



Türk İmalat İşletmelerinde Çok Boyutlu Performans Değerleme (PD) Modellerine Dayalı Performans Göstergelerinin Kullanılabilirliği

Veysel AĞCA*

Özet: İşletmelerde finansal performans göstergelerinin kullanılmasıyla ilgili olarak çok şey bilinmesine rağmen, finansal olmayan niteliksel performans göstergeleriyle ilgili olarak sahip olduğumuz bilgi çok sınırlı ve oldukça yenidir. Bu çalışmanın temel amacı, Türk imalat işletmelerinde finansal göstergelere dayalı performans değerlemenin yanında finansal olmayan performans göstergelerine dayalı performans değerlendirme (PD) sürecinin geniş bir resmini ortaya koymaktır. Çalışmada İstanbul Sanayi Odasının 2007 yılı verilerine göre Türkiye’de ilk 1000 içerisinde yer alan 162 imalat işletmesinin tepe yöneticisinden veriler elde edilmiştir. Yöneticilerin finansal PD göstergelerinin yanında finansal olmayan performans göstergelerine verdikleri önem derecesi, verilen önem derecesinden yola çıkarak bu faktörlerin ölçülme derecesi ve buna bağlı olarak elde edilen bilginin planlama süreçlerinde kullanılma derecesi ortaya çıkarılmıştır. Araştırma sonuçları, işletmelerin belirgin performans boyut ve göstergelerine yönelik çok önemli “önem-ölçüm” ve “ölçüm-kullanım” boşluklarının olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Çok Boyutlu Performans Değerleme, Finansal Performans, Finansal Olmayan Performans, Önem-Ölçüm Boşluğu, Ölçüm-Kullanım Boşluğu

The Usefulness of Performance Measures Based On Multi-Dimensional Performance Measurements Models in Turkish Manufacturing Firms

Astract: Although it is known much about the use of financial performance measures in business organizations, our knowledge about use of nonfinancial performance measures is limited and very new. The objective of this study is to provide a comprehensive picture of the proces of financial and nonfinancial performance measurments based on financial and nonfinancial measures in Turkish manufacturing firms. Using data from 162 top

executives of Turkish manufacturing firms, specified by the İstanbul Chamber of Industry as Turkey’s first top 1000 industrial firms in 2007, the study examined the degree to which top executives identify particular financial and non financial performance measures as important, whether they are measuring important measures, and whether or not these firms actually are using information about these measures in their planning process. The results of this study showed that there are significant “importance-measurement” and “measurement-use” gaps for certain performance dimensions and measures .

Keywords: Multi-dimensional Performans Measurement, Financial Performance, Nonfinancial Performance, İmportance-Measurement Gap, Measurement-Use Gap.

GİRİŞ:

Kısaca, bireylerin ya da örgütlerin belirledikleri hedef ve stratejilerini nasıl başardıklarını önceden belirlenen göstergelere göre tespit etme ve değerlendirme süreci olarak tamamlanan PD’nin, günümüz işletme yönetimi uygulamalarında çok daha önemli roller oynadığı kabul edilmektedir. Bu önemli roller arasında, işletme tarafından geliştirilen hedef ve stratejilerin arzu edilen davranışlara ve sonuçlara dönüştürülmesi, bu beklentilerin işletmede ilgili taraflara iletilmesi, işletmede elde edilen gelişmenin sürekli izlenmesi, faaliyetlerle ilgili olarak geribildirim sağlanması ve iş görenlerin performans temelli ödül ve yaptırımlar yoluyla motive edilmesi yer almaktadır. İşletme yöneticilerinin uzun bir süre bu amaçları gerçekleştirmek için esas olarak kârlılık, büyüme, net kâr ve yatırım getirisi gibi muhasebe ya da finansal temelli PD göstergeleri kullandıkları görülmektedir. Ancak, artan kişiselleşen beklentiler, esneklik ve müşteri beklentilerine hızlı karşılık verme gereği gibi yeni rekabet gerçekleriyle birlikte Tam Zamanında Üretim, Toplam Kalite Yönetimi ve Değişim Mühendisliği gibi yeni üretim ve yönetim uygulamalarının ortaya çıkması, sadece finansal göstergelere dayalı PD modellerinin işletmelerin performansını bütün yönleriyle değerlemede yeterli olmadıkları görüşünü ortaya çıkartmıştır (Chow ve Van Der Stede, 2006:1). Özellikle strateji geliştirmede ve örgütsel hedeflerin başarımının değerlendirilmesinde kilit role sahip pek çok yönetici artık finansal odaklı geleneksel PD modellerinin yeterli olmadığı konusunda hem fikirdirler. Finansal performans göstergelerinin, bir işletmenin rekabetçi ortamlarda izlediği stratejiyi yönlendirmek ve değerlemek (ölçmek) bakımından yetersiz kaldığı ileri sürülmektedir. Çünkü işletmelerdeki muhasebe kayıtları hep bir önceki dönemi göstermektedir. En son dönem içinde yöneticilerin davranışları neticesinde kazanılan ya da kaybedilen değerlerin

* Yrd. Doç. Dr., Afyon Kocatepe Üniversitesi,
İ.İ.B.F. İşletme Bölümü, Yönetim ve Organizasyon
A.B.D., agca@aku.edu.tr

tespit edilmesinde yetersiz ve yavaş kalmaktadır. Gerçekte finansal göstergeler işletmenin geçmişte sergilediği davranışlarla ilgili hikayenin tümünü değil sadece rakamsal boyutlarını anlatabilir; gelecekte arzu edilen finansal sonuçları yaratmak amacıyla bugün ya da gelecekte sergilenmesi gereken eylemler için yeterli düzeyde yol gösterme kapasitesine sahip değildir (Kaplan ve Norton, 1996: 31). Özellikle 1990'lardan sonra yukarıda işaret edilen durumlarla baş etmek için finansal göstergeler dışında çok çeşitli finansal olmayan göstergeler ve bu göstergeleri kapsayan PD modelleri geliştirilmekte ve uygulanmaktadır. Bu modellere çalışmanın ilerleyen bölümlerinde bütün boyutları itibariyle yer verilmektedir.

Diğer taraftan günümüzde yöneticiler, finansal olmayan performans göstergelerini bazı çekincelerden dolayı işin içine pek de katma taraftarı değillerdir. Bu konuda en başta gelen çekince, özellikle araştırmaya katılacak olan müşterilerin, hissedarların ya da çalışanların firmaya ve yöneticilere yönelik olarak memnuniyetsizlik bildirmeleri ya da olumsuz tutum sergilemeleridir. Bu durumun doğal olarak PD tablolarına olumsuz olarak yansıtacak olması yöneticilerin bu konuya yaklaşmasını engellemektedir. Diğer bir çekince de müşteri ya da çalışanların tatminiyle ilgili performans göstergelerinin pek çok hata içermesi ya da hatalardan arındırılmış göstergeler olmadığıdır. Fakat unutulmamalıdır ki bu göstergelerin çeşitli hatalardan arındırılması yine yöneticilerin bunlarla ilgili ölçükleri ve göstergeleri hazırlayan araştırmacılara gerekli zaman ve kaynağı tahsis etmeleriyle ilgilidir. Müşteri tatmini, çalışanların tatmini ve hissedarların tatmini gibi bu tür finansal olmayan performans göstergelerinin işletmelerin PD tablolarında yer alması gerekmektedir. Çünkü bu gibi finansal olmayan göstergelerle finansal sonuçlar arasında direkt ve matematiksel bir ilişki mevcuttur. Çalışanların tatmininde bir artış ve ilerleme sergileyen pek çok işletmenin müşteri tatmininde ve finansal sonuçlarda orantılı kazançlar elde ettikleri görülmektedir (Wade ve Recardo, 2001: 100-1001).

İşletmelerde finansal performans göstergelerinin kullanılmasıyla ilgili olarak çok şey bilinmesine rağmen, finansal olmayan niteliksel performans göstergeleriyle ilgili olarak sahip olduğumuz bilgi çok sınırlı ve oldukça da yenidir. Bu konuyla ilgili olarak Amerika'daki Fortune 500 firmasının ve Kanada'daki ilk 300 büyük firmanın tepe yöneticilerine yönelik bir alan çalışmasında her iki ülkedeki üst yöneticiler, finansal olmayan performans göstergelerinin önemli olduğuna inanmalarına rağmen bu göstergelerin ölçülmelerinin zor olduğu

ifade etmişlerdir. Ayrıca bu göstergeler ölçümler bile operasyonel ve stratejik karar süreçlerinde kullanılmalarının zor olduğuna inandıkları ortaya çıkmıştır (Stivers vd.,1998). Bütün bu anlatılanlardan sonra bu çalışmanın temel amacı, Türk imalat işletmelerinde finansal göstergelere dayalı PD yanında finansal olmayan performans göstergelerine dayalı PD sürecinin geniş bir resmini ortaya koymaktır. Daha spesifik olarak bu çalışmada, imalat sektöründe faaliyet gösteren büyük ölçekli işletmelerdeki tepe yöneticilerinin; belirgin finansal ve finansal olmayan performans göstergelerine verdikleri önem derecesini; işletmelerin önemli olarak gördükleri bu göstergeleri ölçme sıklıklarını ve ölçtüklerini ileri sürdükleri bu göstergelerle ilgili elde ettikleri veriyi ve bilgiyi operasyonel ve stratejik planlama süreçlerinde kullanıp kullanmadıkları incelenmektedir.

ÇOK BOYUTLU PERFORMANS DEĞERLEME MODELLERİ

Günümüzde gerek işletme yöneticileri gerekse akademisyenler yaşanan yoğun rekabet koşullarında yönetimin beklenti ve gereksinimlerini tam olarak karşılayabilen bir PD sisteminin olmadığını fark etmişlerdir. Gerçekten de pek çok örgütün sadece finansal tabanlı PD sistemlerini kullanması, kısa dönemli performans göstergelerine bağlı kalmaları ve işletme performansını etkileyen faktörler arasındaki dengeleri kuramamaları bu alandaki temel eleştiri konuları arasında yer almaktadır (Özbircikli ve Ölçer, 2002: 2). Geleneksel PD modellerinin kullanıldığı örgütlerde karşılaşılan bu tür sorunların üstesinden gelinmesine yardımcı olmak için literatürde çok boyutlu bazı PD modellerinin geliştirildiği görülmektedir.

