

KURUL KARARI

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

KURUL KARARI

Karar No: 75935942-050.01.04- [01/21632]**Karar Tarihi:** 27/12/2023**Konu:** Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarının (TSRS) Belirlenmesi

13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 88 inci maddesi ile 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu, 26 ncı, 27 nci ve Geçici 1 inci maddeleri uyarınca bu kapsamdaki kurum, kuruluş ve işletmelerin sürdürülebilirlik raporlarının hazırlanmasında; uygulamada birliği ve uluslararası alanda geçerliliği sağlamak üzere kıstas alınacak Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS) olarak Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı (IFRS Vakfı) bünyesinde oluşturulan Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu (ISSB) tarafından 26 Haziran 2023 tarihinde yayınlanan IFRS S1 "General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information" ile IFRS S2 "Climate-related Disclosures" standartlarının belirlenmesine ve TSRS 1 "Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler" ile TSRS 2 "İklimle İlgili Açıklamalar" adlarıyla yayınlanmasına karar verilmiştir.



TSRS 1

Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler

**TÜRKİYE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA STANDARTLARI
TSRS 1 SÜRDÜRÜLEBİLİRLİKLE İLGİLİ FİNANSAL BİLGİLERİN AÇIKLANMASINA
İLİŞKİN GENEL HÜKÜMLER**

AMAÇ	1
KAPSAM	5
KAVRAMSAL TEMELLER	10
Gerçeğe uygun sunum	11
Önemlilik	17
Raporlayan işletme	20
Bağlantılı bilgi	21
TEMEL İÇERİK	25
Yönetişim	26
Strateji	28
Risk yönetimi	43
Metrikler ve hedefler	45
GENEL HÜKÜMLER	54
Rehberlik kaynakları	54
Açıklamaların yeri	60
Raporlama zamanı	64
Karşılaştırmalı bilgi	70
Uygunluk beyanı	72
MUHAKEMELER, BELİRSİZLİKLER VE HATALAR	74
Muhakemeler	74
Ölçüm belirsizliği	77
Hatalar	83
EKLER	
A Tanımlanan terimler	
B Uygulama rehberi	
C Rehberlik kaynakları	
D Sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri	
E Yürürlük tarihi ve geçiş	

TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler, 1-86 ncı paragraflarda ve Ek A-E' de düzenlenmiştir. Tüm paragraflar eşit bağlayıcılığa sahiptir. **Kalın harflerle** yazılan paragraflar ana ilkeleri belirtir. Ek A' da tanımlanan terimler, Standartta ilk kez geçtikleri yerde *italik* yazılmıştır. Diğer terimlerin tanımları diğer TSRS'lerde yer almaktadır. Bu Standart, amacı ve Karar Gerekçeleri bağlamında okunmalıdır.

TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler

Amaç

- 1 TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler'in amacı; bir işletmenin *-genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları* açısından işletmeye kaynak sağlama kararı verirken faydalı olacak- sürdürülebilirlikle ilgili risklerine ve fırsatlarına ilişkin bilgileri açıklamasını zorunlu kılmaktır¹.
- 2 Bir işletmenin kısa, orta ve uzun vadede nakit akışı yaratma yeteneği; işletmenin *değer zinciri* boyunca işletme ile paydaşları, toplum, ekonomi ve doğal çevre arasındaki etkileşimlerle ayrılmaz bir şekilde bağlantılı olduğundan dolayı, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgiler asli kullanıcılar için faydalıdır. İşletme ile değer zincirinde yer alan kaynaklar ve ilişkiler, işletmenin içerisinde faaliyet gösterdiği birbirine bağlı bir sistemi oluşturur. İşletmenin söz konusu kaynak ve ilişkilere olan bağımlılıkları ile bunlar üzerindeki etkileri, işletme için sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları meydana getirir.
- 3 Bu Standart, bir işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm risk ve fırsatlara ilişkin bilgileri açıklamasını zorunlu kılar. Bu Standartın amaçları doğrultusunda, söz konusu risk ve fırsatlar toplu hâlde "işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar" olarak anılır.
- 4 Bu Standart aynı zamanda bir işletmenin *sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını* nasıl hazırlayacağını ve raporlayacağını da belirtir. Söz konusu açıklamaların içeriği ve sunumuna ilişkin genel hükümleri ortaya koyar; böylece açıklanan bilgiler, işletmeye kaynak sağlama konusunda karar verirken asli kullanıcılar açısından faydalı olur.

Kapsam

- 5 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları *Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarına* (TSRS) uygun olarak hazırlar ve raporlarken bu Standardı uygular.
- 6 İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenemeyecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar bu Standartın kapsamı dışındadır.
- 7 Diğer TSRS'ler, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili belirli risk ve fırsatlara ilişkin açıklama yapması gereken bilgileri belirler.
- 8 İşletme, ilgili genel amaçlı finansal tablolarının ("finansal tablolar" olarak anılacaktır) Türkiye Muhasebe Standartlarına veya diğer genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak hazırlanmış ve hazırlanmadığına bakmaksızın, TSRS'leri uygulayabilir.
- 9 Bu Standart, kamu iktisadi teşekkülleri de dâhil olmak üzere kâr amaçlı işletmeler açısından uygun bir terminoloji kullanır. Özel sektörde veya kamu sektöründe kâr amacı gütmeyen faaliyet gösteren ve bu Standardı uygulayan işletmelerin, TSRS'leri uygularken belirli bilgi unsurları için kullanılan tanımlamaları değiştirmeleri gerekebilir.

Kavramsal temeller

- 10 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin faydalı olması için; bu bilgilerin ihtiyaca uygun olması ve sunmayı amaçladığı hususu gerçeğe uygun bir şekilde sunması gerekir. Bunlar sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin temel niteliksel özellikleridir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir olması durumunda, söz konusu bilginin faydası artar. Bunlar, sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin bu niteliğini artıran özelliklerdir (Bkz. Ek D).

¹ Bu Standartta "asli kullanıcılar" ve "kullanıcılar" terimleri, aynı anlama gelecek şekilde birbirlerinin yerine kullanılmaktadır.

Gerçeğe uygun sunum

- 11 Sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama seti, bir işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm risk ve fırsatları gerçeğe uygun bir şekilde sunar.
- 12 İşletme, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlemek için B1-B12 paragraflarını uygular.
- 13 Gerçeğe uygun sunum, işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin ihtiyaca uygun bilgilerin açıklanmasını ve bunların bu Standartta belirtilen ilkelere uygun olarak gerçeğe uygun şekilde sunulmasını zorunlu kılar. Gerçeğe uygun sunumun sağlanması için işletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların tam, tarafsız ve doğru bir betimlemesini sunar.
- 14 Önemlilik; ihtiyaca uygunluğun işletmeye özgü hâlidir ve işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları bağlamında, bilgilerin ilgili olduğu unsurların niteliğini veya büyüklüğünü ya da her ikisini birden esas alır.
- 15 Gerçeğe uygun sunum işletmenin aşağıdakileri yapmasını da zorunlu kılar:
- (a) Karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir bilgilerin açıklanması ve
- (b) TSRS'lerde yer alan belirli duruma özgü hükümlere uygunluk sağlamanın, *genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının*, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışları, finansmana erişimi ve sermaye maliyetleri üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlamak için yetersiz kalması durumunda, ilave bilgiler açıklanması.
- 16 Gerekli olduğunda ilave bilgilerin açıklanmasıyla birlikte (Bkz. 15 inci paragraf) TSRS'lerin uygulanması sonucu, gerçeğe uygun sunumu sağlayan sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların yapıldığı varsayılır.

Önemlilik

- 17 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin olarak, işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek *önemli bilgileri* açıklar.
- 18 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar bağlamında bilgi; bilginin verilmemesinin, yanlış verilmesinin veya gizlenmesinin; genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının, finansal tablolar ile sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları içeren ve belirli bir *raporlayan işletme* hakkında bilgi sağlayan bu raporlara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa önemlidir.
- 19 İşletme, önemli bilgiyi belirlemek ve açıklamak için B13-B37 paragraflarını uygular.

Raporlayan işletme

- 20 İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, ilgili finansal tabloları raporlayan aynı işletme için olmalıdır (Bkz. B38 paragrafı).

Bağlantılı bilgi

- 21 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdaki bağlantı türlerini anlamalarına imkân verecek şekilde bilgi sağlar:
- (a) Bilginin, ilgili olduğu unsurlar arasındaki bağlantılar—örneğin, işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli risk ve fırsatlar arasındaki bağlantılar ve
- (b) Aşağıdaki bağlantılar:
- (i) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında sunduğu açıklamalar arasındaki bağlantılar—örneğin; yönetim, strateji, risk yönetimi ile metrik ve hedeflere ilişkin açıklamalar arasındaki bağlantılar ve
- (ii) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında sunduğu açıklamalar ile işletme tarafından yayımlanan diğer *genel amaçlı finansal raporlar* arasındaki bağlantılar (Bkz. B39-B44 paragrafları).
- 22 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların ilgili olduğu finansal tabloları belirler.

- 23 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanmasında kullanılan veri ve varsayımlar, - Türkiye Muhasebe Standartları veya genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri dikkate alındığında mümkün olduğu ölçüde- ilgili finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan ve karşılık gelen veri ve varsayımlarla tutarlı olmalıdır (Bkz. B42 paragrafı).
- 24 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda ölçü birimi olarak bir para birimi belirtildiğinde, işletme ilgili finansal tablolarının sunum para birimini kullanır.

Temel içerik

- 25 Başka bir TSRS belirli durumlarda aksine izin vermedikçe veya aksini gerektirmedikçe, işletme aşağıdakilere ilişkin açıklamaları sunar:
- (a) **Yönetişim:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları izlemek ve yönetmek için kullandığı yönetim süreçleri, kontrolleri ve prosedürleridir (Bkz. 26-27 nci paragraflar),
- (b) **Strateji:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları yönetmek için kullandığı yaklaşımdır (Bkz. 28-42 nci paragraflar),
- (c) **Risk yönetimi:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçlerdir (Bkz. 43-44 üncü paragraflar) ve
- (d) **Metrikler ve hedefler:** İşletmenin; kendi belirlediği veya mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerlemeler de dâhil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlarla ilgili performansdır (Bkz. 45-53 üncü paragraflar).

Yönetişim

- 26 Yönetişime ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullandığı yönetim süreçlerini, kontrollerini ve prosedürlerini anlamalarını sağlamaktır.
- 27 Bu amaca ulaşmak için işletme aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (a) Yönetişim organı/organları (üst yönetimden sorumlu bir kurulu, komiteyi veya eşdeğer bir organı içerebilir) veya sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların gözetiminden sorumlu kişi/kişiler. İşletme özellikle, söz konusu organı/organları veya kişi/kişileri belirler ve aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (i) Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin sorumlulukların; görev tanımına, yetkilere, iş tanımlarına ve ilgili organ/organlar veya kişi/kişiler için geçerli olan ilgili diğer politikalara nasıl yansıtıldığı,
- (ii) Organların veya kişilerin; sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara karşılık vermek üzere tasarlanmış stratejileri denetlemek için uygun beceri ve yetkinliklerinin mevcut olup olmadığına veya bunların geliştirilip geliştirilmeyeceğine nasıl karar verdikleri,
- (iii) Organların veya kişilerin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar hakkında nasıl ve ne sıklıkta bilgilendirildikleri,
- (iv) Organların veya kişilerin; işletmenin stratejisini, büyük çaplı işlemlere ilişkin kararlarını, risk yönetim süreçlerini ve ilgili politikaları denetlerken sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları ne şekilde dikkate aldıkları -organların veya kişilerin söz konusu risk ve fırsatlara ilişkili ödünleşimleri değerlendirip değerlendirilmedikleri de dikkate alınacaktır- ve
- (v) İlgili performans metriklerinin ücretlendirme politikasına dâhil edilip edilmediği ve nasıl dâhil edildiği de dâhil olmak üzere, organların veya kişilerin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin hedeflerin belirlenmesini nasıl denetledikleri ve söz konusu hedeflere yönelik ilerlemeyi nasıl izledikleri (Bkz. 51 inci paragraf).
- (b) Aşağıdakilere ilişkin bilgiler de dâhil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullanılan yönetim süreçlerinde, kontrollerde ve prosedürlerde yönetimin görevi:
- (i) Görevin yönetim seviyesindeki belirli bir pozisyona veya komiteye devredilip devredilmediği ve bu pozisyon veya komite üzerinde gözetimin nasıl yapıldığı ve

- (ii) Yönetimin, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların gözetimini desteklemek için kontroller ve prosedürler kullanıp kullanmadığı ve kullanması hâlinde, bu kontrol ve prosedürlerin diğer iç fonksiyonlarla nasıl bütünleştirildiği.

Strateji

- 28 **Stratejiye ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisini anlamalarını sağlamaktır.**
- 29 İşletme özellikle, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayacak bilgileri açıklar:
- İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar (Bkz. 30-31 inci paragraflar),
 - Sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin *iş modeli* ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve öngörülen etkileri (Bkz. 32 nci paragraf),
 - Sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk ve fırsatların, işletmenin stratejisi ve karar alma mekanizması üzerindeki etkileri (Bkz. 33 üncü paragraf),
 - Sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin finansal planlamasına ne şekilde dâhil edildiği de dikkate alınmak suretiyle; ilgili raporlama dönemi için sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri ile bunların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki öngörülen etkileri (Bkz. 34-40 ıncı paragraflar) ve
 - İşletmenin stratejisi ile iş modelinin, sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risklere karşı dirençliliği (Bkz. 41-42 nci paragraflar).

Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar

- 30 İşletme; genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları anlamalarını sağlayacak bilgileri açıklar. İşletme, özellikle;
- İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları tanımlar,
 - Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlardan her birinin etkisinin gerçekleşmesinin makul ölçüde beklenebileceği zaman dilimlerini -kısa, orta veya uzun vade- belirler ve
 - İşletmenin “kısa vadeli”, “orta vadeli” ve “uzun vadeli” dönemleri nasıl tanımladığını ve bu tanımların işletme tarafından stratejik kararlar almada kullanılan planlama dönemleriyle ne şekilde bağlantılı olduğunu açıklar.
- 31 Kısa, orta ve uzun vadeli zaman dilimleri işletmeden işletmeye değişebilir ve bu zaman dilimleri; nakit akışı, yatırım ve iş döngüleri, stratejik kararlar almada işletmenin faaliyet gösterdiği sektörde yaygın olarak kullanılan planlama dönemleri, sermaye tahsis planları ve genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının söz konusu sektördeki işletmeleri değerlendirdikleri zaman dilimleri gibi sektöre özgü özellikleri içeren birçok faktöre bağlıdır.

İş modeli ve değer zinciri

- 32 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve öngörülen etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, özellikle aşağıdakileri açıklar:
- Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve öngörülen etkilerinin tanımları ve
 - İşletmenin iş modelinde ve değer zincirinde sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların nerelerde yoğunlaştığını (örneğin; coğrafi alanlar, tesisler ve varlık türleri) tanımları.

Strateji ve karar alma

- 33 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin stratejisi ve karar alma mekanizması üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme özellikle aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- İşletmenin stratejisinde ve karar alma mekanizmasında sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar nasıl karşılık verildiği ve nasıl karşılık verilmesinin planlandığı,
 - Nicel ve nitel bilgiler de dâhil olmak üzere, işletmenin önceki raporlama dönemlerinde açıkladığı planlara istinaden gerçekleşen ilerlemeler ve
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar arasında hangi ödünleşimleri dikkate aldığı (örneğin; yeni operasyonların yer seçimine ilişkin bir karar alınırken, bu operasyonların çevresel etkileri ve ilgili toplulukta yaratacağı istihdam fırsatları göz önünde bulundurulmuş olabilir).

Finansal durum, finansal performans ve nakit akışları

- 34 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar:
- İlgili raporlama dönemi için; sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri (mevcut finansal etkiler) ve
 - Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin finansal planlamasına ne şekilde dâhil edildiği de dikkate alınmak suretiyle, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki öngörülen etkileri (öngörülen etkiler).
- 35 İşletme özellikle aşağıdakilere ilişkin nicel ve nitel bilgileri açıklar:
- Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin raporlama dönemindeki finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını nasıl etkilediği,
 - 35(a) paragrafında belirlenen ve ilgili finansal tablolarda raporlanan varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde bir sonraki finansal raporlama döneminde önemli bir düzeltme yapılmasını gerektirebilecek ciddi bir riski bulunan sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar,
 - İşletmenin; aşağıdakileri de dikkate almak suretiyle, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisi göz önüne alındığında kısa, orta ve uzun vadede finansal durumunun ne şekilde değişmesini beklediği;
 - İşletmenin sözleşmeye dayalı olarak taahhüt etmediği planlar dâhil olmak üzere, yatırım ve elden çıkarma planları (örneğin, sermaye harcamalarına, büyük satın almalara ve elden çıkarmalara, iş ortaklıklarına, iş dönüşümüne, yeniliklere, yeni iş alanlarına ve varlığın kullanım dışı bırakılmasına ilişkin planlar),
 - İşletmenin stratejisini uygulamak için planladığı finansman kaynakları ve
 - İşletmenin; sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisi göz önüne alındığında, kısa, orta ve uzun vadede finansal performansının ve nakit akışlarının ne şekilde değişmesini beklediği.
- 36 İşletme nicel bilgi sağlarken, münferit bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir.
- 37 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın öngörülen finansal etkilerine ilişkin açıklamaları hazırlarken;
- Aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edebildiği tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır (Bkz. B8-B10 paragrafları) ve
 - Söz konusu açıklamaları hazırlamak için sahip olduğu beceri, yetenek ve kaynaklarla orantılı bir yaklaşım kullanır.
- 38 İşletmenin aşağıdakilere karar vermesi durumunda, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlamasına gerek yoktur:
- Söz konusu etkiler ayrı ayrı belirlenememektedir veya
 - Söz konusu etkileri tahmin etmede yer alan ölçüm belirsizliği düzeyinin çok yüksek olması sebebiyle, elde edilecek nicel bilgi faydalı olmayacaktır (Bkz. 77-82 paragrafları).
- 39 Ayrıca işletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlayacak beceri, yetenek veya kaynaklara sahip olmaması durumunda, nicel bilgi sağlaması gerekmez.

- 40 38-39 uncu paragraflarda belirtilen kriterleri baz alarak sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlanmasına gerek olmadığına karar vermesi durumunda işleme;
- (a) Neden nicel bilgi sağlamadığını açıklar,
 - (b) İlgili finansal tablolarda yer alan ve sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsattan etkilenmesi veya etkilenmiş olması muhtemel kalemlerin, toplamların ve ara toplamaların belirlenmesi dâhil olmak üzere, söz konusu finansal etkilere ilişkin nitel bilgi sağlar ve
 - (c) Birleşik finansal etkilere ilişkin nicel bilginin yararlı olmayacağına karar vermediği sürece, sürdürülebilirlikle ilgili diğer risk veya fırsatlar ve diğer faktörlerle birlikte, sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatın birleşik finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlar.

Dirençlilik

- 41 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risklerden kaynaklanan belirsizliklere uyum sağlama kapasitesini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, stratejisinin ve iş modelinin sürdürülebilirlikle ilgili risklere karşı dirençliliğine dair niteliksel ve -mümkünse- niceliksel bir değerlendirmeyi (değerlendirmenin nasıl yapıldığı ve değerlendirilmenin zaman dilimi de dâhil) açıklar. Nicel bilgi sağlarken, işletme münferit bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir.
- 42 Diğer Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları, sürdürülebilirlikle ilgili belirli risklere karşı işletmenin dirençliliğine ilişkin açıklanması gereken bilgi türünü ve *senaryo analizi* gerekip gerekmediği de dâhil olmak üzere söz konusu açıklamaların nasıl hazırlanacağını belirleyebilir.

Risk yönetimi

- 43 Risk yönetimine ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının;
- (a) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirleme, değerlendirme, önceliklendirme ve izleme süreçlerinin işletmenin genel risk yönetimi sürecine entegre edilip edilmediği, edildiye nasıl entegre edildiği ve genel risk yönetimi sürecine nasıl bilgi verdiği de dâhil olmak üzere, söz konusu süreçleri anlamalarını sağlamak ve
 - (b) İşletmenin genel risk profili ile genel risk yönetimi süreçlerini değerlendirmelerini sağlamaktır.
- 44 İşletme bu amaca ulaşmak için aşağıdakilere ilişkin bilgi açıklar:
- (a) Aşağıdakilere ilişkin bilgiler de dâhil, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler ve ilgili politikalar:
 - (i) İşletmenin kullandığı girdiler ve parametreler (örneğin, veri kaynakları ve süreçlerde yer alan operasyonların kapsamına ilişkin bilgiler),
 - (ii) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri belirlemek için senaryo analizi kullanıp kullanmadığı ve nasıl kullandığı,
 - (iii) İşletmenin söz konusu risklerin etkilerinin niteliğini, olasılığını ve büyüklüğünü nasıl değerlendirdiği (örneğin, işletmenin nitel faktörleri, nicel eşik değerleri veya diğer kriterleri dikkate alıp almadığı),
 - (iv) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri diğer risk türlerine göre önceliklendirip önceliklendirmede ve nasıl önceliklendirdiği,
 - (v) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri nasıl izlediği ve
 - (vi) Önceki raporlama dönemiyle karşılaştırıldığında, işletmenin kullandığı süreçleri değiştirip değiştirmediği ve nasıl değiştirdiği,
 - (b) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler ve
 - (c) Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların belirlenmesine, değerlendirilmesine, önceliklendirilmesine ve izlenmesine yönelik süreçlerin; işletmenin genel risk yönetimi sürecine ne ölçüde ve nasıl entegre edildiği ve işletmenin genel risk yönetim sürecini ne ölçüde ve nasıl bilgilendirdiği.

Metrikler ve hedefler

- 45 Metrikler ve hedeflere ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin kendi belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerlemeleri de dâhil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlarla ilgili olarak işletmenin performansını anlamalarını sağlamaktır.
- 46 İşletme, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenen sürdürülebilirlikle ilgili her bir risk ve fırsat için aşağıdakileri açıklar:
- (a) İlgili TSRS tarafından zorunlu kılınan metrikler ve
 - (b) İşletmenin aşağıdakileri ölçmek ve izlemek için kullandığı metrikler:
 - (i) Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsat ve
 - (ii) İşletmenin kendi belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerlemeleri dâhil, sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk veya fırsata ilişkin performansı.
- 47 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsata yönelik uygulanacak özellikli bir TSRS'nin bulunmaması durumunda, işletme uygulanabilir metrikleri belirlemek için 57-58 inci paragrafları uygular.
- 48 **45-46 ncı paragrafları uygulayan bir işletme tarafından açıklanan metrikler, belirli iş modelleri, faaliyetleri veya katılımı karakterize eden diğer ortak özelliklerle ilişkili metrikleri içerir.**
- 49 TSRS'ler dışındaki bir kaynaktan alınan bir metriği açıklaması durumunda işletme, kaynağı ve alınan metriği belirler.
- 50 Bir metriğin işletme tarafından geliştirilmiş olması durumunda, işletme aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (a) Metriğin TSRS'ler dışındaki bir kaynaktan alınan bir metriktir uyarlanarak türetilip türetilmediği ve eğer öyleyse, hangi kaynaktan alındığı ve işletme tarafından açıklanan metriğin söz konusu kaynaktan belirlenen metriktir ne şekilde farklılaştığı da dâhil olmak üzere, metriğin nasıl tanımlandığı,
 - (b) Metriğin mutlak bir ölçü mü, başka bir metrikle bağlantılı olarak ifade edilen bir ölçü mü yoksa nitel bir ölçü mü olduğu (kırmızı, sarı, yeşil -veya KSY- tarzında olması durumu gibi),
 - (c) Metriğin üçüncü bir tarafa doğrulanıp doğrulanmadığı ve eğer öyleyse, hangi tarafın doğrulamayı yaptığı ve
 - (d) Kullanılan yöntemin kısıtları ve yapılan önemli varsayımlar dâhil, metriği hesaplamak için kullanılan yöntem ve hesaplama girdileri.
- 51 İşletme, stratejik amaçlarına ulaşma konusundaki ilerlemeyi izlemek üzere belirlediği hedefler ile mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere ilişkin bilgileri açıklar. İşletme, her bir hedef için aşağıdakileri açıklar:
- (a) Hedefi belirlemek ve hedefe ulaşma konusundaki ilerlemeyi izlemek için kullanılan metrik,
 - (b) İşletmenin belirlediği veya mevzuat uyarınca ulaşması gereken belirli nicel veya nitel hedef,
 - (c) Hedefin geçerli olduğu dönem,
 - (d) İlerlemenin ölçümünde baz alınan dönem,
 - (e) Dönüm noktaları ve ara hedefler,
 - (f) Her bir hedefe ilişkin performans ve işletmenin performansındaki trendlerin veya değişikliklerin analizi ve
 - (g) Hedefteki herhangi bir revizyon ve söz konusu revizyona ilişkin açıklama.
- 52 İşletmenin hedeflerini belirlemek ve bu hedeflere ulaşma konusundaki ilerlemeyi izlemek için kullanılan metrikler dâhil olmak üzere, metriklerin tanımı ve hesaplanması ilerleyen zaman boyunca tutarlıdır. Bir metriğin yeniden tanımlanması veya yerine başka bir metriğin kullanılması durumunda, işletme B52 paragrafını uygular.
- 53 İşletme; anlamlı, açık ve kesin adlar ve tanımlamalar kullanarak metrik ve hedefleri etiketlendirir ve tanımlar.

