

TSRS S1

Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler

TSRS S1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler

Amaç

- 1 TSRS S1 Sürdürülebilirlikle İlgili Finansal Bilgilerin Açıklanmasına İlişkin Genel Hükümler'in amacı bir işletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları hakkında, genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarına işletmeye kaynak sağlamalarına ilişkin kararlar verirken faydalı olacak bilgileri açıklamasını zorunlu kılmaktır¹.
- 2 Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkındaki bilgiler, asli kullanıcılar için faydalıdır çünkü 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 bağlantılıdır. İşletme ile değer zinciri boyunca kaynaklar ve ilişkiler birlikte, işletmenin içinde faaliyet gösterdiği birbirine bağlı bir sistem oluşturur. İşletmenin bu kaynaklara ve ilişkilere olan bağımlılıkları ve bu kaynaklar ve ilişkiler üzerindeki etkileri, işletme için sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları meydana getirir.
- 3 Bu Standart, bir işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm riskler ve fırsatlar hakkında bilgi açıklamasını zorunlu kılar. Bu Standartın amaçları doğrultusunda, bu riskler ve fırsatlar topluca "işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar" olarak anılır.
- 4 Bu Standart aynı zamanda bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını nasıl hazırlayacağını ve raporlayacağını da belirler. Bu açıklamaların içeriği ve sunumuna ilişkin genel hükümleri ortaya koyar, böylece açıklanan bilgiler, asli kullanıcılara işletmeye kaynak sağlamalarına ilişkin kararlar verirken faydalı olur.

Kapsam

- 5 Bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarına (TSRS) uygun olarak hazırlarken ve raporlarken bu Standardı uygular.
- 6 Bir işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar bu Standartın kapsamı dışındadır.
- 7 Diğer TSRS'ler, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili belirli riskler ve fırsatlar hakkında açıklama yapması gereken bilgileri belirler.
- 8 Bir işletme, ilgili genel amaçlı finansal tablolarının ("finansal tablolar" olarak anılacaktır) Türkiye Muhasebe Standartlarına veya diğer Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığına bakılmaksızın, TSRS'leri uygulayabilir.
- 9 Bu Standart, kamu iktisadi teşekkülleri de dâhil olmak üzere kâr amaçlı işletmeler için uygun bir terminoloji kullanır. Özel sektörde veya kamu sektöründe kâr amacı gütmeyen faaliyetleri olan işletmelerin bu Standardı uygulaması durumunda, TSRS'leri uygularken belirli bilgi kalemleri için kullanılan tanımları değiştirmeleri gerekebilir.

Kavramsal temeller

- 10 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin faydalı olması için; 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 faydası artar. Bunlar sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin niteliksel özelliklerini artırır (Bkz. Ek D).

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

Gerçeğe uygun sunum

- 11 **Sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama seti, bir işletmenin beklentilerini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm riskleri ve fırsatları gerçeğe uygun bir şekilde sunar.**
- 12 Bir işletmenin beklentilerini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirlemesi için işletme, B1-B12 paragraflarını uygular.
- 13 **Gerçeğe uygun sunum, işletmenin beklentilerini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında ilgili bilgilerin açıklanmasını ve bunların bu Standartta belirtilen ilkelere uygun olarak gerçeğe uygun şekilde sunulmasını zorunlu kılar. Gerçeğe uygun sunumun sağlanması için bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların tam, tarafsız ve hatasız bir tasvirini sağlar.**
- 14 Önemlilik; ihtiyaca uygunluğun, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları bağlamında bilgilerin ilgili olduğu kalemlerin niteliğini veya büyüklüğünü ya da her ikisini birden esas alan işletmeye özgü halidir.
- 15 Gerçeğe uygun sunum ayrıca işletmenin aşağıdakileri yapmasını zorunlu kılar:
- (a) Karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir bilgilerin açıklanmasını ve
- (b) TSRS’lerde yer alan özel olarak geçerli hükümlere uyumun, *genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının*, sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışları, finansmana erişimi ve sermaye maliyetleri üzerindeki etkilerini anlamalarını sağlamak için yetersiz olması durumunda, ek bilgileri açıklamasını.
- 16 TSRS’lerin uygulanmasıyla, gerektiğinde ek bilgiler açıklanarak (Bkz. 15’inci paragraf), gerçeğe uygun bir sunum sağlayan sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların ortaya çıkacağı varsayılır.

Önemlilik

- 17 **İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında, işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek önemli bilgileri açıklar.**
- 18 **Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar kapsamında bilgi; bilgilerin 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 **Bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, ilgili finansal tablolarda olduğu gibi aynı raporlayan işletme için olmalıdır (Bkz. B38 paragrafı).**

Bağlantılı bilgi

- 21 **Bir işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdaki bağlantı türlerini anlamalarına olanak sağlayacak şekilde bilgi sağlar:**
- (a) **Bulgilerin ilgili olduğu kalemlerle arasındaki bağlantılar—örneğin işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli riskler ve fırsatlar arasındaki bağlantılar,**
- (b) **İşletme tarafından sağlanan açıklamalar arasındaki bağlantılar:**
- (i) **İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları kapsamında- yönetim, strateji, risk yönetimi ve ölçütler ve hedefler hakkındaki açıklamalar arasındaki bağlantılar gibi ve**
- (ii) **İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları ve işletme tarafından yayımlanan diğer genel amaçlı finansal raporları boyunca- ilgili finansal tabloları gibi (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, ilgili finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan karşılık gelen veri ve varsayımlarla- Türkiye Muhasebe Standartları veya Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri dikkate alındığında mümkün olduğu ölçüde- tutarlı olmalıdır (Bkz. B42 paragrafı).
- 24 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda ölçü birimi olarak para birimi belirtildiğinde, işletme ilgili finansal tablolarının sunum para birimini kullanır.

Temel içerik

- 25 Başka bir TSRS aksine izin vermedikçe veya belirli durumlarda gerektirmedikçe, işletme aşağıdakilere ilişkin açıklamalar yapar:
- (a) **Yönetişim:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek ve yönetmek için kullandığı yönetim süreçleri, kontroller ve prosedürlerdir (Bkz. 26-27 paragrafları),
- (b) **Strateji:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları yönetmek için kullandığı yaklaşımdır (Bkz. 28-42 paragrafları),
- (c) **Risk yönetimi:** İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçlerdir (Bkz. 43-44 paragrafları) ve
- (d) **Ölçütler ve hedefler:** İşletmenin belirlediği veya mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerleme dâhil, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlarla ilgili işletmenin performansını (Bkz. 45-53 paragrafları).

Yönetişim

- 26 Yönetişime ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullandığı yönetim süreçlerini, kontrollerini ve prosedürlerini anlamalarına olanak sağlamaktır.
- 27 Bu amaca ulaşmak için işletme aşağıdakilere ilişkin bilgileri açıklar:
- (a) Yönetişim organ(lar)ı (bunlar üst yönetimden sorumlu bir kurulu, komiteyi veya eşdeğer bir organı içerebilir) veya sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların gözetiminden sorumlu kişi(ler). İşletme özellikle, söz konusu organ(lar)ı veya kişi(ler)i tanımlar ve aşağıdakiler hakkındaki bilgileri açıklar:
- (i) Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlara yönelik sorumlulukların; görev tanımına, yetkilere, iş tanımlarına ve ilgili organ(lar) veya kişi(ler) için geçerli olan diğer ilgili politikalara nasıl yansıtıldığı,
- (ii) Organ(lar)ın veya kişi(ler)in, sürdürülebilirlikle ilgili risklere ve fırsatlara karşılık vermek üzere tasarlanmış stratejileri denetlemek için uygun yetki ve yeterliliklerinin mevcut olup olmadığı veya geliştirilip geliştirilmeyeceğinin nasıl belirlendiği,
- (iii) Organ(lar) veya kişi(ler)in sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında nasıl ve ne sıklıkta bilgilendirildiği,
- (iv) Organ(lar)ın veya kişi(ler)in işletmenin stratejisini, önemli işlemlere ilişkin kararlarını, risk yönetimi süreçlerini ve ilgili politikaları denetlerken sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları- bu risk ve fırsatlara ilişkin tercihleri değerlendirip değerlendirilmedikleri de dâhil- nasıl denetlediği ve bunlara yönelik ilerlemeyi nasıl dikkate aldığı ve
- (v) İlgili performans ölçütlerinin ücretlendirme politikalarına dâhil edilip edilmediğini ve nasıl dâhil edildiğini de içerecek şekilde, organ(lar)ın veya kişi(ler)in sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlara ilişkin hedeflerin belirlenmesini nasıl denetlediği ve bunlara yönelik ilerlemeyi nasıl izlediği (Bkz. 51'inci paragraf).
- (b) Aşağıdakiler hakkındaki bilgiler de dâhil, sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları izlemek, yönetmek ve denetlemek için kullanılan yönetim süreçlerinde, kontrollerde ve prosedürlerde yönetimin rolü:

- (i) Rolün belirli bir yönetim seviyesindeki pozisyona veya yönetim seviyesindeki bir komiteye devredilip devredilmediği ve bu pozisyon veya komite üzerinde gözetimin nasıl uygulandığı ve
- (ii) Yönetimin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların gözetimini desteklemek için kontroller ve prosedürler kullanıp kullanmadığı ve eğer kullanıyorsa, bu kontrol ve prosedürlerin diğer iç fonksiyonlarla nasıl bütünleştirildiği.

Strateji

- 28 **Stratejiye ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları yönetme stratejisini anlamalarına olanak sağlamaktır.**
- 29 İşletme özellikle, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayacak bilgileri açıklar:
- (a) İşletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar (Bkz. 30-31 paragrafları),
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risklerin ve fırsatların işletmenin *iş modeli* ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve beklenen etkileri (Bkz. 32'nci paragraf),
 - (c) Sürdürülebilirlikle ilgili ciddi risklerin ve fırsatların strateji ve karar alma üzerindeki etkileri (Bkz. 21'inci paragraf),
 - (d) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin finansal planlamasına nasıl dâhil edildiğini dikkate alarak, raporlama dönemi için sürdürülebilirlikle ilgili söz konusu risklerin ve fırsatların işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkileri ve bunların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki beklenen etkileri (Bkz. 34-40 paragrafları) ve
 - (e) Sürdürülebilirlikle ilgili risklere ilişkin işletmenin stratejisinin ve iş modelinin esnekliği (Bkz. 41-42 paragrafları).

Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar

- 30 İşletme; genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenen sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatları anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, özellikle:
- (a) İşletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları tanımlar,
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların her birinin etkilerinin makul ölçüde gerçekleşmesinin beklenebileceği zaman dilimlerini- kısa, orta veya uzun vadede- açıklar ve
 - (c) İşletmenin “kısa vadeli”, “orta vadeli” ve “uzun vadeli” dönemleri nasıl tanımladığını ve bu tanımların işletme tarafından stratejik karar alma için kullanılan planlama dönemleriyle nasıl bağlantılı olduğunu açıklar.
- 31 Kısa, orta ve uzun vadeli zaman dilimleri işletmeden işletmeye geçişebilir ve bu zaman dilimleri; nakit akışı, yatırım ve iş döngüleri, stratejik karar alma için bir işletmenin sektöründe tipik olarak kullanılan planlama dönemleri, sermaye tahsis planları ve genel amaçlı finansal raporlama kullanıcılarının değerlendirmelerini gerçekleştirdikleri 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 beklenen etkilerini anlamasını sağlayan bilgileri açıklar. İşletme özellikle aşağıdakileri açıklar:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin iş modeli ve değer zinciri üzerindeki mevcut ve beklenen etkilerinin bir tanımı ve
 - (b) İşletmenin iş modelinde ve değer zincirinde sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların nerede yoğunlaştığının (örneğin, coğrafi alanlar, tesisler ve varlık türleri) tanımı.

Strateji ve karar alma

- 33 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin stratejisi ve karar alma üzerindeki etkilerini anlamalarına olanak sağlayan bilgileri açıklar. İşletme özellikle aşağıdakileri açıklar:
- (a) İşletmenin stratejisinde ve karar verme sürecinde sürdürülebilirlikle ilgili risklere ve fırsatlara nasıl karşılık verdiği ve karşılık vermeyi planladığı,
 - (b) Nicel ve nitel bilgiler dâhil, işletmenin önceki raporlama dönemlerinde açıkladığı planlara yönelik ilerleme ve
 - (c) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar arasında hangi tercihleri dikkate aldığı (örneğin; yeni faaliyetlerin yer seçimine ilişkin bir karar verirken, bu faaliyetlerin çevresel etkileri ve bir toplulukta yaratacağı istihdam fırsatlarını göz önünde bulundurmuş olabilir).

Finansal durum, finansal performans ve nakit akışları

- 34 İşletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının aşağıdakileri anlamalarını sağlayan bilgileri açıklar:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların raporlama dönemi için işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki etkilerini (mevcut finansal etkileri) ve
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların, işletmenin finansal planlamasına nasıl dâhil edildiğini dikkate alarak, sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların kısa, orta ve uzun vadede işletmenin finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerinde beklenen etkilerini (beklenen etkileri).
- 35 İşletme özellikle aşağıdakiler hakkında nicel ve nitel bilgileri açıklar:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların işletmenin raporlama dönemindeki finansal durumunu, finansal performansını ve nakit akışlarını nasıl etkilediği,
 - (b) 35(a) paragrafında belirtilen ve ilgili finansal tablolarda raporlanan varlık ve yükümlülüklerin defter değerlerinde bir sonraki finansal raporlama döneminde önemli bir düzeltme yapma riski bulunan sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar,
 - (c) İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları yönetme stratejisini göz önünde bulundurarak, kısa, orta ve uzun vadede finansal durumunun aşağıdakileri dikkate alacak şekilde, nasıl değişmesini beklediği:
 - (i) İşletmenin sözleşmeye dayalı olarak taahhüt etmediği planlar dâhil, 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),
 - (ii) İşletmenin stratejisini uygulamak için planlanan finansman kaynakları ve
 - (d) Sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları yönetme stratejisi dikkate alındığında, işletmenin kısa, orta ve uzun vadede finansal performansının ve nakit akışlarının nasıl değişmesini beklediği.
- 36 İşletme nicel bilgi sağlarken, tek bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir.
- 37 Bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın beklenen finansal etkilerine ilişkin açıklamaları hazırlarken:
- (a) Aşırı maliyet veya çabaya katlanmadan raporlama tarihinde işletmenin elde edebildiği tüm makul ve desteklenebilir bilgileri kullanır (Bkz. B8-B10 paragrafları) ve
 - (b) İşletme bu açıklamaları hazırlamak için sahip olduğu beceriler, yetenekler ve kaynaklarla orantılı bir yaklaşım kullanır.
- 38 İşletmenin aşağıdakilere karar vermesi durumunda, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya beklenen finansal etkileri hakkında nicel bilgi sağlamasına gerek yoktur:
- (a) Söz konusu etkilerin ayrı olarak tanımlanamaması veya
 - (b) Bu etkileri tahmin etmede yer alan ölçüm belirsizliği düzeyinin çok yüksek olması sebebiyle elde edilecek nicel bilginin yararlı olmaması (Bkz. 77-82 paragrafları).

- 39 Ayrıca, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın beklenen finansal etkileri hakkında nicel bilgi sağlayacak beceri, yetenek veya kaynaklara sahip olmaması durumunda, nicel bilgi sağlaması gerekmez.
- 40 İşletmenin, 38-39 uncu paragraflarda belirtilen kriterleri uygulayarak sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın mevcut veya beklenen finansal etkileri hakkında nicel bilgi sağlamasına gerek olmadığına karar vermesi durumunda işletme:
- Neden nicel bilgi sağlamadığını açıklar,
 - İlgili finansal tablolarda sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsattan etkilenmesi veya etkilenmiş olması muhtemel kalemlerin, toplamların ve ara toplamların belirlenmesi dâhil, bu finansal etkiler hakkında nitel bilgiler sağlar ve
 - İşletme birleşik finansal etkilere ilişkin nicel bilginin yararlı olmayacağına karar vermediği sürece, sürdürülebilirlikle ilgili diğer risk veya fırsatlarla ve diğer faktörlerle birlikte sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatın birleşik finansal etkileri hakkında nicel bilgi sağlar.

Esneklik

- 41 Bir işletme, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risklerden kaynaklanan belirsizliklere uyum sağlama kapasitesini anlamalarına olanak sağlayan bilgileri açıklar. İşletme, değerlendirmenin nasıl yapıldığı ve değerlendirmenin zaman dilimi de dâhil, sürdürülebilirlikle ilgili risklere ilişkin işletme stratejisinin ve iş modelinin esnekliğine yönelik nitel ve -uygulanabilir olduğunda- nicel bir değerlendirmeyi açıklar. Nicel bilgi sağlarken, işletme münferit bir tutarı veya bir tutar aralığını açıklayabilir.
- 42 Diğer Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili belirli risklere esnekliğine ilişkin açıklaması gereken bilgi türünü ve *senaryo analizi* gerekip gerekmediği dâhil bu açıklamaları nasıl hazırlayacağını belirleyebilir.

Risk yönetimi

- 43 **Risk yönetimine ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının;**
- İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirleme, değerlendirme, önceliklendirme ve izleme süreçlerinin işletmenin genel risk yönetimi sürecine entegre edilip edilmediği, edildiyse nasıl entegre edildiği ve genel risk yönetimi sürecine nasıl bilgi verdiği de dâhil, söz konusu süreçleri anlamalarını sağlamak ve**
 - İşletmenin genel risk profili ile genel risk yönetimi süreçlerini değerlendirmelerine olanak sağlamaktır.**
- 44 İşletme bu amaca ulaşmak için aşağıdakiler hakkında bilgiler açıklar:
- Aşağıdakilerle ilgili bilgiler de dâhil, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler ve ilgili politikalar:
 - İşletmenin kullandığı girdiler ve parametreler (örneğin, veri kaynakları ve süreçlerde kapsanan faaliyet alanı hakkındaki bilgiler),
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri tanımlamak için senaryo analizi kullanıp kullanmadığı ve nasıl kullandığı,
 - İşletmenin bu risklerin etkilerinin niteliğini, olasılığını ve büyüklüğünü nasıl değerlendirdiği (örneğin, işletmenin nitel faktörleri, nicel eşik değerleri veya diğer kriterleri dikkate alıp almadığı),
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri diğer risk türlerine göre önceliklendirip önceliklendirmede ve nasıl önceliklendirdiği,
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri nasıl izlediği ve
 - Önceki raporlama dönemine kıyasla işletmenin kullandığı süreçleri değiştirip değiştirmediği ve nasıl değiştirdiği,
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili fırsatları belirlemek, değerlendirmek, önceliklendirmek ve izlemek için kullandığı süreçler ve

- (c) Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesine, değerlendirilmesine, önceliklendirilmesine ve izlenmesine yönelik süreçlerin işletmenin genel risk yönetimi sürecine ne ölçüde ve nasıl entegre edildiği ve bu süreci bilgilendirdiği.

Ölçütler ve hedefler

- 45 **Ölçütler ve hedeflere ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların amacı, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, işletmenin belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerleme dâhil, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlarla ilgili işletmenin performansını anlamalarını sağlamaktır.**
- 46 **İşletme, beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenen sürdürülebilirlikle ilgili her bir risk ve fırsat için aşağıdakileri açıklar:**
- (a) **Geçerli bir TSRS tarafından gerekli kılınan ölçütler ve**
- (b) **İşletmenin aşağıdakileri ölçmek ve izlemek için kullandığı ölçütler:**
- (i) **Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatı ve**
- (ii) **İşletmenin belirlediği hedeflere ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedeflere yönelik ilerleme dâhil, söz konusu sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsata ilişkin performansını.**
- 47 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsata özellikle uygulanan bir TSRS'nin bulunmaması durumunda, işletme uygulanabilir ölçütleri belirlemek için 57-58 paragraflarını uygular.
- 48 **45-46 paragraflarını uygulayan bir işletme tarafından açıklanan ölçütler, belirli iş modelleriyle, faaliyetlerle veya bir sektöre katılımı karakterize eden diğer ortak özelliklerle ilişkili ölçütleri içerir.**
- 49 İşletmenin, TSRS'ler dışında bir kaynaktan alınan bir ölçütü açıklaması durumunda, işletme kaynağı ve alınan ölçütü tanımlar.
- 50 Bir ölçütün işletme tarafından geliştirilmiş olması durumunda işletme, aşağıdakiler hakkında bilgi açıklar:
- (a) Ölçütün TSRS'ler dışında bir kaynaktan alınan bir ölçütten uyarlanarak türetilip türetilmediği ve eğer öyleyse, hangi kaynaktan ve işletme tarafından açıklanan ölçütün söz konusu kaynaktan belirtilen ölçütten ne şekilde farklılaştığı dâhil, ölçütün nasıl tanımlandığı,
- (b) Ölçütün mutlak bir ölçü mü, başka bir ölçütle ilişkili olarak ifade edilen bir ölçü mü yoksa niteliksel bir ölçü mü olduğu (kırmızı, sarı, yeşil veya RAG tarzında olması durumu gibi),
- (c) Ölçütün bir üçüncü tarafça doğrulanıp doğrulanmadığı ve eğer öyleyse hangi tarafça doğrulandığı ve
- (ç) Kullanılan yöntemin sınırlamaları ve yapılan önemli varsayımlar dâhil, ölçütü hesaplamak için kullanılan yöntem ve hesaplama girdileri.
- 51 İşletme, stratejik amaçlarına ulaşma yolundaki ilerlemeyi izlemek için belirlediği hedefler ve mevzuat uyarınca ulaşması gereken hedefler hakkındaki bilgileri açıklar. İşletme, her bir hedef için aşağıdakileri açıklar:
- (a) Hedefi belirlemek ve hedefe ulaşma yolundaki ilerlemeyi izlemek için kullanılan ölçüt,
- (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 hedefe ilişkin performans ve işletmenin performansındaki eğilimlerin veya değişikliklerin analizi ve
- (g) Hedefteki herhangi bir değişiklik ve bu değişikliğe ilişkin bir açıklama.
- 52 İşletmenin hedeflerini belirlemek ve bu hedeflere ulaşma yolundaki ilerlemeyi izlemek için kullanılan ölçütler dâhil, ölçütlerin tanımı ve hesaplanması zaman içinde tutarlı olacaktır. Bir ölçütün yeniden tanımlanması veya değiştirilmesi durumunda işletme B52 paragrafını uygular.
- 53 İşletme, anlamlı, açık ve kesin adlar ve açıklamalar kullanarak ölçütleri ve hedefleri sınırlandırmalı ve tanımlamalıdır.

