

## YÖNETMELİK

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumundan:

## SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK DENETİMİ YÖNETMELİĞİ

## BİRİNCİ BÖLÜM

## Başlangıç Hükümleri

## Amaç

**MADDE 1-** (1) Bu Yönetmeliğin amacı; 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu ve 26/9/2011 tarihli ve 660 sayılı Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname çerçevesinde yapılacak sürdürülebilirlik denetimine, sürdürülebilirlik alanında faaliyette bulunacak bağımsız denetim kuruluşları ve bağımsız denetçilere ilişkin usul ve esasları düzenlemektir.

## Kapsam

**MADDE 2-** (1) Bu Yönetmelik; 6102 sayılı Kanun, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde veya ihtiyari olarak yapılacak sürdürülebilirlik denetimine, sürdürülebilirlik alanında faaliyette bulunacak bağımsız denetim kuruluşlarının ve bağımsız denetçilerin yetkilendirilmelerine, sicil kayıtlarının tutulmasına, yükümlülüklerine, sorumluluklarına, bunların Kurum tarafından incelenmesine, denetlenmesine ve bunlar hakkında uygulanacak idari yaptırımlara ilişkin usul ve esasları kapsar.

## Dayanak

**MADDE 3-** (1) Bu Yönetmelik, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 9 uncu, 25 inci ve 27 nci maddelerine dayanılarak hazırlanmıştır.

## Tanımlar ve kısaltmalar

**MADDE 4-** (1) Bu Yönetmelikte geçen;

- a) Bağımsız denetçi: Bağımsız denetim yapmak üzere, 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa göre yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensupları arasından Kurum tarafından yetkilendirilen kişileri,
- b) Bağımsız denetim kuruluşu: Kurumca bağımsız denetim yapmakla yetkilendirilen, ortakları yeminli mali müşavirlik ya da serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını almış meslek mensuplarından oluşan sermaye şirketlerini,
- c) Denetlenen işletme: Sürdürülebilirlik denetimi yaptırmak üzere sürdürülebilirlik alanında yetkili bağımsız denetim kuruluşu ile sözleşme imzalamış olan işletmeleri,
- ç) Kurul: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulunu,
- d) Kurum: Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunu,
- e) Sınav: Sürdürülebilirlik alanında denetim yapacak bağımsız denetçileri yetkilendirilmek için 26/12/2012 tarihli ve 28509 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 16 ncı maddesinin üçüncü fıkrasının (f) ve (g) bentlerinde belirtilen konularda yapılan sınavı,
- f) Sürdürülebilirlik alanında yetkili bağımsız denetim kuruluşu: Bu Yönetmelik kapsamında sürdürülebilirlik denetimi yapma yetkisi verilen bağımsız denetim kuruluşunu,
- g) Sürdürülebilirlik denetçisi: Kurum tarafından sürdürülebilirlik alanında güvence denetimi yapmak üzere yetkilendirilmiş bağımsız denetçileri,
- ğ) Sürdürülebilirlik denetim ekibi: Belirli bir sürdürülebilirlik denetimi görevini yerine getirmek üzere, sürdürülebilirlik sorumlu denetçisi ve onun sorumluluğu altında görev yapan sürdürülebilirlik denetçilerinden oluşan ekibi,
- h) Sürdürülebilirlik denetimi: Sürdürülebilirlik raporunun; Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartlarına uygunluğu ve doğruluğu hususunda, makul veya sınırlı güvence sağlayacak yeterli ve uygun denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla, Türkiye Denetim Standartlarında öngörülen gerekli denetim tekniklerinin uygulanarak denetlenmesini ve değerlendirilerek rapora bağlanmasını,
- ı) Sürdürülebilirlik raporu: Bir işletmenin çevresel, sosyal ve yönetim hususlarına ilişkin olarak Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları uyarınca hazırladığı açıklamaları içeren raporu,
- i) Sürdürülebilirlik sorumlu denetçisi: Belirli bir sürdürülebilirlik denetimi faaliyetinin yürütülmesinden sorumlu tutulan ve bu denetime ait raporun denetim kuruluşu adına imzalanmasına yetkili kılınan sürdürülebilirlik denetçisini,
- j) Türkiye Denetim Standartları (TDS): 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yürürlüğe konulan, bilgi sistemleri ile sürdürülebilirlik denetimi dahil olmak üzere, bağımsız denetim alanında uluslararası standartlarla uyumlu eğitim, etik, kalite yönetim ve denetim standartları ile bu alana ilişkin diğer düzenlemeleri,

k) Türkiye Muhasebe Standartları (TMS): Kurum tarafından yayımlanan Türkiye Finansal Raporlama Standartları, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı ile Küçük ve Mikro İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardını ve farklı işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için Kurum tarafından belirlenen standartları ve bunlarla ilişkili diğer düzenlemeleri,

l) Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları (TSRS): Kurum tarafından Türkiye Sürdürülebilirlik Raporlama Standartları adıyla yayımlanan standartları, ifade eder.

