

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Yrd.Doç.Dr. Ali Coşkun*

ÖZET

Bu çalışmada, stratejik performans yönetiminde kullanılan yöntemlerden biri olan performans karnesi (balanced scorecard) incelenmiştir. Performans karnesi, finansal ve finansal olmayan performans ölçütleri kapsamlı bir şekilde kullanılmakta ve işletmelerin strateji odaklı hale gelmesi sağlanmaktadır. Yakın zamanda ortaya çıkmasına rağmen performans karnesi, dünya çapında yaygın bir performans yönetim aracı haline gelmiştir. Bu çalışma, Türkiye'deki 500 büyük sanayi işletmesinde performans karnesinin ne ölçüde kullanıldığının ve performans karnesi kullanan işletmelerin bu yöntem ile ilgili görüşlerinin araştırıldığı bir anket çalışmasını içermektedir.

Anahtar Kelimeler: Performans karnesi, kurumsal performans yönetimi, büyük sanayi işletmeleri, yönetim muhasebesi, performans ölçümü.

Using the Balanced Scorecard for Strategic Performance Management: a Survey on Turkish Manufacturing Companies

ABSTRACT

This study reviews the balanced scorecard (BSC) which is a strategic performance management tool. The BSC provides a comprehensive set of financial and nonfinancial performance measures for the organizations to be strategy focused. Although introduced a short time ago, the BSC has become a widespread performance management tool throughout the world. The study includes a survey on the adoption of the balanced scorecard in the biggest 500 Turkish manufacturing companies. The survey also investigated the opinions of the managers of the BSC user companies about the BSC.

Key Words: Balanced scorecard, corporate performance management, biggest manufacturing companies, managerial accounting, performance measurement.

* Fatih Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, Öğretim Üyesi, alicoskun@fatih.edu.tr

1. GİRİŞ

Performans ölçümü, işletme sahipleri, yöneticiler, yatırımcılar ve kredi verenler gibi işletme içinden ve dışından bir çok ilgilinin, işletme ile ilgili verdikleri kararları etkilemektedir. Bu nedenle, ister tam olarak sistematik bir şekilde olsun, isterse geçici bir süre veya belirli bir amaç için olsun, her işletme performans ölçümü yapmaktadır. Yönetimin önemli işlevlerinden kontrolün bir parçası olan performans ölçümünün, işletmenin genel olarak başarısının belirlenmesi, geliştirilebilecek alanların ortaya çıkarılması ve var olan verimsizliklerin nedenlerinin anlaşılması gibi bir çok yararı vardır.

İşletmeler, son yıllarda yaşanan teknolojik gelişmelere ve yeni yönetim tekniklerine bağlı olarak, kullandıkları performans ölçüm ve yönetim sistemlerinde yeni düzenlemeler yapma ihtiyacı duymaktadırlar. İş dünyası, 1990'lı yılların başlarında performans kavramına bütüncül bir yaklaşım getirerek, performans yönetiminde önemli bir dönüm noktası olan performans karnesi ile tanışmıştır. Dünya çapında kabul görmüş bir yönetim muhasebesi aracı olan performans karnesi, finansal performans ölçütlerinin yanında finansal olmayan performans ölçütlerinin de kullanılmasını önererek, kurumsal performansın çok boyutlu olarak ölçülmesini ve işletmelerin stratejilerine odaklanmasını sağlamıştır. Bu çalışmada, performans karnesi kavramsal olarak incelenmekle

kalmamış; bir yönetim muhasebesi aracı olarak performans karnesinin Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinde ne ölçüde kullanıldığı belirlenmiş ve bu yöntemi kullananların görüşleri ortaya konmuştur.

2. PERFORMANS KARNESİ KAVRAMI

Performans karnesi (balanced scorecard), işletmelerin misyonunu ve stratejilerini kapsamlı bir performans ölçütleri setine dönüştürerek stratejik performans ölçümü ve yönetimi için bir çerçeve oluşturan, ölçme esasına dayalı bir stratejik performans yönetim sistemidir.(Kaplan ve Norton, 1996a: 2) “Ölçülemeyen yönetilemez” ilkesini esas alan performans karnesi, birden fazla performans bileşenin ölçülmesi ve her bir performans ölçüm sonucuna belirli bir ağırlık verilerek özet bir şekilde raporlanmasına dayalı bir performans ölçüm sistemi olarak ortaya çıkmıştır.

Performans karnesinin diğer performans yönetim sistemlerinden en önemli farkları, finansal performans ölçütleri ile birlikte finansal olmayan performans ölçütlerini de dengeli bir şekilde kullanması, işletmenin maddi varlıkları ile birlikte maddi olmayan varlıklarının değerini de dikkate alması ve performans yönetim sistemini işletmenin stratejik hedefleri üzerine kurmasıdır. (Kaplan ve Norton, 2004b: 61-64)

Yirminci yüzyılın son on beş yılında yönetim muhasebesinde yaşanan değişimler, performans karnesinin

ortaya çıkmasında etkili olmuştur. Performans karnesi yönteminin ortaya çıkmasına neden olan en önemli gelişmeler şunlardır:

- Teknolojik gelişmelerle birlikte, iş dünyasının bilgi gereksinimini karşılamaya yönelik bir yönetim muhasebesi sistemi kurulması gereksinimi. (Burns ve Vaivio, 2001: 389-402; Butler, Letza ve Neale, 1997: 242-253)
- Johnson ve Kaplan'ın 1987'de yazdıkları "Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting" kitabından sonra yönetim muhasebesi alanında yaşanan değişimler. (Johnson ve Kaplan, 1991; Brewer, 2000: 211-236; Otley, 2001: 243-261; Burns ve Vaivio, 2001: 389-402; Latshaw ve Choi, 2002: 27-30)
- İşletmelerin, kalite, müşteri ilişkileri gibi uzun vadeli stratejik konulara daha fazla önem vermeye başlaması. (Butler, Letza ve Neale, 1997: 242-253)
- Finansal performans ölçütlerinin işletmenin performansını tam olarak ölçmekte yetersiz kalması. (Ittner ve Larcker, 1998: 205-238)
- İşletmelerin toplam varlıkları içinde, maddi olmayan duran varlıkların önem kazanması. (Kaplan ve Norton, 1996a: v; Lövingsson, Dell'Orto ve Baladi, 2000: 147-154; Ratnatunga, 2002: 1-15)
- Performans karnesi, 1997'de HBR dergisi tarafından son 75 yılın en önemli yönetim uygulaması olarak gösterilmiştir. (Sibbet, 1997)

İlk olarak Kaplan ve Norton (1992) tarafından geliştirilen performans karnesi, finansal boyut, süreçler boyutu, müşteri boyutu ve yenilik ve öğrenme boyutu olmak üzere dört boyuttan oluşmaktaydı. Daha sonra, yenilik ve öğrenme boyutu, öğrenme ve gelişme boyutu olarak adlandırılmıştır. Performans karnesi, işletme stratejisini eyleme dönüştürmek için tasarlandığından dolayı, performans karnesinin tüm boyutlarının işletmenin vizyonu ve stratejisi ile ilişkisi kurulmuştur. (Kaplan ve Norton, 1996a: 9)

Performans karnesi kullanan bir çok işletmede bu dört boyut değiştirilmeden kullanılmakla birlikte, bazı işletmeler kendi yapısal özellikleri veya yaptıkları işin özelliği nedeni ile, performans karnesini oluştururken daha farklı boyutlar da kullanmaktadır. Nitekim, her işletmenin kendine özgün şartları vardır ve performans karnesi uygulamasında kendine uygun bir yol izlemesi gerekmektedir.

Performans karnesi, bir işletmenin stratejilerinin ve vizyonunun eyleme dönüşmesini sağlamaktadır. Fortune dergisinin 1980'li yıllarda yaptığı bir araştırmaya göre, etkin olarak uygulanabilen stratejilerin oranı %10'u geçmemektedir. Yine Fortune dergisinin 1999'da yaptığı bir araştırmaya göre, yaşanan başarısızlıkların yaklaşık %70'inin yanlış stratejilerin seçilmesinden değil, stratejilerin uygulanamamasından kaynaklandığını belirlenmiştir. (Kaplan ve Norton, 2001: 1)

Performans karnesi bir stratejik performans ölçüm sistemi olarak, işletmelerdeki stratejik kontrol sistemine de bir altyapı oluşturmakta; birey ve birimlerin hedefleri kurumsal stratejilerle aynı doğrultuya yönlendirmektedir. Stratejik kontrol sisteminin altyapısı olan performans karnesi, stratejileri dört aşamada harekete geçirmektedir: İşletmenin vizyonunun ve stratejilerinin açıklanması, stratejik amaçların işletme içinde çalışanlara duyurulması, planlamanın ve hedef belirlemesinin yapılması ve stratejik geribildirim sağlanması.(Kaplan ve Norton, 1996a: 10-18)

