

**FİRMALARDA ÇOK BOYUTLU PERFORMANS  
DEĞERLEME YAKLAŞIMLARI: KAVRAMSAL BİR ÇERÇEVE**  
*“Multi-Dimensional Performance Measurement Approaches  
in Firms: A Conceptual Framework”*

*Cemal ELİTAŞ\**

*Veysel AĞCA\*\**

**ÖZET**

Firma performansının bütününi değerlemeye yönelik geçmişten günümüze sürekli gelişen ve değişen pek çok performans değerlendirme yaklaşımı geliştirilmiştir. Bugüne kadar kullanılan ve halen de kullanılmakta olan sadece finansal göstergelere dayalı değerlemenin firma performansını ölçmede yetersiz kaldığı görülmektedir. Firmalarda finansal göstergelere dayalı performans değerlemenin eksik yönlerinin fark edilmesi, örgütsel performansın değerlendirilmesinde çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarının ortaya çıkmasına neden olmuştur. Çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımları, firma faaliyetlerinin tüm boyutlarıyla değerlendirilmesini sağlamaktadır. Bu yaklaşımlar, müşteriler, kalite, kârlılık, insan kaynakları, yenilik, esneklik gibi öncelikli yönetim değerlerini destekleyen geniş çaplı performans göstergelerini kullanmaktadır. Bu çalışmanın amacı, 1990’lardan sonra geliştirilen çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarını kavramsal bir çerçevede ele alarak farklı işletme bilim dallarında özellikle muhasebe biliminde nasıl kullanılabileceği üzerine değerlendirmelerde bulunmaktadır. Bu kapsamda Lynch-Cross Performans Piramidi, Balanced Scorecard (Dengeli Ölçüm Kartı Değerleme), Paydaş Temelli Performans Değerleme (The Stakeholder Card ) ve Performans Prizması yaklaşımları bütün boyutları ile incelenecektir.

**Anahtar Kelimeler:** Performans, Performans Değerleme, Finansal Performans Göstergeleri, Performans Piramidi, Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği, Paydaş Temelli Performans Değerleme, Performans Prizması.

---

\* Yrd. Doç. Dr.; Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, 03200 AFYONKARAHİSAR, (celitas@aku.edu.tr).

\*\* Yrd. Doç. Dr.; Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, 03200 AFYONKARAHİSAR, (vagca@aku.edu.tr).

## ABSTRACT

Many performance evaluation approaches have been developed and modified to measure all the aspects of the firm performance so far. Evaluating firm performance based on only financial measures which have been used in the past and present, is seen insufficient now. Because of the deficiencies of the evaluation approaches based on financial measures, multi-dimensional approaches have been developed to measure organizational performance. Multi-dimensional performance evaluation approaches provide measures to evaluate all the dimension of activities the in firms. These approaches use large scale measures supporting management values that have priority such as customers, quality, profitability, human resources, innovation and flexibility. The aim of this study is to discuss multi-dimensional performance approaches in a conceptual framework developed after 1990 and determine how they are going to be used in various business administration fields especially in accounting . In this context Lynch-Cross Performance Pyramid, Balanced Scorecard, The Stakeholder Card and Performance Prism have been examined as multi dimensional performance evaluation approaches.

**Key Words:** Performance, Performance Evaluation, Financial Performance Measures, Lynch-Cross Performance Pyramid, Balanced Scorecard, The Stakeholder Card and Performance Prism.

\*\*\*

## I. GİRİŞ

Firmalardaki performans değerlemeye yönelik anlayış ve yaklaşımlar geçmişten günümüze sürekli gelişen ve değişen dinamik bir süreç olarak gerçekleşmektedir. Bu süreç içinde önemini kaybeden, yeni ortaya konan, daha fazla önem kazanan performans anlayışlarının ortaya çıktığı görülmektedir. Kısaca bu gelişim süreci en düşük maliyette, en çok üretim ve yüksek kârı hedefleyen geleneksel yönetim anlayışından, günümüzün rekabet koşullarının gereği olarak müşteri tatmin, çalışanların tatmin, kalite, yenilik vb. çok farklı performans ölçülerine ağırlık veren anlayışlara geçiş olarak ifade edilmektedir (Akal, 1988: 5). Firmalar, artan rekabet ve değişen çevre koşullarına uyum sağlayabilmek için, performans göstergelerini yeniden değerlendirmektedirler. Günümüzde sadece finansal göstergelere (ölçütlere) dayalı performans ölçümleri, işletmelerin performansını değerlendirmede yeterli görülmemektedir. Özellikle maliyet muhasebesinde

son dönemlerde Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği (Balanced Scorecard) uygulamaları dikkat çekici niteliktedir. Bu alanda yapılan çalışmalar, sadece finansal göstergelere dayalı olan performans ölçümlerinin, işletmeler için önemli olan faktörlerin ölçülmesinde yetersiz kaldıklarını ortaya koymuştur (Yüksel, 2002: 85). Bu nedenle, firmaların performans ölçümlerinde finansal göstergelerle birlikte finansal olmayan göstergeleri de kullanmaları gerekmektedir.

Geleneksel performans değerlendirme yöntemleri tek boyutlu olup finansal göstergeler ağırlıklı olarak kullanılmaktadır. Finansal ölçümlerin sağladığı katkılar da dinamik çevre koşullarında yetersiz kalmaktadır. Geleneksel performans yönetim sisteminde denetlenen birimler; departmanlar ve çalışanlar bazında sınırlı kalmakta, müşteriler dikkate alınmamaktadır (Sarıaltın, 2003: 20). Geleneksel ölçüm sistemlerinin tüm bölümlerde kullanılan önceden belirlenmiş standart biçimi, esnekliğe imkan vermemekte ve her bölümün kendine ait önceliklerini ortadan kaldırmaktadır (Yüksel, 2003: 86-88). Diğer taraftan geleneksel sistemlerde, ölçüm ve raporlar ortaklara yönelik gerçekleştirildiği için çalışanlar, tedarikçiler, devlet, kredi verenler ve endüstri gibi diğer menfaat grupları dikkate alınmamaktadır. Finansal performans ölçüleri, işletme bazında performans kriterleridir, bu nedenle, işletmenin faaliyette bulunduğu endüstri bazında kriterler dikkate alınmamaktadır (Kaygusuz, 2005: 83-84). Geleneksel performans değerlendirme sistemlerinin bu yetersizliklerini ve eksikliklerini gidermeye yönelik olarak çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımları geliştirilmeye başlanmıştır.

Bu çalışmanın amacı, geleneksel performans değerlendirme yaklaşımların eksiklikleri ve günümüz koşulları karşısında yetersizlikleri nedeniyle 1990'lardan sonra çeşitli akademisyen ve araştırmacılar tarafından geliştirilen çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarını kavramsal bir çerçevede ele almaktır. Çalışmada öncelikle firma düzeyinde performans, performans yönetimi, performans ölçme ve değerlendirme konularına temas edilmektedir. Daha sonra çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarının önemi vurgulanarak bu yaklaşımlardan Lynch-Cross Performans Piramidi, Balanced Scorecard (Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği), Paydaş Temelli Performans Değerleme (The Stakeholder Card ) ve Performans Prizması yaklaşımları bütün boyutları ile incelenecektir. Bu yaklaşımlarda önemi vurgulanan performans ölçme ve değerlendirme boyutlarından yola çıkılarak

bütün boyutların yer aldığı bir tablo oluşturulacaktır. Bu tablonun, günümüze kadar geliştirilmiş olan bu çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarını bir arada görülmesi ve aralarında karşılaştırma yapmaya olanak vermesi bakımından yararlı olacağı düşünülmektedir.

Günümüzde organizasyonların amaçları genellikle, yüksek verimlilik, etkinlik, kâr maksimizasyonu, maliyet minimizasyonu, müşteri memnuniyeti, büyüme, saygınlık, çalışma yaşamının kalitesi gibi performans göstergeleri ile ifade edilmektedir. (Barutçugil, 2002: 12; Akal, 1988: 15-42). Bu amaçları bir arada ve yüksek düzeyde gerçekleştirmiş bir organizasyon yüksek performanslı organizasyon olarak tanımlanmaktadır (Barutçugil, 2002: 12). Yüksek performanslı firmalar, doğru işleri doğru şekilde yapan firmalardır. Müşterilerinin istedikleri ürün ve hizmetleri daha yüksek kalitede ve daha düşük maliyetle üretirler. Bu firmalarda başlatılan yeni girişimlerin getirisi daha kısa sürede ve daha yüksek oranlarda gerçekleşmektedir. Müşterilerinin, çalışanlarının ve ortaklarının beklentilerini karşılayacak veya aşacak şekilde katma değer yaratırlar. Bu organizasyonların kendisine yeten ve kendini geliştiren bir yapısı ve işleyişi vardır. Çalışanlarına, ortaklarına, yöneticilerine ve müşterilerine ilgi çekici imkanlar ve avantajlar yaratmaktadır (Barutçugil, 2002: 25-26).