Günümüzde artık pek çok araştırmacı işletmedeki performansın çok boyutlu olmasından dolayı onun çok boyutlu olarak ölçülmesi gerektiğini ileri sürmektedirler. 1980'li yılların ortalarından beri geliştirilen bu çok boyutlu yeni modellerden literatürde en çok dikkat çekenler; (1)Keegan vd. (1989) tarafından geliştirilen "performans ölçüm matrisi" (Performance Measurement Matrix), (2)Lync ve Cross (1991) tarafından geliştirilen "performans pramid sistemi" (Performance Pyramid System), (3)Fitzgerald vd.(1991) tarafından geliştirilen "sonuçlar ve belirleyiciler modeli" (Result and Determinants Framework), (4)Kaplan ve Norton (1992) tarafından geliştirilen "dengeli performans göstergesi" (Balanced Scorecard), (5)1991 yılında Avrupa kalite yönetimi vakfı tarafından oluşturulan performans ölçüm modeli (The European Foundation for Quality Management Model), (6)Bititçi vd. (1997) tarafından geliştirilen "entegre performans ölçüm sistemi" (Integrated Performance Measurement System), (7)Atkinson vd. (1997)

tarafından firmadaki paydaşları temel alan “sorumluluk temelli yaklaşımı”(Accountability Scorecard), (8)Chennell vd.(2000) tarafından geliştirilen “organizasyonel PD modeli” (Organizational Performance Measurement), (9)Neely vd. (2002) tarafından geliştirilen “performans prizması modeli” (Performance Prism) ve (10) Laitinen (2002) tarafından KOBİ ler için geliştirilen “entegre performans ölçüm modelidir (Integrated Performance Measurement Model for SMEs).

1. Performans Ölçüm Matrisi: Keegan vd. (1989) tarafından geliştirilen ilk çok boyutlu örgütsel performans ölçüm modeli olan bu yapı, hiyerarşik ve entegre bir yaklaşım yardımıyla bir işletmeye stratejik amaçlarını belirlemede ve bu amaçları performans göstergelerine dönüştürmede yardımcı olmak için tasarlanmıştır. Model, örgütsel performansı etkileyen finansal, finansal olmayan faktörlerle birlikte dışsal ve içsel unsurları da içine alan iki satır ve iki sütundan oluşan basit ve dengeli bir matris şeklinde tasarlanmıştır (Garengo, vd., 2005: 36; Purpey vd., 2005). Dengeli bir model olması yanında yalınlığı ve esnekliği nedeniyle de literatürde oldukça kabul görmektedir. Ancak, model işletme performansının bazı boyutlarını içermemesi ve farklı boyutları arasındaki bağlantıları açık bir şekilde açıklamaması nedeniyle eleştirilmektedir. Çünkü bu durumun sistem performansının ölçümünü karmaşıklaştıran en temel zayıflıklar olarak görülmektedir (Neely vd., 1995, 2000).

2. Performans Piramid Sistemi: Lynch ve Cross (1991) tarafından geliştirilen model, işletme stratejisi, stratejik işletme birimleri ve operasyonları arasındaki bağlantıları gösteren dört aşamalı hiyerarşik yapıdan oluşan bir piramittir. Bu piramitsel yapı belirgin bir biçimde işletme süreçleri görüşüyle, hiyerarşik işletme PD bakış açısını birlikte bağlantılı bir şekilde ele alınması gerektiğini vurgulamaktadır (Purpey vd., 2005: 2). Piramidin tepesindeki stratejik amaçlar işletmenin vizyonundan elde edilmektedir. Aşağıya doğru inildikçe, örgütün fonksiyonel yapılanması içinde birbirini izleyen adımlar gelmektedir. Bunlar bir müşteri siparişinin alınması ile başlayan, üretime, oradan da dağıtımına kadar devam eden ve memnun müşteri ile sona eren işler dizisini açıklamaktadır (Barutçugil, 2002: 14-16). Bu model paydaşların memnuniyetini (kalite ve dağıtım faaliyetleri bakımından müşteri memnuniyet, kârlılık bakımından ortakların memnuniyeti) ve operasyonel etkinliği ölçtüğü için dengeli bir model olarak kabul edilmektedir. Model farklı performans göstergeleri arasındaki ilişkileri ve yönetim süreciyle bağlantılarını açıklayan bir model olmasından dolayı kabul görmektedir (Garengo vd., 2005: 38).

3. Sonuçlar (Göstergeler) ve Belirleyiciler Modeli: Fitzgerald vd. (1991) tarafından spesifik olarak hizmet endüstrilerindeki işletmelerin performanslarını değerlemek için geliştirilen bir modeldir (Kulatunga vd., 2006). Modeli geliştiren yazarlar her endüstri tipinin performansın nasıl ölçüleceği konusundaki spesifik özelliklerinden dolayı hizmet endüstrisini profesyonel hizmetler, perakendecilik hizmetleri ve kitle hizmet endüstrileri olarak üçe ayırmışlardır. Model PD sonuçları (göstergeleri) ve belirleyicileri arasındaki ilişkiye odaklandığı için bu adı almıştır. Model özellikle “rekabet etkinliği” ve “finansal performans” olmak üzere iki temel göstergeye ve bu göstergelerin belirleyicileri olan “hizmetin kalitesi”, “esneklik”, “kaynak kullanımı” ve “yenilik” boyutlarına odaklanmaktadır. Diğer bir ifadeyle modeldeki belirleyici bu dört gösterge sonuç göstergeleri olan rekabet ve finansal performans üzerinde etkili olmaktadır. Model, PD sistemiyle strateji ve rekabet etkinliği arasında çok yakın bir ilişkinin varlığını ortaya koymaktadır (Garengo vd., 2005: 38).

4. Dengeli Performans Göstergesi: Hem literatürde hem de uygulamada en popüler model olarak kabul edilen bu model, Kaplan ve Norton (1992,1996) tarafından geliştirilmiştir. Özellikle Keegan vd. (1989) tarafından geliştirilen “performans ölçüm matrisinin” zayıf yönlerini ortadan kaldırmak için performansın farklı boyutları arasındaki ilişkileri çok belirgin olarak vurgulamaktadır (Kulatunga vd., 2006). Model işletmelerin stratejik kararların sonuçlarının ölçülmesi ile ilgili olarak dört boyutta (alanda) hedeflerin belirlenmesini ve sonuçların ölçülmesini gerçekleştirmektedir Bunlar: (1) işletmenin kâr yapma yeteneğini gösteren (sermayenin getirisi, nakit akışı ve kârlılık) finansal boyut, (2) işletmenin rekabet edeceği müşteri ve pazar kesimlerini ve bu hedef kesimlerde işletmenin göstereceği performans göstergelerini tanımlayan (işletme imajı, müşteri algısı ve memnuniyeti, pazar payı ve müşteri tutma) müşteri boyutu, (3) ürün geliştirme süreçlerinden müşterilere yönelik satış hizmetlerindeki süreçlere kadarki bütün içsel işlevler boyutu ve (4) sürekli iyileştirmeye ve katma değer yaratmaya yönelik öğrenme ve büyüme boyutudur (Garengo vd., 2005: 38). Bu perspektiflerin her biri sürekli iyileştirmeyi destekleyecek farklı düzeylerdeki örgütsel hedefler, stratejiler, başarı kriterleri ve faaliyetlerle ilişkilidir (Neely, 2002).

Model bir organizasyonun misyonunu ve stratejik amaçlarını bir dizi performans göstergelerine dönüştürmek için kullanılmanın yanında organizasyon boyunca işletme stratejisinin iletilmesi ve uygulamasına da yardımcı olabilmektedir. Bunun sonucunda çalışanlara mevcut ve gelecekteki işletme başarısının belirleyicilerini tanımlarına imkan

sağlamaktadır. Bu yönüyle modelin en güçlü yönü PD'yi geleneksel PD modellerinin aksine örgütsel stratejiyle bütünleştirmesidir (Kaplan ve Norton, 1992). Dengeli PD modelinin uygulamada yaygın kullanılmasına rağmen literatürde bazı eksikliklerinden de söz edilmektedir. Bunlar; Fitzgerald vd. (1991) tarafından geliştirilen modelde olduğu gibi rekabetçilik boyutunun yetersiz olması (Neely vd., 1995), insan kaynakları perspektifi, çalışanların memnuniyeti, tedarikçilerin performansı, ürün ve hizmet kalitesi ve çevre ve toplumsal perspektiflerdeki yetersizlikler şeklindedir (Kulatunga vd., 2006).

5. Avrupa Kalite Yönetimi Vakfı Performans Ölçüm Modeli: Kısaca EFQM olarak adlandırılan model, örgütlerin performanslarını iyileştirme konusunda yardımcı olmak üzere 1991 yılında Avrupa kalite yönetim vakfı tarafından geliştirmiştir. Tıpkı Fitzgerald vd. (1991) tarafından geliştirilen PD modeli gibi bu modelde temel belirleyiciler gösterge sonuçlar temelinde geliştirilmiştir (Kulatunga vd., 2006). Bu modelde amaç örgütlerin iş süreçlerinin, politika ve stratejilerinin, çalışanların ve kaynaklarının uygun bir liderlik anlayışı ile yönetilerek müşteri ve çalışanlarının memnuniyetinin sağlanması, toplum üzerinde olumlu etkiler bırakılması ve iş sonuçlarında başarıya ulaşmasıdır (Emgin, 2006). Model örgütün kilit faaliyetleri nasıl yerine getireceğiyle ilgili beş belirleyici (liderlik, politika ve strateji, çalışanlar, kaynaklar ve süreçler), dört tanede ulaşılması gereken sonuç göstergesinden (müşterilerle, çalışanlarla, toplumla ve temel performansla ilgili sonuçlar) olmak üzere toplam dokuz göstergedenden oluşmaktadır. Model örgütlerde kalite yönetimini ve kendi kendini değerlemeyi başarmak için yaygın bir kullanım imkanı bulmaktadır (Kulatunga vd., 2006; Emgin, 2006). Ancak modelde kullanılan bazı kavramlar ve terimlerin açık uçlu olmaları ve farklı şekillerde yorumlanabilmeleri her boyut içerisinde yer alan performans gösterge sayısını artırmaktadır. Bu durum organizasyon için uygun performans göstergesinin seçiminde ve güvenilirliğinde sorunlara neden olmaktadır (Neely vd., 2000).