(2) Bu Yönetmelikte geçen ancak bu maddede tanımlanmayan terimler bakımından Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 4 üncü maddesinde yer alan tanımlar geçerlidir.

(3) Bu Yönetmelikte geçen terimler TMS, TDS ve TSRS'lerdeki anlamlarıyla kullanılmış olup bu Yönetmelikteki denetim ibaresi sürdürülebilirlik denetimini, denetçi ibaresi sürdürülebilirlik denetçisini, denetim kuruluşu ibaresi sürdürülebilirlik alanında yetkili bağımsız denetim kuruluşunu, kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması ise sürdürülebilirlik raporunu ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Sürdürülebilirlik Denetiminin Esasları

#### Sürdürülebilirlik denetiminin amacı ve kapsamı

**MADDE 5-** (1) Sürdürülebilirlik denetimi, TSRS'lerde öngörülen hükümler de dahil olmak üzere denetime tabi konuların belirlenmiş ilgili kriterlerle uyumlu olup olmadığı hususunda kullanıcılara TDS çerçevesinde güvence sağlayacak bir görüş oluşturulması amacıyla yapılır.

(2) Sürdürülebilirlik denetimi; denetimin konusu hakkında mesleki etik ilkelere bağlı kalmak ve mesleki şüphecilik içinde bulunmak suretiyle, TDS çerçevesinde yeterli ve uygun denetim kanıtı toplanmasını, bu kanıtlara dayandırılarak bir görüş oluşturulmasını ve görüşün raporlanmasını kapsar.

(3) Sürdürülebilirlik denetiminin unsurlarını; sürdürülebilirlik denetiminin konusu, tarafları, kriteri, kanıtları ve sürdürülebilirlik denetim raporu oluşturur.

#### Sürdürülebilirlik denetiminin konusu

**MADDE 6-** (1) Sürdürülebilirlik denetimi; 6102 sayılı Kanun, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve diğer ilgili mevzuat hükümleri uyarınca veya ihtiyari olarak denetime tabi tutulan sürdürülebilirlik raporunda yer alan açıklamalarla ilgili konularda yapılır.

#### Denetimin tarafları

**MADDE 7-** (1) Denetimin taraflarını; denetlenen işletme, denetim kuruluşu ve ilgili mevzuatında hedeflenen kullanıcılar oluşturur.

#### Denetim kriteri

**MADDE 8-** (1) Sürdürülebilirlik denetiminde, denetim konusunun uyumunun değerlendirildiği önceden belirlenmiş kriterler esas alınır. Sürdürülebilirlikle ilgili riskler ve fırsatlara ilişkin bilgiler açısından TSRS; diğer mevzuattan kaynaklanan denetim konuları açısından ise denetim kriteriyle ilgili düzenlemeler veya bunların atfı yaptığı kurallar denetim kriterini oluşturur.

(2) Diğer mevzuatta doğrudan veya dolaylı olarak denetim kuruluşları tarafından denetim yapılmasının öngörüldüğü ancak denetim konularının uyumunun aranacağı kriterin açıkça belirtilmediği durumlarda, denetim kriteri Kurum tarafından belirlenir. İhtiyari olarak yaptırılan denetimlerde ise bu belirleme denetimi talep edenlerce yapılır.

#### Denetim kanıtı

**MADDE 9-** (1) Denetim kanıtı, denetim konusunda denetim kriteri çerçevesinde önemli uyumsuzluklar bulunup bulunmadığı hususunda güvence verilmesini teminen görüş bildirmeye yönelik olarak denetçi tarafından elde edilen ve belirlenen güvence seviyesi için yeterli ve uygun bilgi, belge ve beyanlardır. Bu kanıtlar, denetimin TDS çerçevesinde ve mesleki şüphecilik içinde planlanması ve gerçekleştirilmesi suretiyle elde edilir ve tevsik edilir.

(2) Denetim, denetimin konusunda önemli uyumsuzluklara yol açabilecek koşulların mevcut olabileceği göz önünde bulundurularak mesleki şüphecilik içinde planlanır ve yürütülür.

#### Sürdürülebilirlik denetim raporu

**MADDE 10-** (1) Sürdürülebilirlik denetim raporu, denetim kanıtlarının TDS çerçevesinde değerlendirilmesi sonucunda, belirlenen güvence seviyesine uygun şekilde oluşturulan denetçi görüşünün ve varsa dikkat çekilmek istenen diğer hususların kullanıcıların istifadesine sunulması amacıyla Kurum düzenlemelerine uygun olarak hazırlanan ve imzalayan denetim kuruluşu tarafından sorumluluğu üstlenilen belgedir.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### Yetkilendirme ve Sicil

#### Sürdürülebilirlik denetimi yapmaya yetkililer

**MADDE 11-** (1) Sürdürülebilirlik denetimi, denetim kuruluşları tarafından yetkileri çerçevesinde gerçekleştirilir. Denetim kuruluşlarının ve denetim ekiplerinde görev alacak denetçilerin, denetlenen işletmenin

bağımsız denetim faaliyetini üstlenebilmek için gerekli olan alanlardan da yetkili olmaları zorunludur.