Bir firmanın yürüttüğü faaliyetlerde, hedeflenen sonuçlara ulaşım ulaşılmadığı, hizmetlerinin verimli, etkin ve karlı bir düzeyde gerçekleşip gerçekleşmediği konularının değerlendirilmesinde performans ölçümü önemli bir yönetim aracı olarak işlev görmektedir (Sayıştay, 2003: 9). İşletmelerin ileriye yönelik oluşturdukları bütçeler bu noktada çok da doğru bir örnek oluşturmaktadır. Bilindiği üzere yönetimin temel işlevlerinden ilki planlamadır. Planlamanın bulunmadığı bir yönetim düşünülemediği gibi, plansız çalışan bir örgütte düşünülemez. Rakamlarla ifade edilmiş düzenli hareket planları bütçe olarak isimlendirilmekte olup, bütçe en önemli planlama araçlarının başında yer almaktadır (Büyükmirza, 2006: 663-665). Yönetimin performans ölçümünden elde edilen bilgi “hedefimiz nedir?”, “arzuladığımız ve elde ettiğimiz sonuçlar nelerdir?”, “başarılı olduğumuzu nasıl anlarız?”, “bu başarıları nasıl elde ediyoruz?” ve “ürettiğimiz mal ve hizmetler paydaşlarımızı ne ölçüde tatmin etmektedir?” gibi soruların cevabını arayan yöneticilere, yapacakları değerlendirmelerde yardımcı olmaktadır (Sayıştay, 2003: 9).

## II. PERFORMANS VE PERFORMANS YÖNETİMİ

Meyer ve Gupa (1994) performansın ne olduğu konusunda ciddi görüş ayrılıkları olduğunu ve performans göstergelerindeki kutuplaşmanın performans paradoksuna yol açtığını dolayısıyla da performansın ne olduğunu tam olarak bilmeden organizasyonel denetimin devam ettiğini belirtmektedirler. Diğer taraftan bir kısım performans otoritelerinin de performansla ilgili belirgin tanımlamalarda buldukları görülmektedir. Bu tanımlarda performans, hedeflere ulaşmada belirleyici olan çıktılar ve çıktıların üretiminde kullanılan kaynakların ölçülmesi; belirlenen bir amaca ulaşma düzeyi; amaçlı bir faaliyetin verimliliği ve etkililiği olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca etkililik, verimlilik, kalite, çalışma hayatının kalitesi, yenilik, karlılık gibi bazı performans göstergeleri arasındaki karmaşık karşılıklı bir ilişki olarak tanımlamaktadırlar. Performansı, bu tanımlardan yola çıkarak herhangi bir faaliyet sonucunda ortaya çıkan çıktıyı ya da elde edileni nicel ya da nitel olarak belirleyen bir kavram olarak tanımlayabiliriz (Akal, 1998: ).

Performans yönetim süreci, firmanın organizasyonel ve fonksiyonel stratejilerinin ve amaçlarının performansıyla uyum halinde yönetildiği bir süreçtir. Bu sürecin hedefinin, proaktif bir kontrol sistemi sağlayarak firmadaki organizasyonel ve fonksiyonel stratejilerin firmadaki tüm süreçlere, faaliyetlere, işlere ve çalışanlara yayılmasını sağlamak ve daha sonra da geri bildirim elde etmek olduğu ifade edilmektedir. Elde edilen bu geri bildirim de en uygun yönetsel kararların alınmasında kullanılması tavsiye edilmektedir. Aslında firmalardaki performans yönetimi süreci bir organizasyonun performansını yönetmede farklı sistemleri nasıl kullanabileceğini de tanımlamaktadır. Bu sistemler, oluşturulan stratejilerin yayılımını ve yeniden gözden geçirilmesini, yönetim muhasebesini (finansal performans ölçütlerini), amaçlara yönelik yönetim anlayışını, formal ve informal finansal olmayan performans ölçütlerini, ödüllendirme sistemlerini, personel değerlemeyi ve yeniden gözden geçirmeyi içermekte ve yalnızca bunlarla sınırlı kalmamaktadır. Performans yönetim sürecinin merkezinde iyi bir yayılım ve geribildirim sağlayan bilgi sistemi yer almaktadır. Bu bilgi sistemi aslında performans ölçüm sistemidir. Bu sistem, yukarıda ifade edilen tüm sistemlerden gelen ilgili bilgiyi bütünleştirmektedir. Bu bağlamda bütünleşme, performans ölçüm sisteminin karar verme ve kontrol süreçlerini

kolaylaştırmak için geri bildirim almaya olanak verecek düzenli bir çerçeve sunduğu gibi, işletmenin stratejik ve taktiksel hedeflerinin doğru yayılımını da sağlamaktadır. (Bititci vd., 1997: 524).

Firmalardaki performans ölçüm sistemi, yukarıda ifade edilen hedeflere ulaşmada etkili olabilmesi için organizasyon yapısını, organizasyon süreçlerini, işlevlerini ve bunlar arasındaki ilişkileri göz önüne aldığı gibi, firmayla ilgili stratejik ve çevresel faktörleri de dikkate almaktadır. Benzer biçimde firmadaki performans yönetim sürecinin etkililiği de performans ölçüm sistemlerinin kullanımına dayanmaktadır. Bu bağlamda performans ölçüm sisteminin işletme performansının yönetiminde nasıl kullanıldığı performans yönetim sürecinin etkililiğinde belirleyici olmaktadır. Performans yönetimi sürecinde organizasyon kültürü, davranışsal konular ve tutumlar gibi yumuşak (soft) faktörlerin yanında raporlama biçimleri, sorumluluklar ve bilişim teknolojisinin kullanımı gibi katı (hard) faktörler de dikkate alınmaktadır. Bu bağlamda performans ölçüm sisteminin yapısı ve çeşitli unsurların düzenlenişi performans yönetim sürecinin verimliliğinde ve etkililiğinde kritik bir rol üstlenmektedir (Bititci vd., 1997: 525).

Performans yönetimi literatüründe; performans ölçümü konusu, pek çok disiplinden gelen araştırmacılar tarafından farklı biçimlerde ele alınmıştır. Neely (1999) bir çalışmada çeşitli yazarlar tarafından performans ölçümü konusunun ele alındığı başlıca disiplinleri sayarken en önce, muhasebe, sonra ise, stratejik yönetim, insan kaynakları yönetimi, üretim yönetimi, pazarlama ve örgütsel davranış olarak tespit etmiştir. Firma performans ölçümü konusunun işletme yönetimiyle ilgili çeşitli boyutlara sahip olması nedeniyle konunun farklı disiplinler tarafından kendi bakış açılarına ve yaklaşımlarına göre incelendiği görülmektedir. Firma performansı ölçümü konusu her ne kadar farklı disiplinler tarafından farklı yaklaşımlarla incelense de tüm disiplinlerde temelde iki sorunun cevabının araştırıldığı görülmektedir. Bunlardan biri organizasyonel performansın belirleyicilerin ne olduğuna ilişkin; diğeri de performansın nasıl ölçülebileceğine ilişkindir (Neely, 1999: 221).

Performans ölçümü; firmanın performans düzeyinin belirlenmesi, yani kurumun faaliyetlerinde ve kaynak kullanımında ekonomiklik, etkenlik,

verimlilik vb. ilkelere ne düzeyde ulaşılabilirdiğinin ölçülmesi, sorunların tespiti ve iyileştirme için gerekli önlemlerin alınmasına temel teşkil eden bir yaklaşımdır. Firmalardaki performansın sistematik olarak ölçülmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir. Bunun için öncelikle amaçların ve uygun performans göstergelerinin ve standartlarının karşılaştırmaya dayalı objektif bir değerlendirmeye imkan verecek şekilde belirlenmesi, bunlarla ilgili verilerin toplanması ve bu verilerle ölçme işlemlerinin yapılması gerekmektedir. Performans ölçümleri, performans geliştirmeye yönelik amaçlara ulaşmak için önceden belirlenen performans belirleyicilerine veya göstergelerine göre, firmanın kendi içinde gerçekleştirdiği sonuçları ölçmek için kullanılan yöntemlerdir (Akal, 1998: ).

Firmalardaki performans ölçümü bir yönüyle giderek yaygın olarak kullanılan bir yönetim aracıdır; diğer yönüyle de firmanın paydaşlarına hesap verme sorumluluğunun önemli araçlarından birini oluşturmaktadır. Bu nedenle performans ölçümü sonucunda elde edilen sonuçların firmanın daha etkin biçimde yönetilmesine ve firma dışına hesap verme sorumluluğu çerçevesinde oluşturulan raporlamaya yardımcı olmaktadır. Bu bağlamda, firma performansının etkin şekilde yönetilebilmesinde performans göstergelerinin tespit edilmesi önemli bir rol oynamaktadır. Göstergeler firma faaliyetinin değişik yönlerini ölçen doğrudan ölçüler arasındaki ilişkiden türetilmekte ve bir dizin, bir oran, birim başına bir ölçü şeklinde veya bir başka karşılaştırma şeklinde ifade edilmektedir (Sayıştay, 2003: 12-13). Örneğin, bir firma tarafından sunulan hizmetin kalitesinin sağladığı tatmin düzeyi veya firmalardaki karlılık ve büyümeyle ilgili oranlar gibi.

