

Kurumsal Karnenin Bir Stratejik Yönetim Aracı Olarak İncelenmesi

Cenk Laçın ARIKAN¹, Didem ENGİNOĞLU²

Geliş Tarihi	19.02.2016	Kabul Tarihi	22.03.2016
--------------	------------	--------------	------------

Öz

Küreselleşme ile birlikte rekabet koşulları yeniden şekillenmiştir. Günümüzde işletmeler sadece kendi sektörlerinde değil aynı zamanda dünya çapında yoğun bir rekabet ortamında faaliyet göstermektedir. İşletmelerin rakiplerinden üstün olmak ve varlıklarını sürdürebilmek için uyguladıkları düşük fiyat ve yüksek kalite anlayışı artık eskisi kadar geçerli değildir. Bu sebeplerle, işletmeler yüksek performans göstermek ve rekabet üstünlüğü sağlamak için farklı stratejiler belirlemek durumunda kalmıştır. Bu durum işletmelerin faaliyetlerini ve performans ölçüm yöntemlerini doğal olarak etkilemiştir. Kurumsal karne yoğun rekabet ortamında faaliyet gösteren işletmelerin performansını hem finansal hem de finansal olmayan göstergeler tarafından değerlendiren çok boyutlu bir stratejik performans aracıdır. Bu çalışmada kurumsal karnenin günümüze gelinceye kadar nasıl geliştiğiyle ilgili kavramsal bir perspektif çizilmiş ve geleceğe yönelik bir bakış açısı önerilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kurumsal karne, strateji, stratejik yönetim, strateji haritaları.

¹İşletme Bölümü, Gediz Üniversitesi, İzmir – TÜRKİYE

E-posta: lacin.arikan@gediz.edu.tr

²İşletme Yönetimi Programı, Gediz Üniversitesi, İzmir – TÜRKİYE

E-posta: didem.enginoglu@gediz.edu.tr

Inspection of Balanced Scorecard as a Strategic Management Tool

Cenk Laçın ARIKAN, Didem ENGİNOĞLU

Received	19.02.2016	Accepted	22.03.2016
----------	------------	----------	------------

Abstract

Conditions of competition are reshaped with globalisation. In our day, organisations aren't only active in their own sectors but also at the same time in worldwide competitive conditions. The understanding of low price and high quality that organisations apply to be better than their competitors and maintain their existence is no longer valid. Organizations have to define different strategies in order to show high performance. Naturally, this situation has affected the operations and performance measurement methods of organizations. Balanced scorecard is a multidimensional strategic performance tool that evaluates the performance of the organizations which operate in fierce competitive environments and it uses both financial and non-financial indicators. In this study, conceptual perspective of balanced scorecard is drawn as the progressive history of the construct has changed over time.

Keywords: Balanced scorecard, strategy, strategic management, strategy maps.

Giriş

Günümüzde işletmelerin performanslarını ve yaşam sürelerini etkileyen faktörlerin başında işletmelerin dış çevrelerine uyum sağlama yetenekleri ve faaliyet gösterdikleri çevreye karşı olan duyarlılıkları; işletmelerin sahip oldukları kimlik, kültür ve çalışanların işletmeye olan aidiyetleri; işletmelerin faaliyetlerinde ve girişimlerinde merkezi bir denetim uygulanmaması; fonlamada tutucu olmaları ve sermayelerini tehlikeye atmamak adına risk alma eğilimlerinin düşük olması gelmektedir (Ülgen ve Mirze, 2010). İşletmeler değişen çevre koşullarında rekabet güçlerini arttırmak amacıyla misyon, vizyon ve stratejilerinin odağında performans yönetimi yapmak zorundadırlar.

Performans karnesi, kurumsal performans karnesi, strateji karnesi, dengeli başarı göstergesi, toplam dengeli başarı göstergesi veya balanced scorecard olarak da adlandırılan kurumsal karne 1990'lı yıllardan itibaren işletmelerin kullandığı önemli ve çok boyutlu bir performans aracıdır. Geleneksel performans araçları işletmelerin sadece satış hacmi, karlılık ve verimlilik gibi finansal göstergelerine odaklanırken Kaplan ve Norton (1992) tarafından geliştirilen ve yönetimin *stratejik kontrol* fonksiyonunda devreye giren kurumsal karne finansal göstergelerin yanında iç süreçler ile ilgili bilgiler vererek işletmelerin performanslarını daha geniş bir perspektiften değerlendirmelerine imkan tanımaktadır. Dolayısıyla, kurumsal karne uygulaması işletmelerin performanslarını bütünlük bir bakış açısıyla daha kapsamlı değerlendirme ve kontrol olanakları sunmaktadır.

Bu çalışma ile işletmeler için etkin bir performans ölçme aracı olan kurumsal karneye stratejik bir bakış kazandırılması amaçlanmıştır. Bu bağlamda, öncelikle kurumsal karne kavramı ve kurumsal karnenin boyutları açıklanmıştır. Kurumsal karnenin tarihsel gelişimi incelendikten sonra kurumsal karne bir stratejik yönetim aracı olarak değerlendirilmiştir. Kurumsal karneye yönelik eleştiriler ortaya konulmuş, yorumlar ve sonuç kısmında ise; gelecekte yapılabilecek araştırmalara yönelik önerilere yer verilmiştir.

Kurumsal Karne Yaklaşımı Nedir?