6. Entegre Performans Ölçüm Modeli: Bititçi vd. (1997) tarafından geliştirilen bu modele göre entegre PD, performans yönetim sürecinin etkili ve verimli çalışmasına olanak sağlayan bir bilgi sistemi olarak tanımlanmaktadır. Model PD sisteminin “bütünleşme” ve “yayıma” olmak üzere iki önemli temel boyutunun olduğunu vurgulamaktadır. Bütünlük boyutu, farklı işletme/iş alanlarındaki bütünleşmeyi yaygınlaştırma ve artırma yeteneği olarak; yayılma boyutu da işletmenin amaç ve politikalarının işletme genelindeki bütün kademelere yayılması olarak tanımlanmaktadır (Bititçi vd., 1997: 533). Bu model, örgütün, işletme birimleri, iş

süreçleri ve faaliyetleri olmak üzere dört işletme kademesi temelinde yapılandırılmıştır. Bu örgütsel kademelerinin her birinde beş kilit faktör ele alınmaktadır. Bunlar, paydaşlar, denetim kriterleri, dışsal göstergeler, iyileştirme hedefleri ve içsel göstergelerdir. İşletme birimleri, iş süreçleri ve faaliyetler işletmenin içinde bulunduğu çevrenin karmaşıklığı ve belirsizliğine göre sınıflandırılmaktadır. Bu sınıflandırma en uygun ve elverişli içsel, dışsal, temel yetenek ve örgütsel öğrenme faktörleri bakımından en elverişli performans göstergelerinin tanımlanmasını mümkün kılmaktadır (Garengo vd., 2005: 38).

7. Sorumluluk Temelli PD Modeli: Atkinson vd. (1997) tarafından örgütteki paydaşları temel olarak geliştirilen bir çok boyutlu PD modelidir. Paydaş temelli PD tablosu olarak da ifade edilen bu model, örgütsel performansı işletmedeki paydaşları temelinde ölçmeye yönelik bir yaklaşımdır. Bu PD modeli sadece finansal ve finansal olmayan performans göstergeleri arasında denge kurmaya odaklanmamakta, ayrıca işletmeyle onun kilit paydaş grupları arasındaki ilişkiyi de ortaya koymaktadır. Kâr amaçlı olsun ya da olmasın bu modele göre pek çok örgüt çeşitli paydaş grupları arasındaki bir ilişkiler ağı olarak ele alınmaktadır. Buna göre herhangi bir örgütün uzun dönemdeki başarısı, birini diğerine tercih etmeden dengeli ve entegre bir biçimde içli paydaşlarının ihtiyacı ve beklentilerinin karşılama derecesine bağlı olarak gelişmektedir. Günümüzün modern örgütü, paydaşları ve kendisi arasındaki ilişkileri belirgin olarak ortaya koyan kompleks bir sözleşmeler ağından ibaret bir varlık olarak ele alınmaktadır. Paydaş, işletme içerisinde veya dışarısındaki, kurumdan çıkarı olan veya işletmenin performansını etkileyebilen bir birey veya gruba denmektedir. Bütün işletmeler potansiyel olarak farklı paydaş gruplarına sahiptirler. Her bir işletme genel olarak beş önemli paydaş grubuna sahiptir: müşteriler, çalışanlar, tedarikçiler, ortaklar ve toplum (Atkinson vd., 1997: 24-27).

8. Organizasyonel Performans Değerleme Modeli: Chennell vd. (2000) tarafından spesifik olarak KOBİ'ler için geliştirilen bu model “uyumluluk”, “süreç odaklılık” ve “kullanışlılık” olmak üzere üç belirgin ilke üzerine inşa edilmiştir. *Uyumluluk*, buna göre seçilmiş performans göstergeleri organizasyondaki insanların eylemleri ve kurum stratejisi arasındaki uyumu desteklemektedir. *Süreç odaklı düşünme*, performans değerlendirme sistemi süreç kontrollerine, denetim ve iyileştirme sistemlerine dayalı yapılandırılmaktadır. *Kullanışlılık*, kurumun her kademesinde, verilerin kaliteli olmasını ve uygunluğunu sağlayan performans göstergelerini tanımlayan tutarlı bir değerlendirme sürecinin varlığına göstermektedir. Bu model iki kilit yönetim yapısı

olan “yönetim alanı” ve “açık sistem teori”sine dayanmaktadır. İlk yönetim yapısı, farklı yetki, sorumluluk ve yükümlülüklerle birlikte üç yönetim alanı olan stratejik, taktik ve operasyonel kademeleri odaklanırken; ikincisi paydaşların memnuniyetine yönelik analizi kullanarak organizasyonun çevresine odaklanmaktadır (Garengo vd., 2005: 39).

9.Performans Prizması Modeli: Neely vd. (2002) tarafından örgütün tamamının performansını ölçmek için geliştirilen üç boyutlu bir modeldir. Bu model, günümüzde hala performans göstergelerinin stratejiden çıkarılmasını savunmanın PD'nin 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). Bilindiği gibi grafiksel yapı olarak prizma 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. Performans prizmasına göre performans ölçüm göstergelerini oluşturmak için kilit konumdaki beş sorunun sorulması gerekmektedir. Bunlar: 1- İşletmenin kilit paydaşları kimlerdir ve gereksinimleri nelerdir? 2- Bu kilit konumdaki paydaşların ihtiyaç ve isteklerini tatmin etmek için hangi stratejiler uygulamaya konulmalıdır? 3- Bu stratejileri yürürlüğe koymak için hangi kritik süreçlere gereksinim duyulmaktadır? 4- Bu süreçleri yönetmek ve performansını artırmak için hangi yeteneklere ve yetkinliklere gereksinim duyulmaktadır? 5- Bu yetenek ve yetkinlikleri korumak ve geliştirmek için işletme olarak paydaşlarımızdan hangi katkılara gereksinim duymaktayız? Örgüt bu sorulara cevap vermek suretiyle kendine has PD modelini oluşturabilmektedir. Bu beş perspektifin (boyutun) bir araya gelmesi, örgütsel performansın yönetilmesi için kapsamlı ve entegre bir yapının ortaya çıkmasını sağlamaktadır (Neely vd.2002: 161-173).

10.KOBİ'ler İçin Entegre Performans Ölçüm Modeli: Laitinen (2002) tarafından geliştirilen model, bir neden sonuç ilişkisi çerçevesinde geleneksel muhasebe bakış açısıyla birlikte faaliyet temelli maliyet bakış açısının karışımı olan hibrit bir muhasebe sistemini andırmaktadır. Model spesifik olarak KOBİ'lerin kullanımı için geliştirilmiştir. Model ikisi dışsal beşi de içsel olmak üzere yedi tane temel performans gösterge boyutu üzerine inşa edilmiştir. Bir neden sonuç ilişkisi bağlamında dışsal boyutlar finansal performans ile rekabet yeteneği göstergelerini; içsel boyutlar da maliyetler, üretim faktörleri, faaliyetler, ürünler ve gelirlerle ilgili

göstergeleri kapsamaktadır. İçsel boyutlar bir bütün olarak üretim sürecini izlemek için kullanılırken, dışsal boyutlar organizasyonun içinde bulunduğu rekabet ortamındaki pozisyonunu izlemek için kullanılmaktadır (Garengo vd., 2005: 39).

İşletmeler, geçmişten günümüze geleneksel olarak üst yönetimin performansını ölçmede ve ödüllendirmede net kâr marjları ve yatırımların kârlılığı gibi finansal göstergeleri kullanmaktadırlar. Ancak son zamanlarda PD'de finansal olmayan niteliksel göstergelerin kullanılması da giderek yaygınlaşmaktadır (Ittner vd, 1996: 231). Literatürde en temel finansal olmayan performans göstergeleri olarak, “firma pazar payları”, “müşteri tatmini”, “etkinlik/verimlilik”, “ürün kalitesi”, ve “çalışanların tatmini” gibi göstergeler yer almaktadır (Kaplan and Norton, 1996; Atkinson vd., 1997; Otley, 1999; Hussain ve Hoque, 2002; Ittner vd., 1996). Günümüzde pek çok üst düzey yönetici, işletme performansını ölçmek için sihirli bir formülün veya tek bir doğru göstergenin olmadığı konusunda hemfikirlerdir. Bu nedenle işletme performansının ölçümü konusunda pek çok kurum, finansal ve finansal olmayan göstergelerin geniş bir aralığında kendilerine özgü ve kendi içinde dengeli yeni bir performans sistemi yaratmaya gitmektedirler. Geçmiş yıllarda performans ölçümlerinde çoğunlukla sermayenin kârlılığı, satışların kârlılığı, varlıkların kârlılığı gibi kârlılık 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 işletmeler kalite, müşteri tatmini, çalışanların tatmini, esneklik, hız, rekabet, sosyal sorumluluk, örgütsel öğrenme 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 işletme performansı ortaya çıkacağı düşünüldüğünden dolayı, özellikle uygulamacıların dikkatine sunmak için çalışmada yer verilen çok boyutlu PD modellerinin sahip oldukları boyutlar aşağıda Tablo 1'de özetlenmektedir. Bu boyutlara yönelik PD gösterge alanlarının özeti de Tablo 2' de yer almaktadır.

