

BÜYÜK SANAYİ İŞLETMELERİNDE KURUMSAL PERFORMANS ÖLÇÜM VE YÖNETİM UYGULAMALARI

Dr. Ali COŞKUN*

ÖZET

İşletmelerde, performansın etkin olarak ölçülmesi ve dikkatli bir şekilde yönetilmesi gereklidir. Bu çalışmanın amacı, performans ölçümü ve yönetimi konusunda Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinin hangi durumda olduklarını belirlemektir. Çalışma, Türkiye'deki 500 Büyük Sanayi İşletmesindeki performans ölçüm ve yönetim uygulamaları ile ilgili bir anket çalışmasının sonuçlarını içermektedir.

Anahtar Kelimeler: Performans Ölçümü, Performans Yönetimi, Sanayi İşletmeleri.

Corporate Performance Measurement and Management Practices in Large Manufacturing Companies

ABSTRACT

The performance should be effectively measured and carefully managed in any type of organization. Aim of the study is to determine the performance measurement and management practices of the biggest Turkish manufacturing companies. The study includes the results of a survey on the implementation of performance measurement and management in the biggest 500 Turkish manufacturing companies.

Keywords: Performance Measurement, Performance Management, Manufacturing Companies.

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

1. GİRİŞ

İşletme yönetiminin dört temel işlevi vardır: Planlama, organizasyon, yönetim ve kontrol. Performans ölçümü ve yönetimi, yönetimin kontrol işlevinin en önemli faaliyetidir. İşter tam olarak, mükemmel ve sistematik bir şekilde olsun, isterse de geçici bir süre veya belirli bir amaç için olsun, her organizasyon performans ölçümü yapmaktadır¹. Bu çalışmanın amacı, işletme yazınında son yıllarda en çok tartışılan konulardan biri olan performans ölçümü ve yönetimi konusunda Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinin hangi durumda olduklarını belirlemektir. Çalışma, Türkiye'deki 500 Büyük Sanayi İşletmesindeki performans ölçüm ve yönetim sistemleri ile ilgili bir anket çalışmasının sonuçlarını içermektedir.

2. PERFORMANS ÖLÇÜMÜ KAVRAMI

İşletme yönetiminin kontrol işlevi, performans hedeflerini belirlemeyi, performans ölçmeyi, hedefler ile ulaşılan performans karşılaştırmayı, ölçülen performans ile hedefler arasındaki farkları hesaplamayı ve bu farkların ortadan kaldırılması için harekete geçmeyi içermektedir.²

Kontrol işlevinde önce stratejik hedefler belirlenir, sonra bu hedeflere uygun standartlar oluşturulur, daha sonra bu hedefler ile gerçekleşen performans karşılaştırılır. Fiili performans ile hedeflerin karşılaştırılması sonucunda, eğer performans yeterli görülürse, performans ölçüm sisteminde herhangi bir değişiklik yapılmadan bir sonraki dönemde de aynı performansın devamı için çalışılır. Eğer performans yeterli görülmez ise, sorunun kaynağı araştırılır ve sorun çözümlenerek performansın artırılmasına çalışılır.

Her organizasyonun performans ölçümü yapmak için kendine özgü bazı nedenleri vardır. Bununla birlikte, genel olarak işletmeler aşağıdaki nedenlerden dolayı performans ölçümü yapmaktadır:³

- İşletmenin genel olarak başarılı olup olmadığını belirlemek.
- İşletmenin müşterilerinin isteklerini karşılayıp karşılamadığını belirlemek, yani onların arzu ettikleri malların ve hizmetlerin sunulup sunulmadığını öğrenmek.
- İşletmenin yaptığı faaliyetler hakkında bilgi sahibi olmasına yardımcı olmak, yani bildiklerinin doğruluğunu onaylayabilmek ve neleri bilmediğini ortaya çıkarmak.
- İsraf olan veya dar boğaz yerleri gibi sorunlu alanları ortaya çıkarmak ve gelişme olabilecek alanları belirlemek.
- Kararların, duygusal, sezgisel, inanışlara veya varsayımlara dayalı olarak değil de, gerçek verilere dayanarak alındığından emin olmak.
- İşletmenin işlem ve süreçlerinde bir gelişme planlanmışsa, bunun gerçekleşip gerçekleşmediğini anlamak.

Performans ölçümü, sadece yöneticileri ilgilendiren bir konu veya işletmenin bir iç işi değildir. İşletme sahipleri, muhtemel yatırımcılar, kredi verenler, satıcılar ve müşteriler gibi birçok grup verecekleri farklı kararlarla ilgili olarak işletmenin performansı ile ilgilenmektedir.

Performans ölçümü, yönetimin geliştirdiği stratejilerin uygulanmasına yardımcı olmakta ve

1 Charles Parker, "Performance Measurement", *Work Study*, C: XLIX, No: 2, 2000, s.63.

2 Robert S. Kaplan, Anthony A. Atkinson, *Advanced Management Accounting*, Prentice Hall, New Jersey, 1998, s. 442.

3 Parker, a.g.e., s.63.

stratejik kontrol sistemini desteklemektedir. Stratejik kontrol sistemi, işletmenin tamamını kapsayan uzun vadeli bir kontrol sisteminin tasarlanması ve kurulmasıdır Stratejik kontrol sistemi, hem işletmenin kontrolü altındaki iç unsurların, hem de işletmenin kontrolü dışındaki dış unsurların işletme faaliyetlerinin üzerindeki etkilerini ölçmeye yöneliktir.⁴

3. PERFORMANS ÖLÇÜMÜNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKENLER

Bir performans ölçüm sisteminin başarılı olabilmesi için, öncelikle ana hedefler belirlenmeli ve sistem içinde herkes ne yapacağını bilmelidir Her grup, ana hedeflerle bağlantılı olarak kendi performans hedeflerine sahip olmalıdır Kişilerin ve çalışma gruplarının hedefleri açık, anlaşılır ve ulaşılabilir olmalıdır Çalışanlar, sürekli eğitilmeli ve yönlendirilmelidir. Sistem, performans hedeflerine yaklaşıp yaklaşmadığının kolayca izlenebilmesi için, açık ve sade bir şekilde tasarlanmalıdır⁵