### **III. FİRMALARDA ÇOK BOYUTLU PERFORMANS DEĞERLEME YAKLAŞIMLARI**

Günümüzde gerek firma yöneticileri gerekse akademisyenler yaşanan yoğun rekabet koşullarında yönetimin beklenti ve gereksinimlerini tam olarak karşılayabilen bir performans ölçüm sisteminin olmadığını fark etmişlerdir. Gerçekten de pek çok firmanın sadece finansal tabanlı performans ölçüm sistemlerini kullanması, kısa dönemli performans göstergelerine bağlı kalmaları ve firma performansını etkileyen faktörler arasındaki dengeleri kuramamaları bu alandaki temel eleştiri konuları

arasında yer almaktadır (Özbirecikli ve Ölcer, 2002: 2). Geleneksel performans ölçüm sistemlerinin kullanıldığı firmalarda karşılaşılan bu tür sorunların üstesinden gelinmesine yardımcı olmak için literatürde çok boyutlu performans ölçüm sistemlerinin geliştirildiği görülmektedir.

Bazı araştırmacılar, firmalardaki performansın çok boyutlu olmasından dolayı onun çok boyutlu olarak ölçülmesi gerektiğini ileri sürmektedirler. Bu çok boyutlu performans ölçüm yaklaşımlarından başlıcaları;

- 1990'lı yılların başına Lynch ve Cross tarafından geliştirilen “performans piramidi” (Performance Pyramid) yaklaşımı,

- Yine 1990'lı yılların başlarında Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen “Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği” veya “Dengeli Performans Değerleme Tablosu” (Balanced Scorecard) olarak ifade edilen yaklaşım,

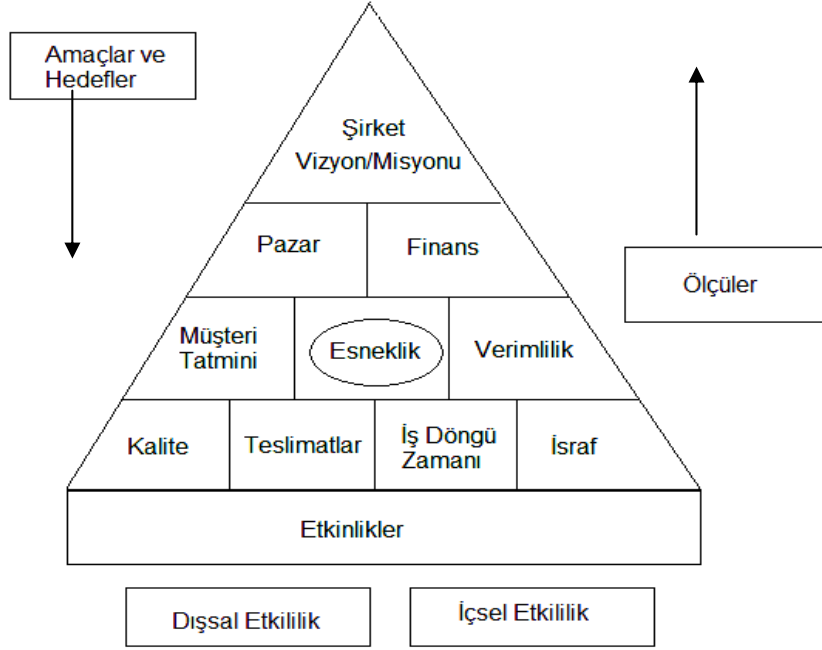
- Atkinson vd. (1997) tarafından firmadaki paydaşları temel alan “Sorumluluk Temelli Yaklaşım”(Accountability Scorecard) veya (A Stakeholder Approach) olarak ifade edilen yaklaşım ve

- Neely vd. (2001) tarafından geliştirilen ve firmadaki paydaşların tatmini ve firmaya yapacakları katkıları temel alan “Performans Prizması” (Performance Prism) yaklaşımıdır.

### **III.1.LYNCH-CROSS PERFORMANS PİRAMİDİ**

Çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarından ilk geliştirilen yaklaşımların başında Performans Piramidi gelmektedir. Lynch-Cross(1991) tarafından geliştirilen pramit yaklaşımı; şirket, işletme, operasyon sistemi ve iş birimi düzeylerindeki genel göstergeleri tanımlamaktadır. Yaklaşımın göre., firmadaki performansın sonuç ve süreçlerini ortaya koyan iki boyutu bulunmaktadır. Buna göre organizasyonun “ne elde edeceği” ve “nasıl elde edeceği” sorularına cevap alınabilmektedir. Performans Piramidinde sol taraf dış müşteri odaklı ölçüleri gösterirken, piramidin sağ tarafı da şirket odaklı içsel ölçüleri göstermektedir.





**Şekil 1:** Performans Piramidi

**Kaynak:** Barutçugil, 2002: 15.

Şekil 1’de görüldüğü gibi organizasyonu tanımlayan performans piramidinin tepesinde şirket vizyonu ve misyonu yer almaktadır. Bu düzeyde, genel anlamda organizasyonda elde edilmek istenen sonuçların neler olduğuna ve bu sonuçların nasıl ölçüleceğine karar verilmektedir. İşletme birimi düzeyinde kullanılan göstergeler (pazar, finans) pazar performansını ve finansal performansı ölçen ticari ve mali ölçüleri içermektedir. Finansal ölçülere kâr, nakit akımı, bilanço ve gelir tablosu, pazarla ilgili ölçülere pazar payı, toplam satışlar, ürünlerin toplam satış içindeki payları, son bir yıl içinde pazara sunulan yeni ürünlerin toplam satışlar içindeki payı gibi ölçüler örnek olarak verilmektedir.

Şekil 1’de görülen piramitte aşağıya doğru inildikçe, organizasyon içinde yapılan işler başka bir ifadeyle operasyonlar sistemi ya da organizasyonun fonksiyonel yapılanması içinde birbirini izleyen adımlar

gelmektedir. Bunlar bir departmandan diğerine aktarılarak yerine getirilen işleri göstermektedir. Diğer bir ifadeyle bu işler bir müşteri siparişinin alınması ile başlayan, üretime, oradan da dağıtımına kadar devam eden ve memnun müşteri ile sona eren işler dizisini açıklamaya çalışmaktadır. İşletme birimi düzeyinde pazar payı ya da kar gibi ölçüler yorum yapabilmek için çok genel oldukları için daha ayrıntılı ölçülere gerek duyulmaktadır. Firmalar finans ve pazarlama amaçlarına ulaşmak için müşteri tatmini, esneklik, verimlilik gibi alanlardaki performans iyileştirmelerine odaklanmaktadır (Barutçugil, 2002: 14-16).

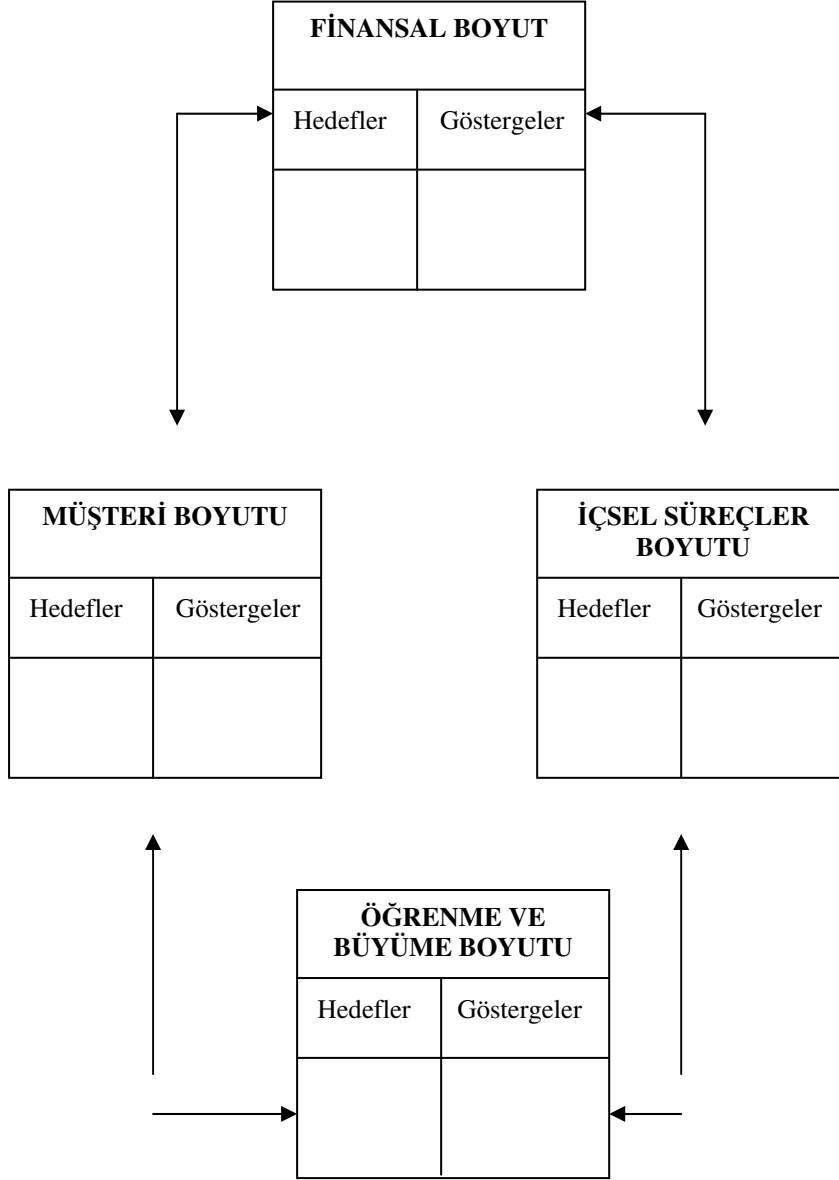
Yüksek kaliteli ürün ve hizmetler (müşteri değeri anlayışına dayalı) ve zamanında teslim müşteri tatminini sağlamaktadır. Dış etkenlerin belirlediği teslimat ve iç etkenlerin belirlediği iş döngü zamanı tarafından birlikte biçimlenen esneklik, piramidin kalbini oluşturmaktadır. Verimlilik hedefleri ise, iş döngü zamanını düşürmek ve israfı azaltmak suretiyle sağlanmaktadır. İş döngü zamanı oldukça önemli olduğu belirtilmektedir. Bu unsurun büyük ölçüde şirketin denetimi altında olduğu, esnekliğe ve rekabete etkisinin büyük olduğu ileri sürülmektedir. Ayrıca verimlilik üzerine etkisi aracılığıyla maliyet rekabetini etkilemektedir. Kalite-teslimat-iş döngü zamanı-israf dörtlüsü performans piramidinin yastıklarıdır ve yüksek düzeyli sonuçları elde etmenin anahtarı olarak tasarlanmıştır (Baş, 1999).

