĞERLENDİRİLMESİ

IFRS S1'in amacı, bir şirketin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları hakkında, finansal rapor kullanıcılarının şirkete kaynak sağlama konusunda karar vermelerinde faydalı olacak sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgileri açıklaması için genel gereklilikleri ortaya koymaktır (IFRS 1, paragraf 1:6). IFRS S1 oluşturulurken, IFRS Muhasebe Standartlarına benzer bir yaklaşım ele alınmış ve Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve, IAS 1 Finansal Tabloların Sunuluşu ve IAS 8 Muhasebe Politikaları, Muhasebe Tahminlerinde Değişiklikler ve Hatalar başta olmak üzere IFRS Muhasebe Standartları ile tutarlı tanımlar ve gereklilikler standartta yer almıştır (Öktem ve Öktem, 2022:298).

IFRS S1, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkındaki bilgilerin yatırımcılar için faydalı olduğuna değinmekte; bunun nedeni olarak da şirketlerin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışı yaratma kabiliyetinin, şirket ile değer zincirinde yer alan paydaşları, toplum, ekonomi ve doğal çevre arasındaki etkileşimlerle ayrılmaz bir şekilde bağlantılı olduğunu ifade etmektedir (IFRS 1, paragraf 15:7). IFRS S1, bir şirketin kısa, orta veya uzun vadede beklentilerini (*nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini*) etkilemesi muhtemel olan ve sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında bilgi vermesini gerektirmektedir. IFRS S1, şirketlerin zaman içinde yatırımcılar için değer yaratmak ve bu değeri korumak için farklı kaynak ve ilişki türlerine (*finansal, sosyal, insan, doğal vb.*) nasıl güvendiklerini, bunları nasıl kullandıklarını ve bunlara ilişkin beklentilerini ifade etmelerine yardımcı olan Uluslararası Entegre Raporlama Çerçevesindeki kavramları temel almaktadır (IFRS, 2023b:9).

##### 4.1. Temel İçerik

IFRS S1, bir şirketin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatlarıyla ilgili olarak yönetim, strateji ve risk yönetiminin yanı sıra ölçütler ve hedefler hakkında bilgi açıklamasını da gerektirmektedir. Dört temel içerik alanını içeren standart, şirketlerin bu riskleri ve fırsatları nasıl yönettiğini yansıtmaktadır. Şekil 3'te yer alan dört temel içerik alanı, TCFD tavsiyeleri ile tutarlıdır ve bu tavsiyelerin yapısını iklimsel değişikliklerden öte sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları da kapsayacak şekilde genişletmektedir.

Şekil 3. Dört Temel İçerik Alanı



Kaynak: IFRS 1, paragraf 25:9

##### 4.2. Kavramsal Temeller

Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin yararlı olması için, konuyla ilgili olması ve temsil etmeyi amaçladığı şeyi gerçeğe uygun şekilde sunması gerekir. Bunlar, sürdürülebilirlikle ilgili yararlı finansal bilgilerin temel niteliksel özellikleridir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin yararlılığının artabilmesi için ilgili bilginin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında ve anlaşılır olması gerekmektedir. Bunlar, sürdürülebilirlikle ilgili yararlı finansal bilgilerin niteliksel özelliklerini geliştirmektedir (IFRS 1, paragraf 10:7). IFRS S1'de yer alan temel kavramlar aşağıdaki gibidir;

- **Gerçeğe Uygun Sunum:** Sürdürülebilirlikle ilgili eksiksiz bir finansal açıklama seti, bir işletmenin geleceğini etkilemesi muhtemel sürdürülebilirlikle ilgili tüm riskleri ve fırsatları adil bir şekilde sunmalıdır (IFRS 1, paragraf 11:7). Gerçeğe uygun sunum elde etmek için bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların tam, tarafsız ve doğru bir tasvirini sağlamalıdır (IFRS 1, paragraf 13:7). Gerçeğe uygun sunum aşağıdaki unsurların da açıklanmasını gerektirmektedir (IFRS 1, paragraf 15:7-8):
  - Karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında ve anlaşılabilir bilgilerin açıklanması,
  - UFRS Sürdürülebilirlik Açıklama Standartlarındaki özel olarak geçerli gerekliliklere uyumun yetersiz olması durumunda; genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin nakit akışları, finansmana erişimi ve kısa, orta ve uzun vadede sermaye maliyetleri üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlamak için ek bilgilerin açıklanması.
- **Önemlilik:** İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında, işletmenin geleceğini etkilemesi muhtemel olarak beklenebilecek önemli bilgileri açıklar (IFRS 1, paragraf 17:8).
- **Raporlayan Birim:** IFRS S1, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları raporlayan birim ile finansal tablolar için raporlama yapan birimin aynı olmasını gerekli kılmaktadır. Örneğin, Muhasebe Standartlarını kullanarak konsolide finansal tablolar sunan bir ana şirket, kendisi ve bağlı ortaklıkları için sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar sağlayacaktır (IFRS 1, paragraf 20:8).
- **Bağlantılı Bilgiler:** Bir işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdaki bağlantı türlerini anlamalarına olanak sağlayacak şekilde bilgi sağlar (IFRS 1, paragraf 21:8);
  - Bilgilerin ilgili olduğu unsurlar arasındaki bağlantılar. Örneğin, işletmenin geleceğini etkilemesi muhtemel olarak beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli riskler ve fırsatlar arasındaki bağlantılar gibi.
  - İşletme tarafından sağlanan açıklamalar arasındaki bağlantılar;
    - a. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarla ilgili bağlantılar. Örneğin, yönetim, strateji, risk yönetimi, ölçütler ve hedefler hakkındaki açıklamalar arasındaki bağlantılar gibi.
    - b. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar ve işletme tarafından yayınlanan diğer genel amaçlı finansal tablolar arasındaki bağlantılar. Örneğin, ilgili finansal tablolar gibi.