Rehberlik kaynakları

Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesi

- 54 İşletme, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlerken, Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarını uygular.
- 55 TSRS'lere ek olarak:
- (a) İşletme, Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu tarafından yayımlanan Standartlardaki (SASB Standartları) *açıklama konularına* atıfta bulunur ve bu konuların uygulanabilirliğini değerlendirir. İşletme, SASB Standartlarında yer alan açıklama konularının işletmenin içinde bulunduğu şartlarda uygulanabilir olmadığı sonucuna varabilir.
 - (b) İşletme, aşağıdakilere atıfta bulunabilir ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirebilir:
 - (i) Su ile İlgili Açıklamalar için İklim Açıklama Standartları Kurulu'nun (CDSB) Çerçeve Uygulama Rehberi ve Biyoçeşitlilik ile İlgili Açıklamalar için CDSB Çerçeve Uygulama Rehberi (topluca "CDSB Çerçeve Uygulama Rehberi" olarak anılır),
 - (ii) Genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılamak üzere yükümlülükler getiren diğer standart belirleyici kuruluşların en son düzenlemeleri ve
 - (iii) Aynı sektör veya coğrafyada faaliyet gösteren işletmeler tarafından belirlenen sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar.

Uygulanabilir açıklama hükümlerinin belirlenmesi

- 56 İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatla ilgili uygulanabilir açıklama hükümlerini belirlerken işletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsat için özellikle uygulanabilecek TSRS'yi uygular.
- 57 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsat için özellikle uygulanabilecek bir TSRS'nin bulunmaması durumunda işletme;
- (a) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının karar vermesi için ihtiyaca uygun olan ve
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatı gerçeğe uygun şekilde sunan bilgileri belirlemek için muhakemede bulunur.
- 58 57 nci paragrafta belirtilen muhakemede bulunurken işletme;
- (a) SASB Standartlarında yer alan açıklama konularıyla ilişkili metriklere atıfta bulunur ve söz konusu metriklerin uygulanabilirliğini değerlendirir. İşletme, SASB Standartlarında belirtilen metriklerin işletmenin içinde bulunduğu şartlarda uygulanabilir olmadığı sonucuna varabilir.
 - (b) TSRS'ler ile çelişmediği süreç- aşağıdaki kaynaklara atıfta bulunabilir ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirebilir:
 - (i) CDSB Çerçeve Uygulama Rehberi,
 - (ii) Genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılamak üzere yükümlülükler getiren diğer standart belirleyici kuruluşların en son düzenlemeleri ve
 - (iii) Aynı sektör veya coğrafyada faaliyet gösteren işletmeler tarafından açıklanan -metrikler dâhil- bilgiler.
 - (c) Bu Standartın amacına ulaşmasına yardımcı olduğu ölçüde (Bkz. 1-4 üncü paragraflar) ve TSRS'ler ile çelişmediği süreç- Ek C'de belirtilen kaynaklara atıfta bulunabilir ve bu kaynakların uygulanabilirliğini değerlendirebilir.

Rehberlik kaynakları hakkındaki bilgilerin açıklanması

- 59 İşletme aşağıdakileri belirler:
- (a) Varsa, SASB Standartlarında yer alan açıklama konularının belirlenmesi dâhil, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken uyguladığı belirli standartlar, düzenlemeler, sektör uygulamaları ve diğer rehberlik kaynakları ve

- (b) Uygulanabilir metriklerin belirlenmesi de dâhil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken uyguladığı belirli bir sektörle ilgili olarak TSRS, SASB Standartları veya diğer rehber kaynaklarda belirtilen sektör(ler).

Açıklamaların yeri

- 60 **İşletme, genel amaçlı finansal raporların bir parçası olarak TSRS'lerin gerektirdiği açıklamaları sağlamak zorundadır.**
- 61 İşletme için geçerli olan herhangi bir düzenlemeye veya yükümlülüğe bağlı olarak, işletmenin genel amaçlı finansal raporlarında sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin açıklanacağı çeşitli muhtemel yerler bulunmaktadır. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, işletmenin genel amaçlı finansal raporlarının bir parçasını oluşturması şartıyla, yönetimin değerlendirmelerine veya benzer bir rapora dâhil edilebilir. Yönetimin değerlendirmeleri ya da benzer bir rapor, birçok ülkede zorunlu olarak yayımlanan bir rapordur. Söz konusu rapor; “yönetim raporu”, “yönetimin görüşleri ve analizleri”, “faaliyet ve finansal gözden geçirme raporu”, “entegre rapor” ve “strateji raporu” gibi çeşitli isimlerle anılıyor veya raporlara dâhil ediliyor olabilir.
- 62 İşletme, TSRS'nin gerektirdiği bilgileri, düzenleyici otoritelerce zorunlu tutulan bilgiler gibi, diğer yükümlülükleri yerine getirmek amacıyla açıklanan bilgilerle aynı yerde açıklayabilir. İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların açıkça belirlenebilir olmasını ve söz konusu ilave bilgiler tarafından anlaşılabilir hâle getirilmemesini temin eder (Bkz. B27 paragrafı).
- 63 Bir TSRS tarafından zorunlu tutulan bilgiler, işletme tarafından yayımlanan başka bir rapora çapraz referans verilerek suretiyle sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara dâhil edilebilir. Bilgileri çapraz referans yoluyla dâhil etmesi durumunda işletme, B45-B47 paragraflarındaki hükümleri uygular.

Raporlama zamanı

- 64 **İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını, ilgili finansal tablolarla aynı zamanda raporlar. İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, ilgili finansal tablolarla aynı raporlama dönemini kapsar.**
- 65 Genellikle, işletme sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını on iki aylık bir dönem için hazırlar. Ancak, uygulamadan kaynaklanan nedenlerden dolayı bazı işletmeler, örneğin, elli iki haftalık bir dönem için raporlama yapmayı tercih etmektedirler. Bu Standart, bu tür uygulamalara engel teşkil etmez.
- 66 Raporlama döneminin sonunu değiştirmesi ve on iki aydan daha uzun veya daha kısa bir dönem için sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar sunması durumunda, işletme aşağıdakileri açıklar:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların kapsadığı dönem,
- (b) Daha uzun veya daha kısa bir dönem kullanılmasının nedeni ve
- (c) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda açıklanan tutarların tümüyle karşılaştırılabilir olmadığı.
- 67 Raporlama döneminin bitiminden sonra ancak sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların yayımlanması için onayladığı tarihten önce işletme, raporlama dönemi sonunda var olan koşullar hakkında bilgi elde ederse, yeni bilgiler ışığında bu koşullarla ilgili açıklamaları günceller.
- 68 İşletme; raporlama döneminden sonra ancak sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların yayınlanmak üzere onaylandığı tarihten önce gerçekleşen işlemlere, diğer olaylara ve koşullara ilişkin bilgileri, söz konusu bilgilerin açıklanmamasının genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının bu raporlara dayanarak alacakları kararları etkilemesinin makul ölçüde beklenmesi durumunda açıklar.
- 69 Bu Standart; hangi işletmelerin sürdürülebilirlikle ilgili ara dönem finansal açıklama sağlamak zorunda olduğunu, hangi sıklıkta açıklama sunulacağını veya ara dönemin bitiminden ne kadar zaman sonra sağlayacağı hususlarını düzenlemez. Ancak, devlet yönetimi, sermaye piyasası düzenleyici kuruluşları, borsalar ve muhasebeye ilişkin düzenleyici kuruluşlar; borçlanma veya hisse senetleri halka arz edilmiş işletmelerin ara dönem genel amaçlı finansal rapor yayımlanmasını zorunlu tutabilirler. TSRS'ler uyarınca sürdürülebilirlikle ilgili ara dönem finansal açıklamaları yayımlanmasını zorunlu olduğu veya bu açıklamaları yayımlamayı seçtiği durumlarda işletme, B48 paragrafını uygular.

Karşılaştırmalı bilgi

- 70 **Başka bir TSRS aksine izin vermedikçe veya aksini gerektirmediği, işletme raporlama döneminde açıklanan tüm tutarlar için önceki dönemle ilgili karşılaştırmalı bilgileri açıklar. Bu tür bilgilerin,**

raporlama dönemindeki sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların anlaşılması açısından faydalı olması durumunda, işletme, sürdürülebilirlikle ilgili açıklayıcı ve tanımlayıcı finansal bilgiler için de karşılaştırmalı bilgileri açıklar (Bkz. B49–B59 paragrafları).

71 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarlar; örneğin, metrik ve hedeflerle veya sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların mevcut ve öngörülen finansal etkileriyle ilgili olabilir.

Uygunluk beyanı

72 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları TSRS'lerin tüm hükümleriyle uygunluk sağlayan bir işletme, açık ve koşulsuz bir uygunluk beyanında bulunur. İşletme, TSRS'lerin tüm hükümlerine uymadığı müddetçe, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların, TSRS'lerle uygunluk sağladığını belirtmez.

73 İşletmenin bu bilgileri açıklamasının mevzuat tarafından yasaklanması durumunda, bu Standart, işletmeyi diğer bir TSRS'nin gerektirdiği bilgileri açıklamaktan muaf tutar (Bkz. B33 paragrafı). Bu Standart ayrıca, işletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili bir fırsata ilişkin bilgiyi, bu Standartta açıklandığı gibi ticari açıdan hassas bir bilgi olması durumunda, diğer bir TSRS'nin gerektirdiği şekilde açıklama zorunluluğunu da ortadan kaldırır (Bkz. B34–B37 paragrafları). Söz konusu muafiyetleri kullanan bir işletmenin, TSRS'lere uygunluk sağladığını iddia etmesi engellenmez.

Muhakemeler, belirsizlikler ve hatalar

Muhakemeler

74 İşletme, genel amaçlı finansal tablo kullanıcılarının, tutar tahminlerini içeren muhakemeler dışında (Bkz. 77 nci paragraf), sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanma sürecinde yapılan ve bu açıklamalarda yer alan bilgiler üzerinde en önemli etkiye sahip olan muhakemeleri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar.

75 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanması sürecinde, tahmin içeren muhakemeler dışında, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan bilgileri önemli ölçüde etkileyebilecek çeşitli muhakemelerde bulunur. Örneğin, işletme aşağıdaki konularda muhakemelerde bulunur:

- (a) İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların belirlenmesi,
- (b) 54-58 inci paragraflar uyarınca hangi rehberlik kaynaklarına başvurulacağına karar verilmesi,
- (c) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara dâhil edilecek önemli bilgilerin belirlenmesi ve
- (d) Bir olayın veya şartlardaki değişikliğin önemli olup olmadığını ve işletmenin değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili etkilenen tüm risk ve fırsatların kapsamının yeniden değerlendirilmesinin gerekmediğinin değerlendirilmesi (Bkz. B11 paragrafı).

76 Diğer TSRS'ler, işletmenin 74 üncü paragraf uyarınca açıklaması gerekenler dışında bazı bilgileri açıklamasını gerektirebilir.

Ölçüm belirsizliği

77 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan tutarları etkileyen en önemli belirsizlikleri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar.

78 İşletme:

- (a) Yüksek düzeyde ölçüm belirsizliği içerdiğini açıkladığı tutarları belirler ve
- (b) 78(a) paragrafında belirlenen her bir tutarla ilgili olarak, aşağıdakilerle ilişkin bilgileri açıklar:
 - (i) Ölçüm belirsizliğinin kaynakları—örneğin, söz konusu tutarın; gelecekteki bir olayın çıktısına, bir ölçüm tekniğine veya işletmenin değer zincirindeki verilerin erişilebilirliğine ve kalitesine bağlılığı,
 - (ii) İşletmenin söz konusu tutarı ölçerken bulunduğu varsayımlar, tahminler ve muhakemeler.

- 79 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarlar doğrudan ölçülemeyip yalnızca tahmin edilebildiğinde, ölçüm belirsizliği ortaya çıkar. Bazı durumlarda, bir tahmin, belirsiz çıktıları olan gelecekteki muhtemel olaylara ilişkin varsayımları içerir. Makul tahminlerin kullanılması; sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanmasında ana unsurlardan biridir ve tahminlerin doğru bir şekilde tanımlanması ve açıklanması durumunda, söz konusu bilgilerin faydalı olma niteliğini zayıflatmaz. Yüksek düzeyde bir ölçüm belirsizliği bile, böyle bir tahminin faydalı bilgi sağlamasını engellemez.
- 80 77 nci paragrafta yer alan ve işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan tutarları etkileyen belirsizliklere ilişkin bilgileri açıklamasına ilişkin zorunluluk getiren hüküm, işletmenin en zor, öznel veya karmaşık muhakemelerde bulunmasını gerektiren tahminlerle ilgilidir. Değişkenlerin ve varsayımların sayısı arttıkça, söz konusu muhakemeler daha öznel ve karmaşık bir hâle gelmekte ve buna bağlı olarak sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarları etkileyen belirsizlik artmaktadır.
- 81 İşletmenin açıklamasının gerekebileceği bilgilerin türü ve kapsamı, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarın niteliğine göre değişir -belirsizliğin kaynakları ve belirsizliğe katkıda bulunan faktörler ve diğer koşullar. Aşağıda, bir işletmenin açıklamasının gerekebileceği bilgi türlerine ilişkin örnekler yer almaktadır:
- (a) Varsayımın veya diğer ölçüm belirsizliği kaynağının niteliği,
 - (b) Duyarılığın nedenleri de dâhil olmak üzere, açıklanan tutarın; hesaplanmasının temelinin oluşturduğu yöntem, varsayım ve tahminlere olan duyarlılığı,
 - (c) Belirsizliğin beklenen çözümü ve açıklanan tutar için olası makul sonuç aralığı ve
 - (d) Belirsizliğin giderilmemesi durumunda, açıklanan tutarla ilgili geçmiş varsayımlarda yapılan değişikliklerin açıklanması.
- 82 Diğer TSRS'ler, işletmenin 77-78 inci paragraflar uyarınca açıklaması gereken bazı bilgilerin açıklanmasını zorunlu tutabilir.

Hatalar

- 83 **İşletme, uygulama açısından mümkün olmama durumu hariç, açıklanan geçmiş dönem(ler) için karşılaştırmalı tutarları yeniden düzenleyerek önemli geçmiş dönem hatalarını düzeltir.**
- 84 Geçmiş dönem hataları; işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili geçmiş dönem veya dönemlere ait finansal açıklamalarındaki eksiklikler ve yanlışlıklardır. Bu tür hatalar, aşağıdaki niteliklere sahip güvenilir bilginin kullanılmaması ya da yanlış kullanılmasından kaynaklanır:
- (a) Geçmiş dönem veya dönemlere ait finansal raporların yayımlanmak üzere onaylandığı tarihte mevcut olan ve
 - (b) Söz konusu açıklamaların hazırlanmasında elde edilmiş ve dikkate alınmış olması makul ölçüde beklenebilecek olan.
- 85 Hata düzeltmeleri, tahminlerdeki değişikliklerden farklıdır. Tahminler, işletmenin ilave bilgi edindikçe revize etmesi gerekebilecek yaklaşık tutarlardır.
- 86 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili önceki dönem finansal açıklamalarında önemli bir hata tespit ederse, B55-B59 paragraflarını uygular.

Ek A

Tanımlanan terimler

Bu ek, TSRS 1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Açıklama konusu	Bir TSRS'de veya bir SASB Standardında düzenlendiği şekliyle; belirli sektörde yer alan işletmeler tarafından yürütülen faaliyetlere dayanan, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsattır.
Değer zinciri	<p>Raporlayan işletmenin iş modeliyle ilişkili tüm etkileşimler, kaynaklar ve ilişkiler ile işletmenin içerisinde faaliyet gösterdiği dış çevredir.</p> <p>Değer zinciri; işletmenin -tasarım aşamasından teslimata, tüketime ve kullanım ömrünün sonuna kadar- ürün veya hizmetlerini oluşturmak için kullandığı ve bağımlı olduğu etkileşimleri, kaynakları ve ilişkileri kapsar. Değer zinciri; işletme faaliyetlerindeki (örneğin; işletmenin malzeme ve hizmet tedariki, pazarlama ve ürün ve hizmet satışı ve teslimatı gibi dağıtım kanallarında yer alan insan kaynakları ve finansman) ve işletmenin içerisinde faaliyet gösterdiği coğrafi, jeopolitik ve düzenleyici çevrelerdeki etkileşimleri, kaynakları ve ilişkileri de içerir.</p>
Genel amaçlı finansal raporlar	<p>Raporlayan işletme hakkında, o işletmeye kaynak sağlamaya ilişkin kararlar verirken asli kullanıcılar için faydalı olacak finansal bilgileri sağlayan raporlardır. Bu kararlar, aşağıdakilere ilişkin kararları içerir:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) Özkaynak araçlarının ve borçlanma araçlarının satın alınması, satılması veya elde tutulması,(b) Kredi ve diğer borçlanma araçlarının alınması ya da satılması veya(c) İşletme yönetiminin işletmenin ekonomik kaynaklarını kullanmasını etkileyen, yönetimin faaliyetlerini oylama ya da başka bir şekilde etkileme gibi hakların kullanılması. <p>Genel amaçlı finansal raporlama, -bunlarla sınırlı olmamak üzere- işletmenin genel amaçlı finansal tablolarını ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını içerir.</p>
Genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları	Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, borç verenler ve kredi veren diğer taraflardır.
(Asli kullanıcılar) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcıları (Kullanıcılar) İş modeli	Bakınız; genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları (asli kullanıcılar).
Mümkün olmama	İşletmenin stratejik amaçlarını yerine getirmeyi, işletme için değer yaratmayı ve dolayısıyla kısa, orta ve uzun vadede nakit akışı yaratmayı amaçlayan ve girdileri, işletme faaliyetleri aracılığıyla çıktılara ve sonuçlara dönüştüren sistemdir.
Önemli bilgi	Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar bağlamında bilgi; bilgilerin verilmemesinin, yanlış verilmesinin veya gizlenmesinin; genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının , finansal tablolar ile sürdürülebilirliğe ilişkin finansal açıklamaları içeren ve belirli bir raporlayan işletme hakkında bilgi sağlayan bu raporlara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa önemlidir.
Raporlayan işletme	Genel amaçlı finansal tabloları hazırlamakla yükümlü olan veya bunları hazırlamayı seçen işletmedir.
Senaryo analizi	Gelecekteki olayların olası sonuçlarının belirsizlik koşullarında belirlenmesi ve değerlendirilmesi sürecidir.

**Sürdürülebilirlikle ilgili
finansal açıklamalar**

Raporlayan işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklerine ve fırsatlarına ilişkin bilgi sağlayan, **genel amaçlı finansal raporların** belirli bir biçimidir ve işletmenin yönetimi, stratejisi ve sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk ve fırsatlarla ilgili risk yönetimi ve ilgili metrik ve hedeflerle ilgili bilgileri de içerir.

**Türkiye
Sürdürülebilirlik
Raporlama Standartları**

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından bu adla yayımlanan standartlardır.

Ek B Uygulama rehberi

Bu ek, TSRS 1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standartın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar (11–12 nci paragraflar)

- B1 Bu Standart, bir işletmenin; kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm risk ve fırsatlara (“işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar” olarak anılır) (Bkz. 3 üncü paragraf) ilişkin bilgileri açıklamasını zorunlu kılar.
- B2 İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları, işletmenin değer zinciri boyunca işletme ile paydaşları, toplum, ekonomi ve doğal çevre arasındaki etkileşimlerden kaynaklanır. Doğrudan ve dolaylı olabilen bu etkileşimler, işletmenin, stratejik amaçları doğrultusunda iş modelini yönetmesinden ve faaliyet gösterdiği dış çevreden kaynaklanır. Bu etkileşimler, işletmenin hem nakit akışı oluşturmak için değer zinciri boyunca kaynaklara ve ilişkilere bağlı olduğu hem de faaliyetleri ve çıktılar aracılığıyla bu kaynak ve ilişkileri etkilediği -kaynakların korunmasına, yenilenmesine ve geliştirilmesine katkıda bulunup bunların bozulmasına ve tükenmesine de neden olabildiği- birbirine bağlı bir sistem içinde gerçekleşir. Söz konusu bağımlılık ve etkiler; kısa, orta ve uzun vadede işletmenin nakit akışlarını, finansmana erişimini ve sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara yol açabilir.
- B3 Örneğin, bir işletmenin iş modeli -su gibi- doğal bir kaynağa bağlıysa, işletme bu kaynağın kalitesini, kullanılabilirliğini ve satın alınabilirliğini hem etkileyebilir hem de bunlardan etkilenebilir. Özellikle, söz konusu kaynağın azalması veya tükenmesi (işletmenin kendi faaliyetlerinden ve diğer faktörlerden kaynaklananlar dâhil), işletmenin operasyonlarının aksamasına yönelik bir risk oluşturabilir, işletmenin iş modelini veya stratejisini etkileyebilir ve nihai olarak işletmenin finansal durumunu ve finansal performansını olumsuz yönde etkileyebilir. Buna karşılık, söz konusu kaynağın yenilenmesi ve korunması (işletmenin kendi faaliyetlerinden ve diğer faktörlerden kaynaklananlar dâhil), işletmeyi olumlu yönde etkileyebilir. Benzer şekilde, oldukça rekabetçi bir piyasada faaliyet gösteren ve stratejik amaçlarına ulaşmak için oldukça uzmanlaşmış bir iş gücüne ihtiyaç duyan bir işletmenin gelecekteki başarısı, büyük olasılıkla işletmenin bu kaynağı kendisine çekme ve elde tutma becerisine bağlı olacaktır. Aynı zamanda bu beceri, kısmen, (işletmenin çalışan eğitimine ve mutluluğuna yatırım yapıp yapmadığı gibi) işletmenin istihdam uygulamalarına ve çalışan memnuniyeti, bağlılığı ve çalışını elde tutma düzeylerine bağlı olacaktır. Bu örnekler, işletmenin başkaları için oluşturduğu, koruduğu veya azalttığı değer ile işletmenin kendi başarılı olma ve hedeflerine ulaşma yeteneği arasındaki yakın ilişkiyi göstermektedir.
- B4 İşletmenin bağımlı olduğu ve faaliyet ve çıktıları ile etkilediği kaynak ve ilişkiler, doğal, üretilmiş, entelektüel, beşeri, sosyal veya finansal şekillerde olabilir. Bunlar, dâhili (örneğin, işletmenin işgücü, bilgi birikimi veya organizasyonel süreçleri) veya harici (örneğin, işletmenin erişmesi gereken malzeme ve hizmetler veya tedarikçi, distribütör ve müşterilerle olan ilişkileri) olabilir. Ayrıca, kaynak ve ilişkiler, işletmenin finansal tablolarında varlık olarak muhasebeleştirilen kaynak ve ilişkileri -bunlarla sınırlı olmamak kaydıyla- içerir.
- B5 Bir işletmenin bağımlılıkları ve etkileri, işletmenin doğrudan etkileşimde bulunduğu kaynaklarla ve işletmenin doğrudan ilişkileriyle sınırlı değildir. Bu bağımlılık ve etkiler, aynı zamanda işletmenin değer zincirinde bulunan kaynak ve ilişkilerle de ilgilidir. Örneğin, işletmenin tedarik ve dağıtım kanallarıyla, işletmenin ürünlerinin tüketimi ve elden çıkarılmasının etkileriyle ve iştirakler ve iş ortaklıklarındaki yatırımlar dâhil, işletmenin finansman kaynakları ve yatırımlarıyla ilgili olabilirler. Değer zinciri boyunca yer alan iş ortaklarının sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara karşı karşıya kalması durumunda, işletme kendisini de ilgilendiren sonuçlara maruz kalabilir.

Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesi

- B6 İşletme;
- İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlemek ve
 - Sürdürülebilirlikle ilgili her bir risk ve fırsatla ilgili olarak, değer zincirinin kapsamını -zincirin genişliği ve bileşimi dâhil- belirlemek

amacıyla, aşırı maliyete veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde erişebildiği tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır (Bkz. B8–B10 paragrafları).

- B7 İşletme, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlerken, 54-55 inci paragraflarda yer alan rehberlik kaynaklarına ilişkin hükümleri uygular.

Makul ve desteklenebilir bilgi

- B8 İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken kullandığı makul ve desteklenebilir bilgiler, dış çevresindeki genel şartların yanı sıra işletmeye özgü faktörleri de barındırır. İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların belirlenmesinde olduğu gibi, bazı durumlarda makul ve desteklenebilir bilgiler; geçmiş olaylar, mevcut koşullar ve gelecekteki koşullara ilişkin tahminlerle ilgili bilgileri içerir. Diğer TSRS'ler, belirli durumlar için makul ve desteklenebilir bilgilerin ne olduğunu belirtebilir.
- B9 İşletme, hem dâhili hem de harici, çeşitli veri kaynaklarını kullanabilir. Muhtemel veri kaynakları; işletmenin risk yönetimi süreçlerini, sektör ve rakiplerin deneyimlerini ve dış derecelendirmeler ile raporlar ve istatistikleri içerir. İşletme tarafından finansal tabloların hazırlanmasında, iş modelinin yürütülmesinde, stratejisinin belirlenmesinde ve risk ve fırsatların yönetilmesinde kullanılan bilgilerin, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın işletme tarafından elde edilebildiği kabul edilir.
- B10 İşletmenin, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlemek için kapsamlı bir araştırma yapmasına gerek yoktur. Neyin aşırı maliyet veya çaba gerektirdiğine ilişkin yapılacak değerlendirme, işletmenin içinde bulunduğu şartlara bağlıdır ve işletmeye mâl olacak maliyet ve çaba ile asli kullanıcılar için elde edilen bilginin faydası dengeli bir şekilde hesaba katılmalıdır. Yapılacak bu değerlendirme, şartlar değiştikçe zaman içerisinde değişebilir.

Değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların kapsamının yeniden değerlendirilmesi

- B11 Önemli bir olayın meydana gelmesi veya şartlarda önemli bir değişiklik olması durumunda işletme, değer zinciri boyunca etkilenen sürdürülebilirlikle ilgili tüm risk ve fırsatların kapsamını yeniden değerlendirir. Önemli bir olay veya şartlardaki önemli değişiklik; işletmenin bunlara dahil olmaksızın meydana gelebilir veya işletmenin genel amaçlı finansal tablo kullanıcıları açısından önemli olarak değerlendirdiği hususlarda vuku bulan bir değişikliğin sonucu olarak meydana gelebilir. Bu tür önemli olaylara veya şartlardaki önemli değişikliklere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:
- İşletmenin değer zincirindeki önemli bir değişiklik (örneğin; işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, kendi sera gazı emisyonlarını önemli ölçüde değiştiren bir değişiklik yapması),
 - İşletmenin iş modelinde, faaliyetlerinde veya kurumsal yapısındaki önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirini genişleten bir birleşme veya devralma) ve
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalmasındaki önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, işletmenin öngörmemiş olduğu yeni bir düzenlemeden etkilenmesi).
- B12 İşletmenin, değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili herhangi bir risk veya fırsatın kapsamını B11 paragrafında belirtilenden daha sık bir şekilde yeniden değerlendirmesine izin verilir, ancak bunu yapması zorunlu değildir.

Önemlilik (17–19 uncu paragraflar)

- B13 17 nci paragraf, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin olarak, işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek önemli bilgileri açıklamasını zorunlu kılar. Bilginin önemliliği; söz konusu bilginin verilmemesi, yanlış verilmesi veya gizlenmesinin, belirli bir raporlayan işletme hakkında bilgi sağlayan genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının kararlarını etkilemesinin makul ölçüde beklenip beklenmeyeceğine bağlı olarak muhakemeye tabi tutulur.
- B14 Asli kullanıcıların kararları, işletmeye kaynak sağlanmasıyla ilgilidir ve aşağıdakilere ilişkin kararları içerir:
- Özkaynak araçlarının ve borçlanma araçlarının satın alınması, satılması veya elde tutulması,
 - Kredi ve diğer borçlanma araçlarının alınması ya da satılması veya
 - İşletme yönetiminin işletmenin ekonomik kaynaklarını kullanmasını etkileyen, yönetimin faaliyetlerini oylama ya da başka bir şekilde etkileme gibi hakların kullanılması.

- B15 B14 paragrafında belirtilen kararlar, asli kullanıcıların; temettü, anapara ve faiz ödemeleri veya piyasa fiyatındaki artışlar gibi getirilerle ilgili beklentilerine bağlıdır. Bu beklentiler, asli kullanıcıların; gelecekteki net nakit girişlerinin tutarı, zamanlaması ve belirsizliği hakkında yaptıkları değerlendirmeler ile işletme yönetimi, idari organı veya idarecileri tarafından işletmenin ekonomik kaynaklarının nasıl yönetildiğine ilişkin yaptıkları değerlendirmelere bağlıdır.
- B16 Bilginin asli kullanıcılar tarafından verilen kararları etkilemesinin makul ölçüde beklenip beklenemeyeceğinin değerlendirilmesi, bu kullanıcıların özellikleri ile işletmenin kendi koşullarının göz önünde bulundurulmasını gerektirir.
- B17 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar; yapılan iş ve ekonomik faaliyetler hakkında makul ölçüde bilgiye sahip olan ve bilgileri özenle inceleyip analiz eden asli kullanıcılar için hazırlanır. Zaman zaman, bilgili ve özenli kullanıcıların bile sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgileri anlamak için bir danışmandan yardım alması gerekebilir.
- B18 Bireysel asli kullanıcıların farklı ve hatta bazen tutarsız bilgi ihtiyaçları ve istekleri olabilir. Asli kullanıcıların bilgi ihtiyaçları zamanla değişebilir de. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, asli kullanıcıların ortak bilgi ihtiyaçlarını karşılamayı amaçlamaktadır.

Önemli bilginin belirlenmesi

- B19 Önemlilikle ilgili muhakemeler işletmeye özgüdür. Dolayısıyla, bu Standart, önemlilik için herhangi bir eşik değer belirlemez veya belirli bir durumda neyin önemli olduğunu önceden tayin etmez.
- B20 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatla ilgili önemli bilgileri belirlemek için işletme, başlangıç noktası olarak, sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risk veya fırsat için özellikle uygulanacak olan TSRS hükümlerini uygular. Özellikle uygulanacak bir TSRS'nin bulunmaması durumunda ise işletme, 57-58 inci paragraflarda belirtilen rehberlik kaynaklarında yer alan hükümleri uygular. Bu kaynaklar, metrikler de dâhil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsatla ilgili, belirli bir sektörde ilgili veya belirli şartlarda ihtiyaca uygun olabilecek bilgileri içerir.
- B21 İşletme, B20 paragrafının uygulanmasında belirlenen bilginin, tek başına veya diğer bilgilerle birlikte, sürdürülebilirlikle ilgili bir bütün olarak ele alınan finansal açıklamalar bağlamında önemli olup olmadığını değerlendirir. Bilginin önemli olup olmadığını değerlendirirken işletme, hem nicel hem de nitel faktörleri dikkate alır. Örneğin, işletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın işletme üzerindeki etkisinin büyüklüğünü ve niteliğini dikkate alabilir.
- B22 Bazı durumlarda, TSRS'ler, belirsiz sonuçları olan gelecekteki muhtemel olaylara ilişkin bilgilerin açıklanmasını zorunlu kılar. Gelecekteki bu tür muhtemel olaylara ilişkin bir bilginin önemli olup olmadığına karar verirken, işletme aşağıdakileri dikkate alır:
- (a) Olayların; işletmenin kısa, orta ve uzun vadeli gelecekteki nakit akışlarının miktarı, zamanlaması ve belirsizliği üzerindeki potansiyel etkileri ("olası sonuç" olarak anılır) ve
- (b) Olası sonuç aralığı ve bu aralıktaki olası sonuçların gerçekleşme olasılığı.
- B23 Olası sonuçları değerlendirirken işletme, geçerli tüm durum ve şartları dikkate alır. Olayın meydana gelme olasılığı yüksek ve potansiyel etkileri önemliyse, gelecekteki muhtemel olayla ilgili bir bilginin önemli olarak değerlendirilmesi daha olasıdır. Bununla birlikte, işletme, düşük olasılıklı ve yüksek etkili sonuçlara ilişkin bir bilginin, tek başına veya diğer düşük olasılıklı ve yüksek etkili sonuçlara ilişkin bilgilerle birlikte önemli olup olmayacağını da değerlendirir. Örneğin, işletme, tedarik zincirindeki aksamalar gibi her biri ayrı türde aksamalara neden olabilecek, sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli risklere maruz kalabilir. Münferit risk kaynağında aksama olması pek olası değilse, bu kaynağa ilişkin bilgiler önemli olmayabilir. Bununla birlikte, tüm kaynaklardaki tedarik zincirinde gerçekleşen aksama riski gibi- toplanmış riske ilişkin bilgiler önemli olabilir.
- B24 Gelecekteki muhtemel bir olayın bir işletmenin nakit akışlarını etkilemesi bekleniyorsa, ancak bu etki yıllar sonra ortaya çıkacaksa, bu olaya ilişkin bilginin önemli olarak değerlendirilme olasılığı; benzer etkilere sahip ancak bu olaydan daha önce gerçekleşmesi beklenen gelecekteki muhtemel bir olaya ilişkin bilgiye nazaran, genellikle daha düşüktür. Bununla birlikte, gelecekteki olayın potansiyel etkilerinin büyüklüğüne veya olayın zamanlamasına bakılmaksızın bazı durumlarda, bir bilgi unsurunun asli kullanıcıların kararlarını etkilemesi makul ölçüde beklenebilir. Örneğin, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsata ilişkin bir bilgi, işletmenin genel amaçlı finansal raporlarının asli kullanıcıları tarafından çok dikkatlice incelendiğinde bu durum meydana gelebilir.
- B25 Bilginin önemli olmaması durumunda işletme, TSRS tarafından zorunlu kılınan bu bilgiyi açıklama ihtiyacı duymaz. Bu durum, TSRS belirli yükümlülüklerin bir listesini içerse veya bunları minimum gereklilikler olarak tanımlasa bile geçerlidir.

- B26 Bir TSRS'deki belirli duruma özgü hükümlere uygunluk sağlamak, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların işletmenin kısa, orta ve uzun vadede nakit akışları, sermaye maliyeti ve finansmana erişimi üzerindeki etkilerini anlamalarına yetmediği durumlarda, işletme ilave bilgi açıklar.
- B27 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını net bir şekilde belirler ve bunları işletme tarafından sağlanan diğer bilgilerden ayırır (Bkz. 62 nci paragraf). İşletme, önemli bilgileri gizlemez. Asli kullanıcılar üzerinde, bilginin verilmemesi veya yanlış verilmesiyle benzer bir etkiye sahip olacak şekilde iletilen bir bilgi, gizlenmiş sayılır. Önemli bilgilerin gizlenmesine neden olabilecek durumlara ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır:
- Önemli bilgilerin, önemli olmayan ilave bilgilerden açıkça ayırt edilmemesi,
 - Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda önemli bilgilerin yer alması, ancak kullanılan dil belirsiz veya zor anlaşılabilir olması,
 - Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsata ilişkin önemli bir bilginin, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların içerisinde dağınık hâlde bulunması,
 - Birbirine benzemeyen bilgi unsurlarının, uygun olmayan bir şekilde toplulaştırılması,
 - Benzer bilgi unsurlarının, uygun olmayan bir şekilde ayrıştırılması ve
 - Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların anlaşılabilirliğinin, önemli bilgilerin önemsiz bilgiler tarafından gizlenmesi sebebiyle, asli kullanıcıların hangi bilginin önemli olduğuna karar veremeyeceği ölçüde azalması.
- B28 İşletme, önemliliğe ilişkin muhakemelerini, değişen şartları ve varsayımları dikkate almak amacıyla her raporlama tarihinde yeniden değerlendirir. İşletmenin kendine özgü şartlarındaki veya dış ortamındaki değişiklikler nedeniyle, sürdürülebilirlikle ilgili önceki dönemlere ilişkin finansal açıklamalarında yer alan bazı bilgi türleri artık önemli olmayabilir. Buna karşılık, daha önce açıklanmamış bazı bilgi türleri de önemli hâle gelebilir.

Toplulaştırma ve ayrıştırma

- B29 TSRS'leri uygulayan bir işletme, tüm durum ve şartları göz önünde bulundurur ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında, bilgilerin nasıl toplulaştırılıp ayrıştırılacağına karar verir. İşletme, önemli bilgileri önemsiz bilgilerle gizleyerek veya birbirine benzemeyen önemli bilgi unsurlarını toplulaştırarak sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarının anlaşılabilirliğini azaltamaz.
- B30 Bilgilerin toplulaştırılması önemli olan bilgilerin gizlenmesine sebep olucaksa, işletme bu bilgileri toplulaşturmaz. Bilgiler; bilgi unsurlarının ortak özelliklere sahip olması durumunda toplulaştırılır, aksi takdirde toplulaştırılmaz. İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgileri, örneğin coğrafi konumuna göre veya jeopolitik çevreyi dikkate alarak, ayrıştırma ihtiyacı duyabilir. Örneğin, önemli bilgilerin gizlenmesini sağlamak amacıyla işletme, verimli su kaynaklarından alınan su ile su stresi yaşayan bölgelerden alınan su arasında ayırım yapmak amacıyla, su kullanımına ilişkin bilgileri ayrıştırma ihtiyacı duyabilir.

Mevzuatla etkileşim

- B31 Mevzuat, işletmenin, genel amaçlı finansal raporlarında sürdürülebilirlikle ilgili bilgileri açıklamasına ilişkin bir hüküm getirebilir. Bu tür durumlarda işletme, mevzuat hükümlerini yerine getirmek amacıyla, söz konusu bilgi önemli olmasa dahi, bu bilgiyi sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarından dâhil edebilir. Ancak, bu tür bilgiler önemli bilgileri gizleyemez.
- B32 Mevzuat aksine izin verse bile işletme, sürdürülebilirlikle ilgili önemli finansal bilgileri açıklar.
- B33 Mevzuatın bir bilginin açıklanmasını yasaklaması durumunda, söz konusu bilginin açıklanması TSRS'ler tarafından zorunlu tutulmuş olsa bile, işletmenin bu bilgiyi açıklaması gerekmez. İş bu nedenle önemli bir bilgiyi gizleyen bir işletme, açıklanmayan bilginin türünü belirler ve söz konusu yasağın kaynağını açıklar.

Ticari açıdan hassas bilgiler

- B34 B35 paragrafında açıklanan sınırlı durumlarda sürdürülebilirlikle ilgili bir fırsata ilişkin bir bilginin ticari açıdan hassas olduğuna karar veren bir işletmenin, bu bilgiyi sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarından çıkarmasına izin verilir. Söz konusu bilginin bir TSRS tarafından açıklanmasının zorunlu kılınması ve bu bilginin önemli olması durumunda dahi, böyle bir muafiyete izin verilir.
- B35 İşletme, B34 paragrafında yer alan muafiyetten ancak ve ancak aşağıdaki durumlarda yararlanır:

- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili fırsat ilişkisi bilgisi hâlihazırda kamuya açık değildir,
- (b) Bilginin açıklanmasının, işletmenin fırsatı kovalarken elde edebileceği ekonomik faydaları ciddi şekilde zarara uğratması makul ölçüde beklenmektedir ve
- (c) İşletmenin, bu bilgiyi, aksi takdirde söz konusu fırsatı kovalarken elde edebileceği ekonomik faydalara ciddi şekilde zarar vermeksizin, açıklama hükümlerinin amaçlarını karşılamasına olanak sağlayacak şekilde (örneğin, toplu bir şekilde) açıklanmasının imkânsız olduğuna karar vermesi.
- B36 B34 paragrafında yer alan muafiyetten yararlanmayı seçmesi durumunda işletme, açıklanmayan her bir bilgi unsuru için;
- (a) Muafiyetten yararlandığını açıklar ve
- (b) Her raporlama tarihinde, açıklanmayan bilginin muafiyetten yararlanmak için uygun olup olmadığını yeniden değerlendirir.
- B37 İşletme, B34 paragrafında belirtilen muafiyeti, sürdürülebilirlikle ilgili bir riskle ilgili olarak veya sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin geniş çapta açıklanmamasına dayanak olarak kullanamaz.

Raporlayan işletme (20 nci paragraf)

- B38 20 inci paragraf uyarınca, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların, ilgili finansal tabloları raporlayan aynı işletme için olması gerekmektedir. Örneğin, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanan konsolide finansal tablolar, ana şirket ve bağlı ortaklıkları hakkında, tek bir raporlayan işletme olarak bilgi sunar. Dolayısıyla, söz konusu işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların kısa, orta ve uzun vadede nakit akışları, finansmana erişim ve sermaye maliyeti üzerindeki etkilerini ana ortaklık ve bağlı ortaklıklar için anlamalarını sağlar.

Bağlantılı bilgi (21–24 üncü paragraflar)

- B39 21 inci paragraf uyarınca, işletme, bilgiyi; genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının hem bilginin ilgili olduğu unsurlar arasındaki bağlantıları, hem de genel amaçlı finansal raporlarında işletme tarafından sağlanan açıklamalar arasındaki bağlantıları anlamalarına olanak sağlayacak şekilde sunar.
- B40 Bağlantılı bilgi, bilginin ilgili olduğu unsurlar arasındaki bağlantıların anlaşılmasını sağlar. Örneğin:
- (a) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir fırsatı kovalaması ve bunun işletmenin hasılatında bir artışla sonuçlanması durumunda, bağlantılı bilgi, işletmenin stratejisi ile finansal performansı arasındaki ilişkiyi gösterecektir,
- (b) İşletmenin, maruz kaldığı sürdürülebilirlikle ilgili iki risk arasında bir ödünleşim belirlemesi ve söz konusu ödünleşime ilişkin değerlendirmesine dayanarak adım atması durumunda, bağlantılı bilgi, bu riskler ile işletmenin stratejisi arasındaki ilişkiyi gösterecektir ve
- (c) İşletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir hedefi taahhüt etmesi, ancak bu taahhüdün, mevzuattaki finansal tablolara alma kriterlerini henüz karşılamadığı için işletmenin finansal durumunu veya finansal performansını henüz etkilememiş olması durumunda, bağlantılı bilgi bu ilişkiyi gösterecektir.
- B41 Bağlantılı bilgi aşağıdakileri içerir:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsata ilişkin çeşitli bilgi türleri arasındaki bağlantılar, örneğin:
- (i) Yönetişim, strateji ve risk yönetimine ilişkin açıklamalar arasındaki bağlantılar ve
- (ii) Açıklayıcı bilgiler ile nicel bilgiler arasındaki bağlantılar (ilgili metrikler ve hedefler ile finansal tablolardaki bilgiler dâhil).
- (b) Sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli risk ve fırsatlara ilişkin açıklamalar arasındaki bağlantılar. Örneğin, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin gözetimini bütünleştirmesi durumunda işletme, sürdürülebilirlikle ilgili her bir risk ve fırsat için yönetişime ilişkin ayrı açıklamalar sağlamak yerine yönetişime ilişkin açıklamaları bütünleştirir.
- B42 Açıklamalar arasında bağlantı kurmak; gerekli açıklamaları ve çapraz referansları vermeyi ve tutarlı verileri, varsayımları ve ölçü birimlerini kullanmayı -bunlarla sınırlı olmamakla kaydıyla- içerir. Bağlantılı bilgi sağlarken, işletme;

- (a) Açıklamalar arasındaki bağlantıları açık ve öz bir şekilde açıklar,
- (b) TSRS'lerin, ortak bilgi unsurlarının açıklanmasını gerektirmesi durumunda, gereksiz tekrarlardan kaçınır ve
- (c) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarının hazırlanmasında kullanılan veri ve varsayımlar ile ilgili finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan veri ve varsayımlar arasındaki önemli farklılıklar hakkında bilgi verir.

B43 Örneğin, bağlantılı bilgi sağlarken işletme; stratejisinin, finansal tablolar ile finansal planlamalar üzerindeki etkisini veya olası etkisini açıklama veya bu stratejinin hedeflere yönelik ilerlemeyi ölçmek için kullanılan metriklerle arasında nasıl bir ilişki olduğunu açıklama ihtiyacı duyabilir. Başka bir işletme ise, doğal kaynak kullanımının veya tedarik zincirindeki değişikliklerin, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları nasıl artırabileceğini veya tersine azaltabileceğini açıklama ihtiyacı duyabilir. Bu işletme, doğal kaynak kullanımı veya tedarik zincirindeki değişikliklere ilişkin bilgileri; bunların işletmenin üretim maliyetleri üzerindeki mevcut veya öngörülen finansal etkileri, bu riskleri azaltmak için gereken stratejik müdahale ve yeni varlıklara yapılan ilgili yatırımlar hakkındaki bilgilerle ilişkilendirme ihtiyacı da duyabilir. Ayrıca açıklayıcı bilgileri, ilgili metrik ve hedeflerle ve ilgili finansal tablolardaki bilgilerle ilişkilendirmesi gerekebilir.

B44 Bağlantılı bilgiye ilişkin diğer örnekler aşağıda yer almaktadır:

- (a) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları ile işletme stratejisinin; kısa, orta ve uzun vadede finansal durum, finansal performans ve nakit akışları üzerindeki birleşik etkilerine ilişkin bir açıklama. Örneğin, bir işletme, tüketicinin daha düşük karbonlu alternatifleri tercih etmesiyle birlikte, ürünlerine yönelik azalan bir taleple karşı karşıya kalabilir. İşletmenin, büyük bir fabrikayı kapatmak gibi stratejik bir müdahalesinin işgücünü ve yerel toplulukları nasıl etkileyebileceğini ve böyle bir kapatmanın varlıklarının faydalı ömürleri ve değer düşüklüğüne ilişkin değerlendirmeleri üzerindeki etkisini açıklaması gerekebilir.
- (b) İşletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar arasında hangi ödünleşimleri dikkate aldığı da dâhil olmak üzere (Bkz. 33(c) paragrafı), bu risk ve fırsatlara karşılık verecek stratejisini belirlerken değerlendirdiği alternatiflere ilişkin bir açıklama. Örneğin, işletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir riske karşılık vermek amacıyla operasyonlarını yeniden yapılandırmaya karar verdiğinde, bu kararın işletmenin işgücünün gelecekteki büyüklüğü ve bileşimi üzerindeki potansiyel etkilerini açıklaması gerekebilir.

Çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler (63 üncü paragraf)

B45 Bir TSRS tarafından zorunlu tutulan bilgiler, işletme tarafından yayımlanan başka bir raporda da yer alabilir. Örneğin, söz konusu bilgiler ilgili finansal tablolarda açıklanabilir. Önemli bilgiler, aşağıdaki koşulların sağlanması şartıyla, çapraz referans verilerek işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarına dâhil edilebilir:

- (a) Çapraz referans verilen bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarla aynı şartlardadır ve aynı tarihte mevcuttur ve
- (b) Sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama setinin anlaşılabilirliği, çapraz referans yoluyla bilgi verilerek azaltılamaz.

B46 Çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama setinin bir parçasını oluşturur ve TSRS'lerin hükümleriyle uyumlu olmak zorundadır. Örneğin, söz konusu bilgilerin ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir olması gerekmektedir. Genel amaçlı finansal raporları onaylayan organ veya kişiler, doğrudan dâhil edilen bilgilerde olduğu gibi, çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler için de aynı sorumluluğu üstlenirler.

B47 Bir TSRS'nin zorunlu kıldığı bilgilerin çapraz referans yoluyla dâhil edilmesi durumunda;

- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, bu bilgilerin yer aldığı raporu açıkça belirtir ve bu rapora nasıl erişileceğini açıklar ve
- (b) Çapraz referans, söz konusu raporun kesin olarak belirtilmiş bir bölümüne yapılır.

Ara dönem raporlama (69 uncu paragraf)

B48 Zaman ve maliyet unsurları göz önüne alındığında ve daha önce raporlanan bilgilerin tekrarı önlemek amacıyla işletmenin, ara dönemlerde, sürdürülebilirlikle ilgili yıllık finansal açıklamalarına kıyasla daha az bilgi sunması zorunlu tutulabilir veya işletme bu yöntemi tercih edebilir. Sürdürülebilirlikle ilgili ara dönem

finansal açıklamalarla, sürdürülebilirlikle ilgili tam finansal açıklama setinde yer alan yıllık en son finansal bilgilerin güncellenmesi amaçlanır. Söz konusu açıklamalar, yeni bilgi, olay ve durumlar üzerine odaklanır ve daha önceden raporlanan bilgileri tekrar etmez. Sürdürülebilirlikle ilgili ara dönem finansal açıklamalarda yer alan bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili yıllık finansal açıklamalarda yer alan bilgilere göre daha özet şekilde olsa da işletmenin ara dönem genel amaçlı finansal raporunda, bu Standartta belirtildiği üzere sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama seti yayımlanması yasaklanmaz veya engellenmez.

Karşılaştırmalı bilgi (52, 70 ve 83–86 ncı paragraflar)

B49 70 inci paragraf uyarınca işletme, raporlama döneminde açıklanan tüm tutarlar için önceki dönemle ilgili karşılaştırmalı bilgileri açıklamakla zorunlu kılınmıştır.

Metrikler

B50 Bazı durumlarda, bir metrik için açıklanan tutar, bir tahmindir. B51 paragrafında belirtilenler dışında, önceki dönemde açıklanan tahmini tutarla ilgili yeni bir bilginin elde edilmesi ve yeni bilginin, söz konusu dönemde var olan şartlara ilişkin kanıt sağlaması durumunda, işletme:

- Yeni bilgiyi yansıtan ve revize edilmiş karşılaştırmalı tutarı açıklar,
- Önceki dönemde açıklanan tutar ile revize edilmiş karşılaştırmalı tutar arasındaki farkı açıklar ve
- Karşılaştırmalı tutarın revize edilmesinin nedenlerini açıklar.

B51 B50 paragrafında yer alan hüküm uygularken işletme, aşağıdaki durumlarda, revize edilmiş karşılaştırmalı tutarı açıklama ihtiyacı duymaz:

- Bunu yapmak mümkün değildir (Bkz. B54 paragrafı).
- Metrik ileriye yöneliktir. İleriye yönelik metrikler, gelecekteki muhtemel işlem, olay ve diğer koşullarla ilgilidir. İleriye yönelik bir metrik için karşılaştırmalı bir tutarı revize etmek, geriye dönük bilgi kullanımını gerektirmiyorsa, işletmenin bunu yapmasına izin verilir.