Genel hükümler

Rehberlik kaynakları

Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesi

- 54 İşletme, beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirlerken, TSRS'leri uygular.
- 55 TSRS'lere ek olarak:
- (a) İşletme, SASB Standartlarındaki *açıklama konularına* atıfta bulunur ve bu konuların uygulanabilirliğini değerlendirir. İşletme, SASB Standartlarında yer alan açıklama konularının işletmenin içinde bulunduğu koşullara uygulanamayacağı sonucuna varabilir.
 - (b) İşletme aşağıdakilere atıfta bulunur ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirir:
 - (i) Su ile İlgili Açıklamalar için 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 organların en son düzenlemeleri ve
 - (iii) Aynı sektör veya coğrafyalarda faaliyet gösteren işletmeler tarafından belirlenen sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar.

Uygulanabilir açıklama hükümlerinin belirlenmesi

- 56 İşletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatla ilgili geçerli açıklama hükümlerini belirlerken işletme, özellikle sürdürülebilirlikle ilgili bu risk veya fırsat için geçerli olan TSRS'leri uygular.
- 57 Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsat için özellikle geçerli olan bir TSRS'nin bulunmaması durumunda işletme:
- (a) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının karar vermesi için ihtiyaca uygun bilgileri ve
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatı gerçeğe uygun şekilde sunan bilgileri,
- belirlemek için muhakemede bulunur.
- 58 57'nci paragrafta açıklanan muhakemede bulunurken:
- (a) İşletme, SASB Standartlarında yer alan açıklama konularıyla ilişkili ölçütlere atıfta bulunur ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirir. İşletme, SASB Standartlarında belirtilen ölçütlerin işletmenin içinde bulunduğu koşullara uygulanamayacağı sonucuna varabilir.
 - (b) İşletme- bu kaynaklar TSRS'ler ile çelişmediği sürece- aşağıdakilere 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 organların en son düzenlemeleri ve
 - (iii) Aynı sektör(ler) veya coğrafya(lar)da faaliyet gösteren işletmeler tarafından açıklanan ölçütler dâhil bilgiler.
 - (c) İşletme -bu kaynakların, bu Standardın amacına ulaşmasına yardımcı olduğu ölçüde (Bkz. 1-4 paragrafları) ve TSRS'ler ile çelişmediği sürece- 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) TSRS’lerde, SASB Standartlarında veya uygulanabilir ölçütlerin belirlenmesi dâhil işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken uyguladığı belirli sektör(ler)le ilgili diğer rehberlik kaynaklarında belirtilen sektör(ler).

Açıklamaların yeri

- 60 **İşletme, genel amaçlı finansal raporlarının bir parçası olarak TSRS’lerin gerektirdiği açıklamaları sağlar.**
- 61 İşletme için geçerli olan herhangi bir düzenlemeye veya diğer hükümlere bağlı olarak, işletmenin genel amaçlı finansal raporlarında sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin açıklanması muhtemel olan çeşitli yerler vardır. Yönetimin değerlendirmeleri veya benzer bir rapor işletmenin genel amaçlı finansal raporlamasının bir parçasını oluşturduğu durumlarda, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar işletmenin yönetim değerlendirmelerine veya benzer bir rapora dâhil edilebilir. Yönetimin değerlendirmeleri ya da benzer bir rapor, birçok yasal çevrede gerekli bir rapordur. Yönetimin değerlendirmeleri ya da benzer bir rapor; “yönetim raporu”, “yönetimin görüşleri ve analizi”, “faaliyet ve finansal gözden geçirme raporu”, “entegre rapor” ve “strateji raporu” da dâhil çeşitli isimlerle anılabilir veya raporlara dâhil edilebilir.
- 62 İşletme, TSRS’nin gerektirdiği bilgileri, düzenleyici otoritelerin gerektirdiği bilgiler gibi diğer hükümleri karşılamak amacıyla açıklanan bilgilerle aynı yerde açıklayabilir. İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların açıkça belirlenebilir olmasını ve bu ek bilgiler tarafından anlaşılabilir hale getirilmesini sağlar (Bkz. B27 paragrafı).
- 63 Bir TSRS’nin gerektirdiği bilgiler, işletme tarafından yayımlanan başka bir rapora çapraz referans verilerek sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara dâhil edilebilir. İşletmenin çapraz referans yoluyla bilgileri dâhil etmesi durumunda işletme, B45–B47 paragraflarındaki hükümleri uygular.

Raporlamanın zamanı

- 64 **İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını ilgili finansal tablolarıyla aynı zamanda raporlar. İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, ilgili finansal tablolarla aynı raporlama dönemini kapsar.**
- 65 Normalde, işletme sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları on iki aylık bir dönem için hazırlar. Ancak, pratik nedenlerden dolayı bazı işletmeler örneğin elli iki haftalık bir dönem için raporlama yapmayı tercih etmektedir. Bu Standart, bu uygulamayı engellemez.
- 66 İşletme, raporlama döneminin sonunu değiştirmesi ve on iki aydan daha uzun veya daha kısa bir süre için sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar sunması durumunda, aşağıdakileri açıklar:
- (a) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların kapsadığı dönemi,
- (b) Daha uzun veya daha kısa bir süre kullanmanın nedenini ve
- (c) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda açıklanan tutarların tamamen karşılaştırılabilir olmadığını.
- 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 yayınlanması için onaylandığı tarihten önce gerçekleşen işlemler, diğer olaylar ve koşullar hakkındaki bilgileri, bu bilgilerin açıklanmamasının genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının bu raporlara dayanarak alacakları kararları etkilemesinin makul ölçüde beklenmesi durumunda açıklar.
- 69 Bu Standart, hangi işletmelerin ara dönem sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar sağlayacağı, bunları hangi sıklıkta veya ara dönemden ne kadar zaman sonra sağlayacağı hususlarını düzenlemez. Ancak devlet, sermaye piyasası düzenleyici kuruluşları, borsalar ve muhasebe düzenleyici kuruluşları borçlanma senetleri ve hisse senetleri halka arz edilmiş işletmelerin ara dönem genel amaçlı finansal rapor yayınlamasını zorunlu tutabilir. İşletmenin TSRS’lere uygun olarak ara dönem raporlama yayınlamasının zorunlu olduğu veya ara dönem sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgileri açıklamayı seçmesi durumunda işletme B48 paragrafını uygular.

Karşılaştırmalı bilgi

- 70 Başka bir TSRS izin vermedikçe veya aksini gerektirmedikçe, bir işletme raporlama döneminde açıklanan tüm tutarlar için önceki dönemle ilgili karşılaştırmalı bilgileri açıklar. Bu bilgilerin, raporlama dönemi için sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların anlaşılması açısından faydalı olması durumunda, işletme, sürdürülebilirlikle ilgili açıklayıcı ve tanımlayıcı finansal bilgiler için karşılaştırmalı bilgileri de açıklar (Bkz. B49–B59 paragrafları).
- 71 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarlar, örneğin, ölçütler ve hedeflerle veya sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların mevcut ve beklenen finansal etkileriyle ilgili olabilir.

Uygunluk beyanı

- 72 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları TSRS'lerin tüm hükümlerine uyan bir işletme, açık ve koşulsuz bir uygunluk beyanına yer verir. İşletme, TSRS'lerin tüm hükümlerine uymadığı sürece, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların, TSRS'lere uygun olduğunu belirtmez.
- 73 İşletmenin bu bilgileri açıklamasının mevzuat tarafından yasaklanması durumunda, bu Standart, bir işletmeyi TSRS'nin gerektirdiği bilgileri açıklamaktan muaf tutar (Bkz. B33 paragrafı). Bu Standart aynı zamanda, bir TSRS tarafından aksi gerekli gerekli kılınsa da söz konusu bilginin bu Standartta açıklandığı şekilde ticari açıdan hassas olması durumunda işletmeyi sürdürülebilirlikle ilgili bir fırsat hakkında açıklama yapmaktan muaf tutar (Bkz. B34-B37 paragrafları). Bu muafiyetleri kullanan bir işletmenin, TSRS'lere uyumlu olduğunu iddia etmesi engellenmez.