Performans karnesi, finansal ölçütlerin yanında, finansal olmayan ölçütleri de kullanmasından dolayı, sadece kâr amacı olan işletmelerde değil; kâr amacı olmayan işletmelerde de performans yönetimi aracı olarak kullanılmaktadır. Kâr amacı olmayan işletmelerin performans boyutlarında farklılıklar olmakta ve performans karnesinde pay sahipleri boyutu veya sosyal fayda boyutu gibi finansal olmayan boyutlar da yer almaktadır. Ayrıca, kâr amacı olmayan işletmelerde performans boyutları kurum misyonu ile bağlanmıştır. (Kaplan ve Norton, 2004a: 7-9)

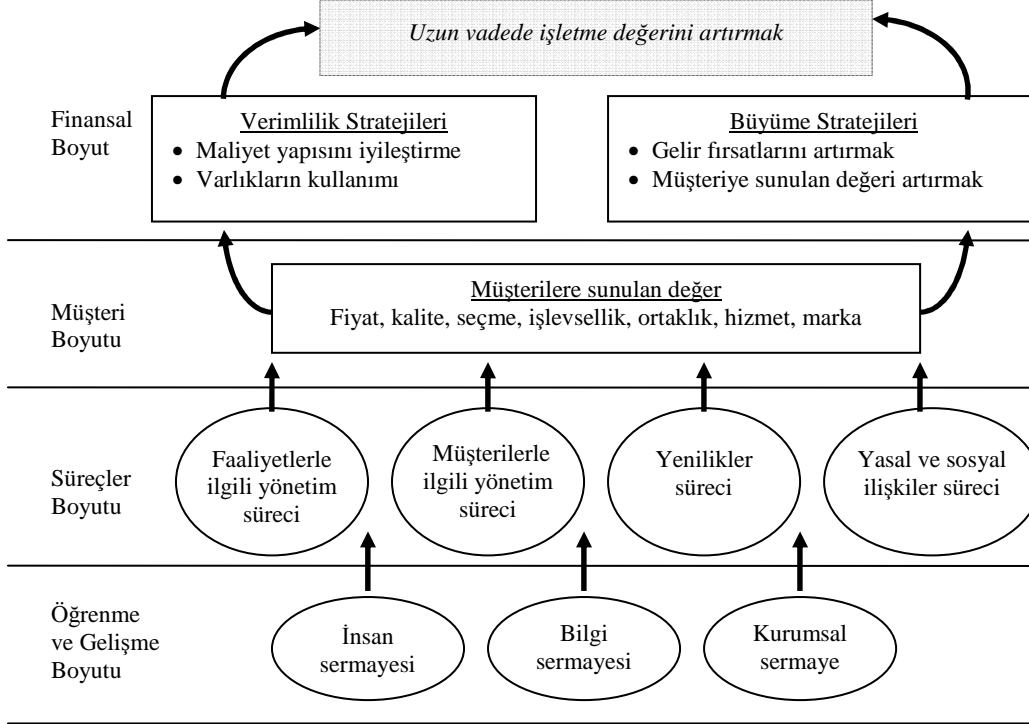
Performans karnesi modeli, zaman içinde gelişmiş ve kısmen değişime uğramıştır. Performans karnesi boyutlarının birbiri ile olan neden-sonuç ilişkisine ve tüm boyutların işletme stratejisi ile bağlanmasına daha fazla

vurgu yapılmıştır. Performans karnesinin diğer performans ölçüm sistemlerinden önemli bir farkı olan performans boyutlarının birbirine neden-sonuç ilişkisi ile bağlanması, yapısal olarak güçlendirilmiştir. (Kaplan ve Norton, 2001: s.77) Performans karnesinde boyutlar arasında sebep-sonuç ilişkisi, “strateji haritası” ile daha açık bir şekilde ortaya konmuştur. Strateji haritası, çalışanların yaptıkları iş ile kurum stratejileri arasındaki bağlantıyı açık bir şekilde görmelerini sağlamaktadır. Performans karnesinin performans boyutlarının neden sonuç ilişkisi içinde birbirine bağlanmasını ve tüm boyutların sonuç olarak uzun vadede işletmenin değerini artırmak amacına bağlanmasını gösteren strateji haritasının bir örneği, Şekil 1’de yer almaktadır. (Kaplan ve Norton, 2004a; Kaplan ve Norton, 2004b)

Performans karnesinin boyutlarının her birine uygun olan stratejik amaçlar tanımlanmıştır. Performans karnesindeki stratejik amaçların performanslarını ölçmek için performans ölçütleri belirlenmiş ve her bir performans ölçütü için hedef performanslar oluşturulmuştur. Performans karnesinde ayrıca, her performans ölçütünün hedefine ulaşabilmesi için yapılması gerekenler belirtilmiş ve gerçekleşen performans sonuçları ile hedef performans karşılaştırılmaktadır. (Horngren, Datar ve Foster, 2003, 449-450)

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Şekil 1: Strateji Haritası Örneği



Kaynaklar: Robert Kaplan, David Norton, "Plotting Success With 'Strategy Maps'", **Optimize**, Şubat 2004 (b), s.62; Robert S. Kaplan, David P. Norton, **Strategy maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes**. Harvard Business School Press. Boston. 2004 (a). s.11.

Performans karnesi kavramının özünde, bir kurumun başarıya ulaşabilmesi için kurumsal performans ölçütlerine "dengeli" bir şekilde bakılması gerektiğini önermesi yer almaktadır. (Sanger, 1998: 197-200) Nitekim, performans karnesi kavramında yer alan "dengeli (balanced)" ifadesi, performans karnesinin finansal ve finansal olmayan ölçütleri tek szbir rapor içerisinde dengeli bir şekilde içerdiğini anlatmaktadır. Bu nedenle, işletme performansı ölçülürken performans karnesinin tüm boyutlarındaki performans ölçütlerine dengeli bir ağırlık verilmelidir. Performans karnesi, işletme performansının sadece kısa vadeli finansal performans ölçütlerine dayanarak ölçülmemesini

öngörmektedir. Performans karnesi, özellikle uzun vadede işletme performansını etkileyecek müşteri memnuniyeti veya kalite gibi finansal olmayan performans ölçütlerini ön plana çıkarmaktadır. (Horngren, Datar ve Foster, 2003: 447-449) Finansal olmayan performans ölçütlerindeki iyileşme, kısa vadede finansal sonuçları etkilemese bile, uzun vadede işletmenin finansal performansında iyileşmeye neden olacağı varsayılmaktadır. Performans karnesi, finansal ve finansal olmayan performans ölçütlerinin birleştirilmesi ile, hem kısa vadedeki hem de uzun vadedeki işletme performansına yöneticilerin dikkatini çekmektedir. (MacStravic, 1999: 64; Horngren, Datar ve Foster, 2003: s.447-449)

Performans karnesinin boyutlarının ağırlıkları her işletme için farklı olmaktadır. Norton (2000:13-14), performans karnesinin dört boyutuna, finansal boyut %22, müşteri boyutu %22, süreçler boyutu %34 ve öğrenme ve gelişme boyutu %22 olmak üzere, dengeli bir şekilde ağırlık verilmesini önermiştir. Ayrıca, performans karnesindeki ölçüt sayısının da dengeli bir şekilde dağıtılarak, finansal boyutta 5, müşteri boyutunda 5, süreçler boyutu 8-10 arası ve öğrenme ve gelişme boyutu 5 olmak üzere, toplam 23-25 arasında olması gerektiği belirtilmiştir.

Kaplan ve Norton (2004c: 40-45), daha sonraki çalışmalarında, performans ölçütlerinin 20-30 arasında olmasının normal karşılanacağı belirtilmiştir.

Performans karnesini başarı ile uygulayan dört işletmenin performans boyutlarına verdiği ağırlıklar ve Norton'un önerisi ile karşılaştırılması Tablo 1'de verilmiştir. Bu işletmelerdeki ağırlıklar, bazı boyutlarda kısmen yüksekse de, genel olarak dengeli bir şekilde verilmiştir. (Norton, 2000: 13-14)

Tablo 1: Performans Karnesindeki Boyutların Ağırlıkları

Firma Adı	Finansal Boyut	Müşteri boyutu	Süreçler boyutu	Öğrenme ve gelişme boyutu	Toplam Ölçüt sayısı
Brown & Root	% 24	% 19	% 33	% 24	21
Chemical Bank	% 22	% 22	% 34	% 22	23
Cinga P&C	% 17	% 26	% 35	% 22	23
Mobil USM&R	% 21	% 16	% 59	% 13	24
<i>Norton'un önerisi</i>	% 22	% 22	% 34	% 22	23-25

Kaynak: David P. Norton, "Beware: The Unbalanced Scorecard", **Balanced Scorecard Report**, C: II, No:2, 2000, s.13-14.