(2) Denetim yetkisinin kullanımı, yetkilendirmenin Kurum tarafından ilanıla başlar.

(3) Faaliyet alanları, işletme büyüklükleri, çalışan sayısı ve benzeri ölçütlere göre Kurumca belirlenen işletmelerin denetimlerinde, yetki alanı, denetim kadrosu ve denetim ekibinde görev alacak denetçi sayısına ilişkin farklı belirleme yapmaya Kurum yetkilidir.

#### **Denetim kuruluşlarının sürdürülebilirlik alanında yetkilendirilmesi**

**MADDE 12-** (1) Sürdürülebilirlik alanında yetkilendirilme talebinde bulunan denetim kuruluşunun;

a) Bağımsız Denetim Resmi Siciline kayıtlı ve faal bağımsız denetim kuruluşu olması,

b) 19 uncu maddedeki şartları sağlayan en az iki sorumlu denetçisinin bulunması,

c) Denetim kadrosunun asgari olarak, 18 inci maddede belirtilen denetim ekiplerini oluşturabilecek nitelik ve genişlikte olması,

ç) Sürdürülebilirlik denetim rehberlerini oluşturmuş olması, şarttır.

(2) Sürdürülebilirlik alanında faaliyette bulunmak isteyen bağımsız denetim kuruluşları, birinci fıkrada belirtilen şartları sağladıklarını gösteren bilgi ve belgelerle birlikte Kuruma başvuruda bulunur. Kurum tarafından gerektiğinde yerinde inceleme yapılmak suretiyle gerekli değerlendirmeler yapılır. Kurul tarafından, gerekli şartları taşıdığına karar verilenler, en geç otuz gün içinde, gerekli ücretleri ödemeleri ve Kuruma tescil talebinde bulunmaları halinde sicile kayıt ve ilan edilir. Tescil işleminden sonra denetim kuruluşlarına “Sürdürülebilirlik Alanında Yetkili Bağımsız Denetim Kuruluşu Belgesi” verilir.

#### **Sürdürülebilirlik denetçilerinin yetkilendirilmesi**

**MADDE 13-** (1) Sürdürülebilirlik denetçisi olarak yetkilendirilmek isteyenlerin;

a) Bağımsız Denetçi Resmi Siciline kayıtlı ve faal bağımsız denetçi olması,

b) Sürdürülebilirlik alanına ilişkin sınav konularından başarılı olması,

c) 15 inci maddede belirtilen uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olması, şarttır.

(2) Sürdürülebilirlik denetçisi olmak isteyenler, birinci fıkrada belirtilen şartları taşıdıklarını gösteren beyan, bilgi ve belgelerle birlikte Kuruma başvuruda bulunur. Kurum tarafından gerekli şartları taşıdığına karar verilen başvuru sahipleri gerekli ücretleri ödemeleri ve Kuruma tescil talebinde bulunmaları halinde sicile kayıt ve ilan edilir. Tescil işleminden sonra bu kişilere “Sürdürülebilirlik Denetçisi Belgesi” verilir.

(3) Kurum; belirli alanların düzenlenmesi ve denetlenmesinden sorumlu kurum, kurul veya kuruluşların görüşlerini alarak, bu alanlarda denetim faaliyetinde bulunacak denetçi ve denetim kuruluşları için ilave şartlar belirleyebilir.

#### **Sürdürülebilirlik denetçiliği sınavı**

**MADDE 14-** (1) Sürdürülebilirlik denetçiliği sınavı, sınava gireceklerin sürdürülebilirlik denetimiyle ilgili alanlardaki teorik ve uygulamaya ilişkin bilgilerini ölçmek üzere Kurum tarafından yapılır. Kurumca gerekli görülen hallerde sınav başka kurum veya kuruluşlara da yaptırılabilir. Bu takdirde sınava ilişkin hususlar, anılan kurum veya kuruluşlarla yapılacak protokolle belirlenir.

(2) Sınav, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 16 ncı maddesinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yapılır.

(3) Sürdürülebilirlik denetçiliği sınavı, “Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlaması” ve “Sürdürülebilirlik Denetimi” ana konularında gerçekleştirilir. Bu ana konuların içeriğinde yer alacak alt konular sınav duyurusunda belirtilir.

#### **Uygulamalı mesleki eğitim**

**MADDE 15-** (1) Sürdürülebilirlik alanında yetkilendirilmek isteyen bağımsız denetçilerin, sürdürülebilirlik denetimi alanında en az 8 ay süreyle uygulamalı mesleki eğitimi tamamlamış olmaları şarttır. Uygulamalı mesleki eğitim, sürdürülebilirlik denetimi faaliyetinde bulunan denetim kuruluşlarının bu alana ilişkin denetim ekiplerinde denetçi yardımcısı olarak görev almak suretiyle gerçekleştirilir.