Performans ölçüm sistemi, örgüt yapısı içindeki hiyerarşiye ve faaliyetlere uyumlu bir şekilde tasarlanmalıdır Sistem, hem geçmiş dönemlerdeki performansı gözlemleyebilecek, hem de gelecek dönemdeki performansı planlayabilecek verileri içermelidir. Sistem içindeki bütün performans ölçütleri, birbirini desteklemeli ve aralarında uyumsuzluk olmayacak bir şekilde tasarlanmalıdır⁶

Performans ölçüm sistemlerinin başarı ile uygulanabilmesi için, yöneticilerin performans ölçümünü görevlerinin doğal ve gerekli bir parçası olarak görmesi gerekmektedir. Performans ölçümü yapmanın esas amacının performans geliştirmek olduğu unutulmamalıdır

Uygun şekilde tasarlanmış bir performans ölçüm sistemi, karşılaştırmaların yapılabilmesi için standartları belirler; şeffaflığı sağlayarak, kendi performansını gözlemek isteyenlere iyi bir ölçüt oluşturur; kalite ile ilgili sorunları ortaya çıkararak öncelik verilecek konuların belirlenmesine yardımcı olur ve kaynakların kullanımını dengeler ve gelişmelerin sürdürülebilmesi için geri beslenme sağlar.⁷

Performans ölçümü, üç düzeyde incelenebilir: Performans ölçütleri, performans ölçüm sistemi ve performans ölçüm sistemi ile çevrenin ilişkisi.⁸ Performans ölçüm sistemi, işletmenin performansını çok farklı boyutlarda ve bu boyutlar arasındaki karmaşık ilişkileri ölçebilecek bir şekilde tasarlanmalıdır⁹ Performans ölçüm sisteminin işletme çevresi ile ilişkisi de sistemin başarısını etkilemektedir Performans ölçüm sistemi, işletmenin stratejilerini desteklemeli, organizasyonun kültürüne uyum göstermeli, teşvik sistemleri ile uyumalıdır.¹⁰

Performans ölçütleri seçilirken organizasyonun stratejileri ile uyum içinde olması gerekmektedir. Birimlerin performans ölçütleri ile işletme-

4 Hüseyin Ergin, Orhan Elmacı, "Stratejik Yönetim Muhasebesinin bir İşlevi Olarak Seçilen Stratejinin Değerlendirilmesi ve Kontrolüne Yönelik Yeni Açılımlar", **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, C: I, No: 2, 1999, s. 3-4.

5 Karen Carney, "Successful Performance Measurement: A Checklist", **Harvard Management Update**, Kasım 1999, s.4-5.

6 Andy Neely, v.d., "Performance measurement system design: Should process based approaches be adopted?", **International Journal of Production Economics**, No: 46-47, 1996, s.425.

7 Mustafa Nursoy, Muhittin Şimşek, "Toplam Kalite Yönetiminde Performans Değerlendirme", **Standard**, C: XL, No: 473, 2001, s.17.

8 Neely, v.d., a.g.e., s.423-431.

9 Zühal Akal, **İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi: Çok Yönlü Performans Göstergeleri**, Milli Produktivite Merkezi Yayınları, Ankara, 2002.

10 Neely, v.d., a.g.e., s. 425.

nin tamamını ilgilendiren ölçütler bir bütünlük içinde uyum göstermelidir. Etkin bir performans ölçümü, sonuçları oluşturan süreçler içindeki faaliyetleri yansıtmak yerine, sadece sonuçları yansıtmalıdır Performans ölçütleri, herkes tarafından kolayca anlaşılabilir şekilde açık, güvenilir ve sağlıklı olmalıdır Performans ölçütleri, kısaca “özel, ölçülebilir, ulaşılabilir, ilişkili ve belirli bir süre ile sınırlı” (SMART: specific, measurable, achievable, related, time-bound) olmalıdır Performans ölçümü, devamlı şekilde özdeğerlendirmeyi desteklemelidir. Performans ölçümünün performansın gelişmesine bir katkısı olmalı ve sağladığı fayda, ölçüm yapmak için katlanılan maliyetten daha fazla olmalıdır Ayrıca, işletme yönetiminin performans ölçüm ekibine tam destek sağlaması gereklidir.¹¹

Performans ölçütleri, finansal olanlar ve olmayanlar olarak ikiye ayrılabilir. Genelde performans ölçümünde finansal ölçütlere başvurulmaktadır. Yöneticiler, değerlendirme yaparken ve karar verirken genellikle ölçülmesi kolay olan ve ölçüm sistemi kurulu olan göstergeleri kullanmaktadır. Finansal ölçütlere yoğunlaşan yöneticiler, işletmenin performansını büyük ölçüde etkileyen, ancak ölçülmesi kolay olmayan bazı önemli boyutları ihmal etmektedir Bunun sonucu olarak, muhasebe sistemi tarafından hazırlanan ve geçmiş dönemde verilmiş kararların sonuçlarını gösteren finansal göstergelere fazla önem verilirken, gelecekteki performansın nasıl olacağına yönelik ölçütlere gerekli önem verilmemektedir.¹²

Performans ölçümü doğru olarak yapılmazsa, şirketin genel performansında düşüşe neden olabilmektedir. Hedef şaşırma diye adlandırabileceğimiz bu durumda amaç ile araçlar karışmaktadır. Hedef şaşırma iki şekilde görülmektedir. Çalışanlar, ödüllendirilen faaliyetleri yapmakta istekli davranırken, onların esas yapması gereken görevleri eksik yapmaları hedef şaşırma örneği oluşturur. İşletmenin bir biriminin kendi hedeflerine tam olarak ulaşabilmek istemesinin işletmenin genel hedeflerine tam olarak ulaşamaması sorununu doğurması, hedef şaşırma bir diğer örnektir.¹³