Standartta göre; bir şirketin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken kullandığı veri ve varsayımların, finansal tablolarını hazırlarken kullandığı veri ve varsayımlarla mümkün olduğu ölçüde tutarlı olması gerekmektedir (IFRS 1, paragraf 23:9).

### 4.3. Genel Hükümler

IFRS S1’de yer alan genel hükümler aşağıdaki gibidir (IFRS 1, paragraf 60-86:18-22);

- **Açıklamaların Yeri:** Bir işletmenin, genel amaçlı finansal raporlarının bir parçası olarak Sürdürülebilirlik Açıklama Standartları’nın gerektirdiği açıklamaları sağlaması gerekir. Bir şirket, sürdürülebilirlikle ilgili konularda IFRS S1 ve IFRS S2’nin gerektirdiği önemli bilgileri gizlemediği sürece standartların gerektirdiği bilgilerin ötesinde ek bilgiler sağlayabilir.
- **Raporlamanın Zamanlaması:** Bir şirketin sürdürülebilirlikle ilgili raporunu, finansal raporuyla aynı dönemleri kapsayacak şekilde ve aynı zamanda yayınlaması gerekir (IFRS, 2023d:BC146). Bir şirket ISSB Standartlarını uyguladığı ilk yıl, bu zorunluluktan muaf olacak ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını bir sonraki yarıyılın finansal raporuyla birlikte sunma hakkına sahip olacaktır.
- **Karşılaştırmalı Bilgiler:** Şirket, başka bir ISSB standardı izin vermedikçe veya aksini gerektirmediği sürece, raporlama döneminde açıklanan tüm tutarlar için karşılaştırmalı bilgileri açıklamak zorundadır. Ancak, bir şirketin ISSB Standartlarını uyguladığı ilk yılda karşılaştırmalı bilgileri sunmama hakkı vardır (IFRS, 2023d: BC148). Ayrıca, UFRS S1’i uyguladığı ilk yılda yalnızca iklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında bilgi vermeyi seçen bir şirketin, ikinci raporlama yılında iklimin ötesinde sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında karşılaştırmalı bilgi sağlaması gerekmektedir.
- **Uygunluk Beyanı:** ISSB Standartlarındaki tüm gerekliliklere uyan bir şirketin açık ve koşulsuz bir uygunluk beyanı yapması gerekmektedir. Bir şirket, ancak ISSB Standartlarının tüm gerekliliklerini

karşılıyorsa uygunluğunu iddia edebilir. IFRS S1, bir kanun veya yönetmelik, ISSB Standardı tarafından gerekli görülen bilgileri şirketin açıklamasını yasaklıyorsa; şirketin bu bilgileri açıklamasından muaf tutar. Buna ek olarak IFRS S1, bir şirketin sürdürülebilirlikle ilgili bir fırsat hakkındaki bilgilerini ticari açıdan hassassa açıklamaktan muaf tutar (IFRS, 2023d:BC157).

- **Yargılar, Belirsizlikler ve Hatalar:** Bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanması sürecinde, tahmin içerenler dışında, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan bilgileri önemli ölçüde etkileyebilecek çeşitli yargılarda bulunur. Örneğin, bir işletme aşağıdaki konularda muhakemede bulunur;
  - İşletmenin beklentilerini etkilemesi muhtemel olarak beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların tanımlanması,
  - IFRS S1'de yer alan 54-58. paragraflar uyarınca hangi rehberlik kaynaklarının uygulanacağını belirlenmesi,
  - Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara dâhil edilecek önemli bilgilerin belirlenmesi,
  - Bir olayın veya koşullardaki değişikliğin önemli olup olmadığının değerlendirilmesi ve kuruluşun değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili etkilenen tüm risklerin ve fırsatların kapsamının yeniden değerlendirilmesi.

Bir işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan tutarları etkileyen en önemli belirsizlikleri anlamalarını sağlamak için bilgileri açıklar. İşletme, bunu yapmak pratik olmadığı sürece, açıklanan önceki dönem(ler) için karşılaştırmalı tutarları yeniden düzenleyerek önemli önceki dönem hatalarını düzeltir.