Performans karnesi ile stratejileri eyleme dönüştürmek, sadece üst düzey yöneticilerin değil, işletmedeki herkesin katılımı ile olabilir. Bu nedenle, en üst düzey yöneticilerden, en alt düzeyde çalışan bireylere kadar her düzeydeki bireyler tarafından kontrol edilebilir ve yönlendirilebilir performans ölçütleri belirlenmelidir. (Rousseau ve Rousseau, 1999: 25-29) Bu nedenle, işletmelerde sadece üst düzey yöneticilere ait tek bir performans karnesinden bulunmamakta, birimler ve bireyler için de ayrı ayrı karneler oluşturulmaktadır. Kurumsal performans karnesi, bireysel süreçlerle ilgili performans karnelerinden başlayarak, işletmenin en üst düzeyine

kadar farklı süreçler ve birimler için her düzeyde farklı performans karnelerinden oluşmaktadır. Bütün performans karneleri, en tepedeki vizyonu ve misyonu desteklemektedir. (Ritter, 2003: 46) Bir çok işletmede kurumun tamamına ait, birimlere ait, gruplara ait ve bireylere ait olmak üzere farklı düzeyler için farklı performans karneleri hazırlanmaktadır. Örneğin, General Electric Lightning Business Group'a ait performans karnesi, kurumsal performans karnesi, grup performans karnesi, birim performans karnesi, fabrika performans karnesi ve çalışan performans karnesi olmak üzere farklı düzeylerden oluşmaktadır. (Davis,

1996: 14-18) Her düzeyin kendi içinde belirlenen performans ölçütleri ve hedefleri olmakla birlikte, her düzey bir üst düzeyin hedeflerini desteklemekte ve sonuç olarak işletmenin en tepedeki stratejik hedeflerine ulaşılmasını sağlamaktadır.

3. PERFORMANS KARNESİ KULLANIMININ İŞLETMEYE SAĞLADIĞI FAYDALAR

Performans karnesi, işletme stratejilerinin ve vizyonunun eyleme dönüştürülmesini sağlamaktadır. Performans karnesi sayesinde, işletmeler performans yönetim sistemini işletmenin stratejik hedefleri üzerine kurmaktadır. Böylece, kurumsal stratejiler birimler tarafından benimsenmekte ve kurum içi bütünlük sağlanmaktadır. Performans karnesi, tepe yönetimi tarafından hazırlanan stratejilerin belirgin, anlaşılır ve odaklanmış stratejik hedefler haline dönüşmesine ve dolayısıyla işletmenin performansının artmasına yardımcı olmaktadır. Performans karnesi bir stratejik performans ölçüm sistemi olarak, işletmelerdeki stratejik kontrol sistemine de bir altyapı oluşturmakta ve bireysel ve birimsel hedefleri kurumsal stratejilerle aynı doğrultuya yönlendirmektedir. (Kaplan ve Norton, 1996a:10-18)

Performans karnesi, işletmenin değer sistemi ile stratejileri arasında uyum sağlamakta ve çalışanların performansını kurum performansına göre değerlendirerek çalışanların işletmenin amaçlarına uygun davranmasını sağlamaktadır. (Özbirecikli ve Ölçer, 2002: 46)

Performans karnesi, finansal olmayan performans ölçütlerinin performans yönetim sisteminde sayısal bir şekilde ifade edilmesine yardımcı olmaktadır. Sadece finansal hedeflere göre oluşturulan bir kontrol sistemi, stratejik amaçların uzun vadedeki gelişimini gösterememektedir. İşletmeler performans karnesi ile, bugünkü durumlarını gösteren finansal sonuçları izlerken, aynı zamanda gelecekteki gelişmeleri için gereken maddi olmayan varlıkları elde edebilmekte ve gerek duyulan beceri ve yetenekleri geliştirebilmektedir. (Zaim, 2002: 190-191)

Performans karnesi, teknolojik gelişmelerle birlikte iş dünyasının bilgi gereksinimini karşılamaya yönelik bir yönetim muhasebesi sistemi kurulmasına yardımcı olmaktadır. Performans karnesi, karar vericilere kullanacakları bilgileri, daha anlaşılır, sade ve özet olarak sunmaktadır. Performans karnesi, kurumun birçok birimindeki raporları tek bir yönetim raporu haline dönüştürmekte ve bu sayede yöneticiler işletmenin performansına hızlı ama kapsamlı bir şekilde bakabilmektedir. (Latshaw ve Choi, 2002: 27-30) Performans karnesi kullanan işletmelerde kullanılan bilgiler, stratejik odaklıdır ve çalışanların verdikleri kararların performans hedeflerine uygun olmasına yardımcı olmaktadır. Performans karnesi, ayrıca bilgi işlemeyi kolaylaştırmakta ve karar vericilerinin değişik kaynaklardan gelen bilgi yükü yoğunluğunu azaltmaktadır. (McWhorter, 2003: 23-27)

4. PERFORMANS KARNESİNİN KULLANIM YAYGINLIĞI İLE İLGİLİ YAPILAN ARAŞTIRMALAR

Performans karnesi, 1992 yılında ortaya çıkmasına rağmen, çok hızlı bir şekilde yayılmış ve dünyanın bir çok bölgesinde farklı iş kollarında faaliyet gösteren bir çok işletme tarafından kabul görmüştür. Son yıllarda, işletmelerin kullandıkları yönetim araç

ve yöntemlerini belirlemeye yönelik olarak uluslararası düzeyde yapılan araştırmalarda görülmektedir ki, 1990'lı yılların sonundan itibaren performans karnesi kullanımı artarak yaygınlaşmaktadır. Performans karnesinin performans yönetiminde yaygın olarak kullanılan bir yönetim muhasebesi aracı olduğunu gösteren araştırmaların bir bölümünün sonuçları Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2: Performans Karnesi Kullanımı İle İlgili Araştırma Sonuçları

Yılı	Bölgesi	Kullanım Oranı	Kaynak
2003	A.B.D.	%43	(Ernst & Young, 2003)
2003	Hindistan	%45,28	(Anand, Sahay ve Saha, 2005: 17)
2002	Dünyanın değişik bölgeleri	%62	(Rigby, 2003)
2001	A.B.D.	%40	(Frigo, 2001: 1-3)
2001	Yeni Zelanda	%65	(Blundell, Sayers ve Shanahan, 2003: 49-74)
2001	Finlandiya	%22	(Lönnqvist, 2001)
2001	Malezya	%4	(Yau, 2001)
2000 2001	Almanya, Avusturya, İsviçre	%26	(Speckbacher, Bischof ve Pfeiffer, 2003: 361-387)
2000	Danimarka, Norveç, İsveç ve Finlandiya	%27	(Kald ve Nilsson, 2000: 113-127)
1999	A.B.D.	%43,9	(Rigby,2000; Rigby, 2001)
1999	Finlandiya	%30	(Malmi, 2001: 207-220)
1999	A.B.D.	%20	(Ittner, Larcker ve Randall, 2003)
1998 2000	İngiltere, A.B.D., Kanada	%21 %18 %17	(Kidwell, v.d., 2002: 63-66)
1998	Almanya	%17,4	(Günther ve Grüning, 2000)
1998	İngiltere	%45	(Broady-Preston ve Preston, 1999: 124-129)
1997	Almanya	%9	(Günther ve Grüning, 2000)

5. TÜRKÇE YAZINDA PERFORMANS KARNESİ KAVRAMI

Dünyadaki eğilimlere paralel olarak, Türkiye'de de performans karnesine gerek iş dünyası gerekse de akademik

dünya ilgi göstermiş ve performans karnesi uygulamaları başlamıştır. Ancak, performans karnesinin yaygınlaşmasına rağmen, “balanced scorecard” kavramının Türkçe'ye tercüme edilmesinde bir karmaşa yaşanmaktadır. “Balanced scorecard”

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

kavramı tercüme edilmeden aynen kullanıldığı (Argüden, 1999; Kaplan ve Norton, 1999; Argüden ve Sağdıç, 2000; Aydın, 2000; Arpaç, 2000; Sağmanlı ve Ersen, 2001; Arpaç, 2002; Ergun, 2002; Zaim, 2002; Yüksel, 2003; Yetgin, 2004; Erensal, 2004; Akgün, 2004; Pakdoğan, 2004; Genç, 2004) gibi, bu kavrama karşılık olarak, bir Türkçe ifadenin kullanıldığı da

görülmektedir. Ancak, gerek akademisyenler, gerekse uygulayıcılar ortak bir Türkçe karşılık bulamamış ve bir kavram birliğine varamamışlardır. Bu nedenle, Türkiye'de "balanced scorecard" kavramına karşılığı olarak, aşağıdaki 25 farklı kavramın kullanıldığı belirlenmiştir:

1. "Başarı Karnesi" (CRM Institute, 2005)
2. "Denge Kontrol Paneli" (Örnek, 2000)
3. "Dengeli Çetele" (MCV, 2005)
4. "Dengeli Değerleme Kartı" (Erden, 2003; Erden, 2004)
5. "Dengeli Not Defteri" (TESEV, 2005)
6. "Dengeli Performans Değerleme Tablosu" (Özbirecikli ve Ölçer, 2002)
7. "Dengeli Performans Ölçüm Cetveli" (Granit, 2005)
8. "Dengeli Puan Cetveli" (Tarım, 2004)
9. "Dengeli Puan Kartı" (Ertuğrul, 2004)
10. "Dengeli Skor Kartı" (Boğaziçi, 2005)
11. "Dengeli Skor Kartı" (Yörüker, v.d., 2003)
12. "Dengeli Sonuç Kartı" (Kasnaklı, 2002; RCBA&DOOR, 2005; LYRA, 2005)
13. "İşletme Karnesi" (Elsys, 2005)
14. "İşletmelerde Dört Boyutlu Performans Ölçümleme Sistemi" (Akgül, 2004)
15. "Kurum Karnesi" (Kobidesk, 2005)
16. "Kurumsal Karne" (Özer, 2004; Siemens, 2005; Meteksan, 2005)
17. "Kurumsal Performans Karnesi" (Toker, 2005)
18. "Kurumsal Performans Yönetimi" (Ererdi, 2004)
19. "Ölçüm Kartı Tekniği" (Kaygusuz, 2005)
20. "Performans Karnelemesi" (KeySoft, 2005)
21. "Performans Kontratları" (Otokoç, 2005)
22. "Puankartı" (Bayraktar, 2002)
23. "Strateji Karnesi" (Yavuz, 2000)
24. "Toplam (Dengeli) Başarı Göstergesi" (Gürol, 2004)
25. "Verimlilik ve Başarı Karnesi" (Çukurçayır ve Eroğlu, 2004)

6. 500 BÜYÜK SANAYİ İŞLETMESİNDE PERFORMANS KARNESİ KULLANIMI ARAŞTIRMASI

2004 yılı sonunda Türkiye'deki en büyük 500 sanayi işletmesinde uygulanan kurumsal performans ölçüm ve yönetim yöntemleri ile ilgili bir araştırma yapılmıştır. (Coşkun,2005) Bu araştırma esas olarak, Türkiye'nin en büyük 500 sanayi işletmesindeki kurumsal performans ölçüm ve yönetim sistemi ile ilgili uygulamaları ayrıntılı bir şekilde ortaya koymayı hedeflemektedir. Araştırmanın bu çalışmaya konu olan kısmında, bir yönetim muhasebesi aracı olarak performans karnesi yönteminin Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinde kullanım yaygınlığı ve performans karnesi yöntemini kullananların bu yöntem hakkındaki görüşleri belirlenmiştir.

6.1. Araştırmanın Kapsamı ve Bilgi Toplama Yöntemi

Araştırmanın ana küntlesini, İstanbul Sanayi Odası (İSO) tarafından hazırlanan "2003 yılında Türkiye'nin en büyük 500 sanayi işletmesi (İSO 500)" raporunda, üretimden satışlar

sıralamasının ilk 500'de yer alan işletmeler oluşturmaktadır. İlk 500'den adı açıklanmayanların yerine, ikinci 500 büyük sanayi işletmesi listesindeki 501.-521. sıralar arasından adı açıklanan 17 işletme, araştırmaya dahil edilmiştir.

Araştırmada bilgi toplama yöntemi olarak, posta yolu ile anket uygulaması kullanılmıştır. Belirlenen 501 büyük sanayi işletmesine gönderilmek üzere "Türkiye'nin En Büyük 500 Sanayi İşletmesindeki Kurumsal Performans Ölçüm ve Yönetim Yöntemleri" adlı bir anket formu hazırlanmıştır. Hazırlanan anket formları, *işletmenin genel müdürüne* hitaben yazılmış bir üst yazı ve bir geri dönüşüm zarfı da eklenerek, 501 işletmeye özel kargo yolu ile gönderilmiştir. Anketlerin *genel müdürün kendisi tarafından veya genel müdürün uygun gördüğü konu ile ilgili bir üst düzey yönetici tarafından* cevaplandırılması talep edilmiştir.

6.2. Araştırmaya Katılan İşletmelerin ve Anketi Cevaplandırılanların Profilleri

501 büyük sanayi işletmesinin 107'sinden cevap alınmıştır. Araştırmaya katılan işletmelerin bu işletmelerin faaliyet alanları Tablo 3'de görülmektedir.

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Tablo 3: Faaliyet Alanları

Faaliyet Alanı	Anket yollanan işletme sayısı	Cevap sayısı	Cevapların yüzdesi
Dokuma, Giyim Eşyası, Deri ve Ayakkabı	96	16	% 14,95
Gıda, İçki, Tütün	90	15	% 14,02
Kimya, Petrol Ürünleri, Lastik ve Plastik	88	13	% 12,15
Metal Ana Sanayi	55	17	% 15,89
Metal Eşya, Makine, Teçhizat ve Mesleki Aletler	41	8	% 7,48
Otomotiv Endüstrisi	41	11	% 10,28
Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	36	11	% 10,28
Kağıt ve Kağıt Ürünleri Basım	20	4	% 3,74
Elektrik Sektörü	12	3	% 2,80
Orman Ürünleri ve Mobilya	11	2	% 1,87
Madencilik ve Taşocakçılığı	8	3	% 2,80
Diğer İmalat Sanayi	3	1	% 0,93
Bilinmeyen		3	% 2,80
Toplam	501	107	% 100

Anketi cevaplandıranların işletmedeki görevlerine göre dağılımları, Tablo 4'te görülmektedir.

Tablo 4: Anketi Cevaplandıranların İşletmelerindeki Görevleri

Görevi	Sayısı	Yüzdesi
Genel Müdür	21	% 19,63
Genel Müdür Yardımcısı	11	% 10,28
Yönetim Kurulu Başkan Yardımcısı ve Yönetim Kurulu Üyesi	8	% 7,48
Muhasebe, Finansman veya Mali İşler Müdürü	14	% 13,08
İnsan Kaynakları Müdürü	12	% 11,21
Diğer Müdürler	19	% 17,76
Muhasebe Şefi, Denetçi veya Finansal Kontroller	5	% 4,67
Diğer (İK Uzmanı, Hukuk Müşaviri, Danışman, Şef Mühendis, Genel Müdür Asistanı, vb.)	9	% 8,41
Bilinmeyen	8	% 7,48
Toplam	107	% 100

6.3. Araştırma Sonuçları

Araştırmaya katılan işletmelerin hangilerinin performans karnesi kullandığı ve hangilerinin performans karnesi kullanmayı düşündüğü belirlenmiş ve performans karnesi kullanmayanların performans karnesi kullanım eğilimleri öğrenilmiştir. Performans karnesi kullanan ve kullanmayı düşünen işletmelerin profilleri ortaya konmuş ve performans karnesi kullanan işletmelerin yöneticilerinin bu yöntem hakkındaki görüşleri alınmıştır. Ayrıca, performans karnesinin kullanıldığı işletmelerde yöneticilerin beklentilerini ne ölçüde karşıladığı belirlenmiştir.

6.3.1. Performans Karnesi Kullanımı ile İlgili Sonuçlar

Performans karnesi yönteminin kullanılıp kullanılmadığı ile ilgili olan soruya verilen cevaplar, Tablo 5’de özet olarak verilmiştir. Bu soruya verilen cevaplara göre, büyük sanayi işletmelerinin 20’sinde (%18,69’unda) performans karnesi yöntemi kullanılmaktadır. Performans karnesi, 9 işletmenin tamamında, 11 işletmenin bazı birimlerinde kullanılmaktadır. Araştırmaya katılan işletmelerin 3’ünde, performans karnesinin projesi tamamlanmış ve uygulamaya kısa süre sonra başlanacaktır. 64 işletmede performans karnesi hiç kullanılmamıştır. Bir işletmede, performans karnesi daha önce uygulanmış ama daha sonra bırakılmıştır.

Tablo 5: Büyük Sanayi İşletmelerinde Performans Karnesinin Kullanımı

İşletmenizde performans karnesi (balanced scorecard) kullanıyor musunuz?	Frekans	Yüzdesi
Hiç kullanmadık	64	% 59,81
Uygulamıştık ama bıraktık.	1	% 0,93
Projesi tamamlandı uygulamaya yeni başlayacağız	3	% 2,80
İşletmemizin bazı birimlerinde kullanıyoruz	11	% 10,28
İşletmemizin tamamında kullanıyoruz	9	% 8,41
Cevapsız	19	% 17,76
Toplam	107	% 100

Performans karnesi kullanmayan 68 işletmeye “Eğer şu anda performans karnesi kullanmıyorsanız, işletmenizde gelecekte performans karnesi kullanmayı düşünüyor musunuz?” sorusu yöneltilmiştir. Bu soruya verilen cevaplar, Tablo 6’da özetlenmiştir.

Tablo 6: Performans Karnesi Kullanmayanların Gelecekte Bu Yöntemi Kullanma ile İlgili Düşünceleri

Gelecekte performans karnesi kullanmayı düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzdesi
Evet, çok kısa vadede kullanmayı planlıyoruz.	7	% 10,29
Evet, uzun vadede kullanmayı düşünüyoruz.	10	% 14,71
Bu yöntem hakkında bilgi sahibi olmadığım için bir yorum yapamam.	27	% 39,71
Hayır kullanmayı düşünmüyoruz, çünkü mevcut performans yönetim sistemimizden memnunuz.	16	% 23,53
Hayır kullanmayı düşünmüyoruz, bize çok faydalı olmayacağını düşünüyorum.	3	% 4,41
Cevapsız	5	% 7,35
Performans karnesi kullanmayan toplam işletme sayısı	68	% 100

6.3.2. Performans Karnesi Kullanan ve Kullanmayı Düşünenlerin Profilleri

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Bu bölümde, performans karnesi kullanan 20 işletme ve performans karnesi kullanmayı düşünen 17 işletme olmak üzere toplam 37 işletme incelenmiştir. Performans karnesi kullanan ve kullanmayı düşünen işletmelerin üretimden satışlara göre ISO 500 listesindeki sıralarına göre dağılımı Tablo 7'de görülmektedir.