Performans ölçümüne geniş bir açı kazandıran kıyaslama, bir organizasyonun tamamının veya bir biriminin benzer işlevleri olan başka bir organizasyonla karşılaştırılarak, ne kadar iyi çalıştığının belirlenmesidir Kıyaslama, performans ölçümünün en iyi uygulamaya sahip olan işletmelerle karşılaştırılarak yapılmasını sağlamaktadır. Performans ölçütlerinin zaman içinde değişiminin gözlemlenmesi, genel olarak bir gelişme sağlandığını göstermektedir Ancak, performans ölçütlerinin zaman içinde iyileşmesi, performansın mutlak anlamda iyi olduğunu göstermemektedir. İşte bu noktada kıyaslamaya ihtiyaç duyulmaktadır. Bununla beraber kıyaslama da geçmiş verilere dayanmaktadır. Rakip işletmeler, gelecekle ilgili hedefler belirleyerek, o hedefleri aşmaya çalışırken; kıyaslama yapan işletmenin geçmiş dönemlerde en iyi durumda olan bir işletme ile karşılaştırma yapması, performans ölçümünün eski verilere dayanmasına ve rekabette geride kalmasına neden olabilir.¹⁴

11 Parker, a.g.e., s.64-66; Neely, v.d., a.g.e., s.425.

12 Kaplan ve Atkinson, a.g.e., s. 442.

13 Thomas L. Wheelen, J. David Hunger, **Strategic Management and Business Policy**, Prentice Hall, New Jersey, 2002, s.259.

14 Parker, a.g.e., s.64.

4. PERFORMANS YÖNETİMİ KAVRAMI

Performans ölçüm sistemleri kullanılarak, performansın istenilen seviyeye ulaştırılması hedeflenmektedir. Performans yönetimi esasen, ilk olarak 1955’de Peter Drucker tarafından ortaya atılan, hedeflerle yönetim ilkesine dayanmaktadır. Hedeflerle yönetim, olması gereken ile fiilen gerçekleşenin karşılaştırılması ve karar verirken bulunan farklara dikkat edilmesi gerektiğini ifade etmektedir. Hedeflerle yönetim ilkesi, kısa orta ve uzun vadeli hedeflerin belirlenmesi ve belirlenen bu hedefler doğrultusunda geliştirilen stratejilerin ve politikaların yönetimde kullanılmasıdır.¹⁵

İşletmeler, tüm faaliyetlerini önceden belirledikleri hedeflere ulaşmak için gerçekleştirirler. İşletmenin temel amacı, karın en yüksek düzeye çıkarılması gibi finansal hedeflere ulaşmak olabileceği gibi, kar amacı olmayan işletmelerde sosyal konularda topluma katkı sağlamak da olabilir. Ancak, kar amacı olmayan işletmelerin de sürekliliklerini sağlayabilmek için finansal hedefler belirlemeleri gerekmektedir. İşletmelerin amaçlar sistemi, birbirine uyumlu farklı amaçların birleşmesinden oluşmaktadır. İşletmenin belirlenen temel amacı diğer alt amaçlarla desteklenmektedir. Yöneticilerin işletmenin faaliyetlerini objektif olarak değerleyebilmeleri için ölçülebilir amaçlar belirlemeleri gerekmektedir. Ölçülebilir amaçlar, finansal veya finansal olmayan amaçlardan oluşabilir. Bu amaçlar kullanılarak oluşturulacak performans ölçme sistemi, karar vericilere geçerli ve güvenilir bilgiler sunabilmelidir.¹⁶

İşletmelerin performansa dayalı olarak yönetilmesi ve bu performansın sürekli olarak ölçülmesi gerekmektedir. Performans yönetimi üç seviyede ele alınabilir: Kurumsal (stratejik), iş süreçleri ve çalışanlar.¹⁷ Performansın iyileşmesi için, işletmelerin kurumsal bir stratejisinin ve ölçülebilir hedeflerinin olması, iş süreçlerinin sürekli olarak ölçülerek yeniden tasarlanması ve iyileştirmesi ve çalışanların performansının da bu süreç ve stratejileri geliştirecek şekilde ölçülüp, değerlendirilerek geliştirmesi gerekmektedir.¹⁸

Performans yönetiminin sonuçlarına göre, ödüllendirme veya ceza sistemleri geliştirilebilir. İşletmenin üst yönetimi veya birimlerin yöneticileri, işletmenin sorumlu oldukları alanlarda yüksek performans göstermesi durumunda ödüllendirilebilirler. Performans odaklı işletmelerde, maaş ve terfi sistemleri performansa bağlı olarak geliştirilmektedir.¹⁹

Performansa göre ödüllendirmenin, bir çalışanın sözlü veya yazılı bir mesaj ile kutlanmasından, maaşının bir kısmının sabit olarak belirlenip büyük kısmının tamamen performans kriterlerine uyularak düzenlenmesine kadar geniş bir uygulama alanı vardır. Ancak, yöneticilerin kısa vadeye odaklanmalarına ve işletmenin stratejik hedeflerini göz ardı etmelerine izin vermeyecek bir ödüllendirme sistemi geliştirilmelidir.²⁰

İşletmelerin performans yönetiminde son yıllarda teknolojik gelişmelere ve kullanılan işletme yöntemlerinde yaşanan değişime bağlı olarak bazı gelişmeler yaşanmaktadır. Bu nedenle iş-

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

16 Göksel Yücel, *İşletmelerde İç Raporlama Sistemi*, İ.Ü. İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1986, s.13-15.

17 Armağan Kırım, *Farklılığımızı Ölçebildiğiniz An ...: Kurumsal Başarının Yol Haritası*, Sistem Yayıncılık, İstanbul, 2002, s.5-6.