### **III.2. DENGELİ ÖLÇÜM KARTI TEKNİĞİ YAKLAŞIMI (BALANCED SCORECARD)**

Türkçe'ye “dengeli performans değerlendirme tablosu” veya “denge kontrol paneli” olarak da çevrildiği görülen “Balanced Scorecard” (BSC) literatüre 1992 yılında Harvard Business Review’de Kaplan ve Norton adlı araştırmacılar tarafından yayınlanan “The Balanced Scorecard-Measures That Drive Performance” (Başarıya Yön Veren Göstergeler) adlı makaleyle girmiştir (Örnek, 2000: 256). Scorecard terimi firmanın performansının gösterildiği “karne” veya “tablo” anlamında kullanılmaktadır. Skorkart bakış açısının (perspektifi) firma seviyesindeki performansı ölçmek için bir dizi sistematik yaklaşım üzerine bina edilen ve oldukça geniş kullanım alanı bulan bir bakış açısı olduğu ifade edilmektedir. Firmalardaki performansı dengeli bir biçimde ölçmek için geliştirilen bütün organizasyonel seviyedeki

bu skorkartların üç ile yedi boyuttan oluşan farklı perspektifler sunduğu görülmektedir. Farklı perspektifler, farklı gözlerle bir firmanın performansına farklı biçimlerde bakmayı sağlamaktadır. Her bakış açısının da bir ya da birkaç kilit performans göstergesine sahip olduğu görülmektedir. Örneğin, finansal perspektif finansal oranlara, nakit akışına, varlıkların karlılığına ve ekonomik katma değer gibi göstergelere sahipken, organizasyonel perspektif, çalışanların tatmini göstergesine; müşteri tatmini perspektifi de satın alma, hatırlama, empati oluşturma ve olumlu tepki verme gibi göstergelere sahiptir. Yaklaşık 10 yıldan fazla bir süredir Amerika'daki bazı firmaların da bu bakış açılarını sahip "Baldrige Award" kriterlerini performans göstergeleri olarak kullandıkları görülmektedir. Baldrige Award Kuruluşu, firmalara kullanmaları için yedi boyutlu bir performans ölçme sistemi önermektedir. Geliştirilen bu performans tablosunda yer alan boyutlar müşteri tatmini, çalışanların tatmini, finansal performans, operasyonel performans, ürün/hizmet kalitesi, tedarikçilerin performansı ve güvenlik/çevre/toplumsal sorumluluk alanları olarak görülmektedir (Wade ve Recardo, 2001: 95-96).

Dört boyuta sahip dengeli bir performans değerlendirme tablosu olarak Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen sistem bu çok boyutlu performans değerlendirme tablolarının (skor kartlarının) muhtemelen en gelişmiş olarak değerlendirilmektedir. Bu sistem yöneticilere, firmanın vizyon ve stratejisinin, bir dizi tutarlı performans göstergesi haline dönüştürüldüğü geniş kapsamlı bir çerçeve sunmaktadır. Burada önemli olan çeşitli ölçüm şekilleriyle firmanın temel amaçları arasında bağlantılar kurmaktır. Ölçüler yoluyla firmadaki tüm çalışanlara bugün ve gelecekte başarı elde etmeyi sağlayacak faktörler hakkında bilgi vermektedir. Organizasyonun elde etmek istediği sonuçlar ve bu sonuçları elde etmeyi sağlayacak faktörlerin belirlenmesiyle, üst düzey yöneticiler, tüm çalışanların enerji, yetenek ve bilgisini uzun dönemli amaçlara ulaşılabilmek için yönlendirme imkanına kavuşmaktadırlar. Bu anlamda bu yaklaşım bir kontrol sistemi olmaktan çok iletişim, bilgi ve öğrenme sistemi olarak kullanılmaktadır. Bu yaklaşımda yer alan finansal, müşteri, içsel süreçler ve öğrenme ve büyüme boyutları kısa ve uzun dönemli hedefler arasında istenen sonuçlar ve bu sonuçları doğuracak etkenler arasında katı ve objektif ölçümlerle daha ılımlı ve subjektif ölçümler arasında bir denge oluşturulmasını sağlamaktadır (Kaplan ve Norton, 1996: 32-33).



Şekil 2. Banced Scorecad Yaklaşımı

Dengeli Performans Göstergesi Yaklaşımı, Şekil 2’de görüldüğü gibi firmalardaki stratejik kararların sonuçlarının ölçülmesi ile ilgili olarak dört boyutta (alanda) hedeflerin belirlenmesini ve sonuçların ölçülmesini gerçekleştirmektedir Bunlar: (1) finansal boyut, (2) müşteri boyutu, (3) içsel işlevler boyutu ve (4) öğrenme ve büyüme boyutu. Dört boyutta performans ölçümlerinin tespiti için şu soruların cevaplandırılması önerilmektedir. Firmamız hangi finansal (sayısal) hedeflere ulaşırsa ortaklar veya firma sahipleri tarafından başarılı olarak kabul edilecektir? Firma vizyonuna ulaşması için müşterileri tarafından nasıl algılanmalıdır? Firma müşterilerini tatmin etmek için hangi içsel süreçlerde mükemmelliği hedeflemelidir? Firma vizyonuna ulaşması için nasıl bir kurumsal öğrenme ve büyüme modeline sahip olmalıdır?<sup>1</sup>

Finansal olmayan başarı ölçümü göstergelerini başlıca; kalite, üretim süresi ve verimlilik olmak üzere üç ana başlık altında toplandığında, günümüzde modern işletmelerin finansal ve finansal olmayan başarı ölçümü ölçütlerini birlikte “Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği” olarak adlandırılan bir yapı içinde kullandıkları görülmektedir. Başka bir ifadeyle, bu yaklaşımda, işletme başarısının ölçümünde finansal boyut yanında başarı ölçümüne müşteri boyutu, içsel süreç boyutu ve öğrenme ve gelişme boyutu da katılmaktadır (Kartal, 2001: 105-107).

### III. 2. 1. Finansal Boyut

Geçmiş dönemlerde performans ölçümlerinde çoğunlukla sermayenin kârlılığı, satışların kârlılığı, kar marjı gibi finansal göstergeler kullanılmaktaydı. BSC, bu dönemlerde firmaların ekonomik durumlarını özetlemede kullanılan finansal bakış açılarını olduğu gibi muhafaza etmektedir. Finansal performans ölçüleri, bir firmanın stratejisinin ve bu stratejiye yönelik yürütme ve uygulamaların firmayı geliştirmeye katkıda bulunup bulunmadığını ortaya çıkarmaktadır. Finansal amaçlar, genellikle işletme geliri, sermayenin karlılık oranı, ekonomik katma değer gibi ölçülebilen karlılıkla ilgili amaçlardır. Alternatif finansal amaçlar ise,

---

<sup>1</sup> Argüden, Y., Mükemmellik Modeli ve Balanced Scorecard, [http://www.arge.com/tr/mmbalancedscorecard.html-\(03.11.2004\)](http://www.arge.com/tr/mmbalancedscorecard.html-(03.11.2004)).

satışlarda hızlı bir artışı sağlamak ve nakit akışı yaratmak olabilmektedir (Kaplan ve Norton, 1996: 33). Bu amaçlar strateji uygulamalarının sonucunda ulaşılan ve finansal nitelikteki değişkenlerle ilgilidir. Bu amaçlara ulaşılma derecesi, firmanın, hissedarlarına veya sahiplerine nasıl görüldüğünü göstermektedir (Koçel, 2003: 456).

Sadece finansal boyut açısından bakıldığında bile sistem, hem yöneticilerin firmanın uzun dönemli başarısının hangi ölçüye göre değerlendirileceğini belirlemelerine, hem de uzun dönemli hedeflere ulaşmada en önemli etkenlerin neler olduğunu tespit etmelerine imkan tanımaktadır. Finansal performansta yer alan etkenler, firmanın içinde bulunduğu sektöre, çevreye ve firmanın stratejisine özel etkenlerdir. Bu yaklaşım, firmalara gelir artışı, üretim artışı ve maliyetlerinin azaltılması, varlıklarından etkin fayda sağlamak ve risk yönetimi gibi konulara yönelik finansal hedefler seçmelerine yardımcı olacak bir şablon sunmaktadır (Kaplan ve Norton; 1996: 78).