Muhakemeler, belirsizlikler ve hatalar

Muhakemeler

- 74 İşletme, genel amaçlı finansal tablo kullanıcılarının, tutar tahminlerini içerenler (Bkz. 77'nci paragraf) dışında, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlama sürecinde yaptığı ve bu açıklamalarda yer alan bilgiler üzerinde en önemli etkiye sahip olan muhakemeleri anlamalarına olanak sağlayan bilgileri açıklar.
- 75 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanması sürecinde, tahmin içerenler dışında, işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında raporlanan bilgileri önemli ölçüde etkileyebilecek çeşitli muhakemelerde bulunur. Örneğin, işletme aşağıdaki konularda muhakemelerde bulunur:
- (a) İşletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesi,
 - (b) 54-58 paragrafları uyarınca hangi rehberlik kaynaklarının uygulanacağını belirlenmesi,
 - (c) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara dâhil edilecek önemli bilgilerin belirlenmesi ve
 - (ç) Bir olayın veya koşullardaki değişikliğin önemli olup olmadığının ve işletmenin değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili etkilenen tüm risklerin ve fırsatların kapsamının yeniden değerlendirilmesinin gerekip gerekmediğinin değerlendirilmesi (Bkz. B11 paragrafı).
- 76 Diğer TSRS'ler, bir 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 anlamalarına olanak 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 aşağıdakiler hakkındaki bilgileri açıklar:

- (i) **Ölçüm belirsizliğinin kaynakları- örneğin, söz konusu tutarın gelecekteki bir olayın sonucuna, bir ölçüm tekniğine veya işletmenin değer zincirindeki verilerin mevcudiyeti ve kalitesine bağlılığı,**
- (ii) **İşletmenin söz konusu tutarı ölçerken yaptığı varsayımlar, tahminler ve muhakemeler.**

- 79 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarlar doğrudan ölçülemediğinde ve yalnızca tahmin edilebildiğinde, ölçüm belirsizliği ortaya çıkar. Bazı durumlarda, bir tahmin, belirsiz sonuçları olan gelecekteki kesin olmayan olaylar hakkında varsayımları içerir. Makul tahminlerin kullanılması, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların hazırlanmasının temel bir parçasıdır ve tahminlerin doğru bir şekilde tanımlanması ve açıklanması durumunda bilgilerin faydasını azaltmaz. Yüksek düzeyde bir ölçüm belirsizliği bile, böyle bir tahminin faydalı bilgi sağlamasını engellemez.
- 80 77'nci paragrafta işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarları etkileyen belirsizliklere ilişkin bilgileri açıklama zorunluluğu, işletmenin en zor, öznel veya karmaşık muhakemelerini gerektiren tahminlerle ilgilidir. Değişkenlerin ve varsayımların sayısı arttıkça, bu muhakemeler daha öznel ve karmaşık hale gelmekte ve buna bağlı olarak sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarları etkileyen belirsizlik artmaktadır.
- 81 İşletmenin açıklaması gerekebilecek bilgilerin türü ve kapsamı, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda raporlanan tutarın niteliğine göre değişir - belirsizliğin kaynakları ve belirsizliğe katkıda bulunan faktörler ve diğer koşullar. Aşağıdakiler bir işletmenin açıklaması gerekebilecek bilgi türlerine örnektir:
- (a) Varsayımın veya diğer ölçüm belirsizliği kaynağının niteliği,
 - (b) Duyarlılığın nedenleri de dâhil, açıklanan tutarın, hesaplanmasının altında yatan yöntemlere, varsayımlara ve tahminlere olan duyarlılığı,
 - (c) Bir belirsizliğin beklenen çözümü ve açıklanan tutar için makul olası sonuçların aralığı ve
 - (ç) Belirsizliğin giderilmemesi durumunda, açıklanan tutarla ilgili geçmiş varsayımlarda yapılan değişikliklerin açıklaması.
- 82 Diğer TSRS'ler, bir işletmenin 77-78 paragrafları uyarınca açıklaması gerekenler dışında bazı bilgileri açıklamasını gerektirebilir.

Hatalar

- 83 **İşletme, uygulamada mümkün olmama durumu hariç, açıklanan geçmiş dönem (ler) için karşılaştırmalı tutarları yeniden düzenleyerek önemli geçmiş dönem hatalarını düzeltir.**
- 84 Geçmiş dönem hataları; geçmiş dönem veya dönemlere ait işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalardaki 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 yayımlanması için onaylandığı tarihte mevcut olan ve
 - (b) Söz konusu açıklamaların hazırlanmasında elde edilmesi ve dikkate alınması makul ölçüde beklenen.
- 85 Hata düzeltmeleri, tahminlerindeki değişikliklerden farklıdır. Tahminler, bir işletmenin ilave bilgiler öğrendikçe revize etmesi gerekebilecek yaklaşık tutarlardır.
- 86 İşletme, önceki dönem sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında önemli bir hata tespit ederse, B55-B59 paragraflarını uygular.

Ek A Tanımlanan terimler

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

İş modeli	Bir işletmenin, kısa, orta ve uzun vadede, girdileri, faaliyetleri yoluyla işletmenin stratejik amaçlarını gerçekleştirmeyi ve işletme için değer yaratmayı ve böylece nakit akışı yaratmasını amaçlayan çıktılara ve sonuçlara dönüştürme sistemidir.
Açıklama konusu	Bir TSRS'de veya bir SASB Standardında düzenlendiği şekilde belirli bir sektördeki işletmeler tarafından yürütülen faaliyetlere dayalı sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsattır.
Genel amaçlı finansal raporlar	Raporlayan işletme hakkında o işletmeye kaynak sağlamaya ilişkin kararlar verirken asli kullanıcılar için faydalı olacak finansal bilgileri sağlayan raporlar. Bu kararlar aşağıdakileri içerir: (a) Özkaynak araçlarının ve borçlanma araçlarının satın alınması, satılması veya elde tutulması, (b) Kredi ve benzerlerinin sağlanması ya da ödenmesi veya (c) İşletme yönetimin işletmenin ekonomik kaynaklarının kullanımını etkileyen faaliyetlerini oylama ya da başka bir şekilde etkileme gibi hakları kullanması. Genel amaçlı finansal raporlama, -bunlarla sınırlı olmamak üzere- bir işletmenin genel amaçlı finansal tablolarını ve sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını içerir.
Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan standartlardır.
Mümkün olmama	Bir hükmü uygulamak, bir işletmenin söz konusu hükmü uygulamak için makul her türlü çabayı göstermesine rağmen uygulayamıyorsa, mümkün değildir.
Önemli Bilgi	Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar bağlamında, bilgilerin verilmemesinin, yanlış verilmesinin veya gizlenmesinin genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının belirli bir raporlayan işletme hakkında bilgi sağlayan ve finansal tablolar ile sürdürülebilirliğe ilişkin finansal açıklamaları içeren bu raporlara dayanarak verecekleri kararları etkilemesi makul ölçüde bekleniyorsa, bu bilgi önemlidir.
Genel amaçlı finansal raporlamanın asli kullanıcıları (asli kullanıcılar)	Mevcut ve potansiyel yatırımcılar, borç verenler ve kredi veren diğer taraflar.
Raporlayan işletme	Finansal tabloları hazırlamakla yükümlü olan ya da finansal tabloları hazırlamayı seçen işletme.
Senaryo analizi	Belirsizlik koşullarında gelecekteki olayların olası sonuçlarını belirlenme ve değerlendirme süreci.
Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar	İşletmenin yönetimi, stratejisi, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlarla ilgili risk yönetimi ve ilgili ölçütler ve hedeflerle ilgili bilgiler dâhil, raporlayan işletmenin kısa, orta veya uzun vadede işletmenin nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında bilgi sağlayan belirli bir genel amaçlı finansal rapor biçimi.
Genel amaçlı finansal raporlamanın kullanıcıları (kullanıcılar)	Bakınız genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcıları (asli kullanıcılar). Bu tanımlar aynı kitle için kullanılır.
Değer zinciri	Raporlayan işletmenin iş modeli ile ilgili tüm faaliyetler, kaynaklar ve ilişkiler ile faaliyet gösterdiği dış çevre.

Değer zinciri; insan kaynakları gibi işletme faaliyetlerinde bulunanlar, malzeme ve hizmet tedariki ile ürün ve hizmet satışı ve teslimatı gibi tedarik, pazarlama ve dağıtım kanallarında yer alanlar ve işletmenin faaliyet gösterdiği finansman, coğrafi, jeopolitik ve düzenleyici çevreler gibi etkileşimler, kaynaklar ve ilişkiler dâhil, işletmenin etkileşimlerini, kullandığı kaynakları ve ilişkilerini kapsar ve başlangıç aşamasından teslimat, tüketim ve kullanım ömrünün sonuna dek işletmenin ürünlerini veya hizmetlerini oluşturmasına bağlıdır.

Ek B Uygulama rehberi

Bu ek, TSRS S1'in ayrılmaz bir parçasıdır ve Standardın diğer bölümleriyle aynı bağlayıcılığa sahiptir.

Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar (11–12 paragrafları)

- B1 Bu Standart, bir işletmenin kısa, orta veya uzun vadede nakit akışlarını, finansmana erişimini veya sermaye maliyetini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili tüm riskler ve fırsatlar (“işletmenin beklentilerini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar” olarak anılır) (Bkz. 3’üncü paragraf) hakkında bilgileri açıklamasını gerektirir.
- B2 Bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları, işletmenin değer zinciri boyunca işletme ile paydaşları, toplum, ekonomi ve doğal çevre arasındaki etkileşimlerden kaynaklanır. -Doğrudan ve dolaylı olabilen- bu etkileşimler, bir işletmenin iş modelini, işletmenin stratejik amaçları doğrultusunda yönetmesinden ve işletmenin faaliyet gösterdiği dış çevreden kaynaklanır. Bu etkileşimler, bir işletmenin hem nakit akışları oluşturmak için değer zinciri boyunca kaynaklara ve ilişkilere bağlı olduğu hem de faaliyetleri ve çıktıları aracılığıyla bu kaynakları ve ilişkileri etkilediği ve bu kaynakların korunmasına, yenilenmesine ve geliştirilmesine katkıda bulunduğu ya da bunların bozulmasına ve tükenmesine neden olduğu birbirine bağlı bir sistem içinde gerçekleşir. Bu bağımlılıklar ve etkiler; kısa, orta ve uzun vadede bir işletmenin nakit akışlarını, finansmana erişimini ve sermaye maliyetini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklere ve fırsatlara yol açabilir.
- B3 Örneğin, bir işletmenin iş modeli doğal bir kaynağa —su gibi— bağlıysa, işletme bu kaynağın kalitesini, kullanılabilirliğini ve satın alınabilirliğini hem etkileyebilir hem de bunlardan etkilenir. Özellikle, söz konusu kaynağın azalması veya tükenmesi- işletmenin kendi faaliyetlerinden ve diğer faktörlerden kaynaklananlar da dâhil- işletmenin faaliyetlerinde aksama riski oluşturabilir ve işletmenin iş modelini veya stratejisini etkileyebilir ve nihai olarak işletmenin finansal performansını ve finansal durumunu olumsuz etkileyebilir. Buna karşılık, bu kaynağın yenilenmesi ve korunması- işletmenin kendi faaliyetlerinden ve diğer faktörlerden kaynaklananlar da dâhil- işletmeyi olumlu yönde etkileyebilir. Benzer şekilde, bir işletme oldukça rekabetçi bir piyasada faaliyet gösteriyorsa ve stratejik amaçlarına ulaşmak için oldukça uzmanlaşmış bir iş gücüne ihtiyaç duyuyorsa, işletmenin gelecekteki başarısı büyük olasılıkla işletmenin bu kaynağı çekme ve elde tutma becerisine bağlı olacaktır. Aynı zamanda, bu yetenek kısmen -işletmenin çalışan eğitimine ve refahına yatırım yapıp yapmadığı gibi- işletmenin istihdam uygulamalarına ve çalışan memnuniyeti, bağlılığı ve çalışanı elde tutma düzeylerine bağlı olacaktır. Bu örnekler, işletmenin başkaları için yarattığı, koruduğu veya aşındırdığı değer ile işletmenin kendi başarılı olma ve hedeflerine ulaşma yeteneği arasındaki yakın ilişkiyi göstermektedir.
- B4 Bir işletmenin bağlı olduğu ve faaliyetleri ve çıktuları ile etkilediği kaynaklar ve ilişkiler; doğal, üretilmiş, entelektüel, beşeri, sosyal veya finansal gibi çeşitli biçimler alabilir. Bunlar işletmenin işgücü, bilgi birikimi veya organizasyonel süreçleri gibi dâhili olabilir veya işletmenin erişmesi gereken malzeme ve hizmetler veya tedarikçiler, distribütörler ve müşterilerle olan ilişkileri gibi harici olabilir. Ayrıca, kaynaklar ve ilişkiler, bunlarla sınırlı olmamak üzere, işletmenin finansal tablolarında varlık olarak muhasebeleştirilen kaynakları ve ilişkileri içerir.
- B5 Bir işletmenin bağımlılıkları ve etkileri, işletmenin doğrudan etkileşimde bulunduğu kaynaklarla ve işletmenin doğrudan ilişkileriyle sınırlı değildir. Bu bağımlılıklar ve etkiler aynı zamanda işletmenin değer zinciri boyunca bulunan kaynaklar 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 işletmenin iş ortakları sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlara karşı karşıya kalırsa, işletme kendiyse ilgili sonuçlara maruz kalabilir.

Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesi

- B6 İşletme:
- İşletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları belirlemek için ve
 - Sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların her biri ile ilgili olarak, değer zincirinin kapsamını- genişliği ve bileşimi dâhil- belirlemek için,

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

- B7 İşletme, beklentilerini makul ölçüde etkilemesi beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları belirlerken, 54-55 paragraflarında yer alan rehberlik kaynaklarına ilişkin hükümleri uygular.

Makul ve desteklenebilir bilgi

- B8 Bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını hazırlarken kullandığı makul ve desteklenebilir bilgiler, dış çevredeki genel koşulların yanı sıra işletmeye özgü faktörleri de kapsmalıdır. Bazı durumlarda- örneğin bir işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların belirlenmesinde olduğu gibi- makul ve desteklenebilir bilgiler, geçmiş olaylar, mevcut koşullar ve gelecekteki koşullara ilişkin tahminler hakkında bilgileri içerir. Diğer TSRS'ler, belirli durumlarda makul ve desteklenebilir bilgilerin ne olduğunu belirtebilir.
- B9 Bir işletme, hem dâhili hem de harici olabilecek çeşitli veri kaynaklarını kullanabilir. Muhtemel veri kaynakları; işletmenin risk yönetimi süreçlerini, endüstri ve rakiplerin deneyimini ve dış derecelendirmeler, raporlar ve istatistikleri içerir. İşletme tarafından finansal tabloların hazırlanmasında, iş modelinin işletilmesinde, stratejisinin belirlenmesinde ve risk ve fırsatların yönetilmesinde kullanılan bilgilerin, aşırı maliyet veya çaba gerektirmeden işletme tarafından elde edilebildiği kabul edilir.
- B10 Bir işletmenin, işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek sürdürülebilirlikle ilgili riskleri fırsatları belirlemek için kapsamlı bir bilgi araştırması yapmasına gerek yoktur. Neyin aşırı maliyet veya çaba oluşturduğunun değerlendirilmesi, işletmenin özel koşullarına bağlıdır ve işletmenin katlanacağı maliyet ve çaba ile asli kullanıcılar için elde edilen bilgilerin faydalarının dengeli bir şekilde değerlendirilmesini gerektirir. Bu değerlendirme, koşullar değiştikçe zaman içinde değişebilir.

Değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatların kapsamının yeniden değerlendirilmesi

- B11 Önemli bir olayın veya koşullarda önemli bir değişikliğin meydana gelmesi durumunda işletme, değer zinciri boyunca etkilenen sürdürülebilirlikle ilgili tüm risklerin ve fırsatların kapsamını yeniden değerlendirir. Önemli bir olay veya koşullardaki önemli bir değişiklik, işletme söz konusu olaya veya koşullardaki değişikliğe dâhil olmadan veya işletmenin genel amaçlı finansal tablo kullanıcıları için önemli olarak değerlendirdiği hususlardaki değişikliğin bir sonucu olarak meydana gelebilir. Örneğin, bu tür önemli olaylar veya koşullardaki önemli değişiklikler aşağıdakileri içerebilir:
- İşletmenin değer zincirinde önemli bir değişiklik (örneğin; işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, tedarikçinin sera gazı emisyonlarını önemli ölçüde değiştiren bir değişiklik yapması),
 - İşletmenin iş modelinde, faaliyetlerinde veya kurumsal yapısında önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirini genişleten bir birleşme veya devralma) ve
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risklere ve fırsatlara maruz kalmasında önemli bir değişiklik (örneğin, işletmenin değer zincirindeki bir tedarikçinin, işletmenin öngörmediği yeni bir düzenleme getirilmesinden etkilenmesi).
- B12 Bir işletmenin, değer zinciri boyunca sürdürülebilirlikle ilgili herhangi bir risk veya fırsatın kapsamını B11 paragrafında belirtilenden daha sık yeniden değerlendirmesine izin verilir, ancak zorunlu değildir.

Önemlilik (17–19 paragrafları)

- B13 17'nci paragraf, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında, işletmenin beklentilerini etkilemesi makul ölçüde beklenebilecek önemli bilgileri açıklamasını gerektirir. Bilgilerin önemliliği, söz konusu bilgilerin verilmemesi, yanlış verilmesi veya gizlenmesinin, belirli bir raporlayan işletme hakkında bilgi sağlayan genel amaçlı finansal raporların asli kullanıcılarının kararlarını etkilemesinin makul ölçüde beklenip beklenemeyeceğine bağlı olarak değerlendirilir.
- B14 Asli kullanıcıların kararları, işletmeye kaynak sağlanmasıyla ilgilidir ve aşağıdakilerle ilgili kararları içerir:
- Hisse senedi ve borçlanma araçlarını satın almak, satmak veya elde tutmak,
 - Kredi ve diğer borçlanma araçlarının sağlanması veya satılması ya da
 - İşletmenin ekonomik kaynaklarının kullanımını etkileyen işletme yönetiminin eylemleri üzerinde oy kullanma veya başka şekilde etki etme haklarını kullanmak.

- B15 B14 paragrafında açıklanan kararlar, asli kullanıcıların, örneğin temettüler, anapara ve faiz ödemeleri veya piyasa fiyatı artışları gibi getirilerle ilgili beklentilerine bağlıdır. Bu beklentiler, asli kullanıcıların işletmeye gelecekteki net nakit girişlerinin tutarı, zamanlaması ve belirsizliği hakkındaki değerlendirmelerine ve işletme yönetimi ve idari organ(lar)ı veya kişi(ler)i tarafından işletmenin ekonomik kaynaklarının idaresi konusundaki değerlendirmelerine bağlıdır.
- B16 Bilginin asli kullanıcılar tarafından verilen kararları etkilemesinin makul ölçüde beklenip beklenemeyeceğinin değerlendirilmesi, bu kullanıcıların özelliklerinin ve işletmenin kendi koşullarının dikkate alınmasını gerektirir.
- B17 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, iş ve ekonomik faaliyetler hakkında makul ölçüde bilgiye sahip olan ve bilgileri özenle gözden geçiren ve analiz eden asli kullanıcılar için hazırlanır. Zaman zaman, bilgili ve özenli kullanıcıların bile sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgileri anlamak için bir danışmanın yardımına başvurması gerekebilir.
- B18 Bireysel asli kullanıcıların farklı ve hatta bazen çelişen bilgi ihtiyaçları ve istekleri olabilir. Asli kullanıcıların bilgi ihtiyaçları da zaman içinde değişebilir. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, asli kullanıcıların ortak bilgi ihtiyaçlarını karşılamayı amaçlamaktadır.

Önemli bilginin belirlenmesi

- B19 Önemlilikle ilgili muhakemeler işletmeye özgüdür. Sonuç olarak, bu Standart, önemlilik için herhangi bir eşik değer belirlemez veya belirli bir durumda neyin önemli olacağını önceden belirlemez.
- B20 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatla ilgili önemli bilgileri belirlemek için, başlangıç noktası olarak, sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsat için özel olarak geçerli olan TSRS hükümlerini uygular. Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsata özel olarak uygulanan bir TSRS'nin bulunmaması durumunda işletme, 57-58 inci paragraflarda belirtilen rehberlik kaynaklarına ilişkin hükümleri uygular. Bu kaynaklar, ölçütler de dâhil sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsatla, belirli bir sektörle veya belirli koşullarla ilgili olabilecek bilgileri belirtir.
- B21 İşletme, B20 paragrafının uygulanmasında tanımlanan bilgilerin, tek başına veya diğer bilgilerle birlikte, işletmenin bir bütün olarak ele alınan sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları bağlamında önemli olup olmadığını değerlendirir. İşletme, bilgilerin önemli olup olmadığını değerlendirirken hem nicel hem de nitel faktörleri dikkate alır. Örneğin, bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatın işletme üzerindeki etkisinin büyüklüğünü ve niteliğini dikkate alabilir.
- B22 Bazı durumlarda, TSRS'ler, belirsiz sonuçları olan gelecekteki kesin olmayan olaylara ilişkin bilgilerin açıklanmasını gerektirir. Gelecekteki bu tür olası olaylara ilişkin bilgilerin 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 sonuçların aralığı ve bu aralıktaki olası sonuçların gerçekleşme olasılığı.
- B23 Bir işletme, olası sonuçları değerlendirirken ilgili tüm durum ve şartları dikkate alır. Potansiyel etkiler önemliyse ve olayın meydana gelme olasılığı yüksekse, gelecekteki kesin olmayan bir olayla ilgili bilgilerin önemli olarak değerlendirilmesi daha olasıdır. Bununla birlikte, bir işletme, düşük olasılıklı ve yüksek etkili sonuçlara ilişkin bilgilerin, 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 aynı 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, toplam risk -tüm kaynaklardaki tedarik zincirinde gerçekleşen aksama riski- hakkındaki bilgiler önemli olabilir.
- B24 Gelecekteki kesin olmayan bir olayın bir işletmenin nakit akışlarını etkilemesi bekleniyorsa, ancak bu etki yıllar sonra gerçekleşecekse, bu olayla ilgili bilgilerin önemli olarak değerlendirilme olasılığı, benzer etkilere sahip ve bu olaydan daha önce gerçekleşmesi beklenen gelecekteki kesin olmayan bir olay hakkındaki bilgilere göre genellikle daha düşüktür. Bununla birlikte, bazı durumlarda, gelecekteki olayın potansiyel etkilerinin büyüklüğüne veya olayın zamanlamasına bakılmaksızın, bir bilgi kaleminin asli kullanıcıların kararlarını etkilemesi makul ölçüde beklenebilir. Örneğin, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsat hakkındaki bilgiler, bir işletmenin genel amaçlı finansal raporlarının asli kullanıcıları tarafından dikkatle incelenmesi hâlinde bu durum meydana gelebilir.
- B25 Bilgi önemli değilse, işletmenin TSRS tarafından zorunlu kılınan bilgileri açıklamasına gerek yoktur. Bu, TSRS belirli gerekliliklerin bir listesini içerse veya bunları minimum gereklilikler olarak tanımlasa bile geçerlidir.