18 A.e.

19 Duncan Williamson, *Cost & Management Accounting*, Prentice Hall, London, 1996, s. 136.

20 İsmet Barutçugül, *Performans Yönetimi*, Kariyer Yayıncılık, İstanbul, 2002, s.241-256.

letmeler, performans yönetim sistemlerini ekonomik ortamda yaşanan değişime paralel olarak yeniden düzenlemeli ve bu düzenlemeleri yüksek katma değer yaratma, talebe göre üretim yapma, esneklik ve pazara uyum, süreç kontrolü, üretim süresinin kısaltılması, israfın önlenmesi ve çalışanların performansını artırma gibi konuları da dikkate alarak yapmalıdır²¹

Yönetim anlayışının yüksek performansa odaklanmasının işletmeye sağlayacağı birçok fayda vardır. İşletme yönetimi, performans yönetimi ile, kazanç fırsatlarını daha iyi görerek yüksek gelirler elde edebilir, geri-beslemeyi kullanarak sonraki yıllarda daha yüksek performans hedefleri belirleyebilir, kaynakları daha etkili bir şekilde kullanabilir, değişen piyasa koşullarına daha hızlı cevap verebilir, yönetim kararlarını zamanında ve tutarlı bir şekilde alabilir ve örgüt içinde sürekli iyileştirme kültürünün yerleşmesini sağlayabilir.²²

5. BÜYÜK SANAYİ İŞLETMELERİNDE PERFORMANS ÖLÇÜM VE YÖNETİM UYGULAMALARI

2004 yılı sonunda Türkiye'deki en büyük 500 sanayi işletmesinde uygulanan kurumsal performans ölçüm ve yönetim yöntemleri ile ilgili bir araştırma yapılmıştır²³. Bu araştırma esas olarak, Türkiye'nin en büyük 500 sanayi işletmesindeki kurumsal performans ölçüm ve yönetim sistemi ile ilgili uygulamaları ayrıntılı bir şekilde

de ortaya koymayı hedeflemektedir. Araştırmanın bu çalışmaya konu olan kısmında, Türkiye'nin en büyük 500 sanayi işletmesindeki kurumsal performans ölçüm ve yönetim sistemi ile ilgili uygulamaları belirlenmiştir.

5.1. 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.

21 Akal, a.g.e., s.5-11.

22 Barutçugil, a.g.e., s.13-14.

23 Ali Coşkun, *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.

5.2. Araştırmaya Katılanların Pr ofili

501 büyük sanayi işletmesinin 107'sinden cevap alınmıştır Araştırmaya katılan işletmelerin bu işletmelerin faaliyet alanları Tablo 1'de görülmektedir.

Tablo 1: 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, 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 cevaplandırılanların işletmedeki görevlerine göre dağılımları,Tablo 2’de görülmektedir.

Tablo 2: Anketi Cevaplandırılanların İşletmelerindeki Görevleri

Görevi	Sayısı	Yüzdesi
Genel Müdür	21	% 19,63
Genel Müdür Yardımcısı	11	% 10,28
Yönetim Kurulu Başkan Yardımcısı ve Y. 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

5.3. Araştırma Verilerinin Analiz Yöntemi

Cevaplandırılarak geri gönderilen anket formlarından elde edilen veriler, bilgisayar ortamına girilmiştir. Bu verilerin analizinde SPSS 11.5 (Statistical Package for Social Sciences – Sosyal Bilimler için İstatistik Paketi) ve Microsoft Office Excel programlarından yararlanılmıştır. Verilerin analizinde, tek örnek t testi (one sample t test), bağımlı iki örnek t testi (paired samples t test) ve ANOVA analizi gibi istatistiksel analizler ve yöntemler kullanılmıştır.

5.4. Araştırmanın Sonuçları

5.4.1. Performans Ölçümü Yapılmasının Nedenleri

Araştırmaya katılanlara, “Hangi nedenlerle işletmenizde performans ölçümü yapılmaktadır?” sorusu yöneltilmiş ve verilen nedenlere katılıp katılmadıklarını “Hiç katılmıyorum / Katılmıyorum / Kararsızım / Katılıyorum / Tamamı ile katılıyorum” seçeneklerinden birini işaretleyerek belirtmeleri istenmiştir. Alınan cevaplara, “hiç katılmıyorum” cevabı 1, “tamamı ile katılıyorum” cevabı 5 olmak üzere; 1-5 arası bir ağırlık verilmiş ve her bir neden için 5,00 üzerinden bir ortalama hesaplanmıştır.

Büyük sanayi işletmelerinin performans ölçüm nedenleri, her bir soruya verilen cevap sayıları, cevapların ortalama ve standart sapma değerleri Tablo 3’de önem sırasına göre sıralanmıştır.

Tablo 3: Performans Ölçümü Yapılmasının Nedenleri

Sıra	Hangi nedenlerle işletmemizde performans ölçümü yapılmaktadır?	Cevap Sayısı	Ort.	SS
1	İşletmemizde sorunlu alanları ortaya çıkarmak ve geliştirilebilecek alanları belirleyebilmek için	103	4,47	0,65
2	İşletmemizin işlem ve süreçlerinde planlanan gelişmelerin gerçekleşip gerçekleşmediğini anlamak için	102	4,43	0,67
3	İşletmemizin genel olarak başarılı olup olmadığını belirlemek için	103	4,38	0,73
4	Kararların varsayımlara dayalı olarak değil de, gerçek verilere dayanarak alındığından emin olmak için	100	4,32	0,78
5	Şeffaflığı sağlayarak, her birimin kendi performansını gözlemesini sağlamak için	101	4,28	0,81
6	Gelişmelerin sürdürülebilmesinde geri-beslenme (feedback) sağlamak için	101	4,24	0,74
7	İşletmemizin müşterilerin isteklerini karşılayıp karşılayamadığını belirlemek için	102	4,18	0,87
8	İşletmemizin faaliyetleri hakkında bildiklerimizin doğruluğunu onaylamak ve bilmediklerimizi ortaya çıkarmak için	100	4,02	0,96
	Diğer nedenler	10		

Anketi cevaplandıran 10 kişi, bu sorunun diğer nedenler bölümünü de doldurmuştur. Bu kişilerin verdikleri cevaplar aşağıdadır:

- Stratejilerimizin etkinlik kontrolü.
- Terfi ve gelirlerin somut baza dayandırılması.
- Kaliteyi geliştirmek.
- Yıl sonu bireysel performans ölçümü ve dolayısıyla maaş/ücret ayarlamalarını objektif yapabilmek.
- Gelecek planı ve hedef belirlemesi.
- Tüm faaliyetlerin stratejik iş hedefleri ile uyumunu sağlamak, şirket kültürünü desteklemek.