### III. 2. 2. Müşteri Boyutu

Dengeli performans değerlendirme yaklaşımının müşteri boyutu, yöneticilere, firmanın rekabet edeceği müşteri ve pazar kesimlerini ve bu hedef kesimlerde firmanın göstereceği performansın ölçülerini veya göstergelerini tanımlamaktadır. Bu boyut içinde genellikle iyi formüle edilmiş ve uygulanmış bir stratejiden elde edilen başarılı sonuçların temel veya genel kapsamlı ölçümleri yer almaktadır. Temel sonuç ölçümleri, müşteri tatmini, müşterilerin muhafaza edilmesi, yeni müşteri kazanma, müşteri karlılığı ve hedeflenen kesimlerdeki pazar ve müşteri payları gibi konuların ölçümlerini kapsamaktadır. Bu boyut ayrıca, firmanın hedeflediği pazar kesimlerindeki müşterilere sunacağı katma değerlerle ilgili özel ölçümleri kapsamaması gereğini de vurgulamaktadır. Katma değerler, temel müşteri sonuçlarından elde edilen hedef müşteri kesimine yönelik özel olan etkenler, müşterilerin alışveriş yaptıkları firmayı değiştirmelerinde veya aksine ona bağlı kalmalarında çok önemli yere sahip faktörlerdir. Örneğin, müşterilerin önem verdiği konuların başında, ürünün teslim süresinin kısa tutulması ve teslimatın zamanında yapılması gelebilmekte veya bazı müşteriler sürekli olarak yeni ürün ve hizmetler sunulmasını arzu

etmektedirler. Ayrıca bazı müşteriler de yeni ortaya çıkan ihtiyaçlarını firmanın önceden tahmin etmesine önem vermekte ve bu ihtiyaçlarına uygun yeni ürün ve yaklaşımlar önermeyi başaran firmalarla çalışmaya öncelik vermektedirler. Müşteri boyutu, firma yöneticilerinin müşteri ve pazar şartlarına göre gelecekte en yüksek düzeyde finansal kazanç sağlayacak stratejiyi belirlemelerine imkan vermektedir (Kaplan ve Norton: 1996: 33-34).

### **III. 2. 3. Firma İçi İşlevler Boyutu**

Bu boyutta, yöneticiler, firmanın hangi önemli iç işleyişi geliştirmesi ve mükemmel hale getirmesi gerektiğini saptamaktadır. Firma içi işlevlerde yer alan göstergeler, müşteri tatmini ve firmanın finansal amaçlarına ulaşmasında en fazla etkisi olan iç işleyiş yöntemleri üzerine odaklanmaktadır (Kaplan ve Norton, 1996: 34). Bir firma finansal ve müşteri bakış açılarını açık bir biçimde belirleyerek, müşteri değerlendirme kriterlerini çeşitlendirebileceği ve finansal hedefli verimlilik artışı sağlayabileceği araçları belirleyebilir. Burada söz konusu olan araçlar BSC'nin içsel işletme süreçleri perspektifinde tanımlanmakta ve yaşamsal önemi olan organizasyonel faktörler olarak dört üst düzey süreçte açıklanmaktadır. Bunlar, (1) ayrıcalık oluşturma; yeni mamul ve hizmetler geliştirmek ve yeni pazarlara ve müşteri kitlelerine ulaşmak için yeniliği teşvik etme, (2) firmanın müşteri gözündeki değerini artırma; mevcut müşterilerle olan ilişkilerin geliştirilmesi, (3) faaliyet mükemmelliğinin gerçekleştirilmesi; arz zinciri yönetiminin, içsel işletme süreçlerinin, varlıklardan yararlanma düzeyinin, kaynak-kapasite yönetiminin ve diğer süreçlerin geliştirilmesi ve (4) iyi bir firma üyesi veya organizasyon vatandaşı olma; dışsal çıkar grupları ile etkin ilişkiler oluşturmaktır (Özbirecikli ve Ölçer, 2002: 8).

### **III. 2. 4. Öğrenme ve Büyüme Boyutu**

Dengeli performans değerlendirme yaklaşımının dördüncü boyutu kurumsal öğrenme ve büyümeyi sağlayacak amaç ve ölçülerin oluşturulmasıyla ilgilidir. Finansal, müşteri ve iç işleyiş işlevler boyutlarında belirlenen amaçlarla, firmanın atılım yapmasını sağlayacak bir performansa ulaşmasına imkan verecek alanlar saptanmaktadır. Öğrenme ve büyüme boyutunda yer alan amaçlar, diğer boyutlarda belirlenen yüksek hedeflerin gerçekleşmesi için gereken altyapıyı sağlamaktadır (Kaplan ve Norton;

1996: 153). Yani, finansal, müşteri ve iç işlevlerle ilgili yüksek hedeflerin gerçekleştirilmesi, firmanın öğrenme ve büyüme yeteneklerine bağlıdır.

Öğrenme ve büyüme etkisi genellikle üç kaynaktan elde edilmektedir. Bunlar, çalışanlar, sistemler ve kurumsal uyumdur. Çalışanların tatmini, verimlilik ve devamlılık gibi üç temel ölçü, firmanın çalışanlar, sistemler ve kurumsal uyum için yapmış oldukları yatırımların sonuçlarının ölçülmesini sağlamaktadır. Bir çok firmada çalışanlarla ilgili amaçlar firmanın elde etmeyi hedeflediği üç temel sonuç ile ilgili göstergelerin birleşiminden (sentezinden) türetilmektedir. Çalışanlarla ilgili üç temel gösterge “çalışanların tatmini”, “çalışanların kalıcılığı” ve “çalışanların üretkenliği” olarak sıralanmaktadır. Bu göstergeler içinde “çalışanların tatmini” diğer ikisini etkileyen gösterge olarak kabul edilmektedir (Kaplan ve Norton, 1996: 157- 178).

Sonuç olarak, “Dengeli Performans Değerleme Yaklaşımı” geleneksel performans ölçüm sistemlerinin finansal ölçümlere dayalı tek yanlı odaklaşmasının sakıncalarını gidermek için tasarlanmıştır. Bu amaçla finansal performans ölçümlerine ek olarak finansal olmayan üç boyut daha performans göstergesi olarak belirlenmiştir: müşteri boyutu, içsel işletme süreçleri ve öğrenme/büyüme boyutu. Finansal ölçüm, firmanın geçmişteki performansını ortaya koyarken, finansal olmayan boyutlar daha çok firmanın gelecekteki performansını stratejik olarak belirlemeye yöneliktir (Özbirecikli ve Ölçer, 2002: 4).

### **III. 3. PAYDAŞ TEMELLİ PERFORMANS DEĞERLEME YAKLAŞIMI (THE STAKEHOLDER SCORECARD)**

“Sorumluluk temelli performans değerlendirme tablosu” (Accountability Scorecard) olarak da ifade edilen bu yaklaşım, organizasyonel performansı firmanın paydaşları temelinde ölçmeye yönelik bir yaklaşımdır. Bu yaklaşım kısaca bir organizasyonun, paydaşlarının gereksinim ve beklentilerini iyi bir biçimde nasıl bütünleştirdiğini ve karşıladığını ölçmeye odaklanmaktadır. Bu yaklaşım sadece finansal ve finansal olmayan performans göstergeleri arasında denge kurmaya odaklanmamakta, ayrıca firmayla onun kilit paydaş



grupları arasındaki ilişkiyi de ortaya koymaktadır. Kar amaçlı olsun veya olmasın bu yaklaşıma göre pek çok organizasyon çeşitli paydaş grupları arasındaki bir ilişkiler ağı olarak ele alınmaktadır. Sözleşmeye dayalı bu ilişkiler, firma tarafından sağlanan destekler karşılığında çeşitli paydaşların katkılarıyla belirginleşmektedir. Bu yaklaşıma göre herhangi bir organizasyonun uzun dönemdeki başarısı, birini diğerine tercih etmeden dengeli ve entegre bir biçimde çeşitli paydaşlarının ihtiyaç ve beklentilerinin karşılanma derecesine bağlı olarak gelişmektedir. Bu durum tek taraflı bir düzenleme olarak tanımlanmamakta; gerçekte karşılıklı etkileşim ve sorumluluk yoluyla ele alınmaktadır<sup>2</sup>.

Finansal performans göstergelerine dayalı performans değerlendirme sistemleri organizasyondaki içsel yönetim ve kontrol faaliyetleri için gerekli denge ve sağlıktan yoksundur. Muhasebe sistemlerinden türetilen (ortaya çıkan) finansal performans göstergeleri, sözleşmeye dayalı ilişkileri ve sermaye piyasalarını desteklemeye yönelik finansal bilgiyi ortaya çıkarıp taraflara iletmek görevini yerine getirmektedir. Muhasebeye dayalı finansal performans sistemleri firmaları ve zamanla oluşan firma davranışlarını anlık olarak karşılaştırmak ve değerlemek için tasarlanmışlardır. Firma içerisindeki çalışanlara yönelik kararlarla ilgili bilgiyi iletmek için tasarlanmamışlardır. Geleneksel olarak elde edilen bu finansal bilgiyle ilgili şikayetlerin başında, bu bilginin maliyet temelli olduğu için müşteri memnuniyeti gibi önemli konuları göz ardı etmesi ve personel ilişki sistemleri gibi süreçlerin etkinliğine ve verimliliğine yönelik hiç bir şey veya çok az şey ortaya koyması gelmektedir. Finansal bilgiye dayalı bu geleneksel performans değerlendirme sistemleriyle ilgili olarak genel sonuç şudur: Bu sistemler firmadaki performansın sadece bir boyutunu kapsamaktadır (Atkinson vd. 1997: 25-26).