Tablo 7: ISO 500'deki Sıralarına Göre Dağılımı

ISO 500'deki Sırası (Üretimden Satışlara Göre)	Kullanan işletmeler	Kullanmayı düşünenler	Cevap sayısı
1. – 101. sıra arası	6	6	27
102. – 204. sıra arası	4	5	22
205. – 307. sıra arası	3	1	17
308. – 410. sıra arası	1	2	13
411. – 521. sıra arası	3	3	25
Bilinmeyen	3		3
Toplam	20	17	107

Performans karnesi kullanan ve kullanmayı düşünen işletmelerin, kamu veya özel sektör işletmesi olmasına göre, dağılımı Tablo 8'de görülmektedir.

Tablo 8: Özel veya Kamu Sektöründe Olmasına Göre Dağılımı

İşletmelerin Sahiplik Yapısı	Kullanan işletmeler	Kullanmayı düşünenler	Cevap sayısı
Özel	16	14	87
Özel-Kamu Ortaklığı (Özel payı daha fazla)			3
Kamu-Özel Ortaklığı (Kamu payı daha fazla)		1	3
Kamu	1	2	11
Bilinmeyen	3		3
Toplam	20	17	107

Performans karnesi kullanan ve kullanmayı düşünen işletmelerin yerli veya yabancı olmasına göre dağılımı Tablo 9'da verilmiştir.

Tablo 9: Yerli veya Yabancı Olmasına göre Dağılımı

İşletmelerin Sahiplik Yapısı	Kullanan işletmeler	Kullanmayı düşünenler	Cevap sayısı
Yerli (% 100)	10	14	74
Yerli-Yabancı Ortaklığı (Yerli payı daha fazla)	3	2	12
Yerli-Yabancı Ortaklığı (Yabancı payı daha fazla)	4	1	12
Yabancı (% 100)			6
Bilinmeyen	3		3
Toplam	20	17	107

Performans karnesi kullanan ve kullanmayı düşünen işletmelerin faaliyet gösterdikleri sektörlere göre dağılımı Tablo 10'da verilmiştir.

Tablo 10: Faaliyet Gösterdikleri Sektörlere göre Dağılımı

Sektörler	Kullanan işletmeler	Kullanmayı düşünenler	Cevap sayısı
Dokuma, Giyim Eşyası, Deri ve Ayakkabı	2	3	16
Gıda, İçki, Tütün	4	1	15
Kimya, Petrol Ürünleri, Lastik ve Plastik	1	3	13
Metal Ana Sanayi	6	2	17
Metal Eşya, Makine ve Teçhizat ve Mesleki Aletler	1	1	8
Otomotiv Endüstrisi		4	11
Taş ve Toprağa Dayalı Sanayi	1	2	11
Kağıt ve Kağıt Ürünleri Basım		1	4
Elektrik Sektörü	1		3
Orman Ürünleri ve Mobilya	1		2
Madencilik ve Taşocakçılığı			3
Diğer İmalat Sanayi			1
Bilinmeyen	3		3
Toplam	20	17	107

Performans kartesi kullanan veya kullanmayı düşünen işletmelerin hangi Sanayi Odalarına kayıtlı olduklarına göre dağılımları, Tablo 11’de görülmektedir.

Tablo 11: Performans Kartesi Kullanan ve Kullanmayı Düşünen İşletmelerin Bağlı Buldukları Sanayi Odaları

Sanayi Odaları	Kullanan işletmeler	Kullanmayı düşünenler	Cevap sayısı
İstanbul Sanayi Odası	7	5	40
Bursa ve İlçelerindeki Sanayi Odaları	4	3	11
Marmara Bölgesi (İstanbul ve Bursa Hariç)	1		10
Ege Bölgesi	1	1	7
Ankara ve İlçelerindeki Sanayi Odaları		3	6
İç Anadolu Bölgesi (Ankara Hariç)	2		6
Akdeniz Bölgesi	1	2	5
Karadeniz Bölgesi			3
Doğu ve Güney Doğu Anadolu Bölgesi			2
Bir Sanayi Odasına Kayıtlı Değil (Kamu)	1	3	14
Bilinmeyen	3		3
Toplam	20	17	107

6.3.3. Performans Kartesinin Uygulanması ile İlgili Sonuçlar

Performans kartesi kullanan 20 işletmeye yönelik olarak “Performans kartesini kaç yıldır uyguluyorsunuz?” sorusu yöneltilmiştir. Bu soruya verilen cevaplar, Tablo 12’de özetlenmiştir.

Tablo 12: Performans Kartesinin Kullanım Süresi

Performans kartesini kaç yıldır uyguluyorsunuz?	Frekans	Yüzdesi
1 yıldan az	2	% 10
1 - 3 yıl arası	11	% 55
4 - 6 yıl arası	4	% 20
6 yıldan çok	3	% 15
Toplam	20	% 100

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Performans karnesi kullananların “Performans karnesi uygulamasında bir bilgisayar programı kullanıyor musunuz?” sorusuna verdikleri cevaplar, Tablo 13’de özetlenmiştir.

Tablo 13: Performans Karnesi Uygulamasında Bilgisayar Kullanımı

Performans karnesi uygulamasında bir bilgisayar programı kullanıyor musunuz?	Frekans	Yüzdesi
Bilgisayar programı kullanmayanlar	5	% 25
Kendi geliştirdiği bir bilgisayar programını kullananlar	11	% 55
Bir hazır bilgisayar programı kullananlar	4	% 20
Toplam	20	% 100

Performans karnesi kullananlara sorulan “Performans karnesi uygulamasına başlama nedeniniz nedir?” sorusuna verilen cevaplar, Tablo 14’de özetlenmiştir.

Tablo 14: Performans Karnesi Uygulamasına Başlanma Nedeni

Performans karnesi uygulamasına başlama nedeniniz nedir?	Frekans	Yüzdesi
Daha önce kullandığımız performans ölçüm sisteminden memnun değildik	2	% 10
Toplam kalite yönetiminin bir parçası olarak uyguluyoruz	11	% 55
Yabancı ortağımız uygulamamızı tavsiye etti	2	% 10
Danışmanlığımızı yürüten kuruluş tavsiye etti	2	% 10
Yeni bir yöntem olduğu için tercih ettik	4	% 20
Cevapsız	3	% 15
Toplam	20	% 100

Performans karnesi kullananlara “Performans karnesini işletmenizin hangi birimlerinizde uyguluyorsunuz?” sorusu yöneltilmiştir. Bu işletmelerin 9’u performans karnesini, işletmenin tamamında kullanırken; 11’i, sadece bazı birimlerde performans karnesi kullanmaktadır. Bazı birimlerinde performans karnesi kullanan işletmelerden 9’u pazarlama ve dağıtım, 8’i üretim, 5’i muhasebe, 5’i insan kaynakları ve 2’si bilgi işlem biriminde performans karnesi kullanmaktadır. Bir

işletmenin, diğer birimlerin yanı sıra, araştırma-geliştirme, satın alma ve kalite kontrol birimlerinde de performans karnesi kullanılmaktadır.

Performans karnesi kullananlara “İşletmenizin en üst düzeydeki performans karnesi hangi perspektiflerden oluşmaktadır?” sorusu yöneltilmiştir. Performans karnesi kullanan işletmelerden 18’i bu soruyu cevaplandırmıştır. Performans karnesi kullanan 20 işletmenin, 13’ünün (%65’inin) performans karnesinde

süreçler boyutu; 12'sinin (%60'ının) performans karnesinde finansal boyut; 10'unun (%50'sinin) performans karnesinde müşteri boyutu; 10'unun (%50'sinin) performans karnesinde öğrenme ve gelişme boyutu bulunmaktadır. Bu işletmelerden 2'sinin performans karnesinde strateji boyutu ve pazar payı boyutu da yer almaktadır.

6.3.4. Performans Karnesinden Beklentiler

Performans karnesi uygulanan işletmelerde, performans karnesi uygulamasına başlanırken nelerin beklendiğini ve bu beklentilerin ne oranda gerçekleştiğini öğrenme yönelik olarak, “Performans karnesini seçerken ondan beklentiniz aşağıdakilerden

hangisi/hangileri idi?” sorusu sorulmuş ve bu beklentilere örnek olarak yedi madde verilmiştir. Anketi cevaplandıranlar, görüşlerini bu yedi maddenin karşısında yer alan seçeneklerinden birini işaretleyerek belirtmiştir. Alınan cevapların her birine, “hiç gerçekleşmedi” 1, “kısmen gerçekleşti” 2 ve “tamamı ile gerçekleşti” cevabı 3 olmak üzere, bir ağırlık verilmiş ve 3,00 üzerinden bir ortalama bulunmuştur. Cevapların ortalamaları ve standart sapma değerleri, Tablo 15’de görülmektedir. Bu beklentilerin tamamının ortalaması 2,00’nin üstünde olması göstermektedir ki, performans karnesi kullanan işletmelerde bu beklentiler tamamen veya kısmen karşılanmıştır.