#### **Sicile kayıt ve ilan**

**MADDE 16-** (1) Denetim kuruluşlarının ve denetçilerin sürdürülebilirlik denetimi alanına ilişkin yetkilendirilme işlemleri, uygulanan idari yaptırım kararları, gayri faal olarak gösterilme gibi resmi sicile kaydı gereken tüm bilgileri, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 17 nci ve 18 inci maddelerinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde resmi sicilde bu alana özgü olarak açılacak bölüme kaydedilir ve güncel olarak kamuoyunun erişimine açık tutmak suretiyle ilan edilir.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Denetim Kuruluşlarının ve Denetçilerin Yükümlülükleri ile Sorumlu Denetçi Olabilme Şartları**

#### **Yükümlülükler**

**MADDE 17-** (1) Denetim kuruluşları ve denetçiler, sürdürülebilirlik denetimi faaliyetlerini kaliteli ve

güvenilir denetimler gerçekleştirecek şekilde yürütür.

(2) Bu Yönetmelik hükümleri saklı kalmak kaydıyla, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 19 ila 37 nci maddelerinde yer alan yükümlülükler, sürdürülebilirlik denetimi faaliyetlerinde de uyulması zorunludur.

(3) Denetim kuruluşları, Bağımsız Denetim Yönetmeliği uyarınca bağımsız denetimini üstlenemeyecekleri işletmelerin sürdürülebilirlik denetimlerini de üstlenemezler.

#### **Denetim ekipleri**

**MADDE 18-** (1) Sürdürülebilirlik denetimi, işin gerektirdiği sayı ve nitelikte denetçiden oluşan denetim ekipleri tarafından gerçekleştirilir. Denetim ekipleri, denetlenen işletmenin büyüklüğü, faaliyetleri ile tabi olduğu düzenlemelerin özelliği ve benzeri hususlar dikkate alınarak, denetimi Kurum düzenlemelerine uygun bir şekilde gerçekleştirebilecek yetki, bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olan yeterli sayıda denetçiden oluşturulur. Ancak denetim ekipleri biri sorumlu denetçi olmak üzere üç denetçiden az olamaz. Denetim ekiplerindeki sorumlu denetçi ve belirlenen diğer kademeler için en az birer yedek denetçi belirlenir. Yedek denetçiler yerini aldıklarının sorumluluklarını üstlenebilecek nitelikte olmalıdır.

(2) Denetime tabi işletmelerin özellikleri itibarıyla, Kurum tarafından farklı asgari denetçi ve yedek denetçi sayıları belirlenebilir.

(3) Belirli alanların düzenlenmesi ve denetlenmesinden sorumlu kurum, kurul veya kuruluşların görüşlerini alarak, bu alanlarda faaliyet gösteren şirketlerin denetim faaliyetinde bulunacaklar için Kurum ilave şartlar belirleyebilir. Denetim ekibindeki tüm denetçiler denetlenen işletmenin özelliğine uygun olarak Kurum tarafından öngörülen ilave şartları taşır.

(4) Denetim ekiplerinde; söz konusu denetim için yetkisi bulunmayan denetçiler, denetçi yardımcıları, teknik bilgisine başvurulacak uzmanlar ve denetime yardımcı diğer kişiler de denetçi olarak görevlendirilmemek kaydıyla yer alabilir. Bu kişiler; denetçilerin sorumluluk, gözetim ve kontrolü altında çalışır, ancak denetimin herhangi bir aşamasında karar verici konumunda bulunamaz, asgari denetçi sayısı hesabında dikkate alınmaz ve genel hükümler, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklama yükümlülükleri saklı kalmak kaydıyla denetimden sorumlu tutulmaz.

(5) Denetim ekipleri, denetimlerini sorumlu denetçinin gözetim ve idaresi altında gerçekleştirir.

#### **Sorumlu denetçi olabilme şartları**

**MADDE 19-** (1) Sorumlu denetçiler, sürdürülebilirlik denetim raporunu denetim kuruluşu adına imzalama yetkisini haiz olup, aşağıdaki şartları sağlayan denetçiler arasından, Kurumun onayı alınmak suretiyle görevlendirilir:

a) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 28 inci maddesi çerçevesinde Kurumca onaylanmış sorumlu denetçi olması.

b) Denetim kuruluşlarının yönetim organı tarafından, denetim kuruluşu adına sürdürülebilirlik denetim raporunu imzalama hususunda yetkilendirilmiş olması.

c) En az üç yıl süreyle, sürdürülebilirlik alanında fiilen denetimlerde bulunmuş olması.

(2) Sorumlu denetçi onay talepleri, denetçinin birinci fıkrada belirtilen şartları haiz olduğunu gösteren bilgi ve belgelerle birlikte denetim kuruluşu tarafından Kuruma gönderilir.

(3) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 28 inci maddesinin üçüncü fıkrasında belirlenen süre ve görevlerde bulunanlarda, bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan şart aranmaz.