Günümüzün modern organizasyonu, paydaşları ve kendisi arasındaki ilişkileri belirgin olarak ortaya koyan kompleks bir sözleşmeler ağından ibaret bir varlık olarak ele alınmaktadır. Paydaş, firma içerisinde veya

---

<sup>2</sup> Nickols, F., 2000, The Stakeholder Scorecard: The Stakeholder-based Approach to Keeping Score, Distance Consulting, <http://home.att.net/~nickols/scorecard.htm> (03.11.2004)

dışarısındaki, kurumdan çıkarı olan veya firmanın performansını etkileyebilen bir birey veya gruba denmektedir. Bütün firmalar potansiyel olarak farklı paydaş gruplarına sahiptirler. Her bir firma genel olarak beş önemli paydaş grubuna sahiptir: müşteriler, çalışanlar, tedarikçiler, ortaklar ve toplum (Atkinson vd., 1997: 27).

Firmanın paydaşlarıyla yaptığı pazarlıklar sonucunda ortaya çıkan açık ya da kapalı sözleşmeler, firmadaki stratejik planlamanın sonucu olarak ortaya çıkmaktadır. Bu sözleşmeler, hem firmanın temel amaçlarını gerçekleştirmek için her bir paydaş grubundan ne beklediğini, hem de paydaş gruplarının belirlenen bu temel amaca yaptıkları katkılar karşılığında ne beklediklerini ortaya koymakta veya kapsamaktadır. Bu sözleşmelerin doğası ve kapsam alanı sadece kurumun rekabete yönelik yaklaşımını ortaya koymamakta ayrıca firmanın performans değerlendirme ve kontrol sistemlerini de gözler önüne sergilemektedir. Yani her bir paydaş grubun tatmin seviyesi firmanın performansının bir boyutunu oluşturmaktadır (Atkinson vd., 1997: 27).

Firmadaki stratejik planlamanın amacı, organizasyonun ortakları tarafından geliştirilen temel amaçların başarılmasına yardımcı olan ve içsel tutarlılıkları olan firma ile paydaşları arasındaki ilişkileri ya da sözleşmeleri belirlemek veya ortaya koymaktır. Bu ilişkiler her bir paydaş grubun firmanın “temel amaçlarını” başarılmasına yapacağı zorunlu katkıyı ve bu katkı karşılığında alacağı karşılığı açık ve net olarak ortaya koymaktadır. Burada firmanın paydaşlardan beklentileri “birincil amaçlar” onlara vermeyi taahhüt ettikleri ise “ikincil amaçlar” olarak ele alınmaktadır. “İkincil amaçların” önemi veya başarılmasının önemi “temel amaçların” başarılmasına yaptıkları katkı ve işbirliğinden dolayıdır. Bu anlamda ikincil amaçlar temel amaçların performansının nedenleridirler. Örneğin, bir ikincil amaç olan müşteri memnuniyetinin önemsenmesi birincil amaç olan girişimcinin veya firma sahibinin refahının yükselmesine doğrudan katkı yapmasından dolayıdır (Atkinson vd., 1997: 28).

Bir firmanın başarısı, ikincil amaçlarına yönelik performansının izlenmesi ve yönetilmesi yoluyla elde edilmektedir. Çünkü temel amaçlara yönelik performansın elde edilmesindeki başarı, ikincil amaçların başarılı

performanslarının sonucunda ortaya çıkmaktadır. Bu yüzden ikincil amaçların performansının ölçülmesinin, temel amaçlarla ilgili performansın iyileştirilmesine imkan vermesinden dolayı firmanın performans ölçüm sisteminde yer alması zorunludur. Temel amaçların başarılmasına katkı yaptıklarından dolayı, ikincil amaçlara yönelik belirlenen performans hedefleri firmada ilk odaklanması gerekli noktalar olmaktadır. Firmadaki nihai sonuçların ya da temel amaçların yönetilmesi için firmanın öncelikle bu sonuçları yaratan ikincil amaçlara odaklanması zorunlu olarak değerlendirilmektedir (Mair ve Rate, 2004: 4-5).

Bu yaklaşıma göre firmanın performans değerlendirme sisteminin merkezinde çalışanların temel amaçları gerçekleştirmek için yönetmek zorunda oldukları ikincil amaçların başarılmasıyla ilgili süreçlerin performansı yer almaktadır. Örneğin, bir firmadaki müşteri hizmetleri sürecine yönelik sorulması gerekli uygun soru, onun müşteri memnuniyetine yaptığı katkının sonuçta temel amaçların performansını iyileştirmesine nasıl neden olduğudur. Bu durum üyelerin temel amaçlarla ilgili sonuçlar elde etmek için nasıl ikincil amaçlara odaklandıklarını ve onları nasıl yönettiklerini göstermektedir (Mair ve Rate, 2004: 4-5).

Ayrıca bu yaklaşıma göre, firmada bir performans değerlendirme sistemi uygulamak için firmanın belirlediği ikincil amaçlara yönelik göstergelerin (ölçütler) geliştirmesi zorunlu olmaktadır. Örneğin, bir firma uzun dönemdeki başarısı için müşteri memnuniyetinin hayati önemde olduğuna karar verdikten sonra uğraşması gereken asıl sorun bu müşteri memnuniyetinin nasıl ölçüleceğiyle ilgili olduğudur. Bu yaklaşımın, bu ölçümle ilgili olarak önerdiği alternatifler “müşterilerin sondajlanması” gibi doğrudan göstergelerle veya “ürünün kalitesi”, “ürünün garantisiyle ilgili şikayetler” ve “müşteri şikayetleri” gibi dolaylı göstergeleri kapsamaktadır. Bu nedenle firma ikincil amaçların başarılmasına yönelik katkılarla ilgili bütün süreçleri değerlemektedir. Örneğin, firmadaki çalışanların tatminindeki artışın temel amaçların performansındaki iyileşmeye neden olacağı beklentisinden hareketle, firmanın çalışanların tatminini bir destek sistemini değerlemesi, ölçmesi gibi. Yani, çalışanlara sağlanan destekler, onları firmanın temel amaçlarından olan karlılığın artırılmasına katkı yapacak gerekli yetenek ve çabaları geliştirmeye motive edecektir (Atkinson vd., 1997: 29).

Tablo 1’de firmanın paydaş gruplarına yönelik olarak geliştirilen temel ve bazı seçilmiş ikincil performans göstergeleri yer almaktadır. Bu performans göstergelerinden firmanın sahipleri veya ortaklarına yönelik olanlara finansal performans göstergeleri denmektedir. Diğer paydaşlarla ilgili performans göstergelerine de finansal olmayan performans göstergeleri denmektedir. Bu çalışmada iç girişimcilik faaliyetlerine bağlı olarak ele alınacak finansal (kârlılık ve büyüme) ve finansal olmayan (müşteri tatmini ve çalışanların tatmini) firma performans göstergeleri bu bölümde yer verilen “dengeli performans değerlendirme tablosu” ve “paydaş temelli sorumluluk” yaklaşımlarından hareketle belirlenmektedir.

**Tablo 1:** Firmadaki Paydaş Gruplarına Yönelik Temel ve İkincil Performans Göstergeleri

Paydaş Grupları	Temel Göstergeler	İkincil Göstergeler
Ortaklar →	Yapılan Yatırımların Getirileri	Gelirdeki Büyüme Giderdeki Büyüme Verimlilik Finansal Yapı Oranları Likidite Oranları
Müşteriler →	Müşteri tatmini ve Hizmet Kalitesi	Farklı Pazar/Ürün İstemlerine Yönelik Araştırma/Ölçümler
Çalışanlar →	Çalışanların Bağlılığı Çalışanların Yeterliliği Çalışanların Verimliliği	Çalışanların Düşüncelerinin Farklı Boyutlarıyla Ölçülmesi
Toplum →	Kamuoyu  (Halkın İzlenimi)	Çeşitli Dışsal Ölçümler

**Kaynak:** Atkinson, vd., 1997:s 35’den uyarlanmıştır.

### III. 4. PERFORMANS PRİZMASI YAKLAŞIMI

Performans prizması yaklaşım; “günümüz çalkantılı iş dünyasında uzun dönemde başarılı olmak isteyen işletmeler, kilit konumdaki paydaşlarının kimler olduğu ve ne istedikleri konusunda net bir resme

sahip olan işletmelerdir” anlayışına dayalı bir yaklaşımdır. Bu yaklaşıma göre işletmeler, paydaşlarının memnuniyetini sağlayacak stratejilerin neler olduğu konusunda emindirler; belirlemiş oldukları bu stratejiler için gerekli olan süreçleri yönetmek için gerekli temel yeteneklere de sahip işletmelerdir. Bunun yanında bu işletmeler, çalışanlarının bağlılığı, müşteri karlılığı, uzun dönemli yatırımlar gibi konularda paydaşlarından ne istediğini de çok iyi bilen işletmelerdir.

