

(AB) 537/2014 sayılı Tüzük, 2004/109/AT sayılı Direktif, 2006/43/AT sayılı Direktif ve 2013/34/AB sayılı Direktifi değiştiren, kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması hakkında

14 Aralık 2022 tarihli ve (AB) 2022/2464 sayılı AVRUPA PARLAMENTOSU VE KONSEY DİREKTİFİ

(AEA ile ilişkili metin)

AVRUPA PARLAMENTOSU VE AVRUPA BİRLİĞİ KONSEYİ,

Avrupa Birliği'nin İşleyişi Hakkında Antlaşma'yı ve bu Antlaşma'nın özellikle 50. ve 114. maddelerini göz önünde tutarak,

Avrupa Komisyonunun önerisini göz önünde tutarak,

Taslak yasama tasarrufunun ulusal parlamentolara gönderilmesini müteakip,

Avrupa Ekonomik ve Sosyal Komitesi görüşünü¹ dikkate alarak,

Olağan yasama usulü² uyarınca hareket ederek,

Aşağıdaki gerekçelerle:

- (1) Avrupa Komisyonu, 11 Aralık 2019 tarihli ve "Avrupa Yeşil Mutabakatı" ("Yeşil Mutabakat") başlıklı bilgilendirmesinde, 2013/34/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi³ kapsamındaki finansal olmayan raporlamaya ilişkin hükümleri gözden geçirmeyi taahhüt etmiştir. Yeşil Mutabakat, Birlik'in yeni büyüme stratejisidir. Birlik'i 2050'ye kadar net sera gazı (SG) emisyonu olmayan, modern, kaynak verimli ve rekabetçi bir ekonomiye dönüştürmeyi amaçlamaktadır. Ayrıca Birlik'in doğal sermayesini korumayı, muhafaza etmeyi ve geliştirmeyi, ve Birlik vatandaşlarının sağlık ve esenliklerini çevreyle ilgili risk ve etkilere karşı korumayı da amaçlamaktadır. Yeşil Mutabakat, ekonomik büyümeyi kaynak kullanımından ayırmayı, ve tüm bölgeler ile Birlik vatandaşlarının, hiç kimsenin ve hiçbir yerin geride bırakılmadığı sürdürülebilir ekonomik sisteme toplumsal olarak adil biçimde geçişe katılmasını sağlamayı amaçlamaktadır. Birlik'in sosyal piyasa ekonomisini güçlendirerek, geleceğe hazır olmasını ve istikrar, iş, büyüme ve sürdürülebilir yatırım getirmesini temin ederek insanlara yarar sağlayan bir ekonomi oluşturma hedefine katkıda bulunacaktır.

COVID-19 küresel salgınının yol açtığı sosyo-ekonomik hasar ve sürdürülebilir, kapsayıcı ve adil toparlanma ihtiyacı göz önünde bulundurulduğunda, bu hedefler özellikle önemlidir. (AB) 2021/1119 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁴, 2050'ye kadar iklim nötrlüğu hedefini Birlik için bağlayıcı hale getirmiştir. 20 Mayıs 2020 tarihli ve "Biyoeşitlilik Stratejisi 2030: Doğayı yaşamlarımıza geri getirme" başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde, Komisyon, 2050'ye kadar dünyadaki tüm ekosistemlerin restore edilmesi, dayanıklı olması ve yeterli şekilde korunmasını

¹ AB Resmî Gazetesi C 517, 22.12.2021, s. 51.

² Avrupa Parlamentosu'nun 10 Kasım 2022 tarihli tutumu (henüz Resmî Gazete'de yayımlanmamıştır) ve Konsey'in 28 Kasım 2022 tarihli kararı.

³ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 26 Haziran 2013 tarihli ve 2013/34/AB sayılı, yıllık finansal tablolar, konsolide finansal tablolar ve belirli işletme türlerinin ilgili raporlarına ilişkin ve Avrupa Parlamentosu ile Konsey'in 2006/43/AT sayılı Direktifini değiştiren ve 78/660/AET ile 83/349/AET sayılı Konsey Direktiflerini yürürlükten kaldıran Direktifi (OJ L 182, 29.6.2013, s. 19).

⁴ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 30 Haziran 2021 tarihli ve 2021/1119/AB sayılı, iklim nötrlüğuine ulaşılmasına yönelik çerçeveyi oluşturan ve (AT) 401/2009 ve (AB) 2018/1999 sayılı Tüzükleri değiştiren Tüzüğü ("Avrupa İklim Yasası") (OJ L 243, 9.7.2021, s. 1).

sağlamayı taahhüt etmektedir. Söz konusu strateji 2030'a kadar Avrupa'nın biyoçeşitliliğini toparlanma yoluna koymayı amaçlamaktadır.

- (2) 8 Mart 2018 tarihli ve "Eylem Planı: Sürdürülebilir Büyümenin Finansmanı" ("Sürdürülebilir Büyümenin Finansmanına İlişkin Eylem Planı") başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde, Komisyon, şu hedeflere ulaşmaya yönelik önlemleri belirlemiştir: sürdürülebilir ve kapsayıcı büyümeye ulaşmak amacıyla sermaye akışlarının sürdürülebilir yatırımlara doğru yeniden yönlendirilmesi; iklim değişikliği, kaynakların tükenmesi, çevresel bozulma ve sosyal sorunlardan kaynaklanan finansal risklerin yönetilmesi; ve finansal ve ekonomik faaliyetlerde şeffaflık ve uzun vadeciliğin teşvik edilmesi. Belirli kategorilerde yer alan işletmeler tarafından sürdürülebilirlik hakkında amaca uygun, karşılaştırılabilir ve güvenilir bilgilerin açıklanması, bu hedeflere ulaşmanın ön koşuludur. Sürdürülebilir Büyümenin Finansmanına İlişkin Eylem Planı'nın uygulanması kapsamında Avrupa Parlamentosu ve Konsey tarafından birtakım yasama tasarrufları kabul edilmiştir. (AB) 2019/2088 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁵, sürdürülebilirlik bilgilerinin finansal piyasa katılımcıları ve finansal danışmanlar tarafından nihai yatırımcılar ve varlık sahiplerine nasıl açıklanacağını düzenlemektedir.

(AB) 2020/852 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁶, sürdürülebilir yatırımları yaygınlaştırmak ve yersiz olarak sürdürülebilir olduğu iddia edilen finansal ürünlere yönelik yeşil aklama ile mücadele etmek amacıyla, çevresel açıdan sürdürülebilir ekonomik faaliyetlere ilişkin sınıflandırma sistemi oluşturmaktadır. (AB) 2019/2089 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁷, tamamlayıcı (AB) 2020/1816 sayılı⁸, (AB) 2020/1817⁹ ve (AB) 2020/1818 sayılı Yetki Devrine Dayanan Komisyon Tüzükleri¹⁰ ile birlikte, kriter yöneticileri için çevresel, sosyal ve yönetim (ÇSY) açıklama gereklerini ve AB İklim Geçiş Kriterleri ile AB Paris Uyumlu Kriterlerinin oluşturulmasına yönelik asgari standartları sunmaktadır.

(AB) No 575/2013 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü¹¹, düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş menkul kıymetler ihraç eden büyük kuruluşların, 20 Haziran 2022 itibarıyla ÇSY risklerine ilişkin bilgileri açıklamalarını gerektirmektedir. (AB) 2019/2033 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü¹² ve (AB) 2019/2034 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü¹³ uyarınca kurulmuş yatırım firmalarına yönelik sağgörü çerçevesinde, yetkili makamlar tarafından Denetimsel İnceleme ve Değerlendirme Sürecine ("DİDS") ÇSY risk boyutunun eklenmesine, ve 26 Aralık 2022'den itibaren yatırım firmaları için geçerli olacak ÇSY risk açıklama gereklerine ilişkin hükümler yer almaktadır. Komisyon, 6 Temmuz 2021'de,

⁵ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 27 Kasım 2019 tarihli ve 2019/2088/AB sayılı, finansal hizmetler sektöründe sürdürülebilirliğe ilişkin açıklamalar hakkında Tüzüğü (OJ L 317, 9.12.2019, s. 1).

⁶ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 18 Haziran 2020 tarihli ve 2020/852/AB sayılı, sürdürülebilir yatırımları kolaylaştırmak için bir çerçevenin oluşturulmasına ilişkin ve 2019/2088/AB sayılı Tüzüğü değiştiren Tüzüğü (OJ L 198, 22.6.2020, s. 13).

⁷ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 27 Kasım 2019 tarihli ve 2019/2089/AB sayılı, 2016/1011/AB sayılı Tüzüğü, AB İklim Geçiş Göstergeleri, AB Paris Uyumlu Göstergeler ve göstergeler için sürdürülebilirlik ile ilgili açıklamalar bakımından değiştiren Tüzüğü (OJ L 317, 9.12.2019, s. 17).

⁸ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 2016/1011/AB sayılı Tüzüğünü, her bir sağlanan ve yayımlanan göstergede çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerinin nasıl yansıtıldığının gösterge beyanında açıklanmasına ilişkin olarak tamamlayan, 17 Temmuz 2020 tarihli Komisyon Delegesi Tüzüğü (AB) 2020/1816 (OJ L 406, 3.12.2020, s. 1).

⁹ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 2016/1011/AB sayılı Tüzüğünü, gösterge metodolojisinde çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerinin nasıl yansıtıldığının açıklanmasına ilişkin asgari içeriği belirlemek üzere tamamlayan, 17 Temmuz 2020 tarihli Komisyon Delegesi Tüzüğü (AB) 2020/1817 (OJ L 406, 3.12.2020, s. 12).

¹⁰ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 2016/1011/AB sayılı Tüzüğünü, AB İklim Geçiş Göstergeleri ve AB Paris Uyumlu Göstergelere ilişkin asgari standartlar bakımından tamamlayan, 17 Temmuz 2020 tarihli Komisyon Delegesi Tüzüğü (AB) 2020/1818 (OJ L 406, 3.12.2020, s. 17).

¹¹ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 26 Haziran 2013 tarihli ve 575/2013/AB sayılı, kredi kuruluşlarının ihtiyati gerekliliklerine ilişkin ve 648/2012/AB sayılı Tüzüğü değiştiren Tüzüğü (OJ L 176, 27.6.2013, s. 1).

¹² Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 27 Kasım 2019 tarihli ve 2019/2033/AB sayılı, yatırım firmalarının ihtiyati gerekliliklerine ilişkin ve 1093/2010/AB, 575/2013/AB, 600/2014/AB ve 806/2014/AB sayılı Tüzükleri değiştiren Tüzüğü (OJ L 314, 5.12.2019, s. 1).

¹³ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 27 Kasım 2019 tarihli ve 2019/2034/AB sayılı, yatırım firmalarının ihtiyati denetimine ilişkin ve 2002/87/AT, 2009/65/AT, 2011/61/AB, 2013/36/AB, 2014/59/AB ve 2014/65/AB sayılı Direktifleri değiştiren Direktifi (OJ L 314, 5.12.2019, s. 64).

Sürdürülebilir Büyümenin Finansmanına İlişkin Eylem Planı'nı izleyen, Avrupa yeşil tahvilleri hakkında Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'ne ilişkin öneriyi de kabul etmiştir.

- (3) 17 Haziran 2019 tarihli ve "Finansal olmayan raporlama kılavuzu: İklimle bağlantılı bilgilerin raporlanmasına ilişkin ek" ("İklimle bağlantılı bilgileri raporlama kılavuzu") başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde, Komisyon şirketler için, özellikle şirket içinde iklimle bağlantılı risk ve fırsatlara yönelik farkındalığı ve anlayışı artırmak, yatırımcı tabanını çeşitlendirmek, daha düşük sermaye maliyeti yaratmak ve tüm paydaşlar ile yapıcı diyalogu iyileştirmek gibi yollarla, iklimle bağlantılı bilgileri raporlamanın yararlarını vurgulamıştır. Bunun yanında, şirketlerin kurullarının çeşitliliği ise karar verme, kurumsal yönetim ve dayanıklılığı etkileyebilir.
- (4) Sermaye Piyasaları Birliği'nin derinleştirilmesi hakkında 5 Aralık 2019 tarihli sonuçlarında, Konsey, sürdürülebilirlik riskleri, fırsatları ve etkilerine dair güvenilir, karşılaştırılabilir ve amaca uygun bilgilerin önemini vurgulamıştır ve Komisyona, finansal olmayan bir Avrupa raporlama standardı geliştirmeyi değerlendirme çağrısı yapmıştır.
- (5) Sürdürülebilir finansa ilişkin 29 Mayıs 2018 tarihli ilke kararında¹⁴, Avrupa Parlamentosu, finansal olmayan raporlama gereklerinin 2013/34/AB sayılı Direktif çerçevesinde daha ileri düzeyde geliştirilmesini gerektirmiştir. Sürdürülebilir kurumsal yönetime ilişkin 17 Aralık 2020 tarihli ilke kararında¹⁵, Avrupa Parlamentosu, Komisyonun 2013/34/AB sayılı Direktif'i gözden geçirme taahhüdünü memnuniyetle karşılamıştır ve finansal olmayan raporlama hakkında, Birlik'in zorunlu finansal olmayan raporlama standartlarını içeren kapsamlı bir Birlik çerçevesi oluşturma ihtiyacını ifade etmiştir. Avrupa Parlamentosu, raporlama gereklerinin kapsamının, ek işletme kategorilerini ve denetime ilişkin bir gereğin getirilmesini de içerecek biçimde genişletilmesi çağrısı yapmıştır.
- (6) 26 Eylül 2015 tarihli ve "Dünyamızı dönüştürmek: 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi" ("2030 Gündemi") başlıklı kararında, Birleşmiş Milletler (BM) Genel Kurulu, yeni bir küresel sürdürülebilir kalkınma çerçevesini kabul etmiştir. BM Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları'nı ("SKA'lar") merkezine alan 2030 Gündemi; ekonomik, sosyal ve çevre olmak üzere, sürdürülebilirliğin üç boyutunu ele almaktadır. 22 Kasım 2016 tarihli ve "Sürdürülebilir bir Avrupa geleceği için sonraki adımlar: Sürdürülebilirlik için Avrupa eylemi" başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi, Birlik'in, Birlik içindeki ve dışındaki tüm eylem ve politika girişimlerinin bu amaçları başlangıçtan itibaren benimsemelerini sağlamak amacıyla SKA'lar ile Birlik'in politika çerçevesi arasında bağlantılar kurmuştur. "Sürdürülebilir bir Avrupa geleceği: 2030 Sürdürülebilir Kalkınma Gündemi'ne AB'nin yaklaşımı" hakkında 20 Haziran 2017 tarihli sonuçlarında, Konsey, Birlik ile Üye Devletlerinin 2030 Gündemini ortaklar ve paydaşlar ile işbirliği içinde, eksiksiz, uyumlu, kapsamlı, bütünlük ve etkili biçimde uygulama taahhütlerini teyit etmiştir.
- (7) 2014/95/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi¹⁶, 2013/34/AB sayılı Direktif'te finansal olmayan bilgilerin belirli büyük işletmeler ve gruplar tarafından açıklanması bakımından değişiklik yapmıştır. 2014/95/AB sayılı Direktif, işletmeler için, asgari olarak çevresel, sosyal ve çalışanlarla ilgili konular, insan haklarına saygı gösterme, yolsuzlukla mücadele ve rüşvet konularına ilişkin bilgileri raporlama gereği getirmiştir. Bu başlıklar ile ilgili olarak, 2014/95/AB sayılı Direktif, işletmelerin şu raporlama alanlarında bilgi açıklamalarını şart koşmuştur: iş modeli; durum tespiti süreçleri de dahil olmak üzere, politikalar; söz konusu politikaların sonuçları; riskler ve risk yönetimi; ve işletme ile ilgili temel performans göstergeleri.
- (8) Paydaşların birçoğu, özellikle söz konusu bilgilerin finansal açıdan hiçbir önemi olmaması nedeniyle, "finansal olmayan" terimini hatalı bulmaktadır. Bununla birlikte, bu tür bilgiler finansal

¹⁴ AB Resmî Gazetesi C 76, 9.3.2020, s. 23.

¹⁵ AB Resmî Gazetesi C 445, 29.10.2021, s. 94.

¹⁶ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 22 Ekim 2014 tarihli ve 2014/95/AB sayılı, 2013/34/AB sayılı Direktifi büyük işletmeler ve gruplar için finansal olmayan bilgi ve çeşitlilik bilgilerine ilişkin açıklamalar bakımından değiştiren Direktifi (OJ L 330, 15.11.2014, s. 1).

açından giderek daha fazla önem kazanmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması alanında faaliyet gösteren birçok örgüt, girişim ve uygulayıcı “sürdürülebilirlik bilgilerine” atıfta bulunmaktadır. Bu nedenle, “finansal olmayan bilgiler” yerine “sürdürülebilirlik bilgileri” terimi tercih edilmelidir. Dolayısıyla 2013/34/AB sayılı Direktif, terminolojideki bu değişikliği dikkate alacak biçimde değiştirilmelidir.

- (9) İşletmelerin daha iyi sürdürülebilirlik raporlamaları yapmaları halinde, bunun nihai yararlanıcıları ve yeterli bilgiye sahip olacakları ve dolayısıyla sosyal diyaloga daha iyi katılacaklarından sendikalar ve işçi temsilcileri de dahil olmak üzere, vatandaşlar ve tasarruf sahipleri olacaktır. Sürdürülebilirliğe yatırım yapmak isteyen tasarruf sahipleri bu fırsata sahip olacaktır; tüm vatandaşlar ise kararlı, sürdürülebilir ve kapsayıcı bir ekonomik sistemden yararlanacaktır. Bu yararları hayata geçirebilmek için, işletmelerin yıllık raporlarında açıklanan sürdürülebilirlik bilgilerinin ilk olarak iki ana kullanıcı grubuna ulaşması gerekmektedir. Kullanıcı gruplarından ilki, sürdürülebilirlik konularının yatırımları bakımından oluşturduğu risk ve fırsatlar ile bu yatırımların insanlar ve çevre üzerindeki etkilerini daha iyi anlamak isteyen, aralarında varlık yöneticilerinin de bulunduğu yatırımcılardan oluşmaktadır. İkinci grup ise, insanlar ve çevre üzerindeki etkileri konusunda işletmelerden daha fazla hesap sormak isteyen, aralarında sivil toplum kuruluşları ve sosyal ortakların da bulunduğu sivil toplum aktörlerinden oluşmaktadır. Özellikle piyasadaki sektörler arasında ve bu sektörlerin kendi içlerinde karşılaştırılabilirliği teşvik etmek amacıyla, yıllık raporlarda açıklanan sürdürülebilirlik bilgilerinden diğer paydaşlar da yararlanabilir.

Müşteriler de dahil olmak üzere, işletmelerin iş ortakları, kendi değer zincirleri boyunca var olan sürdürülebilirlik risk ve etkilerini anlamak ve gerektiğinde bunları raporlamak için, sürdürülebilirlik bilgilerine bel bağlayabilir. Politika yapımcılar ve çevre ajansları da çevresel ve sosyal eğilimleri izlemek, çevresel hesaplara katkıda bulunmak ve kamu politikasını bilgilendirmek amacıyla, özellikle toplu olarak, bu bilgileri kullanabilir. İşletmelerin yıllık raporlarına doğrudan bakan münferit vatandaş ve müşterilerin sayısı oldukça azdır; ancak vatandaşlar ve müşteriler, örneğin, finansal danışmanlar veya sivil toplum örgütlerinin tavsiyeleri veya görüşlerini değerlendirirken sürdürülebilirlik bilgilerinden yararlanabilir. Birçok yatırımcı ve varlık yöneticisi sürdürülebilirlik bilgilerini, kamuoyuna açık kurumsal raporlar gibi çeşitli kaynaklardan bilgi toplayan üçüncü taraf veri sağlayıcılarından satın almaktadır.

- (10) Sürdürülebilirlik bilgilerine yönelik piyasa hızla büyümektedir ve yatırımcılar ile varlık yöneticilerinin yerine getirmeleri gereken yeni yükümlülükler de göz önüne alındığında, üçüncü taraf veri sağlayıcılarının rolü daha fazla önem kazanmaktadır. Ayrıştırılmış verilerin kullanılabilirliğinin giderek artmasıyla birlikte, sürdürülebilirlik bilgileri daha makul maliyetlerle gelecektir. Bu Direktif tarafından 2013/34/AB sayılı Direktif’te yapılması öngörülen değişikliklerin, verilerin karşılaştırılabilirliğini artırması ve standartları uyumlaştırması beklenmektedir. Üçüncü taraf veri sağlayıcıların uygulamalarının iyileşmesi ve bu alanda uzmanlığın büyümesinin yanı sıra iş yaratma potansiyeli de beklenmektedir.

- (11) Son yıllarda, özellikle yatırımcı topluluğu tarafından, kurumsal sürdürülebilirlik bilgilerine yönelik talep önemli düzeyde artmıştır. Söz konusu talep artışına, işletmelere yönelik risklerin niteliğinin değişmesi ve yatırımcıların, bu risklerin finansal sonuçlarına ilişkin farkındalığının artması yol açmıştır. Bu özellikle iklim ile bağlantılı finansal riskler için geçerlidir. Aynı zamanda, biyoçeşitliliğin kaybı gibi diğer çevresel sorunlar ve çocuk işçiliği ile zorla çalıştırma gibi sağlıkla ilgili ve toplumsal sorunlardan kaynaklanan, işletmeler ve yatırımlara yönelik risk ve fırsatlar hakkında farkındalık da artmaktadır. Sürdürülebilirlik bilgilerine yönelik talep ayrıca, açıkça belirli sürdürülebilirlik standartlarını sağlamayı veya belirli sürdürülebilirlik hedeflerine ulaşmayı ve Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi kapsamında 12 Aralık 2015’te kabul edilen Paris Anlaşması (“Paris Anlaşması”), BM Biyolojik Çeşitlilik Sözleşmesi ve Birlik politikalarının hedeflerine uyum sağlamayı amaçlayan yatırım araçlarındaki büyüme nedeniyle de artmaktadır. Bu artışın bir bölümünü, (AB) 2019/2088 ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzükler başta

olmak üzere, daha önce kabul edilen AB mevzuatının mantıksal sonuçları oluşturmaktadır. Artışın bir kısmı ise vatandaşlar arasında bilincin, tüketim tercihlerinin ve piyasa uygulamalarının hızla değişmesi nedeniyle her koşulda gerçekleşmiş olacaktı. COVID-19 küresel salgını, özellikle işçiler ile işletmelerin değer zincirlerinin hassasiyetlerini ortaya çıkardığından, kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarındaki artışı daha da hızlandırmıştır. Ekosistemlerin insan eliyle bozulmasının hastalıkların ortaya çıkışı ve yayılması ile giderek daha fazla ilişkilendirilmesiyle birlikte, çevre etkilerine ilişkin bilgiler gelecekteki küresel salgınların hafifletilmesi bağlamında da önem taşımaktadır.

- (12) İşletmelerin kendileri, sürdürülebilirlik konularında yüksek kaliteli raporlama yapmaktan yarar sağlayacaktır. Sürdürülebilirlik hedeflerini gütmeyi amaçlayan yatırım ürünlerinin sayısındaki artış, iyi sürdürülebilirlik raporlamasının, işletmelerin finansal sermayeye erişimini artırabileceği anlamına gelmektedir. Sürdürülebilirlik raporlaması, işletmelerin sürdürülebilirlik konularına ilişkin kendi risk ve fırsatlarını tespit ederek yönetmelerine yardımcı olabilir. Ayrıca, işletmeler ile paydaşları arasında daha iyi diyalog ve iletişimin temelini oluşturabilir ve işletmelerin itibarlarını iyileştirmelerine katkıda bulunabilir. Bunun yanında, sürdürülebilirlik raporlaması için, sürdürülebilirlik raporlaması standartları biçiminde bir temel oluşturulması, ilgili ve yeterli bilginin sağlanmasını mümkün kılacak ve dolayısıyla özel amaçlı bilgi taleplerini önemli ölçüde azaltacaktır.
- (13) 2013/34/AB, 2014/95/AB, ve 2013/50/AB sayılı Direktiflerde yer alan inceleme hükümleri hakkında 21 Nisan 2021 tarihli Komisyon raporu ve eşlik eden, şirketlerin kamuya rapor vermelerine dair AB çerçevesine ilişkin uygunluk kontrolü ("İnceleme hükümleri ve eşlik eden uygunluk kontrolüne ilişkin Komisyon raporu"), 2014/95/AB sayılı Direktif'in etkililiği bakımından sorunlar tespit etmiştir. Birçok işletme tarafından, tüm SG emisyonları gibi iklimle bağlantılı bilgiler de dahil olmak üzere, sürdürülebilirlikle ilgili tüm önemli konular, ve biyoçeşitliliği etkileyen faktörler hakkında önemli bilgilerin açıklanmadığına yönelik önemli kanıtlar mevcuttur. Rapor aynı zamanda, sürdürülebilirlik bilgilerinin karşılaştırılabilirliği ve güvenilirliğinin sınırlı düzeyde olması önemli sorunlar olarak tespit edilmiştir. Bunların yanında, kullanıcıların sürdürülebilirlik bilgilerine ihtiyaç duyduğu birçok işletme bu tür bilgileri raporlamakla yükümlü değildir. Bu doğrultuda, verilerin güvenilirliğini sağlamak ve yeşil aklamayı ve çifte sayımı önlemek için etkili denetim uygulamalarının eşlik ettiği titiz ve makul fiyatlı bir raporlama çerçevesine açıkça ihtiyaç duyulmaktadır.
- (14) Politika eylemleri olmadığı takdirde, kullanıcıların bilgi ihtiyaçları ile işletmeler tarafından sunulan sürdürülebilirlik bilgileri arasındaki boşluğun büyümesi beklenmektedir. Bu boşluk önemli olumsuz sonuçlara yol açmaktadır. Yatırımcılar, yatırım kararlarında sürdürülebilirlikle ilgili risk ve fırsatları yeterli düzeyde dikkate alamamaktadır. Sürdürülebilirlikle ilgili risklerin yeterli düzeyde dikkate alınmadığı birden fazla yatırım kararının toplamı, finansal istikrarı tehdit eden sistemsel riskler oluşturma potansiyeli taşımaktadır. Avrupa Merkez Bankası (ECB) ile Mali İstikrar Kurulu (FSB) gibi uluslararası kuruluşlar, iklimle ilgili olanlar başta olmak üzere, söz konusu sistemsel risklere dikkat çekmiştir. Aynı zamanda, yatırımcıların, finansal kaynakları toplumsal ve çevresel sorunları ele alan ve bunları daha da kötüleştirmeyen işletmeler ve ekonomik faaliyetlere yönlendirme kabiliyetleri de azalmıştır; bu ise Yeşil Mutabakat, Sürdürülebilir Büyümenin Finansmanı ve Paris Anlaşması'nın hedeflerini zayıflatmaktadır. Sivil toplum kuruluşları, sosyal ortaklar, işletmelerin faaliyetlerinden etkilenen topluluklar, ve diğer paydaşların, insanlar ve çevre üzerindeki etkileri nedeniyle işletmeleri sorumlu tutma kabiliyetleri de azalmıştır. Bu, hesap verebilirlik bakımından eksiklik yaratmaktadır ve vatandaşların işletmelere duyduğu güven düzeyinin azalmasına, ve bunun karşılığında, sosyal piyasa ekonomisinin etkin işleyişinde olumsuz etkilere yol açabilir. Sürdürülebilirlikle ilgili riskleri ölçme, değerlendirme ve yönetmeye yönelik genel olarak kabul gören metrik ve yöntemlerin eksikliği de işletmelerin, iş modelleri ve faaliyetlerinin sürdürülebilirliğini sağlamaya yönelik çabalarına engel olmaktadır. İşletmeler tarafından sürdürülebilirlik bilgilerinin sunulmaması aynı zamanda,

aralarında sivil toplum aktörleri, sendikalar ve işçi temsilcilerinin de yer aldığı paydaşların, sürdürülebilirlik konularında işletmelerle diyaloga girme kabiliyetlerini de sınırlamaktadır.

- (15) İnceleme hükümleri ile eşlik eden uygunluk kontrolüne ilişkin Komisyon raporu ayrıca, işletmelere yönelik, sürdürülebilirlik konularında, kullanıcıların bilgi ihtiyacı ile mevcut kurumsal sürdürülebilirlik bilgileri arasında var olan bilgi açığını ele almayı amaçlayan bilgi taleplerinin de önemli ölçüde arttığını tespit etmiştir. Bunun yanında, işletmelerden, çeşitli çerçeve ve standartlar kullanmaları yönünde sürekli beklentilerin devam etmesi beklenmektedir; hatta sürdürülebilirlik bilgilerine verilen değer artmaya devam ettikçe bu beklenti daha da yoğunlaşabilir. İşletmelerin raporlaması gereken bilgilere ilişkin görüş birliğine varmaya yönelik politika eylemleri olmadığı takdirde, raporlayan işletmeler ile bu bilgileri kullananlar için maliyet ve külfetler önemli ölçüde artacaktır.
- (16) Mevcut bilgi boşluğu, münferit Üye Devletlerin birbirinden giderek daha farklılaşan ulusal kural veya standartlar uygulamaya başlama ihtimalini artırmaktadır. Farklı Üye Devletlerde farklı raporlama gerekliliklerinin bulunması, sınır ötesi faaliyet gösteren işletmeler için ek maliyetler ve karmaşıklık yaratabilir ve bu durum iç pazarı zayıflatabileceği gibi, Birlik genelinde yerleşme hakkını ve sermayenin serbest dolaşımını da zedeleyebilir. Bu tür farklı raporlama gerekleri ayrıca, raporlanan bilgilerin sınır ötesinde daha az karşılaştırılabilir olmasına yol açarak sermaye piyasaları birliğini de zayıflatabilir.
- (17) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a ve 29a maddeleri, sırasıyla, ortalama 500'den fazla çalışana sahip kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğindeki büyük işletmelere, ve konsolide esasla ortalama 500'den fazla sahip büyük bir grubun ana işletmeleri olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşlara uygulanır. Kullanıcıların sürdürülebilirlik bilgilerine yönelik artan ihtiyaçları göz önüne alındığında, başka işletme kategorilerinin de sürdürülebilirlik bilgilerini raporlamaları gerekmektedir. Bu nedenle, tüm büyük işletmelerin, ve mikro işletmeler hariç, menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş tüm işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması yapmaları yerinde olacaktır. Değişiklik yapan bu Direktif'in, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a ve 29a maddelerini değiştiren hükümleri, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2 ve 3. maddelerine atıfta bulunarak raporlama gereklerinin kapsamını açıkça belirtmektedir. Dolayısıyla söz konusu hükümler, başka bir gereği basitleştirmemekte veya değiştirmemektedir ve 2013/34/AB sayılı Direktif'in 40. maddesinde kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar için öngörülen muafiyetlerin kısıtlanması uygulanmaz. Özellikle, kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerini uygulama amaçları doğrultusunda büyük işletmeler olarak değerlendirilmemelidir. Buna uygun olarak, menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş ve kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğindeki küçük ve orta ölçekli işletmelerin, küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun raporlama yapmalarına izin verilmelidir. Bunun yanında, büyük grupların ana işletmeleri olan tüm işletmeler sürdürülebilirlik raporlarını grup düzeyinde hazırlamalıdır. Ayrıca, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesi 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a ve 29a maddelerine atıfta bulunduğu, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerinin kapsamına eklenen işletmelerin aynı zamanda (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesine de uymaları gerekecektir.
- (18) Değişiklik yapan bu Direktif'te öngörülen, menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmemiş olan büyük işletmelerin de sürdürülebilirlik konularına ilişkin bilgileri açıklamaları gereği, ağırlıklı olarak, değer zincirleri de dahil bu işletmelerin etkileri ve hesap verebilirliklerine ilişkin kaygılarla gerekçelendirilmektedir. Bu bakımdan, tüm büyük işletmeler sürdürülebilirlik bilgilerini kamuya açık şekilde raporlamalarına ilişkin aynı gereklerle tabi tutulmalıdır. Bunun yanında, finansal piyasa katılımcıları da menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmemiş söz konusu büyük işletmelerden bilgi almaya ihtiyaç duymaktadır.

(19) Değişiklik yapan bu Direktif'te öngörülen, menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş üçüncü ülke işletmelerinin de sürdürülebilirlik konularına ilişkin bilgileri açıklamaları gereği, katılımcıların yatırımlarının risk ve etkilerini anlayabilmelerini ve (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te belirtilen açıklama gereklerine uymalarını sağlamak için, finansal piyasa katılımcılarının söz konusu işletmelerden bilgi alma ihtiyacını karşılamayı amaçlamaktadır.

(20) Üçüncü ülke işletmelerinin insanlar ve çevre üzerindeki etkileri bakımından hesap verilebilir olmalarını ve iç piyasada faaliyet gösteren şirketler için eşit ve adil rekabet zemininin oluşturulmasını sağlamak amacıyla, Birlik topraklarında önemli faaliyetleri olan üçüncü ülke işletmelerinin de, özellikle sosyal ve çevresel konularda sürdürülebilirlik bilgilerini sunmaları gerekmektedir. Bu nedenle, Birlik'te 150 milyon EUR tutarında net ciro elde eden ve Birlik topraklarında bir bağlı işletmesi veya şubesi bulunan üçüncü ülke işletmeleri, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi tutulmalıdır. Bu gereklerin orantılı ve uygulanabilir olmalarını sağlamak için, üçüncü ülke işletmelerinin şubelerine 40 milyon EUR tutarını aşkın net ciro sınırı uygulanmalıdır ve, mikro işletmeler hariç olmak üzere, menkul kıymetlerine Birlik içinde düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş büyük işletme ya da küçük veya orta ölçekli işletme olarak kabul edilmeye ilişkin sınırlar, üçüncü ülkelerin bağlı işletmelerine uygulanmalıdır.

Üçüncü ülke işletmelerinin bağlı işletmeleri veya şubeleri de Birlik'te kurulan işletmelere uygulanan standartlara ya da uygulama tasarrufları uyarınca bunlara eşdeğer sayılan standartlara uygun olarak raporlama yapabilmelidir. Değişiklik yapan bu Direktif kapsamında gereken tüm bilgilerin, söz konusu üçüncü ülke işletmesinin bağlı işletmesi veya şubesinin elinden gelen çabayı göstermesine rağmen, üçüncü ülke işletmeleri tarafından sunulmadığı durumda, söz konusu bağlı işletme veya şube sahip olduğu tüm bilgileri sunmalıdır ve ilgili üçüncü ülke işletmesinin, gereken bilgilerin geri kalanını sağlamadığına ilişkin bir beyan yayınlamalıdır. Raporlamanın kaliteli ve güvenilir olmasını sağlamak için, üçüncü ülke işletmelerinin sürdürülebilirlik raporları, üçüncü ülke işletmesinin ya da bir Üye Devletin ulusal hukuku kapsamında sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesi hakkında görüş bildirmeye yetkili bir kişi veya firma tarafından verilecek bir güvence görüşü ile birlikte yayınlanmalıdır. Bu tür güvence görüşünün sunulmadığı durumda, üçüncü ülke işletmesinin bağlı işletmesi veya şubesi, üçüncü ülke işletmesinin gereken güvence görüşünü sunmadığını belirten bir bildirimde bulunmalıdır. Sürdürülebilirlik raporu, Üye Devletlerin merkezi, ticari veya şirket sicilleri yoluyla ya da alternatif olarak üçüncü ülke işletmesinin bağlı işletmesi veya şubesinin internet sitesi üzerinden kamuya ücretsiz olarak erişilebilir hale getirilmelidir.

Üye Devletler, yayınlama gereğini yerine getiren üçüncü ülke işletmelerinin bağlı işletmeleri veya şubeleri, ve raporun yayınlandığı ancak üçüncü ülke işletmesinin bağlı işletmesi veya şubesinin üçüncü ülke işletmesinden gereken bilgileri temin edemediğini bildirdiği vakalar hakkında Komisyona yıllık olarak bilgilendirme yapabilmelidir. Komisyon, sürdürülebilirlik raporunu yayınlayan üçüncü ülke işletmelerinin listesini internet sitesinde kamuya açık hale getirmelidir.