Tablo 15: Performans Karnesinden Beklentiler

	Performans karnesini seçerken, ondan beklentiniz aşağıdakilerden hangisi / hangileri idi?	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma
1	Organizasyonu stratejilerimizle aynı yöne yönlendirmek	14	2,29	0,47
2	Organizasyonel sinerji oluşturmak	15	2,40	0,51
3	Stratejik bir yönetim sistemi kurmak	13	2,31	0,63
4	Stratejilerimizin planlama ve bütçeleme ile bağını kurmak	15	2,53	0,64
5	Stratejik hedefler koymak	16	2,56	0,63
6	Stratejik öncelikleri belirlemek	15	2,60	0,51
7	Çalışanları stratejilerimizle aynı yöne yönlendirmek	16	2,56	0,63
8	Diğer beklentiler	1		

6.3.5. Performans Karnesinin Uygulanması ile İlgili Görüşler

Performans karnesi kullananların performans karnesi ile ilgili düşüncelerini öğrenmek için, 9 görüş belirtilerek “İşletmenizdeki performans karnesi uygulaması ile ilgili aşağıdaki ifadelere katılıyor musunuz?” sorusu

sorulmuştur. Anketi cevaplandıranlar, görüşlerini “hiç katılmıyorum ile tamamı ile katılıyorum” arasındaki 5 seçenekten birini işaretleyerek belirtmiştir. Alınan cevaplara, “hiç katılmıyorum” cevabı 1, “tamamı ile katılıyorum” cevabı 5 olmak üzere, 1-5 arası bir ağırlık

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

verilmiş ve her bir ifade için ağırlıklı ortalama hesaplanmıştır.

Performans karnesi ile ilgili düşünceleri öğrenmeye yönelik olarak

sorulan sorulara verilen cevapların ortalamaları ve standart sapma değerleri Tablo 16'da görülmektedir.

Tablo 16: Performans Karnesinin Uygulanması ile İlgili Görüşler

	İşletmenizdeki performans karnesi uygulaması ile ilgili aşağıdaki ifadelere katılıyor musunuz?	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma
1	Performans karnesi kullanılan birimlerimiz, diğer birimlerden daha etkin çalışıyor	15	3,80	0,77
2	Performans karnesi sağlıklı olarak uygulanamaz, çünkü gerekli bilgileri elde etmek zordur	16	1,94	1,00
3	Performans karnesinin uygulanması çok zor olmasına rağmen faydası çok azdır	16	1,69	0,70
4	Kalite uygulamalarımız, performans karnesi ile uyumludur	17	4,12	0,49
5	Performans karnesi sonuçları ile ödüllendirme sistemimiz doğrudan bağlantılıdır	15	3,67	0,90
6	Çalışanlar için belirlenen hedefler, performans karnesi ile uyumlu olarak belirlenmektedir	17	4,12	0,60
7	Performans karnesi sonuçlarını şirket stratejilerini oluştururken dikkate alıyoruz	17	4,00	0,79
8	Performans karnesi uygulamasını diğer işletmelere öneririz	17	4,18	0,53
9	Performans karnesinin işletmemize beklediğimizden çok daha fazla faydası oldu	17	3,94	0,66

Bu bölümdeki performans karnesi ile ilgili genel görüşlerin geçerliliğini belirlemek için hipotez testi yapılmıştır. Hipotezler aşağıdaki şekilde yazılmıştır.

$$H_0: \mu \leq 3,50$$

$$H_1: \mu > 3,50 \quad (\text{Alternatif Hipotez})$$

Performans karnesi ile ilgili genel görüşler için aşağıdaki önermeler alternatif hipotezler olarak alınmış ve "tek örnek t-testi" yöntemi kullanılarak test edilmiştir:

- Önerme 1: Performans karnesi sağlıklı olarak uygulanamaz, çünkü gerekli bilgileri elde etmek zordur.

- Önerme 2: Performans karnesinin uygulanması, çok zor olmasına rağmen faydası çok azdır.
- Önerme 3: Performans karnesi kullanan işletmelerdeki kalite uygulaması, performans karnesi ile uyumlu olarak uygulanmaktadır.
- Önerme 4: Performans karnesi kullanan işletmelerde, çalışanlar için belirlenen hedefler, performans karnesi ile uyumlu olarak belirlenmektedir.
- Önerme 5: Performans karnesi kullanılan birimler, diğer birimlerden daha etkin çalışmaktadır.

- Önerme 6: Performans karnesi sonuçları ile ödüllendirme sistemi doğrudan birbirine bağlanmaktadır.
- Önerme 7: Performans karnesi sonuçları şirket stratejileri oluşturulurken dikkate alınmaktadır.
- Önerme 8: Performans karnesi kullananlar bu yöntemi diğer işletmelere önermektedir.
- Önerme 9: Performans karnesinin kullanılan işletmelere beklendiğinden çok daha fazla faydası olmaktadır.

t-testi sonuçlarına göre 0,001 anlamlılık düzeyinde, yukarıdaki hipotezlerden Önerme 3, Önerme 4, Önerme 5, Önerme 7, Önerme 8 ve Önerme 9 kabul edilmiş; Önerme 1, Önerme 2 ve Önerme 6 reddedilmiştir. Tablo 17’de performans karnesi ile ilgili genel görüşlerle ilgili hipotez testlerinin sonuçları görülmektedir.

Tablo 17: Performans Karnesi Hakkındaki Genel Görüşler ile İlgili Hipotezlerin Test Sonuçları					
Önermeler	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma	-t- değeri	Sonuç
Önerme 1	16	1,94	1,00	-6,24	Red
Önerme 2	16	1,69	0,70	-10,34	Red
Önerme 3	17	4,12	0,49	5,22	Kabul
Önerme 4	17	4,12	0,60	4,26	Kabul
Önerme 5	15	3,80	0,77	1,51	Kabul
Önerme 6	15	3,67	0,90	0,73	Red
Önerme 7	17	4	0,79	2,61	Kabul
Önerme 8	17	4,18	0,53	5,29	Kabul
Önerme 9	17	3,94	0,66	2,75	Kabul

Anlamlılık Düzeyi : 0,001

SONUÇ

Performans yönetim sisteminin işletmenin stratejik hedefleri üzerine kurulmasını sağlayan performans karnesi, performans yönetimine kapsamlı bir yaklaşım getirmiştir. Performans karnesi yöntemi, farklı iş kollarındaki bir çok işletme tarafından kabul görmüştür ve bir performans yönetim aracı olarak kullanılmaktadır.

- Türkiye’deki büyük sanayi işletmelerinin %18,69’u performans karnesi yöntemini kullanmakta; %15,89’u ise performans karnesi

kullanmayı planlamaktadır. Performans karnesi kullanan işletmelerin %65’inin bu yöntemi son 3 yıl içinde kullanmaya başlamış olması, Türkiye için çok yeni olmasına rağmen, performans karnesi kullanımının hızlı bir şekilde artmakta olduğunu göstermektedir.

- Performans karnesi kullanmayan işletmelerin yöneticilerinden %39,71’i gibi büyük bir oranının bu yöntem hakkında bilgi sahibi olmamaları, performans karnesi konusunda bir eğitim ve

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

- bilgilendirme eksikliğini olduğunu göstermektedir.
- 500 büyük sanayi işletmesinin en büyük 200'ünde performans karnesinin kullanım oranının, daha alt sıralardaki işletmelere göre daha fazla olduğu görülmüştür.
 - Özel sektörde performans karnesi kullanımının daha yaygın olduğu, ancak bir çok kamu işletmesinde de performans karnesinin kullanımının planlandığı belirlenmiştir.
 - Yerli-yabancı ortaklığı olan işletmelerde performans karnesi kullanımı, tamamı ile yerli veya yabancı olan işletmelere göre daha yaygındır.
 - Metal ana sanayii ile içki ve tütün sektörlerinde faaliyet gösteren işletmelerin performans karnesi kullanımında ve kullanılmasının düşünülmesinde en önde oldukları belirlenmiştir.
 - Performans karnesi kullanan veya kullanmayı düşünen işletmelerin oranının en yüksek olduğu il, Bursa'dır.
 - Büyük sanayi işletmelerinde performans karnesi kullanımına başlamanın en önemli nedeni, bu yöntemin toplam kalite yönetiminin bir parçası olarak uygulanabilmesidir. Performans karnesi kullanımının ikinci önemli nedeni ise, yeni bir yöntem olduğu için tercih edilmesidir.
 - Performans karnesi kullanan büyük sanayi işletmelerinde, hazır bilgisayar programı kullanımı çok düşük bir orandadır. Bu işletmelerin çoğunluğu performans karnesi uygulamalarında bilgisayardan yararlanırken, kendi geliştirdikleri bir bilgisayar programını kullanmayı tercih etmektedir.
 - Performans karnesi kullanan işletmeler, bu yöntemden çok memnundurlar. Performans karnesi kullananlar, bu yöntemi diğer işletmelere de önermektedirler.
 - Bu işletmeler, performans karnesinden beklediklerinden çok daha fazla fayda sağladıklarını belirtmektedirler.
 - Performans karnesi, bu işletmelerin yönetim anlayışında önemli bir yere sahiptir. Performans karnesi sonuçları, şirket stratejileri oluşturulurken dikkate alınmaktadır.
 - Bu işletmelerde çalışanlar için hedefler belirlenirken, performans karnesi ile uyumlu olmasına dikkat edilmektedir.
 - Büyük sanayi işletmelerinde çok önem verilen kalite uygulamaları, performans karnesi ile uyumlu olarak uygulanmaktadır.
 - Performans karnesi kullanılan işletme birimleri, performans karnesi kullanılmayan birimlerinden daha etkin çalışmaktadır.

