

Gezegensel sınırlar eşiğinde sağlık işletmelerinde performans ölçüm ve raporlamasına yönelik vizyon arayışları: (balanced score card / entegre raporlama)

Healthcare enterprises on the verge of planetary boundaries vision quests for performance measurement and reporting: (balanced score card / integrated reporting)

Orhan Elmacı 

Prof. Dr., Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Türkiye, e-mail: oelmaci@gmail.com

Öz

Dünya'nın dengesi ve kararlılığı dokuz sınırla birbirine bağlı bir sistem olarak tanımlanıyor. Gezegensel sınırların aşılmasında işletmelerin çevre üzerindeki olumsuz etkileri o kadar büyük ki bu olumsuz tablo karşısında devletler, hükümetler ve işletmeler gezegensel bir sorumluluk anlayışı içinde ele alma konusunda hem fikirler. Birleşmiş Milletlerin bu yıl 28. Taraflar Konferansı (COP 28) 30 Kasım 12 Aralık 2023 tarihleri arasında Birleşik Arap Emirlikleri'nin Dubai şehrinde yapıldı. Zirve kapsamında 'Kayıp ve Hasar Fonu' kuruldu. 'Fosil yakıt' ibaresi ilk defa yer aldı. Metinde fosil kaynaklı enerji sistemlerinden, 2050'ye kadar net sıfır emisyonla ulaşmak adına 2030'a kadar eylemlerin hızlandırılması yolu ile adil, sistemli ve eşitlikçi bir şekilde uzaklaşarak dönüşme hedefi belirlendi. Ülkeler ve şirketler düşük emisyon için niyet beyanı ve bildirgeler imzaladı. 39 ülke 'Hidrojen Niyet Beyanı'nı imzaladı. Böylece hidrojen sertifikasyon programlarının tanınması ve hidrojen potansiyelinin dünya genelinde kullanılmasında işbirliğinin önü açıldı. 50'den fazla petrol ve doğal gaz şirketi ise Petrol ve Gaz Dekarbonizasyon Şartı'na (OGDC) bağlılığını açıkladı. OGDC, 2030'a kadar rutin yakmayı durdurmak ve 2050'ye kadar net sıfır operasyona ulaşmak gibi iddialı hedefler ortaya koydu. Kömür santrallerinin aşamalı olarak devreden çıkarılması, yenilenebilir enerji kaynaklarının hızlandırılması ve düşük emisyon teknolojilerinin yaygınlaştırılması maddeler arasında yer aldı.

Ana gündemi "Gıda güvenliği, su, ilk defa sağlık" oldu. 2050 sıfır karbon hedefine ulaşılmasında ve gelecek nesillere yaşanabilir bir dünya bırakma konusunda

- ✓ İE konomi yönetiminin makro politikalarının bir parçası olması ve en üst düzeyde sahiplenilmesi
- ✓ Yeni ve sürdürülebilir bir finansal sistemin inşa edilmesi,
- ✓ Sürdürülebilir yatırımların yaygınlaştırılması
- ✓ Taahhütlerin yasal hedefler ve somut eylemlere dönüştürülmesi

Citation/Atf: ELMACI, O. (2024). Gezegensel sınırlar eşiğinde sağlık işletmelerinde performans ölçüm ve raporlamasına yönelik vizyon arayışları: (balanced score card / entegre raporlama). *Journal of Life Economics*. 11(2): 85-97, DOI: 10.15637/jlecon.2324

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:
Orhan Elmacı
E-mail: oelmaci@gmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atif 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

✓ Planlananlar ve taahhüt edilenler gerçekleştirilmediği ve aksiyona dönüşmediği sürece hiç bir çözüm üretmek olanaklı değil.

Özetle; artık taahhüt değil aksiyon zamanı...

Tüm bu gündem maddeleri taahhütlerin eyleme dönüşme sürecinin hızlanacağına bir göstergesi. Artık toplumlardan yatırımcılara, tüketicilerden hükümetlere, "Sürdürülebilirlik" veya "Çevresel, Sosyal ve Yönetişim (ÇSY)" terimleri, iklim değişikliği ve kaynak kıtlığı gibi çevresel sorunları ifade etmenin çok ötesinde anlam taşımakta ve işletme değerinin belirlenmesinde önemli hale gelmiş durumda.

Gezegensel sınırlar merceğini kullanmak, bizi birçok kuruluşun sürdürülebilirliği değerlendirirken sahip olduğu karbon tüneli vizyonunun ötesine geçerek daha geniş biyofiziksel dünya sistemlerine bakmaya zorluyor. Bu çalışmada gezegen sınırlarının ne olduğunu, sağlık işletmeler için neden önemli olduğunu ve gezegen sınırlarını sağlık işletmelerinin iş stratejilerine nasıl entegre etmeleri konusunda bir yol haritası sunmayı amaçlıyor. Ayrıca bu çalışma aynı zamanda Entegre Raporlama kavramını ve bunun kurumsal sürdürülebilirlikteki rolünü sağlık işletmelerinin zorlukların üstesinden nasıl gelebileceklerini ve gelişen bu alanın fırsatlarından nasıl yararlanabileceklerinin yol haritasını ortaya koymayı amaçlıyor.

Anahtar Kelimeler: Gezegensel Sınırlar, Süreklilik, Sürdürülebilirlik, Sürdürülebilir Raporlama, Balanced Scorecard, Entegre Raporlama, Değer, Sürdürülebilirlik Performansı

JEL kodları: M4, M41

Abstract

The balance and stability of the Earth is described as an interconnected system with nine boundaries. The negative effects of businesses on the environment in exceeding planetary boundaries are so great that in the face of this negative situation; states, governments and businesses agree on addressing it with a planetary sense of responsibility. This year, the 28th Conference of the Parties (COP 28) of the United Nations was held in Dubai, United Arab Emirates, between 30 November and 12 December 2023. 'Loss and Damage Fund' was established within the scope of the summit. The phrase 'fossil fuel' appeared for the first time. In the text, the goal of moving away from fossil-based energy systems in a fair, systematic and equitable manner by accelerating actions by 2030 in order to reach net zero emissions by 2050 was determined. Countries and companies have signed declarations of intent and declarations for lower emissions. 39 countries signed the 'Hydrogen Declaration of Intent'. Thus, the way was opened for cooperation in the recognition of hydrogen certification programs and the use of hydrogen potential worldwide. More than 50 oil and gas companies have declared their commitment to the Oil and Gas Decarbonization Charter (OGDC). OGDC set ambitious targets such as stopping routine combustion by 2030 and achieving net zero operations by 2050. Among the items were phasing out coal power plants, accelerating renewable energy sources and expanding low-emission technologies.

d safety, Water, health for the first time". In achieving the 2050 zero carbon target and leaving a livable world to future generations

- ✓ Economic management should be a part of macro policies and should be embraced at the highest level.
- ✓ Building a new and sustainable financial system,
- ✓ Dissemination of sustainable investments
- ✓ Transforming commitments into legal goals and concrete actions
- ✓ What was planned and committed was not realized and
- ✓ It is not possible to produce any solution unless it turns into action.
- ✓ In summary; Now is the time for action, not commitment...

All these agenda items are an indication that the process of turning commitments into action will accelerate. Now, from societies to investors, from consumers to governments, the terms "Sustainability" or "Environmental, Social and Governance (ESG)" have meaning beyond expressing environmental problems such as climate change and resource scarcity and have become important in determining business value.