(21) Sürdürülebilirlikle bağlantılı risklerin artan önemi ve menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş tüm işletmelerin önemli bir oranını menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmelerin oluşturduğu dikkate alındığında, yatırımcıların korunmasını sağlamak için, mikro işletmeler hariç, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmelerin de sürdürülebilirlik konularında bilgi açıklamalarının zorunlu kılınması yerinde olacaktır. Böyle bir gereğin getirilmesi, finansal piyasa katılımcılarının yatırım portföylerine, finansal piyasa katılımcılarının ihtiyaç duyduğu sürdürülebilirlik bilgilerini raporlamaları koşuluyla, menkul kıymetleri Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş daha küçük işletmeleri de dahil edebilmelerini sağlamaya yardımcı olacaktır.

Dolayısıyla, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş daha küçük işletmelerin finansal sermayeye erişiminin korunması ve artırılmasına, ve bu tür işletmelerin finansal piyasa katılımcıları tarafından ayrımcılığa uğramalarının engellenmesine yardımcı olacaktır. Mikro işletmeler hariç, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmeler için sürdürülebilirlik konularında bilgi açıklama gereğinin getirilmesi aynı zamanda, finansal piyasa katılımcılarının, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te kendileri için belirtilen sürdürülebilirlik açıklama gereklerine uyabilmeleri için yatırımcı işletmelerden ihtiyaç duydukları bilgileri edinmelerini sağlamak için de gereklidir. Menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmelere, kendi kapasiteleri ve kaynakları ile orantılı, ve kendi faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığına uygun standartlar doğrultusunda raporlama yapma fırsatı verilmelidir. Menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmemiş küçük ve orta ölçekli işletmeler de bu tür orantılı standartları gönüllü olarak tercih etme fırsatına sahip olmalıdır.

Küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları, ilgili işletmelerin değer zincirlerinde tedarikçi veya müşteri olarak yer alan küçük ve orta ölçekli işletmelerden makul biçimde talep edebilecekleri sürdürülebilirlik bilgilerinin düzeyi bakımından, değişiklik yapan bu Direktif tarafından getirilen gereklerin kapsamına giren işletmelere referans olacaktır. Menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmelere, ek olarak, daha küçük ölçekleri ve sınırlı kaynakları nedeniyle ve COVID-19 küresel salgınının yarattığı zorlu ekonomik koşullar dikkate alınarak, sürdürülebilirlik raporlamasını gerektiren hükümlerin uygulanmasına hazırlanmaları için yeterli süre verilmelidir. Bu nedenle, mikro işletmeler hariç, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik kurumsal sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin hükümler, 1 Ocak 2026'da veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için uygulanmalıdır. Bu tarihi müteakip, iki yıllık bir geçiş süresi boyunca, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş küçük ve orta ölçekli işletmeler, sürdürülebilirlik bilgilerinin neden sunulmadığını yönetim raporlarında kısaca açıklamaları koşuluyla, değişiklik yapan bu Direktif'te belirtilen sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine uymama imkanına sahip olmalıdır.

- (22) Üye Devletler, küçük ve orta ölçekli işletmelerin orantısız biçimde etkilenmemelerini sağlamak amacıyla, mikro işletmelere özellikle dikkat göstererek ve gereksiz idari yüklerden kaçınarak, ülkelerin iç hukuka aktarım önlemlerinin bu işletmeler üzerindeki etkilerini değerlendirmekte özgür olmalıdır. Üye Devletler, küçük ve orta ölçekli işletmelerin sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını uygulamalarını desteklemeye yönelik önlemler getirmeyi değerlendirmelidir.
- (23) 2004/109/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi¹⁷, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelere uygulanmaktadır. Üçüncü ülkelerdeki ihraççılar da dahil olmak üzere, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin aynı sürdürülebilirlik raporlama gereklerinin kapsamına girmelerini sağlamak amacıyla, 2004/109/AT sayılı Direktif, yıllık finansal raporda sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin tüm gereklere yönelik gerekli çapraz referansları içermelidir.
- (24) 2004/109/AT sayılı Direktif'in 23(4) maddesinin birinci alt paragrafının (i) bendi ve 23(4) maddesinin dördüncü alt paragrafı, sırasıyla, Komisyonu aynı Direktif kapsamında gereken bilgilerin eşdeğerliğinin belirlenmesine yönelik bir mekanizma oluşturulması için önlemleri kabul etmekle, ve muhasebe standartlarına ilişkin genel eşdeğerlik kriterlerini oluşturmakla yetkilendirmektedir. 2004/109/AT sayılı Direktif'in 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı ise, Komisyonu üçüncü ülkelerdeki ihraççılar tarafından kullanılan muhasebe standartlarının

¹⁷ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 15 Aralık 2004 tarihli ve 2004/109/AT sayılı, düzenlenmiş bir piyasada işlem gören ihraççılara ilişkin bilgiye yönelik şeffaflık gerekliliklerinin uyumlaştırılmasına ilişkin ve 2001/34/AT sayılı Direktifi değiştiren Direktifi (OJ L 390, 31.12.2004, s. 38).

eşdeğerliği hakkında gerekli kararları almakla yetkilendirmiştir. 2004/109/AT sayılı Direktif'te yer alan sürdürülebilirlik gereklerinin dahil edilmesini yansıtmak amacıyla, Komisyona, üçüncü ülkelerdeki ihraççılar tarafından uygulanan sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğinin belirlenmesine yönelik, üçüncü ülkelerdeki ihraççılar tarafından uygulanan muhasebe standartlarının eşdeğerliğinin belirlenmesine yönelik kriterlerin belirlendiği (AT) 1569/2007 sayılı Komisyon Tüzüğü'nde¹⁸ öngörülen mekanizmaya benzer bir mekanizma oluşturma yetkisi vermelidir. Aynı nedenle, Komisyona, üçüncü ülkelerdeki ihraççılar tarafından kullanılan sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğine ilişkin gerekli kararları alma yetkisi de verilmelidir. Değişiklik yapan bu Direktif ile getirilen değişiklikler, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine ve yıllık finansal rapora ilişkin finansal raporlama gereklerine yönelik eşdeğerlik rejimlerinin tutarlı olmasını sağlayacaktır.

- (25) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a(3) maddesi ve 29a(3) maddesi, tüm bağlı işletmeleri, bu işletmeler ile bağlı işletmelerinin ana işletmelerinin konsolide yönetim raporlarına dahil edildikleri durumda, söz konusu raporun aynı Direktif uyarınca bildirilen finansal olmayan bilgileri içermesi koşuluyla, finansal olmayan bilgileri raporlama yükümlülüğünden tüm bağlı işletmeleri muaf tutmaktadır. Bununla birlikte, sürdürülebilirlik bilgilerinin kullanıcılar tarafından kolayca erişilebilir olmasının, ve muaf tutulan bağlı işletmenin hangi ana işletmesinin grup düzeyinde raporlama yaptığı bakımından şeffaflığın sağlanması gereklidir. Dolayısıyla, söz konusu bağlı işletmelerin, grup düzeyinde sürdürülebilirlik raporlaması yapan ana işletmenin adını ve kayıtlı merkezini ve ana işletmelerinin konsolide yönetim raporuna yönlendiren internet bağlantılarını yönetim raporlarına eklemeleri ve ayrıca kendi yönetim raporlarında sürdürülebilirlik raporlamasından muaf olduklarına dair atıfta bulunmaları zorunlu kılınmalıdır. Üye Devletler, ana işletmenin konsolide yönetim raporunu Üye Devletlerin kabul ettiği dillerde yayınlamasını ve bu dillerde gereken çevirileri sunmasını zorunlu kılabilir. Söz konusu muafiyet, grup düzeyinde raporlama yapan ana işletmenin, sürdürülebilirlik bilgilerini eşdeğer sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlayan üçüncü ülke işletmesi olduğu durumlarda da uygulanmalıdır.

Değişiklik yapan bu Direktif ile üzerinde değişiklik yapılan 2004/109/AT sayılı Direktif, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğini belirlemeye yönelik uygun mekanizmaları öngörmelidir, ve menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmeler ile menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmemiş işletmelerin, aynı sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlama yapmaları şart koşulmalıdır. Bu bağlamda, 2004/109/AT sayılı Direktif'in eşdeğerlik standartlarının belirlenmesine yönelik bir mekanizmayı ortaya koyan 23(4) maddesinin birinci alt paragrafının (i) bendi ve 23(4) maddesinin dördüncü alt paragrafı uyarınca Komisyon tarafından kabul edilen uygulama tasarrufları, 2013/34/AB sayılı Direktif'te belirtilen rejim kapsamındaki üçüncü ülke ana işletmelerinin bağlı işletmelerinin muaf tutulup tutulmayacağının belirlenmesinde kullanılmalıdır. Dolayısıyla, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasının bu Direktif ile değişiklik yapılan 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29b maddesi uyarınca Komisyon tarafından kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda yapıldığı, ya da 2004/109/AT sayılı Direktif'in 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerine ilişkin bir uygulama tasarrufu doğrultusunda belirlendiği gibi, söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına eşdeğer bir şekilde yapıldığı hallerde, bağlı işletme muaf tutulmalıdır. İlgili işletmeler bakımından daha fazla şeffaflık sağlanması için, söz konusu muafiyet, yatırımcıların korunması amacıyla menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş büyük işletmelere uygulanmamalıdır.

¹⁸ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 21 Aralık 2007 tarihli ve 1569/2007/AT sayılı, 2003/71/AT ve 2004/109/AT sayılı Direktifler uyarınca üçüncü ülke ihraççıların uyguladığı muhasebe standartlarının eşdeğerliğinin belirlenmesine yönelik bir mekanizma kuran Komisyon Tüzüğü (OJ L 340, 22.12.2007, s. 66).

(26) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 23. maddesi, ana işletmelerin ilgili yükümlülüğe uyan başka bir ana şirketin bağlı işletmeleri olduğu durumlarda, söz konusu ana işletmeleri, konsolide finansal tablolar ve konsolide yönetim raporu hazırlamaktan muaf tutmaktadır. Bununla birlikte, konsolide finansal tablolar ve konsolide yönetim raporlarına yönelik muafiyet rejiminin, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik muafiyetten bağımsız olarak işlediğini belirtmek gerekir. Dolayısıyla bir işletme, nihai ana işletmesinin Birlik hukuku doğrultusunda, ya da işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa eşdeğer gerekler doğrultusunda, konsolide finansal tablolar ve konsolide yönetim raporlarını hazırladığı ancak Birlik hukuku doğrultusunda, ya da işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa eşdeğer gerekler doğrultusunda konsolide sürdürülebilirlik raporlaması yapmadığı durumlarda, konsolide finansal raporlama gereklerinden muaf tutulurken konsolide sürdürülebilirlik raporlama gereklerinden muaf tutulmayabilir. Grup düzeyinde raporlama yapan ana işletmelerin, uygun olduğu hallerde durum tespiti süreçleri hakkında bilgileri de içerecek şekilde, bağlı işletmelerine yönelik riskler ve bağlı işletmelerinin yarattığı etkilere ilişkin yeterli bir anlayış sağlamaları gerekmektedir. Grubun durumu ile münferit bağlı işletmelerinin durumu arasında ya da farklı topraklardaki münferit bağlı işletmelerin durumları arasındaki farklılıkların özellikle önemli düzeyde olduğu, ve ilgili münferit bağlı işletmeye ilişkin ek bilgilerin olmadığı hallerde, bilgiyi kullananların söz konusu bağlı işletmeye yönelik riskler veya bağlı işletmenin yarattığı etkiler hakkında önemli ölçüde farklı bir sonuca varmalarına yol açabileceği durumlar söz konusu olabilir.

(27) Kredi kuruluşları ve sigorta işletmeleri, Yeşil Mutabakat ile uyumlu olarak tamamen sürdürülebilir ve kapsayıcı bir ekonomik ve finansal sisteme geçişte kilit rol oynamaktadır. Borç verme, yatırım ve aracılık yüklenimi faaliyetleri yoluyla önemli olumlu ve olumsuz etkilere yol açabilirler. Dolayısıyla, kooperatifler ve mütüel işletmeler de dahil olmak üzere, 2013/34/AB sayılı Direktif'e uyması gerekenler dışındaki kredi kuruluşları ve sigorta işletmeleri, belirli büyüklük kriterlerini sağlamaları koşuluyla, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi tutulmalıdır. Bu şekilde, sürdürülebilirlik bilgilerini kullananların hem ilgili kredi kuruluşları ve sigorta işletmelerinin toplum ve çevre üzerindeki etkilerini hem de bu kredi kuruluşları ile sigorta işletmelerinin karşı karşıya kalabileceği, sürdürülebilirlik konularından kaynaklanan riskleri değerlendirebilmeleri sağlanacaktır. 2013/34/AB sayılı Direktif'te bir işletmenin "büyük işletme" olarak nitelendirilip nitelendirilemeyeceğine yönelik üç potansiyel kriter öngörülmüştür; bunlar finansal yıl sırasında bilanço toplamı, net ciro, ve ortalama çalışan sayısıdır.

Net ciro kriterinin, 2013/34/AB sayılı Direktif'te yer alan genel tanım yerine, 86/635/AET¹⁹ ve 91/674/AET sayılı Konsey Direktifleri'nde²⁰ verilen net ciro tanımına atıfta bulunularak kredi kuruluşları ve sigorta işletmelerine uyarlanması gerekmektedir. 86/635/AET sayılı Direktif'in raporlama gerekleriyle uyum sağlamak amacıyla, Üye Devletlerin, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerini 2013/36/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin²¹ 2(5) maddesinde listelenen kredi kuruluşlarına uygulamamayı tercih edebilmeleri sağlanmalıdır.

İşletmelerin hakkında raporlama yapması gereken sürdürülebilirlik konularının listesi, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te belirtilen "sürdürülebilirlik faktörleri" teriminin tanımı ile mümkün olduğunca uyumlu olmalıdır ve veri kullanıcıların talep ettiği bilgiler ile işletmeler tarafından raporlanacak bilgiler arasında uyumsuzluk olmasını engellemelidir. Söz konusu liste aynı zamanda, "çevresel", "sosyal" ve "yönetişim" terimlerini genellikle üç ana sürdürülebilirlik konusunu kategorize etme aracı olarak kullanan kullanıcılar ve işletmelerin ihtiyaç ve beklentileriyle örtüşmelidir. Bununla birlikte, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te belirtilen

¹⁹ Konsey'in 8 Aralık 1986 tarihli ve 86/635/AET sayılı, bankalar ve diğer finansal kuruluşların yıllık ve konsolide hesaplarına ilişkin Direktifi (OJ L 372, 31.12.1986, s. 1).

²⁰ Konsey'in 19 Aralık 1991 tarihli ve 91/674/AET sayılı, sigorta işletmelerinin yıllık ve konsolide hesaplarına ilişkin Direktifi (OJ L 374, 31.12.1991, s. 7).

²¹ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 26 Haziran 2013 tarihli ve 2013/36/AB sayılı, kredi kuruluşlarının faaliyetlerine erişim ve ihtiyati denetimine ilişkin, 2002/87/AT sayılı Direktifi değiştiren ve 2006/48/AT ile 2006/49/AT sayılı Direktifleri yürürlükten kaldıran Direktifi (OJ L 176, 27.6.2013, s. 338).

“sürdürülebilirlik faktörleri” teriminin tanımı açıkça yönetim konularını içermemektedir. Bu Direktif ile üzerinde değişiklik yapılan 2013/34/AB sayılı Direktif’te “sürdürülebilirlik konuları” teriminin tanımı, dolayısıyla, çevresel ve sosyal haklar ile insan haklarını ve yönetim faktörlerini kapsamalıdır ve (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük’te belirtilen “sürdürülebilirlik faktörleri” teriminin tanımını da içermelidir. 2013/34/AB sayılı Direktif’in raporlama gerekleri ulusal raporlama yükümlülüklerine halel getirmemelidir.

- (29) 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) ve 29a(1) maddeleri, işletmenin gelişimi, performansı ve konumunu anlamak için gereken düzeyde bilgilerin yanı sıra, işletmenin çevresel, sosyal ve çalışanlarla ilgili konular, insan haklarına gösterdiği saygı, yolsuzluk ve rüşvet konularında gerçekleştirdiği faaliyetlerin etkilerini anlamak için gerekli olan bilgilerin de raporlanmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla söz konusu maddeler, işletmelerin hem faaliyetlerinin insanlar ve çevre üzerindeki etkileri, hem de sürdürülebilirlik konularının işletmeyi nasıl etkilediği hakkında raporlama yapmalarını gerektirmektedir. Bu, işletmeye yönelik risklerin ve işletmenin yarattığı etkilerin birer önemlilik perspektifini temsil ettiği çifte önemlilik perspektifi olarak anılmaktadır. Kurumsal raporlamaya yönelik uygunluk kontrolü, bu iki perspektifin genellikle iyi anlaşılmadığı ve uygulanmadığını göstermektedir. Bu nedenle, işletmelerin her bir önemlilik perspektifini kendi içinde değerlendirmeleri, ve iki perspektife göre de önemli olan bilgilerin yanı sıra yalnızca bir perspektife göre önemli olan bilgileri de açıklamaları gerektiği açıklığa kavuşturulmalıdır.

2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) ve 29a(1) maddeleri, işletmelerin beş raporlama alanı hakkında bilgi açıklamalarını gerektirmektedir: iş modeli; uygulanan durum tespiti süreçleri de dahil olmak üzere, politikalar; bu politikaların sonuçları; riskler ve risk yönetimi; ve işletme ile alakalı temel performans göstergeleri. 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) maddesi, bilgiyi kullananların alakalı olarak değerlendirdiği diğer raporlama alanlarına açıkça atıfta bulunmamaktadır; söz konusu raporlama alanlarından bazıları, İklimle Bağlantılı Finansal Açıklamalar Görev Gücü’nün tavsiyeleri gibi, uluslararası çerçevelerde yer alan açıklamalar ile uyumludur. Açıklama gerekleri, işletmelerin sürdürülebilirlik konularıyla ilgili riskler bakımından dayanıklılıkları hakkında bilgileri raporlamalarını sağlamak için yeteri kadar ayrıntılı olarak belirtilmelidir. 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) ve 29a(1) maddelerinde tanımlanan raporlama alanlarına ek olarak, işletmelerin, iş stratejileri, ve iş modelleri ile stratejilerinin sürdürülebilirlik konularıyla ilgili riskler bakımından dayanıklılığı hakkında bilgileri de açıklamaları gerekmektedir. İşletmelerin ayrıca, iş modelleri ve stratejilerinin sürdürülebilir ekonomiye geçişle, ve (AB) 2021/1119 sayılı Tüzük’te belirtildiği gibi, aşım olmaksızın veya sınırlı aşım ile, Paris Anlaşması’na uygun olarak küresel ısınmayı 1.5 °C ile sınırlandırma ve 2050’ye kadar iklim nötrlüğüne ulaşma hedefleriyle uyumlu olmasını sağlamak için sahip oldukları tüm planları da açıklamaları gerekmektedir.

İklim ile ilgili planların, aralarında Hükümetlerarası İklim Değişikliği Paneli (IPCC) ve Avrupa İklim Değişikliği Bilimsel Danışma Kurulu raporlarının da yer aldığı en güncel bilimsel verilere dayanması özellikle önemlidir. Taksonomiyle uyumlu faaliyetlerle ilişkili sermaye giderleri (CapEx) veya işletme giderleri (OpEx) hakkında (AB) 2020/852 sayılı Tüzük’ün 8. maddesi doğrultusunda açıklanan bilgiler, uygun olduğu durumlarda, bu tür planlara ilişkin finans ve yatırım planlarını destekleyebilir. İşletmelerin ayrıca, iş modelleri ve stratejilerinin paydaşların çıkarlarını dikkate alıp almadığını ve nasıl dikkate aldığını; işletmeye yönelik, sürdürülebilirlik konularından kaynaklanan fırsatlar; iş stratejisinin sürdürülebilirlik konularını etkileyen veya bu konulardan etkilenen yönlerinin uygulanması; işletme tarafından belirlenen tüm sürdürülebilirlik hedefleri ve bunlara ulaşma yolunda kaydedilen ilerleme; kurulun ve yönetimin sürdürülebilirlik konuları bakımından oynadığı rol; işletmenin faaliyetleriyle bağlantılı temel fiili ve olası olumsuz etkiler; ve işletmenin raporladığı bilgileri nasıl tespit ettiğini açıklamaları gerekmektedir. Hedefler ve bunlara ulaşılması bakımından kaydedilen ilerleme gibi unsurların açıklanması zorunlu hale geldiğinde, politika sonuçlarının açıklanmasına ilişkin ayrı bir gereğe artık gerek kalmayacaktır.

- (31) BM “İş Dünyası ve İnsan Hakları Rehber İlkeleri: Birleşmiş Milletler’in “Koru, Saygı Göster ve Telif Et” Çerçevesi’nin Uygulanması” (“BM Rehber İlkeleri”), OECD Çok Uluslu Şirketler Rehberi ve Sorumlu İş Yönetimine ilişkin OECD Rehberi gibi uluslararası belgeler ile tutarlılığı sağlamak amacıyla, durum tespiti açıklaması gerekleri 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) maddesinin (b) bendi ve 29a(1) maddesinin (b) bendinde belirtilenden daha ayrıntılı şekilde belirtilmelidir. Durum tespiti işletmelerin faaliyetleriyle bağlantılı ana fiili ve olası olumsuz etkileri tespit etmek, izlemek, önlemek, hafifletmek, telafi etmek veya sonlandırmak için gerçekleştirdiği süreçtir ve işletmelerin söz konusu olumsuz etkileri nasıl ele aldığını belirlemektedir. Bir işletmenin faaliyetleriyle bağlantılı etkilerin arasında işletmenin doğrudan yol açtığı etkiler, işletmenin katkıda bulunduğu etkiler, ve işletmenin değer zinciriyle başka şekillerde bağlantılı etkiler yer almaktadır. Durum tespiti süreci işletmenin kendi yürüttüğü faaliyetler, ürünleri ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zincirleri de dahil olmak üzere, işletmenin değer zincirinin bütününe ilgilendirmektedir. BM Rehber İlkeleri ile uyumlu olarak, fiili veya olası olumsuz etkiler; şunlara dayalı olarak, işletmenin faaliyetleriyle bağlantılı olan en büyük etkiler arasında ana etkilerden biri olarak değerlendirilmelidir: etkinin insanlar veya çevre üzerindeki ağırlığı; etkilenen veya etkilenebilecek olan kişilerin sayısı veya çevreye yönelik zararın ölçeği; ve çevreyi veya etkilenen kişiler etki gerçekleşmeden önceki durumlarına geri kavuşturularak, zararın ne kadar kolayca telafi edilebileceği.
- (32) 2013/34/AB sayılı Direktif, bilançoda tanınan maddi olmayan varlıklar dışındaki maddi olmayan kaynaklara ilişkin bilgilerin açıklanmasını gerektirmemektedir. Maddi olmayan varlıklar ile, işletme içinde üretilen maddi olmayan varlıklar da dahil olmak üzere diğer maddi olmayan faktörlere ilişkin bilgilerin eksik raporlandığı ve bunun, işletmelerin gelişimi, performansı ve konumunun uygun şekilde değerlendirilmesini ve yatırımların izlenmesini engellediği geniş ölçüde kabul edilmektedir. Ekonominin birçok sektöründe görüldüğü gibi, birçok işletmenin muhasebe defter değeri ile piyasa değerlemesi arasında giderek artan boşluğun yatırımcılar tarafından daha iyi anlaşılmasını sağlamak amacıyla, tüm büyük işletmelerin ve menkul kıymetlerine Birlik’te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş, mikro işletmeler hariç, tüm işletmelerin maddi olmayan kaynaklara ilişkin yeterli raporlama yapmaları zorunlu kılınmalıdır. Bununla birlikte, maddi olmayan kaynaklara ilişkin belirli bilgiler sürdürülebilirlik konularının doğasında bulunmaktadır ve bu nedenle sürdürülebilirlik raporlamasına dahil edilmelidir. Örneğin, çalışanların becerileri, yetkinlikleri, deneyimleri, işletmeye duydukları sadakat ile süreç, mal ve hizmetleri iyileştirme motivasyonları; sosyal konulara ilişkin sürdürülebilirlik bilgileri olup aynı zamanda maddi olmayan kaynaklara ilişkin bilgiler olarak da değerlendirilebilir. Benzer biçimde, işletme ile aralarında müşteriler, tedarikçiler, ve işletmenin faaliyetlerinden etkilenen toplulukların da yer aldığı paydaşları arasındaki ilişkilerin kalitesine ilişkin bilgiler de, aynı zamanda maddi olmayan kaynaklara ilişkin bilgiler olarak değerlendirilebilecek, sosyal veya yönetim konularına ilişkin sürdürülebilirlik bilgileridir. Bunlar gibi örnekler, bazı durumlarda maddi olmayan kaynaklara ilişkin bilgilerin sürdürülebilirlik konularına ilişkin bilgilerden nasıl ayırt edilemediğini göstermektedir.
- (33) 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a(1) ve 29a(1) maddelerinde, raporlanacak bilgilerin geleceğe dönük mü yoksa geçmiş performansa ilişkin mi olması gerektiği belirtilmemiştir. Mevcut durumda, sürdürülebilirlik bilgilerini kullananların özellikle değer verdiği geleceğe dönük açıklama eksikliği söz konusudur. Bu nedenle 2013/34/AB sayılı Direktif’in 19a ve 29a maddeleri, raporlanan sürdürülebilirlik bilgilerinin hem geleceğe dönük hem de geriye dönük bilgileri ve hem nitel hem de nicel bilgileri içermesi gerektiğini belirtmelidir. Bilgiler, uygun olduğu durumlarda, kesin bilimsel kanıtlara dayanmalıdır. Bilgiler aynı zamanda, münferit işletmelere özgü raporlama yapmaya olanak vermekle birlikte, uyumlaştırılmış, karşılaştırılabilir, ve uygun olduğu yerlerde tekbiçimli göstergelere dayalı olmalıdır ve işletmenin ticari konumunu tehlikeye atmamalıdır. Raporlanan sürdürülebilirlik bilgileri kısa, orta ve uzun vadeli zaman ufuklarını da dikkate almalı, ve uygun şekilde, işletmenin kendi faaliyetleri, ürün ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zinciri de dahil olmak üzere bütün değer zinciri hakkında bilgileri içermelidir. İşletmenin

bütün değer zinciri, Birlik içerisindeki değer zinciriyle ilgili bilgileri, ve işletmenin değer zincirinin Birlik'in dışını da kapsadığı durumlarda üçüncü ülkeleri de kapsayan bilgileri içerir. Değişiklik yapan bu Direktif doğrultusunda Üye Devletler tarafından kabul edilecek önlemlerin uygulandığı ilk üç yılda, değer zincirine ilişkin gereken tüm bilgilerin mevcut olmaması halinde, işletme, değer zincirine ilişkin bilgileri elde etmek için sarf ettiği çabayı, söz konusu bilgilerin neden elde edilemediğini, ve işletmenin gelecekte bu bilgileri elde etmeye yönelik planlarını açıklamalıdır.

Değişiklik yapan bu Direktif'in hedefleri arasında, işletmelerin (AB) 2016/943 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nde²² tanımlandığı şekilde, ticaret sırrı olarak nitelendirilebilecek fikri sermaye, fikri mülkiyet, teknik bilgi veya inovasyon sonuçlarını açıklamalarını zorunlu kılmak yer almamaktadır. Dolayısıyla, değişiklik yapan bu Direktif'te öngörülen raporlama gerekleri, (AB) 2016/943 sayılı Direktif'e hâle getirmemelidir. 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a(1) ve 29a(1) maddeleri, işletmelerin, finansal olmayan raporlarında, yıllık finansal tablolarda raporlanan tutarlara atıfta bulunmalarını ve bu tutarlara ilişkin ek açıklamalar yapmalarını gerektirmektedir. Ancak söz konusu maddeler, işletmelerin, yönetim raporlarında yer alan diğer bilgilere atıfta bulunmalarını ya da bu bilgilere ilişkin ek açıklamalar yapmalarını gerektirmemektedir. Dolayısıyla, raporlanan finansal olmayan bilgiler ile yönetim raporunda açıklanan bilgilerin geri kalanı arasında halihazırda tutarsızlık mevcuttur. Bu konuda açık gereklerin belirlenmesi gerekmektedir.

(36) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a(1) ve 29a(1) maddeleri, işletmelerin, söz konusu maddelerde listelenen konuların biri veya daha fazlasına ilişkin politikaları izlememeleri durumunda, bu durum hakkında açık ve gerekçeli bir açıklama sunmalarını gerektirmektedir. İşletmelerin sahip olabileceği politikalara ilişkin açıklamalara, söz konusu maddelerde yer alan diğer raporlama alanlarına göre farklı muamele yapılması, raporlayan işletmeler arasında kafa karışıklığı yaratarak raporlanan bilgilerin kalitesinin iyileştirilmesine yardımcı olmamıştır. Bu nedenle, ilgili Direktif'te yer alan politikalara farklı muameleyi sürdürmeye gerek yoktur. Değişiklik yapan bu Direktif ile üzerinde değişiklik yapılan 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a ve 29a maddelerinde söz edilen raporlama alanlarından her birine ilişkin olarak hangi bilgilerin açıklanması gerektiği sürdürülebilirlik raporlaması standartları ile belirlenmelidir.

(37) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a(1) ve 29a(2) maddelerinin kapsamına giren işletmeler ulusal, Birlik temelli veya uluslararası raporlama çerçevelerine bel bağlayabilir, ve bunun söz konusu olduğu durumlarda, hangi çerçevelere bel bağladıklarını belirtmeleri gerekir. Ancak 2013/34/AB sayılı Direktif, işletmelerin ortak bir raporlama çerçevesi veya standardını kullanmalarını gerektirmemekte ve işletmelerin tercihen hiçbir raporlama çerçevesi veya standardını kullanmamalarını engellemektedir. 2014/95/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin gerektirdiği şekilde, Komisyon, söz konusu Direktif'in kapsamına giren işletmelere yönelik bağlayıcı olmayan rehber ilkelerin öngörüldüğü "Finansal olmayan raporlamaya ilişkin rehber ilkeler (finansal olmayan bilgileri raporlama metodolojisi)" ("Finansal olmayan raporlamaya ilişkin rehber ilkeler") başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'ni 5 Temmuz 2017'de kabul etmiştir.

17 Haziran 2019'da, Komisyon, iklimle bağlantılı bilgilerin raporlanması başta olmak üzere, ilave rehber ilkeleri içeren, iklimle bağlantılı bilgilerin raporlanmasına ilişkin Rehber İlkeleri kabul etmiştir. İklimle bağlantılı bilgilerin raporlanmasına ilişkin Rehber İlkelerde, İklimle Bağlantılı Finansal Açıklamalar Görev Gücü'nün tavsiyelerine açıkça yer verilmiştir. Mevcut kanıtlara göre, finansal olmayan raporlamaya ilişkin Rehber İlkeler, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a ve 29a maddeleri kapsamındaki işletmeler tarafından yapılan finansal olmayan raporlamanın kalitesi üzerinde önemli etkilere sahip olmamıştır. Rehber ilkelerin gönüllülük esasına dayalı olması, işletmelerin bunları uygulayıp uygulamayacaklarına karar vermekte özgür oldukları anlamına gelmektedir. Dolayısıyla tek başlarına rehber ilkeler, farklı işletmeler tarafından açıklanan

²² Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 8 Haziran 2016 tarihli ve 2016/943/AB sayılı, hukuka aykırı edinim, kullanım ve ifşaya karşı gizli bilgi ve ticari sırların korunmasına ilişkin Direktifi (OJ L 157, 15.6.2016, s. 1).

bilgilerin karşılaştırılabilir olmasını, veya söz konusu bilgiyi kullananların önemli olarak değerlendirdiği tüm bilgilerin açıklanmasını sağlayamaz. Tam da bu nedenle, bilgilerin karşılaştırılabilir olmasını ve tüm önemli bilgilerin açıklanmasını sağlamaya yönelik zorunlu ortak sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına ihtiyaç duyulmaktadır. Çifte önemlilik ilkesine dayalı olan standartlar, söz konusu bilgiyi kullananlar için önemli olan tüm bilgileri kapsamalıdır. Ortak sürdürülebilirlik raporlaması standartları, sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesi ve dijitalleşmesini sağlamanın yanında denetlenmesi ve uygulanmasını kolaylaştırmak için de gereklidir.

Sürdürülebilirlik bilgilerinin statüsünün finansal bilgilerin statüsüyle karşılaştırılabilir olduğu bir duruma ulaşmak için zorunlu ortak sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının geliştirilmesi gereklidir. Sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla kabul edilmesi, sürdürülebilirlik raporlamasının Birlik genelinde uyumlaştırılmasını sağlayacaktır. Dolayısıyla, bir işletme, sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlama yaparak 2013/34/AB sayılı Direktif'in sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine uymuş olacaktır. Bu tür standartları tanımlarken, mümkün olan en geniş ölçüde, dünya çapında kullanılan ana sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına gereken önemi gösterirken, değişiklik yapan bu Direktif'in ve bu Direktif uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarrufların hedefinin alçaltılmaması son derece önemlidir.

Mevcut hiçbir standart veya çerçeve, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması ihtiyaçlarını tek başına karşılamamaktadır. 2013/34/AB sayılı Direktif'in gerektirdiği bilgilerin önemlilik perspektiflerinin her birine ait amaca uygun bilgileri ve tüm sürdürülebilirlik konularını kapsamalıdır, ve uygun olduğunda, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'te belirtilen yükümlülükler de dahil, sürdürülebilirlik bilgilerinin açıklanmasına ilişkin Birlik hukuku kapsamındaki diğer yükümlülükler ile uyumlu olmalıdır. Bunlara ek olarak, Birlik işletmelerine yönelik zorunlu sürdürülebilirlik raporlaması standartları Yeşil Mutabakat'ın hedef düzeyi ile Birlik'in 2050'ye kadar iklim nötrlüğüne ulaşma hedefinin yanı sıra (AB) 2021/1119 sayılı Tüzük kapsamındaki ara hedefler ile orantılı olmalıdır. Dolayısıyla Komisyonun, Birlik'e yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını kabul etmekle yetkilendirilerek bu standartların hızla kabul edilmesine olanak verilmesi ve söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının içeriğinin Birlik'in ihtiyaçlarıyla tutarlı olmasının sağlanması gerekmektedir.

- (39) Avrupa Finansal Raporlama Danışma Grubu (EFRAG), uluslararası finansal raporlama standartlarının onaylanması konusunda Komisyona danışmanlık sağlayarak kamu yararına hizmet eden, Belçika hukukuna göre kurulmuş kar amacı gütmeyen bir dernektir. Kurumsal raporlama alanında Avrupa'da uzmanlık merkezi olarak itibar kazanan EFRAG, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartları ile dünya çapında tutarlı standartlar geliştirmeyi amaçlayan uluslararası girişimler arasında koordinasyonu teşvik etmek için uygun konumdadır. Mart 2021'de, EFRAG tarafından oluşturulan çok paydaşlı görev gücü Birlik için geliştirilecek olası sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına ilişkin tavsiyeler yayınlamıştır. Söz konusu tavsiyeler, tüm sürdürülebilirlik konularını çifte önemlilik perspektifiyle ele alan, uyumlu ve kapsamlı bir sürdürülebilirlik raporlaması standartları kümesinin geliştirilmesine yönelik teklifleri içermektedir. Tavsiyelerde, bu standartların geliştirilmesine ilişkin ayrıntılı bir yol haritasının yanı sıra küresel çapta standart belirleme girişimleri ve Birlik'in standart belirleme girişimleri arasında işbirliğinin karşılıklı olarak güçlendirilmesine ilişkin teklifler de yer almaktadır. Mart 2021'de, EFRAG Yönetim Kurulu Başkanı, kendilerinden sürdürülebilirlik raporlaması standartları hakkında teknik tavsiyeler geliştirmelerinin talep edilmesi durumunda, EFRAG'ta yapılacak olası yönetim değişikliklerine ilişkin tavsiyeler yayınlamıştır. EFRAG Yönetim Kurulu Başkanının tavsiyelerinin arasında, mevcut finansal raporlama yapısında önemli değişiklikler yapmadan, EFRAG bünyesinde sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin yeni bir temel yapının oluşturulması yer almaktadır. Mart 2022'de ise, EFRAG Genel Kurulu, yeni oluşturulan EFRAG Sürdürülebilirlik

Raporlaması Kurulu'nun üyelerini atamıştır. Komisyon, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını kabul ederken EFRAG tarafından geliştirilecek teknik tavsiyeleri dikkate almalıdır.