B52 Raporlama döneminde bir metriği yeniden tanımlaması veya yerine başka bir metriği kullanması durumunda işletme:

- Yapmanın mümkün olmadığı durumlar haricinde, revize edilmiş karşılaştırmalı tutarı açıklar,
- Değişiklikleri açıklar ve
- Yeniden tanımlanmış veya yerine getirilmiş başka bir metriğin neden daha faydalı bilgi sağladığı da dâhil olmak üzere, bu değişikliklerin nedenlerini açıklar.

B53 Raporlama döneminde yeni bir metrik kullanmaya başlaması durumunda, işletme, yapmanın mümkün olmadığı durumlar haricinde, bu metrik için karşılaştırmalı tutarı açıklar.

B54 Bazı durumlarda, raporlama dönemiyle karşılaştırılabilirliği sağlamak için karşılaştırmalı bir tutarı revize etmek mümkün olmayabilir. Örneğin, önceki dönemdeki veriler, yeni bir metrik tanımının geriye dönük olarak uygulanmasına izin verecek şekilde toplanmamış olabilir ve verilerin yeniden oluşturulması mümkün olmayabilir. Önceki dönem için karşılaştırmalı bir tutarı revize etmenin mümkün olmaması durumunda, işletme bu durumu açıklar.

Hatalar

B55 83 üncü paragraf uyarınca işletme, önceki döneme ilişkin önemli hataları düzeltir.

B56 Bu tür hatalar; matematiksel hataların, metrik ve hedefler için tanımların uygulamasındaki hataların, olayların yanlış yorumlanmasının veya gözden kaçırılmasının ve hilelerin etkilerini içerir.

B57 Raporlama döneminde tespit edilen muhtemel hatalar, sürdürülebilirlikle ilgili finansal raporların yayımlanmak üzere onaylandığı tarihten önce düzeltilir. Ancak önemli hatalar, bazen bir sonraki döneme kadar tespit edilemez.

B58 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili önceki dönem veya dönemlerdeki finansal açıklamalarında önemli bir hatayı belirlediğinde, aşağıdakileri açıklar:

- Geçmiş dönem hatasının niteliği,
- Açıklanan her bir geçmiş dönem için, mümkün olduğu ölçüde, düzeltme ve

(c) Hatanın düzeltilmesi mümkün olmadığında, bu duruma yol açan şartlar ile hatanın nasıl ve hangi tarihten itibaren ve ne şekilde düzeltildiğine dair bir açıklama.

B59

Bir hatanın sunulan tüm geçmiş dönemler üzerindeki etkilerinin belirlenmesi mümkün olmadığında, işletme, hatayı mümkün olan en erken tarihten itibaren düzeltmek için karşılaştırmalı bilgileri yeniden düzenler.

Ek C

Rehberlik kaynakları

Bu ek, TSRS 1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

- C1 Bu Standart, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsat için özellikle uygulanabilecek bir TSRS'nin bulunmaması durumunda, işletmenin;
- (a) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının karar vermesi için ihtiyacına uygun ve
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatı gerçeğe uygun şekilde sunan bilgileri belirlemek için muhakemede bulunmasını gerektirir (Bkz. 57 nci paragraf).
- C2 Muhakemede bulunurken işletme, -bu Standardın amacına ulaşılmasında işletmeye yardımcı olduğu (Bkz. 1-4 üncü paragraflar) ve TSRS'ler ile çelişmediği sürece- aşağıdaki kaynaklara atıfta bulunabilir ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirebilir:
- (a) Küresel Raporlama Girişimi Standartları (GRI) ve
 - (b) Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (ESRS).
- C3 C2 paragrafında belirtilen rehberlik kaynaklarını uygularken işletme, TSRS'lerin zorunlu kıldığı önemli bilgileri gizlemez (Bkz. B27 paragrafı). TSRS'lerdeki hükümleri uygulamaksızın C2 paragrafında belirtilen rehberlik kaynaklarını uygulaması durumunda işletme, TSRS'ler ile ilgili açık ve koşulsuz bir uyum beyanında bulunmaz.

Ek D

Sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri

Bu ek, TSRS 1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Giriş

- D1 *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve* (Kavramsal Çerçeve), Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KKG) tarafından yayımlanmış olup, genel amaçlı finansal raporların amacını ve kullanılan kavramları tanımlamaktadır. Kavramsal Çerçevenin bir amacı da tutarlı kavramlara dayalı finansal tabloların hazırlanması için Türkiye Muhasebe Standartlarını geliştirmede KKG'ya yardımcı olmaktır.
- D2 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, genel amaçlı finansal raporların bir parçasıdır. Bu nedenle, *Kavramsal Çerçeve*deki niteliksel özellikler sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgiler için de geçerlidir. Ancak, bu Standardın amacını (Bkz. 1-4 paragrafları) karşılamak için gereken bazı bilgilerin niteliği, genel amaçlı finansal tablolarda sunulan bilgilerden bazı açılardan farklılık gösterir.
- D3 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgiler, ihtiyaca uygun olması ve sunmayı amaçladığı hususu gerçeğe uygun olarak sunması durumunda faydalıdır. İhtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun sunum sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin temel niteliksel özelliklerdir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir olması durumunda faydası artırılmış olur. Karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirlik, sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin destekleyici niteliksel özellikleridir.

Sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin temel niteliksel özellikleri

İhtiyaca uygunluk

- D4 İhtiyaca uygun sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, asli kullanıcılar tarafından verilen kararlarda fark yaratma gücüne sahiptir. Bazı kullanıcıların bilgiden faydalanmayı tercih etmemesi veya bilgiyi diğer kaynaklardan elde etmiş olması durumunda dahi bilgi, verilen kararda fark yaratma gücüne sahip olabilir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi; tahmin değeri, doğrulama değeri veya her ikisini birden taşıyorsa, kullanıcılar tarafından verilen kararlarda fark yaratma gücüne sahiptir.
- D5 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, asli kullanıcıların gelecekteki sonuçları tahmin etmek için yararlandığı süreçlerde girdi olarak kullanılabilirse, tahmin değerine sahiptir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin tahmin değerine sahip olması için bir tahmin veya öngörü olması gerekmez. Tahmin değerine sahip olan sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, asli kullanıcılar tarafından tahminde bulunulurken kullanılır. Örneğin, (kirletilen suya ilişkin de bilgi içeren) su kalitesi hakkındaki bilgi, işletmenin faaliyet gösterdiği yerdeki su kalitesi yükümlülüklerini karşılama kabiliyetine ilişkin kullanıcıların beklentilerine yönelik bilgi verebilir.
- D6 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, önceki değerlendirmelere yönelik geri bildirim sağlıyorsa (önceki değerlendirmeleri doğruluyor ya da değiştiriyorsa) doğrulama değerine sahiptir.
- D7 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin tahmin değeri ve doğrulama değeri birbirine ilişkilidir. Tahmin değerine sahip olan bilgi, genellikle doğrulama değerine de sahiptir. Örneğin, cari yıl sera gazı emisyonuna ilişkin bilgi gelecek yıllara ilişkin sera gazı emisyonlarının tahmin edilmesinde dayanak olarak kullanılabilceği gibi, geçmiş yıllarda cari yıl sera gazı emisyonu için yapılmış olan tahminlerle de karşılaştırılabilir. Bu karşılaştırmaların sonuçları, daha önceki tahminlerin yapılması sırasında uygulanan süreçlerin düzeltilmesi ve iyileştirilmesinde kullanıcılara yardımcı olabilir.

Önemlilik

- D8 Bilgi, bu bilgilerin verilmemesi, yanlış verilmesi veya gizlenmesinin, genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarını belirli bir raporlayan işletme hakkında bilgi sağlayan söz konusu raporlara dayanarak aldıkları kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, önemlidir. Diğer bir ifadeyle önemlilik, ihtiyaca uygunluğun işletmeye özgü hâlidir. Bilginin önemliliği, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları bağlamında değerlendirilir ve bilginin ilgili olduğu unsurların niteliğini veya büyüklüğünü ya da her ikisini birden esas alır.

Gerçeğe uygun sunum

- D9 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, olayları kelimeler ve sayılarla ifade eder. Bilginin faydalı olabilmesi için sadece ilgili olayları sunması değil, aynı zamanda açıklamayı amaçladığı olayların özünü gerçeğe uygun olarak sunması gereklidir.
- D10 Gerçeğe uygun sunumun sağlanması için bir sunumun tam, tarafsız ve doğru olması gerekir. Genel amaçlı finansal raporların amacı, bu niteliklerin mümkün olan en üst seviyeye çıkarılmasıdır.
- D11 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın tam bir sunumu; asli kullanıcıların bu riski veya fırsatı anlaması için gereken tüm önemli bilgileri içerir.
- D12 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi tarafsız olmalıdır. Tarafsız sunum, bilginin seçiminde ve açıklanmasında taraflılığın olmadığı bir sunumdur. Bilgi; asli kullanıcıların söz konusu bilgileri olumlu ya da olumsuz olarak değerlendirilmesi daha muhtemel olmasını sağlamak amacıyla taraflı, ağırlıklandırılmış, vurgulu, vurgu yapılmamış olarak gösterilmemiş ya da başka bir şekilde manipüle edilmemişse tarafsızdır. Tarafsız bilgi, belirli bir amaca yönelik olmayan veya davranışlar üzerinde etkisi olmayan bilgi değildir. Aksine, ihtiyaca uygun bilgi tanımı itibarıyla, kullanıcıların kararlarında fark yaratma gücüne sahiptir.
- D13 Sürdürülebilirlikle ilgili bazı finansal bilgiler -örneğin, hedef veya planlar- ileriyi dönük ideal hedefler olabilir. Bu tür konuların tarafsız bir şekilde müzakere edilmesi hem bu ideal hedefleri hem de işletmenin ideal hedeflere ulaşmasını engelleyebilecek faktörleri içerir.
- D14 Tarafsızlık, ihtiyatlı davranışla desteklenir. İhtiyatlılık, belirsizlik koşullarında muhakemede bulunurken temkinli davranmaktır. İhtiyatlı davranmak, fırsatların olduğundan yüksek gösterilmemesi ve risklerin olduğundan düşük gösterilmemesi anlamına gelir. Aynı şekilde, ihtiyatlı davranmak fırsatların olduğundan düşük, risklerin olduğundan yüksek gösterilmesine izin vermez.
- D15 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi doğru olmalıdır. Bilgi, her bakımdan tam olarak kesin olmasa da doğru olabilir. Gerekli olan ve elde edilebilen kesinlik ile bilgiyi doğru yapan faktörler, bilginin ve ilgili olduğu konuların niteliğine bağlıdır. Örneğin, doğruluk aşağıdakileri zorunlu kılar:
- Gerçek bilgiler önemli hata içermez,
 - Tanımlar kesindir,
 - Tahminler, yaklaşımlar ve öngörüler açıkça bu şekilde belirlenir,
 - Bir tahmin, yaklaşım ve öngörünün geliştirilmesi için uygun bir sürecin seçiminde ve uygulanmasında önemli bir hata yapılmamıştır,
 - İddialar ve tahminlerin oluşturulmasında kullanılan girdiler makuldür ve yeterli nitelik ve nicelikteki bilgiye dayanır ve
 - Gelecek hakkındaki muhakemelere dair bilgiler, hem bu muhakemeleri hem de bu muhakemelerin dayandığı bilgileri gerçeğe uygun bir şekilde yansıtır.

Sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin destekleyici niteliksel özellikleri

- D16 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir olması durumunda faydası artar.

Karşılaştırılabilirlik

- D17 Genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları tarafından verilen kararlar, bir yatırımı satmak veya elde tutmak ya da bir raporlayan işletmeye veya diğerine yatırım yapmak gibi alternatifler arasında tercih yapmalarını gerektirir. Karşılaştırılabilirlik, kullanıcıların unsurlar arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları belirleyebilmesini ve anlayabilmesini sağlayan bir özelliktir. Diğer niteliksel özelliklerden farklı olarak karşılaştırılabilirlik, tek bir unsurla ilgili değildir. Karşılaştırma yapılabilmesi için en az iki unsur gerekmektedir. Bilgi, aşağıdakilerle karşılaştırılıyorsa (yani karşılaştırılabilir özellikteyse), kullanıcılar açısından daha faydalıdır:
- İşletme tarafından daha önceki dönemlerde sağlanan bilgiler ve
 - Özellikle benzer faaliyetlerde bulunan veya aynı sektörde faaliyet gösteren, diğer işletmeler tarafından sağlanan bilgiler.
- D18 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, karşılaştırılabilirliği artıracak şekilde sunulmalıdır.

- D19 Tutarlılık, karşılaştırılabilirlikle ilişkili olsa da aynı anlama gelmez. Tutarlılık hem raporlayan işletme hem de diğer işletmeler tarafından sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları ilişkin sağlanan açıklamalar için dönemden döneme aynı yaklaşımların ya da yöntemlerin kullanılmasını anlamına gelir. Amaç karşılaştırılabilirlik olmakla birlikte tutarlılık, bu amacı gerçekleştirilmeye yardımcı olur.
- D20 Karşılaştırılabilirlik yeknesaklık değildir. Bilginin karşılaştırılabilir olması için; benzer hususların birbirine benzemesi, farklı hususların ise farklı görünmesi gerekir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin karşılaştırılabilirliği benzer hususların farklı gösterilmesiyle arttırılmayacağı gibi farklı hususların birbirine benzer gösterilmesiyle de arttırılmaz.

Doğrulanabilirlik

- D21 Doğrulanabilirlik, kullanıcılara bilgilerin tam, tarafsız ve doğru olduğuna dair güven vermeye yardımcı olur. Bilginin kendisini veya bilgiyi elde etmek için kullanılan girdileri teyit etmek mümkünse, bilgi doğrulanabilir. Doğrulanabilir bilgi, asli kullanıcılar için doğrulanamayan bilgidен daha faydalıdır.
- D22 Doğrulanabilirlik, bilgili ve çeşitli bağımsız gözlemcilerin belirli bir açıklamanın gerçeğe uygun sunulduğu hususunda, tam bir anlaşmaya varmasalar da görüş birliğine varabilmeleri anlamına gelir. Nicel bilginin doğrulanabilir olması için tek bir nokta tahmini olması gerekmez. Bir dizi olası tutarlar ve ilgili olasılıklar da doğrulanabilir niteliktedir.
- D23 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, bu bilginin doğrulanabilirliğini arttıracak şekilde sağlanmalıdır. Doğrulanabilirlik, örneğin aşağıdaki şekillerde arttırılabilir:
- İşletmenin iş kolu, diğer işletmeler veya işletmenin faaliyet gösterdiği dış çevre hakkında; asli kullanıcılara sunulan bilgilerle karşılaştırılarak doğrulanabilecek diğer bilgilerin ilave edilmesi,
 - Tahmin veya yaklaşımları üretmek için kullanılan hesaplama yöntemleri ile girdiler hakkında bilgi sağlanması ve
 - İşletmenin yönetim kurulu, yönetim kurulu komiteleri veya eşdeğer organları tarafından incelenen ve mutabakata varılan bilgilerin sağlanması.
- D24 Sürdürülebilirlikle ilgili bazı finansal bilgiler; açıklamalar veya ileriye yönelik bilgiler şeklinde sunulacaktır. Bu bilgiler, örneğin; gerçeğe dayalı stratejilerin, planların ve risk analizlerinin gerçeğe uygun şekilde sunulmasıyla desteklenebilir. İşletme, asli kullanıcıların bu tür bilgileri kullanıp kullanmayacaklarına karar vermelerine yardımcı olmak için bilginin üretilmesine ilişkin temel varsayımlar ve yöntemlerin yanı sıra bilgilerin işletmenin fiili planlarını veya aldığı kararları yansıttığına ilişkin kanıt sağlayan diğer faktörleri de tanımlar.

Zamanında sunum

- D25 Zamanında sunum, bilginin, karar verenlerin kararlarını etkileyebilecek bir zamanda kullanıma sunulması anlamına gelir. Genellikle, bilgi eskidikçe faydası da azalır. Ancak, bazı bilgiler, bazı kullanıcıların trendleri belirlemeye ve değerlendirmeye ihtiyacı duyması gibi nedenlerle raporlama dönemi sona erdikten uzun süre sonra da kullanışlı olmaya devam edebilir.

Anlaşılabilirlik

- D26 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgiler açık ve öz olmalıdır. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların öz olabilmesi için, bu açıklamalar;
- Bazen "standart metin" olarak adlandırılan ve işletmeye özel olmayan genel bilgilerden kaçınılmalıdır,
 - İlgili finansal tablolarda sağlanan bilgilerin gereksiz tekrarı da dâhil olmak üzere, genel amaçlı finansal raporlardaki bilgilerin tekrarıdan kaçınılmalıdır ve
 - Açık bir dil kullanılmalı, anlaşılır şekilde kurulmuş cümleler ve paragraflar ihtiva etmemelidir.
- D27 Bir açıklamanın sahip olabileceği en açık biçim, bilginin niteliğine bağlıdır ve açıklayıcı sözel metne ilave olarak tablolar, grafikler veya diyagramlar içerebilir. Grafikler veya diyagramların kullanılması durumunda, önemli detayların gizlenmesini önlemek amacıyla ilave metin veya tabloların kullanılmasına ihtiyaç duyulabilir.
- D28 Açıklık, raporlama dönemindeki gelişmelerle ilgili bilgileri, bir dönemden diğerine değişmeden kalan veya çok az değişen "daimi" bilgilerden ayrılarak (örneğin; geçmiş raporlama döneminden bu yana işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili değişen yönetim ve risk yönetimi süreçlerinin özelliklerini ayrı ayrı açıklayarak) arttırılabilir.

- D29 Açıklamalar, yalnızca önemli bilgileri içeriyorsa özdür. Dâhil edilen önemli olmayan bir bilgi, önemli bilgilerin gizlenmesini önleyecek şekilde sunulur.
- D30 Sürdürülebilirlikle ilgili bazı risk ve fırsatlar doğası gereği karmaşıktır ve bunların kolayca anlaşılabilir şekilde sunulması zor olabilir. İşletme, bu tür bilgileri mümkün olduğunca açık bir şekilde sunar. Ancak genel amaçlı finansal raporların daha kolay anlaşılmasını sağlamak gibi bir amaçla, söz konusu risk ve fırsatlarla ilgili karmaşık bilgiler bu raporların dışında tutulamaz. Bu tür bilgilerin hariç tutulması, bu raporları eksik ve dolayısıyla muhtemelen yanıltıcı hâle getirecektir.
- D31 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin tamlığı, açıklığı ve karşılaştırılabilirliği, bilgilerin tutarlı bir bütün olarak sunulmasına bağlıdır. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin tutarlı olması için bu bilgiler, ilgili bilgi unsurları arasındaki bağlamı ve bağlantıları açıklayacak şekilde sunulur.
- D32 Bir işletmenin genel amaçlı finansal raporlarının bir bölümünde yer alan sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların diğer bölümlerde açıklanan bilgiler üzerinde etkisinin olması durumunda; işletme, kullanıcıların bu etkileri değerlendirebilmesi için gereken bilgileri dâhil eder.
- D33 Ayrıca tutarlılık; bir işletmenin, kullanıcıların sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgileri işletmenin finansal tablolarındaki bilgilerle ilişkilendirmesine olanak verecek şekilde bilgi sağlamasını zorunlu kılar.

Ek E

Yürürlük tarihi ve geçiş

Bu ek, TSRS 1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Yürürlük tarihi

- E1 İşletme bu Standardı 1 Ocak 2024 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemleri için uygular. Erken uygulamaya izin verilir. Standardı erken uygulaması durumunda işletme, bunu açıklar ve TSRS 2 *İklimle İlgili Açıklamalar* Standardını da aynı zamanda uygular.
- E2 E3–E6 paragraflarının uygulanma amaçları doğrultusunda, ilk uygulama tarihi, işletmenin bu Standardı ilk kez uyguladığı yıllık raporlama döneminin başlangıcıdır.

Geçiş

- E3 Bir işletmenin, ilk uygulama tarihinden önceki herhangi bir dönem için bu Standartta belirtilen açıklamaları sunması zorunlu değildir. Dolayısıyla, bir işletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde karşılaştırmalı bilgileri açıklaması zorunlu değildir.
- E4 Bir işletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını, ilgili finansal tablolarını yayımladıktan sonra raporlamasına izin verilir. Bu geçiş muafiyetini uygularken, işletme sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını;
- (a) İşletmenin bir sonraki ikinci çeyrek veya altı aylık ara dönem genel amaçlı finansal raporunu sunmasına ilişkin bir yükümlülüğü bulunuyorsa, söz konusu ara dönem finansal raporuyla aynı zamanda raporlar.
- (b) İşletmenin gönüllü olarak bir sonraki ikinci çeyrek veya altı aylık ara dönem genel amaçlı finansal raporunu sunması durumunda, bu Standardın ilk kez uygulandığı yıllık raporlama döneminin sonundan itibaren dokuz ay içerisinde olmak kaydıyla, söz konusu ara dönem finansal raporuyla aynı zamanda raporlar.
- (c) İşletmenin ara dönem genel amaçlı finansal tablo sunmasının zorunlu olmaması ve gönüllü olarak sunmayı tercih etmemesi durumunda, bu Standardın ilk kez uygulandığı yıllık raporlama döneminin sonundan itibaren dokuz ay içerisinde raporlar.
- E5 İşletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, (TSRS 2 uyarınca) yalnızca iklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgileri açıklamasına ve dolayısıyla bu Standarttaki hükümleri, yalnızca iklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgilerin açıklanmasıyla ilgili olduğu ölçüde uygulamasına izin verilir. Bu geçiş muafiyetini kullanması durumunda, işletme bu durumu açıklar.
- E6 İşletmenin E5 paragrafındaki geçiş muafiyetini kullanması durumunda:
- (a) İşletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, iklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin karşılaştırmalı bilgi açıklaması zorunlu değildir (Bkz. E3 paragrafı) ve
- (b) İşletmenin bu Standardı uyguladığı ikinci yıllık raporlama döneminde, iklimle ilgili risk ve fırsatlarda dışında, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin karşılaştırmalı bilgi açıklaması zorunlu değildir.



TSRS 2

İklimle İlgili Açıklamalar

İÇİNDEKİLER

Paragraf

TÜRKİYE SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMA STANDARTLARI TSRS 2 İKLİMİLE İLGİLİ AÇIKLAMALAR

AMAÇ	1
KAPSAM	3
TEMEL İÇERİK	5
Yönetişim	5
Strateji	8
Risk yönetimi	24
Metrikler ve hedefler	27
EKLER	
A Tanımlanan terimler	
B Uygulama rehberi	
C Yürürlük tarihi ve geçiş	

TSRS 2 *İklimle İlgili Açıklamalar*, 1-37 nci paragraflarda ve Ek A-C'de düzenlenmiştir. Tüm paragraflar eşit bağlayıcılığa sahiptir. **Kalın harflerle** yazılan paragraflar ana ilkeleri belirtir. Ek A'da tanımlanan terimler, Standartta ilk kez geçtikleri yerde *italik* yazılmıştır. Diğer terimlerin tanımları diğer TSRS'lerde yer almaktadır. Bu Standart; amacı, Karar Gereçekleri ve TSRS 1 *Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler* bağlamında okunmalıdır.

TSRS 2 İklimle İlgili Açıklamalar

Amaç

- 1 **TSRS 2 İklimle İlgili Açıklamalar**'ın amacı; bir işletmenin *-genel amaçlı finansal raporların aslı kullanıcıları açısından işletmeye kaynak sağlama kararı verirken faydalı olacak- iklimle ilgili riskler ve fırsatlara ilişkin bilgileri açıklamasını zorunlu kılmaktır.*¹
- 2 Bu Standart, bir işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin bilgileri açıklamasını zorunlu kılar. Bu Standartın amaçları doğrultusunda, söz konusu risk ve fırsatlar toplu hâlde "işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatlar" olarak anılır.

Kapsam

- 3 **Bu Standart, aşağıdakiler için uygulanır:**
 - (a) **İşletmenin iklimle ilgili maruz kaldığı aşağıdaki riskler:**
 - (i) *İklimle ilgili fiziksel riskler ve*
 - (ii) *İklimle ilgili geçiş riskleri ve*
 - (b) **İşletmenin iklimle ilgili sahip olduğu fırsatlar.**
- 4 **Bir işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatlar bu Standartın kapsamı dışındadır.**

Temel içerik

Yönetişim

- 5 **Yönetişime ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin iklimle ilgili risk ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullandığı yönetim süreçlerini, kontrollerini ve prosedürlerini anlamalarını sağlamaktır.**
- 6 Bu amaca ulaşmak için işletme aşağıdakilerle ilişkin bilgileri açıklar:
 - (a) Yönetişim organı/organları (üst yönetimden sorumlu bir kurulu, komiteyi veya eşdeğer bir organı içerebilir) veya iklimle ilgili risk ve fırsatların gözetiminden sorumlu kişi/kişiler. İşletme özellikle, söz konusu organı/organları veya kişi/kişileri belirler ve aşağıdakilerle ilişkin bilgileri açıklar
 - (i) İklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin sorumlulukların; görev tanımına, yetkilere, iş tanımlarına ve ilgili organ/organlar veya kişi/kişiler için geçerli olan ilgili diğer politikalara nasıl yansıtıldığı,
 - (ii) Organların veya kişilerin; iklimle ilgili risk ve fırsatlara karşılık vermek üzere tasarlanmış stratejileri denetlemek için uygun beceri ve yetkinliklerinin mevcut olup olmadığına veya bunların geliştirilip geliştirilmeyeceğine nasıl karar verdikleri,
 - (iii) Organların veya kişilerin iklimle ilgili risk ve fırsatlar hakkında nasıl ve ne sıklıkta bilgilendirildikleri,
 - (iv) Organların veya kişilerin; işletmenin stratejisini, büyük çaplı işlemlere ilişkin kararlarını, risk yönetim süreçlerini ve ilgili politikaları denetlerken iklimle ilgili risk ve fırsatları ne şekilde dikkate aldıkları -organların veya kişilerin söz konusu risk ve fırsatlara ilişkin ödünlüşmeleri değerlendirip değerlendirilmedikleri de dikkate alınacaktır- ve
 - (v) İlgili performans metriklerinin ücretlendirme politikasına dâhil edilip edilmediği ve nasıl dâhil edildiği de dâhil olmak üzere (Bkz. 29(g) paragrafı), organların veya kişilerin

¹ Bu Standartta, "aslı kullanıcılar" ve "kullanıcılar" terimleri, aynı anlama gelecek şekilde birbirlerinin yerine kullanılmaktadır.

iklimle ilgili risk ve fırsatlara ilişkin hedeflerin belirlenmesini nasıl denetledikleri ve söz konusu hedeflere yönelik ilerlemeyi nasıl izledikleri (Bkz. 33-36 ncı paragraflar).