Using a planetary boundaries lens forces us to look beyond the carbon tunnel vision that many organizations have when considering sustainability to look at broader biophysical earth systems. This study aims to provide a road map on what planetary boundaries are, why they are important for health businesses, and how health businesses can integrate planetary boundaries into their business strategies. In addition, this study also aims to reveal the concept of Integrated Reporting and its role in corporate sustainability, providing a road map for how healthcare businesses can overcome the challenges and benefit from the opportunities of this developing field.

Keywords: Planetary Boundaries, Continuity, Sustainability, Sustainable Reporting, Balanced Scorecard, Integrated Reporting, Value, Sustainability Performance.

JEL codes: M4, M41

1. GİRİŞ

Gezegen sınırları kavramı, İklim değişikliği, biyolojik çeşitlilik kaybı ve yeni düzenlemelere yanıt olarak Dünya üzerindeki etkimizi anlamak ve gerekli önlemleri şimdiden almak için kritik bir çerçeve ve “tüm canlılar için kırmızı kod” olarak ön planda. İlk olarak 2009 yılında, Hükümetler Arası İklim Değişikliği Paneli’nin (IPCC) hazırladığı raporda küresel çevresel sınır olarak tanımlanan 9 Gezegenel sınırın 6’sının çoktan aşıldığı ve “insanlık için kırmızı Alarm” verdiği tespiti yapıldı. 2009’da yayınlanan gezegen sınırları, insanlığın ciddi çevresel sonuçlar doğurmadan gelişebileceği güvenli çalışma alanlarını tanımlamış olması deyim yerinde ise “Köprüden önce son çıkış”. Tarihsel olarak bilim ve politika alanlarında kullanılan ve dillere pelesenk olan bu kavram, iklim acil durumu ve biyolojik çeşitlilik kaybı karşısında artık kurumsal gündemlerde yer alması gereken bir konseptte dönüşmüş durumda.

Çağımızın iklim, ekolojik ve sürdürülebilirlik krizi; çok boyutlu ve çok katmanlı paradoksal bir eğilime dönüşmüş durumda. küresel ekonomiye egemen olan kapitalist ekonomi modeli “Neo liberal” yapının logaritmik olarak büyüyor olması tehlikenin ne kadar büyük olabileceğinin bir göstergesi. Artık Joseph Schumpeter’in Yaratıcı Yıkım teorisi “yaratıcı kendi kendini yok etme” konseptine dönüşmüş durumda.

2019 yılında New York’taki BM İklim Zirvesi’nde “Ne cüretle! Hayallerimi ve çocukluğumu çaldınız!” sözleriyle çok duygusal bir konuşma ile dünya liderlerine seslenen Greta Thunberg İklim Hareketi Zirvesi’nin kuşkusuz en çok konuşu-

lan ismi oldu Yapılan araştırmalar bu kirliliğin üçte ikisine sadece 90 şirketin neden olduğu tespit edilmiş. İşin ilginç ve trajikomik yanı ise bu şirketlerin «yeşil girişimci (ekoprenör)” imaj için sözde potansiyel kurtarıcı olarak kağıt üzerinde sürdürülebilirlik programları ve uygulamalarını taahhütlerde bulunmuş olmaları. Ancak kağıt üzerinde ki bu taahhütler: i- Yasal hedefler ve somut eylemlere dönüştürülmesine olanak sağlar mı? ii- Bu taahhütler gaz, petrol ve kömürün nihai sonunu getirir mi? ,iii-İmzalanmış bu mutabakat metinde en kirli ve en tehlikeli enerji olan nükleer çözümlerin kapısını aralanmış olması nedeniyle tarihi bir anlaşma ya da cehenneme giden yolda bir adım mı? Bu soruların yanıtlarını zaman içinde hep birlikte göreceğimize ilişkin bu notumuz şimdilik burada kalsın.

28. Taraflar Konferansı (COP 28)’e en büyük üçüncü fosil yakıt üreticisi olan Abu Dhabi Ulusal Petrol Şirketi’nin CEO’su başkanlık etmesi ve bugüne kadar hiç görülmemiş sayıda fosil yakıt şirketi lobicisi yer alması bunun en büyük kanıtı. Geleceğin yeni normal bugünden şekillendirilmezse insanlar ve bildiğimiz türlerin en az %75’i dünya üzerinde barınıp tutunamayacaklar. Bu kaçınılmaz bir son olacak. Dünyamız 4,5 milyar yıl yaşında. Sırf son 500 milyon yıl içerisinde 5 defa tüm türlerin %75’inden fazlasının ölümünü içeren toplu tükenişler yaşayıp milyonlarca yıl içinde yeni süreçlerle tekrar renkli yaşam gördü. İnsanlar 6 milyon yıldır dünya üzerinde. Dinozorlar 140 milyon yıl dünya üzerindeydiler. Yani, zamana, zamanın neresinde olduğumuza, hiçbir şeyin bizimle başlayıp bizimle bitmediğine, geç olmadan anlamamız lazım. Bizim insanlar olarak 4,5 milyar yıllık dünya tarihinde hiç denk

gelinmemiş bazı özelliklerimiz var. Zamanı kendi geçiciliğimizi ve evreni algılayabiliyoruz. Bir gezegende daha yaşam kurabilme ve bu suretle türümüzü sürdürülebilir kılma ihtimalimiz var. Öte yandan, kendi gezegenimizin üzerindeki silkeleme döngülerini kendi elimizle tetikleyip hızlandırma riski de sadece bizim türümüze ait. Kendi gezegenimizin döngülerini gözleme ve yoğurma kabiliyetimiz, yine, bize özgü. İşte bu kritik dengelerin en hassas hale geldiği yaşam süreleri, 2015 ile 2035 arasındaki 20 senede dünya üzerinde etkide bulunabilecek olan insanlar. Zaman, her şeyin ilacı. Bir gezegeni çekirge sürüsü gibi yemeye kalkışırsa, insan zararlısının da ilacı, zaman olur. O durumda 10 milyonlarca yıllık süreçler sonucunda bu gezegene yine akıllı ve bilinçli bir tür gelir mi, bilinmez. Gelirse, bizim kazıp dinozorları bulduğumuz gibi bizi bulduğunda, “olanakları da varmış, niye göz göre göre toplu tükenişe gitmişler?” sorusunu soracaklardır. Yanıt, ne yazık ki, “kurdukları düzen yeterince hızlı toplu irade gösterilmesine el vermemiş” cümlesinden ibaret olacak. Bunu değiştirmek, şu anda kendi etki alanında hamle yapabilecek her bir kişinin o iradeyi bir diğerinden bağımsız olarak ortaya koyabilmesine bağlı. Bu çalışma bir ilave kişinin harekete geçmesine bile vesile olsa faydadır. Deniz yıldızı hikayesinde yola çıkarak. Rivayet odur ki...Sahile vuran yüzlerce Deniz Yıldızı'nı denize atmaya çalışan bir insan. Yoksa hepsi ölecek. Bu harekete “Yüzlerce var, ne fark eder” diyen bir başka insan. Oysaki denize atılan her Deniz Yıldızı için çok şey fark etmekte... İnsana has umutla...