EFRAG, Avrupa'da kamu yararına katkıda bulunan ve işletmeler ile raporlanan bilgileri kullananların ihtiyaçlarını karşılayan yüksek kaliteli standartları sağlamak amacıyla, bağımsızlığını temin etmeye yetecek kamu finansmanına sahip olmalıdır. EFRAG'ın teknik tavsiyeleri uygun usuller, kamu gözetimi ve şeffaflık ile geliştirilmelidir; aralarında işletmeler, yatırımcılar, sivil toplum kuruluşları ve sendikaların da yer aldığı ilgili paydaşları dengeli biçimde temsil eden uzmanlığa dayalı olmalıdır ve maliyet-fayda analizleri eşliğinde sunulmalıdır. EFRAG'ın çalışmalarına teknik düzeyde katılım, sürdürülebilirlik raporlaması konusunda uzman olma koşuluna bağlı olmalıdır ve, kamu kurumları ile ulusal standart belirleme kuruluşlarının bu çalışmalara katılımına hâle gelmeksizin, herhangi bir finansal katkı koşuluna bağlı olmamalıdır. Çıkar çatışmalarını önleyen şeffaf bir süreç garanti altına alınmalıdır. Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının Üye Devletlerin görüşlerini dikkate almasını sağlamak için, Komisyon bu standartları kabul etmeden önce, EFRAG'ın teknik tavsiyelerine ilişkin olarak, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'te atıfta bulunulan Üye Devlet'in Sürdürülebilir Finansman Uzmanlar Grubu'na ("Üye Devlet'in Sürdürülebilir Finans Uzmanlar Grubu") ve (AT) 1606/2002 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'nde²³ atıfta bulunulan Muhasebe Düzenleme Komitesi'ne ("Muhasebe Düzenleme Komitesi") danışmalıdır.

Avrupa Menkul Kıymetler ve Piyasalar Otoritesi (ESMA), Avrupa Bankacılık Otoritesi (EBA) ve Avrupa Sigortacılık ve Emeklilik Otoritesi (EIOPA), (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük uyarınca düzenleyici teknik standartların hazırlanmasında görev almaktadır; söz konusu düzenleyici teknik standartlar ile sürdürülebilirlik raporlaması standartları birbiriyle uyumlu olmalıdır. (AB) 1095/2010 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü²⁴ kapsamında, ESMA, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş ve söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlama yapmaları gerekecek ihraççılar tarafından yapılacak kurumsal raporlamanın uygulanmasında denetim yakınlaştırmasının desteklenmesinde de rol oynamaktadır. Dolayısıyla, ESMA, EBA ve EIOPA'nın; EFRAG'ın teknik tavsiyeleri hakkında görüşlerini sunmaları zorunlu kılınmalıdır. Bu görüşler Komisyonun talebinin alındığı tarihten itibaren iki ay içinde sunulmalıdır. Bunun yanında, Komisyon, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının ilgili Birlik politikaları ve hukuku ile uyumlu olmasını sağlamak için Avrupa Çevre Ajansı, Avrupa Birliği Temel Haklar Ajansı, ECB, Avrupa Denetim Gözetim Organları Komitesi (CEAOB) ve Sürdürülebilir Finans Platformu'na danışmalıdır. Bu kuruluşların görüşlerini sunmaya karar verdikleri durumlarda, bunu, Komisyonun kendilerine danıştığı tarihten itibaren iki ay içinde yapmaları gerekmektedir.

- (40) Komisyon, demokratik kontrol, denetim ve şeffaflığı sağlamak amacıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının geliştirilmesi konusunda, en azından yılda bir kez, Avrupa Parlamentosu'na ve Sürdürülebilir Finansman Uzmanlar Grubu ile Muhasebe Düzenleme Komitesi'ne danışmalıdır.
- (41) Sürdürülebilirlik raporlaması standartları diğer Birlik hukuku ile uyumlu olmalıdır. Standartlar, özellikle, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te belirtilen açıklama gerekleri ile uyumlu olmalıdır ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük uyarınca kabul edilen çeşitli yetki devrine dayanan tasarruflarda belirtilen temel gösterge ve metodolojileri, (AB) 2016/1011 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü²⁵ uyarınca ölçüt yöneticilerine uygulanabilir açıklama gerekleri, AB İklim Geçiş

²³ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 19 Temmuz 2002 tarihli ve 1606/2002/AT sayılı, uluslararası muhasebe standartlarının uygulanmasına ilişkin Tüzüğü (OJ L 243, 11.9.2002, s. 1).

²⁴ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 24 Kasım 2010 tarihli ve 1095/2010/AB sayılı, Avrupa Menkul Kıymetler ve Piyasalar Otoritesinin (ESMA) kurulmasına ilişkin, 716/2009/AT sayılı Kararı değiştiren ve 2009/77/AT sayılı Komisyon Kararını yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 331, 15.12.2010, s. 84).

²⁵ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 8 Haziran 2016 tarihli ve 2016/1011/AB sayılı, finansal araçlar ve sözleşmelerde veya yatırım fonlarının performansının ölçümünde referans gösterge olarak kullanılan endeksler hakkında ve 2008/48/AT ve 2014/17/AB sayılı Direktifleri ile 596/2014/AB sayılı Tüzüğü değiştiren Tüzüğü (OJ L 171, 29.6.2016, s. 1).

Kriterleri ile AB Paris Uyumlu Kriterlerinin oluşturulmasına yönelik asgari standartlar, ve (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'te yer alan Sütun III açıklama gereklerinin uygulanmasında EBA tarafından yürütülen çalışmaları dikkate almalıdır.

Standartlar, aralarında (AT) 1221/2009 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü²⁶ ve 2003/87/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin²⁷ de yer aldığı Birlik'in çevre hukuku ile 2013/179/AB sayılı Komisyon Tavsiyesini²⁸, eklerini ve bunlara yapılan güncellemeleri de hesaba katmalıdır. 2010/75/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi²⁹ gibi diğer ilgili Birlik hukuku, ve yöneticilerin görevleri ile durum tespiti bakımından Birlik hukukunda öngörülen diğer gerekler de dikkate alınmalıdır.

- (42) Sürdürülebilirlik raporlaması standartları Finansal Olmayan Raporlama Kılavuzu ile İklimle Bağlantılı Bilgileri Raporlama Kılavuzu'nu da dikkate almalıdır. Aynı zamanda, raporlanan bilgiyi kullananların işletmenin gelişimi, performansı, konumu ve etkilerini daha iyi anlamalarını sağlamak amacıyla, sürdürülebilirlik bilgileri ile 2013/34/AB sayılı Direktif doğrultusunda raporlanan diğer bilgiler arasındaki bağlantıları en üst düzeye çıkararak, 2013/34/AB sayılı Direktif'te yer alan, sürdürülebilirlik ile doğrudan ilgili olmayan diğer raporlama gereklerini de dikkate almalıdır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları orantılı olmalıdır ve onları kullanmaları gereken şirketlerin üzerine gereksiz yük bindirmemelidir. Halihazırda sürdürülebilirlik bilgilerini raporlayan işletmeler bakımından aksaklıkları en aza indirmek için, sürdürülebilirlik raporlaması standartları, uygun olduğu yerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin mevcut standartlar ve çerçeveleri dikkate almalıdır. Bu tür mevcut standartlar ve çerçevelerin arasında Küresel Raporlama Girişimi, Sürdürülebilirlik Muhasebe Standartları Kurulu, Uluslararası Entegre Raporlama Konseyi, İklimle Bağlantılı Finansal Açıklamalar Görev Gücü, Karbon Saydamlık Standartları Kurulu, ve daha önce Karbon Saydamlık Projesi olarak bilinen CDP yer almaktadır.

Birlik standartları, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Vakfı himayesinde kurulan tüm sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını dikkate almalıdır. Küresel çapta faaliyet gösteren işletmeler için olumsuz sonuçlar doğurabilecek gereksiz düzenleyici parçalanmayı önlemek amacıyla, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartları, Uluslararası Sürdürülebilirlik Standartları Kurulu'nun (ISSB) çalışmalarını destekleyerek küresel çapta sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının yakınlaştırma sürecine katkıda bulunmalıdır. Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartları, ISSB tarafından geliştirilecek küresel referans standartların içeriğini, bu standartların Birlik hukuku çerçevesi ve Yeşil Mutabakat'ın hedefleriyle uyumlu olduğu ölçüde entegre ederek, küresel çapta faaliyet gösteren işletmeler için tutarsız raporlama gerekleri riskini azaltmalıdır.

- (44) Komisyon, Yeşil Mutabakat kapsamında, çevre riskleri ve hafifletme fırsatlarının uygun biçimde yürütülmesini sağlamak ve bunlarla ilgili işlemlerin maliyetini azaltmak amacıyla, Birlik içinde ve uluslararası çapta standartlaştırılmış doğal sermaye muhasebesi uygulamalarının geliştirilmesinde işletmeleri ve diğer paydaşları desteklemeye kendisini adanmıştır.

(AB) 2021/783 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü³⁰ ile oluşturulan Çevre ve İklim Eylem Programı (LIFE programı) kapsamında desteklenen Karbon Saydamlık Projesi, mevcut

²⁶ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 25 Kasım 2009 tarihli ve 1221/2009/AT sayılı, EMAS çerçevesinde kuruluşların gönüllü çevre yönetimi ve denetimi katılımına ilişkin ve 761/2001/AT sayılı Tüzük ile 2001/681/AT ve 2006/193/AT sayılı Komisyon Kararlarını yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 342, 22.12.2009, s. 1).

²⁷ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 13 Ekim 2003 tarihli ve 2003/87/AT sayılı, sera gazı emisyonlarına ilişkin hakların ticareti için bir sistem kuran ve 96/61/AT sayılı Konsey Direktifini değiştiren Direktifi (OJ L 275, 25.10.2003, s. 32).

²⁸ Komisyon'un 9 Nisan 2013 tarihli ve 2013/179/AB sayılı, ürünlerin ve kuruluşların yaşam döngüsü çevresel performanslarının ölçümü ve iletimi için ortak yöntemlerin kullanımına ilişkin Tavsiyesi (OJ L 124, 4.5.2013, s. 1).

²⁹ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 24 Kasım 2010 tarihli ve 2010/75/AB sayılı, sanayi kaynaklı emisyonlar hakkında (entegre kirlilik önleme ve kontrol) Direktifi (OJ L 334, 17.12.2010, s. 17).

³⁰ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 29 Nisan 2021 tarihli ve 2021/783/AB sayılı, Çevre ve İklim Eylemi (LIFE) Programını kuran ve 1293/2013/AB sayılı Tüzüğü yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 172, 17.5.2021, s. 53).

yöntemleri daha kolay karşılaştırılabilir ve daha şeffaf hale getirecek ve diğer yandan şirketlerin, işlerini gelecekteki değişikliklere hazırlamalarını destekleyen sistemleri kabul ederek kullanma eşiklerini düşürecek ilk doğal sermaye muhasebesi metodolojisini geliştirmektedir. Doğal Sermaye Protokolü aynı zamanda doğal sermaye muhasebesi alanında önemli bir referanstır. Doğal sermaye muhasebesi yöntemleri esas olarak iç yönetim kararlarını güçlendirmeye hizmet etmekle birlikte, sürdürülebilirlik raporlaması standartları oluşturulurken gereken şekilde dikkate alınmalıdır. Doğal sermaye muhasebesi metodolojilerinden bazıları şirketlerin faaliyetlerinin çevresel etkilerine parasal bir değer biçmeyi amaçlamaktadır; bu, sürdürülebilirlik bilgilerini kullananların ilgili etkileri daha iyi anlamalarına yardımcı olabilmektedir. Dolayısıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartları, gerekli görüldüğü takdirde, sürdürülebilirlik etkilerinin paraya çevrilmiş göstergelerini de içerebilmelidir. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları; SKA'lar, BM İş Dünyası ve İnsan Hakları Rehber İlkeleri, Çok Uluslu Şirketler için Sorumlu İş Yönetimine ilişkin OECD Rehberi, Sorumlu İş Yönetimine ilişkin OECD Rehberi ve ilgili sektörel rehberler, Küresel İlkeler Sözleşmesi, Uluslararası Çalışma Örgütü'nün (ILO) Çok Uluslu İşletmeler ve Sosyal Politikaya İlişkin Üç Taraflı Bildirge, sosyal sorumluluğa ilişkin ISO26000 standardı, ve BM Sorumlu Yatırım İlkeleri de dahil olmak üzere, sorumlu işletme davranışı, kurumsal sosyal sorumluluk ve sürdürülebilir kalkınmaya ilişkin uluslararası kabul görmüş ilke ve çerçeveleri de dikkate alınmalıdır.

- (46) İşletmeler tarafından sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlanan bilgilerin, kullanıcıların ihtiyaçlarını karşılaması ve raporlayan işletmeler ile bu işletmelerin değer zincirleri kapsamında dolaylı olarak etkilenen işletmeler üzerinde çaba ve maliyet bakımından orantısız yük oluşturmaması sağlanmalıdır. Dolayısıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin, iklim, hava, toprak, su ve biyolojik çeşitlilik etkileri ve bunlara bağımlılıkları da dahil olmak üzere, tüm önemli çevresel faktörler hakkında açıklayacakları bilgileri belirtmelidir. (AB) 2020/852 sayılı Tüzük, Birlik'in çevre hedeflerini sınıflandırılmış biçimde sunmaktadır.

Uyum amaçları doğrultusunda, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının ele alması gereken çevresel faktörleri tespit etmek için benzer bir sınıflandırma kullanılması uygun olacaktır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, sürdürülebilirlik konularında temel etkilerine ve işletmeye yönelik, sürdürülebilirlik konularından kaynaklanan temel risklere ilişkin bir anlayış sunmak amacıyla, işletmelerin açıklamaları gereken her türlü coğrafi veya diğer bağlamsal bilgileri değerlendirmeli ve belirtmelidir. İşletmelerin açıklayacakları çevresel faktörlere ilişkin bilgiler belirtilirken, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 2. maddesinde belirtilen tanımlarla ve aynı Tüzük'ün 8. maddesinde ve aynı Tüzük uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirtilen raporlama gerekleriyle uyumlu olmaları sağlanmalıdır.

- (47) İklimle bağlantılı bilgiler bakımından, kullanıcılar, işletmelerin fiziksel riskleri ve geçiş riskleri, farklı iklim senaryolarına ilişkin dayanıklılıkları ve bunlara uyum sağlamaya yönelik planları, ve Birlik'in 2050'ye kadar iklim nötrlüğüne ulaşma hedefine uyum sağlamaya yönelik planları hakkında bilgi edinmekle ilgilenmektedir. Aynı zamanda, işletmenin denkleştirmeleri ne ölçüde kullandığı ve bu denkleştirmelerin kaynağı da dahil olmak üzere, işletmeye atfedilen SG emisyonlarının düzeyi ve kapsamı ile de ilgilenmektedir. İklim nötr bir ekonomiye ulaşmak, SG muhasebesi ile denkleştirme standartlarının uyumlu hale getirilmesini gerektirmektedir. İklimle bağlantılı hedeflere ulaşmada çifte sayım ve aşırı tahminlerin yaratabileceği riskler göz önüne alındığında, kullanıcılar, olası çifte sayım ve aşırı tahminlere ilişkin kaygıları ele alan denkleştirmelere ilişkin güvenilir bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Kullanıcılar aynı zamanda, kapsam 1, kapsam 2, ve ilgili olduğu yerde, kapsam 3 emisyonları da dahil olmak üzere, iklim değişikliği etkilerini azaltma ve uyum stratejileri kapsamında mutlak SG emisyonlarını etkin biçimde azaltmak amacıyla şirketler tarafından sarf edilen çabaları da bilmek istemektedir.

Kapsam 3 emisyonları bakımından, hangi kapsam 3 emisyonlarının işletmenin durumunda önemli olduğu, ve bu kapsam 3 kategorilerinin her birinde yer alan emisyonlar hakkında bilgi almak

kullanıcılar için öncelikler arasındadır. Dolayısıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin bu konulara ilişkin olarak raporlaması gereken bilgileri belirtmelidir.

- (48) Yayılan kirliliğin olmadığı iklim nötr ve döngüsel bir ekonomiye ulaşılması, tüm ekonomik sektörlerin tam olarak seferber edilmesini gerektirmektedir. Enerji tedarik zincirleri genelinde kullanıldığından, enerji tüketiminin azaltılması ve enerji verimliliğinin artırılması bu bağlamda son derece önemlidir. Bu nedenle, iklimle bağlantılı konular da dahil olmak üzere, özellikle çevre konularla ilgili olarak, sürdürülebilirlik raporlama standartlarında enerjiye ilişkin unsurların uygun biçimde dikkate alınması gerekmektedir.
- (49) Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin çalışma koşulları, sosyal ortak katılımı, toplu pazarlık, eşitlik, ayırım gözetmeme, çeşitlilik ve kapsayıcılık, ve insan hakları da dahil olmak üzere, sosyal faktörler hakkında açıklamaları gereken bilgileri belirtmelidir. Bu bilgiler işletmelerin, işçiler de dahil olmak üzere insanlar ve insan sağlığı üzerindeki etkilerini kapsamalıdır. İşletmelerin insan haklarıyla ilgili açıklamaları gereken bilgiler, ilgili olduğu yerde, değer zincirlerinde zorla çalıştırma ve çocuk işçiliğiyle ilgili bilgileri de içermelidir. Zorla çalıştırmayla ilgili sürdürülebilirlik raporlaması gerekleri; kamu makamlarını, ticaret politikası ve diplomatik yollarla, zorla çalıştırma da dahil olmak üzere insan hakları ihlalleri sonucunda üretilen malların ithalatını ele alma sorumluluklarından kurtarmamalıdır. İşletmeler aynı zamanda, istihdam ve gelirlerle ilgili olası risk ve trendleri de raporlayabilmelidir.

Sosyal faktörleri ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin, herkes için eşit fırsatlar ve çalışma koşulları da dahil olmak üzere, iş dünyasıyla ilgili olan Avrupa Sosyal Haklar Sütunu ilkeleri bakımından hangi bilgileri açıklamaları gerektiğini belirtmelidir. Komisyon tarafından 4 Mart 2021'de kabul edilen Avrupa Sosyal Haklar Sütunu Eylem Planı, işletmelerin sosyal konular hakkında raporlama yapmasına yönelik daha güçlü gerekleri getirme çağrısında bulunmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin Uluslararası İnsan Hakları Yasası'nda ve BM Engelli Hakları Sözleşmesi, BM Yerli Halklar Hakları Bildirgesi, BM Çocuk Haklarına Dair Sözleşme, ILO Çalışma Yaşamında Temel İlkeler ve Haklar Bildirgesi, temel ILO sözleşmeleri, İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerinin Korunmasına İlişkin Avrupa Sözleşmesi, Avrupa Sosyal Şartı, ve Avrupa Birliği Temel Haklar Şartı da dahil olmak üzere diğer temel BM insan hakları sözleşmelerinde belirlenen insan hakları, temel özgürlükler, demokratik ilkeler ve standartlara ilişkin olarak işletmelerin açıklamaları gereken bilgileri de belirtmelidir. Sosyal faktörlerin yanı sıra çevre ve yönetim faktörlerine ilişkin yapılan raporlamalar, değişiklik yapan bu Direktif'in kapsamı ve amaçları ile orantılı olmalıdır. Toplumsal cinsiyet eşitliği ve eşit işe eşit değeri ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, diğer ilgili Birlik hukukunu da dikkate alarak, diğer şeylerin yanında, cinsiyete dayalı ücret açığı hakkında raporlanacak bilgileri belirtmelidir. Engellilerin istihdamı ve katılımını ele alan sürdürülebilirlik raporlaması ise, diğer şeylerin yanında, işletme tarafından alınan erişilebilirlik önlemleri hakkında raporlanacak bilgileri içermelidir.

Eğitim ve beceri geliştirmeyi ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, diğer şeylerin yanında, eğitime katılan işçilerin oranı ve dağılımı hakkında raporlanacak bilgileri belirtmelidir. Topluluğu ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, diğer şeylerin yanında, işçi konseylerinin mevcudiyetinin yanı sıra toplu iş sözleşmelerinin mevcudiyeti ve bu sözleşmelerin kapsadığı işçilerin oranı hakkında açıklanacak bilgileri belirtmelidir. İşçilerin katılımını ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, diğer şeylerin yanında, işçilerin idari ve denetim kurullarına katılımı hakkında açıklanacak bilgileri belirtmelidir. Çeşitliliği ele alan sürdürülebilirlik raporlaması standartları, diğer şeylerin yanında, üst yönetimde toplumsal cinsiyet çeşitliliği ile kurullarında yer alan, yeterli düzeyde temsil edilmeyen üyelerin sayısı hakkında raporlanacak bilgileri belirtmelidir.

- (50) Kullanıcılar yönetim faktörleri hakkında bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Kullanıcılar açısından en önemli yönetim faktörleri, Küresel Raporlama Girişimi ve İklimle Bağlantılı Finansal Açıklamalar

Görev Gücü gibi resmi raporlama çerçevelerinin yanı sıra, Uluslararası Kurumsal Yönetişim Ağı'nın Küresel Yönetişim İlkeleri ve G20/OECD Kurumsal Yönetişim İlkeleri gibi resmi küresel çerçevelerde listelenmiştir. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin yönetim faktörleri hakkında açıklamaları gereken işletmeleri belirtmelidir. Bu bilgiler sürdürülebilirlik konularında işletmenin idari, yönetim ve denetim organlarının görevlerini, bu görevleri yerine getirmek için gereken uzmanlık ve becerileri veya bu organların söz konusu uzmanlık ve becerilere erişimini, şirketin söz konusu organların üyelerine sunulan ve sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı teşvikler bakımından bir politikaya sahip olup olmadığını, ve işletmenin sürdürülebilirlik raporlaması sürecine ilişkin iç kontrol ve risk yönetimi sistemlerine ilişkin bilgileri kapsamalıdır. Kullanıcılar, yolsuzlukla ve rüşvetle mücadeleyle, ve işletmenin lobicilik faaliyetlerini de içeren siyasi nüfuzunu kullanmaya yönelik faaliyetleri ve taahhütlerine ilişkin bilgiler de dahil olmak üzere, işletmelerin kurumsal kültürü ile iş etiğine ilişkin bilgilere de ihtiyaç duymaktadır; kurumsal kültür ve iş etiği, Uluslararası Kurumsal Yönetişim Ağı'nın Küresel Yönetişim İlkeleri gibi, kurumsal yönetime ilişkin resmi çerçevelerin unsurları olarak kabul edilmektedir.

İşletmenin yönetimi ve müşterileri, tedarikçileri, ve işletmenin faaliyetlerinden etkilenen topluluklarla olan ilişkilerinin kalitesi hakkında bilgiler, kullanıcıların, söz konusu işletmenin sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı risk ve etkilerini anlamalarına yardımcı olmaktadır. Tedarikçilerle ilişkiler hakkında bilgiler, 2011/7/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nde³¹ söz edilen, ödeme tarihi veya dönemine ilişkin uygulamaları, geç ödemeye ilişkin faiz oranını veya geri ödeme giderlerinin tazminini kapsamaktadır. Her yıl, küçük ve orta ölçekli işletmeler ("KOBİ'ler") başta olmak üzere binlerce işletme, ödemeler kendilerine geç yapıldığı veya hiç yapılmadığı için idari ve finansal yüklerle maruz kalmaktadır. En nihayetinde, geç ödemeler ödeme aczi ve iflasa yol açarak değer zincirlerinin tamamına zarar verici etkilere neden olmaktadır. Ödeme uygulamalarına ilişkin bilgilerin miktarını artırmak, hızlı ve güvenilir ödeyenleri tespit etmeleri, adil olmayan ödeme uygulamalarını saptamaları, ticaret yaptıkları işletmeler hakkında bilgiye erişmeleri, ve daha adil ödeme koşullarını müzakere etmeleri bakımından diğer işletmeleri güçlendirecektir.

(51) Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, ilgili bilgileri kullananları işletmenin gelişimi, performansı, konumu ve etkileri daha iyi anlamalarını sağlamak amacıyla, işletmeler tarafından yönetim raporunda yayınlanan tüm bilgilere yönelik daha bütünsel bir bakışı desteklemelidir. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, işletmelerin münferit düzeyde raporlama yaparken açıklamaları gereken bilgiler ile işletmelerin grup düzeyinde raporlama yaparken açıklamaları gereken bilgiler arasında gerektiği şekilde ayırım yapmalıdır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları ayrıca, yönetim raporuna eklenmesi gereken sürdürülebilirlik bilgilerinin tespit edilmesi konusunda işletmelere yönelik bir rehber de içermelidir; çünkü işletmelerin yalnızca sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini anlamak için önemli olan bilgileri, ve sürdürülebilirlik konularının işletmenin gelişimi, performansı ve konumunu nasıl etkilediğini anlama bakımından önemli bilgileri açıklamaları zorunlu kılınmalıdır.

(52) Üye Devletler, sürdürülebilirlik raporlamasının işçilerin bilgi alma ve istişare haklarına uygun şekilde yapılmalıdır. Dolayısıyla işletme yönetimleri, uygun düzeydeki işçi temsilcilerini bilgilendirerek onlarla ilgili bilgileri, ve sürdürülebilirlik bilgilerini edinme ve doğrulama yollarını tartışmalıdır. Bu, değişiklik yapan bu Direktif'in amaçları doğrultusunda, işçi temsilcileri ile merkezi yönetim veya daha uygun olabilecek diğer yönetim düzeyleri arasında, işçi temsilcilerinin görüşlerini ifade etmelerine olanak verecek şekilde, uygun zamanlarda, uygun biçimde ve uygun içerikte diyalog ve görüş alışverişinin kurulması anlamına gelmektedir. İşçi temsilcilerinin görüşleri, uygulanabilir olduğu durumlarda, ilgili idari, yönetim veya denetim organlarına iletilmelidir.

³¹ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 16 Şubat 2011 tarihli ve 2011/7/AB sayılı, ticari işlemlerde geç ödemeye mücadeleyle ilişkin Direktifi (OJ L 48, 23.2.2011, s. 1).

(53) Aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler genellikle sürdürülebilirlikle bağlantılı benzer risklere maruz kalmaktadır, ve çoğunlukla toplum ve çevre üzerinde benzer etkilere yol açmaktadır. Aynı sektörde faaliyet gösteren işletmeler arasında yapılan karşılaştırmalar, yatırımcılar ile sürdürülebilirlik bilgilerinin diğer kullanıcıları için özellikle değerlidir. Dolayısıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartları, hem tüm sektörlerde faaliyet gösteren işletmelerin açıklamaları gereken bilgileri hem de işletmelerin faaliyet sektörlerine bağlı olarak açıklamaları gereken bilgileri belirtmelidir. Sektöre özgü sürdürülebilirlik raporlaması standartları; (AT) 1893/2006 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'nün³² I. Ekinin A ile H Kesimlerinde listelenen sektörler de dahil olmak üzere, çevre, insan hakları ve yönetim bakımından yüksek düzeyde riskler veya etkilerle ilişkilendirilen sektörler, ve bu sektörler kapsamındaki ilgili faaliyetler söz konusu olduğunda özel önem taşımaktadır. Komisyon, sektöre özgü sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını kabul ederken, bazı sektörlerin risk ve etkilerinin diğer sektörlerle göre daha yüksek olduğu gerçeğini de göz önünde bulundurarak, söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarında belirtilen bilgilerin, her sektöre özgü sürdürülebilirlik konularıyla ilgili risk ve etkilerin ölçeği ile orantılı olmasını sağlamalıdır. Komisyon, bu tür sektörler kapsamındaki tüm faaliyetlerin her zaman yüksek düzeyde sürdürülebilirlik riskleri veya etkileriyle ilişkilendirilemeyeceğini de dikkate almalıdır. Doğal kaynaklara büyük ölçüde bel bağlayan sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler için, sektöre özgü sürdürülebilirlik raporlaması standartları biyolojik çeşitlilik ve ekosistemler üzerindeki doğayla bağlantılı etkiler ve risklerin açıklanmasını gerektirecektir.

Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, küçük veya orta ölçekli işletme niteliğindeki tedarikçiler ve gelişen piyasalar ve ekonomilerde yer alan tedarikçiler başta olmak üzere, değer zincirleri boyunca yer alan aktörlerden bilgi toplarken işletmelerin karşı karşıya kalabileceği güçlükleri de dikkate almalıdır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, değer zincirleriyle ilgili, işletmelerin faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığı ile orantılı ve bunlarla alakalı olan açıklamaları, ve değişiklik yapan bu Direktif'te öngörülen sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olmayan işletmelerin kapasiteleri ve özellikleri başta olmak üzere, değer zincirinde yer alan işletmelerin kapasiteleri ve özellikleriyle ilgili açıklamaları belirtmelidir. Sürdürülebilirlik raporlaması standartlarında, işletmelerin, değer zincirlerinde yer alan küçük ve orta ölçekli işletmelerden, küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda açıklanacak bilgileri aşan bilgilerin edinilmesini gerektirecek açıklamalar belirtilmemelidir. Bu, işletmelerin durum tespiti süreci yürütmelerine ilişkin Birlik gereklerine halel getirmemelidir.

(54) Kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarını zamanında karşılayabilmek için, ve özellikle, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'ün 4(6) ve (7) maddeleri uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirlenen gereklere tabi olan finansal piyasa katılımcılarının bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasının aciliyeti göz önüne alındığında, Komisyon, ilk sürdürülebilirlik raporlaması standartları kümesini 30 Haziran 2023'e kadar yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla kabul etmelidir. Söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartları kümesi, işletmelerin tüm raporlama alanları ve sürdürülebilirlik konularına ilişkin olarak açıklamaları gereken bilgileri, ve finansal piyasa katılımcılarının (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te belirtilen açıklama yükümlülüklerine uymaları gerektiğini belirtmelidir. Komisyon, gerektiğinde, işletmelerin sürdürülebilirlik konuları ve raporlama alanları hakkında açıklamaları gereken tamamlayıcı bilgileri, ve işletmenin faaliyet gösterdiği sektöre özgü bilgileri belirtmek suretiyle, 30 Haziran 2024'e kadar yetki devrine dayanan tasarruflar aracılığıyla ikinci bir sürdürülebilirlik raporlaması standartları kümesini kabul etmelidir. Komisyon, uluslararası standartların geliştirilmesini de içeren ilgili geliştirmeleri hesaba katmak amacıyla, küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması

³² Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 20 Aralık 2006 tarihli ve 1893/2006/AT sayılı, ekonomik faaliyetlerin istatistiksel sınıflandırılması olan NACE Rev. 2'yi oluşturan ve 3037/90/AET sayılı Konsey Tüzüğü ile bazı belirli istatistiksel alanlara ilişkin AT Tüzüklerini değiştiren Tüzüğü (OJ L 393, 30.12.2006, s. 1).

standartları da dahil olmak üzere, söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını her üç yılda bir gözden geçirmelidir.

2013/34/AB sayılı Direktif, işletmelerin yönetim raporlarını dijital formatta sunmalarını gerektirmemektedir; bu, raporlanan bilgilerin bulunabilirliği ve kullanılabilirliğine ket vurmaktadır. Sürdürülebilirlik bilgilerini kullananlar artan bir şekilde, bu tür bilgilerin dijital formatlarda hazırlanarak bulunabilir, karşılaştırılabilir ve makine tarafından okunabilir olmasını beklemektedir. Üye Devletler, 2013/34/AB sayılı Direktif'te yer alan sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olan işletmelerin yönetim raporlarını internet sitelerinde ücretsiz bir şekilde kamuya sunmalarını zorunlu kılabilenlidir. Dijitalleştirme, bilgiden daha etkin biçimde yararlanma fırsatları oluşturmaktadır ve hem kullanıcılar hem de işletmeler için önemli düzeyde potansiyel maliyet tasarrufları sağlayabilmektedir. Dijitalleştirme ayrıca, verilerin okunmasını kolaylaştıran ve verilerin karşılaştırılmasına izin veren açık ve erişilebilir bir formatta, Birlik ve Üye Devlet düzeyinde merkezileştirilmesine de olanak vermektedir. Dolayısıyla, işletmelerin, yönetim raporlarını (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Komisyon Tüzüğü'nün³³ 3. maddesinde belirtilen elektronik raporlama formatında hazırlamaları, ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinin gerektirdiği açıklamaları da içeren sürdürülebilirlik raporlamalarını, karar verildikten sonra, (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Tüzük'te belirtilen elektronik raporlama formatına uygun şekilde işaretlemeleri zorunlu tutulmalıdır.

Raporlanan bilgilerin bu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun şekilde etiketlenmesini sağlamak için, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartları için dijital sınıflandırma yapılması gerekecektir. Bu gerekler, 19 Şubat 2020 tarihli ve "Verilere ilişkin Avrupa Stratejisi" başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde ve 24 Eylül 2020 tarihli ve "AB için Dijital Finansman Stratejisi" başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde Komisyon tarafından duyurulan dijitalleşme çalışmalarına katkıda bulunmalıdır. Bu gerekler ayrıca, Komisyonun, karşılaştırılabilir bilgilerin dijital formatta sunulmasına yönelik ihtiyacın da değerlendirildiği, 24 Eylül 2020 tarihli ve "İnsanlar ve İşletmeler için Sermaye Piyasaları Birliği – Yeni Eylem Planı" başlıklı Komisyon Bilgilendirmesi'nde öngörüldüğü üzere, kamuya açık kurumsal bilgilere yönelik Avrupa tek erişim noktasının (ESAP) oluşturulmasını tamamlayıcı nitelikte olacaktır.

Raporlanan sürdürülebilirlik bilgilerinin ESAP'a dahil edilmesine izin vermek için, Üye Devletler, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmemiş işletmelerin, sürdürülebilirlik raporlaması da dahil, yönetim raporlarını (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Tüzük'ün 3. maddesinde belirtilen elektronik raporlama formatına uygun şekilde yayınlamalarını sağlamalıdır.

- (57) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19a(4) maddesi, Üye Devletlerin işletmeleri, aynı Direktif'in 19a(1) maddesi kapsamında zorunlu olan finansal olmayan beyanın yönetim raporlarına dahil edilmesinden muaf tutmalarına imkan tanımaktadır. Üye Devletlerin, ilgili işletmenin, yönetim raporu ile birlikte aynı Direktif'in 30. maddesine uygun olarak yayınlanan ayrı bir rapor hazırlaması veya söz konusu raporun bilanço tarihinden itibaren 6 ayı aşmayacak makul süre içinde işletmenin internet sitesinde kamuya açık hale getirilmesi ve yönetim raporunda buna atıfta bulunulması durumunda bu muafiyeti tanımalarına izin verilir. 2013/34/AB sayılı Direktif'te atıfta bulunulan finansal olmayan konsolide beyan için de aynı imkan mevcuttur. Yirmi Üye Devlet bu seçeneği kullanmıştır. Bununla birlikte, ayrı bir rapor yayınlama imkanı, yatırımcılar başta olmak üzere, hem finansal bilgiler hem de sürdürülebilirlik bilgileriyle ilgilenen bilgi kullanıcılarının söz konusu bilgileri bulabilmeleri ve bunlara erişebilmelerine engel olmaktadır. Finansal bilgiler ve sürdürülebilirlik bilgilerinin farklı tarihlerde yayınlanma olasılığı da bu sorunu daha da kötüleştirmektedir. Ayrı bir rapor halinde yayınlamak da, hem kurum içinde hem de kurum dışında, sürdürülebilirlik bilgilerinin daha az önemli bilgiler kategorisine ait olduğu

³³ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Aralık 2018 tarihli ve 2019/815/AB sayılı, 2004/109/AT sayılı Direktifi tamamlayarak tek elektronik raporlama formatının belirlenmesine ilişkin düzenleyici teknik standartları belirleyen Komisyon Değesi Tüzüğü (OJ L 143, 29.5.2019, s. 1).

izlenimini yaratabilir ve bu, söz konusu bilgilerin güvenilirlik algısını olumsuz etkileyebilir. Dolayısıyla, işletmeler, sürdürülebilirlik bilgilerini yönetim raporunun açıkça tespit edilebilen, yalnızca bu bilgilere tahsis edilmiş bir kısmında yayınlamalıdır ve Üye Devletlerin, işletmeleri sürdürülebilirlik konularına ilişkin bilgileri yönetim raporuna dahil etme yükümlülüklerinden muaf tutmalarına artık izin verilmemelidir.