#### 4.4. Raporlanacak Bilgilerin Belirlenmesi

IFRS S1, bir şirketin beklentilerini etkilemesi muhtemel olan ve sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlara ilişkin önemli bilgileri açıklamasını gerektirmektedir. IFRS S1, şirketlerin bu bilgileri tanımlamasına yardımcı olacak ve yol gösterecek kaynakları belirtir. Bu yol gösterici kaynaklar, şirketlerin aşağıdaki bilgileri tanımlamasına yardımcı olmak için belirtilmiştir (IFRS 1, paragraf 54-59:16-18).

- Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar,
- Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin açıklama gereklilikleri.

Önemli bilgileri açıklamaya yol gösterecek kaynaklar, şirketlerin Tablo 1'deki bilgileri tanımlamasına yardımcı olmak için belirtilmiştir.

**Tablo 1.** Önemli Bilgileri Açıklamaya Yol Gösterecek Kaynaklar

Sürdürülebilirlikle İlgili Risk ve Fırsatların Belirlenmesi	Geçerli Açıklama Hükümlerinin Belirlenmesi
<p>Sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirlemek için şirketlerin ISSB Standartlarını uygulaması gerekmektedir. Şirketler, standartlarda yer alan açıklamaların uygulanabilirliğini sağlamak için aşağıdakileri göz önünde bulundurmalıdır (IFRS 1, paragraf 54-55:16);</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Su ve biyoçeşitlilik ile ilgili açıklamalar için CDSB Standartları dikkate alınması,</li><li>• Yatırımcı odaklı standart düzenleyicilerin güncel açıklamaları,</li><li>• Aynı sektör veya coğrafi bölgelerde faaliyet gösteren şirketlerce belirlenen sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar.</li></ul>	<p>Şirketler, geçerli açıklama hükümlerinin belirlenmesi için ISSB Standartlarını esas alacaktır. İhtiyaç duyulan bir bilgi ISSB Standartlarında yer almadığı zaman şirketler, SASB Standartlarına başvuracak ve esas alacaktır. Buna benzer durumlarda şirketler, ISSB Standardıyla çelişmediği ölçüde aşağıdakilere başvurabileceklerdir (IFRS 1, paragraf 56-58:17):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• CDSB Standartları,</li><li>• Yatırımcı odaklı standart düzenleyicilerin güncel açıklamaları,</li><li>• Aynı sektör veya coğrafi bölgelerde faaliyet gösteren şirketler tarafından açıklanan ölçütler de dâhil olmak üzere bilgiler,</li><li>• GRI Standartları,</li><li>• Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (European Sustainability Reporting Standards).</li></ul>

Kaynak: IFRS 1, paragraf 54-58:16-17



## 5. IFRS S2’NİN DEĞERLENDİRİLMESİ

IFRS S2’nin amacı, işletmenin, genel amaçlı finansal rapor kullanıcıları için iklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında bilgi açıklamasını zorunlu kılmaktır (IFRS 2, paragraf 1:5). IFRS S2, IFRS S1’i temel alarak bir şirketin iklimle ilgili risklere ve fırsatlara ilişkin açıklayacağı bilgiler için gereklilikleri belirlemektedir. IFRS S1’i uygulayan bir şirket, iklimle ilgili risklere ve fırsatlara ilişkin önemli bilgileri belirlemek ve açıklamak için IFRS S2’yi uygulamak zorundadır. IFRS S2, bir şirketin iklimle ilgili risklere ve fırsatlara ilişkin yönetim, strateji ve risk yönetiminin yanı sıra ölçütler ve hedefler hakkında bilgi açıklamasını da gerektirir (IFRS, 2023e:BC4). İklimle ilgili riskler, iklim değişikliğinin bir şirket üzerindeki potansiyel olumsuz etkilerini ifade etmektedir. Bu standart aşağıdakilere uygulanır (IFRS 2, paragraf 3:5);

- a) İşletmenin maruz kaldığı iklimle ilgili risklere;
  1. İklimle ilgili fiziksel riskler (olağandışı hava koşulları gibi),
  2. İklimle ilgili geçiş riskleri (politik eylemler ve teknolojik değişiklikler gibi).
- b) İşletmenin kullanabileceği iklimle ilgili fırsatlara. İklimle ilgili fırsatlar ise, bir şirket için iklim değişikliğinden kaynaklanan potansiyel olumlu etkileri ifade etmektedir.

### 5.1. Temel İçerik

IFRS S2, bir şirketin iklimle ilgili risklere ve fırsatlara ilişkin yönetim, strateji ve risk yönetiminin yanı sıra ölçütler ve hedefler hakkında bilgi açıklamasını da gerektirir. Dört temel içerik alanını içeren standart, şirketlerin iklimle ilgili riskleri ve fırsatları nasıl yönettiğini yansıtmaktadır.