Gezegensel sınırlar merceğini kullanmak, bizi birçok kuruluşun sürdürülebilirliği değerlendirirken sahip olduğu karbon tüneli vizyonunun ötesine geçerek daha geniş biyofiziksel dünya sistemlerine bakmaya zorluyor. Bu çalışmada gezegen sınırlarının ne olduğunu, sağlık işletmeler için neden önemli olduğunu ve gezegen sınırlarını sağlık işletmelerinin iş stratejilerine nasıl entegre etmeleri konusunda bir yol haritası sunmayı amaçlıyor. Ayrıca bu çalışma aynı zamanda Entegre Raporlama kavramını ve bunun kurumsal sürdürülebilirlikteki rolünü sağlık işletmelerinin zorlukların üstesinden nasıl gelebileceklerini ve gelişen bu alanın fırsatlarından nasıl yararlanabileceklerinin yol haritasını ortaya koymayı amaçlıyor.

2. GEZEGENSEL SINIRLAR PERSPEKTİFİNDE İŞLETME SÜRDÜRÜLEBİLİRLİĞİNE İLİŞKİN KAVRAMSAL / KURUMSAL ÇERÇEVE / GEREKÇELER VE BAĞLANTILI KONULAR

2.1 Gezegensel Sınırlar

Stockholm Resilience Merkezi (SRC) Gezegensel sınırlar kavramı şöyle tanımlıyor; “bir sistemin, bireyin, bir ormanın, bir şehrin veya ekonominin, değişim ile başa çıkma ve gelişmeye devam etme kapasitesidir” (What is resilience, n.d). Kavram analiz edildiğinde insanların ve doğanın, finansal kriz, sosyal yozlaşma, iklim değişikliği, doğal afetler gibi hangi boyutta ve kapsamda olursa olsun karşılaştığı şoklar karşısında yenilenmeyi ve yenilikçi düşünmeyi teşvik etmek için nasıl kullanılabileceği ile ilgilidir. Bir felaket anında topluluğun bütün unsurları karşılaşılan şoku karşılamak ve hayatta kalabilmek için bir ağ gibi birlikte çalışmalıdır. Kavramın sosyal boyutu ise, “insan topluluklarının çevresel değişim ya da sosyal, ekonomik veya politik ayaklanma gibi streslere dayanma ve toparlanma yetenekleridir” (Resilience dictionary, n.d.).

Bu noktada şoklarla başa çıkmak ve gelişmeye devam etmek neden önemlidir sorusu akıllara gelebilir. Bu soruya David R. Godschalk (Godschalk, 2003,136) “belirsizlik” ve “Sürdürülebilir kalkınma, yoksulluğun azaltılması ve çevrenin korunmasını amaçlayan uluslararası araçlarla birlikte, doğal tehlikelerin riskleri ve etkileri dikkate alınmadan başarılı olabilir mi? Gezegen doğal afetler nedeniyle artan maliyet ve kayıpları karşılamayı göze alabilir mi? Kısa cevap hayır.” diyerek yanıt veriyor.

Neden bu kavrama gereksinim duyuldu?

Nobel Ödüllü Paul Crutzen, Sanayi Devrimi ile başlayan özellikle de II. Dünya Savaşı sonrasında şekillenen dönemi tanımlamak için yeni bir kelime oluşturmuştur. Yunanca kökenli “Anthropo” yani insan kelimesi ile “cene” yani çağ kelimelerini bir araya getirerek, içinde bulunduğumuz dönemi “Anthropocene”, İnsan Çağı olarak tanımlıyor (Crutzen, 2002:23). Tüm insanlık tarihini göz önünde bulundurursak eğer, binlerce yıldır süregelen yaşam şeklimiz yaklaşık 300 yıl içinde baştan aşağı nasıl deği-

şime uğradığı bu satır aralarında yanıtta gizli Yeni üretim süreçleri ve tüketim alışkanlıkları ile dünyanın doğal kaynaklarını tüketirken «doğaya Yönetme» adına geri kazanılması ve telafi edilmesi çok güç büyük zararlar verdi ve vermeye de devam ediyor...

İnsanlığın ekosistem ile olan bağı üretim süreçlerinin değişmesi ile koştukça yeni sosyal ve ekonomik düzenler oluşturmaya, onlara adapte olmaya başladık. Yeni üretim süreçleri, yeni tüketim alışkanlıkları oluşturduk ve bizler sosyal hayatlarımızı tekrar tekrar değişen koşullara adapte ettik. Bu değişim sürecinde gözden kaçırdığımız önemli bir nokta vardı. Ekosistem bize uyarılar vermeye çoktan başlamıştı ancak biz bunları göz ardı ettik, gözlerimizi kapatmakta ısrarcı olduk. Şimdilerde ise doğa haklı olarak az gelişmiş ve gelişmiş ayrımı yapmadan acımasız yüzünü gösteriyor.

Roma Kulübü 1972 yılında yayınladığı “Büyümenin Sınırları” raporu (<https://www.clubofrome.org/publication/the-limits-to-growth/>) ile ekonomik büyüme odaklı yaklaşımın ekosistem üzerinde ki olumsuzluğa dikkat çekmesine karşın o yıllarda dünya henüz sürdürülebilirlik kavramının farkında olmaması ya da tam olarak özümsememiş olması Stockholm Resilience Merkezi(SRC) (<https://www.stockholmresilience.org/>) tarafından ortaya atılan “gezegensel sınırlar” (<https://www.stockholmresilience.org/research/planetary-boundaries.html>) kadar ses getirmemişti. Gezegensel sınırlar, iklim değişikliğinden biyolojik çeşitlilik kaybına kadar uzanan dokuz önemli Dünya sistemi sürecini temsil ediyor. Sınırlar, istikrarlı ve yaşanabilir bir gezegen sağlamak için insan faaliyetlerinin içinde kalması gereken bu süreçlerin her biriyle ilişkili sınırlar niteliğinde. Bu sınırlar Dünya üzerindeki yaşamın sürdürülmesi için korkuluk görevi görmektedir. Bunların aşılması, yıkıcı çevresel ve sosyal sonuçlara yol açarak mevcut ve gelecek nesillerin varoluşunu da tehlikeye atabilir.

Gezegensel sınırlar 2023'te yeniden hesaplandı; bu, dokuz gezegen sınırından altısının güvenli çalışma eşiğini aştığımızı ve ozon tabakasının incilmesi dışında tüm sınırlarda baskının arttığını gösterdi.

2.2. Gezegensel Sınırlar Bağlamında Sürdürülebilirlik

İklim değişikliği, biyolojik çeşitlilik kaybı ve yeni düzenlemelere yanıt olarak gezegen sınırları kavramı, Dünya üzerindeki etkimizi anlamak ve ele almak için kritik bir çerçeve olarak ön plana çıktı. İlk olarak 2009'da yayınlanan gezegen sınırları, insanlığın ciddi çevresel sonuçlar doğurmadan gelişebileceği güvenli çalışma alanlarını tanımlıyor. Tarihsel olarak bilim ve politika alanlarında kullanılmışlardı, ancak iklim acil durumu ve biyolojik çeşitlilik kaybı karşısında artık kurumsal gündemlerde yer alıyorlar.