TABLO 1: Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Boyutları
ÇOK BOYUTLU PERFORMANS DEĞERLEME MODELLERİ

PERFORMANS BOYUTLARI	Keegan vd. (1989)	Lynch ve Cross (1991)	Fitzgerald vd. (1991)	Kaplan ve Norton (1992)	Bititci vd. (1997)	Atkinson vd. (1997)	Chemell vd. (2000)	Neely vd. (2002)	EFQM (1991-1999)	Laitinen (2002)
	Performans Ölçüm Matrisi	Performans Piramidi	Sonuçlar-Belirleyiciler Modeli	Denge Performans Göstergesi	Entegre Performans Ölçüm Modeli	Sorumluluk Temelli PD Modeli	Organizel PD Modeli	Performans Prizması Modeli	Avrupa Kalite Vakfı Modeli	KOBİ'ler için Entegre Performans Ölçüm Modeli
Finansal	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Müşteri	X	X		X	X	X	X	X	X	
Pazar	X	X			X	X	X	X		X
Ürün ve Süreçlerin Kalitesi	X	X	X		X	X	X	X	X	X
Ürün ve Süreçlerin Hızı	X	X		X	X	X	X	X	X	
Etkinlik/ Verimlilik (Kaynaklar)		X	X	X	X			X	X	X
Esneklik		X	X		X			X		
Yenilik	X		X	X				X	X	
Öğrenme ve Gelişme	X		X	X				X	X	
Çalışanlar			X	X	X	X	X	X	X	
Vizyon/strateji		X		X	X		X	X	X	
Rekabet	X				X		X	X	X	X
Sosyal Sorumluluk ve Dışsal Çevre	X				X	X	X	X	X	X

TABLO 2: Çoklu Performans Değerleme Boyutları ve Göstergeler

PERFORMANS BOYUTLARI	PERFORMANS GÖSTERGE ALANLARI
FİNANSAL BOYUT	Satış gelirlerindeki artış/azalışlar
	Satışların kârlılığı artış/azalışlar
	Sermayenin kârlılığı artış/azalışlar
	Varlıkların kârlılığı artış/azalışlar
	Birim maliyetlerdeki artış/azalışlar
	Nakit dönüşüm süreleri
	Finansal hedeflerin başarıma oranı
	Hissedarların memnuniyeti
MÜŞTERİ HİZMETLERİ BOYUTU	Müşteri memnuniyeti
	Ürün iadeleri
	Müşteri ilişkileri
	Müşteri devamlılığı
	Yeni müşteri kazanma/sayısı
	Müşterilerin kârlılık düzeyleri
	Müşteri şikâyetlerindeki artış/azalışlar
	Müşteri beklentilerinin karşılanması
	Ürün dağıtım performansı/müşteri hizmetleri
PAZAR BOYUTU	Pazar payındaki artış/azalış
	Pazardaki büyüme
	Pazarlama faaliyetlerinin etkinliği
ÜRÜN VE SÜREÇLERİN KALİTESİ	Ürünlerin kalitesi
	Süreçlerin kalitesi
ÜRÜN VE SÜREÇLERİN HIZI	Üretim süresinin kısalığı/uzunluğu
	Üretim sisteminin esnekliği
ESNEKLİK BOYUTU	Teknolojik kapasite/yeterlilik
	Satış gelirlerindeki Ar-Ge harcamalarının payı
YENİLİK BOYUTU	Yenilik yaratma (yeni ürün sayısındaki artış)
	Yeni ürün geliştirme çabaları(ürün tasarım, patent,tesciller)
	Operasyonel sorunları en aza indirmek (hata, fire, hurda oranları)
ETKİNLİK/VERİMLİLİK BOYUTU	Faaliyetlerde etkinlik/verimlilik
	Çevreye uyumluluk çabaları
SOSYAL SORUMLULUK VE ÇEVRE BOYUTU	Toplumsal ilişkilerin kalitesi
	Sosyal sorumluluklar
	Kurumsal vizyonun başarıması
VİZYON VE STRATEJİ BAŞARIMI BOYUTU	Stratejik hedeflerin başarıma seviyesi
	Performansın rakiplerle karşılaştırılması
REKABET BOYUTU	Çalışanların memnuniyeti
	Çalışanların kalıcılığı/devir hızı
ÇALIŞANLAR BOYUTU	Çalışanların üretkenliğindeki artış/azalış
	Çalışanların bilgi seviyesi
ÖĞRENME VE GELİŞME BOYUTU	Çalışanların yetenek seviyeleri
	Takım çalışmalarının nitelik ve niceliği
	Bilgi paylaşımının etkinliği
	Çalışanların temel yeteneklerini geliştirme çabaları

Tablo 2’de yer alan her bir PD gösterge alanına göre işletmeler kendileri için uygun olan performans ölçüm kriterlerini oluşturabilmektedirler. Bu çalışmada tepe yöneticilerinin finansal PD göstergelerinin yanında finansal olmayan performans göstergelerine verdikleri önemin derecesi, ölçülme sıklığı ve buna bağlı olarak elde edilen bilginin planlama süreçlerinde kullanıma derecesi ortaya çıkarılacağından dolayı yapılacak alan araştırması yukarıda işaret edilen boyutlara yönelik PD göstergelerinin yer aldığı alanlarla sınırlandırılmıştır. Aksi takdirde her bir PD alanıyla ilgili muhtemel PD kriterlerine yer verilmesi gerek çalışmanın amacı gerekse uygulamanın sınırlarının belirlenmesi bakımından mümkün görülmemektedir.

ARAŞTIRMANIN KAPSAMI VE YÖNTEMİ

Bu araştırmanın amacı, ülkemizde ilk 1000 büyük işletme içerisinde yer alan imalat işletmelerinde özellikle finansal olmayan PD sürecinin kapsamlı bir resmini çekmektir. Bu çerçevede işletmelerin hedef ve stratejilerinin oluşturulmasından sorumlu tepe yöneticilerinin çok boyutlu PDye verdikleri önemi, işletme performansını bütün boyutlarıyla ölçüp ölçmediklerini ve ölçüm sonucunda elde edilen bilginin her yönetim kademesindeki planlama süreçlerinde kullanılıp kullanılmadığını ölçmeye yönelik bir saha araştırması yapılmıştır. Bu araştırma (1) çok boyutlu PD’ye verilen önemle çok boyutlu performans ölçümü arasında bir boşluk var mı? (2) Çok boyutlu performans ölçümüyle ölçüm sonuçlarının planlama süreçlerinde kullanımı arasında boşluk var mı? sorularına cevap aranacaktır. Çalışmanın kapsamını İstanbul Sanayi Odasının (İ.S.O.) 2007 yılı verilerine göre ülkemizin ilk ve ikinci 500 büyük işletme içerisinde yer alan imalat işletmelerinin üst yöneticileri oluşturmaktadır. Bu ana kütle içerisinde tesadüfi olarak belirlenen 500 imalat işletmesinin bazılarında geliştirilen anket formları posta ile bazılarında da bizzat gidilerek ulaştırılmıştır. Yaklaşık 3 aylık bir süre içerisinde gönderilen anket formlarından 167 tanesinin geri dönüşümü sağlanmıştır. Geri dönen anket formlarından 162 tanesi eksiksiz doldurulduğundan analize konu edilmiştir.

Araştırma için geliştirilen anket formu iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde araştırmaya katılan işletmelerin künyesini ortaya çıkarmak için demografik değişkenlerle (işletmelerin yaşı, İSO sıralamalarındaki yeri ve faaliyet gösterdikleri sektör) ilgili sorular yer almaktadır. Anketin ikinci bölümünde Tablo 2’de görülen 13 PD boyutuna dayalı performans gösterge alanlarıyla ilgili ifadeler yer almaktadır. Bu boyutlar ve ilgili performans gösterge alanları, çalışmanın teorik temelini oluşturan ve yukarıda açıklanan çok boyutlu PD modelleri temelinde oluşturulmuştur. Bu bölümdeki ölçek, tepe

yöneticilerinin üç aşamalı olarak (1) her bir performans göstergesinin işletme için önem derecesini (az önemli, önemli, çok önemli), (2) ölçülme sıklığını (hiç ölçülüyor, bazen ölçülüyor, sürekli ölçülüyor) ve (3) ölçüm sonuçlarının planlama süreçlerinde kullanıma derecesini (hiç kullanılmıyor, bazen kullanılıyor, sürekli kullanılıyor) ortaya çıkarmak için 3’lü likert tipi algıya dayalı 44 ifadeden oluşmaktadır. Bu ölçek yardımıyla araştırma için oluşturulan 13 PD boyutuna dayalı bu 44 faktörün her birinin önem derecesi ölçülme sıklığı ve kullanıma derecesi ortaya çıkarılmaktadır.

ARAŞTIRMA BULGULARI

1. Araştırma Örnekleminin Özellikleri

Anketten elde edilen verilere göre araştırmaya katılan 162 tepe yöneticisinin %15’i Yönetim Kurulu Başkanı, %29’i Genel Müdür ve %56’sı Genel Müdür yardımcısı olarak görev yapmaktadır. Araştırmada yer alan işletmelerin %31,5’i gıda, %21,6’sı makine sanayi, %11,7’si tekstil, %10’u plastik ve kimya, %9’u otomotiv ve %14 de inşaat, demir çelik, maden, elektrik-elektronik gibi diğer sektörlerde faaliyet göstermektedir. Araştırmada yer alan işletmelerin %43’ü İ.S.O. 2007 yılı verilerine göre ülkemizin ilk 500 büyük işletmesi arasında yer alırken, %57’si de ikinci 500 büyük işletmesi arasında yer alan imalat işletmesidir. İşletmelerin %7’si 10 yıldır, %40’ı 10-20 yıldır ve %53’de 20 yıldan daha fazla süredir faaliyet göstermektedir.