#### 5.1.1. Yönetişim

Yönetişime ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarının, bir şirketin iklimle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullandığı yönetim süreçlerini, kontrolleri ve prosedürleri anlamalarını sağlamaktır. Buna ek olarak IFRS S2, bir şirketin iklimle ilgili risk ve fırsatların gözetimini yapan yönetim kurulu, komite ya da bireyler gibi yönetim organlarını tanımlamasını gerektirir (IFRS 2, paragraf 5:5). IFRS S2’ye göre bir şirketin aşağıdakiler hakkında bilgi açıklaması gerekir (IFRS 2, paragraf 5:5);

- İklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin sorumlulukların, yönetim organlarının ya da bireylerin görev tanımlarına, yetkilerine ve rol tanımlarına nasıl yansıtıldığı,
- Yönetişim organlarının ya da bireylerin, şirketin stratejilerini denetlemek için doğru beceri ve yetkinliklere sahip olup olmadığı ve bunların geliştirilmesinin gerekip gerekmediğini nasıl belirlediği,
- İklimle ilgili risk ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullanılan yönetim süreçleri, kontroller ve prosedürlerde yönetimin rolünün ne olduğu.

#### 5.1.2. Strateji

Stratejiye ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarının bir şirketin iklimle ilgili riskleri ve fırsatları yönetme stratejisini anlamalarını sağlamaktır (IFRS 2, paragraf 8:7). Strateji altındaki maddeler aşağıdaki gibidir (IFRS 2, paragraf 10-23:7-12);

- **İklimle İlgili Riskler ve Fırsatlar:** İşletmenin, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarına, işletmenin geleceğini etkilemesi muhtemel olarak beklenebilecek iklimle ilgili riskleri ve fırsatları anlamasını sağlayan bilgileri açıklaması gerekmektedir. İklim değişikliğinin neredeyse tüm şirketler ve ekonomik sektörler için risk oluşturması olağandır. Ayrıca iklim değişikliğinin etkilerini azaltmaya ve bunlara uyum sağlamaya odaklanan şirketler için fırsatlar da yaratabilir.
- **İş Modeli ve Değer Zinciri:** İşletmenin, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarına, iklimle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve beklenen etkilerini anlamasını sağlayan bilgileri açıklaması gerekmektedir.

- **Strateji ve Karar Verme:** İklimle ilgili riskler ve fırsatlar, bir şirketin stratejisini belirlemede ve karar verme şeklinde etkili olabilir. Bu nedenle şirket, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarına iklimle ilgili risklerin ve fırsatların kendi stratejisi ve karar verme süreci üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklamalıdır. Yatırımcıların bu etkileri anlamalarına yardımcı olmak için, şirketin aşağıdaki konularda bilgi vermesi gerekmektedir (IFRS 2, paragraf 14:8);

- İş modelinde mevcut ve öngörülen değişiklikler,
- Mevcut, öngörülen, doğrudan ve dolaylı adaptasyon ya da azaltma çabaları,
- Varsa, daha düşük karbonlu bir ekonomiye geçiş planları,
- İklimle ilgili hedeflerine nasıl ulaşmayı planladığı.

Ayrıca, bir şirketin iklimle ilgili risklere ve fırsatlara karşı şu anda nasıl kaynak sağladığına ya da ilerleyen dönemlerde nasıl kaynak sağlamayı planladığına ilişkin bilgi vermesi gerekmektedir. Finansal durum, finansal performans ve nakit akışı: İşletmenin, iklim ile ilgili risk ve fırsatların raporlama dönemindeki finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını nasıl etkilediğini açıklamalıdır. Bir işletme, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarına aşağıdaki bilgileri açıklar;

- a) İklimle ilgili risk ve fırsatların raporlama dönemindeki işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri (mevcut finansal etkiler),
  - b) İklimle ilgili risk ve fırsatların, kuruluşun finansal planlamasına nasıl dâhil edildiğini de dikkate alarak kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerinde beklenen etkileri (öngörülen finansal etkiler).
- **Dayanıklılık:** İşletme, genel amaçlı finansal rapor kullanıcılarına, işletmenin stratejisinin ve iş modelinin iklimle ilgili değişikliklere, gelişmelere ve belirsizliklere karşı dayanıklılığını, işletmenin tanımlanmış iklimle ilgili risk ve fırsatlarını dikkate alarak anlamasını sağlayan bilgileri açıklamalıdır. İşletme, iklim dayanıklılığını değerlendirmek için, işletmenin koşullarıyla orantılı bir yaklaşım kullanarak iklimle ilgili senaryo analizini kullanır. Niceliksel bilgi sağlarken, işletme tek bir tutarı veya bir aralığı açıklayabilir.

### 5.1.3. Risk Yönetimi

Risk yönetimine ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, bir şirketin yatırımcılarının şirketin iklimle ilgili riskleri ve fırsatları belirleme, değerlendirme, önceliklendirme ve izleme için kullandığı süreçleri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklamasını gerekli kılmaktadır. Bir şirketin ayrıca iklimle ilgili risk ve fırsatların belirlenmesinde iklimle ilgili senaryo analizini kullanıp kullanmadığını ve nasıl kullandığını açıklamalıdır (IFRS 2, paragraf 24:13).