Gezegensel sınırlar merceğini kullanmak, bizi birçok kuruluşun sürdürülebilirliği değerlendirirken sahip olduğu karbon tüneli vizyonunun ötesine geçerek daha geniş biyofiziksel dünya sistemlerine bakmaya zorluyor. Gezegensel sınırları iş stratejisine entegre etmek yalnızca bir fedakarlık eylemi değil; kuruluşlara önemli ölçüde fayda sağlayabilecek stratejik bir adım. İşletmeler bu stratejilere uyum sağlayarak operasyonel maliyetleri azaltabilir, marka itibarlarını artırabilir, gelişen pazarlara erişebilir ve inovasyonu teşvik edebilir. Sürdürülebilirlik uygulamaları uzun vadeli sürdürülebilirliği teşvik edebilir ve şirketleri çevrenin sorumlu koruyucuları olarak konumlandırabilir. Sadece bu da değil, düzenleyici çerçeveler Gezegensel Sınırları yönünde giderek bizi sürdürülebilirliğin tüm alanlarındaki risklerin ve etkilerin birbiriyle bağlantılı doğasını keşfetmeye teşvik edebilir.

The Transition Planning Taskforce (TPT) <https://transitiontaskforce.net/> bizi karşılıklı bağımlılıklara ve ödünleşimleri göz ardı etmememiz gerektiği noktasında uyararak günümüzde şimdilik gezegensel sınırları organizasyonel stratejinize entegre etmek için kabul edilmiş tek bir standart olmadığını belirtiyor. Ayrıca, en çok tartışılan yöntemler olarak ölçek küçültme ve yükseltme olduğunu belirtiyor. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) <https://shorturl.at/hrN24>, yönetim ve sosyal konuların yanı sıra bazı temel gezegensel sınırları ve ISSB IFRS 1'i (<https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>) entegre eden bir dizi standardı açıklıyor. IFRS 2, ÇSY ile ilgili risk

Tablo 1. Gezegenel Sınırlar Çerçevesinde Değerlendirilen Alanlar

Dünya Sistemi Süreci	Kontrol değişkeni	Kaçınılan veya Etkilenen Eşik
İklim değişikliği	Co2Konsantrasyonu (ppm Co2)	Kutup buz tabakalarının kaybı; Bölgesel iklim bozulmaları; Buzul tatlı su kaynaklarının kaybı; Karbon yutaklarının zayıflaması
	Radyatif zorlama (W/m2)	
Stratosferik Ozon Tükenmesi	Stratosferik Ozon konsantrasyonu (Küresel Ortalama, Dobson birimleri)	UV-B radyasyonunun insan sağlığı ve ekosistemler üzerinde şiddetli ve geri dönüşü olmayan etkileri.
Atmosferik Aerosol Yükleme	Atmosferdeki genel partikül konsantrasyonu (AOD'deki yarımküreler arası fark)	Muson sistemlerinin bozulması; insan sağlığına etkileri; iklim değişikliği ve tatlı su dahil olmak üzere diğer sınırlarla önemli ölçüde etkileşime girer.
Okyanus Asitlenmesi	Yüzey deniz suyundaki kalsiyum karbonatın küresel ortalama doyma durumu (omega birimleri)	Mercan resiflerinin alglerin hakim olduğu sistemlere dönüştürülmesi; Bazı deniz yaşamının bölgesel olarak ortadan kaldırılması; Denizdeki karbon yutağını etkileyen yavaş değişken.
Biyojeokimyasal Akışlar	Okyanusa fosfor girişi ve aşınabilir topraklara bölgesel akış (P yıl-1'in Tg'si)	Deniz ekosistemleri üzerinde etkisi olan büyük okyanus anoksik olaylarından kaçınım.
	Endüstriyel ve kasıtlı insan kullanımı için atmosferden uzaklaştırılan azot miktarı (Tg of N yıl-1)	Karasal ekosistemlerin asitlenmesi ve kıyı ve tatlı su sistemlerinin ötrofikasyonu yoluyla ekosistemlerin genel dayanıklılığını etkileyen yavaş değişken.
Tatlı Su Değişimi	Mavi – Mavi su akışında insan kaynaklı rahatsızlık	Bölgesel iklim düzenlerini etkileyebilir; nem geri bildirim; biyokütle üretimi ve karbon alımı karasal sistemleri azaltarak biyolojik çeşitliliği azaltır. İklim değişikliği, N ve P döngüleri ve biyosfer sınırları ile etkileşim.
	Yeşil – Bitkiler için mevcut suyun insan kaynaklı bozulması (sanayi öncesi kullanılabilirlikten sapmalarla birlikte arazi alanı yüzdesi)	
Biyosfer Bütünlüğü	İşlevsel – ekosistemlerin kullanabileceği enerji (NPP) (% HANPP)	Kıta ve okyanus havzası ölçeklerinde ekosistem işleyişini etkileyen yavaş değişken. İklim değişikliği, tatlı su, N ve P döngüleri ve kara sistemleri de dahil olmak üzere diğer birçok sınır üzerinde önemli etki.
	Genetic – Extinction rate measured as E/MSY (extinctions per million species-years)	Etik nedenlerden dolayı biyolojik çeşitliliğin büyük miktarda kaybı kabul edilemez.
Yeni Varlıklar	Yeterli güvenlik testi yapılmadan çevreye salınan sentetik kimyasalların yüzdesi.	Şu anda öncelikli olarak bu başlık altında birleştirilen, incelenmekte olan sınırlar için bir yer tutucu olarak görülmektedir. İnsan sağlığı ve ekosistemin işleyişi üzerinde kabul edilemez etkilere yol açan eşikler mümkündür ancak büyük ölçüde bilinmemektedir. Dayanıklılığı zayıflatan yavaş bir değişken olarak hareket edebilir ve diğer eşiği geçme riskini artırabilir.

Kaynak: <https://eco-act.com/transformation/planetary-boundaries-businesses/>

veya fırsatların raporlanmasını teşvik etmek için karbonun ötesine geçiyor.

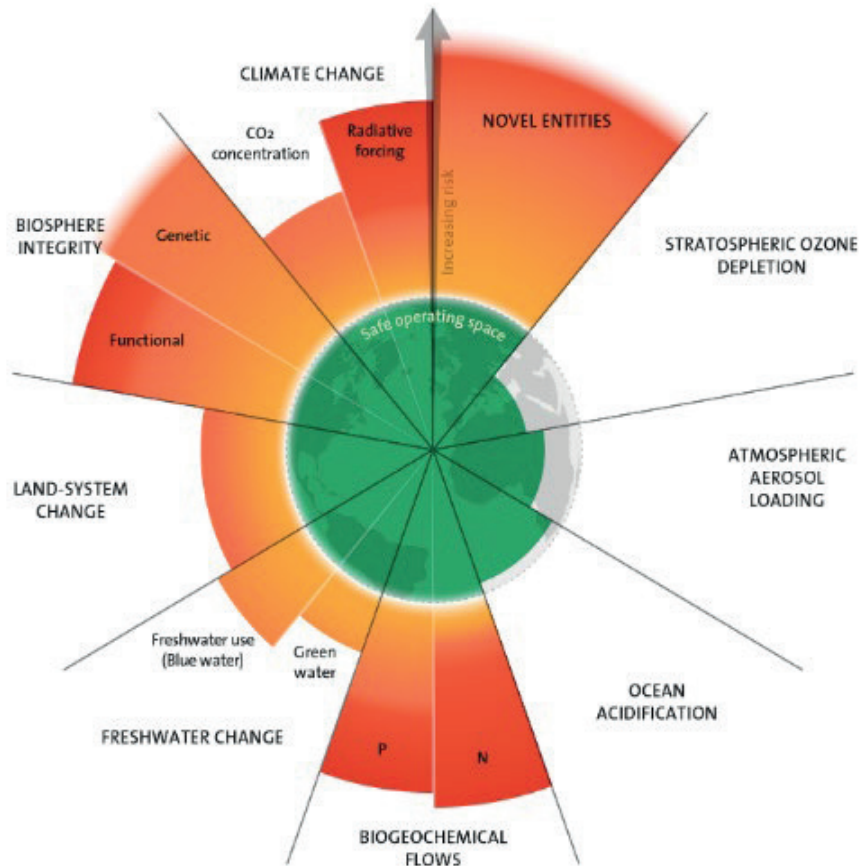
Ölçek küçültme genellikle işletmelerin gezegensel sınırlarla ilgili içgüdüsel /sezgisel ve palyatif bir çözümdür. Bu, sınırı kullanarak ve bir hedef belirleyerek 'adil paylaşım' yaklaşımının benimsenmesi olarak değerlendirilebilir. Ancak gezegenin sınırları bu şekilde kullanılmak üzere tasarlanmadığından; arazi kullanımı değişikliği, biyosfer bütünlüğü ve tatlı su gibi tutarlı küresel etkilerden ziyade bölgesel etkileri olan sınırlarla ilgili olarak zorlayıcı olabilecektir.