Söz konusu yükümlülük, ulusal yetkili makamların, 2004/109/AT sayılı Direktif doğrultusunda hazırlanan yönetim rapor kapsamındaki sürdürülebilirlik raporlamasını denetlemedeki rollerinin açıklığa kavuşturulmasına da yardımcı olacaktır. Bunun yanında, yönetim raporu, sürdürülebilirlik bilgilerinin kamuya açık olmasını sağlama bakımından önemli olduğundan, sürdürülebilirlik bilgilerini raporlamaları gereken işletmeler hiçbir durumda yönetim raporunu yayınlama yükümlülüklerinden muaf tutulmamalıdır.

(58) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 20. maddesi, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin yönetim raporlarına bir kurumsal yönetim beyanını dahil etmelerini gerektirmektedir; kurumsal yönetim beyanı, diğer bilgilerin yanında, işletmenin idari, yönetim ve denetim organları bakımından işletme tarafından uygulanan çeşitlilik politikasının açıklamasını da içermelidir. 2013/34/AB sayılı Direktif'in 20. maddesi, işletmelere çeşitliliğin hangi yönleri hakkında raporlama yapacaklarını belirleme açısından esneklik tanımaktadır. Söz konusu Direktif, işletmeleri çeşitliliğin belirli bir yönüne ilişkin bilgi sağlamakla açıkça yükümlü kılmamaktadır. Ekonomik karar alma süreçlerine daha dengeli bir cinsiyet temsiliyle katılım sağlanmasına yönelik ilerleme kaydetmek amacıyla, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin daima toplumsal cinsiyet çeşitliliği politikalarına ve bunların uygulanmasına ilişkin raporlama yapmalarının sağlanması gereklidir. Bununla birlikte, gereksiz idari yüklerden kaçınmak amacıyla, ilgili işletmeler 2013/34/AB sayılı Direktif'in 20. maddesinin gerektirdiği bilgilerden bazılarını diğer sürdürülebilirlik bilgileriyle birlikte raporlama imkanına sahip olmalıdır. İşletmelerin bu imkanı tercih etmeleri halinde, kurumsal yönetim beyanında işletmenin sürdürülebilirlik raporlamasına atıfta bulunulmalıdır ve 2013/34/AB sayılı Direktif'in 20. maddesi kapsamında gereken bilgiler kurumsal yönetim beyanının güvence gereklerine tabi tutulmaya devam etmelidir. 2013/34/AB sayılı Direktif'in 33. maddesi, Üye Devletlerin, işletmenin idari, yönetim ve denetim organlarının üyelerinin yıllık finansal tablolar, konsolide finansal tablolar, yönetim raporu, konsolide yönetim raporu, kurumsal yönetim beyanı ve konsolide kurumsal yönetim beyanının aynı Direktif'in gereklerine uygun şekilde hazırlanması ve yayınlanmasını temin etme konusunda toplu sorumluluğa sahip olmalarını sağlamaları gerektirmektedir. Söz konusu toplu sorumluluğun kapsamı, (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Tüzük'te belirtilen dijitalleştirme gereklerini, Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uyma gereğini, ve sürdürülebilirlik raporlamasını işaretleme gereğini içerecek biçimde genişletilmelidir.

(60) Denetim mesleği, sınırlı güvence denetimi ile makul güvence denetimleri arasında fark gözetir. Sınırlı güvence denetiminin sonucu genellikle uygulayıcının, konunun önemli ölçüde yanlış beyan edildiği sonucuna ulaşmasını gerektirecek herhangi bir sorun tespit edilmemiştir şeklinde olumsuz ifadeyle sağlanır. Sınırlı güvence denetiminde, denetçi, makul güvence denetimine göre daha az sayıda test yapar. Bu nedenle, sınırlı güvence denetiminde iş miktarı, makul güvence denetiminden daha azdır. Makul güvence denetiminde iş miktarı, raporlayan işletmenin iç kontrollerinin değerlendirilmesi ve özlü test yapılması dahil kapsamlı prosedürler içerir ve bu nedenle, sınırlı güvence denetiminden önemli ölçüde daha fazladır.

Makul güvence denetiminin sonucu ise genellikle olumlu ifade biçimiyle sağlanır ve daha önceden tanımlanmış kriterlere göre konunun ölçümü üzerinde bir görüş bildirilmesiyle sonuçlanır. 2013/34/AB sayılı Direktif, Üye Devletlerin, yasal denetçinin veya denetim firmasının finansal olmayan beyanın veya ayrı raporun sunulmuş olup olmadığını kontrol etmelerini sağlamalarını gerektirmektedir. Bağımsız bir güvence hizmeti sağlayıcısının bilgileri doğrulamasını gerektirmemekle birlikte, Üye Devletlerin arzu ettikleri durumlarda bu doğrulamayı talep

etmelerine izin vermektedir. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence gereğinin olmaması, yasal denetçinin makul güvence sözleşmesine dayalı olarak yasal denetim gerçekleştirme yükümlülüğünün aksine, açıklanan sürdürülebilirlik bilgilerinin güvenilirliğini tehlikeye atmaktadır ve bu nedenle söz konusu bilgilerin hedef kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılayamamaktadır. Finansal raporlama ile sürdürülebilirlik raporlaması için benzer düzeyde güvence sağlanması hedeflenmekle birlikte, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin genel kabul görmüş güvence standardının olmaması, özellikle ileriye dönük ve nitel açıklamalar bakımından, farklı sürdürülebilirlik bilgisi kategorileri için makul güvence denetiminin neyi kapsadığına dair farkı anlayışlar ve beklentiler oluşması riskine yol açmaktadır.

Dolayısıyla, yasal denetçi veya denetim firmasının sınırlı güvence sözleşmesine dayalı olarak sürdürülebilirlik raporlamasının Birlik gerekleriyle uyumluluğuna ilişkin görüş bildirme yükümlülüğüyle başlayarak, sürdürülebilirlik bilgileri için gereken güvence düzeyini artırmaya yönelik kademeli bir yaklaşım değerlendirilmelidir. İlgili görüş, sürdürülebilirlik raporlamasının Birlik'in sürdürülebilirlik raporlaması standartlarıyla uyumluluğunu, işletmenin sürdürülebilirlik raporlaması standartları uyarınca raporlanan bilgileri tespit etmek için yürüttüğü süreç ve sürdürülebilirlik raporlamasını işaretleme gereğine uyumluluğu ele almalıdır. Denetçi aynı zamanda, işletmenin yaptığı raporlamanın (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinde yer alan raporlama gereklerine uyup uymadığını da değerlendirmelidir. Makul güvence sözleşmesinin nelerden oluşacağına ilişkin ortak bir anlayış ve ortak beklentilerin oluşmasını sağlamak amacıyla, Komisyon, makul güvencenin denetçiler ve işletmeler açısından uygulanabilir olup olmadığını belirlemeye yönelik değerlendirmenin ardından, en geç 1 Ekim 2028'de yetki devrine dayanan tasarruflar aracılığıyla sürdürülebilirlik raporlamasının makul şekilde güvence altına alınmasına yönelik güvence standartlarını kabul ettiğinde, yasal denetçi veya denetim firmasının, sürdürülebilirlik raporlamasının Birlik gerekleriyle uyumluluğu hakkında makul bir güvence sözleşmesine dayalı olarak görüş bildirmesi gerekmektedir.

Sınırlı güvence sözleşmelerinden makul güvence sözleşmelerine geçişte kullanılacak kademeli yaklaşım, aynı zamanda, sürdürülebilirlik bilgilerine ilişkin güvence piyasasının ve işletmelerin raporlama uygulamalarının sürekli gelişmesine de izin verecektir. Son olarak, sürdürülebilirlik raporlamasının makul bir güvence sözleşmesine dayalı olarak güvence altına alınmasının sürdürülebilirlik raporlamasının sınırlı güvence sözleşmesine dayalı olarak güvence altına alınmasından daha pahalı olduğu göz önüne alındığında, bu tür kademeli bir yaklaşım raporlayan işletmeleri giderler artışlarına aşamalı olarak alıştıracaktır. Sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olan işletmeler, istedikleri halde makul bir güvence sözleşmesine dayalı olarak sürdürülebilirlik raporlamalarına ilişkin bir güvence görüşü alacaklarına karar verebilmelidir, ve bu durumlarda, sınırlı güvence sözleşmesine dayalı bir görüş edinme yükümlülüğüne uymuş oldukları kabul edilmelidir. İleriye dönük bilgilerle ilgili makul güvence sözleşmesine dayalı görüş yalnızca, ilgili bilgilerin geçerli standartlar doğrultusunda hazırlandığına yönelik bir güvencedir.

- (61) Yasal denetçiler veya denetim firmaları finansal tablolar ve yönetim raporlarını halihazırda doğrulamaktadır. Sürdürülebilirlik raporlamasına yasal denetçiler veya denetim firmaları tarafından güvence verilmesi, sürdürülebilirlik bilgilerini kullananlar için özel önem teşkil eden, sürdürülebilirlik bilgileri arasında bağlantısallık ve tutarlılığın sağlanmasına yardımcı olacaktır. Bununla birlikte, denetim piyasasının daha fazla yoğunlaşma risk mevcuttur; bu da, denetçilerin bağımsızlığını tehlikeye atabilir ve denetim ücretlerini veya sürdürülebilirlik raporlaması güvencelerine ilişkin ücretleri artırabilir.

Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sunulması ve sürdürülebilirlik bilgilerinin güvenilirliğinin sağlanmasında yasal denetçilerin oynadığı kilit rolü göz önüne alarak, Komisyon, denetim kalitesini daha da artırmak ve daha açık ve çeşitlendirilmiş bir denetim piyasası oluşturmak için harekete geçeceğini duyurmuştur; bunlar, değişiklik yapan bu Direktif'in başarıyla uygulanmasının koşullarını oluşturmaktadır. Bunun yanında, sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik güvenceler için işletmelere, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılar konusunda daha geniş

seçenekler sunulması yerinde olacaktır. Bu nedenle Üye Devletlerin, yönetim raporuyla birlikte yayınlanması gereken sürdürülebilirlik raporlarına ilişkin bir güvence görüşü sunmak üzere, (AT) 765/2008 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü³⁴ doğrultusunda bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarını akredite edebilmelerine izin verilmelidir. Bunun yanında, Üye Devletlere, finansal tabloların yasal denetimini gerçekleştiren(ler)in dışındaki bir yasal denetçiye, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşü bildirme izni verebilme seçeneğı sunulmalıdır. Ayrıca, Üye Devletler bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik güvence sürecini gerçekleştirmelerine izin verirlerse, finansal tabloların yasal denetimini gerçekleştiren(ler)in dışındaki bir yasal denetçiye, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşü bildirme iznini de vermelidir.

Üye Devletler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin bağımsız güvence hizmeti sağlayıcıları tarafından yerine getirilmesinde kaliteyi ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencede tutarlı sonuçların elde edilmesini sağlayacak gerekleri belirlemelidir. Bu nedenle, tüm bağımsız güvence hizmeti sağlayıcıları, yasal denetim gerçekleştirmeyen bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının özelliklerine uyarlanmakla birlikte, 2006/43/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nde³⁵ sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye dair belirlenen gereklerle eşdeğer gereklerle tabi olmalıdır. Özellikle, Üye Devletler; eğitim ve sınav, sürekli eğitim, kalite güvence sistemleri, mesleki ahlak, bağımsızlık, nesnellik, gizlilik ve mesleki gizlilik, atanma ve görevden alma, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının iş örgütlenmesi, soruşturmalar ve yaptırımlar, ve usulsüzlüklerin raporlanmasına ilişkin konularda eşdeğer gerekleri de belirlemelidir. Bu, Üye Devletler tarafından sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşü bildirmelerine izin verilen, yasal denetçiler de dahil tüm gerçek kişiler ve firmalar arasında eşit ve adil rekabet zemini koşullarının sağlanmasını da garantileyecektir. Bir işletmenin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin olarak yasal denetçi dışındaki akredite edilmiş bir bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısından görüş talep etmesi halinde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin olarak yasal denetçiden ek bir güvence görüşü talep etmesi gerekmemelidir.

Bir Üye Devlet tarafından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak üzere halihazırda akredite edilmiş olan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının bu faaliyetlerine devam etmelerine izin verilmelidir. Aynı şekilde, Üye Devletler, yeni eğitim ve sınav gereklerinin uygulama tarihine kadar akreditasyon sürecine devam eden bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının, söz konusu süreci bu yeni gereklerin uygulama tarihinden itibaren iki yıl içinde tamamlamaları koşuluyla, bu yeni akreditasyon gereklerine tabi olmamalarını sağlamalıdır. Ancak, Üye Devletler, yeni akreditasyon gereklerinin uygulama tarihinden itibaren iki yıl içinde sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak üzere bir Üye Devlet tarafından akredite edilen tüm bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının, sürekli mesleki eğitim yoluyla sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence konularında gerekli bilgi birikimini edinmelerini sağlamalıdır.

- (62) Üye Devletler, hizmetlerin serbest dolaşımını teşvik etmek amacıyla, farklı bir Üye Devlette kurulmuş bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini kendi topraklarında yürütmelerine izin vermelidir. Bu, tüm Üye Devletler bağımsız hizmet sağlayıcılarının kendi topraklarında akredite edilmesine izin vermediğı hallerde dahi güvence piyasasının açılmasına da yarar sağlayacaktır. Bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini ev sahibi Üye Devletin topraklarında yürüttüğü durumlarda, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüten denetçilerin denetimine ilişkin olarak uygulanan çerçeveden yararlanma imkanını göz

³⁴ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 9 Temmuz 2008 tarihli ve 765/2008/AT sayılı, akreditasyon gerekliliklerini belirleyen ve 339/93/AET sayılı Tüzüğü yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 218, 13.8.2008, s. 30).

³⁵ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Mayıs 2006 tarihli ve 2006/43/AT sayılı, yıllık ve konsolide hesapların yasal denetimine ilişkin, 78/660/AET ve 83/349/AET sayılı Konsey Direktiflerini değıştiren ve 84/253/AET sayılı Konsey Direktifini yürürlükten kaldıran Direktifi (OJ L 157, 9.6.2006, s. 87).

önünde bulundurarak, ilgili ev sahibi Üye Devlet bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarını denetlemeye karar verebilir.

- (63) Üye Devletler, bir işletmenin Birlik hukuku kapsamında sürdürülebilirlik raporlamasının bazı unsurlarının akredite edilmiş bağımsız üçüncü taraflarca doğrulanmasının zorunlu kılındığı durumlarda, söz konusu akredite edilmiş bağımsız üçüncü tarafın raporunun ya yönetim raporuna ek olarak ya da kamuya açık başka yollarla erişilebilir hale getirilmesini sağlamalıdır. Söz konusu raporun erişilebilir hale getirilmesi, üçüncü taraf doğrulamasının bağımsızlığını koruyacak şekilde güvence görüşünün sonucunu önceden belirlememelidir. Ayrıca, güvence görüşünü bildiren denetçi veya bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısı ile akredite edilmiş bağımsız üçüncü taraf arasında aynı çalışmaların gereksiz tekrarına yol açmamalıdır.
- (64) 2006/43/AT sayılı Direktif, yıllık ve konsolide finansal tabloların yasal denetimine ilişkin kuralları belirtmektedir. Yasal denetçi tarafından finansal tabloların ve sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik güvencenin denetimine, birbiriyle tutarlı kuralların uygulanmasının sağlanması gerekmektedir. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşünün yasal bir denetçi veya denetim firması tarafından bildirildiği durumlarda 2006/43/AT sayılı Direktif uygulanmalıdır.
- (65) Yasal denetçiler ve denetim firmalarının onaylanması ve tanınmasına ilişkin kurallar, yasal denetçilerin aynı zamanda sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak için niteliklerinin tanınmasına izin vermelidir. Üye Devletler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak için niteliklerinin tanınmasını isteyen yasal denetçilerin, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili konularda gerekli teorik bilgi düzeyine sahip olmalarını ve bu bilgileri uygulamalı olarak kullanabilmelerini sağlamalıdır.

Dolayısıyla, yasal denetçiler, geçmiş çalışma deneyimlerini de dikkate alarak, yıllık ve konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ya da sürdürülebilirlikle bağlantılı diğer hizmetler hakkında en az sekiz aylık uygulamalı eğitimleri tamamlamalıdır. Ancak, bir Üye Devlette halihazırda onaylanmış veya tanınmış yasal denetçilere, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütme izni verilmeye devam etmelidir. Benzer şekilde, Üye Devletler, değişiklik yapan bu Direktif'te yer alan sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye yönelik gereklerin uygulandığı tarihte onay sürecinde olan gerçek kişilerin, söz konusu süreci takip eden iki yıl içinde tamamlamaları kaydıyla, bu gereklere tabi olmamalarını sağlamalıdır. Ancak Üye Devletler, söz konusu gereklerin uygulanma tarihinden itibaren iki yıl içinde onaylanan ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yerine getirmek isteyen yasal denetçilerin, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence alanlarında gerekli bilgilere sürekli mesleki eğitim yoluyla sahip olmalarını sağlamalıdır. Yalnızca yasal denetçi olarak onaylanmaya karar veren gerçek kişiler, daha sonraki aşamalarda, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak için de niteliklerinin tanınmasını seçebilmelidir. Bu kişilerin, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili konularda gerekli teorik bilgi düzeyine sahip olmalarını ve bu bilgileri uygulamalı olarak kullanabilmelerini sağlamak üzere Üye Devletler tarafından belirlenen gerekli koşulları sağlamaları gerekmektedir. Denetçilere, gerçekleştirdikleri yasal denetim ile sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin getirilen gereklerin tutarlı olması sağlanmalıdır. Bu nedenle, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin yürütülmesinde aktif olarak yer alan en az bir kişi görevlendirilmelidir ("kilit sürdürülebilirlik ortağı"). Sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin süreç yürütülürken, yasal denetçilerin görevlerini uygun şekilde yerine getirilebilmeleri için yeterli zamanı ayırmaları ve yeterli kaynağı ve uzmanlığı tahsis etmeleri zorunlu kılınmalıdır. Müşteri hesap kaydında, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence için alınan ücretler belirtilmeli ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyle ilgili bilgileri içeren güvence dosyası oluşturulmalıdır. Yıllık finansal tabloların yasal denetimini ve sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin süreci aynı yasal denetçinin yürüttüğü durumlarda, güvence dosyası denetim dosyasına dahil edilebilmelidir. Bununla birlikte, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence

konusunda yasal denetçilere getirilen gerekler yalnızca bu güvence süreçlerini yürüten yasal denetçilere uygulanmalıdır.

- (67) Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüten yasal denetçiler veya denetim firmaları, sürdürülebilirlik alanında yüksek düzeyde teknik ve ihtisaslaşmış uzmanlığa sahip olmalıdır.
- (68) 2006/43/AT sayılı Direktif, Üye Devletlerin, yasal denetime ilişkin ücretlerin, yasal denetimin denetlenen kuruluşa sağlanan ek hizmetlerden etkilenmemesi veya bu hizmetlere bağlı olarak belirlenmemesini veya herhangi bir beklenmedik duruma dayalı olmamasını sağlamak üzere uygun kuralları getirmelerini gerektirmektedir. Söz konusu Direktif ayrıca, Üye Devletlerin, yasal denetimleri gerçekleştiren yasal denetçilerin mesleki ahlak, bağımsızlık, nesnellik, gizlilik ve mesleki gizlilik kurallarına uymalarını sağlamalarını da gerektirmektedir. Uyumluluk amaçları doğrultusunda, söz konusu kuralların sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüten yasal denetçileri de içerecek biçimde genişletilmesi yerinde olacaktır.
- (69) Birlik genelinde güvence uygulamalarının tekbiçimli olmasını ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin yüksek kaliteli olmasını sağlamak amacıyla, Komisyon, yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla sürdürülebilirlik güvence standartlarını kabul etmekle yetkilendirilmelidir. Üye Devletlere, Komisyon tarafından yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla aynı konu başlığını ele alan bir güvence standardı kabul edilmediği müddetçe, ulusal güvence standartlarını uygulama imkanı verilmelidir. Söz konusu güvence standartları, denetçinin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye dair sonuçlarını çıkarabilmesine yönelik usulleri belirtmelidir. Dolayısıyla, Komisyon, yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla, sınırlı güvenceye yönelik güvence standartlarını 1 Ekim 2026'dan önce kabul etmelidir. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin Üye Devletler genelinde uyumlaştırılmasını kolaylaştırmak amacıyla, CEAOB'nin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşünü beyan ederken uygulanacak usulleri ortaya koyan, bağlayıcı olmayan kılavuz ilkeleri kabul etmesi teşvik edilmelidir.
- (70) 2006/43/AT sayılı Direktif, işletmeler grubuna yönelik yasal denetime ilişkin kuralları belirtmektedir. Konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence için de benzer kurallar belirlenmelidir.
- (71) 2006/43/AT sayılı Direktif, yasal denetçilerin veya denetim firmalarının, gerçekleştirdikleri yasal denetimin sonuçlarını bir denetim raporunda sunmalarını gerektirmektedir. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence için de benzer kurallar belirlenmelidir. Yıllık finansal tabloların yasal denetimini ve sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin süreci aynı yasal denetçinin yürüttüğü durumlarda, sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin bilgiler denetim raporunda sunulabilmelidir.
- (72) 2006/43/AT sayılı Direktif, Üye Devletlerin, yasal denetçiler ve denetim firmalarına yönelik kalite güvence değerlendirme sistemi oluşturmasını gerektirmektedir. Kalite güvence değerlendirmelerinin sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesi için de gerçekleştirilmesini ve kalite güvence değerlendirmelerini gerçekleştiren kişilerin sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence alanlarında uygun mesleki eğitime ve ilgili deneyimlere sahip olmalarını sağlamak amacıyla, kalite güvence değerlendirme sistemi oluşturma gereğinin kapsamı sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesini de içerecek biçimde genişletilmelidir. Geçici bir önlem olarak, 31 Aralık 2025'e kadar, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencelere yönelik kalite güvence değerlendirmesi gerçekleştiren kişiler, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence veya sürdürülebilirlikle bağlantılı diğer hizmetler bakımından ilgili deneyime sahip olma gereğinden muaf tutulmalıdır.
- (73) 2006/43/AT sayılı Direktif, Üye Devletlerin, yasal denetimleri gerçekleştiren yasal denetçiler ve denetim firmaları için soruşturma ve yaptırım rejimi tesis etmelerini gerektirmektedir. Söz

konusu Direktif aynı zamanda, Üye Devletlerin, etkili bir kamu gözetim sistemini organize etmeleri, ve kamu gözetim sistemlerine yönelik düzenleyici kurallarının, Üye Devletlerin gözetim faaliyetleri bakımından Birlik düzeyinde etkili iş birliğine izin vermesini sağlamalarını gerektirmektedir. İlgili gereklerin kapsamı, denetçinin yasal denetim ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecine ilişkin çalışmaları için oluşturulan soruşturmalar, yaptırımlar ve gözetim çerçevelerinin tutarlı olmalarını sağlamak için, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence süreçlerini gerçekleştiren yasal denetçiler ve denetim firmalarını içerecek biçimde genişletilmelidir.

- (74) 2006/43/AT sayılı Direktif, yasal denetimleri gerçekleştiren yasal denetçiler ve denetim firmalarının görevlendirilmesi ve işten çıkarılmasına ilişkin kuralları içermektedir. Söz konusu kuralların kapsamı, yasal denetim ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecine ilişkin çalışmaları bakımından denetçilere getirilen kuralların tutarlı olmasını sağlamak için, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi de içerecek biçimde genişletilmelidir. 2007/36/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin³⁶ 6. maddesi uyarınca, Üye Devletlerin, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin, münferit olarak ya da topluca hareket eden hissedarlarının, ilgili maddelerin her birine bir gerekçenin veya genel kurulda kabul edilecek karar taslağının eşlik etmesi koşuluyla, genel kurul gündemine madde ekleme hakkına ve duruma göre, genel kurul gündemine eklenen veya eklenecek karar taslaklarını sunma hakkına sahip olmasını sağlamaları gerekmektedir. Söz konusu hakların, ilgili hissedar(lar)ın işletmede asgari hisseye sahip olma koşuluna bağlı olması durumunda, söz konusu asgari hisse, sermayenin %5'inden yüksek olmamalıdır. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından, hissedarların, genel kurulda kabul edilmek üzere karar taslakları sunmalarına imkan veren 2007/36/AT sayılı Direktif'in 6. maddesinde belirtilen hakları kullanabilmeleri gerekmektedir; anılan karar taslağında, ilk olarak, yasal denetimi yürüten yasal denetçi veya denetim firması ile aynı denetim firmasına veya ağına ait olmayan akredite bir üçüncü tarafın sürdürülebilirlik raporunun belirli öğelerine ilişkin rapor hazırlaması, ve ikinci olarak da, anılan raporun genel kurula sunulması istenebilmelidir.

Değişiklik yapan bu Direktif ile getirilen sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olan ve 2007/36/AT sayılı Direktif'in 6. maddesinin kapsamına girmeyen işletmeler bakımından, oy haklarının %5'inden fazlasını veya işletmeye ait sermayenin %5'inden fazlasını temsil eden, münferit olarak veya topluca hareket eden hissedarlara, genel kurulda kabul edilmek üzere karar taslağı sunma hakkı da verilmelidir; anılan karar taslağında, ilk olarak, yasal denetimi yürüten yasal denetçi veya denetim firması ile aynı denetim firmasına veya ağına ait olmayan akredite bir üçüncü tarafın sürdürülebilirlik raporunun belirli öğelerine ilişkin rapor hazırlaması, ve ikinci olarak da, anılan raporun genel kurula sunulması istenebilmelidir.

- (76) 2006/43/AT sayılı Direktif, Üye Devletlerin, kamu yararına çalışan her kuruluşun bir denetim komitesine sahip olmasını ve bu komitenin yasal denetime ilişkin görevlerini belirtmesini sağlamalarını gerektirmektedir. Söz konusu denetim komitesine, sürdürülebilirlik raporlaması güvencesine ilişkin belirli görevler verilmelidir. Bu görevler, kamu yararına çalışan kuruluşun idari veya denetim organını, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin sonuçları hakkında bilgilendirme, ve denetim komitesinin sürdürülebilirlik raporlamasının bütünlüğüne nasıl katkıda bulunduğunun yanı sıra denetim komitesinin bu süreçte hangi rolü üstlendiğini açıklama yükümlülüğünü içermelidir. Üye Devletler, denetim komitesine tahsis edilen, sürdürülebilirlik raporlamasına ve sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin işlevlerin bir bütün olarak idari veya denetim organı tarafından, ya da idari veya denetim organının oluşturduğu özgülenmiş bir organ tarafından yerine getirilmesine izin verebilmelidir.

³⁶ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 11 Temmuz 2007 tarihli ve 2007/36/AT sayılı, borsaya kote şirketlerde hissedarların belirli haklarının kullanımına ilişkin Direktifi (OJ L 184, 14.7.2007, s. 17).

(77) 2006/43/AT sayılı Direktif'te üçüncü ülkelerdeki denetçiler ve denetim kuruluşlarına yönelik kayıt ve gözetim gerekleri yer almaktadır. Hem yasal denetimlerde hem de sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinde denetçilerin çalışmalarına yönelik tutarlı bir çerçevenin var olmasını sağlamak amacıyla, ilgili gereklerin kapsamının sürdürülebilirlik raporlaması güvencesini de içerecek biçimde genişletilmesi gerekmektedir.

(78) (AB) No 537/2014 Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü³⁷, kamu yararına çalışan kuruluşların yasal denetimini gerçekleştiren yasal denetçiler ve denetim firmalarına uygulanmaktadır. Söz konusu Tüzük, yasal denetçinin yasal denetimi gerçekleştirirken bağımsızlığını sağlamak amacıyla, yasal denetçinin elde edebileceği diğer hizmet ücretlerine ilişkin bir sınır belirlemektedir. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin, söz konusu sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaması gerektiği açıklığa kavuşturulmalıdır. Bunun yanı sıra, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük, yasal denetçinin yasal denetimi gerçekleştirdiği belirli dönemlerde, bazı denetim dışı hizmetlerin sunulmasını yasaklamaktadır. Danışmanlık hizmetleri de dahil olmak üzere, sürdürülebilirlik raporlamasının hazırlanmasına ilişkin hizmetler de (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'te öngörülen süre boyunca yasaklanmış hizmetler arasında değerlendirilmelidir. Bu tür hizmetlerin sunulmasına ilişkin yasak, yasal denetçinin finansal tablolara yönelik yasal denetim gerçekleştirdiği tüm durumlarda uygulanmalıdır.

Yasal denetçinin bağımsızlığını temin etmek için, yasal denetçinin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüttüğü sırada bazı denetim dışı hizmetler de yasaklanmalıdır. (AB) 537/2014 sayılı Tüzük, usulsüzlüklerin yasal denetçi tarafından denetlenen kuruluşa, ve bazı koşullarda, Üye Devletlerce söz konusu yolsuzlukları soruşturmadan sorumlu kurumlar olarak görevlendirilen makamlara raporlanmasını gerektirmektedir.

(79) 2004/109/AT sayılı Direktif, ulusal denetim makamlarını, menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin kurumsal raporlama gereklerine uymalarını sağlamakla görevlendirilmiştir. Aynı Direktif'in 4. maddesinde, yıllık finansal raporlara dahil edilecek içerikler belirtilmektedir, ancak 2013/34/AB sayılı Direktif'in, finansal olmayan tablonun ve konsolide finansal olmayan tablonun hazırlanmasını gerektiren 19a ve 29a maddelerine açıkça atıfta bulunulmamaktadır. Bunun sonucunda, bazı Üye Devletlerin ulusal yetkili makamlarının, özellikle, Üye Devletlerin mevcut durumda izin verdiği şekilde, finansal olmayan tabloların yıllık finansal raporun dışında ayrı bir rapor halinde yayımlandığı durumlarda, söz konusu finansal olmayan tabloları denetlemeye yasal yetkisi yoktur. Dolayısıyla, 2004/109/AT sayılı Direktif'in 4(5) maddesine sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik bir atfın eklenmesi gerekmektedir. Ayrıca, ihraççı bünyesinde yer alan sorumlu kişilerin yıllık finansal raporda, ellerindeki mevcut bilgiler dahilinde, yönetim raporunun sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun şekilde hazırlandığını teyit etmeleri de şart koşulmalıdır.

Bunların yanında, sürdürülebilirlik raporlaması gereklerinin yeni olmaları nedeniyle, ESMA, ulusal yetkili makamların 2004/109/AT sayılı Direktif'e tabi olan ihraççılar tarafından yapılan sürdürülebilirlik raporlamasının birbirine yaklaştırılmış biçimde denetlenmesini desteklemelerine yönelik rehberler yayınlamalıdır. Söz konusu rehberler yalnızca menkul kıymetlerine Birlik'te düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş işletmelerin denetiminde uygulanmalıdır.

Değişiklik yapan bu Direktif'te belirlenen gerekleri belirtmek amacıyla, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının oluşturulması ve sürdürülebilirlik raporlaması güvence standartlarının oluşturulması bakımından, Avrupa Birliği'nin İşleyişi hakkında Antlaşma'nın 290. maddesi doğrultusunda tasarrufları kabul etme yetkisi Komisyona devredilmelidir. Komisyonun, uzmanlar düzeyinde yapılanlar da dahil olmak üzere, hazırlık çalışmaları sırasında uygun

³⁷ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 16 Nisan 2014 tarihli ve 537/2014/AB sayılı, kamu yararına olan kuruluşların yasal denetimine ilişkin özel gereklilikler hakkında ve 2005/909/AT sayılı Komisyon Kararını yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 158, 27.5.2014, s. 77).

istişareleri gerçekleştirmesi ve söz konusu istişarelerin, 13 Nisan 2016 tarihli Daha İyi Yasama hakkında Kurumlar Arası Anlaşma'da³⁸ belirlenen ilkeler doğrultusunda yapılması özellikle önemlidir. Özellikle, yetki devrine dayanan tasarrufların hazırlanmasına eşit katılım sağlamak amacıyla, Avrupa Parlamentosu ve Konsey tüm belgeleri Üye Devletlerin uzmanları ile aynı anda almaktadır ve uzmanları, Komisyonun yetki devrine dayanan tasarrufların hazırlanmasıyla ilgilenen uzman grubunun toplantılarına sistematik olarak erişebilmektedir. Komisyon, Avrupa Parlamentosu ve Konseye, değişiklik yapan bu Direktif'in uygulanması hakkında, diğer şeylerin yanında şunları da içeren bir rapor sunmalıdır: raporlama uygulamalarının Üye Devletler arasında yakınlaştırılması da dahil, değişiklik yapan bu Direktif'in amaçlarının yerine getirilmesine yönelik değerlendirme; sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını gönüllü olarak kullanan küçük ve orta ölçekli işletmelerin sayısına yönelik değerlendirme; özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler ile Birlik topraklarında bağlı işletmesi veya şubesi bulunmaksızın doğrudan Birlik'in iç piyasasında faaliyet gösteren üçüncü ülkelerdeki işletmeler bakımından, raporlama gereklerinin kapsamının genişletilip genişletilmemesi ve nasıl genişletilmesi gerektiğine yönelik değerlendirme; 2013/34/AB sayılı Direktif doğrultusunda raporlama gereklerine tabi olan bir bağlı işletmesi veya şubesi bulunan üçüncü ülke işletmelerinin sayısına yönelik değerlendirme de dahil, değişiklik yapan bu Direktif ile getirilen, üçüncü ülkelerdeki işletmelerin bağlı işletmeleri ve şubelerine yönelik raporlama gereklerinin uygulanmasına yönelik değerlendirme; uygulatma mekanizmasına ve 2013/34/AB sayılı Direktif'te belirlenen ilgili eşiklere yönelik değerlendirme; engelli bireylerin, değişiklik yapan bu Direktif'in kapsamına giren işletmeler tarafından yayınlanan sürdürülebilirlik raporlarına erişiminin sağlanıp sağlanmayacağı ve nasıl sağlanacağına yönelik değerlendirme.

Değişiklik yapan bu Direktif'in uygulanmasına ilişkin rapor 30 Nisan 2029'a kadar ve bu tarihten itibaren üç yılda bir yayınlanmalıdır ve uygun olduğu hallerde, bu raporlara kanun teklifleri de eşlik etmelidir. Komisyon, 31 Aralık 2028'e kadar, sürdürülebilirlik güvence piyasasının yoğunlaşma düzeyini inceleyerek raporlamalıdır. Söz konusu incelemede, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarına uygulanan ulusal rejimler dikkate alınmalıdır ve bu tür ulusal rejimlerin, güvence piyasasının açılmasına katkıda bulunup bulunmadığı ve ne ölçüde katkıda bulunduğu değerlendirilmelidir. Komisyon, 31 Aralık 2028'e kadar, sürdürülebilirlik güvence piyasasının yeterli düzeyde çeşitlendirilmesini ve sürdürülebilirlik raporlamasının uygun kalitede olmasını sağlamaya yönelik olası yasal önlemleri değerlendirmelidir. Sürdürülebilirlik güvence piyasasının yoğunlaşma düzeyine ilişkin rapor, 31 Aralık 2028'e kadar Avrupa Parlamentosu ve Konseye iletilmelidir, ve uygun olduğu hallerde, bu rapora kanun teklifleri de eşlik etmelidir.