- Ekonomik katma değer yaratabilmek.
- Sistemi birlikte öğrenmek ve daha iyiye götürmek.
- Sürekli gelişme ve geliştirme.
- Fonksiyonlar üstü birlikte çalışma kavramını yaygınlaştırmak.

5.4.2. Performans Ölçüm ve Yönetim Sistemleri Uygulamaları

Ankette araştırmaya katılan kişilerin performans ölçümü sisteminin nasıl olması gerektiği ile ilgili görüşlerini belirlemek ve işletmelerindeki performans ölçümü uygulamaları hakkında bilgi almak için verilen ifadelerle katılıp katılmadıklarını “Hiç katılmıyorum / Katılmıyorum / Kararsızım / Katılıyorum / Tamamı ile katılıyorum” şeklinde belirtmişlerdir.

rum” seçeneklerinden birini işaretleyerek belirtmeleri istenmiştir. Alınan cevaplara, “hiç katılmıyorum” cevabı 1, “tamamı ile katılıyorum” cevabı 5 olmak üzere, 1-5 arası bir ağırlık verilmiş ve her ifade için 5 üzerinden bir ortalama hesaplanmıştır.

Bu bölümdeki görüşler, üç bölüm olarak analiz edilmiştir.

İlk olarak, performans ölçüm ve yönetim sisteminin nasıl olması gerektiği ile ilgili düşünceleri öğrenmeye yönelik olan ifadeler; daha sonra,

anketi cevaplandırılanların işletmelerindeki performans ölçümünün nasıl yapıldığı ile ilgili düşüncelerini öğrenmeye yönelik olan ifadeler ve üçüncü olarak ise, işletmelerin hangi alanlarda daha düzenli olarak performans ölçümü yaptığını belirlemeye yönelik olan ifadeler incelenmiştir.

Performans ölçüm ve yönetim sisteminin nasıl olması gerektiği ile ilgili sorulara verilen cevapların ortalamaları ve standart sapma değerleri Tablo 4’te görülmektedir.

Tablo 4: Performans Ölçümü ile İlgili Genel Görüşler

Sıra	Görüşler	Cevap Sayısı	Ort.	SS
1	Performansı ölçerken, hedefler belirlenmeli ve hedeflerle gerçekleşen sonuçlar karşılaştırılmalıdır	106	4,55	0,54
2	Performans sisteminin başarı ile uygulanabilmesi için çalışanların desteğinin alınması gereklidir	105	4,54	0,54
3	Performans ölçümü yönetimin çok önemli bir fonksiyonudur	106	4,52	0,56
4	Performans ölçüm sistemi, kurum vizyonu ve stratejileri ile bağlantılı olmalıdır	107	4,42	0,64
5	Kurumsal performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılmalıdır	106	4,18	0,67
6	Performansımızın iyi olup olmadığı işletmemizin dönem karlılığına b akılarak anlaşılabilir	105	3,07	0,95

Bu bölümdeki görüşlerin büyük sanayi işletmeleri için geçerliliğini belirlemek üzere hipotez testi yapılmıştır. Ankete verilen cevaplarda, kararsız ifadesinin değeri 3'e; katılıyorum cevabının değeri 4'e eşittir. Bu nedenle, 3,50 ve üzerindeki cevaplar, olumlu olarak değerlendirilmektedir, dolayısıyla hipotezler aşağıdaki şekilde yazılmıştır

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

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

Performans ölçüm ve yönetim sisteminin nasıl olması gerektiği ile ilgili aşağıdaki önermeler alternatif hipotez olarak ele alınmış ve "tek örnek t-testi" yöntemi kullanılarak test edilmiştir:

- Önerme 1: Performans ölçümü, yönetimin çok önemli bir fonksiyonudur.
- Önerme 2: Kurumsal performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılmalıdır

- Önerme 3: Performansın iyi olup olmadığı işletmenin dönem karlılığına bakılarak anlaşılabilir.
- Önerme 4: Performansı ölçerken, hedefler belirlenmeli ve hedeflerle gerçekleşen sonuçlar karşılaştırılmalıdır
- Önerme 5: Performans ölçüm sistemi, kurum vizyonu ve stratejileri ile bağlantılı olmalıdır
- Önerme 6: Performans sisteminin başarı ile uygulanabilmesi için çalışanların desteğinin alınması gereklidir

t-testi sonuçlarına göre 0,001 anlamlılık düzeyinde, yukarıdaki önermelerden önerme 1, önerme 2, önerme 4, önerme 5 ve önerme 6 kabul edilmiş; önerme 3 reddedilmiştir.

Tablo 5'de performans yönetiminin nasıl olması gerektiği ile ilgili önermeler için yapılan hipotez testlerinin sonuçları görülmektedir.