Ölçeklendirme, hem doğrudan operasyonlardan hem de değer zincirinden kendi etkinizi değerlendirmek ve ardından bunu sektörünüzün etkisini tahmin etmek için kullanmakla başlar. Buradan bir kuruluş kendisini kıyaslayabilir, kuruluşun etkilerini azaltmak için uygun eylemler geliştirebilir ve aynı zamanda sektör genelinde azaltımları daha geniş çapta etkileme potansiyeline bakarak kendini konumlandırabilir.

Hangi yöntemi seçerseniz seçin, organizasyonunuzda gezegensel sınırlar ilkelerini uygulamak yapılandırılmış bir yaklaşım gerektirir. Düşünülmüş bir yaklaşım gereken kritik noktaları tüm değer zinciri boyunca mümkün olduğunca kapsamlı bir şekilde anlayarak ve gezegenin sınırlarına karşı etki ve risk açısından çifte önemliliği değerlendirerek başlamak işletmenin net bir resmini elde etmek için mevcut çevresel ölçümleri ve ölçümleri bir araya getirmek en rasyonel bir çözüm olarak durmaktadır. Bu temel hareket noktasından yola çıkarak Şeffaflık ve hesap verebilirlik bağlamında tüm paydaşların sürece dahil edilerek net gezegensel sınırlar çerçevesinde bütünleştiren hedeflerin ortaya konması başarıya giden yolun kilometre taşlarının belirlemede, hedefler ve stratejik planlar oluşturmada son derece önemlidir..

CSRD gibi yeni ortaya çıkan düzenleyici çerçeveler ve TNFD gibi gönüllü çerçeveler, önemliliğin değerlendirilmesi, dikkate alınması gereken temel iş etkileri ve TNFD durumunda yerel ve

Şekil 1: Gezegensel sınırlar, <https://www.stockholmresilience.org/research/planetary-boundaries.html>



yerli paydaşlarla etkileşim konusunda yararlı rehberlik sağlar. Bunlar hem yararlı bir başlangıç noktası hem de bu konuların önemi konusunda kuruluşunuz içinde destek kazanmaya yönelik bir yol sağlayabilir.

Gezegensel sınırlar, çevresel sürdürülebilirliğin karmaşık ve birbiriyle ilişkili zorluklarının üstesinden gelmek için hayati bir çerçeve sunar. Büyüme, yenilik ve uzun vadeli dayanıklılık fırsatları sağladıkları için işletmelerle olan ilgileri açıktır. Bu sınırları benimseyen kuruluşlar yalnızca sürdürülebilir bir geleceğe katkıda bulunmakla kalmayıp, aynı zamanda kendilerini hızla değişen küresel ortamda lider olarak konumlandırmalarında da bir mihenk taşı.

3.SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK STANDARTLAR (RAPORLAMA ÇERÇEVELERİ)

Sürdürülebilirlik kavramı, küresel boyuttan, ulusal, bölgesel ve organizasyonel düzeyde hedeflenen ve uygulanan bir kavram haline geldi. Şirket çıkarlarının toplumsal çıkarlar ile çatışmadığı, ekonomik ve kâr odaklı bakış açısının yanında sosyal ve çevresel konuların da şirketlerin sorumluluğu haline geldiği yeni bir dünya düzenine evrildi ve BM, AB ve OECD gibi uluslararası oluşumlar bu konuda hedefler, politikalar belirlemeye başladılar. Bu gelişimler sonucunda uluslararası kuruluşlar tarafından sürdürülebilirlik hedefleri belirlenmeye, standartları oluşturulmaya başlandı. Böylece İşletmelerde, **sürdürülebilirlik ölçütlerine ne derecede ulaştıklarını hesaplamaya ve raporlamanın** önü açılmış oldu. Makro boyut da çevreye değer katan, paydaşlara değer yaratabilen kısaca sürdürülebilir kalkınmaya katkıda bulunan girişimcilere de “Sürdürülebilir Girişimci” adı verildi. Bu geçiş sürecinde Sürdürülebilir kalkınma konseptinin mikro boyut da “Birlikte Evrim Teorisi” ve “Çok Yönlü yaklaşım” gibi iki temel teorik yaklaşımlar çerçevesinde genel kabul görmüş dört kuramsal çerçeve oluştu: i- Kurumsal Sosyal Sorumluluk, ii-Paydaş Teorisi, iii-Kurumsal Sürdürülebilirlik iv-Yeşil Ekonomi

Günümüzde dünya genelinde genel kabul görmüş çok önemli sürdürülebilirlik standartlarını (Raporlama Çerçevesi) aşağıda ki şekilde özetlemek mümkün:

✓ OECD Çok Uluslu Şirketler Genel İlkeleri (The OECD Guidelines for Multinational Enterprises) (www.oecd.org)

✓ Küresel Raporlama Girişimi (Global Reporting Initiative-GRI) www.globalreporting.org)

✓ ISO (International Organization for Standardization)

✓ BS 8901 Standartı, Bu standart sürdürülebilir etkinlikler için etkili bir bakış açısı sunar. (www.ueba.me)

✓ Entegre Raporlama (Integrated Reporting - IR) “Entegre raporlama en genel anlamı ile işletmelerin, yönetim ve finansal performansı ile ekonomik, çevresel ve sosyal faktörler arasındaki bağlantıyı birlikte kapsayan raporlama türü olarak tanımlanabilir.

Dünya çapında bugüne kadar yaygın 14 raporlama çerçevesi bulunmakla birlikte, bunların içinde ürüne özel standartlar bulunmaktadır (Elmacı, Emre.2021:21).

Şirketler ekonomik, sosyal ve çevresel etkilerini dengelemeye çalıştıkça, kurumsal sürdürülebilirlik iş operasyonlarının giderek daha önemli bir yönü haline geldi. Bir şirketin sürdürülebilirlik performansını ölçmek ve iletme için kullanılan temel araçlardan biri çevresel, sosyal ve yönetim faktörlerini temsil eden Entegre raporlamasıdır. Yakın zamanda yapılan bir araştırmaya göre, dünyanın en büyük şirketlerinin %90'ından fazlası artık sürdürülebilirlik performanslarını rapor ediyor ve yönetilen ÇSY varlıkları dünya çapında 100 trilyon doları aştı. Ancak Entegre raporlaması yalnızca uyumluluk veya itibar meselesi değildir; aynı zamanda riskleri azaltarak, şeffaflığı ve paydaş katılımını artırarak işletmeler ve toplum için değer yaratabilmeyi anlatması açısından değeri her geçen gün artıyor.