### 5.1.4. Ölçütler ve Hedefler

Ölçütler ve hedeflere ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, bir kuruluşun iklimle ilgili olarak belirlediği hedeflere ve yasa veya yönetmelikle ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerleme de dahil olmak üzere iklimle ilgili riskleri ve fırsatlarıyla ilgili performansını anlamalarını sağlamaktır (IFRS 2, paragraf 27:14). Bu amaca ulaşmak için bir işletme, aşağıdakileri açıklamakla yükümlüdür (IFRS 2, paragraf 28:14).

- a) Sektörler arası ölçüt kategorileri ile ilgili bilgiler,
- b) Belirli iş modelleri, faaliyetler veya diğer ortak özelliklerle ilişkili sektör tabanlı ölçütler,
- c) İklimle ilgili riskleri azaltmak, bunlara uyum sağlamak ya da iklimle ilgili fırsatlardan yararlanmak için belirlediği hedefler ve yasal zeminde bu hedeflere yönelik ilerlemeyi ortaya koymak için kullanılan ölçütler.

#### 5.1.4.1. İklimle İlgili Ölçütler

Bir şirket, sektörler arası ölçüt kategorileriyle ilgili aşağıdaki bilgileri açıklamakla yükümlüdür (IFRS 2, paragraf 29:14-16);

- Sera Gazları (GHG):** IFRS S2, bir şirketin metrik ton karbondioksit eşdeğeri (CO<sub>2</sub>e) olarak ifade edilen mutlak sera gazı emisyonlarını açıklamasını gerektirir. Emisyonlar, yasal olarak farklı bir yaklaşımın kullanılmasını gerektirmedikçe GHG Protokolü Kurumsal Standardına uygun olarak ölçülmelidir. IFRS S2, bir şirketin Kapsam 1, Kapsam 2 ve Kapsam 3 sera gazı emisyonları hakkında bilgi vermesini gerektirmektedir.
- İklimle İlgili Geçiş Riskleri:** İklimle ilgili geçiş risklerine karşı hassas varlıkların ya da ticari faaliyetlerin miktarı ve yüzdesi,
- İklimle İlgili Fiziksel Riskler:** İklimle ilgili fiziksel risklere karşı hassas varlıkların ya da ticari faaliyetlerin miktarı ve yüzdesi,
- İklimle İlgili Fırsatlar:** İklimle ilgili fırsatlarla uyumlu varlıkların ya da ticari faaliyetlerin miktarı ve yüzdesi,
- Sermaye Dağıtımı:** İklimle ilgili risk ve fırsatlara yönelik sermaye harcaması, finansman ya da yatırım miktarı,
- Dâhili Karbon Fiyatları:** İşletmenin karar vermede bir karbon fiyatı uygulayıp uygulamadığına ve nasıl uyguladığına ilişkin açıklama ve işletmenin sera gazı emisyonlarının maliyetlerini değerlendirmek için kullandığı her bir metrik ton sera gazı emisyonunun fiyatı.
- Ücretlendirme:** İklimle ilgili hususların yönetici ücretlendirmesinde hesaba katılıp katılmadığına ve nasıl dâhil edildiğine dair bir açıklama ve iklimle ilgili hususlarla bağlantılı olarak cari dönemde muhasebeleştirilen üst düzey yönetici ücretlerinin yüzdesi.

Şirketlerin, IFRS S2'nin Uygulanmasına İlişkin Sektörel Rehber (*Industry-based Guidance on Implementing IFRS S2*) içerisinde yer alan açıklama konularına ve ilgili sektör bazlı ölçütlere atıfta bulunmaları ve bunları dikkate almaları gerekmektedir. Bu rehber, uluslararası uygulanabilirliğini artırmayı amaçlayan değişikliklerle birlikte SASB Standartlarına dayanmaktadır. Bu rehberde tanımlanan açıklama konuları, belirli bir sektördeki şirketleri etkileme olasılığı en yüksek olan iklimle ilgili risklere, fırsatlara ve önemli bilgilere ilişkin ölçütleri içermektedir (IFRS 2, paragraf 32:16).

#### 5.1.4.2. İklimle İlgili Hedefler

Bir kuruluş, stratejik hedeflerine ulaşma yolundaki ilerlemeyi izlemek için belirlediği niceliksel ve niteliksel iklimle ilgili hedefleri ve sera gazı emisyonu hedefleri de dâhil olmak üzere yasa veya yönetmelikler tarafından sağlanması gereken tüm hedefleri açıklamakla yükümlüdür (IFRS 2, paragraf 33:16). Belirlenen her bir hedefin özellikleri, bir hedefin nasıl belirlendiği, gözden geçirildiği ve her bir hedefe yönelik ilerlemenin nasıl izlendiği şirketler tarafından açıklanmalıdır (IFRS 2, paragraf 34:17). Şirketlerin bu bilgileri açıklarken, iklim değişikliğine ilişkin mevcut uluslararası anlaşmadan kaynaklanan yetki alanı taahhütleri de dâhil olmak üzere belirlenen hedefin nasıl etkilendiğini de ortaya koyması gerekmektedir (IFRS 2, paragraf 33:16).