(82) Değişiklik yapan bu Direktif'in hedeflerine Üye Devletler tarafından yeterli düzeyde ulaşılamayacağından, ancak eylemin ölçeği ve etkileri nedeniyle, bunun yerine, Birlik düzeyinde bu hedeflere daha iyi ulaşılabileceğinden, Birlik, Avrupa Birliği Antlaşması'nın 5. maddesinde belirtilen katmanlı yetki ilkesine uygun olarak önlemler kabul edebilir. Aynı maddede belirtilen orantılılık ilkesine uygun olarak, bu Direktif, söz konusu hedeflere ulaşmak için gerekenlerin ötesine geçmemektedir.

(83) (AB) 537/2014 sayılı Tüzük, 2004/109/AT sayılı Direktif, 2006/43/AT sayılı Direktif ve 2013/34/AB sayılı Direktif, bu doğrultuda değiştirilmelidir.

ECB'ye danışılmıştır ve ECB 7 Eylül 2021'de görüş bildirmiştir, İŞBU DİREKTİF'İ KABUL ETMİŞTİR:

Madde 1

2013/34/AB sayılı Direktif'e değişiklikler

2013/34/AB sayılı Direktif aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

³⁸ [\[38\] OJ L 123, 12.5.2016, s. 1.](#)

(1) 1. maddeye aşağıdaki paragraflar eklenmiştir:

‘3. Bu Direktif’in 19a, 29a, 29d, 30 ve 33. maddeleri, 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendi, 34(2) ve (3) maddeleri ile 51. Maddesinde öngörülen koordinasyon önlemleri; söz konusu işletmelerin bu Direktif’in 2. Maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlanan şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğindeki büyük işletmeler veya mikro işletmeler hariç, küçük veya orta ölçekli işletmeler olmaları kaydıyla, hukuki yapılarına bakılmaksızın, Üye Devletlerin aşağıdaki işletmelere ilişkin yasa, yönetmelik ve idari hükümlerine de uygulanır:

(a) 91/674/AET sayılı Konsey Direktifi’nin³⁹ (*) 2(1) maddesi çerçevesinde yer alan sigorta işletmeleri;

(b) (AB) 575/2013 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü’nün⁴⁰ (**) 4(1) maddesinin (1) bendinde tanımlanan kredi kuruluşları.

Üye Devletler, bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen koordinasyon önlemlerini 2013/36/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi’nin⁴¹ (***) 2(5) maddesinin (2) ila (23) bentlerinde listelenen işletmelere uygulamamayı tercih edebilir.

4. 19a, 29a ve 29d maddelerinde öngörülen koordinasyon önlemleri, (AB) 2019/2088 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü’nün⁴² (****) 2. Maddesinin (12) bendinin (b) ve (f) alt bentlerinde listelenen finansal ürünlere uygulanmaz.

5. 40a ila 40d maddelerinde öngörülen koordinasyon önlemleri, Üye Devletlerin, işletmelerin bir Üye Devletin hukukuna tabi olmayan ancak hukuki yapı bakımından Ek I’de listelenen işletme türleriyle karşılaştırılabilir olan bağlı işletmeleri ve şubelerine ilişkin yasa, yönetmelik ve idari hükümlerine de uygulanır.

(2) 2. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) (5) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

‘(5) “net ciro”, satış indirimleri ve katma değer vergisi ile ciroyla doğrudan bağlantılı diğer vergiler düşüldükten sonra, ürünlerin satışından ve hizmetlerin sunumundan elde edilen tutarlar anlamına gelir; ancak, bu Direktif’in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (a) bendinde söz edilen sigorta işletmeleri için “net ciro”, 91/674/AET sayılı Konsey Direktifi’nin⁴³ (*) 35. maddesi ile 66. maddenin 2 bendi doğrultusunda tanımlanır; bu Direktif’in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (b) bendinde söz edilen kredi kuruluşu için “net ciro”, 86/635/AET sayılı Konsey Direktifi’nin⁴⁴ (**) 43(2) maddesinin (c) bendi doğrultusunda tanımlanır; ve bu Direktif’in 40a(1) maddesinin kapsamına giren işletmeler için “net ciro”, işletmeye ait finansal tabloların hazırlandığı finansal raporlama çerçevesinin tanımladığı veya bu çerçeve kapsamında kabul edilen gelir anlamına gelir;

³⁹ (*) Sigorta işletmelerinin yıllık hesapları ve konsolide hesapları hakkında 19 Aralık 1991 tarihli ve 91/674/AET sayılı Konsey Direktifi (OJ L 374, 31.12.1991, s. 7).

⁴⁰ (**) Bankalar ve diğer finansal kuruluşların yıllık hesapları ve konsolide hesapları hakkında 8 Aralık 1986 tarihli ve 86/635/AET sayılı Konsey Direktifi (OJ L 372, 31.12.1986, s. 1).

⁴¹ (***) Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 30 Haziran 2021 tarihli ve 2021/1119/AB sayılı, iklim nötrlüğüne ulaşılmasına yönelik çerçeveyi oluşturan ve (AT) 401/2009 ile (AB) 2018/1999 sayılı Tüzükleri değiştiren Tüzüğü (“Avrupa İklim Yasası”) (OJ L 243, 9.7.2021, s. 1).

⁴² (****) Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 14 Aralık 2022 tarihli ve 2022/2464/AB sayılı, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin olarak 537/2014/AB sayılı Tüzüğü, 2004/109/AT, 2006/43/AT ve 2013/34/AB sayılı Direktifleri değiştiren Direktifi (OJ L 322, 16.12.2022, s. 15).

⁴³ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 25 Kasım 2009 tarihli ve 2009/138/AT sayılı, Sigorta ve Reasürans faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin (Solvency II) Direktifi (OJ L 335, 17.12.2009, s. 1).

⁴⁴ (**) Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 15 Aralık 2004 tarihli ve 2004/109/AT sayılı, düzenlenmiş piyasalarda işlem gören ihraççılara ilişkin bilgiye dair şeffaflık yükümlülüklerinin uyumlaştırılmasına ve 2001/34/AT sayılı Direktifi değiştiren Direktifi (OJ L 390, 31.12.2004, s. 38).

(b) Aşağıdaki bentler eklenmiştir:

- ‘(17) “Sürdürülebilirlik konuları” çevresel ve sosyal haklar ile insan hakları ve (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük’ün 2. maddesinin (24) bendinde tanımlanan sürdürülebilirlik faktörleri de dahil olmak üzere yönetim faktörleri anlamına gelir;
- (18) “Sürdürülebilirlik raporlaması” 19a, 29a ve 29d maddeleri doğrultusunda sürdürülebilirlik konularıyla ilgili bilgilerin raporlanması anlamına gelir;
- (19) “Temel maddi olmayan kaynaklar” işletmenin iş modelinin esasen bağımlı olduğu ve işletme için değer yaratma kaynağı olan, fiziksel olmayan kaynaklar anlamına gelir;
- (20) “Bağımsız sigorta hizmetleri sağlayıcısı” bu Direktif’in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen spesifik uygunluk değerlendirme faaliyeti amacıyla, (AT) 765/2008 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁴⁵ (*) doğrultusunda akredite edilmiş uygunluk değerlendirme organı anlamına gelir.’

(3) 19(1) maddesine aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

‘2. maddenin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğindeki büyük işletmeler, ve mikro işletmeler hariç olmak üzere küçük ve orta ölçekli işletmeler, temel maddi olmayan kaynaklarına ilişkin bilgileri raporlar ve işletmenin iş modelinin bu kaynaklara esasen nasıl bağımlı olduğunu ve bu kaynakların işletme için nasıl bir değer yaratma kaynağı olduğunu açıklar’;

(4) 19a maddesi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

Madde 19a

Sürdürülebilirlik raporlaması

1. 2. maddenin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğindeki büyük işletmeler ve mikro işletmeler hariç olmak üzere küçük ve orta ölçekli işletmeler, işletmenin sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini anlamak için gereken bilgileri ve sürdürülebilirlik konularının işletmenin gelişimi, performansı ve durumunu nasıl etkilediğini anlamak için gereken bilgileri yönetim raporlarına dahil eder.

Birinci alt paragrafta söz edilen bilgiler, yönetim raporunun yalnızca bu bilgilere tahsis edilmiş kısmında açıkça tespit edilebilir şekilde yayınlanır.

2. 1. paragrafta söz edilen bilgiler aşağıdakileri içerir:

(a) Aşağıdakiler de dahil, işletmenin iş modeli ve stratejisine ilişkin kısa açıklama:

- (i) İşletmenin iş modeli ve stratejisinin sürdürülebilirlik konularıyla ilgili riskler bakımından dayanıklılığı;
- (ii) İşletme için, sürdürülebilirlik konularıyla ilgili fırsatlar;
- (iii) İşletmenin; iş modeli ve stratejisinin Birleşmiş Milletler İklim Değişikliği Çerçeve Sözleşmesi kapsamında 12 Aralık 2015’te kabul edilen Paris Anlaşması’na (“Paris Anlaşması”) uygun olarak sürdürülebilir ekonomiye geçiş ve küresel ısınmanın 1.5 °C ile sınırlandırılmasıyla ve

⁴⁵ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 18 Haziran 2020 tarihli ve 2020/852/AB sayılı, sürdürülebilir yatırımların kolaylaştırılmasına yönelik bir çerçevenin oluşturulmasına ilişkin ve 2019/2088/AB sayılı Tüzüğü değiştiren Tüzüğü (OJ L 198, 22.6.2020, s. 13).

(AB) 2021/1119 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'nde⁴⁶ (*) belirtilen şekilde 2050'ye kadar iklim nötrlüğüne ulaşma hedefiyle uyumlu olmasını sağlamaya yönelik, uygulama tasarrufları ve ilgili finansal planlar ile yatırım planları, ve ilgili olduğu durumlarda, işletmenin kömür, petrol ve gaz ile ilgili faaliyetlere maruziyetini de içeren planları;

- (iv) İşletmenin iş modeli ve stratejisinin, işletmenin paydaşlarının çıkarlarını ve işletmenin sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini nasıl dikkate aldığı;
- (v) İşletmenin stratejisinin, sürdürülebilirlik konuları bakımından nasıl uygulandığı;
- (b) Uygun olduğu yerlerde, en azından 2030 ve 2050 için mutlak sera gazı emisyonu azaltma hedefleri, bu hedeflere ulaşmada işletmenin kaydettiği ilerlemeye ilişkin açıklama, ve işletmenin çevresel faktörlerle ilgili hedeflerinin kesin bilimsel kanıtlara dayalı olup olmadığına ilişkin beyanı da içerecek biçimde, sürdürülebilirlik konularıyla ilgili olarak işletme tarafından belirlenen zamana bağlı hedeflere ilişkin açıklama;
- (c) Sürdürülebilirlik konuları bakımından idari, yönetim ve denetim organlarının rolüne, ve söz konusu rolü yerine getirmeye ilişkin uzmanlıkları ve becerilerine veya bu tür organların ilgili uzmanlık ve becerilere erişimine ilişkin açıklama;
- (d) İşletmenin sürdürülebilirlik konuları hakkındaki politikalarına ilişkin açıklama;
- (e) İdari, yönetim ve denetim organlarının üyelerine sunulan, sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı teşvik programlarının varlığına ilişkin bilgiler;
- (f) Aşağıdakilere ilişkin açıklama:
 - (i) İşletmenin sürdürülebilirlik konularıyla ilgili ve uygulanabilir olduğu hallerde, işletmelerin durum tespiti süreci yürütmelerine ilişkin Birlik gereği ile uyumlu olarak, uyguladığı durum tespiti süreci;
 - (ii) İşletmenin, kendi ürün ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zinciri de dahil olmak üzere, kendi yürüttüğü operasyonlar ve kendi değer zinciriyle bağlantılı fiili veya olası olumsuz ana etkiler, bu etkileri tespit etmek ve izlemek için alınan önlemler ve işletmenin, Birlik'in işletmelere ilişkin diğer gerekleri uyarınca durum tespiti sürecini yürütmesi için tespit etmesi gereken diğer olumsuz etkiler;
 - (iii) Fiili veya olası olumsuz etkileri önlemek, hafifletmek, telafi etmek veya sonlandırmak amacıyla işletme tarafından alınan önlemler, ve bu önlemlerin sonuçları;
- (g) İşletmenin ilgili konulara ilişkin ana bağımlılıklarının açıklaması da dahil olmak üzere, sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı olarak işletmeye yönelik ana risklere ve işletmenin söz konusu riskleri nasıl yönettiğine ilişkin açıklama;
- (h) (a) ila (g) bentlerinde söz edilen açıklamalarla ilgili göstergeler.

İşletmeler, yönetim raporuna ekledikleri bilgileri tespit etmek amacıyla gerçekleştirilen süreci bu maddenin 1. paragrafı doğrultusunda raporlar. Bu paragrafın birinci alt paragrafında listelenen bilgiler, uygun olduğu üzere, kısa, orta ve uzun vadeli zaman ufuklarına ilişkin bilgileri de içerir.

⁴⁶ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Temmuz 2020 tarihli ve 2020/1816/AB sayılı, 2016/1011/AB sayılı Tüzüğü, yayımlanan her bir göstergede çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerinin nasıl yansıtıldığını açıklayan gösterge beyanı bakımından tamamlayan Komisyon Delegatesi Tüzüğü (OJ L 406, 3.12.2020, s. 1).

3. Uygulanabilir olduğu hallerde, 1. ve 2. paragraflarda söz edilen bilgiler işletmenin kendi faaliyetleri ve ürünleri ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zinciri de dahil olmak üzere, değer zinciri hakkında bilgileri de içerir.

(AB) 2022/2464 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁴⁷(**) 5(2) maddesi doğrultusunda Üye Devletler tarafından kabul edilecek önlemlerin uygulandığı ilk üç yılda ve değer zincirine ilişkin gereken tüm bilgilerin mevcut olmaması halinde, işletme, değer zincirine ilişkin gereken bilgileri elde etmek için sarf ettiği çabayı, gereken tüm bilgilerin neden elde edilemediğini ve gelecekte gereken bilgileri elde etmeye yönelik planlarını açıklar.

Uygulanabilir olduğu durumlarda, 1. ve 2. paragraflarda söz edilen bilgiler, 19. madde doğrultusunda yönetim raporuna dahil edilen diğer bilgilere ve yıllık finansal tablolarda raporlanan tutarlara ilişkin atıfları ve bunlara ilişkin ilave açıklamaları da içerir.

Üye Devletler; ulusal hukukun kendilerine tahsis ettiği yetkiler kapsamında hareket eden ve ilgili görüşten topluca sorumlu olan idari, yönetim ve denetim organlarının uygun biçimde gerekçelendirilmiş görüşüne göre, ilgili bilgileri açıklamanın işletmenin ticari konumuna ciddi şekilde hanel getireceği istisnai durumlarda, yaklaşmakta olan gelişmelere veya müzakeresi devam eden konulara ilişkin bilgilerin rapora dahil edilmemesine izin verebilir; ancak bu bilgilerin rapora dahil edilmemesi, işletmenin gelişimi, performansı ve durumu ile faaliyetlerinin etkisinin adil ve dengeli şekilde anlaşılmasını engellememelidir.

4. İşletmeler, bu maddenin 1 ila 3. paragraflarında söz edilen bilgileri 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlar.
5. İşletme yönetimi, uygun düzeydeki işçi temsilcilerini bilgilendirerek onlarla ilgili bilgileri, ve sürdürülebilirlik bilgilerini edinme ve doğrulama yollarını tartışır. İşçi temsilcilerinin görüşü, uygulanabilir olduğu durumlarda, ilgili idari, yönetim veya denetim organlarına iletilir.
6. Bu maddenin 2 ila 4. paragraflarına istisna olarak, ve bu maddenin 9. ve 10. maddelerine hanel gelmeksizin, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen küçük ve orta ölçekli işletmeler, (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 4(1) maddesinin (145) bendinde tanımlanan küçük ve karmaşık olmayan kuruluşlar, 2009/138/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁴⁸ (***) 13. maddesinin (2) bendinde tanımlanan özgülenmiş sigorta işletmeleri ve aynı Direktif'in 13. maddesinin (5) bendinde tanımlanan özgülenmiş reasürans işletmeleri sürdürülebilirlik bilgilerini aşağıdaki bilgiler ile sınırlandırabilir:

- (a) İşletmenin iş modeli ve stratejisine ilişkin kısa açıklama;
- (b) İşletmenin sürdürülebilirlik konuları hakkındaki politikalarına ilişkin açıklama;
- (c) İşletmenin sürdürülebilirlik konuları hakkındaki politikalarına ilişkin açıklama; İşletmenin sürdürülebilirlik konularında fiili veya potansiyel olumsuz ana etkileri, ve bu fiili veya olası olumsuz etkileri tespit etmek, izlemek, önlemek, hafifletmek veya telafi etmek için alınan önlemler;
- (d) Sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı olarak işletmeye yönelik ana riskler, ve işletmenin söz konusu riskleri nasıl yönettiği;
- (e) (a) ila (d) bentlerinde söz edilen açıklamalar için gereken temel göstergeler.

Birinci alt paragrafta söz edilen istisnaya bel bağlayan küçük ve orta ölçekli işletmeler, küçük ve karmaşık olmayan kuruluşlar ile özgülenmiş sigorta ve reasürans işletmeleri, 29c maddesinde söz

⁴⁷ (**) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Temmuz 2020 tarihli ve 2020/1817/AB sayılı, 2016/1011/AB sayılı Tüzüğü, gösterge metodolojisinde çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerinin nasıl yansıtıldığının açıklamasına ilişkin asgari içeriğe dair tamamlayan Komisyon Değesi Tüzüğü (OJ L 406, 3.12.2020, s. 12).

⁴⁸ (***) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Temmuz 2020 tarihli ve 2020/1818/AB sayılı, 2016/1011/AB sayılı Tüzüğü, AB İklim Geçiş Göstergeleri ve AB Paris Uyumlu Göstergelere ilişkin asgari standartlar bakımından tamamlayan Komisyon Değesi Tüzüğü (OJ L 406, 3.12.2020, s. 17).

edilen küçük ve orta işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlama yapar.

7. 1 Ocak 2028'den önce başlayan mali yıllar için, bu maddenin 1. paragrafına istisna olarak, 2. maddenin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren küçük ve orta ölçekli işletmeler bu maddenin 1. paragrafında söz edilen bilgileri yönetim raporlarına dahil etmemeyi seçebilir. Bu durumlarda, işletme yine de, sürdürülebilirlik raporlamasının neden sunulmadığını yönetim raporunda kısaca beyan eder.
8. Bu maddenin 1 ila 4. paragraflarında belirtilen gereklere uyan işletmeler ve bu maddenin 6. paragrafında belirtilen istisnaya bel bağlayan işletmelerin, 19(1) maddesinin üçüncü alt paragrafında belirtilen gereğe uymuş kabul edilir.
9. Bu paragrafın ikinci alt paragrafında belirtilen koşulların yerine getirilmesi kaydıyla, eğer ilgili işletme ve bağlı işletmeler, ana işletmenin 29 ve 29a maddeleri doğrultusunda hazırlanan konsolide raporuna dahil edilmişse, bağlı işletme olarak nitelendirilen işletmeler bu maddenin 1 ila 4. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulur ("muaf tutulan bağlı işletme"). Üçüncü bir ülkede kurulmuş bir ana işletmenin bağlı işletmesi olan bir işletme de, söz konusu işletmenin ve bağlı işletmelerinin üçüncü bir ülkede kurulan ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına dahil edildiği ve söz konusu konsolide sürdürülebilirlik raporlamasının 29b maddesi uyarınca kabul edilen raporlama standartları doğrultusunda, ya da 2004/109/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁴⁹(****) 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğine ilişkin uygulama tasarrufuna uygun olarak, bu sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına eşdeğer bir şekilde gerçekleştirildiği durumlarda, bu maddenin 1 ila 4. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulur.

Birinci alt paragrafta yer alan muafiyet aşağıdaki koşullara bağlıdır:

- (a) Muaf tutulan bağlı işletmenin yönetim raporunun aşağıdaki tüm bilgileri içermesi:
 - (i) Bilgileri bu madde doğrultusunda, ya da 2004/109/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğine ilişkin uygulama tasarrufuna uygun olarak, bu Direktif'in 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına eşdeğer bir şekilde grup düzeyinde raporlayan ana işletmenin adı ve kayıtlı merkezi;
 - (ii) Ana işletmenin konsolide yönetim raporuna ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen, ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına, ve bu Direktif'in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen güvence görüşüne veya bu alt paragrafın (b) bendinde söz edilen güvence görüşüne yönlendiren internet bağlantıları;
 - (iii) İşletmenin, bu maddenin 1 ila 4. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulduğu bilgisi;
- (b) Ana işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa; ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlaması ile, ana işletmenin tabi olduğu hukuk kapsamında sürdürülebilirlik raporlaması üzerinde güvence görüşü bildirmeye yetkili bir veya daha fazla kişi veya firma tarafından ifade edilen konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşünün, bu Direktif'in 30. maddesine, ve muaf tutulan işletmenin tabi olduğu Üye Devletin hukukuna uygun olarak yayınlanması;

⁴⁹ (****) Komisyon'un 9 Nisan 2013 tarihli ve 2013/179/AB sayılı, ürünlerin ve kuruluşların yaşam döngüsü çevresel performanslarını ölçmek ve iletmek için ortak yöntemlerin kullanılmasına ilişkin Tavsiyesi (OJ L 124, 4.5.2013, s. 1).

(c) Ana işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa, (AB) 2020/852 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'nün⁵⁰ (****), Birlik'te kurulan ve muaf tutulan bağlı işletmenin ve onun bağlı işletmelerinin gerçekleştirdiği faaliyetleri kapsayan 8. maddesinde belirtilen açıklamaların, muaf tutulan bağlı işletmenin yönetim raporuna, ya da üçüncü bir ülkede kurulan ana işletme tarafından gerçekleştirilen konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına dahil edilmesi. Muaf tutulan bağlı işletmenin ulusal hukukuna tabi olduğu Üye Devlet, ana işletmeye ait konsolide yönetim raporunun ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, konsolide sürdürülebilirlik raporunun, söz konusu Üye Devletin kabul ettiği bir dilde yayınlanmasını ve bu dilde gereken çevirilerin sunulmasını zorunlu kılabilir. Onaylanmamış tüm çevirilerde, bu durumu belirten bir beyan yer alır.

İlgili işletmelerin konsolide yönetim raporunu 37. maddeye uygun olarak yayınlamaları kaydıyla, 37. madde doğrultusunda yönetim raporu hazırlamaktan muaf tutulan işletmeler, bu paragrafın ikinci alt paragrafının (a)(i) ila (iii) bentlerinde söz edilen bilgileri sunmakla yükümlü olmaz.

Bu paragrafın birinci alt paragrafının amaçları doğrultusunda, ve (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 10. maddesinin uygulandığı durumlarda, bu Direktif'in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (b) bendinde söz edilen, (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 10. maddesinde belirtilen koşullar kapsamında kendilerini denetleyen merkezi bir kuruma kalıcı şekilde bağlı olan kredi kuruluşları, söz konusu merkezi kurumun bağlı işletmeleri olarak değerlendirilir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafının amaçları doğrultusunda, bu Direktif'in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (a) bendinde söz edilen, 2009/138/AT sayılı Direktif'in 212(1) maddesinin (c)(ii) bendinde söz edilen finansal ilişkilere dayalı olarak bir grubun parçası olan, ve aynı Direktif'in 213(2) maddesinin (a) ila (c) bentlerine uygun şekilde grup denetimine tabi tutulan sigorta işletmeleri, söz konusu grubun ana işletmesinin bağlı işletmeleri olarak değerlendirilir.

10. 9. paragrafta belirtilen muafiyet; bu Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlanan büyük işletmeler hariç olmak üzere, bu maddenin gereklerine tabi olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşlara da uygulanır.

(5) 20(1) maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) (g) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(g) İşletmenin idari, yönetim ve denetim organlarına ilişkin olarak, toplumsal cinsiyet ve yaş, engellilik veya eğitim geçmişi ve mesleki geçmiş gibi diğer unsurlar bakımından uygulanan çeşitlilik politikasına ilişkin açıklama, söz konusu çeşitlilik politikasının hedefleri, politikanın nasıl uygulandığı ve raporlama dönemindeki sonuçları. Eğer bu tür bir politika uygulanmamışsa, beyanda, neden uygulanmadığına ilişkin bir açıklama yer alır”;

(b) aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“19a maddesine tabi olan işletmelerin, bu paragrafın birinci alt paragrafının (g) bendi kapsamında gereken bilgileri sürdürülebilirlik raporlamalarına ekledikleri ve kurumsal yönetim beyanında buna atıfta bulundukları durumda, bu paragrafın birinci alt paragrafının (g) bendinde belirtilen yükümlülüğe uymuş kabul edilir.”;

(6) 23. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 4. paragrafın (b) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(b) (a) bendinde söz edilen konsolide finansal tablolar ile daha büyük işletmeler grubunun konsolide yönetim raporu, söz konusu grubun ana işletmesi tarafından; söz konusu ana işletmenin tabi olduğu Üye Devletin hukukuna, 29a maddesinde belirtilen gerekler hariç

⁵⁰ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 13 Ekim 2003 tarihli ve 2003/87/AT sayılı, Topluluk içinde sera gazı emisyon haklarının ticareti için bir sistem kuran ve 96/61/AT sayılı Konsey Direktifini değiştiren Direktifi (OJ L 275, 25.10.2003, s. 32).

tutulmak üzere bu Direktif'e, veya (AT) 1606/2002 sayılı Tüzük doğrultusunda kabul edilen uluslararası muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanır;";

(b) 8. paragrafın (b)(i) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"(i) 29a maddesinde belirtilen gerekler hariç olmak üzere, bu Direktif'e uygun olarak;";

(c) 8. paragrafın (b)(iii) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"(iii)29a maddesinde belirtilen gerekler hariç olmak üzere, bu Direktif'e uygun olarak hazırlanan konsolide finansal tablolar ve konsolide yönetim raporlarına eşdeğer bir şekilde";

(7) 29a maddesi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"Madde 29a

Konsolide sürdürülebilirlik raporlaması

1. 3(7) maddesinde söz edilen büyük bir grubun ana işletmeleri, grubun sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini anlamak için gereken bilgileri, ve sürdürülebilirlik konularının grubun gelişimi, performansı ve durumunu nasıl etkilediğini anlamak için gereken bilgileri konsolide yönetim raporuna dahil eder.

Birinci alt paragrafta söz edilen bilgiler, konsolide yönetim raporunun yalnızca bu bilgilere tahsis edilmiş kısmında açıkça tespit edilebilir şekilde yayınlanır.

2. 1. paragrafta söz edilen bilgiler aşağıdakileri içerir:

(a) Aşağıdakiler de dahil, grubun iş modeli ve stratejisine ilişkin kısa açıklama:

(i) Grubun iş modeli ve stratejisinin sürdürülebilirlik konularıyla ilgili riskler bakımından dayanıklılığı;

(ii) Grup için, sürdürülebilirlik konularıyla ilgili fırsatlar;

(iii) Grubun; iş modeli ve stratejisinin Paris Anlaşması'na uygun olarak sürdürülebilir ekonomiye geçiş ve küresel ısınmanın 1.5 °C ile sınırlandırılmasıyla ve (AB) 2021/1119 sayılı Tüzük'te belirtilen şekilde 2050'ye kadar iklim nötrlüğüne ulaşma hedefiyle uyumlu olmasını sağlamaya yönelik, uygulama tasarrufları ve ilgili finansal planlar ile yatırım planları, ve ilgili olduğu durumlarda, grubun kömür, petrol ve gaz ile ilgili faaliyetlere maruziyetini de içeren planları;

(iv) Grubun iş modeli ve stratejisinin, grubun paydaşlarının çıkarlarını ve grubun sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini nasıl dikkate aldığı;

(v) Grubun stratejisinin, sürdürülebilirlik konuları bakımından nasıl uygulandığı;

(b) Uygun olduğu yerlerde, en azından 2030 ve 2050 için mutlak sera gazı emisyonu azaltma hedefleri, bu hedeflere ulaşmada grubun kaydettiği ilerlemeye ilişkin açıklama, ve grubun çevresel faktörlerle ilgili hedeflerinin kesin bilimsel kanıtlara dayalı olup olmadığına ilişkin beyanı da içerecek biçimde, sürdürülebilirlik konularıyla ilgili olarak grup tarafından belirlenen zamana bağlı hedeflere ilişkin açıklama;

(c) Sürdürülebilirlik konuları bakımından idari, yönetim ve denetim organlarının rolüne, ve söz konusu rolü yerine getirmeye ilişkin uzmanlıkları ve becerilerine veya bu tür organların ilgili uzmanlık ve becerilere erişimine ilişkin açıklama;

(d) Grubun sürdürülebilirlik konuları hakkındaki politikalarına ilişkin açıklama;

(e) İdari, yönetim ve denetim organlarının üyelerine sunulan, sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı teşvik programlarının varlığına ilişkin bilgiler;

(f) Aşağıdakilere ilişkin açıklama:

(i) Grubun sürdürülebilirlik konularıyla ilgili, ve uygulanabilir olduğu hallerde, işletmelerin durum tespiti süreci yürütmelerine ilişkin Birlik gereği ile uyumlu olarak, uyguladığı durum tespiti süreci;

(ii) Grubun, kendi ürün ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zinciri de dahil olmak üzere, kendi yürüttüğü operasyonlar ve kendi değer zinciriyle bağlantılı fiili veya olası olumsuz ana etkiler, bu etkileri tespit etmek ve izlemek için alınan önlemler, ve ana işletmenin, Birlik'in diğer gerekleri uyarınca durum tespiti sürecini yürütmesi için tespit etmesi gereken diğer olumsuz etkiler;

(iii) Fiili veya olası olumsuz etkileri önlemek, hafifletmek, telafi etmek veya sonlandırmak amacıyla grup tarafından alınan önlemler, ve bu önlemlerin sonuçları;

(g) Grubun ilgili konulara ilişkin ana bağımlılıkları da dahil olmak üzere, sürdürülebilirlik konularıyla bağlantılı olarak gruba yönelik ana riskler, ve grubun söz konusu riskleri nasıl yönettiğine ilişkin açıklama;

(h) (a) ila (g) bentlerinde söz edilen açıklamalarla ilgili göstergeler.

Ana işletmeler, konsolide yönetim raporuna ekledikleri bilgileri tespit etmek amacıyla gerçekleştirilen süreci bu maddenin 1. paragrafı doğrultusunda raporlar. Bu paragrafın birinci alt paragrafında listelenen bilgiler, uygun olduğu üzere, kısa, orta ve uzun vadeli zaman ufuklarına ilişkin bilgileri de içerir.

3. Uygulanabilir olduğu hallerde, 1. ve 2. paragraflarda söz edilen bilgiler grubun kendi operasyonları ve ürünleri ve hizmetleri, iş ilişkileri ve tedarik zinciri de dahil olmak üzere, değer zinciri hakkında bilgileri de içerir.

(AB) 2022/2464 sayılı Direktif'in 5(2) maddesi doğrultusunda Üye Devletler tarafından kabul edilecek önlemlerin uygulandığı ilk üç yılda ve değer zincirine ilişkin gereken tüm bilgilerin mevcut olmaması halinde, ana işletme, değer zincirine ilişkin gereken bilgileri elde etmek için sarf ettiği çabayı, gereken tüm bilgilerin neden elde edilemediğini ve gelecekte gereken bilgileri elde etmeye yönelik planlarını açıklar.

Uygulanabilir olduğu durumlarda, 1. ve 2. paragraflarda söz edilen bilgiler, bu Direktif'in 29. maddesi doğrultusunda konsolide yönetim raporuna dahil edilen diğer bilgilere ve yıllık finansal tablolarda raporlanan tutarlara ilişkin atıfları ve bunlara ilişkin ilave açıklamaları da içerir.

Üye Devletler; ulusal hukukun kendilerine tahsis ettiği yetkiler kapsamında hareket eden ve ilgili görüşten topluca sorumlu olan idari, yönetim ve denetim organlarının uygun biçimde gerekçelendirilmiş görüşüne göre, ilgili bilgileri açıklamanın grubun ticari konumuna ciddi şekilde halel getireceği istisnai durumlarda, yaklaşmakta olan gelişmelere veya müzakeresi devam eden konulara ilişkin bilgilerin rapora dahil edilmemesine izin verebilir; ancak bu bilgilerin rapora dahil edilmemesi, grubun gelişimi, performansı ve durumu ile faaliyetlerinin etkisinin adil ve dengeli şekilde anlaşılmasını engellememelidir.

4. Raporlayan işletmenin gruba yönelik riskler veya gruba ait etkiler, ya da bir veya daha fazla bağlı işletmesine yönelik riskler veya ilgili bağlı işletme(ler)e ait etkiler arasında önemli farklılıklar tespit etmesi durumunda, raporlayan işletme, uygun görüldüğü şekilde, ilgili bağlı işletme(ler)e yönelik risklere ve bu işletmelere ait etkilere ilişkin yeterli fikir sunar.

İşletmeler, konsolidasyona dahil edilen hangi bağlı işletmelerin, 19a(9) maddesi uyarınca yıllık veya 29a(8) maddesi uyarınca konsolide sürdürülebilirlik raporlamasından muaf tutulduğunu belirtir.

5. Ana işletmeler, bu maddenin 1 ila 3. paragraflarında söz edilen bilgileri 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartları doğrultusunda raporlar.
6. Ana işletmenin yönetimi, uygun düzeydeki işçi temsilcilerini bilgilendirerek onlarla ilgili bilgileri, ve sürdürülebilirlik bilgilerini edinme ve doğrulama yollarını tartışır. İşçi temsilcilerinin görüşü, uygulanabilir olduğu durumlarda, ilgili idari, yönetim veya denetim organlarına iletilir.
7. Bu maddenin 1 ila 5. paragraflarında belirtilen gereklere uyan ana işletmeler, 19(1) maddesinin üçüncü alt paragrafında ve 19a maddesinde belirtilen gereklere uymuş kabul edilir.
8. Bu paragrafın ikinci alt paragrafında belirtilen koşulların yerine getirilmesi kaydıyla, eğer ilgili ana işletme ve bağlı işletmeleri, başka bir işletmenin 29a maddesi ve bu madde doğrultusunda hazırlanan konsolide raporuna dahil edilmişse, bağlı işletme olarak nitelendiren ana işletmeler bu maddenin 1 ila 5. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulur ("muaf tutulan ana işletme"). Üçüncü bir ülkede kurulmuş bir ana işletmenin bağlı işletmesi olan bir ana işletme de, söz konusu ana işletmenin ve bağlı işletmelerinin üçüncü bir ülkede kurulan ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına dahil edildiği ve söz konusu konsolide sürdürülebilirlik raporlamasının 29b maddesi uyarınca kabul edilen raporlama standartları doğrultusunda, ya da 2004/109/AT sayılı Direktif'in 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına eşdeğer bir şekilde gerçekleştirildiği durumlarda, bu maddenin 1 ila 5. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulur.