Entegre Raporlama'yı iş stratejisiyle uyumlu hale getirin: Şirketler, ÇSY konularını ayrı veya ikincil konular olarak ele almak yerine, temel iş stratejilerine ve karar alma süreçlerine entegre etmelidir. Bu yaklaşım, şirketlerin yeni fırsatları belirlemesine, riskleri azaltmasına ve tüm paydaşlar için uzun vadeli değer yaratmasına yardımcı olabilir.

İklim krizi ve küresel değişimler nedeniyle işletme değerinin belirlenmesinde finansal olmayan bilgiler (çevre, sosyal, yönetim-ÇSY-) finansal bilgiler kadar önemli hale gelmiştir. Finansal bilgilerin raporlama perspektifinde gelişim sürecinde ki önemli düzenlemeler ve raporlama çerçevelerinin infografik olarak şekil:2.'de gösterildiği gibi özetlemek mümkün.

4. SAĞLIK İŞLETMELERİNDE PERFORMANS ÖLÇÜMÜ- BALANCE SCORE CARD İLE ENTEGRE RAPORU İLİŞKİSİ

Performans ölçümü sıklıkla tartışılan ancak nadiren tanımlanan bir konudur. Kelimenin tam anlamıyla, ölçümün nicelikselleştirme sürecidir. Başka bir ifadeyle, girilen eylemin performansını nicelikselleştirilmesi sürecidir. Kuruluşlar, rakiplerinden daha fazla verimlilik ve etkinlikle müşterilerini memnun ederek hedeflerine, yani performansla ulaşırlar. Birbirinde farklı anlamlar taşıyan ancak literatürde sıkça kullanılıp

Şekil 2: Sürdürülebilirlik Önemli Düzenlemeler ve Raporlama Çerçevesine İlişkin Tarihsel Gelişim Süreci



Kaynak: KPMG <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/03/sustainability-reporting-strategic-direction.html> KGK <https://www.alomaliye.com/2022/06/16/turkiyesurdurulebilirlik-raporlama-standartlari/>

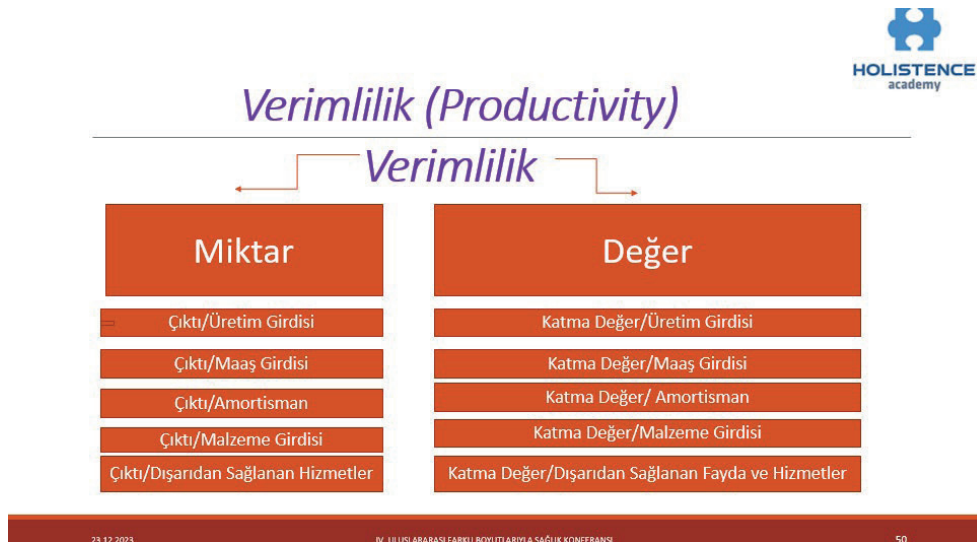
Tablo 2. Etkililik ve Etkinlik Karşılaştırması

Etkililik (Effectiveness)	Etkinlik (Efficiency)
➤ İstenen Sonuç İle ilgili	İstenen Sonucun en iyi performansla üretimi ile ilgili
➤ Amaca Odaklanır odaklanır	En Kısa sürede ve en az maliyetle yapmaya
➤ Hedef Doğru işler Yapmaktır	Hedeflenen işleri doğru yapmaktır
➤ Süreç ve zaman odaklı değildir	Süreç ve Zaman odaklıdır
➤ Sonucun başarılıp başarılmadığı	Faaliyetlerin nasıl yapıldığı ile ilgilidir
➤ Ekonomik bakış açısı yoktur	Ekonomik bakış açısı yüksektir
➤ Uzun dönemli bakış açısı	Kısa dönem bakış açısı
➤ Çıktı/girdi Oranını dikkate almaz	Çıktı/girdi Oranını dikkate alır
➤ Birinci Olarak ele alınmalıdır	Etkililikten sonra ele alınmalıdır
➤ İki Organizasyonu karşılaştırırken kullanılır.	Organizasyonun zaman, maliyet ve kaynak kullanımı ile ilgilidir. Dışsal metriktir/ölçüttür
➤	
➤	

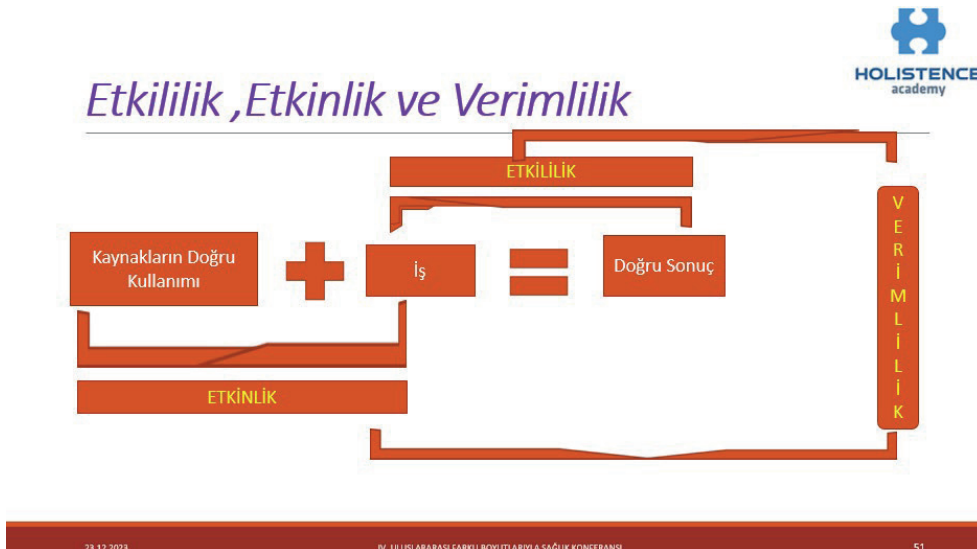
Şekil 3: Etkililik ve Etkinlik karşılaştırmasının infografik olarak özeti