### 6. IFRS S1 ve IFRS S2'NİN KARŞILAŞTIRILMASI

Her iki standart amaç ve içerik alanları açısından farklılıklar gösterse de birlikte ele alınmak üzere oluşturulmuştur. IFRS S1 ve IFRS S2'nin amaç ve önemli açıklama konularına ilişkin karşılaştırması Şekil 4'te yer almaktadır.

#### Şekil 4. IFRS S1 ve IFRS S2'nin Karşılaştırılması

	<b>IFRS S1: Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler</b>	<b>IFRS S2: İklimle İlgili Açıklamalar</b>
<b>Amaç</b>	Sürdürülebilirlikle ilgili önemli riskler ve fırsatlar hakkında bilgi sunar. Standart, genel amaçlı finansal raporlamanın kullanıcıları için işletmeye kaynak sağlanmasıyla ilgili kararların alınmasında faydalı olmalıdır.	İklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında bilgi sunar. Açıklamalar, kullanıcıların kaynakların kullanımını anlamalarına ve stratejileri, iş modellerini ve operasyonel uyum yeteneklerini değerlendirmelerine yardımcı olmalıdır.
<b>Önemli Açıklama Konuları</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Yönetişim: Sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek ve yönetmek için süreçler, kontroller ve prosedürler.</i></li><li>• <i>Strateji: Kısa, orta ve uzun vadede iş modelini ve stratejisini etkileyebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları ele alma yaklaşımı.</i></li><li>• <i>Risk Yönetimi: Sürdürülebilirlikle ilgili riskleri belirleme, değerlendirme ve yönetim süreçleri.</i></li><li>• <i>Ölçütler ve Hedefler: Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların performansını değerlendirmek, yönetmek ve izlemek için kullanılan bilgiler.</i></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Yönetişim: İklimle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek ve yönetmek için süreçler, kontroller ve prosedürler.</i></li><li>• <i>Strateji: Kısa, orta ve uzun vadede iş modelini ve stratejisini etkileyebilecek iklimle ilgili riskleri ve fırsatları ele alma yaklaşımı.</i></li><li>• <i>Risk Yönetimi: İklimle ilgili riskleri belirleme, değerlendirme ve yönetim süreçleri.</i></li><li>• <i>Ölçütler ve Hedefler: Sektörler arası ölçütler, sektör bazlı ölçütler ve hedeflere yönelik ilerlemeyi ölçmek için kullanılan diğer ölçütler.</i></li></ul>

Kaynak: Deloitte, 2023b.

IFRS S1 ve IFRS S2 hakkında dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibidir (IFRS, 2023b:1-2);

- IFRS S1 ve IFRS S2, 1 Ocak 2024 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemleri için geçerlidir. Bu doğrultuda yatırımcılar, 2024 raporlama döngüsü için bu standartları uygulayan şirketlere ilişkin bilgilere 2025 yılında ulaşmaya başlayabilirler.
- Şirketlerin, iki standardı birlikte uygulaması gerekmektedir. Ancak ISSB, bir şirketin standartları uyguladığı ilk yılda bazı gerekliliklerden muafiyetler sağlamıştır. Örneğin bir şirket, IFRS S1 ve IFRS S2'yi uygulamaya başladığı ilk yıl için açıklamalarını iklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkındaki bilgilerle sınırlama opsiyonuna sahiptir.
- Tüm kamu ve özel şirketler IFRS S1 ve IFRS S2'yi uygulayabilmesine rağmen, ISSB'nin standartların uygulanmasını zorunlu kılma hakkı yoktur. Şirketler bu standartları gönüllü olarak uygulayabilir ve şirketlerin bunları uygulamasını zorunlu tutup tutmamaya ancak yasal düzenleyici karar verebilir.
- ISSB, küreselleşme temelinde sürdürülebilirliğe ilişkin açıklama ortamını basitleştirmeyi, birden fazla raporlama kılavuzu kaynağına sahip olmanın karmaşıklığını azaltmayı ve aynı zamanda farklı paydaşlarla standartları sürekli olarak iyileştirmeyi hedeflemektedir.
- IFRS S1 ve IFRS S2, uygulanabildiği yerlerde IFRS ve IAS'taki ilgili kavramları kullanarak TCFD'nin tavsiyelerini entegre etmekte ve CDSB, IIRC ve SASB'nin materyallerini esas almaktadır.