- Performans karnesi kullanan işletmelerin yöneticileri, “gerekli bilgilerin elde edilmesinin zorluğundan dolayı, performans karnesinin sağlıklı olarak uygulanamayacağı” ve “performans karnesinin uygulanmasının çok zor olmasına rağmen faydasının çok az olduğu” görüşlerine katılmamaktadırlar.
- Performans karnesi kullanan büyük sanayi işletmelerinde, performans sonuçları ile ödüllendirme sisteminin doğrudan birbirine bağlanması henüz tam olarak sağlanamamıştır.
- Performans karnesi kullanan büyük sanayi işletmelerinin yöneticileri, performans karnesi kullanımı sayesinde, stratejik önceliklerin belirlenmesini, stratejik hedeflerin

konulması ve çalışanların stratejilerle aynı yöne yönlendirmesi ve stratejilerin planlama ve bütçeleme ile bağının kurulması amaçlarına önemli ölçüde ulaşmışlardır. Ayrıca, organizasyonel sinerji oluşturulması, stratejik bir yönetim sisteminin kurulması ve organizasyonun stratejilerle aynı yöne yönlendirilmesi amaçlarına da kısmen de olsa ulaşılmıştır.

Türkiye’deki performans karnesi yöntemini kullanan işletmelerin uygulamalarına bakıldığında; performans yönetiminde performans karnesi yaklaşımına yer verilmesinin, büyük sanayi işletmelere yararlar sağlayacağı görülmektedir.

KAYNAKÇA

Akgül, Başak Ataman, “İşletmelerde Yeni Performans Ölçümleme Sistemleri”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, No:24, 2004, s.73-82.

Akgün, Murat, “Şirket Stratejisinde İnsan Kaynaklarının Rolüne Bir Örnek: Katma Değer Yönetimi”, www.kalder.org.tr, 2. İnsan Kaynakları Yönetimi Kongresi, İstanbul, 2004.

Anand, Manoj, B. S. Sahay ve Subhashish Saha, “Balanced Scorecard in Indian Companies”, Vikalpa: The Journal for Decision Makers, C: XXX, No: 2, 2005, s.17.

Argüden, Yılmaz ve Engin Sağdıç, “Mükemmellik Modeli ve Balanced Scorecard”, Balanced Scorecard, Arge Danışmanlık Yayınları, İstanbul, 2000, s.9-16.

Argüden, Yılmaz, “The Balanced Scorecard”, Active, Nisan-Mayıs 1999.

Arpaç, Erhan, “Eczacıbaşı Vitra Performans Yönetim Sistemi”, 9. Ulusal Kalite Kongresi, İstanbul, 21-22 Kasım 2000.

Arpaç, Erhan, “Eczacıbaşı Vitra Süreç Yönetim Sistemi”, www.kalder.org.tr, Süreç Yönetimi Paneli, Ankara, 18 Aralık 2002.

Aydın, İpek, “Bankacılık ve Finans Sektöründe Kalite”, 9. Ulusal Kalite Kongresi, İstanbul, 21-22 Kasım 2000.

Bayraktar, Berat Bir, "Bilgi Sistemleri ve Yönetim Bilgi Sistemi Olarak Yüksek Performans Yönetim Modeli", İş, Güç: Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, 2002, C: IV, No: 2.

Blundell, Benjamin, Hannah Sayers ve Yvonne Shanahan, “The adoption and use of the balanced scorecard in New Zealand: A survey of the top 40 companies”, Pacific Accounting Review, C: XV, No: 1, 2003, s.49-74.

Boğaziçi Uluslararası Danışmanlık A.Ş., <http://www.bosphorusconsult.com>, 2005.

Brewer, Peter C., “An approach to organizing a management accounting curriculum”, Issues in Accounting Education, C: XV, No: 2, 2000, s.211-236.

Broady-Preston, Judith ve Hugh Preston, “Demonstrating quality in academic libraries”, New Library World, C: C, No: 1148, 1999, s.124-129.

Burns, John ve Juhani Vaivio, “Management accounting change”, Management Accounting Research, C: XII, No: 4, 2001, s.389-402.

Butler, Alan, Steve R. Letza ve Bill Neale, Linking the balanced scorecard to strategy”, Long Range Planning, C: XXX, No: 2, 1997, s.242-253.

Coşkun, Ali, İşletmelerde Performans Yönetimi: Bir Yönetim Muhasebesi Aracı Olarak Performans Karnesi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Bilim Dalı Doktora Tezi, İstanbul, 2005.

CRM Institute Turkey, <http://www.crminturkey.org>, 2005.

Çukurçayır, M. Akif ve H. Tuğba Eroğlu, “Yerel Yönetimlerde Yeniden Yapılanmaya Farklı bir Yaklaşım:Verimlilik ve Başarı Karnesi (Balanced Scorecard), Sayıştay Dergisi, No:53, 2004, s.41-67.

Davis, Tim R.V., “Developing and employee Balanced Scorecard: Linking Frontline Performance to Corporate Objectives”, Management Decision, C: XXXIV, No: 4, 1996, s.14-18.

Elsys Consulting Services, <http://www.elsys.com.tr>, 2005.

Erden, Selman Aziz, “Yatırım Merkezi Başarı Değerlemesinde Kullanılan Ekonomik Katma Değer Ölçüsü ile Dengeli Değerleme Kartı (Balanced Scorecard) Uygulaması”, Muhasebe ve Finans Dergisi, Sayı:20, Ekim 2003, s.87-94.

Erden, Selman Aziz, Üretim Ortamları, Maliyet Yönetimi Sistemleri İlişkisi ve Stratejik Maliyet Yönetimi, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2004.

Erensal, Yasemin, “Eğitim Yatırımlarının Performansı: Eğitim Yatırımlarının Geri Dönüş Oranının Hesaplanmasında Yöntemsel bir Yaklaşım”, Yöneylem Araştırması/Endüstri Mühendisliği - XXIV.Ulusal Kongresi, Gaziantep – Adana, 15-18 Haziran 2004.

Ereerdi, H. Cemal, "Türk sigorta sektörü serbest rekabete pek yatkın değil", ARME Soruyor Dergisi, No:5, <http://www.makalem.com>, 2004.

Ergun, Ülkü, “Yönetimsel Performansın Geliştirilmesinde Yeni Yaklaşımlar: Mükemmellik Modeli ve Balanced Scorecard”, MÖDAV Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, C: IV, No: 1, 2002, s.1-19.

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Ernst & Young LLP, The State of Management Accounting: The Ernst & Young and IMA Survey (2003), www.ey.com, 2003.

Ertuğrul, Murat, “Entellektüel Sermayenin Ölçülmesi ve Raporlanması”, Bilgi Yönetimi Web Sayfası, <http://www.bilgiyonetimi.org>, 05 Temmuz 2004.

Friego, Mark L., “2001 CMG survey on performance measurement: Trends and challenges in performance measurement”, Cost Management Update, No: 115, 2001, s.1-3.

Genç, Özlen, “Performans Yönetiminde Balanced Scorecard Uygulaması”, www.kalder.org.tr, Performans Yönetimi Deneyim Paylaşım Sempozyumu, İzmir, 17 Haziran 2004.

Granit Yönetim Danışmanlığı, <http://www.granitgroup.com.tr>, 2005

Günther, Thomas ve Michael Grüning, Performance System in Germany: A Descriptive Evaluation Report, Dresden Papers of Business Administration, No: 44/00, Dresden University of Technology Department of Economics, Almanya, 2000.

Gürol, Yonca Deniz, “Toplam (Dengeli) Başarı Göstergesi (Balanced Scorecard) Yönteminin Stratejik Bilginin Sağlanması Sürecindeki Yeri”, 3. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi, Eskişehir, 25-26 Kasım 2004.

Hornigren, Charles T., Srikant M. Datar ve George Foster, Cost Accounting: A Managerial Emphasis, 11. bs., Prentice Hall International, New Jersey, 2003.