Şekil 4: Verimliliğin miktar ve değer perspektifinden görünümü



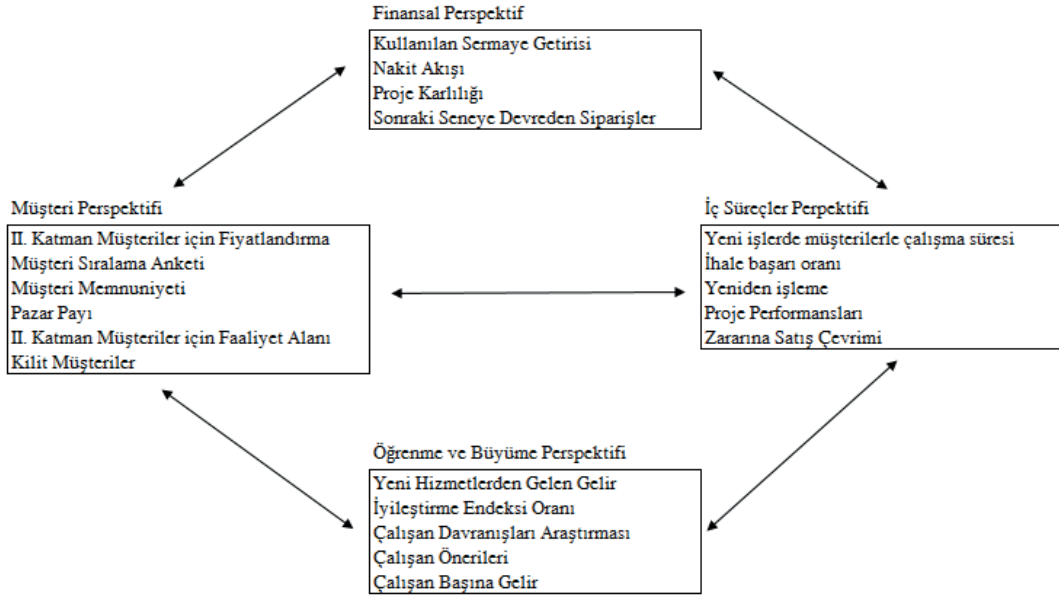
Şekil 5: Performans ölçümünde etkililik, etkinlik ve verimlilik infografik olarak özeti



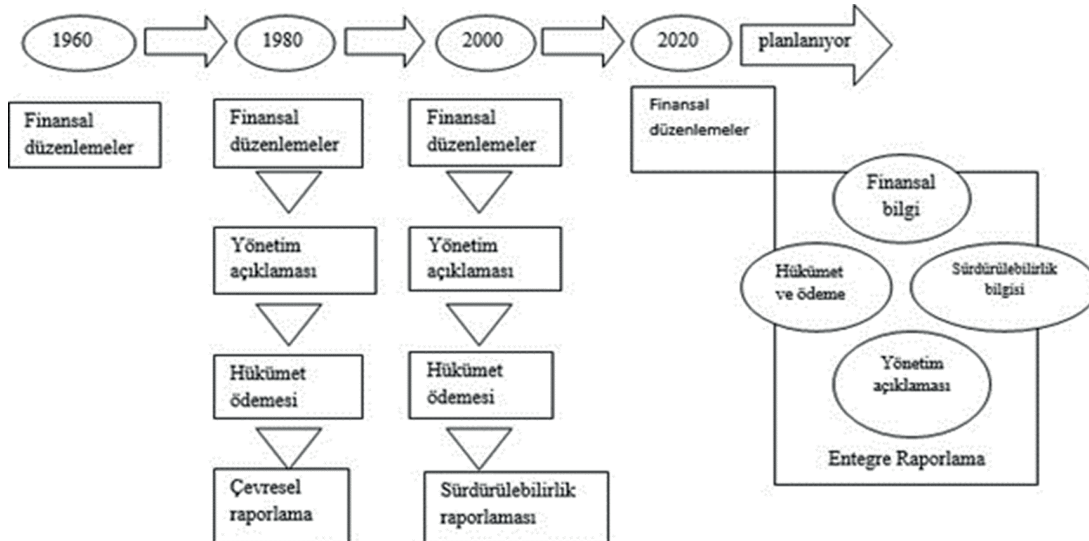
karıştırılan etkililik (effectiveness), etkinlik (efficiency), ve verimlilik (productivity) terimleri tam da bu bağlamda kullanılmaktadır. Etkililik istenen sonuç ve doğru işleri yapmak iken, etkinlik istenen sonucun en iyi performansla hedeflenen işleri doğru yapmaktır. Diğer bir deyişle etkinlik, hedeflenen işleri en kısa sürede en az maliyetle yapmaktır. Etkinlik, müşteri gereksinimlerinin ne ölçüde karşılandığı anlamına gelirken, verimlilik, belirli bir düzeyde müşteri memnuniyeti sağlanırken firmanın kaynaklarının ne kadar ekonomik olarak kullanıldığının bir ölçüsüdür.

Bu önemli bir noktadır çünkü performansın yalnızca üç temel boyutunu tanımlamakla kalmaz, aynı zamanda belirli eylem planlarını takip etmek için hem iç hem de dış nedenler olabileceği gerçeğini vurgular (Slack, 1991). Örneğin, performansın kaliteyle ilgili boyutlarından biri – ürün güvenilirliği. Verimlilik açısından, daha yüksek düzeyde ürün güvenilirliği elde etmek, daha fazla müşteri memnuniyetine yol açabilir. Verimlilik açısından, saha arızasının azalması yoluyla işletmenin maruz kaldığı maliyetleri azaltabilir ve garanti talepleri. Dolayısıyla bir işletmenin

Şekil 6: Kaplan, R. Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard (2010,10), [Harvard Business Review](https://www.hbs.edu/ris/Publication%20Files/10-074_0bf3c151-f82b-4592-b885-cdde7f5d97a6.pdf), https://www.hbs.edu/ris/Publication%20Files/10-074_0bf3c151-f82b-4592-b885-cdde7f5d97a6.pdf



Şekil 7: Kurumsal Raporlamanın Gelişimi



Kaynak: EY, Integrated Reporting'den uyarlanmıştır.

ulaştığı performans düzeyi, üstlendiği eylemlerin verimliliği ve etkililiğine bağlıdır ve dolayısıyla: Performans ölçümü, eylemin verimliliğinin ve etkililiğinin nicelikselleştirilmesi süreci olarak tanımlanabilir. Bir performans ölçüsü, bir eylemin verimliliğini ve/veya etkililiğini/etkinliğini ölçmek için kullanılan bir ölçüm olarak tanımlanabilir. Etkililik etkinlik karşılaştırmasını Tablo 2’de özetlenmiştir:

Kurumsal performansı değerlendirme modelleri; Tek boyutta inceleyen ve analiz eden. “Fırsat yaklaşımı, çok boyutlu olarak ele alıp inceleyen ve analiz eden “Kaynak yaklaşımı” olmak üzere iki ana başlıkta incelemek mümkün.

Tek boyutta inceleyen ve analiz eden modellerden ön planda olanları:

- ✓ Kazukiyo Kurosaw'nun Yapısal Modeli
- ✓ Alan Lawlor'un modeli
- ✓ Bela Gold'un Modeli
- ✓ Çabuk Verimlilik Değerlendirme Modeli (QPA)

Çok boyutlu olarak ele alıp inceleyen ve analiz eden modellerden ön planda olanlar:

- ✓ Balance Score Card (BSC) modeli
- ✓ Finansal Performans Değerleme

BSC, Sürdürülebilirlik Raporlama Çerçevesi ile entegre edilebilir olması ve “İşletmelerde Sürdürülebilirlik” çalışmalarının tüm süreçlerine uygulanabilirliği modelin önemi bir kat daha arttırmaktadır. Bu bağlamda işletme sürdürülebilirlik skorlarının ve yaratılan değerlerin ortaya konmasında ve raporlanmasında da etkin bir model ve Entegre Raporlamada bir mihenk taşıdır.