Tablo 5: Performans Ölçümü Hakkındaki Genel Görüşlerle İlgili Önermelerin Test Sonuçları

Önermeler	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma	-t- değeri	Sonuç
Önerme 1	106	4,52	0,56	18,75	Kabul
Önerme 2	106	4,18	0,67	10,45	Kabul
Önerme 3	105	3,07	0,95	-4,64	Red
Önerme 4	106	4,55	0,54	20,02	Kabul
Önerme 5	107	4,42	0,64	14,87	Kabul
Önerme 6	105	4,54	0,54	19,74	Kabul

Anlamlılık Düzeyi : 0,001

İşletmelerindeki performans ölçümünün ve yönetiminin nasıl uygulandığı ile ilgili düşüncelerini öğrenmeye yönelik soruların her biri için verdikleri cevapların sayısı, cevapların ortalama değeri, ve standart sapma değeri Tablo 6’da görülmektedir.

Tablo 6: Performans Ölçümü Sistemleri İle İlgili Görüşler

Sıra	Görüşler	Cevap Sayısı	Ort.	SS
1	İşletmemizde kapsamlı bir yönetim kontrol ve bilgi sistemi vardır	104	3,89	0,87
2	Bireylerin ve birimlerin performansı kurum içi bilgisayar ağı üzerinden sürekli izlenebilmektedir	102	3,10	1,21
3	Kurumsal performans ölçümü sonuçlarını, ödül ve yükseltme sistemimizin bir parçası olarak kullanıyoruz	104	3,24	1,08
4	Bireysel performans ölçümü sonuçlarını, ödül ve yükseltme sistemimizin bir parçası olarak kullanıyoruz	104	3,37	1,14
5	Bireylerin, birimlerin ve kurumun performans ölçütlerinin arasındaki bağlantılar kurulmuştur	100	3,36	1,10
6	Çalışanlar, performans ölçüm sistemi hakkında tam olarak, açık bir şekilde bilgilendirilmiş ve katılımları sağlanmıştır	103	3,55	1,07
7	İşletmemizin tepe yönetimi, performans ölçüm sonuçlarına göre, performansı iyileştirici çalışmalar yapmaktadır	105	3,86	0,98
8	Mevcut performans sistemimizden memnunuz	105	3,35	1,07

Büyük sanayi işletmelerinde performans ölçümünün nasıl yapıldığı ile ilgili aşağıdaki önermeler alternatif hipotezler olarak ele alınmış ve “tek örnek t-testi” yöntemi kullanılarak test edilmiştir:

- Önerme 7: Büyük sanayi işletmelerinde kapsamlı bir yönetim kontrol ve bilgi sistemi vardır
- Önerme 8: Büyük sanayi işletmelerinde bireylerin ve birimlerin performansı kurum içi bilgisayar ağı üzerinden sürekli izlenebilmektedir
- Önerme 9: Büyük sanayi işletmelerinde kurumsal performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılmaktadır
- Önerme 10: Büyük sanayi işletmelerinde bireysel performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılmaktadır
- Önerme 11: Büyük sanayi işletmelerinde bireylerin, birimlerin ve kurumun performans ölçütlerinin arasındaki bağlantılar kurulmuştur
- Önerme 12: Büyük sanayi işletmelerinde çalışanlar, performans ölçüm sistemi hakkında tam ola-

rak, açık bir şekilde bilgilendirilmiş ve katılımları sağlanmıştır

- Önerme 13: Büyük sanayi işletmelerinin tepe yönetimi, performans ölçüm sonuçlarına göre, performansı iyileştirici çalışmalar yapmaktadır
- Önerme 14: Büyük sanayi işletmeleri, mevcut performans sistemlerinden memnundur.

t-testi sonuçlarına göre %5 anlamlılık düzeyinde, yukarıdaki önermelerden Önerme 7 ve Önerme 13, kabul edilmiş; Önerme 8, Önerme 9, Önerme 10, Önerme 11, Önerme 1.12 ve Önerme 14, reddedilmiştir.

Tablo 7’de büyük sanayi işletmelerinin performans ölçüm uygulamaları ile ilgili test edilen hipotezlerin sonuçları görülmektedir.

Tablo 7: Performans Ölçüm Sistemleri İle İlgili Hipotezlerin Test Sonuçları

Önermeler	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma	-t- değeri	Sonuç
Önerme 7	104	3,89	0,87	10,43	Kabul
Önerme 8	102	3,10	1,21	-3,34	Red
Önerme 9	104	3,24	1,08	-2,46	Red
Önerme 10	104	3,37	1,14	-1,16	Red
Önerme 11	100	3,36	1,10	-1,27	Red
Önerme 12	103	3,55	1,07	0,47	Red
Önerme 13	105	3,86	0,98	3,76	Kabul
Önerme 14	105	3,35	1,07	-1,44	Red

Anlamlılık Düzeyi : 0,05

Araştırmaya katılan işletmelerde performans ölçümünün düzenli olarak yapılıp yapılmadığını belirleme ye yönelik olan sorulara verilen cevaplara göre, işletmelerin üretim performansının (ortalaması 4,33) ve finansal performansının (ortalaması 4,31) en düzenli olarak ölçülen performans alanları olduğu belirtilmiştir. Bu iki işletme fonksiyonunu, sırası ile pazarlama performansı (ortalaması 3,95) ve çalışanların performansı (ortalaması 3,73) izlemektedir. Araştırma sonuçlarına göre, işletmelerinin kurumsal performansının tam olarak ölçüldüğünü düşünenlerin sayısının ortalaması (ortalaması 3,66), fonksiyonların hepsinin ortalamasından daha azdır.

Anketi cevaplandıranların işletmelerindeki performans ölçümünün düzenli yapılıp yapılmadığı ile ilgili görüşleri ile ilgili sorulara verilen cevaplarının sayıları, cevapların ortalamaları, ve standart sapma değerleri Tablo 8’de görülmektedir.