Bu yaklaşım, birçok performans değerlendirme yaklaşımının aksine günümüzde işletmelerde performans değerlemeye stratejiden değil de paydaşlardan hareketle başlamaktadır. Performans prizması vizyonuna göre, işletmelerde performans değerlendirmeyle ilgili olarak yapılan en yaygın hatalardan birinin performans ölçüm göstergelerinin mevcut stratejiden hareketle oluşturulduğudur. Bu yaklaşım, günümüzde bir çok performans otoritesinin on ifadesinden dokuzunun performans göstergelerini stratejiden çıkarma yönünde olduğunu ve bunun performans değerlendirmeyle ilgili yapılan temel yanlışlardan biri olduğunu ileri sürmektedir. Bu yanlış, hiç kimsenin sorgulamaya cesaret edemediği çekiciliği olan kavramsal bir durum gibi kabul edilmektedir. Bu yaklaşım, günümüzde hala performans göstergelerinin stratejiden çıkarılmasını savunmanın performans değerlemenin amacını ve stratejinin rolünün yanlış anlaşıldığını ileri sürmektedir. Bütün bunlardan dolayıdır ki performans prizması, değerlendirme sürecini paydaşlarının kimler olduğu ve ne istedikleriyle başlatmaktadır (Neely vd., 2002: 160-170).

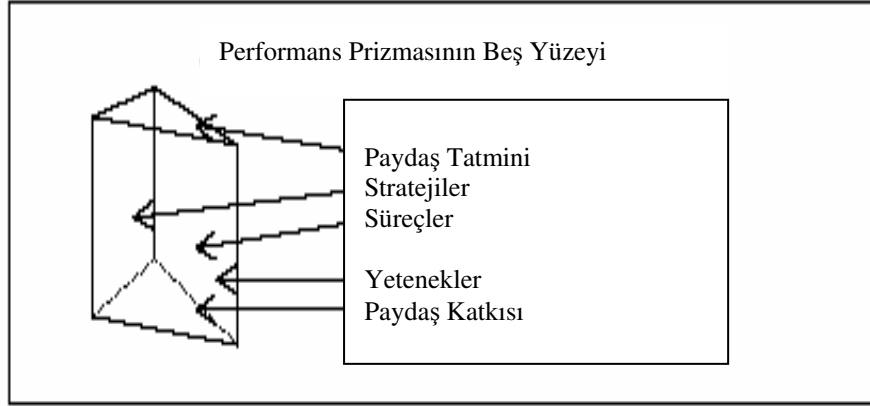
Şekil 3’de görüldüğü gibi performans prizması beş yüzeye sahiptir. Bu yüzeyler, performansın beş boyutunun olduğuna işaret etmektedir. Prizmanın tepesinde paydaşların tatmini ya da memnuniyeti yer alırken tabanında da paydaşların katkıları yer almaktadır. Bu iki yüzey arasında kalan diğer üç yüzeyde de sırasıyla stratejiler, süreçler ve temel yetenekler yer almaktadır<sup>3</sup>.

Performans prizmasına göre performans ölçüm göstergelerini oluşturmak için kilit konumdaki beş sorunun sorulması gerekmektedir<sup>4</sup>. Bunlar:

---

<sup>3</sup> Neely, A. ve Adams, C., The New Spectrum: How the Performance Prism Framework Helps, <http://www.bpmmag.net/magazine/article.html?articleID=14101&pg=3>

<sup>4</sup> Neely, A. ve Adams, C., a.g.e.



**Şekil 3.** Performans Prizması

1- Paydaşların tatminiyle ilgili olarak; işletmenin kilit paydaşları kimlerdir? Ne istemektedirler ve gereksinimleri nelerdir?

2- Stratejilerle ilgili olarak; Bu kilit konumdaki paydaşların ihtiyaç ve isteklerini tatmin etmek için hangi stratejiler uygulamaya konulmalıdır?

3- Süreçlerle ilgili olarak; bu stratejileri yürürlüğe koymak için hangi kritik süreçlere gereksinim duyulmaktadır?

4- Yeteneklerle ilgili olarak; Bu süreçleri yönetmek ve performansını artırmak için hangi yeteneklere ve yetkinliklere gereksinim duyulmaktadır?

5- Paydaşların katkısıyla ilgili olarak, bu yetenek ve yetkinlikleri korumak ve geliştirmek için işletme olarak paydaşlarımızdan hangi katkılara gereksinim duymaktayız?

Firma bu sorulara cevap vermek suretiyle kendine has performans değerlendirme modelini oluşturabilmektedir. Bu beş perspektifin (boyutun) bir araya gelmesi, firmadaki örgütsel performansın yönetilmesi için kapsamlı ve entegre bir yapının ortaya çıkmasını sağlamaktadır. Bu yapının neden bu şekilde olduğu ve bu bileşenlerden oluşması gerektiği konusunda ileri sürülen görüşler şunlardır (Neely vd.2002: 161-173)

Paydaşların tatmini perspektifi, bu performans değerlendirme yapısının oluşturulması için başlangıç noktasını oluşturmaktadır. Daha önce de ifade edildiği gibi bu yaklaşımı diğerlerinden ayıran özellik performans değerlendirme

göstergelerini stratejiden değil de paydaşların istek ve gereksinimlerinden yola çıkarak belirlemesiydi. Burada paydaşların sürekli olarak değişen istek ve ihtiyaçlarıyla ilgili bilgi ve örgütün onları nasıl iyi bir biçimde tatmin etmesi durumu, hem önceki stratejilerin hem de yeni stratejilerin girdileri olarak değerlendirilmektedir. Burada başlangıç noktası “örgütün stratejisi nedir?” sorusu yerine “örgütün kilit konumdaki paydaşları kimlerdir ve istek ve gereksinimleri nelerdir?” sorusu olmaktadır. Bir firmanın kilit konumundaki muhtemel paydaşları hissedarlar ve diğer sermaye sağlayıcıları; müşteriler ve aracılar; çalışanlar ve sendikalar; tedarikçiler ve stratejik işbirliği yaptıkları firmalar; yasal düzenleyiciler(devlet), baskı grupları ve çeşitli toplum kesimleri şeklinde gruplandırılmaktadır. Bu grupların göreceli önemi firmadan firmaya değişmektedir.

İkinci perspektif olan paydaşların katkısı perspektifi, firmanın paydaşlarından istediği katkıları kapsamaktadır. Kuşkusuz hiçbir paydaş bir şeyler almadan işletmeye bir şeyler vermez anlayışı firmada temel anlayıştır. Örneğin, önemli paydaş katkıları olarak görülen müşteri bağlılığı ve müşteri karlılığı, müşterilere uygun fiyatlarda mükemmel ürün ve hizmetler satmadan gerçekleşmez. Paydaşların katkısı firmanın onlardan ne istediği kadar paydaşların da firmadan ne isteğinin bilinmesiyle ancak sağlanabilir. Bu anlamda bu katkılar, firmanın paydaşlarından istedikleri şeklinde ifade edilmektedir. Bu, karşılıklı çıkar ilişkisine dayanan bir katkı sağlamadır.

Performans prizmasının üçüncü perspektifini stratejiler oluşturmaktadır. Bir çok performans değerlendirme yaklaşımı performansı değerlemeyi bu noktadan başlatarak ele almaktadır. Performans prizması yaklaşımında bu nokta kilit paydaşların ve onların firmaya yapacakları katkılarının belirlenmesinden sonra başlamaktadır. Stratejilerin belirlenmesiyle ilgili olarak altı çizilmesi gerekli kilit sorunun şu olduğu ifade edilmektedir. Hangi stratejiler paydaşlarla birlikte firmanın kendi istek ve gereksinimlerini tatmin edecektir? Yani, firma hangi stratejileri edinmeli ki bununla hem kendi istek ve gereksinimlerini hem de paydaşlarının istek ve gereksinimlerini tatmin edebilsin.

Performans prizmasının dördüncü perspektifini süreçler oluşturmaktadır. Süreçler bir firmanın iyi ya da acemice yönetilmesini sağlarlar. Organizasyonlar, iş süreçlerini dört ayrı kategoride ele

almaktadırlar. Bunlar; ürün ve hizmet geliştirme süreçleri, talep yaratma süreçleri, talebi yerine getirme ya da karşılama süreçleri ve kurumu planlama ve yönetme süreçleridir. Bu kategoriler içerisinde doğaları gereği çeşitli fonksiyonlarla ilgili alt süreçler de mevcuttur. Burada önemli olan süreçlerin müşteri bakış açısına göre ölçülüp değerlendirilmesidir. Müşteri için bu süreçlerin hızlı, kolay, ucuz ve esnek olması gerekmektedir. Fakat bu o kadar da kolay değildir. Çünkü bir süreçte genellikle pek çok aşama mevcuttur.