#### **Sürdürülebilirlik denetim raporunun düzenlenmesi ve teslimi**

**MADDE 20-** (1) Sürdürülebilirlik denetimi sonucunda, TDS'ye uygun olarak sürdürülebilirlik denetim raporu düzenlenir.

(2) Sürdürülebilirlik denetim raporlarının, ilgili mevzuatında özel bir düzenleme olmaması durumunda, bağımsız denetimi yapılan finansal tabloların ait olduğu hesap dönemine ilişkin olağan genel kurul toplantısından en az 20 gün önce ve her durumda 6102 sayılı Kanunda olağan genel kurul toplantıları için öngörülen azami sürenin sonuna kadar denetlenen işletmenin yönetim organına teslim edilmesi esastır.

### **BEŞİNCİ BÖLÜM**

#### **Kurumca Yapılacak İncelemeler, Denetimler ve İdari Yaptırımlar**

##### **İnceleme ve denetimler**

**MADDE 21-** (1) Kurum, denetim kuruluşlarının sürdürülebilirlik denetim faaliyetlerini, seçilmiş denetim dosyaları, diğer bilgi, bildirim ve belgeler çerçevesinde inceler ve denetler. İnceleme ve denetim faaliyetleri, Kurulca her yıl hazırlanan yıllık inceleme ve denetim planı kapsamında yürütülür. İnceleme sonuçları, her yıl bir raporla kamuoyuna açıklanır.

(2) İnceleme ve denetimler; denetim kuruluşlarınca gerçekleştirilmiş denetim çalışmalarının mevzuat çerçevesinde gözden geçirilmesi ve bu kuruluşların faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunun denetimi ile harcanan kaynakların nitelik ve niceliğiyle ilgili değerlendirmeleri kapsar.

(3) İncelemeler, sürdürülebilirlik raporlamasına tabi olan işletmelerin denetimini üstlenen denetim kuruluşlarının ilk denetim sözleşmesi imza tarihinden itibaren asgari altı yılda bir yapılır. İzleyen incelemelerde süre, önceki incelemeye ilişkin Kurul kararını takip eden takvim yılından itibaren yeniden başlar.

(4) Kurum, planlanan inceleme ve denetimler yanında ihbar, şikâyet, bildirim gibi durumlarda ve gerekli gördüğü diğer hallerde de inceleme ve denetim yapar.

(5) İnceleme ve denetimler, bağımsız denetim faaliyetlerinin incelenmesi ve denetimiyle birlikte yürütülebileceği gibi münhasıran sürdürülebilirlik denetimi faaliyetine ilişkin olarak da gerçekleştirilebilir.

(6) İnceleme ve denetimler Kurum tarafından belirlenen usul ve esaslara uygun olarak yapılır.

(7) Yapılan inceleme ve denetimler sonucunda mevzuata aykırılıkları tespit edilenler hakkında idari yaptırım uygulanır. Denetim kuruluşları ve denetçiler, inceleme ve denetimler sonucunda tespit edilen hususlarla ilgili olarak gerekli tedbirleri almakla yükümlüdürler.

(8) 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 25 inci maddesinin yedinci fıkrası uyarınca inceleme için görevlendirilenler tarafından denetim kuruluşundan, denetçilerden, denetlenen işletmeden veya üçüncü kişilerden istenen rapor, defter, belge ve çalışma kâğıtları ile elektronik, manyetik ve benzeri ortamlarda tutulanlar dahil tüm kayıtların ve diğer bilgi ihtiva eden vasıtaların ibraz veya teslim edilmesi zorunludur.

#### **İdari yaptırımlar**

**MADDE 22-** (1) İnceleme ve denetimler, ihbar ve şikâyetler ya da diğer kurum ve kuruluşların bildirimleri sonucunda, yaptıkları denetim çalışmaları ve faaliyetleriyle, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye, 6102 sayılı Kanunda yer alan denetime ilişkin hükümlere ve Kurum düzenlemelerine aykırı hareket ettikleri tespit edilenlere, aykırılıkların mahiyetine bağlı olarak Kurul kararıyla ikaz, uyarı, faaliyetin kısıtlanması, faaliyet izninin askıya alınması ve faaliyet izninin iptali yaptırımları uygulanır. Yaptırımların içeriği aşağıda belirtilen şekildedir:

a) İkaz, denetim kuruluşları ve denetçilere mevzuata aykırılıkları nedeniyle faaliyetlerinde daha dikkatli davranmaları gerektiği hususunun bildirilmesidir.

b) Uyarı, denetim kuruluşları ve denetçilere faaliyetlerinde düzeltilmesi gereken mevzuata aykırılıkların bulunduğu hususunun bildirilmesidir.

c) Faaliyetin kısıtlanması, denetim kuruluşlarının yetkili oldukları alanların, sorumlu denetçilerin ise sorumlu denetçilik görevlerinin belirlenen süreyle sınırlandırılmasıdır.

ç) Faaliyet izninin askıya alınması, denetim kuruluşlarının ve denetçilerin faaliyet izinlerinin belirlenen süreyle askıya alınmasıdır.

d) Faaliyet izninin iptali, denetim kuruluşlarının ve denetçilerin faaliyet izinlerinin süresiz olarak iptal edilmesidir.