Ittner, Christopher D. ve David F. Larcker, “Innovations in performance measurement: Trends and Research Implications”, Journal of Management Accounting Research, No: 10, 1998, s.205-238.

Ittner, Christopher D., David F. Larcker ve Taylor Randall, “Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms”, Accounting, Organizations and Society, C: XXVIII, No: 7-8, 2003, s.715-741.

Johnson, H. Thomas ve Robert S. Kaplan, Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting, 2.bs., Harvard Business School Press, Boston, 1991.

Kald, Magnus ve Fredrik Nilsson, “Performance measurement at Nordic companies”, European Management Journal, C: XVIII, No: 1, 2000, s.113-127.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, “The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance”, Harvard Business Review, C: LXX No:1, 1992, s.72.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard, Harvard Business School Press, Boston, 1996 (a).

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, “Strategic Learning & the Balanced Scorecard”, Strategy and Leadership, 1996(b), C: XXIV, No:5, s.20.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, Balanced Scorecard: Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek, (Çev: Serra Egeli), Sistem Yayıncılık, İstanbul, 1999.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, “Having trouble with your strategy? Then map it”, Harvard Business Review, C: LXXVIII, No: 5, 2000, s.167-176.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment, Harvard Business School Press, Boston, 2001.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, Strategy maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes, Harvard Business School Press, Boston, 2004 (a).

Kaplan, Robert ve David Norton, “Plotting Success with 'Strategy Maps’”, Optimize, Şubat 2004 (b), s.61-64.

Kaplan, Robert S. ve David P. Norton, “How Strategy Maps Frame an Organization's Objectives”, Financial Executive, C: XX, No: 2, 2004 (c), s.40-45.

Kasnaklı, Burcu, “Stratejiler ile Performans Göstergelerinin Bütünlüğünü Sağlayan Bir Model: Dengeli Puan Kartı (Balanced Scorecard)”, Verimlilik Dergisi, No.2, 2002, s.131-152.

Kaygusuz, Sait Yüksel, “Yönetim Muhasebesinin Performans Yönetimi Fonksiyonunda Geldiği Son Nokta: Balanced Scorecard”, İş, Güç: Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi, C: VII, No:1, 2005, s.81-103.

KeySoft Yazılım Hizmetleri, <http://www.keysoft.com.tr>, 2005.

Kidwell, Linda A., Shish-Jen Kathy Ho, John Blake, Philip Wraith, Raafat Roubi ve A. William Richardson, “New management techniques: An international comparison”, The CPA Journal, C: 72, No: 2, 2002, s.63-66.

Kobidesk Danışmanlık Eğitim Sistem Koordinasyon, <http://www.kobidesk.com.tr>, 2005.

Latshaw, Craig A. ve Yeong Choi, “The Balanced Scorecard and the Accountant as a Valued 'Strategic Partner'”, Review of Business, C: XXIII, No: 1, 2002, s.27-30.

Lönnqvist, Antti, “How Employees Use Performance Measurement”, International Business and Economic Research Conference (IBERC) 2001. 8-12 Ekim 2001, Reno, A.B.D.

Lövingsson, Fredrik, Stefano Dell'Orto ve Peter Baladi, “Navigating with new managerial tools”, Journal of Intellectual Capital, C: I, No: 2, 2000, s.147-154.

LYRA Yönetim Hizmetleri, <http://kariyerakademi.net>, 2005.

MacStravic, Scott, “A really balanced scorecard”, Health Forum Journal, C: XLII, No: 3, 1999, s.64.

Malmi, Teemu, “Balanced scorecards in Finnish companies: A research note”, Management Accounting Research, C: XII, No: 2, 2001, s.207-220.

MCV Yönetim Danışmanlığı A.Ş., <http://www.mcvnet.com>, 2005.

McWhorter, Laurie Burney, “Does the Balanced Scorecard Reduce Information Overload?”, Management Accounting Quarterly, C: IV, No: 4, 2003, s.23-27.

Meteksan, <http://www.meteksan.com.tr>, 2005.

Norton, David P., “Beware: The Unbalanced Scorecard”, Balanced Scorecard Report, C: II, No:2, 2000, s.13-14.

Otley, David, “Extending the Boundaries of Management Accounting Research: Developing Systems for Performance Management”, The British Accounting Review, C: 33, No: 3, 2001, s.243-261.

Otokoç, <http://www.otokoc.com.tr>, 2005.

Örnek, Ali Şahin, “Balanced Scorecard: Bilgiden Stratejiye Ulaşmada Kullanılabilecek Yeni Bir Araç”, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C: II, No: 3, 2000.

Özbirecikli, Mehmet ve Ferit Ölçer, “Strateji Odaklı Performans Ölçüm Sistemi: Balanced Scorecard-BSC”, İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, C: 31, No: 2, Kasım 2002.

Özer, Mehmet Y., “BT Projeleri ve Organizasyonlar”, Bilişimde Proje Yönetimi Paneli, İstanbul, 31 Mart 2004,
www.ce.yildiz.edu.tr/getfile.php?id=33.

Pakdoğan, Hüseyin, “Er-Bakır: Elektrolitik Bakır Mamulleri”, www.kalder.org.tr, Performans Yönetimi Deneyim Paylaşım Sempozyumu, İzmir, 17 Haziran 2004.

Ratnatunga, Janek, “The Valuation of Capabilities: A New Direction for Management Accounting Research”, The Journal of Applied Management Accounting Research, C: I, No: 1, 2002, s.1-15.

RCBA&DOOR Eğitim ve Danışmanlık, <http://www.rcbadoor.com>, 2005.

Rigby, Darrell, “Management tools and techniques: A survey”, California Management Review, C: XLIII, No: 2, 2001, s.139-160

Rigby, Darrell, 1999 Management tools and techniques: Annual Survey of Senior Executives, Brain & Company, www.bain.com, 2000.

Rigby, Darrell, Management Tools 2003, Brain & Company, www.bain.com, 2003.

Ritter, Micheal, “The use of balanced scorecards in the strategic management of corporate communication”, Corporate Communications: An International Journal, 2003, C:VIII, No:1, s.44-59.

Rousseau, Yvon ve Paul Rousseau, “Turning strategy into action in financial services”; CMA Management, C: LXXIII, No: X, 1999, s.25-29.

Sağmanlı, Metin ve Çağla Ersen, “Balanced Scorecard ve Stratejik Odaklı Kurum”, Öneri, C: IV, No: 16, 2001, s. 127-132.

Sanger, Mark, “Supporting the Balanced Scorecard”, Work Study, C: XLVII, No: 6, 1998, s.197-200.

Sibbet, David, “75 Years of Management Ideas and Practice 1922-1997: A Supplement to the Harvard Business Review”, Harvard Business Review, C: LXXV, No:5 1997.

STRATEJİK PERFORMANS YÖNETİMİNDE PERFORMANS
KARNESİ KULLANIMI: TÜRKİYE'DEKİ SANAYİ
İŞLETMELERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Siemens Business Services, “Strateji ve Performans Yönetimi”,
<http://www.sbs.com.tr>, 2005.

Speckbacher, Gerhard, Juergen Bischof ve Thomas Pfeiffer, “A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries”, Management Accounting Research, C: XIV, No: 4, 2003, s.361-387.

Tarım, Mehveş, “Sağlık organizasyonlarında performans ölçme ve dengeli puan cetveli (Balanced scorecard)”, Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi, C: VII, No: 2, 2004, s.231-245.

TESEV, <http://www.tesev.org.tr/index>, 2005.

Toker, Ayşegül, Kişisel Web Sayfası, “Yönetim Kavram ve Yöntemleri Açıklamaları”, <http://www.mgmt.boun.edu.tr/toker/>, 2005.

Yau, Foong Soon, “Awareness of the Balanced Scorecard Concept and Corporate Management Reporting Practices: Evidence from Companies in Malaysia”, Paper presented at Seminar FEP, Cherating-Pahang, Malezya, 1-5 Ekim 2001.

Yavuz, Fatih, “Garanti’de Balanced Scorecard Uygulamaları”, 9. Ulusal Kalite Kongresi, İstanbul, 21-22 Kasım 2000.

Yetgin, Feyzullah, “Gayrimenkul yatırım ortaklıklarının performans değerlemesi”, Active, Mart-Nisan 2004.

Yörüker, Sacit, Levent Kayaberli, Safiye Kaya ve Baran Özeren, Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu, <http://www.sayistay.gov.tr>, T.C. Sayıştay Başkanlığı, Ankara, Eylül 2003.

Yüksel, Hilmi, “Performans Ölçüm Sistemlerinin Tasarımında Dikkate Alınması Gereken Faktörlerin Değerlendirilmesi”, Kara Harp Okulu Bilim Dergisi, C:II, No: 6, 2003, s.85-99.

Zaim, Selim, “Hedeflerle Yönetim, Balanced Scorecard ve Stratejik Kalite Yönetimi”, Akademik Araştırmalar Dergisi, C: III, No:12, 2002, s.189-201.