2. Çok Boyutlu PD Göstergelerine Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler

Tablo 3’de araştırmaya katılan 162 işletmeyle ilgili çok boyutlu PD boyutlarına ve gösterge alanlarına yönelik tanımlayıcı istatistikler yer almaktadır. Bu tabloda işletmelerin her bir boyutla ilgili performans göstergesine verdikleri önem derecesi, ölçme sıklığı ve planlama süreçlerinde kullanma sıklıkları görülmektedir. Bu boyutları verilen önem derecesine göre karşılaştırdığımızda finansal performans boyutuyla ilgili performans göstergelerinin hepsinin bütün işletmeler için önemli olduğu görülmektedir. Müşteri hizmetleri boyutuyla ilgili göstergelere baktığımızda işletmelerin tamamının “müşteri memnuniyeti” gösterge alanının önemli olduğuna inandıkları, ancak bu önemin özellikle “müşteri kârlılık” göstergesiyle “ürün dağıtım performans” göstergesi bakımından düşük seviyede olduğu görülmektedir. Diğer taraftan işletmelerin %95’inden fazlasının “pazar” boyutuyla ilgili performans göstergelerini önemsedikleri görülmektedir. İşletmelerin %97 ila %100’ü “kalite”, “hız”, “esneklik”, “etkinlik/verimlilik”, “sosyal sorumluluk ve çevre”, “vizyon ve strateji” ve “çalışanlar”

boyutlarıyla ilgili performans göstergelerini önemsedikleri görülmektedir. Ayrıca, işletmelerin “yenilik” ve “rekabet” boyutuyla ilgili performans göstergelerini %88 ile %92 aralığında önemli gördükleri anlaşılmaktadır. Öğrenme ve gelişme boyutuyla ilgili göstergelerden “takım çalışmalarının

nitelik ve niceliği” göstergesi hariç diğerlerine işletmelerin %100’e yakınının önem verdikleri görülmektedir. Kısaca, araştırma kapsamındaki işletmelerin büyük çoğunluğunun finansal ve finansal olmayan performans boyutlarıyla ilgili göstergelerin önemli olduğuna inandıkları görülmektedir.

TABLO 3: Performans Değerleme Boyutlarına ve Göstergelerine Yönelik Tanımlayıcı İstatistikler

PERFORMANS DEĞERLEME GÖSTERGE ALANLARI	Önem Derecesi 1=Hiç Önemli Değil 2=Önemli 3=Çok Önemli			Ölçülme Sıklığı 1=Hiç Ölçmüyoruz 2=Bazen Ölçüyoruz 3=Sürekli Ölçüyoruz			Planlamada Kullanma Sıklığı 1=Hiç Kullanmıyoruz 2=Bazen Kullanıyoruz 3=Sürekli Kullanıyoruz		
	1	2	3	1	2	3	1	2	3
	%	%	%	%	%	%	%	%	%
Satış gelirleri	0	6	94	0	11	89	0	46	53
Satışların kârlılığı	0	0	100	0	10	90	2	27	71
Sermayenin kârlılığı	0	28	72	0	47	53	15	43	42
Varlıkların kârlılığı	0	51	49	3	66	31	17	58	25
Birim maliyetler	0	14	86	0	17	83	3	60	37
Nakit dönüşüm süreleri	0	25	75	2	20	78	3	42	55
Finansal hedeflerin başarılması	0	44	56	0	66	34	4	78	18
Hissedarların memnuniyeti	3	64	33	22	64	14	25	64	11
Müşteri memnuniyeti	0	18	83	2	33	65	19	31	50
Ürün ideleri	2	27	71	15	17	68	15	40	45
Müşteri ilişkileri	2	4	94	15	24	59	20	45	35
Müşteri devamlılığı	2	11	87	14	46	38	16	59	25
Yeni müşteri kazanma	5	14	81	15	48	37	5	73	22
Müşterilerin kârlılık düzeyleri	19	60	21	49	38	13	53	40	8
Müşteri şikâyetleri	2	18	80	12	35	53	15	59	26
Müşteri beklent. karşılanması	4	37	59	2	48	50	32	41	27
Ürün dağıtım performansı	14	38	48	16	37	47	50	15	35
Pazar payındaki artış/azalış	0	17	83	5	32	63	6	50	44
Pazardaki büyüme	2	20	78	5	31	64	5	66	29
Pazarlama faaliyet. etkinliği	4	33	63	9	32	59	37	50	13
Ürünlerin kalitesi	0	18	82	0	18	82	14	21	65
Süreçlerin kalitesi	3	53	44	2	59	39	17	72	11
Üretim süresi	0	54	46	0	45	55	0	59	41
Üretim sisteminin esnekliği	2	74	24	30	49	21	20	60	20
Teknolojik kapasite/yeterlilik	0	39	61	14	48	38	17	49	34
Ar-Ge harcamaları	2	79	19	27	44	29	46	33	21
Yeni ürün sayısındaki artış	12	43	45	26	42	32	25	50	25
Yeni ürün geliştirme çabaları	12	35	53	26	51	23	25	60	14
Operasyonel sorunları en aza indirme	0	9	91	0	52	48	2	57	41
Faaliyetlerde etkinlik/verimlilik	0	38	62	3	55	42	21	52	27
Çevreye uyumluluk çabaları	0	52	48	25	41	34	49	31	20
Toplumsal ilişkilerin kalitesi	0	83	17	36	53	11	52	46	2
Sosyal sorumluluklar	0	51	45	27	54	19	29	54	17
Kurumsal vizyonun başarılması	0	19	81	9	58	33	19	40	41
Stratejik hedeflerin başarılması	2	37	61	3	52	45	27	35	38
Perf. rakiplerle karşılaştırma	8	42	50	10	56	34	30	47	23
Çalışanların memnuniyeti	0	43	57	0	74	26	51	33	16
Çalışanların kalıcılığı/devir hızı	0	47	53	12	57	31	48	45	7

Çalışanların üretkenliği	0	40	60	15	40	45	18	65	17
Çalışanların bilgi seviyesi	0	28	71	2	64	34	19	67	14
Çalışanların yetenek seviyeleri	0	32	68	3	65	32	17	59	24
Takım çal. nitelik ve niceliği	13	34	53	27	60	13	57	30	13
Bilgi paylaşımının etkinliği	2	54	44	15	74	11	41	51	8
Temel yetenekleri geliştirilme çabaları	0	43	57	16	69	15	40	56	4

Tablo 3’deki veriler incelendiğinde işletmeler çok boyutlu PD boyutlarıyla ilgili göstergelerin önemine inandıkları derecede bu göstergeleri ölçmedikleri görülmektedir. Tanımlayıcı istatistiklerde görüldüğü gibi finansal performans boyutu dışındaki boyutlarla ilgili göstergelerin ölçülme oranları bu göstergelere verilen önemden düşük çıkmıştır. Burada en dikkat çeken sonuçlar; finansal boyutla ilgili en az ölçülen göstergenin %14’le “hissedarların memnuniyeti” göstergesi olduğu görülürken, müşteri hizmetleri boyutuyla ilgili en çok ölçülen göstergenin %65’le “müşteri memnuniyeti” göstergesinin en az ölçülen göstergenin de %13’le “müşteri kârlılığı göstergesi” olduğu görülmektedir. Diğer taraftan “kalite”, “hız” ve “etkinlik/verimlilik” boyutlarıyla ilgili göstergelerin bazen de olsa işletmelerin çoğu tarafından ölçüldüğü görülmektedir. “Esneklik”, “sosyal sorumluluk ve çevre”, “rekabet”, “çalışanlar”, “öğrenme ve gelişme” ve “vizyon ve strateji” boyutlarıyla ilgili bazı PD göstergelerini işletmelerin %75’ile %80’i tarafından, bazı göstergelerinde %50’sinden fazlası tarafından sürekli olarak ölçülmediği görülmektedir.

Tablodaki veriler incelendiğinde işletmeler tarafından ölçülen PD göstergelerinin aynı oranlarda planlama süreçlerinde kullanılmadıkları anlaşılmaktadır. Finansal boyutla ilgili göstergelerden “satışların kârlılığı” göstergesi işletmelerin %73’ü tarafından, “satış gelirleri” göstergesi %53’ü tarafından ve “nakit dönüşüm süreleri” göstergesi %53 tarafından en çok kullanılan göstergeler olarak görülmektedir. Finansal olmayan boyutlarla ilgili ölçülen göstergelerden “ürünlerin kalitesi” göstergesi işletmelerin %65’i tarafından “müşteri memnuniyeti” göstergesi de işletmelerin %50’si tarafından planlama süreçlerinde sürekli olarak kullanılan göstergeler olarak görülmektedir. Diğer finansal olmayan göstergelerin hiçbirisi işletmelerin %50’si tarafından sürekli olarak kullanılmamaktadır. Finansal boyutla ilgili göstergelerden “hissedarların memnuniyeti” göstergesi işletmelerin %25’i tarafından planlama süreçlerinde hiç kullanılmamaktadır. Bunun yanında finansal olmayan göstergelerden “müşteri kârlılık düzeyi” işletmelerin %53’ü, “toplumsal ilişkilerin kalitesi” işletmelerin %52’si ve “çalışanların memnuniyeti” ise %51’i tarafından (ölçülmelerine rağmen) planlama süreçlerinde hiç kullanılmayan göstergeler olarak görülmektedir.