(2) Kurul tarafından, 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine dayanılarak yapılan düzenlemelere, belirlenen standart ve formlara ve Kurulca alınan genel ve özel nitelikteki kararlara aykırı hareket edilmesi halinde 660 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 26 ncı maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca idari para cezası uygulanmasına karar verilir. Birinci fıkrada belirtilen idari yaptırımlara karar verilmiş olması, ayrıca idari para cezası uygulanmasına engel teşkil etmez.

#### **İkaz**

**MADDE 23-** (1) Aşağıda belirtilen aykırılıklarda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, denetim kuruluşlarına veya denetçilere ikaz yaptırımı uygulanır:

a) Denetimlerde uyarı yaptırımı gerektirmeyecek biçimde TDS'ye aykırı hareket edilmesi.

b) Denetçiler ve denetime katılanlardan, her bir denetimden önce bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklamayla ilgili kuruluşun politika ve süreçlerine uygun davrandıklarına ve davranacaklarına ilişkin yazılı taahhüdün alınmamış olması.

c) Bu maddede yer almamakla birlikte diğer ilgili mevzuatta ikaz yaptırımını gerektiren benzer durumların tespit edilmesi.

#### **Uyarı**

**MADDE 24-** (1) Aşağıda belirtilen aykırılıklarda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, denetim kuruluşlarına veya denetçilere uyarı yaptırımı uygulanır:

a) Denetim faaliyetinin, fiilin ağırlığına göre daha ağır bir yaptırım gerektirmeyen şekilde, TDS'ye aykırı olarak yürütülmesi.

b) Bağımsızlığı tehdit eden hususlara ilişkin gerekli önlemlerin alınmaması ve bunlara ilişkin değerlendirmelerin kayda geçirilmemesi.

c) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 25 inci maddesinde öngörülen sürekli eğitim programlarını tamamlamayanların denetçi olarak faaliyet göstermesi veya denetim ekiplerinde görevlendirilmesi.

ç) Sürdürülebilirlik denetimi faaliyetlerinde, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 29 uncu ve 37 nci maddelerinde belirlenen yükümlülüklerle aykırı hareket edilmesi.

d) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 35 inci maddesinde belirtilen saklama hükümlerine aykırı hareket edilmesi veya mezkûr maddede belirtilen ibraz yükümlülüklerinin süresinde yerine getirilmemesi.

e) Kuruma yapılacak bildirimlerin zamanında, tam ve doğru olarak yerine getirilmemesi.

f) Sürdürülebilirlik denetim raporlarının süresi içerisinde tamamlanarak ilgili yerlere teslim edilmemesi.

g) Bu maddede yer almamakla birlikte diğer ilgili mevzuatta uyarı yaptırımını gerektiren benzer durumların tespit edilmesi.

#### **Faaliyetin kısıtlanması**

**MADDE 25-** (1) Aşağıda belirtilen aykırılıklarda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, denetim kuruluşlarına ve denetçilere fiilin ağırlığı dikkate alınarak, iki yılı geçmemek üzere Kurul kararıyla belirlenen süreyle faaliyetin kısıtlanması yaptırımı uygulanır:

a) Denetim faaliyetinin, fiilin ağırlığına göre faaliyet izninin askıya alınmasını gerektirmeyen şekilde, TDS'ye aykırı olarak yürütülmesi.

b) Sürdürülebilirlik denetimi faaliyetlerinde, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 23 üncü ve 24 üncü maddeleri hükümlerine aykırı hareket edilmesi.

c) Bu maddede yer almamakla birlikte diğer ilgili mevzuatta faaliyetin kısıtlanması yaptırımını gerektiren benzer durumların tespit edilmesi.

(2) Faaliyetin kısıtlanması yaptırımı; denetim ekiplerinde sorumlu denetçi olarak görev alınmasının, denetim faaliyetinde bulunulabilecek denetim alanı yetkisinin veya belirlenen ölçütleri haiz işletmelerin denetimlerinin üstlenilmesinin kısıtlanması şeklinde uygulanır. Denetimi üstlenilemeyecek işletmelerin belirlenmesi, işletmelerin; faaliyet alanları, büyüklükleri, uyguladıkları raporlama çerçeveleri ölçütlerinden bir veya birden fazlası esas alınarak yapılır.

#### **Faaliyet iznini askıya alma**

**MADDE 26-** (1) Aşağıda belirtilen aykırılıklarda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, denetim kuruluşlarının ve denetçilerin sürdürülebilirlik alanında faaliyet izinleri fiilin ağırlığı dikkate alınarak, iki yılı geçmemek üzere Kurul kararıyla belirlenen süreyle askıya alınır:

a) TDS çerçevesinde gerekli mesleki özen ve titizlik gösterilmeksizin gerçeğe aykırı görüş bildirilmesi.

b) Yapılan denetim çalışmalarında, TDS çerçevesinde dürüstlük, tarafsızlık, bağımsızlık, mesleki yeterlilik ve özen, sır saklama, mesleğe uygun davranış ve diğer etik ilkelere uyulmaması, kaliteli ve güvenilir denetimler gerçekleştirilmemesi.

c) 11 inci maddeye aykırı davranılması.