## 7. SONUÇ

ISSB Küresel Standartları, şirketlerin sürdürülebilirlikle ilgili bilgilerini finansal tablolarla birlikte aynı raporlama düzleminde ilgili bilgi kullanıcılarına sunmalarını sağlamak üzere yayınlanmıştır. IFRS S1, şirketlerin kısa, orta ve uzun vadede karşılaştıkları sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında yatırımcılara bilgi vermelerini sağlamak için tasarlanmış ve bunlara ilişkin açıklama yapmaya yönelik bir dizi gerekliliği sunmaktadır. IFRS S2 ise, iklim ile ilgili özel açıklamaları belirlemek ve IFRS S1'le birlikte uyum

içerisinde kullanılmak üzere tasarlanmıştır. Aynı zamanda her iki standart da TCFD'nin tavsiyelerini tam olarak kapsamaktadır. Bu bilgiler doğrultusunda standartların gerçek anlamda küresel bir zemine oturduğunu ve dünya çapında uygulamaya uygun olduğunu söylemek mümkündür (IFRS, 2023f). Kaldı ki bu uygunluğu IOSCO, standartları onayladığını duyurarak tüm dünyaya tasdik etmiştir.

Şirketlerin finansal olmayan verilere ilişkin raporlama yapmasını sağlayacak olan IFRS S1 ve IFRS S2, küresel ticaret ağında şirketlerin daha şeffaf olmasına katkı sunacaktır. Standartları uygulamak isteyen şirketler için başlangıç dönemlerine yönelik farklı muafiyetler sağlanarak, IFRS Vakfı ve ISSB tarafından her iki standardı da kullanmaları için teşvik edilmeye çalışılmıştır. IFRS S1 ve IFRS S2'nin, şirketlerin ESG konularına daha fazla önem vermesine ve buna ilişkin yaptıkları yenilikleri kapsamlı ve açık şekilde raporlamasına yardımcı olması beklenmektedir.

Yatırımcılar açısından sürdürülebilirlik risk ve fırsatlarıyla ilgili bilgilerin kolay erişilebilir ve anlaşılabilir olması çok büyük önem arz etmektedir. Bu aşamada raporlama sürecinin önemi ortaya çıkmaktadır. IFRS S1 ve IFRS S2'nin birlikte kullanılmasıyla, kurumsal yönetimi, işletme stratejisini ve sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları odağına alan ve bu ölçütler ve hedefler çerçevesinde kurgulanan bir raporlama sürecinin oluşturulacağı ve bu raporlama sürecinin de şirketlerin değer yaratma süreçleriyle ilgili verilerin ne şekilde raporlanacağına rehberlik edeceği öngörülmektedir. Böylece günümüzde iki temel unsur olan sürdürülebilir değer yaratma ve raporlama sürecinin eşgüdümü de sağlanmış olacaktır.

Ülkemizdeki son gelişmeler doğrultusunda, KGK tarafından da çevirisi tamamlanarak UFRS S1 ve UFRS S2'nin taslakları kamuoyu görüşüne açılmıştır. Bundan sonraki süreçte bu standartların KGK tarafından mevzuata kazandırılması ülkemiz açısından önemli bir aşama olacaktır. Diğer taraftan, Güvence Denetim Standartları (GDS 3000 Tarihi Finansal Bilgilerin Bağımsız Denetimi veya Sınırlı Bağımsız Denetimi Dışındaki Güvence Denetimleri ve GDS 3410 Sera Gazı Beyanlarına İlişkin Güvence Denetimleri) ile sürdürülebilirlik güvence denetimlerin ilişkin uygulama rehberi de (GDS 3000'in Sürdürülebilirlik ve Diğer Genişletilmiş Dış Raporlama Güvence Denetimlerine Uygulanmasına İlişkin Zorunlu Olmayan Rehber) KGK tarafından mevzuatımıza kazandırılmıştır.

Sonuç olarak, IFRS S1 ve IFRS S2 standartları, şirketlerin sürdürülebilirlikle ilgili açıklamalarını açık ve anlaşılır bir dille ve şeffaflık ilkesine dayanarak yapmalarını sağlayarak, ilgili bilgi kullanıcılarına doğru kararlar vermelerini destekleyecektir. Bu bağlamda IFRS S1 ve IFRS S2 standartları, sürdürülebilirlik raporlamasında yeni bir dönemin başlangıcı olarak kabul edilmektedir. Ülkemiz açısından bakıldığında ise; IFRS S1 ve IFRS S2 standartlarını ele alırken sürdürülebilir değer yaratma ve raporlama süreçlerini birbirinden ayıramayacak iki temel unsur olarak görmek ve bu bağlamda standartları Yeşil Mutabakat Eylem Planı ile eşgüdümlü bir şekilde ele almak bir yol haritası niteliğinde olacaktır. Böyle bir yol haritasının rehberliğinde, ülkemizdeki kamu kurum ve kuruluşları ile ilgili paydaşların sürece ilişkin atacakları adımlarla birlikte oluşacak finansal ekosistem, ülkemizde sürdürülebilir ve yeşil bir ekonomiye geçişi destekleyecek dönüşümün sağlanmasına da önemli katkılar da bulunacaktır.