- (b) Aşağıdakilere ilişkin bilgiler de dâhil olmak üzere, iklimle ilgili risk ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullanılan yönetim süreçlerinde, kontrollerde ve prosedürlerde yönetimin görevi:
- (i) Görevin yönetim seviyesindeki belirli bir pozisyona veya komiteye devredilip devredilmediği ve bu pozisyon veya komite üzerinde gözetimin nasıl yapıldığı ve
- (ii) Yönetimin, iklimle ilgili risk ve fırsatların gözetimini desteklemek için kontroller ve prosedürler kullanıp kullanmadığı ve kullanması hâlinde, bu kontrol ve prosedürlerin diğer iç fonksiyonlarla nasıl bütünleştirildiği.

7 6 ncı paragrafta yer alan yükümlülükleri yerine getirmek üzere açıklamaları hazırlarken işletme, TSRS 1 *Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler* (TSRS 1) uyarınca gereksiz tekrarlardan kaçınır (Bkz. TSRS 1, B42(b) paragrafı). Örneğin, 6 ncı paragrafın zorunlu kıldığı bilgileri sağlasa da işletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların gözetiminin entegre bir şekilde yönetildiği durumlarda, söz konusu risk ve fırsatlardan her biri için ayrı açıklama sunmak yerine yönetim açıklamalarını entegre şekilde sunarak tekrarları önler.

Strateji

8 **Stratejiye ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin iklimle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisini anlamalarını sağlamaktır.**

9 İşletme özellikle, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayacak bilgileri açıklar:

- (a) İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatlar (Bkz.10-12 ncı paragraflar),
- (b) İklimle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin *iş modeli* ve *değer zinciri* üzerindeki mevcut ve öngörülen etkileri (Bkz. 13 üncü paragraf),
- (c) *İklimle ilgili geçiş planı* hakkındaki bilgiler de dâhil olmak üzere, iklimle ilgili söz konusu risk ve fırsatların, işletmenin stratejisi ve karar alma mekanizması üzerindeki etkilerini (Bkz. 14 üncü paragraf),
- (d) İklimle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin finansal planlamasına ne şekilde dâhil edildiği de dikkate alınmak suretiyle; ilgili raporlama dönemi için iklimle ilgili söz konusu risk ve fırsatların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri ile bunların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki öngörülen etkileri (Bkz. 15-21 inci paragraflar) ve
- (e) İşletmenin iklimle ilgili belirlenmiş risk ve fırsatlarını da dikkate almak suretiyle, işletmenin stratejisi ile iş modelinin iklimle ilgili değişikliklere, gelişmelere ve belirsizliklere karşı *iklim dirençliliği* (Bkz. 22 ncı paragraf).

İklimle ilgili riskler ve fırsatlar

10 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının işletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatları anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, özellikle:

- (a) İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatları tanımlar,
- (b) İşletmenin, iklimle ilgili belirlediği her bir risk için, söz konusu riski iklimle ilgili fiziksel bir risk mi yoksa iklimle ilgili bir geçiş riski olarak mı değerlendirdiğini açıklar,
- (c) İşletmenin, iklimle ilgili belirlediği her bir risk ve fırsat için, söz konusu risk ve fırsatın etkisinin gerçekleşmesinin makul ölçüde beklenebileceği zaman dilimlerini -kısa, orta veya uzun vade- belirtir ve
- (d) İşletmenin “kısa vadeli”, “orta vadeli” ve “uzun vadeli” dönemleri nasıl tanımladığını ve bu tanımların işletme tarafından stratejik kararlar almada kullanılan planlama dönemleriyle ne şekilde bağlantılı olduğunu açıklar.

- 11 İşletmenin gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatları belirlerken işletme; geçmiş olaylara, mevcut koşullara ve gelecekteki koşullara ilişkin tahminlerle ilgili bilgiler de dâhil olmak üzere, aşırı maliyet veya çabaya katlanılmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır.
- 12 İşletme, gelecekteki finansal yeterliliğini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek iklimle ilgili risk ve fırsatları belirlerken *TSRS 2'nin Sektör Bazlı Uygulanmasına İlişkin Rehber*'de tanımlanan sektör bazı açıklama konularına atıfta bulunur ve söz konusu açıklama konularının uygulanabilirliğini değerlendirir.

İş modeli ve değer zinciri

- 13 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, iklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve öngörülen etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, özellikle aşağıdakileri açıklar:
- (a) İklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve öngörülen etkilerinin tanımı ve
- (b) İşletmenin iş modelinde ve değer zincirinde iklimle ilgili risk ve fırsatların nerelerde yoğunlaştığının (örneğin; coğrafi alanlar, tesisler ve varlık türleri) tanımı.

Strateji ve karar alma

- 14 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, iklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin stratejisi ve karar alma mekanizması üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme özellikle aşağıdakileri açıklar:
- (a) İklimle ilgili olarak kendi belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere nasıl ulaşmayı planladığı da dâhil olmak üzere, stratejisinde ve karar alma mekanizmasında iklimle ilgili risk ve fırsatlara nasıl karşılık verdiği ve nasıl karşılık vermeyi planladığı hakkında bilgi. İşletme özellikle aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (i) İklimle ilgili risk ve fırsatları ele almak için, kaynak tahsisi de dâhil olmak üzere, işletmenin iş modelindeki mevcut ve öngörülen değişiklikler (örneğin, bu değişiklikler; karbon-yoğun, enerji-yoğun veya su-yoğun operasyonları yönetme veya sonlandırma planlarını, talep veya tedarik zinciri değişikliklerinden kaynaklanan kaynak tahsislerini, sermaye harcaması veya araştırma ve geliştirme için ek harcamalar yoluyla iş geliştirmeden kaynaklanan kaynak tahsislerini ve satın alma ve elden çıkarmaları içerebilir),
- (ii) Mevcut ve öngörülen doğrudan azaltım ve adaptasyon çabaları (örneğin; üretim süreçlerindeki veya ekipmanındaki değişiklikler, tesislerin yeniden konumlandırılması, iş gücü düzenlemesi ve ürün özelliklerindeki değişiklikler yoluyla yapılabilir),
- (iii) Mevcut ve öngörülen dolaylı azaltım ve adaptasyon çabaları (örneğin; müşteriler ve tedarik zinciri ile birlikte çalışılabilir),
- (iv) İşletmenin geçiş planının geliştirilmesinde kullanılan kilit varsayımlar ve geçiş planının dayanağı olan bağımlılıklara ilişkin bilgiler dâhil olmak üzere, işletmenin iklimle ilgili herhangi bir geçiş planı ve
- (v) 33-36 ncı paragraflarda belirtildiği üzere, sera gazı emisyonu hedefleri de dâhil olmak üzere, işletmenin iklimle ilgili hedeflere nasıl ulaşmayı planladığı.
- (b) İşletmenin 14(a) paragrafında belirtilen faaliyetler için nasıl kaynak sağladığı ve nasıl kaynak sağlamayı planladığına ilişkin bilgi.
- (c) 14(a) paragrafı uyarınca, önceki raporlama dönemlerinde açıklanan planlara yönelik ilerlemeye dair nicel ve nitel bilgiler.

Finansal durum, finansal performans ve nakit akışları

- 15 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar:
- (a) İlgili raporlama dönemi için; iklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri (mevcut finansal etkiler) ve
- (b) İklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin finansal planlamasına ne şekilde dâhil edildiği de dikkate alınmak suretiyle, iklimle ilgili risk ve fırsatların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki öngörülen etkileri (öngörülen etkiler).

- 16 İşletme özellikle aşağıdakilere ilişkin nicel ve nitel bilgileri açıklar:
- (a) İklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin raporlama dönemindeki finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını nasıl etkilediği,
 - (b) 16(a) paragrafında belirlenen ve ilgili finansal tablolarda raporlanan varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde bir sonraki finansal raporlama döneminde önemli bir düzeltme yapılmasını gerektirebilecek ciddi bir riski bulunan iklimle ilgili risk ve fırsatlar,
 - (c) İşletmenin; aşağıdakileri de dikkate almak suretiyle, iklimle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisi göz önüne alındığında kısa, orta ve uzun vadede finansal durumunun ne şekilde değişmesini beklediği:
 - (i) İşletmenin sözleşmeye dayalı olarak taahhüt etmediği planlar dâhil olmak üzere, yatırım ve elden çıkarma planları (örneğin, sermaye harcamalarına, büyük satın almalara ve elden çıkarmalara, iş ortaklıklarına, iş dönüşümüne, yeniliklere, yeni iş alanlarına ve varlığın kullanım dışı bırakılmasına ilişkin planlar) ve
 - (ii) İşletmenin stratejisini uygulamak için planladığı finansman kaynakları ve
 - (d) İşletmenin; iklimle ilgili risk ve fırsatları yönetme stratejisi göz önüne alındığında, kısa, orta ve uzun vadede finansal performansının ve nakit akışlarının ne şekilde değişmesini beklediği (örneğin; düşük karbonlu bir ekonomiyle uyumlu hâle getirilmiş ürün ve hizmetlerden elde edilen hasıllattaki artış, iklim olaylarından kaynaklı olarak varlıklarda meydana gelen hasarlardan doğan maliyetler ve iklimle adaptasyonla veya azaltımla ilgili harcamalar).
- 17 İşletme nicel bilgi sağlarken, münferit bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir.
- 18 İşletme, iklimle ilgili bir risk veya fırsatın öngörülen finansal etkilerine ilişkin açıklamaları hazırlarken;
- (a) Aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır ve
 - (b) Söz konusu açıklamaları hazırlamak için sahip olduğu beceri, yetenek ve kaynaklarla orantılı bir yaklaşım kullanır.
- 19 İşletmenin aşağıdakilere karar vermesi durumunda, iklimle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlamasına gerek yoktur:
- (a) Söz konusu etkiler ayrı ayrı belirlenememektedir veya
 - (b) Söz konusu etkileri tahmin etmede yer alan ölçüm belirsizliği düzeyinin çok yüksek olması sebebiyle, elde edilecek nicel bilgi faydalı olmayacaktır.
- 20 Ayrıca işletmenin, iklimle ilgili bir risk veya fırsatın öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlayacak beceri, yetenek veya kaynaklara sahip olmaması durumunda, nicel bilgi sağlaması gerekmez.
- 21 19-20 nci paragraflarda belirtilen kriterleri baz alarak iklimle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya öngörülen finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlamasına gerek olmadığına karar vermesi durumunda işletme;
- (a) Neden nicel bilgi sağlamadığını açıklar,
 - (b) İlgili finansal tablolarda yer alan ve iklimle ilgili risk veya fırsattan etkilenmesi veya etkilenmiş olması muhtemel kalemlerin, toplamların ve ara toplamların belirlenmesi dâhil olmak üzere, söz konusu finansal etkilere ilişkin nitel bilgiler sağlar ve
 - (c) Birleşik finansal etkilere ilişkin nicel bilginin faydalı olmayacağına karar vermediği sürece, iklimle ilgili diğer risk veya fırsatlar ve diğer faktörlerle birlikte, iklimle ilgili risk veya fırsatın birleşik finansal etkilerine ilişkin nicel bilgi sağlar.

İklim dirençliliği

- 22 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının; işletmenin stratejisi ile iş modelinin iklimle ilgili değişiklik, gelişme ve belirsizliklere karşı dirençliliğini -işletmenin iklimle ilgili belirlenmiş risk ve fırsatlarını da dikkate alarak- anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, içinde bulunduğu şartlarla orantılı bir yaklaşım kullanarak, iklim dirençliliğini değerlendirmek amacıyla iklimle ilgili senaryo analizini kullanır (Bkz. B1-B18 paragrafları). İşletme nicel bilgi sağlarken, münferit bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir. İşletme özellikle aşağıdakileri açıklar:
- (a) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarına imkân verecek şekilde, raporlama tarihi itibarıyla işletmenin iklim dirençliliğine ilişkin değerlendirmesi:

- (i) İşletmenin iklimle ilgili senaryo analizinde belirlenen etkilere nasıl karşılık vermesi gerektiği de dâhil olmak üzere, işletmenin değerlendirmesinin -varsa- stratejisi ve iş modeli üzerindeki etkileri,
- (ii) İşletmenin iklim dirençliliğine ilişkin değerlendirmesinde dikkate alınan önemli belirsizlik alanları,
- (iii) Aşağıdakileri de içerecek şekilde, işletmenin; kısa, orta ve uzun vadede stratejisini ve iş modelini iklim değişikliğine uyarlama veya adapte etme kapasitesi;
- (1) İklimle ilgili riskleri ele almak ve iklimle ilgili fırsatlardan yararlanmak da dâhil olmak üzere, iklimle ilgili senaryo analizinde belirlenen etkilere karşılık vermek amacıyla işletmenin mevcut finansal kaynaklarının bulunabilirliği ve esnekliği,
- (2) İşletmenin; mevcut varlıkları yeniden konuşlandırma, başka bir amaca uygun hâle getirme, bir üst modele geçirme veya hizmet dışı bırakma yeteneği,
- (3) İşletmenin iklimle ilgili azaltım, adaptasyon ve iklim dirençliliği fırsatlarına yönelik mevcut ve planlanan yatırımlarının etkisi ve
- (b) Aşağıdakileri içerecek şekilde, iklimle ilgili senaryo analizinin nasıl ve ne zaman gerçekleştirildiği:
- (i) Aşağıdakileri içerecek şekilde, işletmenin kullandığı girdilere ilişkin bilgiler:
- (1) İşletmenin analiz için kullandığı iklimle ilgili senaryolar ve bu senaryoların kaynakları,
- (2) Analizin iklimle ilgili çok çeşitli senaryoları içerip içermediği,
- (3) Analiz için kullanılan iklimle ilgili senaryoların, iklimle ilgili geçiş riskleriyle veya iklimle ilgili fiziksel risklerle ilişkili olup olmadığı,
- (4) İşletmenin; sahip olduğu senaryolar arasından, *iklim değişikliğiyle ilgili en güncel uluslararası anlaşma*yla uyumlu hâle getirilmiş iklimle ilgili bir senaryo kullanıp kullanmadığı,
- (5) İşletmenin iklimle ilgili seçtiği senaryoların, işletmenin iklimle ilgili değişikliklere, gelişmelere veya belirsizliklere karşı dirençliliğini değerlendirmekle ilgili olduğuna karar verme sebebi,
- (6) İşletmenin, analizde kullandığı zaman dilimleri ve
- (7) İşletmenin analizde kullandığı operasyonlarının kapsamı (örneğin, analizde kullanılan operasyon yerleri ve iş birimleri),
- (ii) Aşağıdakilere ilişkin varsayımlar da dâhil olmak üzere, işletmenin analizde kullandığı kilit varsayımlar:
- (1) İşletmenin faaliyet gösterdiği ülkelerdeki iklim politikaları,
- (2) Makroekonomik trendler,
- (3) Ulusal veya bölgesel düzeydeki değişkenler (örneğin; yerel hava olayları, demografi, arazi kullanımı, altyapı ve doğal kaynakların mevcudiyeti),
- (4) Enerji kullanımı ve çeşitliliği,
- (5) Teknolojideki gelişmeler ve
- (iii) İklimle ilgili senaryo analizinin yapıldığı raporlama dönemi (Bkz. B18 paragrafı).

23 13-22 nci paragraflarda yer alan yükümlülükleri yerine getirmek üzere açıklamaları hazırlarken işletme; 29 uncu paragrafta açıklandığı üzere, sektörler-arası metrik kategorilerine ve 32 nci paragrafta açıklandığı üzere açıklama konularıyla ilişkili olan ve *TSRS 2'nin Sektör Bazlı Uygulanmasına İlişkin Rehber*'de tanımlanan sektör bazlı metriklere atıfta bulunur ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirir.

Risk yönetimi

24 Risk yönetimine ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin iklimle ilgili risk ve fırsatları belirleme, değerlendirme, önceliklendirme ve izleme süreçlerinin işletmenin genel risk yönetimi sürecine entegre edilip edilmediği, edildiye nasıl entegre edildiği ve genel risk yönetimi sürecine nasıl bilgi verdiği de dâhil olmak üzere, söz konusu süreçleri anlamalarını sağlamaktır.

- 25 İşletme bu amaca ulaşmak için aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (a) Aşağıdakilere ilişkin bilgiler de dâhil, işletmenin iklimle ilgili riskleri belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler ve ilgili politikalar:
 - (i) İşletmenin kullandığı girdiler ve parametreler (örneğin, veri kaynakları ve süreçlerde yer alan operasyonların kapsamına ilişkin bilgiler),
 - (ii) İşletmenin iklimle ilgili riskleri belirlemek için iklimle ilgili senaryo analizi kullanıp kullanmadığı ve nasıl kullandığı,
 - (iii) İşletmenin söz konusu risklerin etkilerinin niteliğini, olasılığını ve büyüklüğünü nasıl değerlendirdiği (örneğin, işletmenin nitel faktörleri, nicel eşik değerleri veya diğer kriterleri dikkate alıp almadığı),
 - (iv) İşletmenin iklimle ilgili riskleri diğer risk türlerine göre önceliklendirip önceliklendirmede ve nasıl önceliklendirdiği,
 - (v) İşletmenin iklimle ilgili riskleri nasıl izlediği ve
 - (vi) Önceki raporlama dönemiyle karşılaştırıldığında, işletmenin kullandığı süreçleri değiştirip değiştirmediği ve nasıl değiştirdiği.
 - (b) İşletmenin, iklimle ilgili fırsatların belirlenmesinde bilgi sağlamak için iklimle ilgili senaryo analizini kullanıp kullanmadığına ve nasıl kullandığına ilişkin bilgiler dâhil olmak üzere; işletmenin iklimle ilgili fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler,
 - (c) İklimle ilgili risk ve fırsatların belirlenmesine, değerlendirilmesine, önceliklendirilmesine ve izlenmesine yönelik süreçlerin; işletmenin genel risk yönetimi sürecine ne ölçüde ve nasıl entegre edildiği ve işletmenin genel risk yönetimi sürecini ne ölçüde ve nasıl bilgilendirdiği.
- 26 25 inci paragrafta yer alan yükümlülükleri yerine getirmek üzere açıklamaları hazırlarken işletme, TSRS 1 uyarınca gereksiz tekrarları kaçınır (Bkz. TSRS 1, B42 (b) paragrafı). Örneğin, 25 inci paragrafın zorunlu kıldığı bilgileri sağlasa da işletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların gözetiminin entegre bir şekilde yönetildiği durumlarda, söz konusu risk ve fırsatlardan her biri için ayrı açıklama sunmak yerine yönetişim açıklamalarını entegre şekilde sunarak tekrarları önler.

Metrikler ve hedefler

- 27 **Metrikler ve hedeflere ilişkin iklimle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin iklimle ilgili kendi belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerlemeleri de dâhil olmak üzere, iklimle ilgili risk ve fırsatlarla ilgili olarak işletmenin performansını anlamalarını sağlamaktır.**
- 28 Bu amaca ulaşmak için işletme aşağıdakileri açıklar:
- (a) Sektörler-arası metrik kategorileriyle ilgili bilgiler (Bkz. 29-31 inci paragraflar),
 - (b) Belirli iş modelleri, faaliyetleri veya bir sektörde katılımı karakterize eden diğer ortak özelliklerle ilişkili metrikler (Bkz. 32 nci paragraf) ve
 - (c) İklimle ilgili riskleri azaltmak veya bunlara adaptasyon sağlamak ya da iklimle ilgili fırsatlardan yararlanmak için işletme tarafından belirlenen hedefler ve mevzuat uyarınca ulaşılması gereken hedefler (yönetişim organı veya yönetim tarafından bu hedeflere yönelik ilerlemeleri ölçmek için kullanılan metrikler de dâhildir) (Bkz. 33-37 nci paragraflar).

İklimle ilgili metrikler

- 29 İşletme, sektörler-arası metrik kategorileriyle ilgili aşağıdaki bilgileri açıklar:
- (a) *Sera gazı emisyonları*—işletme:
 - (i) Raporlama dönemi boyunca üretilen, metrik ton *CO₂ eşdeğeri* olarak ifade edilen (Bkz. B19-B22 paragrafları) ve aşağıdaki şekilde sınıflandırılan mutlak brüt sera gazı emisyonlarını açıklar:
 - (1) *Kapsam 1 sera gazı emisyonları*,
 - (2) *Kapsam 2 sera gazı emisyonları* ve
 - (3) *Kapsam 3 sera gazı emisyonları*.

- (ii) Yetkili bir makam veya işletmenin kote olduğu borsa, sera gazı emisyonlarının farklı bir yöntem kullanılarak ölçülmesini zorunlu kılmadıkça, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardında (2004) uygun olarak ölçer (Bkz. B23-B25 paragrafları),
- (iii) Aşağıdakiler de dâhil, sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı yaklaşımı açıklar (Bkz. B26-B29 paragrafları):
- (1) Sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı ölçüm yaklaşımı, girdiler ve varsayımlar,
- (2) Sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı ölçüm yaklaşımını, girdileri ve varsayımları seçme nedeni ve
- (3) Raporlama döneminde; ölçüm yaklaşımında, girdilerde ve varsayımlarda yaptığı değişiklikler ile bu değişikliklerin nedenleri,
- (iv) 29(a)(i)(1)-(2) paragrafı uyarınca açıklanan Kapsam 1 ve Kapsam 2 sera gazı emisyonları için; emisyonları aşağıdakiler arasında ayırır:
- (1) Konsolide edilen grup (örneğin, TFRS'leri uygulayan bir işletme için bu grup, ana şirket ve onun konsolide edilen bağlı ortaklıklarından oluşur) ve
- (2) 29(a)(iv)(1) paragrafının dışında bırakılan diğer yatırım yapıları (örneğin; TFRS'leri uygulayan bir işletme için bu yatırımlar; iştirakleri, iştirakliklerini ve konsolide edilmeyen bağlı ortaklıkları içerir).
- (v) 29(a)(i)(2) paragrafı uyarınca açıklanan Kapsam 2 sera gazı emisyonları için; lokasyona-dayalı Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını açıklar ve kullanıcıların işletmenin Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını anlamalarını sağlamak için gerekli olan sözleşmeye dayalı araçlar hakkında bilgi sağlar (Bkz. B30-B31 paragrafları) ve
- (vi) 29(a)(i)(3) paragrafı uyarınca ve B32-B57 paragraflarına atıfta bulunularak açıklanan Kapsam 3 sera gazı emisyonları için aşağıdakileri açıklar:
- (1) Sera Gazı Protokolü Kurumsal Değer Zinciri (Kapsam 3) Muhasebe ve Raporlama Standardında (2011) tanımlanan *Kapsam 3 kategorilerine* uygun olarak, işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyon ölçümüne dâhil edilen kategoriler ve
- (2) İşletme faaliyetlerinin varlık yönetimi, ticari bankacılık veya sigortacılık faaliyetlerini içermesi durumunda, işletmenin Kategori 15 sera gazı emisyonları veya yatırımlarıyla ilişkili olanlar (*finans edilen emisyonlar*) hakkında ilave bilgiler (Bkz. B58-B63 paragrafları),
- (b) İklimle ilgili geçiş riskleri—iklimle ilgili geçiş risklerine karşı kırılgan varlıkların veya işletme faaliyetlerinin miktarı ve yüzdesi,
- (c) İklimle ilgili fiziksel riskler—iklimle ilgili fiziksel risklere karşı kırılgan varlıkların veya işletme faaliyetlerinin miktarı ve yüzdesi,
- (d) İklimle ilgili fırsatlar— iklimle ilgili fırsatlarla uyumlu hâle getirilmiş varlıkların veya işletme faaliyetlerinin miktarı ve yüzdesi,
- (e) Sermaye dağıtımı—iklimle ilgili risk ve fırsatlara yönelik dağıtılan sermaye harcaması, finansman veya yatırım miktarı,
- (f) *İç karbon fiyatları*—işletme aşağıdakileri açıklar:
- (i) İşletmenin karar verme sürecinde bir karbon fiyatı uygulayıp uygulamadığına ve ne şekilde uyguladığına dair bir açıklama (örneğin, yatırım kararları, transfer fiyatlandırması ve senaryo analizi) ve
- (ii) İşletmenin, sera gazı emisyonlarının maliyetlerini değerlemek için kullandığı her bir metrik ton sera gazı emisyonunun fiyatı,
- (g) Ücretlendirme— işletme aşağıdakileri açıklar:
- (i) İklimle ilgili hususların yönetici ücretlerine dâhil edilip edilmediğine ve nasıl dâhil edildiğine dair bir açıklama (ayrıca bkz. 6(a)(v) paragrafı),
- (ii) İklimle ilgili hususlarla bağlantılı olarak cari dönemde finansal tablolara alınan üst düzey yönetici ücretlerinin yüzdesi.