Birinci alt paragrafta yer alan muafiyet aşağıdaki koşullara bağlıdır:

(a) Muaf tutulan ana işletmenin yönetim raporunun aşağıdaki tüm bilgileri içermesi:

- (i) Bilgileri bu madde doğrultusunda, ya da 2004/109/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğine ilişkin uygulama tasarrufuna uygun olarak, bu Direktif'in 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına eşdeğer bir şekilde grup düzeyinde raporlayan ana işletmenin adı ve kayıtlı merkezi;
 - (ii) Ana işletmenin konsolide yönetim raporuna ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen, ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına, ve bu Direktif'in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen güvence görüşüne veya bu alt paragrafın (b) bendinde söz edilen güvence görüşüne yönlendiren internet bağlantıları;
 - (iii) Ana işletmenin, bu maddenin 1 ila 5. paragraflarında belirtilen yükümlülüklerden muaf tutulduğu bilgisi;
- (b) Ana işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa; ana işletmenin konsolide sürdürülebilirlik raporlaması ile, ana işletmenin tabi olduğu ulusal hukuk kapsamında sürdürülebilirlik raporlaması üzerinde güvence görüşü bildirmeye yetkili bir veya daha fazla kişi veya firma tarafından ifade edilen güvence görüşünün, 30. maddeye ve muaf tutulan ana işletmenin tabi olduğu Üye Devletin hukukuna uygun olarak yayınlanması;
- (c) Ana işletme üçüncü bir ülkede kurulmuşsa, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün, Birlik'te kurulan ve bu Direktif'in 19a(9) maddesine dayalı olarak sürdürülebilirlik raporlamasından muaf tutulan bağlı işletmenin gerçekleştirdiği faaliyetleri kapsayan 8. maddesinde belirtilen açıklamaların, muaf tutulan ana işletmenin yönetim raporuna, ya da üçüncü bir ülkede kurulan ana işletme tarafından gerçekleştirilen konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına dahil edilmesi.

Muaf tutulan ana işletmenin ulusal hukukuna tabi olduğu Üye Devlet, ana işletmeye ait konsolide yönetim raporunun ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, konsolide sürdürülebilirlik raporunun, söz konusu Üye Devletin kabul ettiği bir dilde yayınlanmasını ve bu dilde gereken çevirilerin sunulmasını zorunlu kılabilir. Onaylanmamış tüm çevirilerde, bu durumu belirten bir beyan yer alır.

İlgili işletmelerin konsolide yönetim raporunu 37. maddeye uygun olarak yayınlamaları kaydıyla, 37. madde uyarınca yönetim raporu hazırlamaktan muaf tutulan ana işletmeler, bu paragrafın ikinci alt paragrafının (a)(i) ile (a)(iii) bentlerinde söz edilen bilgileri sunmakla yükümlü olmaz.

Bu paragrafın birinci alt paragrafının amaçları doğrultusunda, ve (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 10. maddesinin uygulandığı durumlarda, bu Direktif'in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (b) bendinde söz edilen, (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 10. maddesinde belirtilen koşullar kapsamında kendilerini denetleyen merkezi bir kuruma kalıcı şekilde bağlı olan kredi kuruluşları, söz konusu merkezi kurumun bağlı işletmeleri olarak değerlendirilir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafının amaçları doğrultusunda, bu Direktif'in 1(3) maddesinin birinci alt paragrafının (a) bendinde söz edilen, 2009/138/AT sayılı Direktif'in 212(1) maddesinin (c)(ii) bendinde söz edilen finansal ilişkilere dayalı olarak bir grubun parçası olan, ve aynı Direktif'in 213(2) maddesinin (a) ile (c) bentlerine uygun şekilde grup denetimine tabi tutulan sigorta işletmeleri, söz konusu grubun ana işletmesinin bağlı işletmeleri olarak değerlendirilir.

9. 8. paragrafta belirtilen muafiyet; bu Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlanan büyük işletmeler hariç olmak üzere, bu maddenin gereklerine tabi olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşlara da uygulanır.”;

(8) Aşağıdaki bölüm eklenmiştir:

“BÖLÜM 6a

SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK RAPORLAMASI STANDARTLARI

Madde 29b

Sürdürülebilirlik raporlaması standartları

1. Komisyon, bu Direktif'e ek 49. maddeye uygun olarak, sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının öngörüldüğü yetki devrine dayanan tasarrufları kabul eder. Söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartları işletmelerin 19a ve 29a maddeleri doğrultusunda raporlamaları gereken bilgileri, ve ilgili olduğu yerde, bu bilgilerin sunulmasında kullanılacak yapıyı belirtir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda, Komisyon, 30 Haziran 2023'e kadar, işletmelerin 19a(1) ve (2) maddeleri, ve uygun olduğu hallerde 29a(1) ve (2) maddelerine uygun olarak raporlamaları gereken bilgileri belirtir; söz konusu bilgiler en az, (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te yer alan açıklama yükümlülüklerine tabi olan finansal piyasa katılımcılarının söz konusu yükümlülüklerle uymak için ihtiyaç duyduğu bilgileri içerir.

Birinci alt paragrafta söz edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda, Komisyon, 30 Haziran 2024'e kadar, aşağıdakileri belirtir:

- (i) Gerektiğinde, işletmelerin 19a(2) maddesinde listelenen sürdürülebilirlik konuları ve raporlama alanları bakımından raporlamaları gereken tamamlayıcı bilgiler;
- (ii) İşletmelerin raporlamaları gereken, faaliyet gösterdikleri sektöre özgü bilgiler.

Birinci alt paragrafta söz edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirlenen raporlama gerekleri, Komisyon tarafından kabul edilmelerinden sonra en erken dört ay içinde yürürlüğe girer.

Üçüncü alt paragrafın (ii) bendi kapsamında gereken bilgileri belirtmek üzere yetki devrine dayanan tasarrufları kabul ederken, Komisyon, bazı sektörlerin risk ve etkilerinin diğer sektörlerle göre daha yüksek olduğu gerçeğini de göz önünde bulundurarak, her sektöre özgü sürdürülebilirlik konularıyla ilgili risk ve etkilerin ölçeğine özellikle dikkat eder.

Komisyon, uygulama tarihlerinden sonra en az üç yılda bir, Avrupa Finansal Raporlama Danışma Grubu'nun (EFRAG) teknik tavsiyelerini göz önünde bulundurarak, bu madde uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarrufları gözden geçirir ve gerektiğinde, ilgili yetki devrine dayanan tasarrufları, uluslararası standartlara ilişkin gelişmeler de dahil olmak üzere ilgili gelişmeleri dikkate alacak şekilde değiştirir.

Komisyon, EFRAG'ın sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının geliştirilmesine ilişkin iş programı konusunda, yılda en az bir kez, Avrupa Parlamentosu'na ve müştereken (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 24. maddesinde söz edilen Üye Devletin Sürdürülebilir Finansman Uzmanlar Grubu'na, ve (AT) 1606/2002 sayılı Tüzük'ün 6. maddesinde söz edilen Muhasebe Düzenleme Komitesi'ne danışır.

2. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, anlaşılabilir, amaca uygun, doğrulanabilir, karşılaştırılabilir olmalarını ve sadık bir şekilde temsil edilmelerini zorunlu kılarak bilgilerin kaliteli olmasını sağlar. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, 5. paragrafın (a) bendinin gerektirdiği şekilde sürdürülebilirlik raporlamasına yönelik küresel çapta standart belirleme girişimlerinin çalışmalarını mümkün olan en geniş şekilde dikkate almak suretiyle, işletmelere orantısız idari yükler bindirmekten kaçınır.

Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, belirli bir sürdürülebilirlik raporlaması standardının konusu göz önünde bulundurulur;

(a) İşletmelerin aşağıdaki çevresel faktörler hakkında açıklamaları gereken bilgileri belirtir:

- (i) Kapsam 1, kapsam 2, ve ilgili olduğu yerde, kapsam 3 sera gazı emisyonları da dahil olmak üzere, iklim değişikliğinin azaltımı;
- (ii) İklim değişikliğine uyum;
- (iii) Su ve deniz kaynakları;
- (iv) Kaynak kullanımı ve döngüsel ekonomi;
- (v) Kirlilik;
- (vi) Biyolojik çeşitlilik ve ekosistemler;

(b) İşletmelerin aşağıdaki sosyal faktörler ve insan hakları faktörleri hakkında açıklamaları gereken bilgileri belirtir:

- (i) Toplumsal cinsiyet eşitliği ve eşit işe eşit değer de dahil olmak üzere, herkes için eşit muamele ve fırsatlar, eğitim ve beceri geliştirme, engellilerin istihdamı ve katılımı, işyerinde şiddet ve tacize karşı önlemler, ve çeşitlilik;
- (ii) Güvenceli istihdam, çalışma saatleri, yeterli ücretler, sosyal diyalog, örgütlenme özgürlüğü, çalışma konseylerinin mevcudiyeti, toplu iş sözleşmelerinin kapsadığı işçilerin oranı da dahil olmak üzere toplu pazarlık, işçilerin bilgi alma, istişare ve katılım hakları, iş-yaşam dengesi, ve sağlık ile güvenlik;

(iii) Uluslararası İnsan Hakları Yasası'nda ve BM Engelli Hakları Sözleşmesi, BM Yerli Halklar Bildirgesi, Uluslararası Çalışma Örgütü'nün Çalışma Yaşamında Temel İlkeler ve Haklar Bildirgesi ve Uluslararası Çalışma Örgütü'nün temel sözleşmeleri, İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerinin Korunmasına İlişkin Avrupa Sözleşmesi, Avrupa Sosyal Şartı, ve Avrupa Birliği Temel Haklar Şartı da dahil olmak üzere diğer temel BM insan hakları sözleşmelerinde belirlenen insan hakları, temel özgürlükler, demokratik ilkeler ve standartlara saygı;

(c) İşletmelerin aşağıdaki yönetim faktörleri hakkında açıklamaları gereken bilgileri belirtir:

- (i) Sürdürülebilirlik konuları bakımından işletmenin idari, yönetim ve denetim organlarının görevleri ve söz konusu organların terkinin yanı sıra bu görevleri yerine getirmeleri bakımından sahip oldukları uzmanlık ve beceriler veya söz konusu uzmanlık ve becerilere erişimleri;
- (ii) Sürdürülebilirlik raporlaması ve karar alma süreci bakımından, işletmenin kurum içi kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin ana özellikleri;
- (iii) Yolsuzlukla ve rüşvetle mücadele, muhbirlerin korunması ve hayvan refahı da dahil olmak üzere, iş etiği ve kurumsal kültür;
- (iv) İşletmenin, lobicilik faaliyetlerini de içeren siyasi nüfuzunu kullanmaya ilişkin faaliyetleri ve taahhütleri;
- (v) Özellikle küçük ve orta ölçekli işletmelere yapılan geç ödemelere ilişkin ödeme uygulamaları da dahil olmak üzere, işletmenin müşteriler, tedarikçiler, ve faaliyetlerinden etkilenen topluluklarla olan ilişkilerin yönetimi ve kalitesi.

3. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları; uygun şekilde, işletme tarafından raporlanması gereken geleceğe dönük, geçmişe dönük, nitel ve nicel bilgileri belirtir.
4. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, 19a veya 29a maddelerinde belirlenen sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olmayanlardan ve gelişen piyasalar ve ekonomilerde yer alan tedarikçiler başta olmak üzere, değer zinciri boyunca yer alan aktörlerden bilgi toplarken işletmelerin karşı karşıya kalabileceği güçlükleri dikkate alır. Sürdürülebilirlik raporlaması standartları, 19a veya 29a maddelerinde belirtilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına tabi olmayan işletmeler başta olmak üzere, değer zincirinde yer alan işletmelerin kapasiteleri ve özellikleriyle, ve faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığıyla orantılı ve alakalı açıklamaları belirler. Sürdürülebilirlik raporlaması standartlarında, işletmelerin, değer zincirlerinde yer alan küçük ve orta ölçekli işletmelerden, 29c maddesinde söz edilen küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları uyarınca açıklanacak bilgileri aşan bilgilerin edinilmesini gerektirecek açıklamalar belirlenmez.

Birinci alt paragraf, işletmelerin durum tespiti süreci yürütmelerine ilişkin Birlik gereklerine hâlel getirmez.

5. 1. paragraf uyarınca yetki devrine dayanan tasarrufları kabul ederken, Komisyon, mümkün olan en geniş ölçüde, aşağıdakileri dikkate alır:
 - (a) Küresel çapta standart belirleme girişimlerinin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin çalışmaları ile doğal sermaye muhasebesi ve sera gazı muhasebesi, sorumlu işletme davranışı, kurumsal sosyal sorumluluk ve sürdürülebilir kalkınma hakkında mevcut standartlar ve çerçeveler;
 - (b) Finansal piyasa katılımcılarının (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük'te ve aynı Tüzük uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirtilen açıklama yükümlülüklerine uymak için ihtiyaç duydukları bilgiler;

- (c) (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 10(3), 11(3), 12(2), 13(2), 14(2) ve 15(2) maddeleri uyarınca belirlenen teknik tarama kriterleri ve aynı Tüzük'ün 8. maddesi uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirlenen raporlama gerekleri de dahil olmak üzere, söz konusu Tüzük uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan kriterler, göstergeler ve metodolojiler;
- (d) Gösterge beyanlarında ve gösterge metodolojilerinde gösterge yöneticilerine uygulanacak açıklama gerekleri ile (AB) 2020/1816⁵¹ (*), (AB) 2020/1817⁵² (*) ve (AB) 2020/1818⁵³ (*) sayılı Yetki Devrine Dayanan Komisyon Tüzükleri doğrultusunda AB İklim Geçiş Kriterleri ve AB Paris Uyumlu Kriterlerin oluşturulmasına yönelik asgari standartlar;
- (e) (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 434a maddesi uyarınca kabul edilen uygulama tasarruflarında belirtilen açıklamalar;
- (f) 2013/179/AB sayılı Komisyon Tavsiyesi⁵⁴ (*);
- (g) 2003/87/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi⁵⁵ (*);
- (h) (AB) 2021/1119 sayılı Tüzük;
- (i) (AB) 1221/2009 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁵⁶ (*);
- (j) (AB) 2019/1937 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi⁵⁷ (*).

Madde 29c

Küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları

1. Komisyon, 30 Haziran 2024'e kadar, bu Direktif'e ek 49. madde doğrultusunda, küçük ve orta ölçekli işletmelerin kapasiteleri ve özellikleriyle ve faaliyetlerinin ölçeği ve karmaşıklığıyla orantılı ve alakalı sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını öngörecektir yetki devrine dayanan tasarrufları kabul eder. Söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartları, 2. maddenin (1)(a) bendinde söz edilen küçük ve orta ölçekli işletmelerin 19a(6) maddesine uygun olarak raporlanacak bilgileri belirler.

Birinci alt paragrafta söz edilen yetki devrine dayanan tasarruflarda belirlenen raporlama gerekleri, Komisyon tarafından kabul edilmelerinden sonra en erken dört ay içinde yürürlüğe girer.

⁵¹ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 25 Kasım 2009 tarihli ve 1221/2009/AT sayılı, kuruluşların Topluluk Eko-Yönetim ve Denetim Sistemi (EMAS) kapsamındaki gönüllü katılımına ilişkin ve 761/2001/AT sayılı Tüzük ile 2001/681/AT ve 2006/193/AT sayılı Komisyon Kararlarını yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 342, 22.12.2009, s. 1).

⁵² (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 23 Ekim 2019 tarihli ve 2019/1937/AB sayılı, Birlik hukukunun ihlali bildirilen kişilerin korunmasına ilişkin Direktifi (OJ L 305, 26.11.2019, s. 17).

⁵³ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Aralık 2018 tarihli ve 2019/815/AB sayılı, 2004/109/AT sayılı Direktifi tamamlayarak tek elektronik raporlama formatının belirlenmesine ilişkin düzenleyici teknik standartlara dair Komisyon Değesi Tüzüğü (OJ L 143, 29.5.2019, s. 1).

⁵⁴ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 14 Haziran 2017 tarihli ve 2017/1132/AB sayılı, şirketler hukukunun belirli yönlerine ilişkin Direktifi (OJ L 169, 30.6.2017, s. 46).

⁵⁵ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Mayıs 2006 tarihli ve 2006/43/AT sayılı, yıllık hesapların ve konsolide hesapların yasal denetimine ilişkin, 78/660/AET ve 83/349/AET sayılı Konsey Direktiflerini değıştiren ve 84/253/AET sayılı Konsey Direktifini yürürlükten kaldıran Direktifi (OJ L 157, 9.6.2006, s. 87).

⁵⁶ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 26 Haziran 2013 tarihli ve 2013/34/AB sayılı, yıllık finansal tablolar, konsolide finansal tablolar ve belirli işletme türlerinin ilgili raporlarına ilişkin, 2006/43/AT sayılı Direktifi değıştiren ve 78/660/AET ile 83/349/AET sayılı Konsey Direktiflerini yürürlükten kaldıran Direktifi (OJ L 182, 29.6.2013, s. 19).

⁵⁷ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 18 Haziran 2020 tarihli ve 2020/852/AB sayılı, sürdürülebilir yatırımları kolaylaştırmaya yönelik bir çerçevenin oluşturulmasına ilişkin ve 2019/2088/AB sayılı Tüzüğü değıştiren Tüzüğü (OJ L 198, 22.6.2020, s. 13).

2. Küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları 29b(2) ila (5) maddelerinde belirtilen kriterleri dikkate alır. Aynı zamanda, mümkün olduğu ölçüde, bu bilgilerin sunulmasında kullanılacak yapıyı da belirtir.
3. Komisyon, uygulama tarihlerinden sonra en az üç yılda bir, EFRAG'ın teknik tavsiyelerini göz önünde bulundurarak, bu madde uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarrufları gözden geçirir ve gerektiğinde, ilgili yetki devrine dayanan tasarrufları, uluslararası standartlara ilişkin gelişmeler de dahil olmak üzere ilgili gelişmeleri dikkate alacak şekilde değiştirir.

(9) Aşağıdaki bölüm eklenmiştir:

'BÖLÜM 6b

MERKEZİ ELEKTRONİK RAPORLAMA FORMATI

Madde 29d

Merkezi elektronik raporlama formatı

1. Bu Direktif'in 19a maddesinin gereklerine tabi olan işletmeler, yönetim raporlarını (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Komisyon Tüzüğü'nün⁵⁸ (*) 3. maddesinde belirlenen elektronik raporlama formatına göre hazırlar, ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinde öngörülen açıklamaları da içeren sürdürülebilirlik raporlamalarını, söz konusu Yetki Devrine Dayanan Tüzük'te belirlenen elektronik raporlama formatına uygun olarak işaretler.
2. 29a maddesinin gereklerine tabi olan ana işletmeler, konsolide yönetim raporlarını (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Tüzük'ün 3. maddesinde belirlenen elektronik raporlama formatına göre hazırlar, ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinde öngörülen açıklamaları da içeren sürdürülebilirlik raporlamalarını, söz konusu Yetki Devrine Dayanan Tüzük'te belirlenen elektronik raporlama formatına uygun olarak işaretler.

(10) 30. maddenin 1. paragrafı aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

1. Üye Devletler, işletmelerin, bu Direktif'in 34. maddesinde söz edilen yasal denetçi veya denetim firması tarafından sunulan görüş ve beyan ile birlikte, usulüne uygun olarak onaylanmış yıllık finansal tabloları ve yönetim raporunu, (AB) 2017/1132 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nde⁵⁹ (**) yer alan I. Başlıkta yer alan III. Bölüm doğrultusunda her Üye Devletin yasalarının belirttiği şekilde, bilanço tarihinden itibaren 12 ayı geçmeyen makul süre içinde, uygulanabilir olduğu hallerde bu Direktif'in 29d maddesinde söz edilen elektronik raporlama formatına uygun olarak yayınlar.

Üye Devletler, 19a ve 29a maddelerine tabi olan işletmelerin yönetim raporlarını internet sitelerinde ücretsiz bir şekilde kamuya sunmalarını zorunlu kılabilir. İnternet sitesi olmayan işletmeler söz konusu olduğunda, Üye Devletler, ilgili işletmelerin talep üzerine yönetim raporlarının yazılı nüshasını oluşturmalarını zorunlu kılabilir.

Bağımsız bir güvence hizmeti sağlayıcısının 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü ifade ettiği durumlarda, söz konusu görüş, bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen belgeler ile birlikte yayınlanır.

⁵⁸ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 17 Mayıs 2006 tarihli ve 2006/43/AT sayılı, yıllık ve konsolide hesapların yasal denetimine ilişkin Direktifi (OJ L 157, 9.6.2006, s. 87).

⁵⁹ (**) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 9 Temmuz 2008 tarihli ve 765/2008/AT sayılı, akreditasyon gerekliliklerini belirleyen ve 339/93/AET sayılı Tüzüğü yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 218, 13.8.2008, s. 30).

Bununla birlikte, yönetim raporunun tamamı veya bir kısmının nüshasının, idari maliyetini aşmayan bir bedel karşılığında talep üzerine kolayca elde edilebilmesi durumunda, Üye Devletler, işletmeleri yönetim raporunu yayınlama yükümlülüğünden muaf tutabilir.

Bu paragrafın dördüncü alt paragrafında belirtilen muafiyet, 19a ve 29a maddelerinde belirtilen sürdürülebilirlik raporlaması gereklerine tabi olan işletmelere uygulanmaz.

(11) 33. maddenin 1. paragrafı aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

1. Üye Devletler, işletmenin idari, yönetim ve denetim organlarında yer alan, ulusal hukukun kendilerine tahsis ettiği yetkiler kapsamında hareket eden üyelerin, aşağıdaki belgelerin bu Direktif'in gereklerine, ve uygun olduğu yerde, (AT) 1606/2002 sayılı Tüzük uyarınca kabul edilen uluslararası muhasebe standartları, (AB) 2019/815 sayılı Yetki Devrine Dayanan Tüzük, bu Direktif'in 29b veya 29c maddelerinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartları, ve bu Direktif'in 29d maddesinin gereklerine uygun olarak hazırlanması ve yayınlanmasını temin etmekten topluca sorumlu olmalarını sağlar:

(a) Ayrı ayrı sunulmaları halinde, yıllık finansal tablolar, yönetim raporu ve kurumsal yönetim beyanı; ve

(b) Ayrı ayrı sunulmaları halinde, konsolide finansal tablolar, konsolide yönetim raporları ve konsolide kurumsal yönetim beyanı;

(12) 8. Bölümün başlığı aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Sürdürülebilirlik raporlamasının denetimi ve güvencesi”;

(13) 34. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragrafın ikinci alt paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(i) (a)(ii) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(ii) Yönetim raporunun, bu Direktif'in 19a maddesinde belirtilen sürdürülebilirlik raporlaması gerekleri hariç olmak üzere, uygulanacak yasal gereklere uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığı”;

(ii) Aşağıdaki bent eklenmiştir:

(aa) Uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasının 29b veya 29c maddeleri uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygunluğu, işletmenin söz konusu sürdürülebilirlik raporlaması standartları uyarınca raporlanan bilgileri tespit etmek için yürüttüğü süreç, ve sürdürülebilirlik raporlamasının 29d maddesine uygun olarak işaretlenmesi gereğine uygunluğu da dahil olmak üzere, sürdürülebilirlik raporlamasının bu Direktif'in gereklerine uygunluğuna, ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinde öngörülen raporlama gereklerine uygunluğa dair, sınırlı güvence görevine dayalı olarak görüş ifade eder”;

(b) 3. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“3. Üye Devletler, finansal tabloların yasal denetimini gerçekleştiren yasal denetçi(ler) veya denetim firma(lar)ı dışındaki bir yasal denetçinin veya denetim firmasının, 1. paragrafın 2. alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü ifade etmesine izin verebilir”;

(c) Aşağıdaki paragraflar eklenmiştir:

“4. Üye Devletler, söz konusu bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısının, 2006/43/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi’nin⁶⁰ 2. maddesinin 22. bendinde tanımlanan sürdürülebilirlik raporlaması güvencesi bakımından aynı Direktif’te belirtilenlere eşdeğer gereklere tabi olması kaydıyla, topraklarında kurulan bağımsız bir güvence hizmeti sağlayıcısının, 1. paragrafın ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü ifade etmesine izin verebilir; söz konusu gerekler özellikle aşağıdakilere ilişkindir:

- (a) Bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının sürdürülebilirlik raporlaması ile sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin gereken uzmanlığı edinmelerini sağlayan eğitim ve sınavlar;
- (b) Sürekli eğitim;
- (c) Kalite güvence sistemleri;
- (d) Mesleki ahlak, bağımsızlık, nesnellik, gizlilik ve mesleki gizlilik;
- (e) Atanma ve görevden alınma;
- (f) Soruşturmalar ve yaptırımlar;
- (g) Özellikle yeterli kaynak ve personel ile müşteri hesap kayıtları ve dosyalarının muhafaza edilmesi bakımından, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısının iş örgütlenmesi; ve
- (h) Raporlama usulsüzlükleri.

Üye Devletler, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısının bu maddenin 1. paragrafının ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü ifade ettiği durumlarda, söz konusu görüşün 2006/43/AT sayılı Direktif’in 26a, 27a ve 28a maddelerine uygun olarak hazırlanmasını, ve uygulanabilir olduğu hallerde, denetim komitesinin, veya tahsis edilmiş bir komitenin, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısının bağımsızlığını 2006/43/AT sayılı Direktif’in 39(6) maddesinin (e) bendi doğrultusunda gözden geçirmesi ve izlemesini sağlar.

Üye Devletler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından 1 Ocak 2024 tarihinden önce akredite edilmiş bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının, (AT) 765/2008 sayılı Tüzük doğrultusunda, bu paragrafın birinci alt paragrafının (a) bendinde söz edilen eğitim ve sınav gereklerine tabi tutulmamalarını sağlar.

Üye Devletler, 1 Ocak 2024 tarihinde akreditasyon süreçleri ilgili ulusal gereklere uygun olarak devam eden bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının, ilgili süreci 1 Ocak 2026’ya kadar tamamlamaları kaydıyla, sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesi bakımından birinci alt paragrafın (a) bendinde söz edilen eğitim ve sınav gereklerine tabi tutulmamalarını sağlar.

Üye Devletler, üçüncü ve dördüncü alt paragraflarda söz edilen bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının, birinci alt paragrafın (b) bendinde söz edilen sürekli eğitim gereği yoluyla, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence konularında gerekli bilgi birikimini edinmelerini sağlar.

Bir Üye Devletin, birinci alt paragraf uyarınca, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcısının 1. paragrafın ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü ifade etmesine izin vermeyi seçtiği durumda, Üye Devlet aynı zamanda, 3. paragrafta öngörüldüğü üzere, finansal tabloların yasal denetimini gerçekleştiren(ler) dışındaki bir yasal denetçinin de görüş ifade etmesine izin verir.

5. 6 Ocak 2027’den itibaren, 4. paragrafta öngörülen seçeneği kullanan Üye Devletler (“ev sahibi Üye Devlet”), ev sahibi Üye Devletin dışındaki bir Üye Devlette (“köken Üye Devlet”) kurulan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmesine izin verir.

⁶⁰ Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 15 Mayıs 2014 tarihli ve 2014/65/AB sayılı, finansal araçlar piyasalarına ilişkin ve 2002/92/AT ile 2011/61/AB sayılı Direktifleri değiştiren Direktifi (OJ L 173, 12.6.2014, s. 349).

Ev sahibi Üye Devlet kendi topraklarında bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının gerçekleştirdiği sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini denetlemeyi tercih etmediği müddetçe, kendi topraklarında kurulan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının denetiminden köken Üye Devlet sorumludur.

Ev sahibi Üye Devletin, başka bir Üye Devlette tescilli bağımsız güvence hizmeti sağlayıcıları tarafından kendi topraklarında gerçekleştirilen sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini denetlemeyi tercih etmesi halinde, ev sahibi Üye Devlet:

- (a) Söz konusu bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarına, ilgili köken Üye Devlette kurulan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcıları veya denetçiler için ulusal hukukun gerektirdiği sürdürülebilirlik raporlaması güvencesi gerekleri veya yükümlülüklerinden daha sıkı gerekler veya yükümlülükler getiremez; ve
- (b) Başka Üye Devletlerde kurulan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarının gerçekleştirdiği sürdürülebilirlik raporuna ilişkin güvence sürecini denetleme kararını diğer Üye Devletlere bildirir.

6. Üye Devletler, bir işletmenin Birlik hukuku gereğince sürdürülebilirlik raporlamasının bazı unsurlarını akredite edilmiş bağımsız bir üçüncü tarafça doğrulamak zorunda olduğu durumlarda, akredite edilmiş bağımsız üçüncü tarafa ait raporun yönetim raporunun eki halinde ya da kamuoyuna açık diğer yollarla erişime sunulmasını sağlar.

(14) Aşağıdaki bölüm eklenmiştir:

“BÖLÜM 9a

ÜÇÜNCÜ ÜLKE İŞLETMELERİNE İLİŞKİN RAPORLAMA

Madde 40a

Üçüncü ülke işletmelerine ilişkin sürdürülebilirlik raporlaması

1. Üye Devlet, kendi topraklarında kurulan, nihai ana şirketi üçüncü bir ülkenin hukukuna tabi olan bağlı işletmenin; üçüncü ülkedeki söz konusu nihai ana işletmenin grup düzeyinde, 29a(2) maddesinin (a)(iii) ila (a)(v) bentleri, (b) ila (f) bentleri, ve uygun olduğu durumlarda, (h) bendinde belirtilen bilgileri içeren bir sürdürülebilirlik raporunu yayınlamasını ve erişilebilir hale getirmesini zorunlu kılar.

Birinci alt paragraf yalnızca, 2. maddenin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluşlar olarak nitelendirilen büyük bağlı işletmelere ve mikro işletmeler hariç, küçük ve orta ölçekli bağlı işletmelere uygulanır.

Üye Devlet, kendi topraklarında yer alan, ve üçüncü bir ülkenin hukukuna tabi olan ancak bir grupta yer almayan veya nihai olarak üçüncü bir ülkenin hukukuna göre kurulmuş bir işletmenin şubesi olan şubelerin, üçüncü ülke işletmesinin grup düzeyinde ya da, bu geçerli değilse, münferit düzeyde, 29a(2) maddesinin (a)(iii) ila (a)(v) bentleri, (b) ila (f) bentleri ve uygun olduğu durumlarda, (h) bendinde belirtilen bilgileri içeren bir sürdürülebilirlik raporunu yayınlamasını ve erişilebilir hale getirmesini zorunlu kılar.

Üçüncü alt paragrafta söz edilen kural yalnızca, üçüncü ülke işletmesinin birinci alt paragrafta söz edildiği gibi bir bağlı işletmeye sahip olmadığı, ve şubenin bir önceki mali yılda elde ettiği net cironun 40 milyon EUR tutarını aştığı durumlarda şubelere uygulanır.

Birinci ve üçüncü alt paragraflar yalnızca, üçüncü ülke işletmesinin, grup düzeyinde ya da, bu geçerli değilse, münferit düzeyde, art arda son iki mali yılda da Birlik içinde 150 milyon EUR tutarının üzerinde net ciro elde ettiği durumda söz konusu paragraflarda söz edilen bağlı işletmelere veya şubelere uygulanır.

Üye Devletler, birinci ve üçüncü alt paragraflarda söz edilen bağlı işletmeler veya şubelerin, üçüncü ülke işletmeleri tarafından kendi topraklarında ve Birlik içinde elde edilen net ciro hakkında bilgileri kendilerine göndermelerini zorunlu kılabilir.

2. Üye Devletler, 1. paragrafta söz edildiği şekilde bağlı işletme veya şube tarafından iletilen sürdürülebilirlik raporunun, 40b maddesi uyarınca kabul edilen standartlara uygun olarak hazırlanmasını zorunlu kılabilir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafa istisna olarak, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen sürdürülebilirlik raporu, 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun olarak ya da, 2004/109/AT sayılı Direktif'in 23(4) maddesinin üçüncü alt paragrafı uyarınca kabul edilen ve sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğine ilişkin uygulama tasarrufuna uygun olarak belirlenen şekilde, söz konusu sürdürülebilirlik raporu standartlarına eşdeğer bir şekilde hazırlanabilir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen sürdürülebilirlik raporunu hazırlamak için gereken bilgilerin mevcut olmadığı durumlarda, 1. paragrafta söz edilen bağlı işletme veya şube, yükümlülüklerini yerine getirmelerini sağlamak için gereken tüm bilgilerin kendilerine sunulmasını üçüncü ülke işletmesinden talep eder.

Gerekten tüm bilgilerin sunulmadığı durumlarda, 1. paragrafta söz edilen bağlı işletme veya şube, elde etmek veya edinmek suretiyle elinde tuttuğu tüm bilgileri içeren, 1. paragrafta söz edilen sürdürülebilirlik raporunu hazırlar, yayınlar ve erişime açık hale getirir, ve üçüncü ülke işletmesinin gerekli bilgileri kullanıma sunmadığını belirten bir beyanda bulunur.

3. Üye Devletler, 1. paragrafta söz edilen sürdürülebilirlik raporunun, üçüncü ülkesinin veya Üye Devletin ulusal hukuku kapsamında sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence hakkında görüş vermekle yetkili bir veya daha fazla kişi veya firma tarafından ifade edilen güvence görüşü eşliğinde yayınlanmasını zorunlu kılar.

Üçüncü ülke işletmesinin birinci alt paragraf doğrultusunda güvence görüşünü sunmadığı hallerde, bağlı işletme veya şube, üçüncü ülke işletmesinin gerekli güvence görüşünü kullanıma sunmadığını belirten bir beyanda bulunur.

4. Üye Devletler, 40d maddesinde belirtilen yayınlama gereğini yerine getiren üçüncü ülke işletmelerinin bağlı işletmeleri veya şubeleri, ve raporun yayınlandığı ancak bağlı işletmenin veya şubenin bu maddenin 2. paragrafının dördüncü alt paragrafına uygun olarak hareket ettiği vakalar hakkında Komisyona yıllık olarak bilgilendirme yapabilir. Komisyon, sürdürülebilirlik raporunu yayınlayan üçüncü ülke işletmelerinin listesini internet sitesinde kamuya açık hale getirir.

Madde 40b

Üçüncü ülke işletmelerine yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartları

Komisyon, 30 Haziran 2024'e kadar, bu Direktif'e ek 49. maddeye uygun olarak, 40a maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlarına dahil edilecek bilgilerin belirtildiği, üçüncü ülke işletmelerine yönelik sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının öngörüldüğü yetki devrine dayanan tasarrufu kabul eder.

Madde 40c

Üçüncü ülke işletmelerine ilişkin sürdürülebilirlik raporlarını hazırlama, yayınlama ve kullanıma sunma sorumluluğu

Üye Devletler, üçüncü ülke işletmelerinin şubelerinin, bilgi ve imkanları dahilinde en iyi şekilde, sürdürülebilirlik raporlarının 40a maddesine uygun olarak hazırlanmasını ve 40d maddesine uygun şekilde yayınlanması ve erişilebilir hale getirilmesini temin etmekten sorumlu olmalarını sağlar.

Üye Devletler, 40a maddesinde söz edilen bağlı işletmelerin idari, yönetim ve denetim organlarının üyelerinin, bilgi ve imkanları dahilinde en iyi şekilde, sürdürülebilirlik raporlarının 40a maddesine uygun olarak hazırlanmasını ve 40d maddesine uygun şekilde yayınlanması ve erişilebilir hale getirilmesini temin etmekten topluca sorumlu olmalarını sağlar.

Madde 40d

Yayınlama

1. Bu Direktif'in 40a(1) maddesinde söz edilen bağlı işletmeler ve şubeler, güvence görüşü, ve uygulanabilir olduğu hallerde, bu Direktif'in 40a(2) maddesinin dördüncü alt paragrafında söz edilen beyan ile birlikte sürdürülebilirlik raporlarını, her Üye Devletin öngördüğü şekilde, (AB) 2017/1132 sayılı Direktif'in 14 ila 28. maddelerine, ve ilgili olduğu yerde, aynı Direktif'in 36. maddesine uygun olarak, raporun hazırlandığı mali yılın bilanço tarihinden itibaren 12 ay içinde yayınlar.
2. Bu maddenin 1. paragrafı doğrultusunda güvence görüşü, ve uygulanabilir olduğu hallerde, beyan ile birlikte yayınlanan sürdürülebilirlik raporunun, (AB) 2017/1132 sayılı Direktif'in 16. maddesinde söz edilen sicilin internet sitesi üzerinden ücretsiz olarak kamuya açık hale getirilmediği durumlarda, Üye Devletler, işletme tarafından bu maddenin 1. paragrafı doğrultusunda güvence görüşü ve, uygulanabilir olduğu hallerde, beyan ile birlikte yayınlanan sürdürülebilirlik raporunun, bu Direktif'in 40a(1) maddesinde söz edildiği şekilde bağlı işletmenin veya şubenin internet sitesi üzerinden, raporun hazırlandığı mali yılın bilanço tarihinden itibaren en geç 12 ay içinde, Birlik'in resmi dillerinden en az birinde, ücretsiz olarak kamuoyunun erişimine sunulmasını sağlar.”;

(15) Bölüm 11'in başlığı aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“BÖLÜM 11

GEÇİCİ VE NİHAİ HÜKÜMLER”;

(16) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

“Madde 48i

Geçici hükümler

1. Üye Devletler, 6 Ocak 2030'a kadar, Birlik'te yer alan, 19a veya 29a maddelerine tabi olan ve ana işletmesi bir Üye Devletin hukukuna tabi olmayan bağlı işletmelerin; 29a maddesinin gereklerine uygun olarak, ilgili ana işletmenin Birlik'te yer alan ve 19a veya 29a maddelerine tabi olan tüm bağlı işletmelerini kapsayan konsolide sürdürülebilirlik raporlaması hazırlamalarına izin verir.