Entegre rapor, bir kuruluşun içinde yer aldığı dış çevre bağlamında stratejisi, yönetimi, performansı ve gelecekte beklenenlerinin kısa, orta ve uzun vadede nasıl değer yarattığının kısa ve öz bir iletişimidir.” (IIRC).

B Corp, Benefit Corporation, Zebra corporate vb düzenleyici kurumlar (Regülasyonlar) Entegre Raporlama ile sürdürülebilirlik taahhütleri güvence altında [Çevresel, sosyal ve kurumsal

yönetişim (ESG /ÇSY)] başarı standartları ile firmaları akreditasyon sağlayarak sertifikasyon veren uluslararası kuruluşların varlığı ileride makaylanmamış “Entegre Rapor” hazırlayan sağlık işletmelerinin ve onlara ait ürünlerin küresel piyasalarda serbestçe dolaşımına olanak veren bir “Endüstriyel İşletme ve ürün pasaportu” olacağından hiç şüphe yok

5. SONUÇ

Entegre raporlaması için uygulamaya konulacak yeni senaryoda sağlık işletmeleri için şu tespitleri yapmamız yanlış olmayacaktır.

i- IIRC ve SASB'nin (2020). İşbirliği ile kurulan «Değer Raporlama Vakfı» (VRF) sürdürülebilirlik performansını ortaya koyacak standartlar oluşturmakta.

ii- UFRS kapsamlı bir küresel sürdürülebilirlik standart seti geliştirmeyi sürdürüyor.

iii- EFRAG ESRS ve ISSB, 2024’de yeni bütünleştirilmiş standartları yayımlamayı hedeflemekte..

Kurumsal raporlama alanında önemli bu girişimler sürdürülebilirliğin kurumsallaşması ve raporlama da yeni konsept sunmakta. Bu konsept aynı zamanda küresel iklim krizinin önlenmesinde işletmelerin önemli bir rol üstlenmesi gerekliliğinin de deklere etmekte. Dünyanın bugün içinde bulunduğu bu krizinin önlenmesinde ya da en azından azaltılmasında be sağlık işletmeleri dahil tüm işletmelerin akreditasyonunda ve sürdürülebilir rekabet gücünün artırılmasında Bsc ile entegre edilmiş «entegre raporlama» sistemi kalıcı ve etkili olacağını bugünden söylemek yanlış olmayacaktır.

KAYNAKÇA

ARCHER, D. (2010). *The Global Carbon Cycle*. Scribd Edition, Princeton & Oxford. Princeton University Press.s.159-160.

ARCHER, D. & RAHMSTORF, S. (2010). *The Climate Crisis: An Introductory Guide to Climate Change*. Cambridge. Cambridge University Press.s.17-18.

BERNERS-LEE M. & CLARK D (2013) The Burning Question. We Can't Burn Half the World's Oil, Coal and Gas. So How Do We Quit?, London, <https://shorturl.at/awEOZ>

CRUTZEN, P. J, (2002) *Geology of Mankind*. Nature 415: 23, <https://www.nature.com/articles/415023a>;

CLARK, D. (2013) Which Companies Caused Global Warming?, *The Guardian*, 21 November, www.theguardian.com/environment/interactive/2013/nov/20/which-fossil-fuel-companies-responsible-climate-change-interactive

ÇOŞKUN, İ. L. (2021) *Süreklilikten Sürdürülebilirliğe Bir Kurumsal Sürdürülebilirlik Yolculuğu*, Artasan Yayınları, İstanbul.

DUNLAP R E vd. (2001). Politics and Environment in America: Partisan and Ideological Cleavages in Public Support for Environmentalism. *Environmental Politics*, 10(4), 23-48. <https://bit.ly/3TogW2E>

ECCLES, R. G., KRZUS, M. P. & RIBOT, S. (2014), The Integrated Reporting Movement: Meaning, Momentum, Motives, and Materiality.

ELMACI, O. & EMRE, Ş. (2021), *Sürdürülebilirlik Performansını Değerlendirme Ölçeği*, Gazi Kitapevi, Ankara.

GRAY R.& MİLNER M. (2002), Sustainability Reporting: Who's Kidding Whom?, *Chartered Accountants Journal of New Zealand*, Sayı: 6, ss.: 66-70.

GODSCHALK, D. R. (2003). Urban Hazard Mitigation: Creating Resilient Cities. *Natural Hazards Review*, 4, 136-143. [http://dx.doi.org/10.1061/\(ASCE\)1527-6988\(2003\)4:3\(136\)](http://dx.doi.org/10.1061/(ASCE)1527-6988(2003)4:3(136))

HANCIOĞLU Y. (2007), An Empirical Analysis of Triple Bottom-Line Reporting and Its Determinants: Evidence From the United States and Japan. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 18(2), 123-150.

ELKINGTON, J. (2004), *The Triple Bottom Line Does It All Add Up*, Edition 1st Edition Pub. Location London, <https://doi.org/10.4324/9781849773348Pages208> Pages Ebook ISBN 9781849773348.

KAPLAN, R. S. & NORTON, D. P., (2009), *Balanced Score Card*, Egeli, Serra (Çev.), Sistem Yayıncılık, 5.Baskı, İstanbul.

SLACK, N. (1987), The flexibility of manufacturing systems, *International Journal of Operations & Production Management*, 7(4), 35-45.

YÜNLÜ, M. (2020) Türkiye'deki Muhasebe Uygulamalarının Tarihsel Gelişimi ve Günümüzdeki Durumu, *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 20/Ocak (18); (180-192) <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/920707>

WRIGHT, C. & NYBERG, D. (2015), *Climate Change, Capitalism, and Corporations*, Cambridge University Press.6-7.

<https://www.clubofrome.org/publication/the-limits-to-growth/>

<https://www.stockholmresilience.org/>

<https://www.stockholmresilience.org/research/planetary-boundaries.html>

<https://eco-act.com/transformation/planetary-boundaries-businesses/>

<https://transitiontaskforce.net/>

CSRD, <https://shorturl.at/hrN24>

IFRS, <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>

KPMG <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2021/03/sustainability-reporting-strategic-direction.html>

<https://corpgov.law.harvard.edu/2022/10/10/navigating-the-esg-landscape-comparison-of-the-big-three-disclosure-proposals/>

<https://corpgov.law.harvard.edu/2022/10/10/navigating-the-esg-landscape-comparison-of-the-big-three-disclosure-proposals/>

<https://www.valuereportingfoundation.org/wp-content/uploads/2021/07/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

<https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/eb054798/full/html>

<http://www.skdturkiye.org/files/yayin/reporting-matters-turkiye-2021-raporu.pdf>

<https://www.wwf.org.tr/?2340/IPCC5degerlendirme-raporuaciklandi>

<https://www.oecd.org/sd-roundtable/papersandpublications/The%20Evolution%20of%20Corporate%20Reporting%20for%20Integrated%20Performance.pdf>

<https://asianbondsonline.adb.org/green-bonds/pdf/How%20to%20Issue%20Guide%20English%20FINAL%20PRINT.pdf>

<https://www.mbie.govt.nz/dmsdocument/15110-international-developments-in-sustainability-reporting-pdf>

<https://novisto.com/list-esg-reporting-framework-standard/>