3. Performans Değerlendirmeye Verilen Önemle Performans Ölçümü Arasındaki Boşluk: Önem-Ölçüm Aralığı

Tablo 3’deki bulgular dikkatlice incelendiğinde performans göstergeleri arasında çok yüksek “önem-ölçüm” aralıkları (boşluklar) görülmektedir. Bu durum, pek çok işletme finansal ya da finansal olmayan bu göstergeleri önemsedikleri oranda sürekli olarak ölçmedikleri anlamına gelmektedir. Örneğin en çok dikkat çeken “önem-ölçüm boşlukları şu şekilde açıklanabilir: “Hissedarların memnuniyeti” işletmelerin %97’si tarafından önemli bir finansal performans göstergesi olarak görülmesine rağmen, işletmelerin ancak %14’ü tarafından sürekli olarak ölçülmektedir. “Müşterilerin kârlılık düzeyi” işletmelerin %81’i tarafından müşteri boyutuyla ilgili önemli bir finansal olmayan performans göstergesi olarak algılanırken, işletmelerin ancak %13’ü tarafından sürekli olarak ölçüldüğü ifade edilmektedir. “Üretim sistemlerinin esnekliği” işletmelerin %98’i tarafından önemli görülürken sadece %21’i tarafından sürekli ölçülmektedir. “Çalışanların memnuniyeti işletmelerin %100’ü tarafından önemli bir finansal olmayan performans göstergesi olarak görülmesine rağmen sadece işletmelerin %26’sı tarafından sürekli olarak ölçülmektedir. Benzer şekilde özellikle “üretim sistemlerinin esnekliği”, “süreçlerin kalitesi”, “takım çalışmalarının nitelik ve niceliği”, “toplumsal ilişkilerin kalitesi”, “kurumsal vizyonun başarılması” ve “bilgi paylaşımının etkinliği” göstergeleri bakımından çok yüksek önem-ölçüm boşlukları olduğu görülmektedir. Burada ifade edilen bu göstergeler ve diğerleri bakımından ortaya çıkan önem-ölçüm boşluklarının istatistikî olarak belirli güven aralıklarında anlamlı olup olmadıklarını tespit etmek için “eşleştirilmiş iki grup arası t-testi” yapılması gerekmektedir. Aynı örneklem grubu iki farklı uygulamaya (performans göstergelerinin önem derecesi – ölçüm sıklığı) tabi tutulmaktadır. Farklı iki şart altında elde edilen sonuçların farklı olup olmadığını araştırmak için eşleştirilmiş grup t-testi kullanılmaktadır (Altunışık vd., 179:2005). T testi analizi sonuçları aşağıda Tablo 4 de görülmektedir. Bu sonuçlara göre 13 çoklu PD boyutundan sadece “kalite” ($p>0,05$) ve “hız” ($p>0,05$) performans boyutlarına verilen önemle ölçüm arasında %95 güven aralığında anlamlı fark ortaya çıkmamıştır. Çoklu PD boyutu olarak örneklemedeki işletmelerin diğer boyutlara verdikleri önemle ölçme sıklıkları

arasında p anlamlılık değerlerine ($p < 0,05$) baktığımızda %95 güven aralığında anlamlı farkların olduğu görülmektedir. Başka bir ifadeyle, “kalite” ve “hız” boyutu dışındaki boyutlar bakımından istatistikî olarak anlamlı önem-ölçüm boşluklarının ortaya çıktığı görülmektedir. Analiz sonuçlarını bireysel gösterge alanları bakımından değerlendirdiğimizde finansal göstergelerden “nakit dönüşüm süreleri”

bakımından finansal olmayan göstergelerden ise “müşteri devamlılığı”, “müşteri beklentilerinin karşılaştırılması”, “ürün dağıtım performansı”, “ürünlerin kalitesi”, “süreçlerin kalitesi” ve “üretim süresi” bakımından anlamlı önem-ölçüm boşluklarının ortaya çıkmadığı görülmektedir. Diğer göstergeler bakımından ise anlamlı önem-ölçüm farklılıkları ortaya çıkmıştır.

TABLO 4: Performans Değerleyemeye Verilen Önemle Ölçümü Arasındaki Boşluk

PERFORMANS GÖSTERGE ALANLARI	DEĞERLEME	Önem Derecesi X	Ölçüm Sıklığı X	Ortalama Farkları (X-X)	t Değ.	P Değ.
FİNANSAL PERFORMANS		2,70	2,56	0,14	11,33	0,000
Satış gelirleri		2,93	2,89	0,04	2,89	0,004
Satışların kârlılığı		3,00	2,89	0,11	4,34	0,000
Sermayenin kârlılığı		2,72	2,53	0,19	6,17	0,000
Varlıkların kârlılığı		2,49	2,29	0,20	5,62	0,000
Birim maliyetler		2,86	2,83	0,03	1,67	0,100*
Nakit dönüşüm süreleri		2,74	2,76	0,02	0,39	0,696*
Finansal hedeflerin başarıma oranı		2,55	2,34	0,21	6,66	0,000
Hissedarların memnuniyeti		2,29	1,91	0,38	7,83	0,000
MÜŞTERİ HİZ. PERFORMANSI		2,64	2,32	0,32	8,95	0,000
Müşteri memnuniyeti		2,82	2,63	0,19	4,82	0,000
Ürün ideleri		2,69	2,53	0,16	4,00	0,000
Müşteri ilişkileri		2,91	2,45	0,46	7,66	0,000
Müşteri devamlılığı		2,85	2,80	0,05	0,71	0,406*
Yeni müşteri kazanma		2,76	2,93	0,17	6,46	0,000
Müşterilerin kârlılık düzeyleri		2,03	1,64	0,39	8,66	0,000
Müşteri şikâyetleri		2,78	2,40	0,38	7,46	0,000
Müşteri beklentilerinin karşılanması		2,55	2,49	0,06	1,54	0,124*
Ürün dağıtım performansı		2,34	2,30	0,04	0,67	0,504*
PAZAR PERFORMANSI		2,72	2,55	0,17	4,95	0,000
Pazar payındaki artış/azalış		2,82	2,58	0,26	6,01	0,000
Pazardaki büyüme		2,76	2,58	0,18	4,09	0,000
Pazarlama faaliyetlerinin etkinliği		2,60	2,50	0,10	2,50	0,013
KALİTE PERFORMANSI		2,61	2,60	0,01	0,70	0,481*
Ürünlerin kalitesi		2,82	2,82	0,00	0,00	1,000*
Süreçlerin kalitesi		2,41	2,38	0,03	0,94	0,347*
HIZ PERFORMANSI		2,65	2,55	0,10	1,87	0,063*
Üretim süresinin kısalığı/uzunluğu		2,65	2,55	0,10	1,87	0,063*
ESNEKLİK PERFORMANSI		2,42	2,07	0,35	11,14	0,000
Üretim sisteminin esnekliği		2,23	1,91	0,32	7,53	0,000
Teknolojik kapasite/yeterlilik		2,61	2,23	0,38	6,97	0,000
YENİLİK PERFORMANSI		2,30	2,01	0,29	8,04	0,000
Ar-Ge harcamaları		2,18	2,02	0,16	3,14	0,002
Yeni ürün sayısındaki artış		2,32	2,06	0,26	4,96	0,000
Yeni ürün geliştirme çabaları		2,40	1,96	0,44	10,55	0,000
ETKİNLİK/VERİMLİLİK		2,76	2,44	0,32	8,84	0,000
Operasyonel sorunları en aza indirme		2,91	2,48	0,43	11,06	0,000
Faaliyetlerde etkinlik/verimlilik		2,62	2,40	0,22	4,88	0,000
SOSYAL SOR. VE CEVRE		2,36	1,92	0,44	11,46	0,000
Çevreye uyumluluk çabaları		2,48	2,09	0,39	10,12	0,000
Toplumsal ilişkilerin kalitesi		2,17	1,75	0,42	7,24	0,000
Sosyal sorumluluklar		2,45	1,93	0,52	10,77	0,000

VİZYON VE STRATEJİ	2,70	2,33	0,37	9,97	0,000
Kurumsal vizyonun başarılması	2,80	2,24	0,56	14,36	0,000
Stratejik hedeflerin başarılma seviyesi	2,60	2,42	0,12	2,63	0,026
REKABET PERFORMANSI	2,42	2,24	0,18	4,83	0,000
Performansı rakiplerle karşılaştırma	2,42	2,24	0,18	4,83	0,000
ÇALIŞANLAR PERFORMANSI	2,57	2,25	0,31	9,67	0,000
Çalışanların memnuniyeti	2,56	2,26	0,30	8,24	0,000
Çalışanların kalıcılığı/devir hızı	2,53	2,20	0,33	7,06	0,000
Çalışanların üretkenliği	2,60	2,30	0,30	6,19	0,000
ÖĞRENME VE GELİŞME	2,56	2,09	0,56	11,05	0,000
Çalışanların bilgi seviyesi	2,71	2,32	0,39	10,22	0,000
Çalışanların yetenek seviyeleri	2,67	2,30	0,37	9,86	0,000
Takım çalışmalarının nitelik ve niceliği	2,40	1,85	0,55	9,44	0,000
Bilgi paylaşımının etkinliği	2,43	1,96	0,47	8,34	0,000
Temel yetenekleri geliştirme çabaları	2,56	1,99	0,57	10,26	0,000

*p>0,05 önem-ölçüm farkları anlamsız

4

4. Performans Göstergelerinin Ölçümü ile Kullanımı Arasındaki Boşluk: Ölçüm-Kullanım Aralığı

PD sürecinde nihai adım ölçülen performans göstergelerinden elde edilen verilerin yönetim kademelerindeki planlama ve karar verme süreçlerinde kullanımınıdır. Bu çalışmada pek çok performans göstergesinin çok sayıda işletme tarafından ölçülmesine rağmen aynı oranda yöneticiler tarafından planlama süreçlerinde kullanılmadığı görülmektedir. Tablo'3 deki bulguları incelediğimizde bu durumu görebiliriz. Konuyla ilgili olarak tabloda pek çok “ölçüm-kullanım” boşluğu dediğimiz bu durumla karşılaşmaktayız. Örneğin, finansal göstergelerden “birim maliyetler” işletmelerin %83’ü tarafından ölçülmesine rağmen, işletmelerin ancak %37’si tarafından planlama süreçlerinde kullanılmaktadır. Yine finansal göstergelerden “nakit dönüşüm oranları” işletmelerin %78’i tarafından sürekli ölçülmesine rağmen, yöneticilerin ancak %55’i tarafından planlama süreçlerinde sürekli kullanılmaktadır. Diğer taraftan finansal olmayan performans göstergelerden “müşteri şikâyetleri” göstergesi işletmelerin %53’ü tarafından sürekli ölçülmesine rağmen, işletmelerin ancak %26’sı tarafından düzenli olarak ölçüldüğü görülmektedir. “Pazarlama faaliyetlerinin etkinliği” işletmelerin %59’u tarafından düzenli olarak ölçülmesine rağmen, işletmelerin sadece %13’ü