Üye Devletler, 6 Ocak 2030'a kadar, bu paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen konsolide sürdürülebilirlik raporlamasının, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8. maddesinde belirtilen, bu

paragrafın birinci alt paragrafında söz edilen ana işletmenin Birlik'te yer alan ve Direktif'in 19a veya 29a maddelerine tabi olan tüm bağlı işletmelerinin faaliyetlerini kapsayan açıklamaları içermesine izin verir.

2. Birlik'te yer alan ve 1. paragrafta söz edilen bağlı işletmeler, uygulanabilir olduğu hallerde konsolide olarak, önceki beş mali yılın en az birinde Birlik içinde en yüksek ciroyu elde eden gruba ait olan ve Birlik'te yer alan bir bağlı işletmedir.
3. Bu maddenin 1. paragrafında söz edilen konsolide sürdürülebilirlik raporu, 30. maddeye uygun olarak yayınlanır.
4. 19a(9) ve 29a(8) maddelerinde belirtilen muafiyetin amaçları doğrultusunda, bu maddenin 1. paragrafına uygun olarak raporlama yapmak; ana işletme tarafından, konsolidasyona dahil olan işletmeler ile ilişkili olarak grup düzeyinde yapılan raporlama olarak değerlendirilir. Bu maddenin 1. paragrafının ikinci alt paragrafına uygun olarak raporlama yapmak; sırasıyla, 19a(9) maddesinin ikinci alt paragrafının (c) bendinde ve 29a(8) maddesinin ikinci alt paragrafının (c) bendinde söz edilen koşulların yerine getirilmesi olarak değerlendirilir.”;

(17) 49. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 2 ve 3. paragraflar aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“2. 1(2) maddesi, 3(13) maddesi, 29b, 29c ve 40b maddeleri ve 46(2) maddesinde söz edilen yetki devrine dayanan tasarrufları kabul etme yetkisi, 5 Ocak 2023'ten itibaren 5 yıllık süre boyunca Komisyona verilir. Komisyon, 5 yıllık süre sona ermeden önce en geç dokuz ay içinde yetki devrine ilişkin raporu hazırlar. Yetki devri, Avrupa Parlamentosu veya Konsey tarafından her dönem sona ermeden en geç üç ay önce bu tür bir uzatmaya karşı çıkmadığı müddetçe, örtük olarak aynı süre kadar uzatılır.

3. Avrupa Parlamentosu veya Konsey, 1(2) maddesi, 3(13) maddesi, 29b, 29c ve 40b maddeleri ve 46(2) maddesinde söz edilen yetki devrini dilediği zaman iptal edebilir. İptal etme kararı, ilgili kararda belirtilen yetki devrini sona erdirir. Söz konusu karar, Avrupa Birliği Resmi Gazetesinde yayınlandığı tarihin ertesi gününde ya da Resmi Gazetede belirtilen daha ileri bir tarihte yürürlüğe girer. Halihazırda yürürlükte olan diğer yetki devrine dayanan tasarrufların geçerliliği bu karardan etkilemez.”;

(b) Aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“3b. Komisyon, 29b ve 29c maddeleri uyarınca yetki devrine dayanan tasarrufları kabul ederken, aşağıdakilerin sağlanması kaydıyla, EFRAG'ın teknik tavsiyelerini dikkate alır:

- (a) İlgili tavsiyenin, Komisyona danışılan iş programı temelinde, ilgili paydaşların uzmanlığı ve dengeli katılımı, ve bağımsızlığını sağlamak için yeterli kamu finansmanı ve uygun usuller, kamu gözetimi ve şeffaflık ile geliştirilmiş olması;
- (b) İlgili tavsiyenin, sürdürülebilirlik konularında teknik tavsiyenin etkilerine yönelik analizleri içeren maliyet-fayda analizleri ile birlikte sunulması;
- (c) İlgili tavsiyenin, 29b(5) maddesinde listelenen unsurları nasıl dikkate aldığına ilişkin açıklama ile birlikte sunulması;
- (d) EFRAG'ın çalışmalarına teknik düzeyde katılımın, sürdürülebilirlik raporlaması konusunda uzmanlığı temel alması ve finansal katkı şartına bağlı olmaması.

(a) ve (d) bentleri, kamu makamları ve ulusal standart belirleme kuruluşlarının EFRAG'ın teknik çalışmalarına katılmalarına hanel getirmez.

EFRAG'ın teknik tavsiyelerine eşlik eden belgeler, teknik tavsiye ile birlikte sunulur.

Komisyon, yetki devrine dayanan taslak tasarrufların bu Direktif'in 29b ve 29c maddelerinde söz edildiği şekilde kabul edilmesinden önce, yetki devrine dayanan taslak tasarruflar hakkında (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 24. maddesinde söz edilen Üye Devletin Sürdürülebilir

Finansman Uzmanlar Grubu ile (AT) 1606/2002 sayılı Tüzük'ün 6. maddesinde söz edilen Muhasebe Düzenleme Komitesi'ne müştereken danışır.

Komisyon; Avrupa Menkul Kıymetler ve Piyasalar Otoritesi (ESMA), Avrupa Bankacılık Otoritesi (EBA) ve Avrupa Sigortacılık ve Emeklilik Otoritesi'nin, özellikle (AB) 2019/2088 sayılı Tüzük ve bu Tüzük uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflar ile tutarlılığı bakımından, EFRAG'ın sunduğu teknik tavsiye hakkındaki görüşlerini talep eder. ESMA, EBA ve EIOPA, Komisyonun talebini aldıkları tarihten itibaren iki ay içinde görüşlerini sunar.

Komisyon ayrıca, bu Direktif'in 29b ve 29c maddelerinde söz edilen yetki devrine dayanan tasarrufların kabul edilmesinden önce, EFRAG'ın sunduğu teknik tavsiye hakkında Avrupa Çevre Ajansı, Avrupa Birliği Temel Haklar Ajansı, Avrupa Merkez Bankası, Avrupa Denetim Gözetim Organları Komitesi ve (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 20. maddesi uyarınca kurulan Sürdürülebilir Finansman Platformu'na da danışır. Bu kuruluşların görüşlerini sunmaya karar verdikleri durumlarda, görüşlerini, Komisyonun kendilerine danıştığı tarihten itibaren iki ay içinde sunarlar.”;

(c) 5. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“5. 1(2) maddesi, 3(13) maddesi, 29b, 29c veya 40b maddeleri, veya 46(2) maddesi uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruf yalnızca, ilgili tasarrufun Avrupa Parlamentosu veya Konseye bildirilmesinden itibaren iki aylık süre içinde Avrupa Parlamentosu veya Konseyin hiçbir itirazda bulunmaması ya da, bu süre sona ermeden önce, Avrupa Parlamentosunun ve Konseyin itiraz etmeyeceklerini Komisyona bildirmesi halinde yürürlüğe girer. İlgili süre, Avrupa Parlamentosu veya Konseyin takdirine bağlı olarak iki ay uzatılır”.

Madde 2

2004/109/AT sayılı Direktif'e yapılan değişiklikler

2004/109/AT sayılı Direktif aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(1) 2(1) maddesine aşağıdaki bent eklenmiştir:

“(r) “Sürdürülebilirlik raporlaması”, 2013/34/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁶¹ (*) 2. maddesinin (18) bendinde tanımlanan sürdürülebilirlik raporlaması anlamına gelir.

(2) 4. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 2. paragrafın (c) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(c) İsimleri ve görevleri açıkça belirtilen, ihraççı bünyesindeki sorumlu kişiler tarafından yapılmış ve kendi bilgileri dahilinde en iyi şekilde, geçerli muhasebe standartları setine uygun olarak hazırlanmış finansal tabloların, ihraççının ve konsolidasyona dahil edilen işletmelerin bir bütün olarak varlıkları, yükümlülükleri, finansal durumu ve kar veya zararına ilişkin dürüst resim sunduğunu ve yönetim raporunun, işletmenin gelişimi ve performansı ile ihraççının ve konsolidasyona dahil edilen işletmelerin bir bütün olarak, karşı karşıya kaldıkları ana riskler ve belirsizliklere ilişkin açıklama ile birlikte, durumları hakkında genel değerlendirme içerdiğini ve, uygun olduğu durumlarda, bu raporun 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29b maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına ve (AB) 2020/852 sayılı Avrupa

⁶¹ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 25 Kasım 2009 tarihli ve 2009/138/AT sayılı, sigorta ve reasürans faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin (Solvency II) Direktifi (OJ L 335, 17.12.2009, s. 1).

Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü'nün⁶² (*) 8(4) maddesi uyarınca kabul edilen özelliklere uygun olarak hazırlandığına ilişkin beyanlar.

(b) 4 ve 5. paragraflar aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"4. Finansal tablolar 2013/34/AB sayılı Direktif'in 34(1) maddesinin birinci alt paragrafı ve 34(2) maddesine uygun olarak denetlenir.

Yasal denetçi, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (a) ve (b) bentlerinde ve 34(2) maddesinde söz edilen, yönetim raporuna ilişkin görüşü ve beyanı sunar.

2006/43/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁶³ (*) 28. maddesinde söz edilen, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 34(1) ve (2) maddelerinde belirtilen çalışmaların gerçekleştirilmesinden sorumlu kişi veya kişilerce imzalanan denetim raporu, yıllık finansal rapor ile birlikte eksiksiz olarak kamuya açıklanır.

Uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görüşü 2013/34/AB sayılı Direktif'in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendine ve 34(2) ila (5) maddelerine uygun olarak sunulur.

2006/43/AT sayılı Direktif'in 28a maddesinde söz edilen, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporu, yıllık finansal rapor ile birlikte eksiksiz olarak kamuya açıklanır.

5. Yönetim raporu 2013/34/AB sayılı Direktif'in 19. maddesi, 19a ve 20. maddeleri, ve 29d(1) maddesine uygun olarak hazırlanır, ve söz konusu hükümlerde söz edilen işletmeler tarafından hazırlandığı hallerde, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8(4) maddesi uyarınca kabul edilen özellikleri içerir.

İhraççının konsolide hesaplar hazırlaması gereken durumlarda, konsolide yönetim raporu 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29. maddesi ve 29a maddesi ile 29d(2) maddesine uygun olarak hazırlanır, ve söz konusu hükümlerde söz edilen işletmeler tarafından hazırlandığı hallerde, (AB) 2020/852 sayılı Tüzük'ün 8(4) maddesi uyarınca kabul edilen özellikleri içerir.

(3) 23(4) maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) Üçüncü ve dördüncü alt paragraflar aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"Komisyon, bu Direktif'in 27(2) maddesinde söz edilen usule uygun olarak, bu Direktif'in 30(3) maddesinde belirlenen koşullar kapsamında muhasebe standartlarının eşdeğerliği hakkında ve 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29b maddesinde söz edildiği şekilde, üçüncü ülkelerdeki ihraççılar tarafından kullanılan sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliği hakkında gerekli kararları alır. Komisyon, üçüncü bir ülkenin muhasebe standartları veya sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğer olmadığına karar verdiği hallerde, ilgili ihraççıların uygun bir geçiş dönemi boyunca söz konusu standartları kullanmaya devam etmelerine izin verebilir.

Bu paragrafın üçüncü alt paragrafı bağlamında, Komisyon ayrıca, 27(2a), (2b) ve (2c) maddesine uygun olarak kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflar yoluyla, ve 27a ve 27b maddelerinde belirlenen koşullara tabi olarak, birden fazla ülkede bulunan ihraççıları ilgilendiren muhasebe standartları ve sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına ilişkin genel eşdeğerlik kriterlerini belirlemeyi amaçlayan önlemleri de kabul eder:"

(b) aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

⁶² (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 13 Aralık 2003 tarihli ve 2003/87/AT sayılı, Topluluk içinde sera gazı emisyonlarına ilişkin hakların ticareti için bir sistem kuran ve 96/61/AT sayılı Konsey Direktifini değiştiren Direktifi (OJ L 275, 25.10.2003, s. 32).

⁶³ (*) Komisyon'un 9 Nisan 2013 tarihli ve 2013/179/AB sayılı, ürünlerin ve kuruluşların yaşam döngüsü çevresel performanslarını ölçmek ve iletmek için ortak yöntemlerin kullanılmasına ilişkin Tavsiyesi (OJ L 124, 4.5.2013, s. 1).

“Komisyonun, üçüncü alt paragrafta söz edilen üçüncü ülke ihraççıları tarafından kullanılan sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının eşdeğerliğini değerlendirirken kullanacağı kriterler en az aşağıdakileri sağlar:

- (a) Sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının, işletmelerin çevre, sosyal ve yönetim faktörleri hakkında bilgileri açıklamalarını gerektirmesi;
- (b) Sürdürülebilirlik raporlaması standartlarının, işletmelerin sürdürülebilirlik konuları üzerindeki etkilerini anlamak için gereken bilgileri, ve sürdürülebilirlik konularının kendi gelişim, performans ve durumlarını nasıl etkilediğini anlamak için gereken bilgileri açıklamalarını gerektirmesi.”;

(4) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

“Madde 28d

ESMA rehberleri

ESMA, Avrupa Çevre Ajansı ile Avrupa Birliği Temel Haklar Ajansı’na danıştıktan sonra, sürdürülebilirlik raporlamasının ulusal yetkili makamlar tarafından denetimine ilişkin, (AB) 1095/2010 sayılı Tüzük’ün 16. maddesine uygun rehberler yayınlar.”

Madde 3

2006/43/AT sayılı Direktif’e yapılan değişiklikler

2006/43/AT sayılı Direktif aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(1) 1. madde aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Madde 1

Konu

Bu Direktif, yıllık ve konsolide hesapların yasal denetimi ile yıllık ve konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili kuralları belirler.”;

(2) 2. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 2 ila 6. bentler aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“2. “Yasal denetçi”, bir Üye Devletin yetkili makamları tarafından yasal denetimleri gerçekleştirmek ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak üzere onaylanmış gerçek kişi anlamına gelir;

3. “Denetim firması, bir Üye Devletin yetkili makamları tarafından yasal denetimleri gerçekleştirmek ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlamak üzere bu Direktif’e uygun şekilde onaylanmış olan tüzel kişi, veya hukuki biçimi ne olursa olsun diğer kuruluşlar anlamına gelir;

4. “Üçüncü ülke denetim kuruluşu”, üçüncü bir ülkede tüzel kişileşmiş bir şirketin yıllık veya konsolide finansal tablolarının denetimini gerçekleştiren ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlayan, ve 3. maddeye uygun olarak verilen onay sonucunda herhangi bir Üye Devlette denetim kuruluşu olarak tescilli olmayan, hukuki biçimi ne olursa olsun herhangi bir kuruluş anlamına gelir;

5. “Üçüncü ülke denetçisi”, üçüncü bir ülkede tüzel kişileşmiş bir şirketin yıllık veya konsolide finansal tablolarının denetimini gerçekleştiren ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlayan, ve 3. ve 44. maddelere uygun olarak verilen onay sonucunda herhangi bir Üye Devlette yasal denetçi olarak tescilli olmayan gerçek kişi anlamına gelir;

6. “Grup denetçisi”, konsolide hesapların yasal denetimini gerçekleştiren ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlayan yasal denetçi(ler) veya denetim firma(lar)ı anlamına gelir;”;

(b) Aşağıdaki bent eklenmiştir:

“16a. “Kilit sürdürülebilirlik ortak(lar)ı” aşağıdakiler anlamına gelir:

- (a) Denetim firması tarafından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin belirli bir güvence görevi için, denetim firması üzerinde veya denetim firması adına sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmenin birincil sorumlusu olarak görevlendirilen yasal denetçi(ler); veya
- (b) Konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence söz konusu olduğunda, denetim firması tarafından, en az, grup düzeyinde sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmenin birincil sorumlusu olarak görevlendirilen yasal denetçi(ler) ve önemli bağlı işletmeler düzeyinde birincil sorumlu olarak görevlendirilen yasal denetçi(ler); veya
- (c) 28a maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi imzalayan yasal denetçi(ler);”;

(c) Aşağıdaki bentler eklenmiştir:

“21. “Sürdürülebilirlik raporlaması”, 2013/34/AB sayılı Direktif’in 2. maddesinin (18) bendinde tanımlanan sürdürülebilirlik raporlaması anlamına gelir;

22. “Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence”, 2013/34/AB sayılı Direktif’in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendi ve 34(2) maddesine uygun olarak yasal denetçi veya denetim firması tarafından görüş beyan edilmesi ile sonuçlanan usullerin ifa edilmesi anlamına gelir;

23. “Bağımsız güvence hizmetleri sağlayıcısı”, 2013/34/AB sayılı Direktif’in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen spesifik uygunluk değerlendirme faaliyeti için, (AT) 765/2008 sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Tüzüğü⁶⁴ (*) doğrultusunda akredite edilen uygunluk değerlendirme kuruluşu anlamına gelir.

(3) 6. madde aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Madde 6

Eğitsel nitelikler

1. 11. maddeye halel gelmeksizin, bir gerçek kişi ancak, üniversiteye giriş veya eşdeğer bir düzeye ulaştıktan sonra teorik öğretim dersini tamamlaması, uygulamalı eğitimden geçmesi ve ilgili Üye Devlet tarafından düzenlenen veya tanınan, üniversite bitirme sınavı veya eşdeğeri düzeyde mesleki yeterlilik sınavını başarıyla geçmesi halinde yasal denetim gerçekleştirmek üzere onaylanabilir.

⁶⁴ Avrupa Parlamentosu ve Konsey’in 24 Kasım 2010 tarihli ve 2010/75/AB sayılı, sanayi emisyonları hakkında (entegre kirlilik önleme ve kontrol) Direktifi (OJ L 334, 17.12.2010, s. 17).

2. Bir gerçek kişi, bu maddenin 1. paragrafında öngörülen yasal denetimleri gerçekleştirme onayına ek olarak, bu Direktif'in 7(2) maddesi, 8(3) maddesi, 10(1) maddesinin ikinci alt paragrafı ve 14(2) maddesinin dördüncü alt paragrafının ilave özel gereklerin karşılanması halinde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere onaylanabilir.
 3. 32. maddede söz edilen yetkili makamlar, bu maddede belirtilen gereklerin uyumlaştırılmasını sağlamak amacıyla birbirleriyle iş birliği yapar. İş birliği sırasında söz konusu yetkili makamlar, denetim uygulamaları ve denetim mesleğindeki gelişmeleri, ve özellikle bu meslek tarafından halihazırda sağlanmış olan uyumlaştırmayı dikkate alır. Ayrıca, kamu yararını ilgilendiren kuruluşların yasal denetimi ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecine dair uyumun söz konusu olduğu ölçüde, Avrupa Denetim Gözetim Otoriteleri Komitesi (CEAOB) ile (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 20. maddesinde söz edilen yetkili makamlarla iş birliği yaparlar.”;
- (4) 7. madde aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Madde 7

Mesleki yeterlilik sınavı

1. 6. maddede söz edilen mesleki yeterlilik sınavı, yasal denetim ile alakalı konulara ilişkin gerekli teorik bilgi düzeyini ve bu bilgileri uygulamalı olarak hayata geçirebilme yeteneğini garantiler. Söz konusu sınavın en azından bir bölümü yazılı olarak yapılır.
2. Yasal denetçinin aynı zamanda sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanabilmesi için, 6. maddede söz edilen mesleki yeterlilik sınavı, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile alakalı konulara ilişkin gerekli teorik bilgi düzeyini ve bu bilgileri uygulamalı olarak hayata geçirebilme yeteneğini garantiler. Söz konusu sınavın en azından bir bölümü yazılı olarak yapılır.”;

- (5) 8. maddeye aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“3. Yasal denetçinin aynı zamanda sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanabilmesi için, 1. paragrafta söz edilen teorik bilgilere yönelik test en azından aşağıdaki konuları kapsar:

- (a) Yıllık ve konsolide sürdürülebilirlik raporlamasının hazırlanması ile ilgili yasal gerekler ve standartlar;
- (b) Sürdürülebilirlik analizi;
- (c) Sürdürülebilirlik konularına ilişkin durum tespit süreçleri;
- (d) Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin yasal gerekler ve 26a maddesinde söz edilen güvence standartları.”;

- (6) 10(1) maddesine aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Yasal denetçi veya kursiyerin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanabilmesi için, birinci alt paragrafta söz edilen uygulamalı eğitimin en az sekiz ayı yıllık ve konsolide sürdürülebilirlik raporlaması ile veya sürdürülebilirlikle bağlantılı diğer hizmetler ile ilgili olur.”;

- (7) 12. madde aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Madde 12

Uygulamalı eğitim ile teorik öğretimin birleşimi

1. Üye Devletler, 8(1) ve (2) maddelerinde söz edilen konularda verilen teorik öğretim sürelerinin, söz konusu öğretimin ilgili Üye Devlet tarafından tanınan bir sınavla belgelenmiş olması kaydıyla, 11. maddede söz edilen mesleki faaliyet süresine sayılmasını öngörebilir. Öğretim süresi bir yıldan daha az olamaz ve mesleki faaliyetin süresini dört yıldan fazla azaltamaz.
2. Mesleki faaliyet ve uygulamalı öğretim süresi, 10(1) maddesinin birinci alt paragrafı kapsamında gereken uygulamalı öğretim ile birlikte verilen teorik öğretimin süresinden daha kısa olamaz.”;

(8) 14(2) maddesine aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Yasal denetçinin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanabilmesi için, birinci alt paragrafta söz edilen yeterlilik testi, yasal denetçinin sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından ilgili olduğu ölçüde, ev sahibi Üye Devletin hukukuna ve düzenlemelerine dair yeterli bilgisini kapsamalıdır.”;

(9) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

“Madde 14a

1 Ocak 2024’ten önce onaylanan veya tanınan yasal denetçiler ile 1 Ocak 2024’te yasal denetçilere yönelik onay süreci devam edenler

Üye Devletler, yasal denetim gerçekleştirmek üzere 1 Ocak 2024’ten önce onaylanmış veya tanınmış yasal denetçilerin 7(2) maddesi, 8(3) maddesi, 10(1) maddesinin ikinci alt paragrafı ve 14(2) maddesinin dördüncü alt paragrafının gereklerine tabi tutulmamalarını sağlar.

Üye Devletler, 1 Ocak 2024’te, 6 ila 14. maddelerde öngörülen onay süreci devam eden kişilerin, söz konusu süreci 1 Ocak 2026’ya kadar tamamlamaları kaydıyla, 7(2) maddesi, 8(3) maddesi, 10(1) maddesinin ikinci alt paragrafı, ve 14(2) maddesinin dördüncü alt paragrafının gereklerine tabi tutulmamalarını sağlar.

Üye Devletler, 1 Ocak 2026’dan önce onaylanan ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmeyi dileyen yasal denetçilerin, 8(3) maddesinde listelenen konuları da içerecek şekilde, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye dair gereken bilgileri 13. maddede söz edilen sürekli eğitim yoluyla edinmelerini sağlar.”;

(10) 6. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“1. Kamu sicili, yasal denetçilere ilişkin en az aşağıdaki bilgileri içerir:

- (a) Ad, adres ve sicil numarası;
- (b) Geçerliyse, yasal denetçiyi istihdam eden ya da ortak olarak veya başka türlü ilişkili olduğu denetim firma(lar)ının adı, adresi, internet adresi ve sicil numarası;
- (c) Yasal denetçinin, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanmış olup olmadığı;
- (d) Tescil eden makam(lar)ın ad(lar)ı, ve geçerliyse, sicil numara(lar)ı, ve ilgili tescilin ya yasal denetimi, ya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi, ya da her ikisini birden kapsadığının beyanı da dahil, diğer Üye Devletlerin yetkili makamlarında yasal denetçi olarak ve üçüncü ülkelerde denetçi olarak yapılmış diğer tescil(ler).”;

(b) 2. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Sicilde, birinci alt paragrafta söz edilen üçüncü ülke denetçilerinin ya yasal denetimi, ya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini, ya da her ikisini birden gerçekleştirmek üzere tescil edildiği belirtilir.”;

(11) 17. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragrafın (e) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(e) Denetim firmasının istihdam ettiği, ya da ortak olarak veya başka türlü ilişkili olduğu tüm yasal denetçilerin adı ve sicil numarası, ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmek üzere de onaylanmış olup olmadıkların beyanı.”;

(b) 1. paragrafın (i) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(i) Tescil eden makam(lar)ın ad(lar)ı, ve geçerliyse, sicil numara(lar)ı, ve ilgili tescilin ya yasal denetimi, ya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi, ya da her ikisini birden kapsadığının beyanı da dahil, diğer Üye Devletlerin yetkili makamlarında denetim firması olarak ve üçüncü ülkelerde denetim kuruluşu olarak yapılmış diğer tüm tescil(ler).”;

(c) 2. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Sicilde, birinci alt paragrafta söz edilen üçüncü ülke denetim kuruluşlarının ya yasal denetimi, ya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini, ya da her ikisini birden gerçekleştirmek üzere tescil edildiği belirtilir.”;

(12) 24b maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“1. Üye Devletler, yasal denetimin bir denetim firması tarafından gerçekleştirildiği hallerde, söz konusu denetim firmasının en az bir kilit denetim ortağı görevlendirmesini sağlar. Denetim firması, yeterli kaynakları, ve görevlerini uygun şekilde yerine getirebilmek için gereken yeterlik ve yetkinliğe sahip personeli kilit denetim ortak(lar)ına sağlar.

Üye Devletler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin bir denetim firması tarafından gerçekleştirildiği hallerde, söz konusu denetim firmasının en az bir kilit sürdürülebilirlik ortağı görevlendirmesini sağlar; söz konusu kilit sürdürülebilirlik ortak(lar)ı, kilit denetim ortak(lar)ından biri olabilir. Denetim firması, yeterli kaynakları, ve görevlerini uygun şekilde yerine getirebilmek için gereken yeterlik ve yetkinliğe sahip personeli kilit sürdürülebilirlik ortak(lar)ına sağlar.

Denetim firmasının görevlendirilecek kilit denetim ortak(lar)ını ve, uygulanabilir olduğu hallerde, kilit sürdürülebilirlik ortak(lar)ını seçerken kullanacağı ana kriterler; denetim ve güvencenin kalitesi, bağımsızlığı ve yetkinliğinin güvence altına alınmasıdır.

Kilit denetim ortak(lar)ı, yasal denetimi gerçekleştirme sürecinde aktif şekilde yer alacaktır. Kilit sürdürülebilirlik ortağı, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinde aktif şekilde yer alacaktır.”;

(b) Aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“2a. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütürken, yasal denetçi, bu göreve yeterli süreyi, ve görevlerini uygun şekilde yerine getirebilmesine imkan verecek yeterli kaynakları tahsis eder.”;

(c) 4. paragrafın (b) ve (c) bentleri aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(b) Denetim firması söz konusu olduğunda; kilit denetim ortak(lar)ının ve, uygulanabilir olduğu hallerde, kilit sürdürülebilirlik ortak(lar)ının ad(lar)ı;

(c) Herhangi bir mali yılda yasal denetim için talep edilen ücretler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence için talep edilen ücretler ve diğer hizmetler için talep edilen ücretler.”;

(d) Aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“5a. Yasal denetçi veya denetim firması, sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili her güvence görevi için bir güvence dosyası oluşturur.

Yasal denetçi veya denetim firması en azından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından 22b maddesi uyarınca kaydedilen verileri belgeler.

Yasal denetçi veya denetim firması, 28a maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi desteklemeleri ve bu Direktif’e ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından uygulanan diğer yasal gereklere uygunluğun izlenmesi bakımından önemli olan tüm diğer veri ve belgeleri muhafaza eder.

Güvence dosyası, 28a maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin imzalandığı tarihten sonra en geç 60 gün içinde kapanır.

Yıllık finansal tabloların yasal denetimini ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini aynı yasal denetçinin gerçekleştirdiği durumlarda, güvence dosyası denetim dosyasına eklenebilir.”;

(e) 6. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Yasal denetçi veya denetim firması, gerçekleştirilen yasal denetimlerin ifası hakkında ve gerçekleştirilen sürdürülebilirlik raporlaması ile ilgili güvence görevlerinin ifası hakkında yazılı olarak verilen şikayetlerin kayıtlarını tutar.”;

(13) 25. madde aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Madde 25

Denetim ve güvence ücretleri

Üye Devletler, yasal denetimlere ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye ilişkin ücretler bakımından aşağıdakileri temin eden yeterli kuralların mevcut olmasını sağlar:

- (a) İlgili ücretlerin, yasal denetime veya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecine konu olan kuruluşa sağlanan ek hizmetlerden etkilenmemesi veya bu hizmetlere bağlı olarak belirlenmemesi; ve
- (b) İlgili ücretlerin herhangi bir beklenmedik duruma dayalı olmaması.”;

(14) Aşağıdaki maddeler eklenmiştir:

“Madde 25b

Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından mesleki ahlak, bağımsızlık, nesnellik, gizlilik ve mesleki gizlilik

21 ila 24a maddelerinde yer alan, finansal tabloların yasal denetimine ilişkin gerekler sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye kıyas yoluyla uygulanır.

Madde 25c

Yasal denetçinin, kamu yararını ilgilendiren bir kuruluşun sürdürülebilirlik raporlaması güvence sürecini gerçekleştirdiği durumlarda yasaklanan denetim dışı hizmetler

1. Kamu yararını ilgilendiren bir kuruluşun sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini gerçekleştiren yasal denetçi veya denetim firması, ya da yasal denetçinin veya denetim firmasının da yer aldığı ağın diğer üyeleri, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye konu olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşa, bu kuruluşun ana işletmesine veya Birlik içindeki bağlı işletmelerine, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 5(1) maddesinin ikinci paragrafının (b) ve (c) bentlerinde ve (e) ile (k) bentlerinde söz edilen yasaklanan denetim dışı hizmetleri, aşağıdaki dönemlerde doğrudan veya dolaylı olarak sunamaz:
 - (a) Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye konu olan dönemin başlangıcı ile sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunun yayınlanması arasındaki dönem; ve
 - (b) (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 5(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (e) bendinde söz edilen hizmetler bakımından, bu paragrafın (a) bendinde söz edilen dönemden hemen önce gelen mali yıl.
2. Kamu yararını ilgilendiren kuruluşların sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence süreçlerini gerçekleştiren yasal denetçi veya denetim firması ile, yasal denetçi veya denetim firmasının bir ağda yer aldığı durumlarda ilgili ağın diğer üyeleri, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye konu olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşa, bu kuruluşun ana işletmesine veya bağlı işletmelerine, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen yasaklanan denetim dışı hizmetlerin dışındaki denetim dışı hizmetleri, veya geçerliyse, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 5(1) maddesinin ikinci alt paragrafında söz edilen yasaklanan denetim dışı hizmetleri ya da denetim komitesinin kendi bağımsızlığına yönelik tehditleri uygun şekilde değerlendirmesinden sonra onay vermesine ve bu Direktif'in 22b maddesi doğrultusunda uygulanan önlemlere bağlı olarak, Üye Devletler tarafından söz konusu Tüzük'ün 5(2) maddesinde söz edildiği şekilde bağımsızlığa yönelik tehdit oluşturduğu değerlendirilen hizmetleri sunabilir.
3. Kamu yararını ilgilendiren kuruluşların sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence süreçlerini gerçekleştiren yasal denetçi veya denetim firmasının yer aldığı ağın bir üyesinin, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye konu olan kamu yararını ilgilendiren kuruluşun kontrolünde bulunan, üçüncü ülkede kurulmuş bir işletmeye bu maddenin 1. paragrafında söz edilen denetim dışı hizmetleri sunduğu hallerde, ilgili yasal denetçi veya denetim firması, ilgili ağ üyesi tarafından hizmet sunumunun kendi bağımsızlığını tehlikeye atıp atmayacağını değerlendirir.

Eğer ilgili yasal denetçi veya denetim firmasının bağımsızlığı etkilenmişse, yasal denetçi veya denetim firması, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen yasaklanan denetim dışı hizmetlerin üçüncü bir ülkede sunulmasının neden olduğu tehditleri hafifletmeye yönelik önlemleri uygular. Yasal denetçi veya denetim firması ancak, 22b maddesi doğrultusunda, ilgili hizmetlerin sunumunun mesleki muhakemesini ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceyi etkilemediğini haklı kılabilirdiği durumda, kamu yararını ilgilendiren kuruluşa yönelik sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmeye devam edebilir.

Madde 25d

Usulsüzlükler

(AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 7. maddesi, kamu yararını ilgilendiren bir kuruluşun sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüten yasal denetçi veya denetim firmasına kıyas yoluyla uygulanır.”;

(15) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence standartları

1. Üye Devletler, yasal denetçilerin ve denetim firmalarının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini Komisyon tarafından 3. paragrafa uygun olarak kabul edilen güvence standartları ile uyumlu olarak gerçekleştirmelerini zorunlu kılar.
2. Üye Devletler; Komisyon tarafından aynı konuyu kapsayan güvence standardı kabul edilmediği müddetçe, ulusal güvence standartları, usulleri veya gereklerini uygulayabilir.
3. Komisyon, en geç 1 Ekim 2026’da, denetçi(ler) ve denetim firma(lar)ının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye dair sonuçlarını çıkarabilmesi için ifa edeceği usulleri belirleyen, görev planlaması, risk değerlendirmesi ve risk müdahaleleri ile sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye, ya da, ilgili olduğu hallerde, denetim raporuna dahil edilecek her türlü sonucu içeren sınırlı güvence standartlarının öngörülmesi amacıyla, bu Direktif’i tamamlamaya yönelik olarak 48a maddesi doğrultusunda yetki devrine dayanan tasarrufları kabul eder.

Komisyon, en geç 1 Ekim 2028’de, makul güvencenin denetçiler ve işletmeler için uygulanabilir olup olmadığını belirlemeye yönelik değerlendirmenin ardından, makul güvence standartlarının tanımlanması amacıyla, bu Direktif’i tamamlamaya yönelik olarak 48a maddesi doğrultusunda yetki devrine dayanan tasarrufları kabul eder. Söz konusu değerlendirmenin sonuçları dikkate alınarak uygun bulunmaları halinde, ilgili yetki devrine dayanan tasarruflar, 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşün, makul güvenceye dayalı ve bu makul güvence standartlarına uygun bir güvence görevine dayanacağı tarihi belirtir.

Komisyon, hallerde birinci ve ikinci alt paragraflarda söz edilen güvence standartlarını ancak aşağıdaki hallerde kabul edebilir:

- (a) İlgili standartların uygun usuller, kamu gözetimi ve şeffaflık ile geliştirilmiş olması;
- (b) İlgili standartların yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına güvenilirlik ve kalite bakımından yüksek düzeyde katkı sağlaması; ve
- (c) İlgili standartların Birlik’te kamu yararına elverişli olması.”;

(16) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

Konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence

1. Üye Devletler, işletme grubunun konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence görevleri söz konusu olduğunda;
 - (a) Konsolide sürdürülebilirlik raporu bakımından, grup denetçisi, 28a maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunun tam sorumluluğunu üstlenir;
 - (b) Grup denetçisi, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla herhangi bir bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i, yasal denetçi(ler), üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı veya denetim firma(lar)ının ifa ettiği güvence çalışmalarını değerlendirir ve, uygulanabilir olduğu hallerde, grup denetçisinin söz konusu denetçilerin güvence belgelerinin önemli bölümlerine yönelik incelemesi de dahil olmak üzere, söz konusu denetçiler tarafından yapılan çalışmaların niteliği, zamanlaması ve kapsamını belgeler; ve

- (c) Grup denetçisi, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla herhangi bir bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i, yasal denetçi(ler), üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı veya denetim firma(lar)ının ifa ettiği güvence çalışmalarını inceler ve belgeler.