ç) Denetlenen işletmeye, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 22 nci maddesinin beşinci fıkrasına aykırı olarak hizmet verilmiş olması.

d) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 26 ncı maddesinde belirtilen denetim kısıtlamalarına riayet edilmemesi.

e) Denetimlerde, 18 inci madde uyarınca denetim ekiplerinde aranan koşullara aykırı davranılması.

f) 19 uncu madde uyarınca görevlendirilmesi uygun görülenler dışında sorumlu denetçi görevlendirilmesi.

g) Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 35 inci maddesinde belirtilen ibraz yükümlülüklerinin yerine getirilmemesi.

ğ) Mevzuatta faaliyet izninin askıya alınmasını gerektiren diğer durumların tespit edilmesi.

#### **Faaliyet izninin iptali**

**MADDE 27-** (1) Aşağıda belirtilen aykırılıklarda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, denetim kuruluşlarının veya denetçilerin sürdürülebilirlik alanında faaliyet izinleri Kurul kararıyla süresiz olarak iptal edilir:

a) Faaliyet izninin askıya alınmasını gerektiren fiilin, yaptırımın kesinleşmesinden itibaren iki yıl içinde tekrerrü veya bu süre içinde faaliyet iznini askıya almayı gerektiren farklı fiillerin üçüncü defa işlenmesi.

b) Yetki belgesinin kasten yanlış veya yanıltıcı beyanlarda bulunmak suretiyle ya da hukuka aykırı diğer yollarla alınması.

c) Yetkilendirme şartlarının taşınmadığının sonradan anlaşılması veya şartların sonradan kaybedilmesi.

ç) Sürdürülebilirlik denetim raporlarında, kasıtlı olarak, bildirilmesi gereken görüşten farklı bir görüşün bildirilmesi.

d) Denetime olan güveni sarsacak veya denetimi geçersiz kılacak derecede bağımsızlığın ve tarafsızlığın kaybedilmiş olması.

e) 28 inci maddenin beşinci fıkrasına aykırı hareket edilmesi.

f) Faaliyet izinlerinin iptalini gerektiren mevzuata aykırı diğer durumların tespit edilmesi.

(2) Faaliyet izni birinci fıkranın (c) bendi dışındaki nedenlerle iptal edilenler, yeniden yetkilendirme başvurusunda bulunamaz.

(3) Faaliyet izni iptal edilenler, kendilerine verilen yetki belgesini Kurum tarafından belirlenen süre içerisinde iade eder.

#### **İdari yaptırımlarla ilgili diğer hükümler**

**MADDE 28-** (1) Kurumca yapılan denetim veya incelemeler neticesinde, ilgililere savunma yapılması için on gündün az olmamak üzere süre verilir. Verilen süre içinde savunma yapmayanlar savunma hakkından vazgeçmiş sayılırlar.

(2) Kurul fiilin ağırlığını dikkate alarak, gerekçesini belirtmek suretiyle daha hafif bir yaptırım uygulamaya

yetkilidir.

(3) Gerekli değerlendirmeler yapılarak Kurulca alınmış olunan karar ilgililere tebliğ edilir. Yargı yolu açık olmak üzere, Kurul kararları kesindir, itiraz edilemez. Kurul kararları ilgilinin siciline işlenir.

(4) Denetim kuruluşlarında tespit edilen mevzuata aykırı fiillerden dolayı istihdam edilen denetçilere yaptırım uygulanması, denetim kuruluşunun hukuki ve cezai sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

(5) Hakkında faaliyet iznini askıya alma kararı verilenler bu süre içinde, faaliyet izninin iptali kararı verilenler ise iptal kararı sonrasında yeni sözleşme yapamaz ve denetimlerde görev alamaz. Faaliyet izni kısıtlananlar ise kısıtlama kararına aykırı hareket edemez. Ancak, bunların devam eden denetim işlerinin tamamlanmasıyla sınırlı olarak faaliyetlerinin devamına Kurul tarafından karar verilebilir.

(6) Faaliyet izninin iptali hali hariç olmak üzere, idari yaptırım uygulanmasına karar verilen durumlarda aykırılığı gerçekleştirenlere sürekli eğitim yükümlülüğüne ilave eğitim yükümlülüğü getirilebilir.

## **ALTINCI BÖLÜM**

### **Çeşitli ve Son Hükümler**

#### **Uygulanacak hükümler**

**MADDE 29-** (1) Sürdürülebilirlik denetimine, sürdürülebilirlik alanında faaliyette bulunacak bağımsız denetim kuruluşlarının ve bağımsız denetçilerin yetkilendirilmelerine, sicil kayıtlarının tutulmasına, yükümlülüklerine, sorumluluklarına, bunların Kurum tarafından incelenmesine, denetlenmesine ve bunlar hakkında uygulanacak idari yaptırımlara ilişkin olarak bu Yönetmelikte düzenleme bulunmayan hususlarda, Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin ilgili hükümleri uygulanır. Bu Yönetmelik ve Bağımsız Denetim Yönetmeliğinde düzenleme bulunmayan konularda, Kurul belirleme yapmaya yetkilidir.