tarafından sürekli olarak planlama süreçlerinde kullanılmaktadır. Ayrıca finansal olmayan bir gösterge olarak “pazar büyümesi” işletmelerin %64’ü tarafından sürekli olarak takip edilmesine rağmen, ölçümden elde edilen verilerin işletmelerin sadece %29’u tarafından planlama süreçlerinde kullanılmaktadır. Burada ifade edilen bu göstergeler ve diğerleri bakımından ortaya çıkan ölçüm-kullanım boşluklarının istatistikî olarak belirli güven aralıklarında anlamlı olup olmadıklarını tespit etmek için eşleştirilmiş iki grup arası t-testi analizi sonuçları aşağıda tablo 5 de görülmektedir. Bu sonuçlara göre 12 çoklu PD boyutunun işletmeler tarafından ölçme sıklılıklarıyla kullanma sıklılıkları arasındaki p anlamlılık değerlerine (p<0,05) baktığımızda %95 güven aralığında anlamlı farkların olduğu görülmektedir. Farklı bir anlatımla, “esneklik” boyutu dışındaki bütün boyutlar bakımından istatistikî olarak anlamlı ölçüm-kullanım boşluklarının ortaya çıktığı görülmektedir. Analiz sonuçlarını bireysel gösterge alanları bakımından değerlendirdiğimizde finansal göstergelerden “hissedarların memnuniyeti” bakımından; finansal olmayan göstergelerden ise “yeni müşteri kazanma”, “yeni ürün sayısı”, “operasyonel sorunları en aza indirme”, “sosyal sorumluluk” ve “kurumsal vizyonun başarılması” bakımından anlamlı ölçüm-kullanım boşluklarının ortaya çıkmadığı görülmektedir. Diğer göstergeler bakımından ise anlamlı ölçüm-kullanım farklılıkları ortaya çıkmıştır

TABLO 5: Performans Göstergelerinin Ölçümü ile Kullanımı Arasındaki Boşluk

PERFORMANS GÖSTERGE ALANLARI	DEĞERLEME	Ölçüm Sıklığı X	Kullanım Sıklığı X	Ortalama Farkları (X-X)	t –Değ-erleri	p Değerleri
FİNANSAL PERFORMANS		2,56	2,30	0,26	15,42	0,000
Satış gelirleri		2,89	2,53	0,36	9,47	0,000
Satışların kârlılığı		2,89	2,70	0,19	5,85	0,000
Sermayenin kârlılığı		2,53	2,27	0,26	6,70	0,000

Varlıkların kârlılığı	2,29	2,07	0,22	5,55	0,000
Birim maliyetler	2,83	2,35	0,48	10,35	0,000
Nakit dönüşüm süreleri	2,76	2,51	0,25	6,34	0,000
Finansal hedeflerin başarıma oranı	2,34	2,13	0,21	3,92	0,000
Hissedarların memnuniyeti	1,91	1,85	0,06	1,67	0,096*
MÜŞTERİ HİZ. PERFORMANSI	2,32	2,05	0,27	10,29	0,000
Müşteri memnuniyeti	2,63	2,32	0,31	6,87	0,000
Ürün iadeleri	2,53	2,30	0,23	5,52	0,000
Müşteri ilişkileri	2,45	2,15	0,30	4,02	0,000
Müşteri devamlılığı	2,80	2,08	0,18	5,60	0,000
Yeni müşteri kazanma	2,93	2,17	0,04	1,03	0,303*
Müşterilerin kârlılık düzeyleri	1,64	1,55	0,09	2,30	0,023
Müşteri şikayetleri	2,40	2,10	0,30	7,23	0,000
Müşteri beklentilerinin karşılanması	2,49	1,95	0,54	8,64	0,000
Ürün dağıtım performansı	2,30	1,85	0,45	10,02	0,000
PAZAR PERFORMANSI	2,55	2,12	0,43	9,20	0,000
Pazar payındaki artış/azalış	2,58	2,37	0,21	3,76	0,000
Pazardaki büyüme	2,58	2,24	0,34	6,14	0,000
Pazarlama faaliyetlerinin etkinliği	2,50	1,76	0,74	12,26	0,000
KALİTE PERFORMANSI	2,60	2,22	0,38	11,19	0,000
Ürünlerin kalitesi	2,82	2,51	0,31	7,46	0,000
Süreçlerin kalitesi	2,38	1,93	0,45	10,15	0,000
HİZ PERFORMANSI	2,55	2,40	0,15	2,30	0,023
Üretim süresinin kısalığı/uzunluğu	2,55	2,40	0,15	2,30	0,023
ESNEKLİK PERFORMANSI	2,07	2,08	-0,01	-0,50	0,619*
Üretim sisteminin esnekliği	1,91	2,00	-0,08	-2,36	0,019
Teknolojik kapasite/yeterlilik	2,23	2,17	0,06	2,54	0,012
YENİLİK PERFORMANSI	2,01	1,88	0,13	4,80	0,000
Ar-Ge harcamaları	2,02	1,76	0,26	5,37	0,000
Yeni ürün sayısındaki artış	2,06	1,99	0,07	1,46	0,146*
Yeni ürün geliştirme çabaları	1,96	1,89	0,07	2,29	0,023
ETKİNLİK/VERİMLİLİK	2,44	2,22	0,22	5,91	0,000
Operasyonel sorunları en aza indirme	2,48	2,39	0,09	1,92	0,057*
Faaliyetlerde etkinlik/verimlilik	2,40	2,06	0,34	8,23	0,000
SOSYAL SOR. VE ÇEVRE	1,92	1,69	0,23	5,70	0,000
Çevreye uyumluluk çabaları	2,09	1,71	0,38	5,41	0,000
Toplumsal ilişkilerin kalitesi	1,75	1,48	0,27	5,46	0,000
Sosyal sorumluluklar	1,93	1,87	0,06	1,48	0,139*
VİZYON VE STRATEJİ	2,33	2,16	0,17	4,95	0,000
Kurumsal vizyonun başarılanması	2,24	2,21	0,03	0,62	0,537*
Stratejik hedeflerin başarıma sev.	2,42	2,11	0,31	4,78	0,000
REKABET PERFORMANSI	2,24	1,93	0,31	6,73	0,000
Performansı rakiplerle karşılaştırma	2,24	1,93	0,31	6,73	0,000
ÇALIŞANLAR PERFORMANSI	2,25	1,75	0,50	12,57	0,000
Çalışanların memnuniyeti	2,26	1,66	0,60	10,75	0,000
Çalışanların kalıcılığı/devir hızı	2,20	1,60	0,60	12,14	0,000
Çalışanların üretkenliği	2,30	1,98	0,32	7,12	0,000
ÖĞRENME VE GELİŞME	2,09	1,78	0,31	8,63	0,000
Çalışanların bilgi seviyesi	2,32	1,95	0,37	8,59	0,000
Çalışanların yetenek seviyeleri	2,30	2,07	0,23	3,67	0,000
Takım çalış. nitelik ve niceliği	1,85	1,55	0,30	6,19	0,000
Bilgi paylaşımının etkinliği	1,96	1,66	0,30	7,90	0,000
Temel yetenekleri geliştirme çabaları	1,99	1,64	0,35	9,22	0,000

*p>0,05 ölçüm-kullanım farkları anlamsız

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Performans ölçme ve değerlendirme süreci, önemli finansal ve finansal olmayan göstergelerin ya da faktörlerin belirlenmesi, belirlenen bu göstergelerin ölçülmesi ve özellikle stratejik planların hazırlanması ve denetlenmesinde kullanılması faaliyetlerini gerektirmektedir. İ.S.O. sıralamasına göre Türkiye'nin ilk ve ikinci büyük 500 işletmesinden 162'sinin üst yöneticilerinden elde edilen veriler temelinde yapılan bu çalışma sonucunda ortaya çıkan bulgular, çok boyutlu performans ölçme ve değerlendirme sürecinin kapsamlı bir resmini ortaya çıkarmaktadır. Çok boyutlu performans göstergelerine verilen önem, göstergeleri ölçüm sıklığı ve yönetim kademelerindeki planlama süreçlerinde kullanma sıklığı bakımından ilk 500 içerisinde yer alan firmalarla ikinci 500 içerisinde yer alan firmalar birbirinden farklılaşmamaktadır. Ancak örneklemdaki işletmeleri bir bütün olarak ele aldığımızda araştırma sonucunda çok önemli sonuçların ortaya çıktığını söylemek mümkün olmaktadır.

Finansal boyutla ilgili göstergelere verilen önem finansal olmayan boyutlarla ilgili göstergelere verilen önemden daha fazla olduğu görülmektedir. Başka bir ifadeyle, Türkiye'de faaliyet gösteren bu işletmelerde çok boyutlu PD gerçeğinin hala finansal göstergeler temelinde önemsendiği söylenebilir. Diğer taraftan, finansal göstergeler içerisinde de en az önem verilen göstergenin "hissedarların memnuniyeti" göstergesi olduğu görülmektedir. Bunun anlamı finansal göstergeler deyince sadece mali tablolar eksenindeki göstergelerin hala temel göstergeler olduğu anlaşılmaktadır. Finansal olmayan performans boyutlarından en fazla önemsenen ilk üç boyutun "etkinlik/verimlilik", "pazar" ve "vizyon ve strateji başarımı" boyutlarının olduğu ortaya çıkmıştır. Finansal olmayan performans boyutlarından en az önemli görülenler ise "yenilik" ve "sosyal sorumluluk ve çevre" boyutlarıdır. Bu iki boyutu da günümüzde işletmelere rekabet avantajı sağlayan alanlar olarak değerlendirdiğimize, bu faktörlerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesine en az finansal boyut kadar önem verilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Finansal olmayan performans boyutları arasında da boyutlara verilen önem bakımından çok önemli farklılıklar ortaya çıkmıştır. Ancak bütün boyutlara verilen önemi 3 puan üzerinden değerlediğimizde her boyutun aldığı önem puanları 2'nin oldukça üzerinde görülmektedir. Bunun anlamı en azından örneklemdaki işletmelerin, çok boyutlu PD'nin önemine inandıkları yönünde olduğudur. Çok boyutlu performans göstergelerini bireysel olarak değerlendirdiğimizde örneklemdaki işletmelerin tamamı tarafından en önemli olarak görülen göstergenin finansal boyutla ilgili bir gösterge olan

"satışların kârlılığı" göstergesi olduğu, en az önemli göstergenin de "müşteri hizmetleri" boyutu içerisinde yer alan "müşterilerin kârlılık düzeyi" göstergesinin olduğu ortaya çıkmıştır.