- 30 29(b)-(d) paragrafında yer alan yükümlülükleri yerine getirmek üzere açıklamaları hazırlarken işletme, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır.
- 31 29(b)-(g) paragrafında yer alan yükümlülükleri yerine getirmek üzere açıklamaları hazırlarken işletme, B64-B65 paragraflarına atıfta bulunur.
- 32 İşletme, bir sektörde **belirli iş modelleri, faaliyetleri veya katılımı karakterize eden diğer ortak özelliklerle ilişkili** sektör bazlı metrikleri açıklar. İşletmenin açıkladığı sektör bazlı metrikler belirlenirken, işletme *TSRS 2'nin Sektör Bazlı Uygulanmasına İlişkin Rehber*'de tanımlanan açıklama konularıyla ilişkili sektör bazlı metriklere atıfta bulunur ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirir.

İklimle ilgili hedefler

- 33 İşletme, sera gazı emisyonu hedefleri de dâhil olmak üzere, stratejik amaçlarına ulaşma konusundaki ilerlemeyi izlemek üzere belirlediği iklimle ilgili nicel ve nitel hedefler ile mevzuat uyarınca ulaşması gereken tüm hedefleri açıklar. İşletme, her bir hedef için aşağıdakileri açıklar:
- Hedefi belirlemek için kullanılan metrik (Bkz. B66-B67 paragrafları),
 - Hedefin amacı (örneğin; azaltım, adaptasyon veya bilim temelli girişimlere uygunluk),
 - Hedefin geçerli olduğu işletme bölümü (örneğin, hedefin işletmenin tamamı için mi yoksa belirli bir iş birimi veya belirli bir coğrafi bölge gibi işletmenin yalnızca bir kısmı için mi geçerli olduğu),
 - Hedefin geçerli olduğu dönem,
 - İlerlemenin ölçüldüğü baz dönem,
 - Dönüm noktaları ve ara hedefler,
 - Hedefin nicel olması durumunda, mutlak bir hedef mi yoksa yoğunluk hedefi mi olduğu,
 - İklim değişikliğiyle ilgili en güncel uluslararası anlaşmanın, bu anlaşmadan kaynaklanan ülke taahhütleri de dâhil olmak üzere, hedefi nasıl şekillendirdiği.
- 34 İşletme, aşağıdakiler dâhil olmak üzere, her bir hedefin belirlenmesine ve gözden geçirilmesine ilişkin yaklaşımını ve her bir hedefe yönelik ilerlemeyi nasıl izlediği hakkındaki bilgileri açıklar:
- Hedefin ve hedefi belirleme metodolojisinin üçüncü bir tarafça doğrulanıp doğrulanmadığı,
 - İşletmenin hedefi gözden geçirme süreçleri,
 - Hedefe ulaşma konusundaki ilerlemeyi izlemek için kullanılan metrikler ve
 - Hedefteki herhangi bir değişiklik ve söz konusu değişiklikler için bir açıklama.
- 35 İşletme, iklimle ilgili her bir hedefe ilişkin performansına dair bilgileri ve performansındaki trendlerin veya değişikliklerin bir analizini açıklar.
- 36 İşletme, 33-35 inci paragraflara uygun olarak açıklanan her bir sera gazı emisyon hedefi için aşağıdakileri açıklar:
- Hangi sera gazı emisyonlarının hedef kapsamında olduğu,
 - Kapsam 1, Kapsam 2 veya Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının hedef kapsamında olup olmadığı,
 - Hedefin, brüt sera gazı emisyon hedefi mi yoksa net sera gazı emisyon hedefi mi olduğu. İşletmenin net sera gazı emisyon hedefi açıklaması durumunda, ilgili brüt sera gazı emisyon hedefini de ayrıca açıklaması zorunludur (Bkz. B68-B69 paragrafları).
 - Hedefin, sektörel bir karbonsuzlaşma yaklaşımı kullanılarak türetilip türetilmediği.
 - İşletmenin, herhangi bir net sera gazı emisyonu hedefine ulaşmak için sera gazı emisyonlarını denkleştirmek üzere, planlanan *karbon kredisi* kullanımı. İşletme, planlanan karbon kredisi kullanımını açıklarken, B70-B71 paragraflarına atıfta bulunmak ve aşağıdakilerle ilişkin bilgileri de dâhil etmek suretiyle, bilgileri açıklar:
 - Herhangi bir net sera gazı emisyonu hedefine ulaşmanın nasıl ve ne ölçüde karbon kredilerinin kullanımına dayandığı/bağlı olduğu,
 - Karbon kredilerinin hangi üçüncü taraf programına doğrulanacağı veya sertifikalandırılacağı,
 - Karbon kredisinin türü (esas denkleştirmenin doğaya mı yoksa teknolojik karbon uzaklaştırmasına mı dayalı olacağı ve esas denkleştirmenin karbon azaltımı veya uzaklaştırması yoluyla elde edilip edilmediği de dâhildir),

- (iv) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin kullanmayı planladığı karbon kredilerinin güvenilirliğini ve bütünlüğünü anlaması için gerekli olan diğer tüm faktörler (örneğin, karbon denkleştirmenin kalıcılığına ilişkin varsayımlar).

37

İşletme, 33-34 üncü paragraflarda tanımlanan bir hedefe ulaşmaya yönelik ilerlemeyi belirlemek ve izlemek için kullanılan metrikleri belirlerken ve açıklarken; mevcut TSRS'de açıklanan metrikler veya TSRS 1'deki hükümleri karşılayan metrikler dâhil olmak üzere, sektörler-arası metriklere (Bkz. 29 uncu paragraf) ve sektör bazlı metriklere atıfta bulunur ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirir.

Ek A

Tanımlanan terimler

Bu ek, TSRS 2'nin ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

CO₂ eşdeğeri	Her bir sera gazının küresel ısıtma potansiyelini, bir birim karbondioksitin küresel ısıtma potansiyeli cinsinden ifade eden evrensel ölçü birimidir. Bu birim, farklı sera gazlarının salınımını (veya salınımından kaçınmayı) ortak bir temele göre değerlendirmek için kullanılır.
Dolaylı sera gazı emisyonları	İşletme faaliyetlerinin bir sonucu olan, ancak başka bir işletmenin sahip olduğu veya kontrol ettiği kaynaklarda meydana gelen emisyonlardır.
Finanse edilen emisyonlar	İşletmenin yatırım yaptığı veya borç verdiği bir kuruluşun ya da tarafın brüt sera gazı emisyonlarının, işleme tarafından yapılan yatırım veya verilen borç ile ilişkilendirilen kısmıdır. Bu emisyonlar, Sera Gazı Protokolü Kurumsal Değer Zinciri (Kapsam 3) Muhasebe ve Raporlama Standardında (2011) tanımlanan Kapsam 3 Kategori 15'in (yatırımlar) bir parçasıdır.
İç karbon fiyatı	<p>İşletme tarafından; yatırım, üretim ve tüketim modellerindeki değişikliklerin doğuracağı finansal sonuçlar ile potansiyel teknolojik ilerlemenin ve gelecekteki emisyon azaltım maliyetlerinin doğuracağı finansal sonuçları değerlendirmek amacıyla kullanılan fiyattır. İç karbon fiyatları, işletmeler tarafından işle ilgili çok çeşitli uygulamalarda kullanılabilir. İşletmeler tarafından yaygın olarak kullanılan iki tür iç karbon fiyatı bulunmaktadır:</p> <p>(a) İşletmenin ücretlendirmedeği; ancak risk etkileri, yeni yatırımlar, projelerin net bugünkü değeri ve çeşitli girişimlerin maliyet ve faydaları gibi hususlar üzerindeki ekonomik etkilerini veya ödünleşimleri anlamak için kullanılacak teorik bir maliyet veya itibari bir tutar olan gölge fiyattır ve</p> <p>(b) Karbon fiyatı olan bir iç vergi veya harçtır ve işletmenin sera gazı emisyonlarına dayalı olarak bir ticari faaliyetine, ürün hattına veya başka bir iş birimine yüklenir (iç vergi ve ücretler, şirket içi transfer fiyatlandırmasına benzerdir).</p>
İklim değişikliğiyle ilgili en güncel uluslararası anlaşma	İklim değişikliğiyle mücadele için Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi üyesi devletler tarafından imzalanan anlaşmadır. Anlaşmalar, sera gazı emisyonlarının azaltımı için normlar ve hedefler belirler.
İklim dirençliliği	İşletmenin, iklimle ilgili değişikliklere, gelişmelere veya belirsizliklere uyum sağlama kapasitesidir. İklim dirençliliği, iklimle ilgili geçiş risklerine ve iklimle ilgili fiziksel risklere karşılık verme ve bunlara adaptasyon sağlama yeteneği de dâhil olmak üzere, iklimle ilgili riskleri yönetme ve iklimle ilgili fırsatlardan yararlanma kapasitesini içerir. Bir işletmenin iklim dirençliliği; iklimle ilgili değişiklik, gelişme ve belirsizliklere karşı hem stratejik dirençliliğini hem de operasyonel dirençliliğini içerir.
İklimle ilgili fiziksel riskler	<p>Olay tabanlı gerçekleşen bir iklim değişikliğinden (akut fiziksel risk) veya iklim olaylarındaki uzun vadeli değişimlerden (kronik fiziksel risk) kaynaklanan risklerdir. Akut fiziksel riskler; şiddeti ve sıklığı artan fırtınalar, seller, kuraklık veya sıcak hava dalgaları gibi hava muhalefetiyle ilgili olaylardan kaynaklanır. Kronik fiziksel riskler ise, deniz seviyesinin yükselmesine, suya erişimin azalmasına, biyolojik çeşitlilik kaybına ve toprak verimliliğindeki değişikliklere yol açabilecek yağış ve sıcaklıktaki değişiklikler dâhil olmak üzere iklim olaylarındaki uzun vadeli değişimlerden kaynaklanır.</p> <p>Bu riskler, varlıklara doğrudan hasar verilmesinden veya tedarik zincirindeki aksamının dolaylı etkilerinden kaynaklanan maliyetler gibi, işletme için finansal sonuçlar doğurabilir. İşletmenin finansal performansını da suya erişebilirlik, su temini ve su kalitesindeki değişikliklerden ve işletmenin tesislerini, operasyonlarını, tedarik zincirlerini, ulaşım ihtiyaçlarını ve çalışan sağlığı ile güvenliğini etkileyen aşırı sıcaklık değişikliklerinden etkilenebilir.</p>

İklimle ilgili geçiş planı	İşletmenin genel stratejisinin bir boyutudur ve sera gazı emisyonlarını azaltmak gibi eylemler de dâhil olmak üzere, daha düşük karbonlu ekonomiye geçişine yönelik hedeflerini, eylemlerini veya kaynaklarını ortaya koyar.
İklimle ilgili geçiş riski	Düşük karbon ekonomisine geçiş çabalarından kaynaklanan risklerdir. Geçiş riskleri; politika, yasal, teknoloji, pazar ve itibar risklerini içerir. Bu riskler; artan işletme maliyetleri veya iklimle ilgili yeni veya değişen düzenlemeler nedeniyle varlık değer düşüklüğü gibi, işletme için finansal sonuçlar doğurabilir. İşletmenin finansal performansı, değişen tüketici talepleri ve yeni teknolojilerin geliştirilmesinden ve etkin şekilde kullanılmasından da etkilenebilir.
İklimle ilgili riskler ve fırsatlar	İklimle ilgili riskler, iklim değişikliğinin bir işletme üzerindeki potansiyel olumsuz etkilerini ifade eder. Bu riskler, iklimle ilgili fiziksel riskler ve iklimle ilgili geçiş riskleri olarak sınıflandırılır. İklimle ilgili fırsatlar, bir işletme için iklim değişikliğinden kaynaklanan potansiyel olumlu etkileri ifade eder. İklim değişikliğini hafifletme ve iklim değişikliğine adaptasyon sağlama çabaları, işletme açısından iklimle ilgili fırsatlar doğurabilir.
Kapsam 1 sera gazı emisyonları	Bir işletmenin sahip olduğu veya kontrol ettiği kaynaklardan ortaya çıkan doğrudan sera gazı emisyonlarıdır .
Kapsam 2 sera gazı emisyonları	İşletme tarafından tüketilen satın alınmış veya edinilmiş elektriğin, buharın, ısıtmanın veya soğutmanın üretiminden kaynaklanan dolaylı sera gazı emisyonlarıdır . Satın alınmış ve edinilmiş elektrik; işletme tarafından satın alınarak veya başka bir yöntemle işletme sınırlarına kadar getirilen elektriktir. Kapsam 2 sera gazı emisyonları, fiziki olarak, elektriğin üretildiği tesiste ortaya çıkmaktadır.
Kapsam 3 sera gazı emisyonları	Hem yukarı hem de aşağı yönlü emisyonlar dâhil olmak üzere, işletmenin değer zincirinde ortaya çıkan dolaylı sera gazı emisyonlarıdır (Kapsam 2 sera gazı emisyonları dâhil değildir) . Kapsam 3 sera gazı emisyonları, Sera Gazı Protokolü Kurumsal Değer Zinciri (Kapsam 3) Muhasebe ve Raporlama Standardındaki (2011) Kapsam 3 kategorilerini içerir.
Kapsam 3 kategorileri	Kapsam 3 sera gazı emisyonları, Sera Gazı Protokolü Kurumsal Değer Zinciri (Kapsam 3) Muhasebe ve Raporlama Standardında (2011) açıklandığı üzere aşağıdaki 15 kategoriye ayrılmıştır: (1) Satın alınan mal ve hizmetler, (2) Sermaye malları, (3) Kapsam 1 emisyonlarına veya Kapsam 2 emisyonlarına dâhil olmayan yakıt ve enerjiyle ilgili faaliyetler, (4) Yukarı yönlü ulaşım ve dağıtım, (5) Operasyonlarda üretilen atıklar, (6) İş seyahatleri, (7) Çalışanların işe gidiş gelişleri, (8) Yukarı yönlü kiralanan varlıklar, (9) Aşağı yönlü ulaşım ve dağıtım, (10) Satılan ürünlerin işlenmesi, (11) Satılan ürünlerin kullanımı, (12) Satılan ürünlerden kullanım ömrü dolanlara uygulanacak işlem, (13) Aşağı yönlü kiralanan varlıklar, (14) Bayilikler ve (15) Yatırımlar.
Karbon kredisi	Karbon kredilendirme programı tarafından ihraç edilen ve sera gazı emisyonlarının azaltımını veya uzaklaştırmasını temsil eden emisyon birimidir. Elektronik bir kayıt

sistemi aracılığıyla karbon kredilerine benzersiz bir seri numarası verilir ve karbon kredileri, bu sistem aracılığıyla ihraç edilir, izlenir ve iptal edilir.

Küresel ısınma potansiyeli

Belirli bir sera gazının bir biriminin, bir birim CO₂ ile karşılaştırıldığında oluşturduğu ısımsal zorlama etkisini (atmosfere zarar derecesini) tanımlayan bir faktördür.

Sera gazları

Kyoto Protokolü'nde listelenen yedi sera gazıdır: karbondioksit (CO₂), metan (CH₄), nitroz oksit (N₂O), hidroflorokarbonlar (HFC'ler); nitrojen triflorür (NF₃); perflorokarbonlar (PFC'ler) ve kükürt heksaflorür (SF₆).

Diğer Standartlarda tanımlanan ve bu Standartta aynı anlamda kullanılan terimler

Açıklama konusu

Bir TSRS'de veya bir SASB Standardında düzenlendiği şekliyle; belirli sektörde yer alan işletmeler tarafından yürütülen faaliyetlere dayanan, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsattır

Değer zinciri

Raporlayan işletmenin **iş modeliyle** ilişkili tüm etkileşimler, kaynaklar ve ilişkiler ile işletmenin içerisinde faaliyet gösterdiği dış çevredir.

Değer zinciri; işletmenin -tasarım aşamasından teslimata, tüketime ve kullanım ömrünün sonuna kadar- ürün veya hizmetlerini oluşturmak için kullandığı ve bağımlı olduğu etkileşimleri, kaynakları ve ilişkileri kapsar. Değer zinciri; işletme faaliyetlerindeki (örneğin; işletmenin malzeme ve hizmet tedariki, pazarlama ve ürün ve hizmet satışı ve teslimatı gibi dağıtım kanallarında yer alan insan kaynakları ve finansman) ve işletmenin içerisinde faaliyet gösterdiği coğrafi, jeopolitik ve düzenleyici çevrelerdeki etkileşimleri, kaynakları ve ilişkileri de içerir.

Genel amaçlı finansal raporlar

Raporlayan işletme hakkında, o işletmeye kaynak sağlamaya ilişkin kararlar verirken **asli kullanıcılar** için faydalı olacak finansal bilgileri sağlayan raporlardır. Bu kararlar, aşağıdakilere ilişkin kararları içerir:

- Özkaynak araçlarının ve borçlanma araçlarını satın alınması, satılması veya elde tutulması,
- Kredi ve diğer borçlanma araçlarının alınması ya da satılması veya
- İşletme yönetiminin işletmenin ekonomik kaynaklarını kullanmasını etkileyen, yönetimin faaliyetlerini oylama ya da başka bir şekilde etkileme gibi hakların kullanılması.

Genel amaçlı finansal raporlama, -bunlarla sınırlı olmamak üzere- işletmenin genel amaçlı finansal tablolarını ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını içerir.

Genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları (Asli kullanıcılar)

Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, borç verenler ve kredi veren diğer taraflardır.

İş modeli

İşletmenin stratejik amaçlarını yerine getirmeyi, işletme için değer yaratmayı ve dolayısıyla kısa, orta ve uzun vadede nakit akışı yaratmayı amaçlayan ve girdileri, işletme faaliyetleri aracılığıyla çıktılara ve sonuçlara dönüştüren sistemdir.

Mümkün olmama

Bir hükmü uygulamak, işletme uygulamak için makul her türlü çabayı göstermesine rağmen söz konusu hükmü uygulayamıyorsa, mümkün değildir.

Ek B

Uygulama rehberi

Bu ek, TSRS 2'nin ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

İklim dirençliliği (22 nci paragraf)

- B1 22 nci paragraf, işletmenin, içinde bulunduğu şartlarla orantılı bir yaklaşım kullanarak, iklim dirençliliğini değerlendirmek amacıyla iklimle ilgili senaryo analizini kullanmasını zorunlu kılar.² İşletmenin, iklimle ilgili senaryo analizine yönelik olarak, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri dikkate almasını sağlayan bir yaklaşım kullanması zorunludur. B2-B18 paragrafları, bir işletmenin, iklim dirençliliğini değerlendirmek amacıyla senaryo analizini ne şekilde kullanacağına ilişkin rehberlik sağlar. Özellikle:
- B2-B7 paragrafları, işletmenin, içinde bulunduğu şartları değerlendirirken dikkate alması gereken faktörleri düzenler,
 - B8-B15 paragrafları, işletmenin, iklimle ilgili senaryo analizi için uygun olan yaklaşıma karar verirken dikkate alması gereken faktörleri düzenler ve
 - B16-B18 paragrafları, işletmenin, zaman içerisinde iklimle ilgili senaryo analizi için uygun olan yaklaşıma karar verirken dikkate alacağı ilave faktörleri düzenler.

Şartların değerlendirilmesi

- B2 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizini gerçekleştirdiği her seferinde içinde bulunduğu şartlarla orantılı bir senaryo analizi yaklaşımı kullanır (Bkz. B3 paragrafı). Şartları değerlendirmek için işletme aşağıdakileri dikkate alır:
- İşletmenin iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma durumu (Bkz. B4-B5 paragrafları) ve
 - İklimle ilgili senaryo analizi için işletmenin kullanabileceği beceri, yetenek ve kaynaklar (Bkz. B6-B7 paragrafları).
- B3 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizini her gerçekleştirdiğinde içinde bulunduğu şartları değerlendirir. Örneğin, stratejik planlama döngüsüyle uyumu sağlayabilmek adına (Bkz. B18 paragrafı) her üç yılda bir iklimle ilgili senaryo analizi gerçekleştiren bir işletme, iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma durumunu ve söz konusu tarihte mevcut olan beceri, yetenek ve kaynaklarını yeniden değerlendirmek zorunda olacaktır.

İklimle ilgili risklere ve fırsatlara maruz kalma

- B4 İşletme, şartlarını değerlendirirken ve iklimle ilgili senaryo analizi için kullanacağı yaklaşıma karar verirken, iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma durumunu değerlendirir. Bu değerlendirme, iklimle ilgili senaryo analizinde belirli bir yaklaşımı kullanmanın potansiyel faydalarını anlamak açısından gerekli bağlamı sağlar. Örneğin, iklimle ilgili riske maruz kalma derecesi yüksek olan bir işletme için, iklimle ilgili senaryo analizinde daha nicel veya teknik olarak daha gelişmiş bir yaklaşımın kullanılması, işletme ve genel amaçlı finansal raporların kullanıcıları açısından daha faydalıdır. İşletmenin iklimle ilgili az veya görece daha hafif risk ve fırsatlara maruz kalması durumunda, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, iklimle ilgili nicel veya teknik olarak gelişmiş senaryo analizlerinden yararlanma olasılığı daha düşük olacaktır. Bunun anlamı -diğer her şey eşit olduğunda- işletme iklimle ilgili risk veya fırsatlara ne kadar fazla maruz kalırsa, işletmenin iklimle ilgili senaryo analizinin teknik olarak daha gelişmiş bir formunun gerekli olduğuna karar verme olasılığı o kadar yüksek olacaktır.
- B5 Bu Standart, işletmenin maruz kaldığı iklimle ilgili risk ve fırsatları belirlemesini (Bkz. 10 uncu paragraf) ve söz konusu risk ve fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçlere ilişkin ilgili bilgileri açıklamasını (Bkz. 25 inci paragraf) zorunlu kılar. İşletmenin 10 uncu ve 25 inci paragraflar uyarınca açıkladığı bilgiler, işletmenin, iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalması konusunda yaptığı değerlendirmeye ilişkin bilgi sağlayabilir.

² Bu uygulama rehberi (B1-B18 paragrafları), Teknik Ek: İklimle İlgili Risklerin ve Fırsatların Açıklanmasında Senaryo Analizinin Kullanımı (2017) ve Finansal Olmayan Şirketler için Senaryo Analizi Rehberi (2020) dâhil olmak üzere, İklimle İlgili Finansal Açıklamalar Görev Gücü (TCFD) tarafından yayımlanan dokümanlarda belirtilen çeşitli uygulamalardan yararlanmaktadır.

Mevcut beceriler, yetenekler ve kaynaklar

- B6 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizinde kullanmak üzere uygun yaklaşıma karar verirken, mevcut beceri, yetenek ve kaynakları değerlendirir. Bu beceri, yetenek ve kaynaklar hem dâhil hem de harici olabilir. İşletmenin mevcut beceri, yetenek ve kaynakları; iklimle ilgili senaryo analizine yönelik belirli yaklaşımın gerektirdiği potansiyel maliyet ve çaba seviyesini değerlendirebilmek açısından bilgilendirici bir bağlam sunar. Örneğin, iklim dirençliliğini değerlendirmek amacıyla iklimle ilgili senaryo analizi kullanma konusunu yeni araştırmaya başlayan bir işletme, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın iklimle ilgili senaryo analizinde nicel veya teknik olarak gelişmiş bir yaklaşım kullanamayabilir. Şüpheye mahal vermemek adına, kaynağı bulunan işletme; gerekli becerileri ve yetenekleri elde etmek veya geliştirmek için yatırım yapabilir.
- B7 İklimle ilgili senaryo analizi; yoğun kaynak gerektirebilir ve -tekrarlı bir öğrenme süreciyle- birden çok planlama döngüsü boyunca geliştirilebilir ve iyileştirilebilir. Bir işletme iklimle ilgili senaryo analizini tekrar ettikçe, söz konusu senaryo analizine ilişkin yaklaşımını zamanla güçlendirmesini sağlayacak beceri ve yeteneklerin gelişmesi muhtemeldir. Örneğin, işletme henüz iklimle ilgili bir senaryo analizi gerçekleştirmediyse veya iklimle ilgili senaryo analizinin yaygın olarak gerçekleştirilmediği bir sektörde yer alıyorsa, bu işletmenin beceri ve yeteneklerini geliştirmek için daha fazla zamana ihtiyacı olabilir. Buna karşın -maden çıkarma ve maden işleme- gibi iklimle ilgili senaryo analizinin yerleşik bir uygulama olduğu bir sektörde yer alan bir işletmenin, tecrübeleri sayesinde beceri ve yeteneklerini güçlendirmesi beklenebilir.