#### **Denetimlerde sorumluluk**

**MADDE 30-** (1) Sürdürülebilirlik denetim raporlarının TDS'ye aykırı olması ile bu raporlardaki bilgi ve kanaatlerin yanlış, eksik ve yanıltıcı olması nedeniyle doğabilecek zararlardan, denetim kuruluşları ve denetçiler ayrı ayrı sorumludur.

(2) İdari yaptırımlar, mevzuata aykırılıkları tespit edilen denetim kuruluşları ve sorumlu denetçiler hakkında uygulanır. Kurumca gerekli görülen hallerde, denetim ekiplerinde görevlendirilen, işlem ve eylemleriyle mevzuata aykırılığa neden olan denetçiler ve denetimlerde, denetimin kalitesinin gözden geçirilmesinden sorumlu olanlar hakkında da yaptırım uygulanır.

(3) Denetim ekiplerinde, denetçi olarak görevlendirilenler dışında, denetime yardımcı olmak üzere yer alan kişilerin sebep olduğu mevzuata aykırılıklardan gözetiminde çalıştıkları denetim kuruluşları sorumlu tutulur. Denetime yardımcı olmak üzere denetim çalışmalarında görev alan kişilerin genel hükümler, bağımsızlık, tarafsızlık ve sır saklama yükümlülüklerinden doğan sorumluluk halleri saklıdır.

#### **Kurumsal sürdürülebilirlik eğitimi**

**MADDE 31-** (1) Kurum, TSRS'lerin benimsenmesi, uygulanması, bu konularda kamu bilincinin oluşturulması ve sürdürülebilirlik alanındaki güvence denetimlerine olan güven ile denetimin kalitesinin artırılması için TSRS'lere uygun olarak yapılacak kurumsal sürdürülebilirlik raporlaması konusunda çalışacak kişilerin bilgi ve becerilerinin artırılmasına ve geliştirilmesine yönelik olarak eğitim düzenleyebilir. Bu fıkra kapsamında eğitimler üniversiteler, eğitim kuruluşları, meslek odaları ve sivil toplum kuruluşları ile iş birliği halinde yürütülebilir.

(2) Kurum tarafından yapılacak Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Uzmanlığı sınavında başarılı olanlara Kurumsal Sürdürülebilirlik Raporlama Uzmanı lisansı verilir.

(3) Bu madde kapsamında gerçekleştirecek sınavlar için soruların hazırlanması ve değerlendirilmesinde Bağımsız Denetim Yönetmeliğinin 16 ncı maddesinin altıncı fıkrası hükümleri kıyasen uygulanır.

#### **Kurum hizmetleri karşılığı ücret alınması**

**MADDE 32-** (1) Bu Yönetmelik kapsamında yürütülecek eğitim, sınav, yetkilendirme, sicil ve diğer hizmetler için Kurul tarafından ücret belirlenebilir.

#### **Yetki**

**MADDE 33-** (1) Bu Yönetmeliğin uygulanmasına ilişkin hususları düzenlemeye Kurum yetkilidir.

#### **Geçiş hükümleri**

**GEÇİCİ MADDE 1-** (1) Denetim kuruluşlarının yetkilendirilmesinde, 31/12/2026 tarihine kadar 12 ncı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendinde yer alan şart aranmaz. Bu kapsamda yetkilendirilen denetim kuruluşlarının, 30/6/2027 tarihine kadar 12 ncı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendinde öngörülen şartı sağlamaları gereklidir.

(2) Sürdürülebilirlik denetçisi olmak için 13 üncü madde uyarınca aranan diğer şartlar saklı kalmak kaydıyla, 31/12/2025 tarihine kadar yapılacak yetkilendirmelerde 15 inci maddede öngörülen uygulamalı mesleki eğitim şartı aranmaz.

(3) 1/1/2026 tarihinden önce biten hesap dönemlerine ilişkin sürdürülebilirlik denetimlerinde, denetim ekiplerine ilişkin 18 inci madde uyarınca aranan diğer şartlar saklı kalmak kaydıyla, denetim ekiplerinde sürdürülebilirlik alanında yetkili olmayan denetçilere yer verilebilir. Ancak, asıl denetim ekibindeki sorumlu denetçi

ile en az bir denetçinin sürdürülebilirlik alanında yetkili olması şarttır.

(4) 31/12/2028 tarihine kadar yapılacak olan sorumlu denetçi görevlendirmelerinde, 19 uncu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde öngörülen şart aranmaz. Bu kapsamda sorumlu denetçi olarak görevlendirilenlerin, 31/12/2028 tarihine kadar 19 uncu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde öngörülen şartı sağlamaları gereklidir.

(5) Kurul, bu maddede belirtilen süreleri üç yılı geçmemek üzere uzatmaya yetkilidir.

**Yürürlük**

**MADDE 34-** (1) Bu Yönetmelik yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 35-** (1) Bu Yönetmelik hükümlerini Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu Başkanı yürütür.