- B26 Bir işletme, bir TSRS'deki özel olarak uygulanabilir hükümlere uyumun, 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 ek bilgileri açıklar.
- B27 İşletme, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını açık bir şekilde belirlemeli ve bunları işletme tarafından sağlanan diğer bilgilerden ayırmalıdır (Bkz. 62'nci paragraf). İşletme önemli bilgileri gizlemez. Bilgi, asli kullanıcılar üzerinde, bu bilginin verilmemesi veya yanlış verilmesiyle benzer bir etkiye sahip olacak bir şekilde iletilirse gizlenir. Aşağıdakiler önemli bilgilerin gizlenmesine neden olabilecek durumlara örnektir:
- (a) Önemli bilgilerin, önemli olmayan ek bilgilerden açıkça ayırt edilememesi,
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarda önemli bilgiler açıklanmıştır, ancak kullanılan dil belirsizdir veya açık değildir.
 - (c) Sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsatla ilgili önemli bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların içerisinde dağıtık haldedir,
 - (ç) Birbirine benzemeyen bilgi kalemleri uygun olmayan bir şekilde bir araya getirilmiştir,
 - (d) Benzer bilgi kalemleri uygun olmayan bir şekilde bir ayrıştırılmıştır ve
 - (e) Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların anlaşılabilirliği, önemli bilgilerin önemsiz bilgiler tarafından gizlenmesi sebebiyle, asli kullanıcıların hangi bilginin önemli olduğunu belirleyemeyeceği ölçüde azalmıştır.
- B28 İşletme, önemliliğe ilişkin muhakemelerini, değişen koşulları ve varsayımları dikkate almak için her raporlama tarihinde yeniden değerlendirir. İşletmenin bireysel koşullarındaki veya dış ortamındaki değişiklikler nedeniyle, bir işletmenin önceki dönemlere ilişkin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarında yer alan bazı bilgi türleri artık önemli olmayabilir. Diğer taraftan, daha önce açıklanmamış bazı bilgi türleri önemli hale gelebilir.

Toplulaştırma ve ayrıştırma

- B29 Bir işletme, TSRS'leri uyguladığında, 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 kalemlerini bir araya getirerek sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarının anlaşılabilirliğini azaltmaz.
- B30 Bir işletme, bilgilerin toplulaştırılmasının önemli olan bilgilerin gizlenmesine sebep olması durumunda bu bilgileri toplulaştırmaz. Bilgi kalemleri, ortak özelliklere sahip olmaları durumunda toplulaştırılır, ortak özelliklere sahip olmamaları durumunda ise toplulaştırılmaz. İşletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkındaki bilgileri, örneğin coğrafi konumu veya jeopolitik çevreyi dikkate alarak ayrıştırması gerekebilir. Örneğin, önemli bilgilerin gizlenmesini önlemek için, bir işletmenin bol kaynaklardan alınan su ile su sıkıntısı çeken bölgelerden alınan su arasında ayırım yapmak için su kullanımına ilişkin bilgileri ayrıştırması gerekebilir.

Mevzuatla etkileşim

- B31 Mevzuat, bir işletmenin genel amaçlı finansal raporlarında sürdürülebilirlikle ilgili bilgileri açıklamasına ilişkin hükümler belirleyebilir. Bu tür durumlarda, mevzuat hükümlerini karşılamak için, söz konusu bilgi önemli olmasa bile, işletmenin bu bilgiyi sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarına dâhil etmesine izin verilir. Ancak, bu tür bilgiler önemli bilgileri gizlemez.
- B32 Mevzuat işletmenin bu tür bilgileri açıklamamasına izin verse bile işletme, sürdürülebilirlikle ilgili önemli finansal bilgileri açıklar.
- B33 Mevzuat tarafından işletmenin bir TSRS'nin zorunlu kıldığı bilgileri açıklamasının yasaklanması durumunda, işletmenin bu bilgileri açıklaması gerekmez. Bir işletmenin bu nedenle önemli bilgileri gizlemesi durumunda, işletme açıklanmayan bilgilerin türünü belirler ve kısıtlamanın kaynağını açıklar.

Ticari açıdan hassas bilgiler

- B34 Bir işletmenin, B35 paragrafında açıklanan sınırlı durumlarda, sürdürülebilirlikle ilgili bir fırsata ilişkin bilginin ticari açıdan hassas olduğunu belirlemesi durumunda, işletmenin bu bilgiyi sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarından çıkarmasına izin verilir. Söz konusu bilgilerin bir TSRS tarafından açıklanmasının istenmesi ve bu bilgilerin önemli olması durumunda bile, böyle bir muafiyete izin verilir.

- B35 Bir işletme, B34 paragrafında belirtilen muafiyetten ancak ve ancak aşağıdaki durumlarda yararlanır:
- Sürdürülebilirlikle ilgili fırsat hakkındaki bilgilerin halihazırda kamuya açık olmaması,
 - Bu bilgilerin açıklanmasının, işletmenin fırsatı takip ederken elde edebileceği ekonomik faydaları ciddi şekilde zarara uğratmasının makul ölçüde beklenmesi ve
 - İşletmenin, bu bilgileri, aksi takdirde söz konusu fırsatı takip ederken elde edebileceği ekonomik faydalara ciddi şekilde zarar vermeksizin, açıklama hükümlerinin amaçlarını karşılamasını sağlayacak şekilde (örneğin, toplu bir şekilde) açıklamasının imkânsız olduğuna karar vermesi.
- B36 İşletmenin B34 paragrafında belirtilen muafiyeti kullanmayı seçmesi durumunda, açıklanmayan her bir bilgi kalemi için işletme:
- Muafiyetten yararlandığını açıklar ve
 - Her raporlama tarihinde açıklanmayan bilgilerin muafiyet için uygun olup olmadığını yeniden değerlendirir.
- B37 İşletmenin, 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 tablolarla aynı raporlayan işletme için olması gerekir. Örneğin, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre hazırlanan konsolide finansal tablolar, ana şirket ve bağlı ortaklıkları hakkında tek bir raporlayan işletme olarak bilgi sağlar. Sonuç olarak, söz konusu işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının, sürdürülebilirlikle ilgili risklerin 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 bilgiler (21–24 paragrafları)

- B39 21'inci paragraf uyarınca, bir işletme bilgileri, genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının hem bilgilerin ilgili olduğu kalemler arasındaki hem de genel amaçlı finansal raporlarda işletme tarafından sağlanan açıklamalar arasındaki bağlantıları anlamalarını sağlayacak şekilde sağlar.
- B40 Bağlantılı bilgiler, bilgilerin ilgili olduğu kalemler arasındaki bağlantıların anlaşılmasını sağlar. Örneğin:
- Bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir fırsatı takip etmesi ve bunun işletmenin gelirinde artışla sonuçlanması durumunda bağlantılı bilgiler, işletmenin stratejisi ile finansal performansı arasındaki ilişkiyi gösterecektir,
 - Bir işletmenin, maruz kaldığı sürdürülebilirlikle ilgili iki risk arasında bir tercihte bulunması ve bu tercihe ilişkin değerlendirmesine dayanarak harekete geçmesi durumunda, bağlantılı bilgiler bu riskler ile işletmenin stratejisi arasındaki ilişkiyi gösterecektir ve
 - Bir işletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir hedefi taahhüt etmesi, ancak bu taahhüdün, uygulamadaki finansal tablolara alma kriterlerini henüz karşılamadığı için işletmenin finansal durumunu veya finansal performansını henüz etkilememiş olması durumunda bağlantılı bilgiler bu ilişkiyi gösterecektir.
- B41 Bağlantılı bilgiler aşağıdakileri içerir:
- Sürdürülebilirlikle ilgili belirli bir risk veya fırsat hakkında çeşitli bilgi türleri arasındaki bağlantılar, örneğin:
 - Yönetişim, strateji ve risk yönetimine ilişkin açıklamalar arasındaki ve
 - açıklayıcı bilgiler ile nicel bilgiler arasındaki (ilgili ölçütler ve hedefler ve finansal tablolardaki bilgiler dâhil).
 - Sürdürülebilirlikle ilgili çeşitli riskler ve fırsatlar hakkındaki açıklamalar arasındaki bağlantılar. Örneğin, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risklere ve fırsatlara ilişkin gözetimini bütünleştirilmesi durumunda, sürdürülebilirlikle ilgili her bir risk ve fırsat için yönetime ilişkin ayrı açıklamalar sağlamak yerine yönetime ilişkin açıklamaları bütünleştirilmesi gerekir.

- B42 Açıklamalar arasında bağlantı kurmak, bunlarla sınırlı olmamakla birlikte, gerekli açıklamaları ve çapraz referansları sağlamayı ve tutarlı veriler, varsayımlar ve ölçü birimleri kullanmayı içerir. Bağlantılı bilgi sağlarken, bir işletme:
- Açıklamalar arasındaki bağlantıları açık ve öz bir şekilde açıklar,
 - TSRS'lerin, ortak bilgi kalemlerinin açıklanmasını gerektirmesi durumunda, gereksiz tekrarlardan kaçınır ve
 - İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarının hazırlanmasında kullanılan veri ve varsayımlar ile ilgili finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan veri ve varsayımlar arasındaki önemli farklılıklar hakkında bilgi açıklar.
- B43 Örneğin, bağlantılı bilgi sağlarken, bir işletmenin stratejisinin finansal tabloları ve finansal planlaması üzerindeki etkisini veya olası etkisini açıklaması veya bu stratejinin işletmenin hedeflere yönelik ilerlemeyi ölçmek için kullandığı ölçütlerle nasıl ilişkili olduğunu açıklaması gerekebilir. Başka bir işletmenin, doğal kaynakları kullanımının veya tedarik zincirindeki değişikliklerin sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları nasıl artırabileceğini veya tersine azaltabileceğini açıklaması gerekebilir. İşletmenin, doğal kaynakları kullanımı veya tedarik zincirindeki değişiklikler hakkındaki bilgileri; işletmenin üretim maliyetleri üzerindeki mevcut veya beklenen finansal etkileri, bu riskleri azaltmak için stratejik müdahalesi ve ilgili yeni varlıklara yaptığı yatırım hakkındaki bilgilerle ilişkilendirmesi gerekebilir. İşletmenin açıklayıcı bilgileri ilgili ölçütler ve hedeflerle ve ilgili finansal tablolardaki bilgilerle ilişkilendirmesi gerekebilir.
- B44 Aşağıdakileri bağlantılı bilginin diğer örnekleridir:
- İşletmenin sürdürülebilirlikle ilgili risklerinin ve fırsatlarının ve stratejisinin kısa, orta ve uzun vadede finansal durumu, finansal performansı ve nakit akışları üzerindeki birleşik etkilerinin bir açıklaması. Örneğin, bir işletme, tüketicinin daha düşük karbonlu alternatifleri tercih etmesi nedeniyle ürünlerine yönelik azalan taleple karşı karşıya kalabilir. İşletmenin, büyük bir fabrikayı kapatmak gibi stratejik müdahalesinin işgücünü ve yerel toplulukları nasıl etkileyebileceğini ve böyle bir kapatmanın varlıklarının faydalı ömürleri ve değer düşüklüğü değerlendirmeleri üzerindeki etkisini açıklaması gerekebilir.
 - İşletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar arasında değerlendirdiği tercihlerin açıklaması da dâhil (Bkz. 33(c) paragrafı), bu riskler ve fırsatlara karşılık stratejisini belirlerken değerlendirdiği alternatiflerin açıklaması. Örneğin, bir işletmenin, sürdürülebilirlikle ilgili bir riske karşılık olarak faaliyetlerini yeniden yapılandırma kararının, işletmenin işgücünün gelecekteki büyüklüğü ve bileşimi üzerindeki potansiyel etkilerini açıklaması gerekebilir.

Çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler (63'üncü paragraf)

- B45 Bir TSRS'nin gerektirdiği bilgiler, işletme tarafından yayınlanan başka bir raporda bulunabilir. Örneğin, gerekli bilgiler ilgili finansal tablolarda açıklanabilir. Önemli bilgiler, aşağıdaki koşulların sağlanması durumunda işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarına çapraz referans yoluyla dâhil edilebilir:
- Çapraz referans verilen bilgilerin, sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarla aynı koşullarda ve aynı zamanda mevcut olması ve
 - Sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama setinin, çapraz referans yoluyla bilgi verilerek daha az anlaşılır hale getirilmemesi.
- B46 Çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama setinin bir parçasını oluşturur ve TSRS'lerin hükümleriyle uyumlu olur. Örneğin, bilgilerin ihtiyaca uygun, gerçeğe uygun, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında sunulmuş ve anlaşılabilir olması gerekir. Genel amaçlı finansal raporlar için yetkilendirilen organ(lar) veya kişi(ler), doğrudan dâhil edilen bilgilerde olduğu gibi, çapraz referans yoluyla dâhil edilen bilgiler için de aynı sorumluluğu üstlenirler.
- B47 Bir TSRS'nin gerektirdiği bilgilerin çapraz referans yoluyla dâhil edilmesi durumunda:
- Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar, bu bilgilerin yer aldığı raporu açıkça tanımlayacak ve bu rapora nasıl erişileceğini açıklayacaktır ve
 - Çapraz referans, söz konusu raporun kesin olarak belirlenmiş bir bölümüne yapılacaktır.

Ara dönem raporlama (69'uncu paragraf)

- B48 Zaman ve maliyet unsurları göz önüne alındığında ve daha önce raporlanan bilgilerin tekrarını önlemek amacıyla bir işletmenin ara dönemlerde yıllık sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalara kıyasla daha az bilgi sunması öngörülebilir veya işletme bu yöntemi tercih edebilir. Ara dönem sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarla en son yıllık sürdürülebilirlikle ilgili tam finansal açıklama setinde yer alan finansal bilgilerin güncellenmesi amaçlanır. Bu açıklamalar yeni bilgiler, olaylar ve durumlar üzerine odaklanır ve daha önce raporlanan bilgileri tekrar etmez. Sürdürülebilirlikle ilgili ara dönem finansal açıklamalarda sağlanan bilgiler, sürdürülebilirlikle ilgili yıllık finansal açıklamalarda sağlanan bilgilere göre daha özetlenmiş olsa da işletmenin ara dönem genel amaçlı finansal raporunda, bu Standartta tanımlandığı şekilde sürdürülebilirlikle ilgili tam bir finansal açıklama seti yayımlaması yasaklanmaz veya engellenmez.

Karşılaştırmalı bilgi (52, 70 ve 83–86 paragrafları)

- B49 70'inci paragraf uyarınca, bir işletmenin raporlama döneminde açıklanan tüm tutarlar için önceki dönemle ilgili karşılaştırmalı bilgileri açıklaması gerekir.

Ölçütler

- B50 Bazı durumlarda, bir ölçüt için açıklanan tutar bir tahmindir. B51 paragrafında belirtilenler dışında, önceki dönemde açıklanan tahmini tutarla ilgili olarak yeni bilgilerin belirlenmesi ve yeni bilgilerin söz konusu dönemde var olan koşullara ilişkin kanıt sağlaması durumunda işletme:
- Bu yeni bilgiyi yansıtan, değiştirilen bir karşılaştırmalı tutarı açıklar,
 - Önceki dönemde açıklanan tutar ile değiştirilen karşılaştırmalı tutar arasındaki farkı açıklar ve
 - Söz konusu tutarların değiştirilmesinin nedenleri açıklar.
- B51 B50 paragrafındaki hüküm uygulanırken, işletmenin değiştirilmiş karşılaştırmalı tutarı aşağıdaki durumlarda açıklaması gerekmez:
- Bunu yapmanın mümkün olmaması (Bkz. B54 paragrafı).
 - Ölçütün ileriye yönelik olması. İleriye yönelik ölçütler, gelecekteki olası işlemler, olaylar ve diğer koşullarla ilgilidir. İşletmenin ileriye yönelik bir ölçüt için karşılaştırmalı bir tutarı değiştirmesine, bunun geçmiş dönemde tahmin edilemeyen bilgiler kullanılmadan yapılabilmesi durumunda izin verilir.
- B52 Bir işletmenin raporlama döneminde bir ölçütü yeniden tanımlaması veya değiştirmesi durumunda işletme;
- Değiştirilmiş karşılaştırmalı tutarları açıklamasının mümkün olmaması durumu hariç, söz konusu tutarları açıklar,
 - Değişiklikleri açıklar ve
 - Yeniden tanımlanmış veya değiştirilmiş ölçütün neden daha faydalı bilgi sağladığı da dâhil, bu değişikliklerin nedenlerini açıklar.
- B53 Bir işletmenin, raporlama döneminde yeni bir ölçüt uygulamaya başlaması durumunda, mümkün olmadığı durumlar hariç, bu ölçüt için karşılaştırmalı bir tutarı açıklar.
- B54 Bazı durumlarda, raporlama dönemiyle karşılaştırılabilirliği sağlamak için karşılaştırmalı bir tutarı değiştirmek mümkün olmayabilir. Örneğin, önceki dönemdeki veriler, yeni bir ölçüt tanımının geriye dönük olarak uygulanmasına izin verecek şekilde toplanmamış olabilir ve verilerin yeniden oluşturulması mümkün olmayabilir. Önceki dönem için karşılaştırmalı bir tutarı değiştirmenin mümkün olmaması durumunda işletme, bu durumu açıklar.

Hatalar

- B55 83'üncü paragraf uyarınca işletme önemli önceki dönem hatalarını düzeltir.
- B56 Bu tür hatalar; matematiksel hataların, ölçüt ve hedefler için tanımların uygulamasındaki hataların, olayların yanlış yorumlanmasının veya gözden kaçırılmasının ve hilelerin etkilerini içerir.
- B57 Cari dönemde tespit edilen olası hatalar, sürdürülebilirlikle ilgili finansal raporların yayımlanması için onaylandığı tarihten önce düzeltilir. Ancak önemli hatalar, bazen bir sonraki döneme kadar tespit edilmez.

- B58 Bir işletme, sürdürülebilirlikle ilgili önceki dönem(ler)indeki finansal açıklamalarında önemli bir hatayı belirlediğinde, aşağıdakileri açıklar:
- (a) Geçmiş dönem hatasının niteliği,
 - (b) Açıklanan her bir geçmiş dönem için, mümkün olduğu ölçüde, düzeltme ve
 - (c) Hatanın düzeltilmesi mümkün olmadığında, bu duruma yol açan koşullar ile hatanın nasıl ve hangi tarihten itibaren ve ne şekilde düzeltildiğine dair bir açıklama.
- B59 Bir hatanın sunulan tüm geçmiş dönemler üzerindeki etkisinin belirlenmesi mümkün olmadığında, işletme, hatayı mümkün olan en erken tarihten itibaren düzeltmek için karşılaştırmalı bilgileri yeniden düzenler.

Ek C

Rehberlik kaynakları

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

- C1 Bu Standart (Bkz. 57'nci paragraf), özellikle sürdürülebilirlikle ilgili bir risk veya fırsat için geçerli olan bir TSRS'nin bulunmaması durumunda, işletmenin;
- (a) Genel amaçlı finansal raporların kullanıcılarının ihtiyacına uygun ve
 - (b) Sürdürülebilirlikle ilgili risk veya fırsatı gerçeğe uygun şekilde sunan bilgileri belirlemek için muhakemede bulunmasını gerektirir.
- C2 İşletme, bu muhakemede bulunurken -bu kaynakların işletmeye bu Standardın amacına ulaşmasına yardımcı olduğu ölçüde (Bkz. 1-4 paragrafları) ve TSRS'ler ile çelişmediği sürece- aşağıdakilere atıfta bulunabilir ve bunların uygulanabilirliğini değerlendirebilir:
- (a) Küresel Raporlama Girişimi Standartları ve
 - (b) Avrupa Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları.
- C3 İşletme, C2 paragrafında belirtilen rehberlik kaynaklarını uygularken, TSRS'lerin gerektirdiği önemli bilgileri gizlemez (Bkz. B27 paragrafı). İşletmenin, TSRS'lerdeki hükümleri uygulamadan C2 paragrafında belirtilen rehberlik kaynaklarını uygulaması durumunda işletme, TSRS'ler ile ilgili açık ve koşulsuz bir uyum beyanı yapmaz.

Ek D

Sürdürülebilirlikle ilgili faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri

Bu ek, TSRS SI '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 (KGG) tarafından yayımlanmıştır. *Kavramsal Çerçeve*, genel amaçlı finansal raporların amacını ve kullanılan kavramları tanımlamaktadır. Kavramsal Çerçevenin bir amacı, tutarlı kavramlara dayalı olan finansal tabloların hazırlanması için Türkiye Muhasebe Standartlarını geliştirmede KGG'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 sağlanan 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 bilgidan 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 kullanılabilir, 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, su kirliliği hakkındaki bilgileri içerebilen su kalitesi hakkındaki bilgi, işletmenin yerel su kalitesi şartlarını karşılama kabiliyeti hakkında kullanıcıların beklentilerine ilişkin 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 birbiriyle ilişkilidir. Tahmin değerine sahip olan bilgi, genellikle doğrulama değerine de sahiptir. Örneğin, gelecek yıllara ilişkin sera gazı emisyonlarının tahmin edilmesinde temel olarak kullanılacak cari yıl sera gazı emisyonuna ilişkin bilgi, 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 kullanıcılarının 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 bir halidir. Bilginin önemliliği, bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaları bağlamında değerlendirilir ve bilginin ilgili olduğu kalemlerin niteliğine veya büyüklüğüne ya da her ikisini birden dayanır.