Uygun yaklaşıma karar verilmesi

- B8 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizine yönelik olarak, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri dikkate almasını sağlayan bir yaklaşıma karar verir. Yaklaşım karar verilmesinde, işletmenin iklimle ilgili maruz kaldığı risk ve fırsatların (Bkz. B4-B5 paragrafları) ve mevcut beceri, yetenek ve kaynakların değerlendirilmesi sonucu elde edilen bilgiler kullanılır (Bkz. B6-B7 paragrafları). Bu tür bir karara varma süreci aşağıdakileri içerir:
- İklimle ilgili senaryo analizi için girdilerin seçilmesi (Bkz. B11-B13 paragrafları) ve
 - İklimle ilgili senaryo analizinin nasıl gerçekleştirileceği hakkında analitik seçimler yapılması (Bkz. B14-B15 paragrafları).
- B9 Makul ve desteklenebilir bilgiler; geçmiş olaylara, mevcut koşullara ve gelecekteki koşullara ilişkin tahminlerle ilgili bilgiler içerir. Ayrıca nicel veya nitel bilgiler ile dış kaynaktan elde edilen veya hâlihazırda sahip olunan ya da işletme içinde geliştirilen bilgileri de içerir.
- B10 İşletmenin, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri değerlendirmesine imkân verecek olan girdi ve analitik seçeneklerinin bileşimini belirleyebilmek için muhakemede bulunması gerekecektir. Gerekli muhakeme düzeyi, detaylı bilginin olup olmadığına bağlıdır. Zaman uzadıkça ve detaylı bilgilerin mevcudiyeti azaldıkça, gereken muhakeme düzeyi artar.

Girdilerin seçimi

- B11 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizinde kullanılacak girdileri seçerken, -senaryolar, değişkenler ve diğer girdiler dâhil- aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri dikkate alır. Senaryo analizinde kullanılan girdiler, nicel veya nitel bilgiler ile dış kaynaktan elde edilen veya hâlihazırda sahip olunan ya da işletme içinde geliştirilen bilgileri içerebilir. Örneğin, gelecekteki trendleri ve makul sonuçlara giden çeşitli yolları tanımlayan -yetkili kaynaklardan alınan- iklimle ilgili kamuya açık senaryoların, işletme için aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın ulaşılabilir olduğu değerlendirilir.
- B12 İklimle ilgili senaryo analizinde kullanılacak senaryoları, değişkenleri ve diğer girdileri seçerken işletme, örneğin, yetkili kaynaklardan alınan ve kamuya açık ve ücretsiz olarak temin edilebilen iklimle ilgili bir veya daha fazla senaryoyu -uluslararası ve bölgesel senaryolar dâhil- kullanabilir. İşletmenin, belirli bir senaryoyu veya bir dizi senaryoyu kullanabilmek için makul ve desteklenebilir bir dayanağı olmalıdır. Örneğin, emisyonların düzenlendiği -veya gelecekte düzenlenmesinin muhtemel olduğu- bir ülkede operasyonları yoğunlaşan bir işletme, analizini daha düşük karbonlu bir ekonomiye düzenli bir geçişle veya iklim değişikliğiyle ilgili en güncel uluslararası anlaşmaya ilişkin yasal taahhütlerle tutarlı bir senaryo kullanarak gerçekleştiriminin uygun olduğunu karar verebilir. Örneğin başka bir ülkede, iklimle ilgili fiziksel risklere maruz kalma derecesi yüksek olan bir işletme, analizini, iklimle ilgili mevcut politikaları dikkate alan yerel bir senaryo kullanarak gerçekleştiriminin uygun olduğunu karar verebilir.

- B13 İşletme seçilen girdilerin makul ve desteklenebilir olup olmadığını değerlendirirken 22 nci paragrafın amacını göz önünde bulundurur; genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin stratejisi ile iş modelinin iklimle ilgili değişiklik, gelişme ve belirsizliklere karşı dirençliliğini -işletmenin iklimle ilgili belirlenmiş risk ve fırsatlarını da dikkate alarak- anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. Bu husus, işletmenin iklimle ilgili senaryo analizine ilişkin girdilerin (örneğin işletmenin istendiği belirli faaliyetler ve bu faaliyetlerin coğrafi konumu) işletmenin içinde bulunduğu şartlarla ilgili olması gerektiği anlamına gelir.

Analitik seçimlerin yapılması

- B14 İşletmenin dirençliliğine ilişkin değerlendirme; yalnızca iklimle ilgili senaryo analizine yönelik münferit girdiler tarafından değil, aynı zamanda analizi yürütmek için bu girdileri bir araya getirirken işletmenin geliştirdiği bilgilerden de etkilenecektir. İşletme, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri dikkate almasını sağlayacak analitik seçimleri (örneğin, nitel analizin mi yoksa nicel modellemenin mi kullanılacağını) önceliklendirir. Örneğin, işletmenin -aşırı maliyet ve çabaya katlanmaksızın- belirli bir sonuçla ilişkili (örneğin, 1,5 santigrat derece sonucu) çoklu karbon fiyatlandırma politikalarını birleştirebilmesi durumunda, bu analizin işletmenin dirençlilik değerlendirmesini güçlendirmesi muhtemeldir (bu tür bir yaklaşımın işletmenin maruz kaldığı riskle uygunluğunun kabul edildiği varsayılmıştır).
- B15 Nicel bilgi genellikle, işletmenin, iklim dirençliliğine ilişkin daha etkili bir değerlendirme yapmasını sağlar. Bununla birlikte, nitel bilgiler (senaryo anlatımları dâhil) tek başına veya nicel verilerle birleştirilmiş hâlde, işletmenin dirençliliğini değerlendirmesi için makul ve desteklenebilir bir temel sağlayabilir.

İlave hususlar

- B16 İklimle ilgili senaryo analizi, zamanla gelişen bir uygulamadır ve bu nedenle, işletmenin kullandığı yaklaşımın da zaman içerisinde değişmesi muhtemeldir. B2-B7 paragraflarında açıklandığı üzere, işletme; iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma durumu ve senaryo analizi için kullanabileceği beceri, yetenek ve kaynaklar dâhil olmak üzere, iklimle ilgili senaryo analizine yönelik yaklaşımını, işletmenin içinde bulunduğu şartlara göre belirler. Bu şartların da zaman içinde değişmesi muhtemeldir. Bu nedenle, işletmenin iklimle ilgili senaryo analizine yönelik yaklaşımının, bir raporlama döneminden veya stratejik planlama döngüsünden diğerine aynı olması gerekmez (Bkz. B18 paragrafı).
- B17 İşletme, iklimle ilgili senaryo analizi için daha basit bir yaklaşımın işletmenin içinde bulunduğu şartlara uygun olması durumunda, niteliksel senaryo anlatımları gibi, bu tür bir yaklaşım kullanabilir. Örneğin, işletmenin hâlihazırda iklimle ilgili nicel senaryo analizini yürütecek beceri, yetenek veya kaynaklarının bulunmadığı ancak iklimle ilgili riske maruz kalma derecesinin yüksek olduğu bir durumda, işletme başlangıçta iklimle ilgili senaryo analizi için daha basit bir yaklaşım kullanabilir ancak yeteneklerini tecrübe yoluyla geliştirecek ve böylece zaman içerisinde iklimle ilgili senaryo analizi için daha gelişmiş nicel bir yaklaşım uygulayacaktır. İklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma derecesi yüksek olan ve gerekli beceri, yetenek veya kaynaklara erişimi olan bir işletmenin, iklimle ilgili senaryo analizine yönelik daha gelişmiş nicel bir yaklaşım uygulaması zorunludur.
- B18 Her ne kadar 22 nci paragraf bir işletmenin iklim dirençliliğine ilişkin bilgileri her raporlama tarihinde açıklamasını gerektirse de işletme iklimle ilgili senaryo analizini, çok yıllık bir stratejik planlama döngüsü de dâhil olmak üzere, stratejik planlama döngüsüne uygun olarak gerçekleştirebilir (örneğin, her üç ila beş yılda bir). Bu nedenle, işletmenin yıllık olarak bir senaryo analizi gerçekleştirmemesi durumunda, bazı raporlama dönemlerinde 22(b) paragrafı uyarınca yapılan açıklamalar, önceki raporlama dönemine göre değişmeden kalabilir. İşletme, iklimle ilgili senaryo analizini -asgari olarak- stratejik planlama döngüsüne uygun olarak günceller. Bununla birlikte, iklim belirsizliğinin işletmenin iş modeli ve stratejisi üzerindeki etkilerine ilişkin güncel bilgilerin yansıtılması amacıyla, işletmenin dirençliliğine ilişkin bir değerlendirmenin yıllık olarak yapılması zorunlu kılınmıştır. Bu nedenle, işletmenin 22(a) paragrafı uyarınca yapacağı açıklama, diğer bir ifadeyle işletmenin dirençliliğine ilişkin yaptığı değerlendirmenin sonuçları- her raporlama döneminde güncellenmelidir.

Sera gazı emisyonları

Belirli durumlarda, işletmenin raporlama döneminden farklı bir raporlama dönemine ait bilgileri kullanma izni

- B19 İşletme değer zincirindeki işletmelerin bir kısmından veya tamamından farklı bir raporlama dönemine sahip olabilir. Böyle bir fark; işletmenin raporlama dönemi için değer zincirindeki işletmelerden gelen sera gazı emisyon bilgilerinin, işletmenin yapacağı açıklamalarda kullanılmaya elverişli olmayabileceği anlamına gelir. Bu tür durumlarda, ilgili bilgilerin işletmenin değer zincirinde yer alan ve raporlama dönemleri işletmenin raporlama döneminden farklı olan işletmelerden elde edilmesi durumunda, aşağıdaki koşulların da sağlanması şartıyla, işletmenin kendi raporlama döneminden farklı raporlama dönemlerine ilişkin bilgileri kullanarak paragraf 29(a)(i) uyarınca sera gazı emisyonlarını ölçmesine izin verilir:
- İşletme, sera gazı emisyonlarını ölçmek ve açıklamak için, değer zincirindeki işletmelerden aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın elde edilen en güncel verileri kullanır,
 - Raporlama dönemlerinin uzunluğu ayıdır ve
 - İşletme, değer zincirindeki işletmelerin raporlama tarihleri ile genel amaçlı finansal raporlarının tarihi arasında meydana gelen (sera gazı emisyonlarıyla ilgili) önemli olayların ve şartlardaki değişikliklerin etkilerini açıklar.

Sera gazlarının, küresel ısınma potansiyeli değerleri kullanılarak CO₂ eşdeğerine dönüştürülüp bir araya getirilmesi

- B20 29(a) paragrafı, bir işletmenin raporlama dönemi boyunca üretilen ve metrik ton CO₂ eşdeğeri olarak ifade edilen mutlak brüt sera gazı emisyonlarını açıklamasını zorunlu kılar. Bu yükümlülüğü yerine getirmek amacıyla işletme, yedi sera gazı bileşeninin CO₂ eşdeğerlerini bir araya getirir.
- B21 Sera gazı emisyonlarını ölçmek için doğrudan ölçüm kullanması durumunda işletme, raporlama tarihinde mevcut olan en güncel Hükümetler Arası İklim Değişikliği Panelinde yer alan değerlendirmeden elde edilen ve 100 yıllık bir zaman dilimini temel alan küresel ısınma potansiyeli değerlerini kullanarak yedi sera gazı bileşenini CO₂ eşdeğerine dönüştürmekle zorunlu kılınmıştır.
- B22 Sera gazı emisyonlarının tahmin etmek için emisyon faktörlerini kullanması durumunda işletme, -sera gazı emisyonlarını ölçmek için dayanak olarak- işletmenin faaliyetlerini en iyi şekilde temsil eden emisyon faktörlerini kullanır (Bkz. B29 paragrafı). Söz konusu emisyon faktörleri, gaz bileşenlerini hâlihazırda CO₂ eşdeğerlerine dönüştürmüştü, işletmenin, raporlama tarihinde mevcut olan en güncel Hükümetler Arası İklim Değişikliği Panelinde yer alan değerlendirmeden elde edilen ve 100 yıllık bir zaman dilimini temel alan küresel ısınma potansiyeli değerlerini kullanarak emisyon faktörlerini yeniden hesaplaması zorunlu tutulmaz. Bununla birlikte, CO₂ eşdeğerlerine dönüştürülmemiş emisyon faktörlerini kullanması durumunda işletme, raporlama tarihinde mevcut olan en güncel Hükümetler Arası İklim Değişikliği Panelinde yer alan değerlendirmeden elde edilen ve 100 yıllık bir zaman dilimini temel alan küresel ısınma potansiyeli değerlerini kullanır.

Sera Gazı Protokolü

- B23 29(a)(ii) paragrafı, bir işletmenin Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardına (2004) uygun olarak ölçülen sera gazı emisyonlarını açıklamasını zorunlu kılar. Şüpheye mahal vermemek adına, işletme, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardındaki (2004) hükümleri yalnızca bu Standarttaki hükümlerle çelişmediği ölçüde uygular. Örneğin, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004), bir işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını açıklamasını zorunlu kılmaz, ancak işletmenin 29 (a) paragrafı uyarınca işletme Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını açıklamakla zorunlu tutulmuştur.
- B24 Yetkili bir makam veya işletmenin kote olduğu borsa tarafından sera gazı emisyonlarının farklı bir yöntem kullanılarak ölçülmesi zorunlu kılınmadıkça, işletme, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardını (2004) kullanmakla zorunlu tutulmuştur. Yetkili bir makam veya işletmenin kote olduğu borsa tarafından sera gazı emisyonlarının farklı bir yöntem kullanılarak ölçülmesinin zorunlu tutulması durumunda, söz konusu zorunluluk işletme için geçerli olduğu sürece, işletmenin, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004) yerine söz konusu farklı yöntemi kullanmasına izin verilir.

B25 Bazı durumlarda işletme, faaliyet gösterdiği ülkede, işletmenin belirli bir bölümü veya sera gazı emisyonlarından bazıları için (örneğin, yalnızca Kapsam 1 ve Kapsam 2 sera gazı emisyonları için) sera gazı emisyonlarını açıklama yükümlülüğüne tâbi olabilir. Bu tür durumlarda yasal yükümlülük, işletmeyi, bir bütün olarak işletme için Kapsam 1, Kapsam 2 ve Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını açıklamaya ilişkin bu Standartta yer alan hükümleri uygulamaktan muaf tutmaz.

Ölçüm yaklaşımı, girdiler ve varsayımlar

B26 29(a)(iii) paragrafı, bir işletmenin sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı ölçüm yaklaşımını, girdileri ve varsayımları açıklamasını zorunlu kılar. Bu yükümlülüğün bir parçası olarak işletme, aşağıdakilere ilişkin bilgileri de açıklamalarına dâhil eder:

- (a) Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004) uyarınca kullandığı ölçüm yaklaşımı (Bkz. B27 paragrafı),
- (b) Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardını (2004) kullanmıyorsa, geçerli yöntem ile kendi kullandığı ölçüm yaklaşımı (Bkz. B28 paragrafı),
- (c) Kullandığı emisyon faktörleri (Bkz. B29 paragrafı).

Sera Gazı Protokolünde belirtilen ölçüm yaklaşımı

B27 Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004), bir işletmenin sera gazı emisyonlarını ölçerken kullanabileceği farklı ölçüm yaklaşımları içerir. 29(a)(iii) paragrafı uyarınca bilgi açıklarken işletme, kullandığı ölçüm yaklaşımına ilişkin bilgileri açıklamakla zorunlu kılınmıştır. Örneğin, Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardına (2004) uygun olarak ölçülen sera gazı emisyonlarını açıkladığında, işletme, özkaynak payı veya kontrolü yaklaşımını kullanmakla zorunlu kılınmıştır. İşletme özellikle aşağıdakileri açıklar:

- (a) Sera gazı emisyonlarını belirlemek için kullandığı yaklaşım (örneğin; Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardındaki (2004) özkaynak payı veya kontrolü yaklaşımı) ve
- (b) İşletmenin ölçüm yaklaşımını seçmesinin nedeni veya nedenleri ile bu yaklaşımın 27 nci paragrafta yer alan açıklama amacıyla ne şekilde ilişkili olduğu.

Diğer yöntemler ve ölçüm yaklaşımları

B28 İşletme, 29(a)(ii), B24-B25 veya C4(a) paragrafları uyarınca başka bir yöntemle ölçülen sera gazı emisyonlarını açıkladığında, aşağıdakileri de açıklar:

- (a) İşletmenin sera gazı emisyonlarını belirlemek için kullandığı geçerli yöntem ile ölçüm yaklaşımı ve
- (b) İşletmenin yöntem ile ölçüm yaklaşımını seçmesinin nedeni veya nedenleri ile bu yaklaşımın 27 nci paragrafta yer alan açıklama amacıyla ne şekilde ilişkili olduğu.

Emisyon faktörleri

B29 İşletmenin ölçüm yaklaşımı, girdiler ve varsayımlara ilişkin açıklamasının bir parçası olarak, işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sera gazı emisyonlarının ölçümünde hangi emisyon faktörlerini kullandığını anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. Bu Standart, bir işletmenin sera gazı emisyonlarının ölçümünde kullanması gereken emisyon faktörlerini belirtmez. Bunun yerine Standart; bir işletmenin, sera gazı emisyonlarını ölçmesinin dayanağı olarak, faaliyetlerini en iyi şekilde yansıtan emisyon faktörlerini kullanmasını zorunlu kılar.

Kapsam 2 sera gazı emisyonları

B30 29(a)(v) paragrafı; işletmenin, lokasyona-dayalı Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını açıklamasını ve kullanıcıların işletmenin Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını anlamalarını sağlamak için gerekli olan sözleşmeye dayalı araçlar hakkında bilgi sağlamasını zorunlu kılar. Herhangi bir şüpheye mahal vermemek adına, yalnızca bu tür araçların mevcut olması ve bunlara ilişkin bilgilerin kullanıcıların Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını anlamalarını sağlaması kaydıyla, işletme, Kapsam 2 sera gazı emisyonlarını lokasyona-dayalı bir yaklaşım kullanarak açıklamak ve sözleşmeye dayalı araçlar hakkında bilgi sağlamakla zorunlu tutulmuştur.

B31 Sözleşmeye dayalı araçlar, bir işletme ile başka bir taraf arasında, enerji üretimine ilişkin özelliklerle verilen enerji satışı ya da satın alımı için veya ayrıştırılmamış enerji özelliği talepleri için yapılan her türlü sözleşmedir (ayrıştırılmamış enerji özelliği talepleri, sera gazı özelliği sözleşmeye dayalı araçlardan ayrı ve bağımsız olan enerjinin satışı ve satın alınması ile ilgilidir). Farklı piyasalarda çeşitli sözleşmeye dayalı araçlar mevcuttur ve işletme, açıklamalarının bir parçası olarak, piyasaya-dayalı Kapsam 2 sera gazı emisyonlarına ilişkin bilgileri açıklayabilir.

Kapsam 3 sera gazı emisyonları

B32 29(a)(vi) paragrafı uyarınca, işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının kaynağını anlamalarını sağlamak için söz konusu emisyonlara ilişkin bilgileri açıklar. İşletme, Sera Gazı Protokolü Kurumsal Değer Zinciri (Kapsam 3) Muhasebe ve Raporlama Standardında (2011) açıkladığı üzere, tüm değer zincirini (yukarı ve aşağı yönlü) ve Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının 15 kategorisinin tamamını dikkate alır. 29(a)(vi) paragrafı uyarınca işletme, bu kategorilerden hangilerinin Kapsam 3 sera gazı emisyonları açıklamalarına dâhil edildiğini açıklar.

B33 Şüpheye mahal vermemek adına, işletmenin sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı yöntemden bağımsız olarak, 29(a)(vi)(1) paragrafında açıklandığı üzere işletme, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümüne dâhil edilen kategorileri açıklamakla zorunlu kılınmıştır.

B34 TFRS S1'in B11 paragrafı uyarınca, önemli bir olayın meydana gelmesi veya şartlarda önemli bir değişiklik olması durumunda, işletme, hangi Kapsam 3 kategorilerinin ve değer zincirinde yer alan hangi işletmelerin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümüne dâhil edileceğinin yeniden değerlendirilmesi de dâhil olmak üzere, değer zinciri boyunca etkilenen iklimle ilgili tüm risk ve fırsatların kapsamını yeniden değerlendirir. Önemli bir olay veya şartlardaki önemli değişiklik; işletmenin bunlara dahil olmaksızın meydana gelebilir veya işletmenin genel amaçlı finansal tablo kullanıcıları açısından önemli olarak değerlendirdiği hususlarda vuku bulan bir değişikliğin sonucu olarak meydana gelebilir. Bu tür önemli olaylara veya şartlardaki önemli değişikliklere örnek olarak aşağıdakiler verilebilir:

- (a) İşletmenin değer zincirindeki önemli bir değişiklik (örneğin; işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, kendi sera gazı emisyonlarını önemli ölçüde değiştiren bir değişiklik yapması),
- (b) İşletmenin iş modelinde, faaliyetlerinde veya kurumsal yapısındaki önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirini genişleten bir birleşme veya devralma) ve
- (c) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalmasındaki önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, işletmenin öngörmemiş olduğu yeni bir düzenlemeden etkilenmesi).

B35 İşletmenin, değer zinciri boyunca iklimle ilgili herhangi bir risk veya fırsatın kapsamını TSRS 1'deki B11 paragrafında belirtilenden daha sık bir şekilde yeniden değerlendirmesine izin verilir, ancak bunu yapması zorunlu değildir.

B36 TSRS 1'in B6(b) paragrafı uyarınca, değer zincirinin kapsamını -zincirin genişliği ve bileşimi dâhil-belirlemek için işletme, aşırı maliyet ve çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde erişilebildiği tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır.

B37 Varlık yönetimi, ticari bankacılık ve sigortacılıkla ilgili bir veya daha fazla finansal faaliyette bulunan bir işletme, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına ilişkin açıklamasının bir parçası olarak, bu faaliyetlerle ilişkili finanse edilen emisyonlar hakkında ilave bilgi açıklar (Bkz. B58-B63 paragrafları).

Kapsam 3 ölçüm çerçevesi

B38 Bir işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümü, yalnızca doğrudan ölçümü kapsamaktan ziyade muhtemelen tahmin kullanımını da içerecektir. İşletme, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçerken, bu ölçümün gerçeğe uygun bir şekilde sunulmasını sağlayan bir ölçüm yaklaşımını, girdileri ve varsayımları kullanır. B40-B54 paragraflarında açıklanan ölçüm çerçevesi, bir işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına ilişkin açıklamalarını hazırlarken kullanması için rehberlik sağlar.

B39 Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçerken kullandığı ölçüm yaklaşımını, girdileri ve varsayımları seçerken işletme, aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın raporlama tarihinde elde edilebilen tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanmakla zorunlu kılınmıştır.

B40 Bir işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümü, çeşitli girdilere dayanır. Bu Standart, işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullanması gereken girdileri belirtmez, ancak işletmenin, aşağıdaki belirleyici özellikleri kullanarak girdileri ve varsayımları önceliklendirmesini zorunlu kılar (aşağıdakiler, özellikli bir sıralamaya göre listelenmemiştir):

- (a) Doğrudan ölçüme dayalı veriler (B43-B45 paragrafları),

- (b) İşletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilen veriler (B46-B49 paragrafları),
- (c) Değer zinciri faaliyetinin ve bu faaliyetin neden olduğu sera gazı emisyonlarının ortaya çıktığı ülkeyi ve bunlar için kullanılan teknolojiyi gerçeğe uygun bir şekilde sunan güncel veriler (B50-B52 paragrafları) ve
- (d) Doğrulanmış veriler (B53-B54 paragrafları).

B41 Yetkili bir makam veya kote olduğu borsa tarafından sera gazı emisyonlarını ölçmek için Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004) dışında bir yöntem kullanmasını zorunlu tutulması durumunda (Bkz. B24-B25 paragrafları) veya C4(a) paragrafında açıklanan geçiş muafiyetinden yararlanılması durumunda dahi işletme, girdileri ve varsayımları önceliklendirmek için Kapsam 3 ölçüm çerçevesini uygulamakla zorunlu kılınmıştır.

B42 B40 paragrafındaki özelliklere dayalı olarak- bir işletmenin ölçüm yaklaşımını, girdileri ve varsayımları önceliklendirmesi ve işletmenin ilgili dönüşümlere ilişkin değerlendirmeleri, yönetimin muhakeme bulunmasını zorunlu kılar. Örneğin, işletme; değer zinciri faaliyeti ile bu faaliyetin neden olduğu sera gazı emisyonlarının ortaya çıktığı ülkeyi ve bunlar için kullanılan teknolojiyi daha iyi yansıtan veriler ile güncel veriler arasındaki dönüşümleri dikkate alma ihtiyacı duyabilir. Daha güncel veriler, değer zincirinde kullanılan teknoloji ve söz konusu faaliyetin yeri dâhil olmak üzere, belirli bir faaliyet hakkında daha az detay verebilir. Öte yandan, seyrek olarak yayımlanan daha eski verilerin, belirli bir faaliyeti ve bu faaliyetin neden olduğu sera gazı emisyonlarını daha iyi yansıttığı değerlendirilebilir.

Doğrudan ölçüme dayalı veriler

B43 Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının miktarını belirlemek için iki yöntem kullanılır: doğrudan ölçüm ve tahmin. Diğer her şey eşit olmak kaydıyla, işletme bu iki yöntem arasından doğrudan ölçümü önceliklendirir.

B44 “Doğrudan ölçüm”, sera gazı emisyonlarının doğrudan izlenmesini ifade eder ve teoride en doğru kanıtı sağlar. Bununla birlikte, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının doğrudan ölçülmesiyle ilgili zorluklar nedeniyle, Kapsam 3 sera gazı emisyon verilerinin tahmin de içermesi beklenir.