Performans prizmasının dördüncü perspektifini yetenekler oluşturmaktadır. Pek çok performans değerlendirme yaklaşımı bu önemli bileşene ya da boyuta yer vermemektedir. Firmadaki bütün süreçler, yetenekli insana, doğru politika ve prosedürlere, fiziksel altyapı ve teknolojiye gereksinim duymaktadır. Yetenekler bir örgütteki insanların, uygulamaların, teknoloji ve altyapının bir kombinasyonu şeklinde tanımlanabilmektedir. İşletmedeki süreçlerin performansını artıran bunlardır. Bütün bu yeteneklerin bir araya gelmesiyle firmalar, paydaşlarına değer yaratırlar.

#### **IV. YAKLAŞIMLARA VE BOYUTLARINA TOPLU BİR BAKIŞ VE DEĞERLENDİRME**

Geçmiş yıllarda performans ölçümlerinde çoğunlukla sermayenin karlılığı, satışların karlılığı, varlıkların karlılığı gibi karlılık göstergeleri ile satışlarda, varlıklarda, sermayede ve pazar payındaki büyüme ve çalışanların sayısındaki artış gibi büyümeye dayalı finansal performans göstergeleri kullanılmaktaydı. Ancak bu göstergeler, önemi her geçen gün artan finansal olmayan performans sonuçlarının ölçümünü gerçekleştirememektedirler. Günümüzde firmalar kalite, müşteri tatmini, çalışanların tatmini, esneklik ve yenilik gibi önemi her geçen gün artan finansal olmayan konular üzerine yoğunlaşmaktadırlar. Bu nedenle bu faaliyetlerinin sonuçlarının finansal olmayan göstergelerle ölçülmesi zorunlu olmaktadır. Finansal ve finansal olmayan performans sonuçlarının belirli bir denge içerisinde beraber ölçülmesiyle ancak sağlıklı bir firma performansı ortaya çıkacağı düşünüldüğünden dolayı, özellikle uygulamacıların dikkatine sunmak için çalışmada yer verilen çok boyutlu performans değerlendirme yaklaşımlarının sahip oldukları boyutlar aşağıda tabloda özetlenmektedir.



**Tablo 2:** Çok Boyutlu Performans Değerleme Yaklaşımları ve Boyutları

PERFORMANS BOYUTLARI	ÇOK BOYUTLU PERFORMANS DEĞERLEME YAKLAŞIMLARI			
	Lynch ve Cross (1991)	Kaplan ve Norton (1992)	Atkinson vd. (1997)	Neely vd. (2002)
	Performans Pramidi	Balanced Scorecard	Stakeholder Scorecard	Performans Prizması
Finansal	Var	Var	Var	Var
Müşteri	Var	Var	Var	Var
Ürün ve Süreçlerin Kalitesi	Var	Var	Var	Var
Ürün ve Süreçlerin Hızı (Zaman)	Var	Var	Var	Var
Kaynaklar/Altyapı (Yetenekler)	Yok	Yok	Yok	Var
Esneklik	Yok	Var	Yok	Var
Öğrenme ve Gelişme/Yenilik	Yok	Var	Yok	Var
Çalışanlar	Yok	Var	Var	Var
Vizyon/Strateji	Var	Var	Yok	Var
Rekabet	Yok	Yok	Yok	Var

Tablo 2’de her bir yaklaşımın vurguladığı ya da ölçülmesini istediği performans boyutları yer almaktadır. Bu tablo öncelikle hangi yaklaşımın hangi performans boyutuna vurgu yaptığını göstermektedir. Tabloya göre bazı yaklaşımlar diğer yaklaşımların vurgu yapmadığı boyutlara vurgu yaparken bazıları da ortak olarak bazı boyutlara vurgu yapmaktadır. Yani bu tabloyla bu çok boyutlu yaklaşımların bir birleriyle örtüşen ve farklılaşan yönlerini görmek mümkün olmaktadır. Örneğin performansın “müşteri”, “finansal”, “ürün ve süreçler” ile ilgili boyutları bütün yaklaşımlar tarafından ele alınmaktadır. Diğer taraftan, performansın “esneklik”, “yenilik”, “öğrenme ve gelişme” boyutları sadece Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği

(Balanced Scorecard) ve Performans Prizması tarafından ele alınmaktadır. Firmanın yetenekleri olarak kabul edilen “kaynaklar” ve “altyapı” boyutları ise sadece Performans Prizması yaklaşımı tarafından vurgulanmaktadır.

Günümüzde muhasebe bilgi sistemi sadece finansal olayları değil finansal karakterde olmayan olayları da değerlendirmesi, raporlaması (entelektüel sermaye çerçevesinde bazı ülkelerde -İsveç gibi- finansal olmayan bilgilerin raporlanması da söz konusudur) yorumlaması istenmektedir. Zaten son yıllarda finansal olmayan ve yukarıda detaylıca açıklanmaya çalışılan performans değerlendirme yöntemleri muhasebenin çalışma alanı içerisine girmiştir. Özellikle Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği (Balanced Scorecard) üzerine yapılmış birçok çalışma olduğu gözlemlenmektedir. Yakın bir gelecekte burada zikredilen diğer performans değerlendirme yöntemlerinin de çeşitli açılardan muhasebe biliminin çalışma alanı içerisinde yerini alacağı ve yeni çalışmalar ile daha da açıklığa kavuşturulacağı düşünülmektedir. Özellikle Performans Prizması yönteminin performansın tüm boyutları ile ilişkide olduğu düşünülürse çok detaylı bir inceleme konusu olmaya müsait olduğu görülmektedir.

Bu çalışma ile performans değerlendirme yöntemleri tanıtılmaya, teorik alt yapısı verilmeye çalışılmış ve muhasebe bilimi ile ilişkilendirilebilmesi amacıyla bir değerlendirme yapılmaya çalışılmıştır.

### KAYNAKÇA

- Akal, Z., 1998, İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi: Çok Yönlü Performans Göstergeleri, Milli Produktivite Merkezi Yayınları No: 473, Ankara.
- Atkinson, A.A., Waterhouse, J.H. ve Wells, R.B., 1997, A Stakeholder Approach to Strategic Performance Measurement, Sloan Management Review, 38 (3), s. 25-38.
- Baş, İ.M., 1999, Şirket Toplam Performans Yönetimi: Kimya Sektöründe Bir Uygulama, Kalite Kongresi.
- Bititci, Ü., Carrie, A.S., ve McDevitt, L., 1997, Integrated Performance Measurement Systems: A Development Guide, International Journal of Operations and Production Management, 17 (5), s. 522-534.
- Büyükmirza, K., 2006, Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, 10 Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Kaplan, R. S. ve Norton, D. P., 1996, Balanced Scorecard, İngilizceden Çeviren: Serra Egeli, Sistem Yayıncılık, İstanbul.

- Kartal, A., 2001, Yönetim ve Maliyet Muhasebesi II, Birlik Ofset, Eskişehir.
- Kaygusuz, S.Y., 2005, Yönetim Muhasebesinin Performans Yönetimi Fonksiyonunda Geldiği Son Nokta: Balanced Scorecard (Ölçüm Kartı Tekniği), "İş, Güç" Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, Cilt 7, Sayı 1, s. 82-100.
- Koçel, T., 1993, Büyüyen İşletmelerde Karşılaşılan Yönetim ve Organizasyon Sorunları, İTO Yayınları No: 32, İstanbul.
- Lynch, R ve Cross, K., 1991, Measure UP! Yardsticks for Continuous Improvement. Oxford:Blackwell Publishing.
- Mair, J., ve Rata, C., 2004, Corporate entrepreneurship: Linking Strategic Roles to Multiple Dimensions of Performance, IESE Business School, University of Navarra, Working Paper, No. 551, Barcelona.
- Metawie, M. ve Gilman, M., 2005, Problems With The Implementation Of Performance Measurement Systems In The Public Sector Where Performance Is Linked To Pay: A Literature Review Drawn From The UK 3rd Conference on Performance Measurements and Management Control, Nice.
- Meyer, M.V. ve Gupta, V., 1994, The Performance Paradox', in Straw, B.M. and Cummings, L.L., Research in Organizational Behavior, 16 (3), s. 309-369.
- Neely, A.D., 1999, The Performance Measurement Revolution: Why Now and What New?, International Journal of Operations and Production Management, 3 (2), s.205-228.
- Neely, A., Adams, C. ve Kennerley, M., 2002, "The Performance Prism: The Scorecard for Measuring and Managing Business Success", Financial Times-Prentice Hall: London.
- Sarıaltın H., 2003, Örgüt Performansının Ölçülmesi ve Geliştirilmesinde Kıyaslama Yöntemi ve İmalat Şirketlerinde Kıyaslama Uygulamaları, Doktora Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- Örnek, A.Ş., 2000, Balanced Scorecard: Bilgiden Stratejiye Ulaşmada Kullanılabilecek Yeni Bir Araç, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt:2 (3), s. 255-276.
- Özbirecikli ve Ölçer, 2002, Strateji Odaklı Performans Ölçümü: Balanced Scorecard-BSC, İ.Ü. İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt: 31, (2), s.1-18.
- Sayıştay, 2003, Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön araştırma Raporu, Eylül.
- Yüksel, H., 2003, Performans Ölçüm Sistemlerinin Tasarımında Dikkate Alınması Gereken Faktörlerin Değerlendirilmesi, Kara Harp Okulu Bilim Dergisi, (2), s. 85-99.
- Wade, D. ve Recardo, R., 2001, Corporate Performance Management, Butterworth-Heinemann, Woburn, MA.