Gerçeğe uygun sunum

- D9 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgi, olayları kelimeler ve sayılarla ifade eder. Bilginin kullanıcılara faydalı olabilmesi için sadece ilgili olayları sunması değil, aynı zamanda açıklamayı amaçladığı olayların özünü gerçeğe uygun olarak sunması gereklidir.
- D10 Gerçeğe uygun sunum için bu sunumun tam, tarafsız ve hatasız 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 tarafsızlığın olmadığı bir sunumdur. Bilgi; asli kullanıcıların olumlu ya da olumsuz olarak değerlendirilmesi olasılığını arttırmak 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, hedefler veya planlar- ideal hedefler olabilir. Bu tür konuların tarafsız bir şekilde tartışılması hem bu ideal hedefleri hem de işletmenin bu ideal hedeflere ulaşmasını engelleyebilecek faktörleri kapsar.
- 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 mutlak bir kesinlik olmadan da doğru olabilir. Gerekli ve elde edilebilir kesinlik ve bilgiyi doğru yapan faktörler, bilginin ve ilgili olduğu konuların doğasına bağlıdır. Örneğin, doğruluk aşağıdakileri gerektirir:
- Gerçeğe dayalı bilgiler maddi hata içermez,
 - Tanımlar kesindir,
 - Tahminler, yaklaşımlar ve öngörüler açıkça bu şekilde belirlenir,
 - Bir tahmin, yaklaşım ve öngörü geliştirmek için uygun bir sürecin seçiminde ve uygulanmasında önemli bir hata yapılmamıştır,
 - İddialar ve tahminlerin oluşturulmasında kullanılan girdiler makuldür ve yeterli nitelik ile nicelikteki bilgilere 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 kalemler arasındaki benzerlikleri ve farklılıkları belirleyebilmesini ve anlayabilmesini sağlayan niteliksel bir özelliktir. Diğer niteliksel özelliklerden farklı olarak karşılaştırılabilirlik, tek bir kalemle ilgili değildir. Karşılaştırma yapılabilmesi için en az iki kalem gereklidir. Bilgi, aşağıdakilerle karşılaştırılabiliyorsa, kullanıcılar için daha faydalıdır:
- İşletme tarafından daha önceki dönemlerde sağlanan bilgilerle ve
 - Özellikle benzer faaliyetlerde bulunan veya aynı sektörde faaliyet gösteren diğer işletmeler tarafından sağlanan bilgilerle.
- D18 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalar karşılaştırılabilirliği artıracak şekilde sağlanmalıdır.

- D19 Tutarlılık, karşılaştırılabilirlikle ilişkili olsa da aynı anlama gelmez. Tutarlılık hem raporlayan işletme hem de diğer işletmeler tarafından sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında sağlanan açıklamalar için dönemden döneme aynı yaklaşımların ya da yöntemlerin kullanılması anlamına gelir. Karşılaştırılabilirlik amaçtır, tutarlılık bu amacı gerçekleştirmeye yardımcı olur.
- D20 Karşılaştırılabilirlik yeknesaklık değildir. Bilginin karşılaştırılabilir olması için benzer ögeler benzer, farklı ögeler ise farklı görünür. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilginin karşılaştırılabilirliği benzer ögelerin farklı gösterilmesiyle arttırılamayacağı gibi farklı ögelerin benzer gösterilmesiyle de arttırılmaz.

Doğrulanabilirlik

- D21 Doğrulanabilirlik, kullanıcılara bilgilerin tam, tarafsız ve hatasız olduğuna dair güven vermeye yardımcı olur. Bilginin kendisini veya onu elde etmek için kullanılan girdileri teyit etmek mümkünse, bilgi doğrulanabilir. Doğrulanabilir bilgi, asli kullanıcılar için doğrulanamayan bilgidен daha faydalıdır.
- D22 Doğrulanabilirlik, bilgili ve bağımsız çeşitli gözlemcilerin belirli bir açıklamanın gerçeğe uygun sunulduğu hususunda, tam bir anlaşmaya varmalar 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, bunların doğrulanabilirliğini arttıracak şekilde sağlanmalıdır. Doğrulanabilirlik aşağıdaki şekillerde arttırılabilir. Örneğin:
- İşletme faaliyeti, diğer faaliyetler veya işletmenin faaliyet gösterdiği dış çevre hakkında asli kullanıcılara sunulan diğer bilgilerle karşılaştırılarak doğrulanabilecek bilgiler içermesi,
 - Girdiler ve tahminler veya yaklaşımlar üretmek için kullanılan hesaplama yöntemleri 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 dönük bilgiler şeklinde sunulacaktır. Bu bilgiler, örneğin gerçeğe dayalı stratejiler, planlar 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 bunların işletme tarafından yapılan fiili planları veya alınan kararları yansıtan bilgilere ilişkin kanıt sağlayan diğer faktörleri açıklar.

Zamanında sunum

- D25 Zamanında sunum, bilginin, karar verenlerin kararlarını etkileyebilecek bir zamanda kullanıma sunulması anlamına gelir. Genellikle, bilgi eskidikçe faydası da azalır. Ancak, örneğin bazı kullanıcıların eğilimleri belirlemesi ve değerlendirilmesi gerekebileceğinden, bazı bilgiler raporlama dönemi sona erdikten uzun süre sonra da güncelliğini korumaya devam edebilir.

Anlaşılabilirlik

- D26 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgiler açık ve öz olmalıdır. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamaların öz olması için aşağıdakiler gereklidir:
- Bazen “standart metin” olarak adlandırılan ve işletmeye özel olmayan genel bilgilerden kaçınmak,
 - İlgili finansal tablolarda da sağlanan bilgilerin gereksiz tekrarı da dâhil olmak üzere, genel amaçlı finansal raporlardaki bilgilerin tekrardan kaçınmak ve
 - Açık bir dil ile anlaşılır bir şekilde kurulmuş cümleler ve paragraflar kullanmak.
- D27 Bir açıklamanın alabileceği en açık biçim, bilginin doğasına bağlı olacaktır ve açıklayıcı metne ek olarak tablolar, grafikler veya diyagramlar içerebilir. Grafikler veya diyagramlar kullanılıyorsa, önemli detayların gizlenmesini önlemek için ek metin veya tablolar gerekli olabilir.
- D28 Açıklık, raporlama dönemindeki gelişmelerle ilgili bilgileri, bir dönemden diğerine değişmeden kalan veya çok az değişen “daimi” bilgilerden ayırarak - örneğin, geçmiş raporlama döneminden bu yana değişen bir işletmenin sürdürülebilirlikle ilgili 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 sağlanır.
- 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, bu risk ve fırsatlarla ilgili karmaşık bilgiler, bu raporların daha kolay anlaşılmasını sağlamak için genel amaçlı finansal raporlardan hariç tutulmaz. Bu tür bilgilerin hariç tutulması, bu raporları eksik ve dolayısıyla muhtemelen yanıltıcı hale getirecektir.
- D31 Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin tamlığı, açıklığı ve karşılaştırılabilirliği, bilginin tutarlı bir bütün olarak sunulmasına bağlıdır. Sürdürülebilirlikle ilgili finansal bilgilerin tutarlı olması için, bu bilgiler ile ilgili bilgi kalemleri arasındaki bağlamı ve bağlantıları açıklayacak şekilde sunulur.
- D32 Bir işletmenin genel amaçlı finansal raporlarının bir bölümünde yer alan sürdürülebilirlikle ilgili risklerin ve fırsatların diğer bölümlerde açıklanan bilgiler üzerinde etkileri olması durumunda; işletme, kullanıcıların bu etkileri değerlendirmesi için gerekli bilgileri dâhil eder.
- D33 Ayrıca tutarlılık bir işletmenin, kullanıcıların sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ve fırsatları hakkındaki bilgileri finansal tablolarındaki bilgilerle ilişkilendirmesine olanak tanıyacak şekilde bilgi sağlamasını gerektirir.

Ek E

Yürürlük tarihi ve geçiş

Bu ek, TSRS S1'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. İşletmenin bu Standardı erken uygulaması durumunda, bunu açıklamalar ve aynı zamanda TSRS S2 *İklimle İlgili Açıklamalar*'ı da uygular.
- E2 E3–E6 paragraflarının uygulanması açısından, 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 sağlaması zorunlu değildir. Buna göre, 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, bir işletme sürdürülebilirlikle ilgili finansal açıklamalarını aşağıdaki şekilde raporlar:
- (a) İşletmenin böyle bir ara rapor sunmasının gerekmesi durumunda, bir sonraki ikinci çeyrek veya altı aylık ara dönem genel amaçlı finansal raporuyla aynı zamanda,
- (b) İşletmenin gönüllü olarak böyle bir ara rapor sunması durumunda, işletmenin bu Standardı ilk kez uyguladığı yıllık raporlama döneminin sonundan itibaren dokuz ay içinde olmak kaydıyla bir sonraki ikinci çeyrek veya altı aylık ara dönem genel amaçlı finansal raporuyla aynı zamanda, veya
- (c) Ara dönem genel amaçlı finansal tabloların zorunlu olmaması ve işletmenin kendi isteğiyle sunmaması durumunda, işletmenin bu Standardı ilk kez uyguladığı yıllık raporlama döneminin sonundan itibaren dokuz ay içinde.
- E5 İşletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, işletmenin yalnızca iklimle ilgili riskler ve fırsatlara (TSRS S2 uyarınca) ilişkin bilgileri açıklamasına ve dolayısıyla bu Standarttaki hükümleri, yalnızca iklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkındaki bilgilerin açıklanmasıyla ilgili olduğu ölçüde uygulamasına izin verilir. İşletme bu geçiş muafiyetini kullanırsa, bu durumu açıklar.
- E6 İşletmenin E5 paragrafındaki geçiş muafiyetini kullanması durumunda:
- (a) İşletmenin bu Standardı uyguladığı ilk yıllık raporlama döneminde, iklimle ilgili riskler ve fırsatlar hakkında karşılaştırmalı bilgi açıklaması zorunlu değildir (Bkz. E3 paragrafı) ve
- (b) İşletmenin bu Standardı uyguladığı ikinci yıllık raporlama döneminde, iklimle ilgili risk ve fırsatlar dışında sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatlar hakkında karşılaştırmalı bilgi açıklaması zorunlu değildir.