#### **YAZAR BEYANI / AUTHORS' DECLARATION:**

Bu makale Araştırma ve Yayın Etiğine uygundur. Beyan edilecek herhangi bir çıkar çatışması yoktur. Araştırmanın ortaya konulmasında herhangi bir mali destek alınmamıştır. Yazar(lar), dergiye imzalı "*Telif Devir Formu*" belgesi göndermişlerdir. Mevcut çalışma için mevzuat gereği etik izni alınmaya ihtiyaç yoktur. Bu konuda yazarlar tarafından dergiye "*Etik İznine Gerek Olmadığına Dair Beyan Formu*" gönderilmiştir.

/ This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support. The author(s) sent a signed "*Copyright Transfer Form*" to the journal. There is no need to obtain ethical permission for the current study as per the legislation. The "*Declaration Form Regarding No Ethics Permission Required*" was sent to the journal by the authors on this subject.

#### **YAZAR KATKILARI / AUTHORS' CONTRIBUTIONS:**

Kavramsallaştırma, orijinal taslak yazma, düzenleme – Y1 ve Y2, veri toplama, metodoloji, resmi analiz – Y1 ve Y2, Nihai Onay ve Sorumluluk – Y1 ve Y2. / Conceptualization, writing-original draft, editing – Y1 and Y2, data collection, methodology, formal analysis – Y1 and Y2, Final Approval and Accountability – Y1 and Y2.

## KAYNAKÇA

- DELOITTE (2023a), “*The #1 Website For Global Accounting News*”, **Deloitte – IAS Plus Corporate Web Page**, (tarihsiz), <https://www.iasplus.com/en/> (Erişim Tarihi: 30.06.2023).
- DELOITTE (2023b), “*DeloitteESGNow — Global ESG Disclosure Standards Converge: ISSB Finalizes IFRS S1 and IFRS S2*”, **Deloitte Corporate Web Page**, 30 Haziran 2023, <https://dart.deloitte.com/USDART/home/publications/deloitte/heads-up/2023/global-esg-disclosure-standard-coverage-issb-finalizes-ifrs-s1-s2> (Erişim Tarihi: 01.07.2023).
- IFRS (2021), “*International Sustainability Standards Board*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/> (Erişim Tarihi: 28.06.2023).
- IFRS S1 (2023), “*IFRS S1 - General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards-issb/english/2023/issued/part-a/issb-2023-a-ifrs-s1-general-requirements-for-disclosure-of-sustainability-related-financial-information.pdf?bypass=on> (Erişim Tarihi: 29.06.2023).
- IFRS S2 (2023), “*IFRS S2- Climate-related Disclosures*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards-issb/english/2023/issued/part-a/issb-2023-a-ifrs-s2-climate-related-disclosures.pdf?bypass=on> (Erişim Tarihi: 29.06.2023).
- IFRS (2023a), “*Feedback Statement - IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information IFRS S2 Climate-related Disclosures*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/feedback-statement.pdf> (Erişim Tarihi: 29.06.2023).
- IFRS (2023b), “*Project Summary - IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information IFRS S2 Climate-related Disclosures*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/project-summary.pdf> (Erişim Tarihi: 29.06.2023).
- IFRS (2023c), “*Who We Are*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/about-us/who-we-are/#history> (Erişim Tarihi: 30.06.2023).
- IFRS (2023d), “*IFRS S1 - Basis for Conclusions on General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2023/issb-2023-c-basis-for-conclusions-on-ifrs-s1-general-requirements-for-disclosure-of-sustainability-related-financial-information-part-c.pdf?bypass=on> (Erişim Tarihi: 30.06.2023).
- IFRS (2023e), “*IFRS S2 - Basis for Conclusions on Climate-related Disclosures*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2023/issb-2023-c-basis-for-conclusions-on-ifrs-s2-climate-related-disclosures-part-c.pdf?bypass=on> (Erişim Tarihi: 30.06.2023).
- IFRS (2023f), “*ISSB Issues Inaugural Global Sustainability Disclosure Standards*”, **IFRS Corporate Web Page**, <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/06/issb-issues-ifrs-s1-ifrs-s2/> (Erişim Tarihi: 30.06.2023).
- KGK (2023), “*KYS-KÜMİ-FRS Tanıtım Toplantıları*”, **Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Web Sayfası**, <https://www.kgk.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 01.07.2023).
- ÖKTEM, Begüm ve ÖKTEM, Recep (2022), “*Sürdürülebilirlik Raporlamasının IFRS Kapsamında Değerlendirilmesi: Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu*”, **Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, S.44(2), ss.283-302.
- T.C. TİCARET BAKANLIĞI (2021), **Yeşil Mutabakat Eylem Planı**, Ticaret Bakanlığı Yayını, Ankara.
- T.C. TİCARET BAKANLIĞI (2022), **Yeşil Mutabakat Eylem Planı Yıllık Faaliyet Raporu**, Ticaret Bakanlığı Yayını, Ankara.