Araştırma sonuçları işletmelerin belirgin performans boyut ve göstergelerine yönelik çok güçlü "önem-ölçüm" boşluklarının ya da aralıklarının olduğunu ortaya çıkarmıştır. Bunun en yalın anlamı şudur: Her ne kadar tepe yöneticileri çok boyutlu performans göstergelerini oldukça önemli görseler de, çok büyük orandaki işletmenin hala bu göstergeleri ölçerek kendileri için hayati olacak verileri elde etmedikleri anlaşılmaktadır. Çalışmada yer alan 13 performans boyutundan "kalite" ve "hız" boyutu dışındaki boyutlar bakımından çok güçlü ve anlamlı önem-ölçüm boşluklarının olduğu ortaya çıkmıştır. Araştırmadaki 44 performans göstergesinden sadece 9 gösterge bakımından istatistikî olarak anlamlı önem-ölçüm boşluğu ortaya çıkmamıştır. Bu, önem-ölçüm boşlukları altında yatan nedenler dikkatli bir biçimde incelenmelidir. Uygulamada bazı faktörlerin ya da göstergelerin objektif ya da somut olmadığı için ölçülmesi diğerlerine göre zor olduğu kabul edilmektedir. Ancak yinede kritik önemdeki alanlara ya da faktörlere yönelik ham, henüz olgunlaşmamış ve kabataslak göstergelerle bile olsa değerli veriler elde edilebilmektedir. Bu durum bu alanların ölçülmemesi anlamına gelmemektedir. Bu önem-ölçüm boşluğunu kapatmak için işletmelerin literatürde çok sayıda yer alan çok boyutlu farklı performans ölçme-değerlendirme yöntemlerini denemeleri gerekmektedir.

Araştırma sonuçları, performans boyut ve göstergelerinde çok önemli "ölçüm-kullanım" boşluklarının olduğunu da göstermektedir. Başka bir deyişle, çok büyük orandaki işletme çok önemli veriler toplamasına rağmen bu veriler yöneticiler tarafından her kademedeki planlama süreçlerinde kullanılmamaktadır. Araştırma kapsamında yer alan 13 performans boyutundan "esneklik" boyutu dışındakiler bakımından ve 44 performans göstergesinden de sadece 6'sı dışındakiler bakımından anlamlı ve önemli ölçüm-kullanım boşlukları olduğu ortaya çıkmıştır. Bu ölçüm-kullanım boşlukları altında yatan nedenlerde dikkatlice irdelenmelidir. Acaba ölçerek elde ettikleri bu veriler kendileri için gerekli ve yararlı veriler midir? Acaba kendileri için gerekli ve yararlı verileri elde etmek için doğru göstergeler ve yöntemler kullanmakta mıdır? Bu soruların cevaplandırılması bu konuda işletmelere yardımcı olabilecektir. Eğer işletmeler kendilerine faydalı ve işletme için önemli veriler toplamıyor ya da toplayamıyorlarsa bu verileri toplamak için kullandıkları göstergeleri ve yöntemleri performans ölçme ve değerlendirme sistemlerinden çıkarmalıdır. Diğer taraftan işletmelerin ölçerek

elde ettikleri bu veriler kendileri için çok kritik olsa bile eğer yöneticiler bu verileri nerede ve nasıl kullanacaklarını bilmiyorlarsa bu durumda ölçüm-kullanım boşluğunun doğmasına neden olabilmektedir. Bunun için yöneticilerin ölçerek elde ettikleri bu değerli verileri özellikle stratejik planlama sürecinde nasıl kullanacakları konusunda yardım almaları gerekebilmektedir.

Son söz olarak işletmelerin başarılı bir PD sistemi geliştirmeleri için yöneticilerin mutlaka açık bir biçimde bütün paydaşların (hissedarlar, müşteriler, çalışanlar, yatırımcılar, rakipler, devlet, toplum ve çevre) menfaatlerini ve çıkarlarını, işletmenin stratejik amaçlarını ve işletmedeki bütün süreçlerin her yönünü anlamalı ve hesaba katmalıdırlar. Ancak, bu durumda geliştirdikleri PD sisteminin, doğru ve yerinde finansal ve finansal olmayan göstergeleri ve faktörleri kapsadığından emin olabilirler. Diğer taraftan, işletmeler geliştirdikleri sistemin, unsurlarının ve göstergelerinin ölçülebilir, anlaşılabilir ve kullanılabilir olmasını sağlamak için uzun dönemli bir bağlılık ve bakış açısı sergilemeleri gerekmektedir. Geliştirilen sistemin açık olarak işletmenin amaç ve stratejileriyle bağlantılı, dinamik ve eylem odaklı olmasına özen göstermelidirler.

KAYNAKÇA

Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S. ve Yıldırım, E. (2005)

Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri, Adapazarı: Sakarya Kitabevi.

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.

Barutçugil, İ. (2002). Performans Yönetimi. İstanbul: Kariyer Yayıncılık

İletişim, Eğitim Hiz. Ltd.Şti.

Bititci, U.S., Carrie, A.S. ve Mcdevitt, L.(1997). "Integrated Performance

Measurement Systems: A Development Guide", International Journal of Operations and Production Management, 17: 522-534.

Chennell, A., Dransfield, S., Field, J., Fisher, N., Saunders, I. ve Shaw, D.

(2000). "OPM: a system for organisational performance measurement", In Proceedings of the Performance Measurement -Past, Present and Future Conference, Cambridge, 19-21 July.

Chow, C. W. ve Van Der Stede, W. A. (2006). "The use and Usefulness of Nonfinancial Performance Measures", Management Accounting Quarterly, 7 (3):1-8.

EFQM Mükemmellik Modeli 2000. (1998) İstanbul: EFQM ve KalDer Yayınları.

European Foundation For Quality Management, <http://www.efqm.org>

Emgin, Ö.(2006)."Kalite Yönetiminde Bir Model: EFQM Mükemmellik Modeli", Mevzuat Dergisi, 100: 1.

Fitzgerald, L., Johnson, R., Brignall, S., Silvestro, R.and Voss, C. (1991).

Performance Measurement in Service Businesses. London: CIMA.

Garengo, P., Biazzo S. ve Bititci,U.S. (2005)

"Performance measurement systems in SMEs: A Review and a Research Agenda", International Journal of Management, 7(1):25-47.

Hussain, Md. M., ve Hoque, Z, (2002).

"Understanding Non-Financial Performance Measurement Practices in Japanese Banks", Accounting Auditing and Accountability Journal, 15 (2):162-183.

Ittner, C.D., Larcker, D.F., ve Rajan, M.V. (1997).

"The Choice of Performance Measures in Annual Bonus Contracts", The Accounting Review, 72 (2): 231-255.

Laitinen, E.K. (2002). "A dynamic performance measurement system:

evidence from small Finnish technology companies", Scandinavian Journal of Management, 18: 65-99.

Lynch, R ve Cross, K. (1991). Measure UP! Yardsticks for Continuous

Improvement. Oxford:Blackwell Publishing.

Kaplan, R. ve Norton, D. (1992). "The Balanced Scorecard: The Measures

That Drive Performance", Harvard Business Review, Jan-Feb, 71-79.

Kaplan, R. M. ve Norton, D. P. (1996). The Balanced Scorecard. Boston:

Harvard Business School Press.

Keegan, D. P., Eiler, R. G. ve Jones, C. R. (1989).
“*Are your performance measures obsolete?*”, Management Accounting, 70(12), 45-50.

Kulatunga, U, Amaratunga, D. ve Haigh, R.(2006).
“*Performance Measurement of Construction Research and Development*”, Evaluation of Performance Measurement Frameworks Proceedings Of The Annual Research Conference Of The Royal Institution Of Chartered Surveyors, September 2006 at University College London

Neely, A., Gregory, M. ve Platts, K. (1995).
“*Performance Measurement System Design: A Literature Review And Research Agenda.*”, International Journal of Operations and Production Management, 15: 80–116.

Neely, A., Mills, J., Richards, H., Gregory, M., Bourne, J. ve Kennerley, M.
(2000). “*Performance measurement system design: developing and testing a process-based approach*”, International Journal of Operations and Production Management, 20: 1119–1145.

Neely, A., Adams, C. ve Kennerley, M., 2002, The Performance Prism:
The Scorecard for Measuring and Managing Business Success. London: Financial Times- Prentice Hall.

Otley, D.T. (1999) “*Performance Management: A Framework for Management Control Systems Research*”, Management Accounting Research, 10 (4): 363-382.

Özbirecikli, M ve Ölçer, F.(2002). “*Strateji Odaklı Performans Ölçümü: Balanced Scorecard-BSC*”, İ.Ü. İşletme Fakültesi Dergisi, 31, (2):1-18.

Purbey, S., Mukherje, K. Ve Bhar, C.(2007).
“*Performance measurement system for healthcare processes*” International Journal of Productivity and Performance Management, 56 (3): 241-251.

Stivers, B.P., Covin, T.J., Hall, N.G., ve Smalt, S.W. (1998). “How NonFinancial Performance Measures Are Used”, Business Reading

<http://college.hmco.com/accounting/resources/students/readings/stivers.htm>
(15.12.2007)

Wade, D. Ve Recardo, R. (2001). Corporate Performance Management:
Woburn, MA: Butterworth-Heinemann,.