Belgeler grup denetçisi tarafından, ilgili yetkili makamın, grup denetçisinin çalışmalarını incelemesine imkan verecek şekilde muhafaza edilir.

Bu paragrafın birinci alt paragrafının (c) bendinin amaçları doğrultusunda, grup denetçisi, ilgili bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i, yasal denetçi(ler), üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı veya denetim firma(lar)ının, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin yürütüldüğü sırada ilgili belgelerin aktarılmasını, grup denetçisinin söz konusu bağımsız güvence sağlayıcı(lar)ının, üçüncü ülke denetçi(ler)inin, yasal denetçi(ler)in, üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı veya denetim firma(lar)ının çalışmalarına bel bağlamasının bir koşulu olarak, kabul etmelerini talep eder.

2. Grup denetçisi, 1. paragrafın birinci alt paragrafının (c) bendine uymadığı durumlarda uygun önlemleri alır ve ilgili yetkili makamı bilgilendirir.

Bu tür önlemler, uygun olduğu hallerde, ilgili bağlı işletmede doğrudan veya dış kaynak kullanımı yoluyla ilave güvence çalışmalarının gerçekleştirilmesini içerir.

3. Grup denetçisinin kalite güvence değerlendirmesine veya işletme grubuna ait konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili bir soruşturmaya tabi tutulduğu durumlarda, grup denetçisi, talep edildiğinde, ilgili bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i, yasal denetçi(ler), üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı veya denetim firma(lar)ı tarafından konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla ifa edilen güvence çalışmaları ile ilgili olarak muhafaza ettiği, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili çalışma belgelerini de içeren belgeleri yetkili makamın kullanımına sunar.

Yetkili makam, 36. madde uyarınca ilgili yetkili makamlardan, herhangi bir yasal denetçi(ler) veya denetim firma(lar)ı tarafından konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla ifa edilen güvence çalışmalarına ilişkin ilave belgeleri talep edebilir.

İşletme grubunun ana işletmesi veya bağlı işletmelerinden birine ait sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin üçüncü ülkelerdeki denetçi(ler) veya denetim kuruluş(lar)ı tarafından gerçekleştirildiği durumlarda, yetkili makam, çalışma düzenlemeleri yoluyla üçüncü ülke yetkili makamlarından, üçüncü ülke denetçi(ler)i veya üçüncü ülke denetim kuruluş(lar)ı tarafından ifa edilen güvence çalışmalarına ilişkin ilave belgeleri talep edebilir.

Üçüncü alt paragrafa istisna olarak, işletme grubunun ana işletmesi veya bağlı işletmelerinden birine ait sürdürülebilirlik raporlamasının güvence sürecinin çalışma düzenlemelerine sahip olmayan bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i veya denetim kuruluş(lar)ı tarafından gerçekleştirildiği durumlarda, grup denetçisi, talep edildiğinde, ilgili bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i veya denetim kuruluş(lar)ı tarafından ifa edilen güvence çalışmalarına ilişkin, konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili çalışma belgelerini de içeren ilave belgelerin uygun şekilde teslim edilmesini sağlamaktan da sorumlu tutulur. Belgelerin bu şekilde teslim edilmesini sağlamak için, grup denetçisi, ilgili belgelerin nüshalarını muhafaza eder, ya da buna alternatif olarak, talebi üzerine ilgili belgelere sınırsız erişim sağlanacağı konusunda bağımsız güvence hizmeti sağlayıcı(lar)ı, üçüncü ülke denetçi(ler)i veya denetim kuruluş(lar)ı ile anlaşır, veya diğer uygun önlemleri alır. Güvenceye ilişkin çalışma belgelerinin, yasal nedenler veya başka nedenlerle, üçüncü ülkeden grup denetçisine aktarılamadığı durumlarda, grup denetçisinin muhafaza ettiği

belgeler, grup denetçisinin güvence belgelerine erişim elde etmek için uygun usulleri yerine getirdiğine yönelik kanıtları, ve ilgili üçüncü ülkenin mevzuatından kaynaklanan yasal engeller dışında başka engeller söz konusu ise, bu tür engellerin mevcut olduğunu destekleyen kanıtları içerir.”;

(17) 28(2) maddesinin (e) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(e) 2013/34/AB sayılı Direktif’in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (a) ve (b) bentleri uyarınca, her ikisi de denetim esnasında yapılan çalışmalara dayalı olan bir görüş ve beyan dahil edilir.”;

(18) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

“Madde 28a

Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporu

1. Yasal denetçi(ler) veya denetim firma(lar)ı, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin sonuçlarını, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunda sunar. Söz konusu rapor Komisyon tarafından 26a(3) maddesi uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruflar aracılığıyla kabul edilen güvence standartlarının gereklerine uygun olarak, ya da, Komisyonun söz konusu güvence standartları kabul edilmesi beklenirken, 26a(2) maddesinde söz edilen ulusal güvence standartlarına uygun olarak hazırlanır.
2. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporu yazılı olarak hazırlanır ve:
 - (a) Yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlaması güvence çalışmasına konu olan kuruluşu tanımlar; yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlaması ile kapsadığı tarihi ve dönemi belirtir; ve hazırlanmasında uygulanan sürdürülebilirlik raporlaması çerçevesini tanımlar;
 - (b) Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin kapsamına dair bir açıklama içerir; söz konusu açıklamada en azından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin hangi güvence standartları doğrultusunda gerçekleştirildiği tanımlanır;
 - (c) 2013/34/AB sayılı Direktif’in 34(1) maddesinin ikinci alt paragrafının (aa) bendinde söz edilen görüşü içerir.
3. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin birden fazla yasal denetçi veya denetim firması tarafından gerçekleştirildiği durumlarda, yasal denetçi(ler) veya denetim firma(lar)ı, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin sonuçları üzerinde mutabık kalarak ortak bir rapor ve görüş sunar. Anlaşmazlık olduğu durumda, her bir yasal denetçi veya denetim firması, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunda yer alan ayrı bir paragrafta kendi görüşünü sunarak anlaşmazlığın nedenini belirtir.
4. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporu, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürüten yasal denetçi tarafından imzalanır ve tarih atılır. Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini bir denetim firmasının gerçekleştirdiği durumlarda, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunda, en azından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini denetim firması adına gerçekleştiren yasal denetçi(ler)in imzası yer alır. Birden fazla yasal denetçi veya denetim firmasının eş zamanlı çalıştığı durumlarda, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence tüm yasal denetçiler tarafından ya da en azından, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini tüm denetim firmaları adına gerçekleştiren yasal denetçiler tarafından imzalanır. İstisnai koşullarda, Üye Devletler, ilgili imza(lar)ın kamuya açıklanmasının, herhangi bir kişinin kişisel güvenliğine yönelik yakın ve ciddi tehdit oluşturması halinde, söz konusu imzaların kamuya açıklanmasına gerek olmadığına karar verebilir.

Her durumda, süreçte yer alan kişi(ler)in isim(ler)i ilgili yetkili makamlarca bilinir.

5. Üye Devletler, yıllık finansal tabloların yasal denetimi ile sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin aynı yasal denetçi tarafından gerçekleştirildiği durumlarda, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunun, denetim raporuna ayrı bir kısım halinde eklenmesini zorunlu kılabilir.
6. Yasal denetçinin veya denetim firmasının konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin raporu, 1 ila 5. paragraflarda belirtilen gereklere uyar.”;

(19) 29. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragrafın (d) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(d) Kalite güvence değerlendirmelerini gerçekleştiren kişiler, yasal denetim ve finansal raporlama konusunda ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence veya sürdürülebilirlikle bağlantılı diğer hizmetler bakımından, kalite güvence değerlendirmelerine ilişkin spesifik eğitim ile birlikte uygun mesleki eğitime ve ilgili uzmanlığa sahiptir.”;

(b) 1. paragrafın (f) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(f) Seçili denetim dosyaları ve, uygulanabilir olduğu hallerde, güvence dosyalarına ilişkin yeterli testler ile desteklenen kalite güvence değerlendirmesinin kapsamı, geçerli denetim standartları ve bağımsız gereklerine ve, uygulanabilir olduğu hallerde, güvence standartlarına uyuma ilişkin değerlendirmeyi, ve harcanan kaynakların niteliği ve niceliği, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye yönelik denetim ücretleri ve talep edilen ücretler, ve denetim firmasının kurum içi kalite kontrol sistemine ilişkin değerlendirmeyi içerir.”;

(c) 1. paragrafın (h) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(h) Kalite güvence değerlendirmeleri, risk analizine dayalı olarak, ve 2. maddenin 1. bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde yasal denetimleri, ve uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini gerçekleştiren yasal denetçiler ve denetim firmaları söz konusu olduğunda, en az altı ayda bir yapılır.”;

(d) 2. paragrafın (a) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(a) Değerlendiriciler, yasal denetim ve finansal raporlama ile, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence veya sürdürülebilirlik ile bağlantılı diğer hizmetler bakımından, kalite güvence değerlendirmelerine ilişkin spesifik eğitim ile birlikte uygun mesleki eğitime ve ilgili uzmanlığa sahiptir.”;

(e) Aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“2a. Üye Devletler, 31 Aralık 2025’e kadar, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili kalite güvence değerlendirmelerini gerçekleştiren kişileri, sürdürülebilirlik raporlaması ve sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence veya sürdürülebilirlik ile bağlantılı diğer hizmetler konularında ilgili deneyime sahip olma gereğinden muaf tutabilir.”;

(20) 30. maddenin 1 ve 2. paragrafları aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“1. Üye Devletler, yasal denetim ile sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence süreçlerinin yetersiz şekilde yerine getirilmesini tespit etmek, düzeltmek ve önlemeye yönelik uygun soruşturma ve yaptırım sistemlerinin mevcut olmasını sağlar.

2. Hukuki sorumluluk rejimlerine hanel gelmeksizin; yasal denetimlerin veya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence süreçlerinin bu Direktif’in uygulanması kapsamında kabul edilen hükümlere, ve uygulanabilir olduğu hallerde, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük ile uyumlu olarak gerçekleştirilmediği durumlarda, Üye Devletler, yasal denetçilere ve denetim firmalarına yönelik etkili, orantılı ve caydırıcı yaptırımları sağlar.”;

(21) 30a(1) maddesine aşağıdaki alt bent eklenmiştir:

“(ca) Yasal denetçinin, denetim firmasının veya kilit sürdürülebilirlik ortağının sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini yürütmesini ve/veya sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporlarını imzalamasını yasaklayan, en fazla üç yıl süreli geçici yasak;”;

(22) 30a(1) maddesine aşağıdaki alt bent eklenmiştir:

“(da) Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunun, bu Direktif’in 28a maddesinin gereklerini sağlamadığını belirten beyan;”;

(23) 32. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 3. paragrafın ilk alt paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“3. Yetkili makam, yasal denetim ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile ilgili alanlarda bilgili olan, uygulayıcı olmayan kişilere tabidir. Bu kişiler, bağımsız ve şeffaf bir aday gösterme usulüne uygun olarak seçilir.”;

(b) 4. paragrafın (b) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(b) Söz konusu standartların diğer Üye Devlet makamları tarafından kabul edildiği veya onaylandığı durumlar hariç olmak üzere, mesleki ahlak, denetim firmalarının kurum içi kalite kontrolü, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin denetleme ve güvence sağlamaya ilişkin standartların kabul edilmesi;”;

(24) Aşağıdaki madde eklenmiştir:

“Madde 36a

Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence bakımından Üye Devletler arasındaki düzenlemeler

34 ve 36. maddelerde yer alan, finansal tabloların yasal denetimine ilişkin gerekler, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye kıyas yoluyla uygulanır.”;

(25) 37. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1 paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Birinci alt paragraf, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla yasal denetçi veya denetim firmasının atanmasına uygulanır.”;

(b) 2. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Birinci alt paragraf, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence amacıyla yasal denetçi veya denetim firmasının atanmasına uygulanır.”;

(c) 3. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“3. Denetlenen kuruluşun hissedarlar genel kurulu veya üyeleri tarafından, 1. paragraf uyarınca, belirli bir yasal denetçi veya denetim firmasının söz konusu kuruluşun yasal denetimini ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecini gerçekleştirmek üzere atanmasına ilişkin seçimini, yalnızca belirli yasal denetçi veya denetim firması kategorileri veya listeleriyle sınırlayan her türlü sözleşmesel hükmü yasaktır. Bu tür mevcut hükümler hükümsüz ve geçersizdir.

Üye Devletler, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde söz edilen işletmeler hariç olmak üzere, aynı Direktif'in 19a ve 29a maddelerine tabi olan büyük işletmelerin; işletmenin oy haklarının %5'inden fazlasını veya işletmeye ait sermayenin %5'inden fazlasını temsil eden ve münferit olarak veya topluca hareket eden hissedarları veya üyelerinin, hissedarlar veya üyelerin genel kurul toplantısında kabul edilmek üzere, yasal denetimi gerçekleştiren yasal denetçi veya denetim firmasıyla aynı denetim firmasında veya ağda yer almayan akredite edilmiş bir üçüncü tarafın, sürdürülebilirlik raporlamasının belirli unsurlarına ilişkin rapor hazırlamasını ve bu raporun hissedarlar veya üyelerin genel kurul toplantısında kullanıma sunulmasını talep eden bir karar taslağı sunma hakkı verilmesini sağlar.”;

(26) 38. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“1. Üye Devletler, yasal denetçiler veya denetim firmalarının görevlerine ancak uygun gerekçelerin var olduğu durumlarda son verilmesini sağlar. Muhasebeleştirme yöntemleri, denetim usulleri ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlaması veya güvence usulleri hakkında fikir ayrışmaları, göreve son verilmesine ilişkin uygun gerekçeler olamaz.”;

(b) 2. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Birinci alt paragrafta öngörülen bilgilendirme yükümlülüğü, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye de uygulanır.”;

(c) 3. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Birinci alt paragraf, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvenceye de uygulanır.”;

(27) 39. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) Aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“4a. Üye Devletler, denetim komitesine tahsis edilen, sürdürülebilirlik raporlamasına ve sürdürülebilirlik raporlamasının güvencesine ilişkin işlevlerin bir bütün olarak idari veya denetim organı tarafından, ya da idari veya denetim organının oluşturduğu özgülenmiş bir organ tarafından yerine getirilmesine izin verebilir.”;

(b) 6. paragrafın (a) ila (e) bentleri aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(a) Denetlenen kuruluşun idari veya denetim organını, yasal denetimin sonucu ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin sonuçları hakkında bilgilendirir ve yasal denetimin finansal raporlamanın bütünlüğüne, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin ise sürdürülebilirlik raporlamasının bütünlüğüne nasıl katkıda bulunduğunu, ve denetim komitesinin bu süreçte oynadığı rolü açıklar;

(b) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29d maddesinde söz edildiği şekilde elektronik raporlama süreci ve işletme tarafından, aynı Direktif'in 29b maddesi uyarınca kabul edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarına uygun olarak raporlanan bilgileri tespit etmek için yürütülen süreç de dahil olacak şekilde, finansal raporlama ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlaması sürecini izler, ve raporlamaların bütünlüğünü sağlamak üzere tavsiyeler veya teklifler sunar;

(c) Bağımsızlığını ihlal etmeksizin, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29d maddesinde söz edildiği şekilde elektronik raporlama süreci de dahil olmak üzere, işletmenin finansal raporlama ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin olarak,

işletmenin kurum içi kalite kontrol ve risk yönetimi sistemlerinin ve, uygulanabilir olduğu hallerde, kurum içi denetiminin etkinliğini izler;

(d) (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 26(6) maddesi uyarınca yetkili makam tarafından elde edilen bulgu ve sonuçları da dikkate alarak, yıllık ve konsolide finansal tabloları ve, uygulanabilir olduğu hallerde, ifası başta olmak üzere, yıllık ve konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin yasal denetimini izler;

(e) Bu Direktif'in 22, 22a, 22b, 24a, 24b, 25b, 25c ve 25d maddeleri ile (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 6. maddesi doğrultusunda yasal denetçiler veya denetim firmalarının bağımsızlığını, ve özellikle, aynı Tüzük'ün 5. maddesine uygun olarak denetlenen kuruluşa sağlanan denetim dışı hizmetlerin uygunluğunu değerlendirir ve izler;"

(28) 45. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"1. Üye Devletin yetkili makamları; üçüncü ülke denetçisi ve denetim kuruluşunun, 2014/65/AB sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁶⁵ (*) 4(1) maddesinin (21) bendinde tanımlanan, Birlik dışında kurulmuş, devredilebilir menkul kıymetleri söz konusu Üye Devlette bulunan düzenlenmiş bir piyasada işlem görme izni verilmiş bir işletmenin yıllık veya konsolide finansal tablolarına ilişkin denetim raporunu, veya, uygun olduğu hallerde, yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporunu hazırladığı durumlarda, üçüncü ülke denetçisi ve denetim kuruluşunun her birini bu Direktif'in 15, 16 ve 17. maddelerine uygun olarak tescil eder; söz konusu işletmenin münhasıran, aşağıdaki durumlardan birinin geçerli olduğu çıkarılmış menkul kıymetlerin ihraççısı olduğu durumlar hariçtir:

(a) Anılan menkul kıymetler bir Üye Devlette, 31 Aralık 2010 öncesinde 2014/65/AB sayılı Direktif'in 4(1) maddesinin 21. alt bendinde tanımlanan düzenlenmiş bir piyasada işlem görmek için kabul edilmiştir ve ihraç tarihinde en az 50.000 EUR birim kupürlüdür veya, EUR dışında para birimli borçlanma araçları ise ihraç tarihinde en az 50.000 EUR eşdeğeri kupürlüdür;

(b) Anılan menkul kıymetler bir Üye Devlette, 31 Aralık 2010 öncesinde 2014/65/AB sayılı Direktif'in 4(1) maddesinin 21. alt bendinde tanımlanan düzenlenmiş bir piyasada işlem görmek için kabul edilmiştir ve ihraç tarihinde en az 100.000 EUR birim kupürlüdür veya, EUR dışında para birimli borçlanma araçları ise ihraç tarihinde en az 1000.000 EUR eşdeğeri kupürlüdür;

(b) 4 ila 6. paragraflar aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

"4. 46. maddeye hâlel gelmeksizin, Üye Devlette tescilli olmayan üçüncü ülke denetçileri veya denetim kuruluşları tarafından yayınlanan yıllık hesaplar veya konsolide hesaplara ilişkin denetim raporları ya da, uygulanabilir olduğu hallerde, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence raporları, söz konusu Üye Devlette hiçbir yasal etkiye sahip olamaz.

5. Bir Üye Devlet, üçüncü ülke denetim kuruluşunu finansal tabloların denetimi amacıyla ancak aşağıdaki hallerde tescil edebilir:

(a) Üçüncü ülke denetim kuruluşunun idari veya yönetim organının üyelerinin çoğunluğunun, 7(2) maddesi, 8(3) maddesi, ve 10(1) maddesinin ikinci alt paragrafı hariç olmak üzere, 4 ila 10. maddelerde belirtilenlere eşdeğer gerekleri karşılaması;

⁶⁵ (*) Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 29 Nisan 2021 tarihli ve 2021/783/AB sayılı, Çevre ve İklim Eylemi Programı (LIFE)'ni kuran ve 1293/2013/AB sayılı Tüzüğü yürürlükten kaldıran Tüzüğü (OJ L 172, 17.5.2021, s. 53).

- (b) Denetimi üçüncü ülke denetim kuruluşu adına gerçekleştiren üçüncü ülke denetçisinin, 7(2) maddesi, 8(3) maddesi, ve 10(1) maddesinin ikinci alt paragrafı hariç olmak üzere, 4 ila 10. maddelerde belirtilenlere eşdeğer gerekleri karşılaması;
- (c) Bu maddenin 1. paragrafında söz edilen yıllık veya konsolide finansal tablolara yönelik denetimlerin, 26. maddede söz edilen uluslararası denetim standartlarının yanı sıra 22, 22b ve 25. maddelerde söz edilen gereklerle, veya bunlara eşdeğer standartlar ve gereklerle uygun olarak gerçekleştirilmesi;
- (d) Üçüncü ülke denetim kuruluşunun, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 13. maddesinde söz edilen bilgileri de içeren yıllık şeffaflık raporunu internet sitesinde yayınlaması veya buna eşdeğer açıklama gereklerine uyması.

Bir Üye Devlet, üçüncü ülke denetim kuruluşunu sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlama amacıyla ancak aşağıdaki hallerde tescil edebilir:

- (a) Üçüncü ülke denetim kuruluşunun idari veya yönetim organının üyelerinin çoğunluğunun, 4 ila 10. maddelerde belirtilenlere eşdeğer gerekleri karşılaması;
- (b) Denetimi üçüncü ülke denetim kuruluşu adına gerçekleştiren üçüncü ülke denetçisinin, 4 ila 10. maddelerde belirtilenlere eşdeğer gerekleri karşılaması;
- (c) 1. paragrafta söz edilen yıllık veya konsolide sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin, 26a maddesinde söz edilen güvence standartlarının yanı sıra 22, 22b, 25 ve 25b maddelerinde söz edilen gereklerle, veya bunlara eşdeğer standartlar ve gereklerle uygun olarak gerçekleştirilmesi;
- (d) Üçüncü ülke denetim kuruluşunun, (AB) 537/2014 sayılı Tüzük'ün 13. maddesinde söz edilen bilgileri de içeren yıllık şeffaflık raporunu internet sitesinde yayınlaması veya buna eşdeğer açıklama gereklerine uyması.

5a. Bir Üye Devlet, üçüncü ülke denetçisini finansal tabloların denetimi amacıyla ancak ilgili denetçinin, bu maddenin 5. paragrafının birinci alt paragrafının (b), (c) ve (d) bentlerinde belirtilen gerekleri sağladığı hallerde tescil edebilir.

Bir Üye Devlet, üçüncü ülke denetçisini sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sağlama amacıyla ancak ilgili denetçinin, bu maddenin 5. paragrafının birinci alt paragrafının (b), (c) ve (d) bentlerinde belirtilen gerekleri sağladığı hallerde tescil edebilir.

6. Bu maddenin 5. paragrafının birinci alt paragrafının (c) bendi ile 5. paragrafının ikinci alt paragrafının (c) bendinin uygulanmasına ilişkin tekbiçim koşulları sağlamak amacıyla, Komisyon, uygulama tasarrufları yoluyla, ilgili bentlerde söz edilen eşdeğerliği belirlemeye yetkilendirilir. Söz konusu uygulama tasarrufları 48(2) maddesinde söz edilen inceleme prosedürüne uygun olarak kabul edilir.

Üye Devletler, Komisyon tarafından bu tür bir karar alınmadığı müddetçe, bu maddenin 5. paragrafının birinci alt paragrafının (c) bendi ile 5. paragrafının ikinci alt paragrafının (c) bendinde söz edilen eşdeğerliği değerlendirebilir.

Komisyon, bu maddenin 1. paragrafında söz edilen finansal tabloların denetiminin ve, uygulanabilir olduğu hallerde, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence sürecinin, sırasıyla, 26. maddede tanımlanan uluslararası denetim standartlarına ve 22, 24 ve 25. maddelerde belirlenen gereklerle uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin değerlendirilmesinde kullanılacak genel eşdeğerlik kriterlerini belirlemek amacıyla, bu Direktif'e ek 48a maddesi doğrultusunda yetki devrine dayanan tasarrufları kabul etmeye yetkilendirilir. Tüm üçüncü ülkeler bakımından uygulanabilir olan ilgili kriterler, ulusal düzeyde eşdeğerliği değerlendirirken Üye Devletler tarafından kullanılır.”;

(29) 48a maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

- (a) 2. paragrafa aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“26a(2) maddesinde söz edilen yetki devrine dayanan tasarrufları kabul etme yetkisi, belirsiz süreliğine Komisyona verilir.”;

(b) 3. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“3. Avrupa Parlamentosu veya Konsey, 26(3), 26a(3), 45(6), 46(2) ve 47(3) maddelerinde söz edilen yetki devrini dilediği zaman iptal edilebilir. İptal etme kararı, ilgili kararda belirtilen yetki devrini sona erdirir. Söz konusu karar, Avrupa Birliği Resmi Gazetesinde yayınlandığı tarihin ertesi gününde ya da Resmi Gazetede belirtilen daha ileri bir tarihte yürürlüğe girer. Halihazırda yürürlükte olan diğer yetki devrine dayanan tasarrufların geçerliliği bu karardan etkilenmez.”;

(c) 5. paragraf aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“5. 26(3), 26a(3), 45(6), 46(2) ve 47(3) maddeleri uyarınca kabul edilen yetki devrine dayanan tasarruf yalnızca, ilgili tasarrufun Avrupa Parlamentosu veya Konseye bildirilmesinden itibaren dört aylık süre içinde Avrupa Parlamentosu veya Konseyin hiçbir itirazda bulunmaması ya da, bu süre sona ermeden önce, Avrupa Parlamentosunun ve Konseyin itiraz etmeyeceklerini Komisyona bildirmesi halinde yürürlüğe girer. İlgili süre, Avrupa Parlamentosu veya Konseyin takdirine bağlı olarak iki ay uzatılır.”.

Madde 4

(AB) 537/2014 sayılı Tüzük’e yapılan değişiklikler

(AB) 537/2014 sayılı Tüzük aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(1) 4(2) maddesinin ikinci alt paragrafı aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“Bu paragrafın birinci alt paragrafında belirtilen sınırların amaçları doğrultusunda, Birlik hukuku veya ulusal hukukun gerektirdiği, sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvence ile 5(1) maddesinde söz edilenlerin dışındaki denetim dışı hizmetler hariç tutulur.”;

(2) 5. madde aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

(a) 1. paragrafın ikinci alt paragrafının (c) bendi aşağıdaki ile ikame edilmiştir:

“(c) Defter tutma ve muhasebe kayıtları ile finansal tabloları hazırlamanın yanı sıra sürdürülebilirlik raporlaması hazırlama;”;

(b) 4. paragrafın birinci alt paragrafından sonra, aşağıdaki alt paragraf eklenmiştir:

“Sürdürülebilirlik raporlamasına ilişkin güvencenin sunulması için, birinci alt paragrafta söz edilen denetim komitesinin onayına ihtiyaç duyulmaz.”.

Madde 5

İç hukuka aktarma

1. Üye Devletler, bu Direktif’in 1 ila 3. maddelerine uymak için gereken yasaları, yönetmelikleri ve idari hükümleri 6 Temmuz 2024’e kadar yürürlüğe koyar. İlgili önlemlere ait metni derhal Komisyona iletirler.
2. Üye Devletler, (14) bendi hariç olmak üzere, 1. maddeye uymak için gereken önlemleri aşağıdakilere uygular:
 - (a) 1 Ocak 2024’te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:

- (i) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde, aynı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve bilanço tarihlerinde, mali yıl sırasında ortalama çalışan sayısı 500'ü aşan büyük işletmelere;
 - (ii) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(7) maddesi çerçevesinde büyük bir grubun ana işletmeleri olan ve bilanço tarihlerinde, konsolide olarak, mali yıl sırasında ortalama çalışan sayısı 500'ü aşan, aynı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluşlara;
- (b) 1 Ocak 2025'te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:
- (i) Bu alt paragrafın (a)(i) bendinde söz edilenler hariç olmak üzere, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletmelere;
 - (ii) Bu alt paragrafın (a)(ii) bendinde söz edilenler hariç olmak üzere, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(7) maddesi çerçevesinde büyük bir grubun ana işletmelerine;
- (c) 1 Ocak 2026'da veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:
- (i) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan, aynı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmelere;
 - (ii) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan, aynı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletmeler ya da aynı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmeler olmaları kaydıyla; (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 4(1) maddesinin (145) bendinde tanımlanan küçük ve karmaşık olmayan kuruluşlara;
 - (iii) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan, aynı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletmeler veya aynı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmeler olmaları kaydıyla; 2009/138/AT sayılı Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi'nin⁶⁶ 13. maddesinin (2) bendinde tanımlanan özgülenmiş sigorta işletmelerine.

Üye Devletler, 1 Ocak 2028'de veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için 1. maddenin (14) bendine uymak için gereken önlemleri uygular.

Üye Devletler, 2. maddeye uymak için gereken önlemleri aşağıdakilere uygular:

- (a) 1 Ocak 2024'te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:
- (i) 2004/109/AT sayılı Direktif'in 2(1) maddesinin (d) bendinde tanımlandığı şekilde, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletme niteliğinde olan ve bilanço tarihlerinde, mali yıl sırasında ortalama çalışan sayısı 500'ü aşan ihraççılara;
 - (ii) 2004/109/AT sayılı Direktif'in 2(1) maddesinin (d) bendinde tanımlandığı şekilde, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(7) maddesi çerçevesinde büyük bir grubun ana işletmeleri olan ve bilanço tarihlerinde, konsolide olarak, mali yıl sırasında ortalama çalışan sayısı 500'ü aşan ihraççılara;
- (b) 1 Ocak 2025'te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:

⁶⁶ Avrupa Parlamentosu ve Konsey'in 16 Şubat 2011 tarihli ve 2011/7/AB sayılı, ticari işlemlerde geç ödemeye karşı mücadeleyle ilişkin Direktifi (OJ L 48, 23.2.2011, s. 1).

(i) Bu alt paragrafın (a)(i) bendinde söz edilenler hariç olmak üzere, 2004/109/AT sayılı Direktif'in 2(1) maddesinin (d) bendinde tanımlandığı şekilde, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletme niteliğinde olan ihraççılara;

(ii) Bu alt paragrafın (a)(ii) bendinde söz edilenler hariç olmak üzere, 2004/109/AT sayılı Direktif'in 2(1) maddesinin (d) bendinde tanımlandığı şekilde, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(7) maddesi çerçevesinde büyük bir grubun ana işletmeleri olan ihraççılara;

(c) 1 Ocak 2026'da veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için:

(i) 2004/109/AT sayılı Direktif'in 2(1) maddesinin (d) bendinde tanımlandığı şekilde, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmeler olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesi çerçevesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan ihraççılara;

(ii) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan, aynı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletmeler ya da aynı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmeler olmaları kaydıyla; (AB) 575/2013 sayılı Tüzük'ün 4(1) maddesinin (145) bendinde küçük ve karmaşık olmayan kuruluşlar olarak tanımlanan ihraççılara;

(iii) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 2. maddesinin (1) bendinin (a) alt bendinde tanımlandığı şekilde kamu yararını ilgilendiren kuruluş niteliğinde olan ve aynı Direktif'in 3(1) maddesinde tanımlandığı şekilde mikro işletmeler olmayan, aynı Direktif'in 3(4) maddesi çerçevesinde büyük işletmeler ya da aynı Direktif'in 3(2) ve (3) maddeleri çerçevesinde küçük ve orta ölçekli işletmeler olmaları kaydıyla; 2009/138/AT sayılı Direktif'in 13. maddesinin (2) bendinde özgülünmüş sigorta işletmeleri olarak tanımlanan ihraççılara.

Üye Devletler, 1 Ocak 2024'te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için 3. maddeye uymak için gereken önlemleri uygular.

3. Üye Devletler 1. paragrafta söz edilen önlemleri kabul ettiklerinde, söz konusu önlemler bu Direktif'e atıf içermelidir ya da resmi olarak yayınladıklarında önlemlere bu tür bir atıf eşliğinde yayınlanmalıdır. İlgili atfın nasıl yapılacağını Üye Devletler belirler.
4. Üye Devletler, bu Direktif'in kapsadığı alanda kabul ettikleri ana ulusal hukuk hükümlerinin metnini Komisyona iletir.

Madde 6

İnceleme ve raporlama

1. Komisyon, değişiklik yapan bu Direktif'in uygulanması hakkında Avrupa Parlamentosu ve Konseye, diğer şeylerin yanında, aşağıdakileri içeren bir rapor sunar:
 - (a) Raporlama uygulamalarının Üye Devletler arasında uyumlaştırılması da dahil olmak üzere, değişiklik yapan bu Direktif'in amaçlarının yerine getirilmesine yönelik değerlendirme;
 - (b) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 29c maddesinde söz edilen sürdürülebilirlik raporlaması standartlarını gönüllü olarak kullanan küçük ve orta ölçekli işletmelerin sayısına yönelik değerlendirme;
 - (c) Değişiklik yapan bu Direktif'in değiştirdiği hükümlerin kapsamının, özellikle küçük ve orta ölçekli işletmeler ile Birlik topraklarında bağlı işletmesi veya şubesi bulunmaksızın doğrudan Birlik'in iç piyasasında faaliyet gösteren üçüncü ülke işletmeleri bakımından, daha da genişletilip genişletilmeyeceği ve nasıl genişletileceğine yönelik değerlendirme;

- (d) 2013/34/AB sayılı Direktif'in 40a maddesi doğrultusunda raporlama yapan bir bağı işletmesi veya şubesi bulunan üçüncü ülke işletmelerinin sayısına yönelik değerlendirme de dahil, değişiklik yapan bu Direktif ile getirilen, üçüncü ülke işletmelerinin bağı işletmeleri ve şubelerine yönelik raporlama gereklerinin uygulanmasına yönelik değerlendirme; uygulama mekanizmasına ve söz konusu maddede belirlenen eşiklere yönelik değerlendirme;
- (e) Engelli bireylerin, değişiklik yapan bu Direktif'in kapsamına giren işletmeler tarafından yayınlanan sürdürülebilirlik raporlarına erişiminin sağlanıp sağlanmayacağı ve nasıl sağlanmayacağına yönelik değerlendirme.

Söz konusu rapor 30 Nisan 2029'a kadar ve bu tarihten itibaren her üç yılda bir ve uygun olduğu hallerde, kanun teklifleri eşliğinde yayınlanır.

2. Komisyon, 31 Aralık 2028'e kadar, sürdürülebilirlik güvence piyasasının yoğunlaşma düzeyini inceler ve raporlar. Söz konusu incelemede, bağımsız güvence hizmeti sağlayıcılarına uygulanan ulusal rejimler dikkate alınır ve bu ulusal rejimlerin, güvence piyasasının açılmasına katkıda bulunup bulunmadığı ve ne ölçüde katkıda bulunduğu değerlendirilir.

Komisyon, 31 Aralık 2028'e kadar, sürdürülebilirlik güvence piyasasının yeterli düzeyde çeşitlendirilmesini ve sürdürülebilirlik raporlamasının uygun kalitede olmasını sağlamaya yönelik olası yasal önlemleri değerlendirir. Komisyon, 2013/34/AB sayılı Direktif'in 34. maddesinde öngörülen önlemleri inceler ve bu önlemlerin kapsamını diğer büyük işletmeleri de içerecek şekilde genişletme ihtiyacını değerlendirir.

Rapor, 31 Aralık 2028'e kadar, uygun olduğu hallerde kanun teklifi eşliğinde, Avrupa Parlamentosu ve Konseye iletilir.

Madde 7

Yürürlüğe giriş ve uygulama

Bu Direktif, Avrupa Birliği Resmi Gazetesinde yayınlandığı tarihi izleyen yirminci günde yürürlüğe girer.

Bu Direktif'in 4. maddesi, 1 Ocak 2024'te veya bu tarihten sonra başlayan mali yıllar için, 1 Ocak 2024'ten itibaren uygulanır.

Madde 8

Muhataplar

Bu Direktif Üye Devletleri muhatap alır.

4. maddenin bütünü bağlayıcıdır ve tüm Üye Devletlerde doğrudan uygulanır.

Strazburg'da, 14 Aralık 2022 tarihinde düzenlenmiştir.

Avrupa Parlamentosu adına

Başkan

R. METSOLA

Konsey adına

Başkan

M. BEK