Tablo 8: İşletmenin Farklı Yönlerden Performans Ölçümü

Sıra	Görüşler	Cevap Sayısı	Ort.	SS
1	İşletmemizin finansal performansını düzenli olarak ölçüyoruz	103	4,31	0,87
2	İşletmemizin pazarlama performansını düzenli olarak ölçüyoruz	100	3,95	0,91
3	İşletmemizin üretim performansını düzenli olarak ölçüyoruz	105	4,33	0,83
4	İşletmemizde çalışanlarımızın performansını düzenli olarak ölçüyoruz	103	3,73	1,01
5	Kurumsal performansımızı tam olarak ölçüyoruz	104	3,66	0,97

Büyük sanayi işletmelerinde performansın düzenli olarak ölçülmesi ile ilgili aşağıdaki önermeler, alternatif hipotezler olarak ele alınmış ve “tek örnek t-testi” yöntemi kullanılarak test edilmiştir:

- Önerme 15: Büyük sanayi işletmelerinin finansal performansı, düzenli olarak ölçülmektedir.
- Önerme 16: Büyük sanayi işletmelerinin pazarlama performansı, düzenli olarak ölçülmektedir.
- Önerme 17: Büyük sanayi işletmelerinin üretim performansı, düzenli olarak ölçülmektedir.

- Önerme 18: Büyük sanayi işletmelerindeki çalışanların performansı, düzenli olarak ölçülmektedir.
- Önerme 19: Büyük sanayi işletmelerinde kurumsal performans, tam olarak ölçülmektedir.

t-testi sonuçlarına göre %5 anlamlılık düzeyinde, yukarıdaki önermelerin tamamı kabul edilmiştir.

Tablo 9’da işletmelerde performansın düzenli olarak ölçülüp ölçülmediği ile ilgili önermelerin hipotez testlerinin sonuçları görülmektedir.

Tablo 9: Performansın Düzenli Olarak Ölçülüp Ölçülmediği İle İlgili Hipotezlerin Test Sonuçları

Önermeler	Cevap Sayısı	Ortalama	Standart Sapma	-t- değeri	Sonuç
Önerme 15	103	4,31	0,87	9,45	Kabul
Önerme 16	100	3,95	0,91	4,95	Kabul
Önerme 17	105	4,33	0,83	10,25	Kabul
Önerme 18	103	3,73	1,01	2,31	Kabul
Önerme 19	104	3,66	0,97	1,68	Kabul

Anlamlılık Düzeyi : 0,05

5.4.3. Performans Ölçümü İle İlgili Genel Görüşlerle Uygulamaların Karşılaştırılması

Performans ölçüm sistemleri hakkındaki genel görüşler ve büyük sanayi işletmelerinin performans ölçümü uygulamaları arasındaki aşağıdaki ilişkiler, “bağımlı iki örnek t testi” yöntemi ile test edilmiştir:

- Önerme 20: Büyük sanayi işletmelerinde, kurumsal performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılmasının gerekli olduğunun düşünülmesi ile kurumsal performans ölçümü sonuçları, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılması arasında bir fark vardır.

- Önerme 21: Büyük sanayi işletmelerinde, performans sisteminin başarı ile uygulanabilmesi için çalışanların desteğinin alınması gerekli olduğunun düşünülmesi ile çalışanların, performans ölçüm sistemi hakkında tam olarak, açık bir şekilde bilgilendirilmesi ve katılımlarının sağlanması arasında bir fark vardır.
- Önerme 22: Büyük sanayi işletmelerinde, kapsamlı bir yönetim kontrol ve bilgi sistemi olması ile kurumsal performansın tam olarak ölçülmesi arasında bir fark vardır.

Tablo 10’da görüldüğü gibi, yukarıdaki hipotezlerdeki ilişkilerin tamamı %5 anlamlılık düzeyinde açıklanmaktadır.

Tablo 10: Korelasyon Analizinin Sonuçları

Önermeler	Cevap Sayısı	Korelasyon	Anlamlılık
Önerme 20	104	0,335	0,001
Önerme 21	102	0,192	0,053
Önerme 22	102	0,702	0,000

Tablo 11’deki bağımlı iki örnek t testinin sonuçlarında görüldüğü gibi, her üç hipotezde de, anlamlılık düzeyi 0,001’in altındadır. Bu nedenle, her üç hipotezde varsayılan farkların olduğu sonucuna varılmıştır.

Tablo 11: Bağımlı İki Örnek T Testinin Sonuçları

Önermeler	Örnekler Arasındaki Farklar					t değeri	Serbestlik derecesi	Anlamlılık
	Ort.	SS	Standart hata ortalaması	95% Güven Aralığı				
				Düşük	Yüksek			
Önerme 20	0,94	1,069	0,105	0,73	1,15	8,991	103	0,000
Önerme 21	1,00	1,108	0,110	0,78	1,22	9,115	101	0,000
Önerme 22	0,25	0,713	0,071	0,11	0,39	3,610	101	0,000

6. SONUÇ

Performans ölçümü, işletme sahipleri, yöneticiler, yatırımcılar ve kredi verenler gibi işletme içinden ve dışından birçok pay sahibinin işletme ile ilgili verdiği kararları etkilemektedir. Bu nedenle, ister tam olarak sistematik bir şekilde olsun, isterse de geçici bir süre veya belirli bir amaç için olsun, her işletme performans ölçümü yapmaktadır. Performans ölçümü, işletmenin ne kadar başarılı olduğunun belirlenmesine, geliştirilebilecek alanların ortaya çıkarılmasına, var olan verimsizliklerin nedenlerinin anlaşılmasına ve işletmeyi başarıya götürecekt kararların verilmesine yardımcı olmaktadır İyi şekilde tasarlanmış bir performans ölçüm sistemi, işletme stratejilerinin uygulanmasına yardımcı olmakta ve işletmenin stratejik kontrol sistemini desteklemektedir.