B45 Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının tahmini; varsayımlara ve uygun girdilere dayalı verilerin yaklaşık olarak hesaplanmasını içerir. Tahmin kullanarak Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçen bir işletmenin iki tür girdi kullanıyor olması muhtemeldir:

- (a) İşletmenin sera gazı emisyonlarına neden olan faaliyetini temsil eden veriler (faaliyet verileri). Örneğin işletme, malların değer zinciri içerisinde taşınmasını temsil etmek üzere, kat edilen mesafeyi faaliyet verisi olarak kullanabilir.
- (b) Faaliyet verilerini sera gazı emisyonlarına dönüştüren emisyon faktörleri. Örneğin işletme, emisyon faktörlerini kullanarak, kat edilen mesafeyi (faaliyet verilerini) sera gazı emisyonu verilerine dönüştürecektir.

İşletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilen veriler

B46 İşletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümü; doğrudan işletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilen verilerle (birincil veriler), doğrudan işletmenin değer zincirindeki faaliyetlerden elde edilmeyen verilerle (ikincil veriler) veya bunların bir kombinasyonuna dayanacaktır.

B47 İşletme Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçerken, birincil verilerin işletmenin değer zinciri faaliyetini ve sera gazı emisyonlarını yansıtmaya olasılığı, ikincil verilerin yansıtmaya olasılığına göre daha yüksektir. Bu nedenle, işletme -diğer her şey eşit olmak kaydıyla- birincil verilerin kullanımını önceliklendirir.

B48 Kapsam 3 sera gazı emisyonları için birincil veriler, işletmenin değer zincirindeki tedarikçilerden veya belirli faaliyetlerle ilgili olarak değer zincirindeki diğer işletmelerden sağlanan verileri içerir. Örneğin, birincil veriler; satış okumalarından, elektrik faturalarından veya işletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetleri yansıtan diğer yöntemlerden elde edilebilir. Birincil veriler işletme içerisinden (örneğin, işletmenin kendi kayıtlarından) veya tedarikçiler ile diğer değer zinciri ortakları gibi işletme dışından (örneğin, satın alınan mal veya hizmetler için tedarikçiye-özü emisyon faktörlerinden) toplanabilir. İşletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilen veriler, işletmenin belirli değer zinciri faaliyetlerinin daha doğru bir temsilini sağlar ve bu nedenle işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ölçümünde daha iyi bir dayanak sağlayacaktır.

B49 Kapsam 3 sera gazı emisyonları için ikincil veriler, doğrudan işletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilmeyen verilerdir. İkincil veriler genellikle üçüncü taraf veri sağlayıcıları tarafından (örneğin, yayımlanmış veri tabanlarından, devlet istatistiklerinden, literatür çalışmalarından ve sektör birliklerinden) sağlanır ve ortalama sektör verilerini içerir. İkincil veriler, faaliyet veya emisyon faktörlerini

yaklaşık olarak tahmin etmek için kullanılan verileri içerir. Buna ek olarak ikincil veriler, başka bir faaliyete ilişkin sera gazı emisyonlarını tahmin etmek için kullanılan, belirli bir faaliyete ait birincil verileri (temsilî veriler) içerir. Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçmek için ikincil verileri kullanılması durumunda, işletme bu verilerin işletmenin faaliyetlerini gerçeğe ne ölçüde uygun yansıttığını değerlendirir.

Değer zinciri faaliyeti ile bu faaliyetin neden olduğu sera gazı emisyonlarının ortaya çıktığı ülkeyi ve bunlar için kullanılan teknolojiyi gerçeğe uygun bir şekilde sunan güncel veriler

- B50 İşletme ikincil verileri kullanıyorsa, verilerin temsil etmesi amaçlanan değer zinciri faaliyetinde kullanılan teknolojiye dayanan veya bu teknolojiyi temsil eden faaliyet veya emisyon verilerinin kullanımına öncelik verir. Örneğin, bir işletme kendi faaliyetlerinden (örneğin, çalışanların seyahat ederken kullandığı belirli uçak modeli, seyahat edilen mesafe ve seyahat sınıfı) birincil verileri elde edebilir ve daha sonra, birincil verileri hava yolculuğundan kaynaklanan sera gazı emisyonlarına ilişkin bir tahmine dönüştürmek amacıyla, söz konusu faaliyetlerden kaynaklanan sera gazı emisyonlarını yansıtan ikincil verileri kullanabilir.
- B51 İkincil verileri kullanması durumunda işletme, faaliyetin gerçekleştiği ülke dayanan veya bu ülkeyi temsil eden faaliyet veya emisyon verilerini önceliklendirir. Örneğin işletme, kendi faaliyet gösterdiği veya faaliyetin gerçekleştiği ülke ile ilgili emisyon faktörlerini önceliklendirir.
- B52 İkincil verileri kullanması durumunda işletme, raporlama dönemi boyunca işletmenin değer zinciri faaliyetini temsil eden ve güncel olan faaliyet veya emisyon verilerini önceliklendirir. Bazı ülkelerde -ve bazı teknolojiler için- ikincil veriler yıllık olarak toplanır ve bu nedenle, verilerin işletmenin mevcut uygulamasını temsil ediyor olması muhtemeldir. Ancak, bazı ikincil veri kaynakları, işletmenin kendi raporlama döneminden farklı bir raporlama döneminde toplanan bilgilere dayanır.

Doğrulanmış veriler

- B53 İşletme, doğrulanmış Kapsam 3 sera gazı emisyonu verilerini önceliklendirir. Doğrulama, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarına bilgilerin eksiksiz, tarafsız ve doğru olduğu konusunda güven verebilir.
- B54 Doğrulanmış veriler, işletme içinden veya işletme dışından doğrulanmış verileri içerebilir. Doğrulama; yerinde kontrol, hesaplamaların gözden geçirilmesi veya verilerin diğer kaynaklarla çapraz kontrolü dâhil olmak üzere çeşitli şekillerde gerçekleştirilebilir. Bununla birlikte, bazı durumlarda işletme, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını aşırı maliyet veya çabaya katlanmaksızın doğrulayamayabilir. Örneğin, veri hacmi nedeniyle ya da verilerin, raporlayan işletmenin çok uzak bir seviyesinde yer alan değer zincirindeki işletmelerden -yani raporlayan işletmenin doğrudan etkileşimde bulunmadığı işletmelerden- elde edilmiş olması nedeniyle, işletmenin doğrulanmış tam bir veri seti elde etmesi engellenebilir. Bu tür durumlarda, işletmenin doğrulanması verileri kullanması gerekebilir.

Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına ilişkin girdilerin açıklanması

- B55 İşletme, 29(a)(iii) paragrafı uyarınca Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını ölçmek için kullandığı ölçüm yaklaşımı, girdiler ve varsayımlar hakkındaki bilgileri açıklar. Bu açıklama, B40 paragrafında açıklandığı üzere, veri girdilerinin özelliklerine ilişkin bilgileri içerir. Bu açıklamanın amacı, işletmenin, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarına, değer zinciri faaliyetini ve bu faaliyetin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını gerçeğe uygun bir şekilde yansıtan, mevcut yüksek kaliteli verileri nasıl önceliklendirdiği hakkında bilgi sağlamaktır. Bu açıklama aynı zamanda, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını tahmin etmek için kullandığı ölçüm yaklaşımı, girdiler ve varsayımların neden ihtiyaca uygun olduğunu anlamalarına yardımcı olur.
- B56 İşletme, 29(a)(iii) paragrafında yer alan hükmün bir parçası olarak ve B40-B54 paragraflarında belirtilen ölçüm çerçevesi uyarınca Kapsam 3 verilerini nasıl önceliklendirdiğini yansıtmak amacıyla, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar:
- İşletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının, ne ölçüde, işletmenin değer zincirindeki belirli faaliyetlerden elde edilen girdiler kullanılarak ölçüldüğü,
 - İşletmenin Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının, ne ölçüde, doğrulanmış girdiler kullanılarak ölçüldüğü.
- B57 Bu Standart, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarının ikincil veriler ve endüstri ortalamaları kullanılarak güvenilir bir şekilde tahmin edilebileceği varsayımını içerir. Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını tahmin etmenin mümkün olmadığına karar verdiği nadir durumlarda, işletme, Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını nasıl

yönettiğini açıklar. İşletme her türlü makul çabayı göstermesine rağmen bir hükmü uygulayamıyorsa, o hükmün uygulanması mümkün değildir.

Finanse edilen emisyonlar

- B58 Finansal faaliyetlerde bulunan işletmeler, bu faaliyetlerle ilgili sera gazı emisyonlarıyla ilişkili risk ve fırsatlarla karşı karşıya kalırlar. Daha yüksek sera gazı emisyonuna sahip karşı taraflar, borç alanlar veya yatırım yapılan işletmeler; teknolojik değişiklikler, arz ve talepteki değişimler ve politika değişikliği ile ilişkili risklere karşı hassas olabilirler ve bu durum, söz konusu işletmelere finansal hizmet sunan finansal kuruluşu etkileyebilir. Söz konusu risk ve fırsatlar; kredi riski, piyasa riski, itibar riski ve diğer finansal ve operasyonel riskler şeklinde ortaya çıkabilir. Örneğin, giderek katılan karbon vergileri, yakıt verimliliği düzenlemeleri veya diğer politikalarından etkilenen finansman müşterileriyle ilgili kredi riskleri ortaya çıkabilir veya kredi riski teknolojik değişimlerden de kaynaklanabilir. İtibar riski, fosil yakıt projelerinin finansmanından kaynaklanabilir. Ticari bankalar ve yatırım bankaları, varlık yöneticileri ve sigorta kuruluşları da dâhil olmak üzere, finansal faaliyetlerde bulunan işletmeler, finanse edilen emisyonlarını ölçmek suretiyle bu tür riskleri giderek daha fazla izlemekte ve yönetmektedirler. Söz konusu ölçüm; bir işletmenin iklimle ilgili risk ve fırsatlara maruz kalma durumuna ve bu işletmenin finansal faaliyetlerini zaman içinde nasıl adapte etmesi gerekebileceğine ilişkin bir gösterge görevi görür.
- B59 29 (a)(i)(3) paragrafı, bir işletmenin, yukarı ve aşağı yönlü emisyonları da dâhil olmak üzere, raporlama döneminde üretilen mutlak brüt Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını açıklamasını zorunlu kılar. Aşağıdaki finansal faaliyetlerden bir veya daha fazlasını yürüten bir işletme, Kategori 15 emisyonları veya yatırımlarıyla ilişkili emisyonları ("finanse edilen emisyonlar" olarak da bilinmektedir) hakkında ilave ve özellikli bilgileri açıklamakla zorunlu kılınıştır:
- Varlık yönetimi (Bkz. B61 paragrafı),
 - Ticari bankacılık (Bkz. B62 paragrafı) ve
 - Sigortacılık (Bkz. B63 paragrafı).
- B60 Finanse ettiği emisyonlara ilişkin bilgi açıklarken, işletme, 29(a) paragrafı uyarınca sera gazı emisyonlarının açıklanmasına ilişkin hükümleri uygular.

Varlık yönetimi

- B61 Varlık yönetimi faaliyetinde bulunan bir işletme aşağıdakileri açıklar:
- Kapsam 1, Kapsam 2 ve Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına göre ayrıştırılmış mutlak brüt finanse edilen emisyonlar.
 - B61(a) paragrafında ayrıştırılmış her bir unsur için, işletmenin finansal tablolarının sunulduğu para birimi cinsinden ifade edilen finanse edilen emisyonların açıklamasına ilave edilen, yönetim altındaki varlıkların (YAV) toplam tutarı.
 - İşletmenin finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen toplam YAV'nin yüzdesi. Bu oranın %100'den az olması durumunda işletme, varlık türleri ve ilişkili YAV tutarı da dâhil olmak üzere, hariç tutulanları izah eden bilgileri açıklar.
 - İşletmenin emisyon payını yatırımların büyüklüğüne göre ilişkilendirmek için kullandığı tahsis yöntemi de dâhil olmak üzere, finanse edilen emisyonları hesaplamak için kullanılan metodoloji.

Ticari bankacılık

- B62 Ticari bankacılık faaliyetlerinde bulunan bir işletme aşağıdakileri açıklar:
- Varlık sınıfına göre her sektör için Kapsam 1, Kapsam 2 ve Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına göre ayrıştırılmış mutlak brüt finanse edilen emisyonlar. İşletme;
 - Sektöre göre ayrıştırma yaparken—sınıflandırma sisteminin raporlama tarihinde mevcut olan en son sürümünü yansıtacak şekilde; karşı tarafları sınıflandırmak için, Küresel Endüstri Sınıflandırma Standardı (GICS) 6-haneli endüstri-seviyesi kodu kullanır,
 - Varlık sınıfına göre ayrıştırma yaparken—yapılan açıklama; kredileri, proje finansmanını, tahvilleri, sermaye yatırımlarını ve çekilmemiş kredi taahhütlerini içerir. Diğer varlık sınıfları için finanse edilen emisyonları hesaplaması ve açıklaması durumunda işletme, ilave varlık sınıflarının dâhil edilmesinin genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarına neden ihtiyaca uygun bilgi sağladığına dair bir izahı da dâhil eder.

- (b) Varlık sınıfına göre her sektöre ilişkin brüt risk tutarı, işletmenin finansal tablolarının sunulduğu para birimi cinsinden ifade edilir. Bu kapsamda;
- Finanse edilen tutarlar için—brüt risk, Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına veya diğer genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlanıp hazırlanmadığına bakılmaksızın, finanse edilen defter değerleri olarak (uygulanabilir olması durumunda, zarar karşılığı düşülmeden) hesaplanır.
 - Çekilmemiş kredi taahhütleri için—işletme, taahhüdün tamamını kredi taahhütlerinin çekilmiş kısmından ayrı olarak açıklar.
- (c) İşletmenin finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen brüt risk tutarının yüzdesi. İşletme;
- İşletmenin finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen brüt risk tutarının yüzdesinin %100'den az olması durumunda, hariç tutulan varlıkların türü de dâhil olmak üzere, hariç tutulanları izah eden bilgileri açıklar.
 - Fonlanan tutarlar için, uygulanabilir olduğu durumlarda, riski azaltan faktörlerin tüm etkilerini brüt risk tutarına dâhil etmez.
 - Finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen çekilmemiş kredi taahhütlerinin yüzdesini ayrı olarak açıklar.
- (d) İşletmenin brüt risk tutarının büyüklüğüyle ilişkili olarak emisyon payını ilişkilendirmek için kullandığı tahsis yöntemi de dâhil olmak üzere, işletmenin finanse ettiği emisyonlarını hesaplamak için kullandığı metodoloji.

Sigortacılık

B63 Sigortacılık sektörüyle bağlantılı finansal faaliyetlerde bulunan bir işletme aşağıdakileri açıklar:

- (a) Varlık sınıfına göre her sektör için Kapsam 1, Kapsam 2 ve Kapsam 3 sera gazı emisyonlarına göre ayrıştırılmış mutlak brüt finanse edilen emisyonlar. İşletme;
- Sektöre göre ayrıştırma yaparken—sınıflandırma sisteminin raporlama tarihinde mevcut olan en son sürümünü yansıtacak şekilde; karşı tarafları sınıflandırmak için, Küresel Endüstri Sınıflandırma Standardı (GICS) 6-haneli endüstri-seviyesi kodu kullanır.
 - Varlık sınıfına göre ayrıştırma yaparken—yapılan açıklama; kredileri, tahvilleri, sermaye yatırımlarını ve çekilmemiş kredi taahhütlerini içerir. Diğer varlık sınıfları için finanse edilen emisyonları hesaplaması ve açıklaması durumunda işletme, ilave varlık sınıflarının dâhil edilmesinin genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarına neden ihtiyaca uygun bilgi sağladığına dair bir izahı da dâhil eder.
- (b) Varlık sınıfına göre her sektöre ilişkin brüt risk tutarı, işletmenin finansal tablolarının sunulduğu para birimi cinsinden ifade edilir. Bu kapsamda;
- Finanse edilen tutarlar için—brüt risk, Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına veya diğer genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlanıp hazırlanmadığına bakılmaksızın, finanse edilen defter değerleri olarak (uygulanabilir olması durumunda, zarar karşılığı düşülmeden) hesaplanır.
 - Çekilmemiş kredi taahhütleri için—işletme, taahhüdün tamamını kredi taahhütlerinin çekilmiş kısmından ayrı olarak açıklar.
- (c) İşletmenin finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen brüt risk tutarının yüzdesi. İşletme;
- İşletmenin finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen brüt risk tutarının yüzdesinin %100'den az olması durumunda, hariç tutulan varlıkların türü de dâhil olmak üzere, hariç tutulanları izah eden bilgileri açıklar.
 - Fonlanan tutarlar için, uygulanabilir olduğu durumlarda, riski azaltan faktörlerin tüm etkilerini brüt risk tutarına dâhil etmez.
 - Finanse edilen emisyon hesaplamasına dâhil edilen çekilmemiş kredi taahhütlerinin yüzdesini ayrı olarak açıklar.
- (d) İşletmenin brüt risk tutarının büyüklüğüyle ilişkili olarak emisyon payını ilişkilendirmek için kullandığı tahsis yöntemi de dâhil olmak üzere, işletmenin finanse ettiği emisyonlarını hesaplamak için kullandığı metodoloji.

Sektörler-arası metrik kategorileri (29(b)-(g) paragrafı)

- B64 İşletmenin sera gazı emisyonlarına ilişkin bilgilere ek olarak, işletme, 29(b)-(g) paragrafında belirtilen sektörler-arası metrik kategorileriyle ilgili bilgileri açıklamakla zorunlu kılınmıştır.
- B65 29(b)-(g) paragrafındaki yükümlülükleri yerine getirmek amacıyla açıklamaları hazırlarken İşletme;
- (a) 10 uncu paragrafa uygun olarak tanımlanan; iklimle ilgili risk ve fırsatların etkilerinin gerçekleşmesinin makul ölçüde beklenebileceği zaman dilimlerini dikkate alır.
 - (b) İşletmenin iş modelinde ve değer zincirinde iklimle ilgili risk ve fırsatların nerelerde yoğunlaştığını (örneğin, coğrafi alanlar, tesisler veya varlık türleri) dikkate alır (Bkz. 13 üncü paragraf).
 - (c) İklimle ilgili risk ve fırsatların işletmenin raporlama dönemindeki finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkilerine ilişkin olarak 16(a)-(b) paragrafları uyarınca açıklanan bilgileri dikkate alır.
 - (d) Geçerli bir TSRS’de tanımlananlar veya TSRS 1 hükümlerini karşılayanlar da dâhil olmak üzere 32 nci paragrafta tanımlandığı şekliyle, sektör bazlı metriklerin, yükümlülükleri tamamen veya kısmen yerine getirmek için kullanılıp kullanılmayacağını değerlendirir.
 - (e) TSRS 1’in 21(b)(ii) paragrafı uyarınca, 29(b)-(g) paragrafındaki yükümlülükleri yerine getirmek amacıyla açıklanan bilgiler ile, ilgili finansal tablolarda açıklanan bilgiler arasındaki bağlantıları dikkate alır. Bu bağlantılar, mümkün olduğu ölçüde, kullanılan veri ve varsayımlardaki tutarlılığı ve 29(b)-(g) paragrafına göre açıklanan tutarlar ile finansal tablolarda muhasebeleştirilen ve açıklanan tutarlar arasındaki bağlantıları içerir. Örneğin işletme, kullanılan varlıkların defter değerlerinin finansal tablolarda yer alan tutarlarla tutarlı olup olmadığını değerlendirir ve bu açıklamalardaki bilgiler ile finansal tablolardaki tutarlar arasındaki bağlantıları açıklar.

İklimle ilgili hedefin özellikleri

- B66 33 üncü paragraf, işletmenin; sera gazı emisyonu hedefleri de dâhil olmak üzere, iklimle ilgili belirlediği nicel ve nitel hedefler ile mevzuat uyarınca ulaşması gereken tüm hedefleri açıklamasını zorunlu kılar. İşletme iklimle ilgili bu hedefleri açıklarken, 33(a)-(h) paragrafında açıklandığı üzere, bu hedeflerin özelliklerine ilişkin bilgileri açıklamakla zorunlu tutulmuştur. Hedefin nicel olması durumunda işletme, mutlak bir hedef mi yoksa yoğunluk hedefi mi olduğunu açıklamakla zorunlu kılınmıştır. Mutlak hedef, bir ölçümün toplam miktarı veya bir ölçümün toplam miktarındaki değişiklik olarak tanımlanırken, yoğunluk hedefi bir ölçümün oranı veya bir ölçümün iş metriğine oranındaki bir değişiklik olarak tanımlanır.
- B67 İklimle ilgili bir hedefi belirlemek ve ilerlemeyi ölçmek için kullanılan metriği belirlerken ve açıklarken, işletme sektörler-arası metrikler ile sektör bazlı metrikleri göz önünde bulundurur. Metrik, işletme tarafından bir hedefe yönelik ilerlemeyi ölçmek için geliştirilmişse, işletme bu metrik hakkındaki bilgileri TSRS 1'in 50 nci paragrafı uyarınca açıklar.

Sera gazı emisyon hedefleri

Brüt ve net sera gazı emisyon hedefleri

- B68 Sera gazı emisyon hedefinin bulunması durumunda, işletme, hedefin brüt sera gazı emisyon hedefi mi yoksa net sera gazı emisyon hedefi mi olduğunu belirtmekle yükümlüdür. Brüt sera gazı emisyon hedefleri, işletmenin değer zinciri içinde planlanan sera gazı emisyonlarındaki toplam değişiklikleri yansıtır. Net sera gazı emisyonu hedefleri, işletmenin hedeflenen brüt sera gazı emisyonlarından, planlanan herhangi bir denkleştirme çabası (örneğin; işletmenin sera gazı emisyonlarını denkleştirmek üzere planlanan karbon kredisi kullanımı) çıkarılarak elde edilir.
- B69 36(c) paragrafı bir işletmenin net sera gazı emisyon hedefinin olması durumunda, ilgili brüt sera gazı emisyon hedefini de ayrıca açıklaması gerektiğini belirtir. Şüpheye mahal vermemek adına, işletmenin net sera gazı emisyon hedefi açıklaması durumunda, bu hedef, brüt sera gazı emisyon hedeflerine ilişkin bilgileri gizleyemez.

Karbon kredileri

- B70 36(e) paragrafı bir işletmenin; belirlediği herhangi bir net sera gazı emisyonu hedefine ya da mevzuat uyarınca ulaşması zorunlu kılınan net sera gazı emisyonu hedefine ulaşmak için emisyonları denkleştirmek amacıyla planlanan karbon kredisi (devredilebilir veya alınıp satılabilir araçlar) kullanımını tanımlamasını zorunlu kılar. Planlanan karbon kredisi kullanımına ilişkin herhangi bir bilgi, net sera gazı emisyonu hedeflerine ulaşmak için bu karbon kredilerine ne ölçüde güvendiğini açıkça gösterir.
- B71 36(e) paragrafı uyarınca, işletmenin yalnızca planlanan karbon kredisi kullanımını açıklaması zorunlu kılınmıştır. Bununla birlikte, bu açıklamanın bir parçası olarak, işletmenin hâlihazırda satın almış olduğu ve net sera gazı emisyonu hedefine ulaşmak için kullanmayı planladığı karbon kredilerine ilişkin bilgiler de - söz konusu bilgilerin, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin sera gazı emisyon hedefini anlamasını sağlaması şartıyla- açıklamaya dâhil edilebilir.

EK C

Yürürlük tarihi ve geçiş

Bu ek, TSRS 2'nin ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Yürürlük tarihi

- C1 İşletme bu Standardı 1 Ocak 2024 tarihinde veya sonrasında başlayan yıllık raporlama dönemleri için uygular. Erken uygulamaya izin verilir. Standardı erken uygulaması durumunda işletme, bunu açıklar ve TSRS 1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükmüler Standardını da aynı zamanda uygular.
- C2 C3-C5 paragraflarının uygulanma amaçları doğrultusunda, ilk uygulama tarihi, işletmenin bu Standardı ilk kez uyguladığı yıllık raporlama döneminin başlangıcıdır.

Geçiş

- C3 Bir işletmenin, ilk uygulama tarihinden önceki herhangi bir dönem için bu Standartta belirtilen açıklamaları sunması zorunlu değildir. Dolayısıyla, bir işletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde karşılaştırmalı bilgileri açıklaması zorunlu değildir.
- C4 Bir işletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, aşağıdaki muafiyetlerden birini veya her ikisini kullanmasına izin verilir:
- (a) Bu Standardın ilk uygulama tarihinden hemen önceki yıllık raporlama döneminde, işletme sera gazı emisyonlarını ölçmek için Sera Gazı Protokolü: Kurumsal Muhasebe ve Raporlama Standardı (2004) dışında bir yöntem kullandıysa, işletmenin diğer yöntemi kullanmaya devam etmesine izin verilir ve
- (b) İşletmenin; varlık yönetimi, ticari bankacılık veya sigortacılık faaliyetlerinde bulunması durumunda, finanse edilen emisyonlarına ilişkin ilave bilgileri içeren Kapsam 3 sera gazı emisyonlarını (Bkz. 29(a)(vi)(2) ve B58-B63 paragrafları) açıklaması zorunlu değildir (Bkz. 29(a) paragrafı).
- C5 İşletmenin; C4(a) veya C4(b) paragraflarındaki muafiyeti kullanması durumunda, söz konusu bilgilerin sonraki raporlama dönemlerinde karşılaştırmalı bilgi olarak sunulması amacıyla, bu muafiyeti kullanmaya devam etmesine izin verilir.