Yapılan araştırmanın sonuçlarına göre,

- Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinin yöneticileri, performans ölçümünün işletmenin çok önemli bir fonksiyonu olduğunun farkındadırlar
- Yöneticiler, performans ölçümünün, hedeflerin belirlenmesi ve hedeflerle gerçekleşen sonuçların karşılaştırılması şeklinde yapılması gerektiğini düşünmektedirler.
- Yöneticiler ayrıca, kurumsal performans ölçümü sonuçlarının, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılması gerektiği ve performans sisteminin başarı ile uygulanabilmesi için çalışanların desteğinin alınması gerektiği görüşündedirler.
- Performans ölçüm sisteminin kurum vizyonu ve stratejileri ile bağlantılı olması gerektiği konusunda fikir birliği içinde olan yöneticiler, "performansın iyi olup olmadığının işletmenin dönem karlılığına bakılarak anlaşılacağı" görüşüne katılmamaktadırlar.

- Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinin yöneticileri, genel olarak işletmelerindeki kurumsal performansın tam olarak ölçüldüğü görüşündedirler. Bu işletmelerde en düzenli şekilde ölçüldüğü düşünülen performans alanı, üretim performansıdır Üretim performansından sonra, sırası ile finansal performans, pazarlama performansı ve çalışanların performansı düzenli olarak ölçülmektedir.
- Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinde, performans ölçümü yapılmasının en önemli nedenleri, "sorunlu alanları ortaya çıkarmak ve geliştirilebilecek alanları belirlemek", "işlem ve süreçlerde planlanan gelişmelerin gerçekleşip gerçekleşmediğini anlamak" ve "işletmenin genel olarak başarılı olup olmadığını belirlemek"tir
- Bu işletmelerinde, performans ölçüm sisteminin altyapı oluşturabilecek şekilde kapsamlı bir yönetim kontrol ve bilgi sisteminin bulunduğu belirlenmiştir.
- Bu işletmelerin tepe yönetimi, performans ölçüm sonuçlarına göre performansı iyileştirici çalışmalar yapmaktadır
- Ancak, bu işletmelerdeki altyapının yeterli olmasına ve tepe yönetiminin bu konuda istekli olmasına rağmen, genel olarak mevcut performans sistemlerinden bir memnuniyetsizlik duyulduğu belirlenmiştir.

Türkiye'deki büyük sanayi işletmelerinin performans ölçüm ve yönetim sistemlerinde, aşağıdaki eksikliklerin bulunduğunu görülmüştür:

- Birimlerin ve kurumun performans ölçütleri arasındaki bağlantılar tam olarak kurulamamıştır
- Ne kurumsal performans ölçümü sonuçları, ne de bireysel performans ölçümü sonuçları,

ödül ve yükseltme sisteminde tam olarak kullanılmamaktadır

- İşletmelerin performans sistemlerine bakıldığında, genel olarak bireylerin ve birimlerin performansının kurum içi bilgisayar ağı üzerinden sürekli olarak izlenemediği belirlenmiştir.
- Bu işletmelerde, çalışanların performans ölçüm sistemi hakkında tam olarak, açık bir şekilde bilgilendirilmemiş ve katılımlarının sağlanamamış olduğu görülmektedir.

Nitekim büyük sanayi işletmelerinde, yöneticilerin olması gerektiğini söyledikleri bazı konular ile gerçekteki uygulamaları karşılaştırıldığında;

- Bu işletmelerde, kurumsal performans ölçü-

münün, yönetim kontrol ve bilgi sisteminin bulunduğu kadar kapsamlı bir şekilde yapılamadığı anlaşılmaktadır

- Bu işletmelerde genel olarak kurumsal performans ölçümü sonuçlarının, ödül ve yükseltme sisteminin bir parçası olarak kullanılması gerektiği düşünüldüğü halde, genel olarak böyle bir uygulamanın bulunmadığı görülmüştür.
- Bu işletmelerde, performans sisteminin başarı ile uygulanabilmesi için çalışanların desteğinin alınması gerekli görüldüğü halde; çalışanlar, performans ölçüm sistemi hakkında tam olarak, açık bir şekilde bilgilendirilmemekte ve çalışanların performans ölçüm sistemine katılımları sağlanamamaktadır.

KAYNAKÇA

Akal, Zühal, **İşletmelerde Performans Ölçüm ve Denetimi: Çok Yönlü Performans Göstergeleri**, Milli Produktivite Merkezi Yayınları, Ankara, 2002.

Barutçugil, İsmet, **Performans Yönetimi**, Kariyer Yayıncılık, İstanbul, 2002.

Carney, Karen, "Successful Performance Measurement: A Checklist", **Harvard Management Update**, Kasım 1999.

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.

Ergin, Hüseyin ve Orhan Elmacı, "Stratejik Yönetim Muhasebesinin bir İşlevi Olarak Seçilen Stratejinin Değerlendirilmesi ve Kontrolüne Yönelik Yeni Açılımlar", **Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, C: I, No: 2, 1999.

Kaplan, Robert S. ve Anthony A. Atkinson, **Advanced Management Accounting**, Prentice Hall, New Jersey, 1998.

Kırım, Armağan, **Farklılığımızı Ölçebildiğiniz An ...: Kurumsal Başarının Yol Haritası**, Sistem Yayıncılık, İstanbul.

Neely, Andy, John Mills, Ken Platts, Mike Gregory ve Huw Richards, "Performance measurement system design: Should process based approaches be adopted?", **International Journal of Production Economics**, No: 46-47, 1996.

Nursoy, Mustafa ve Muhittin Şimşek, "Toplam Kalite Yönetiminde Performans Değerlendirme", **Standard**, C: XL, No: 473, 2001.

Parker, Charles, "Performance Measurement", **Work Study**, C: XLIX, No: 2, 2000.

Wheelen, Thomas L. ve J. David Hunger, **Strategic Management and Business Policy**, Prentice Hall, New Jersey.

Williamson, Duncan, **Cost & Management Accounting**, Prentice Hall, London, 1996.

Yücel, Göksel, **İşletmelerde İç Raporlama Sistemi**, İ.Ü. İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayınları, İstanbul, 1986.

Zaim, Selim, "Hedeflerle Yönetim, Balanced Scorecard ve Stratejik Kalite Yönetimi", **Akademik Araştırmalar Dergisi**, C: III, No:12, 2002.