Kurumsal karne işletmelerin finansal olmayan varlıklarının işletmelerin geleceği üzerindeki etkisini vurgulayan bir yaklaşımdır. Kaplan ve Norton (1993) kurumsal karneyi sadece bir ölçüm aracı olarak değil aynı zamanda ürün/hizmet ve süreç geliştirme, müşteri ilişkileri ve yeni pazarlara girme gibi kritik alanlarda iyileştirmeler yapılmasına olanak sağlayan bir yönetim sistemi olarak tanımlamışlardır.

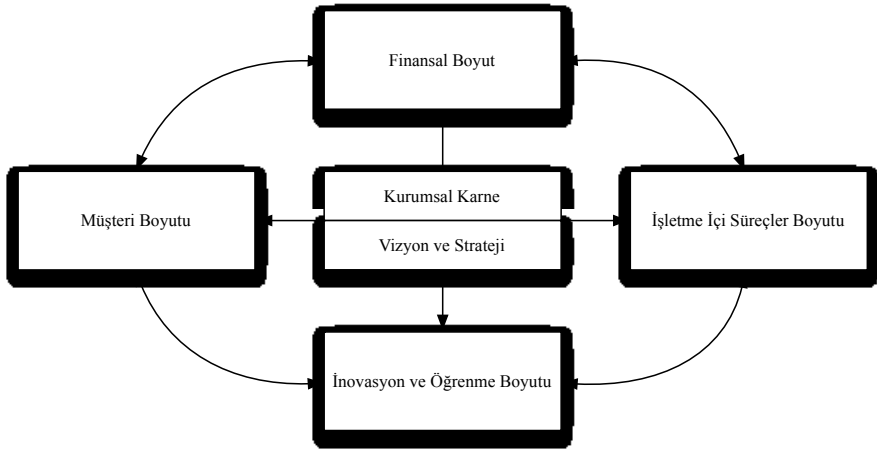
Hladchenko (2015) stratejik yönetimin bir parçası olan kurumsal karneyi işletmelerin başarılı stratejiler planlaması ve uygulamasına katkı sağlayan çok etkin bir araç olarak tanımlamaktadır. Kippenberger'e (1996) göre kurumsal karne yöneticilere işletmenin birçok kademesinde gerçekleşen faaliyetlerin ve süreçlerin performanslarını ölçme fırsatını vermektedir. Johanson vd. (2006) kurumsal karnenin ekonomik değer yaratma, verimlilik ve karlılığı artırma açısından klasik denetim yöntemlerine göre daha etkili bir araç olduğunu belirtmişlerdir.

Atkinson (2006) kurumsal stratejilerin başarıyla uygulanabilmesi için strateji uygulamaları ve performans göstergelerinin bir arada değerlendirilmesi gerektiğini ve kurumsal karnenin bu sürece katkı sağladığını savunmaktadır. Hasan ve Tibbits'e (2000) göre kurumsal karne hem kantitatif hem de kalitatif bilgileri elde etmeyi ve bu bilgileri performans çıktılarına dönüştürmeyi sağlayan bir araçtır.

Amaratunga vd. (2002) bir stratejik araç olarak kullanılan kurumsal karnenin işletmelerin performansına etkilerini, işletmenin bütün kademelerindeki performans anahtar hedeflerinin stratejik olarak bir araya getirilmesi; daha etkin bir performans ölçümü ve yönetimi oluşturulması; stratejik geribildirim ve örgütün tamamında iletişim platformu sağlanması olarak tanımlamıştır. Bu görüşler ışığında kurumsal karne birçok araştırmacının da belirttiği üzere sadece bir kontrol aracı olarak görülmemeli, aynı zamanda işletmelerin misyon, vizyon ve stratejilerinin gerçek hayata ne derece somut şekillerde yansıtıldığını belgeleyen güçlü bir araç olarak değerlendirilmelidir. İşletmeler ve yöneticiler için amaçlanan hedefleri ne kadar başarıyla gerçekleştirdikleri kurumsal karne uygulamasının temelini ve en önemli odağını oluşturmaktadır.

Kurumsal Karnenin Boyutları

Kaplan ve Norton (1992) kurumsal karneyi dört boyutta tanımlamıştır. Bu boyutlar Şekil 1'de gösterildiği üzere finansal boyut, müşteri boyutu, işletme içi süreçler boyutu, inovasyon ve öğrenme boyutudur. Kurumsal karnenin boyutları işletmenin belirlediği stratejiler ile uyumlu olmalıdır. Atkinson'a (2006) göre kurumsal karne işletmelerin misyon, vizyon ve stratejilerini belirlenen dört boyut çerçevesinde değerlendirerek bütünsel bir performans yönetimi yapılmasına olanak sağlamaktadır.



Şekil 1. Kurumsal Karnenin Boyutları (Kaplan ve Norton, 1992)

Kaplan ve Norton'a (1996a) göre kurumsal karnenin finansal ve müşteri boyutu işletmeler için dış performans göstergeleri olurken, işletme içi süreçler ve inovasyon ve öğrenme boyutu ise iç performans göstergeleridir. Kurumsal karne boyutlarının hangi kriterler ile değerlendirildiğini şu şekilde özetlemek mümkündür (Sim ve Koh, 2001):

1. **Finansal Boyut:**Bu boyuttaki performans göstergeleri işletmelerin stratejilerini uygulamaları sonucunda ulaşılan satış gelirleri ve pazar payında artış, birim maliyetlerin düşmesi, stok devir hızının artması, karlılık ve verimlilik gibi finansal nitelikteki değişkenlerle ilgilidir. Bu boyutun temel amacı hissedarları/paydaşları maliyetleri düşürerek ve satışları arttırarak ödüllendirmektir.
2. **Müşteri Boyutu:**Bu boyuttaki performans göstergeleri işletmelerin mevcut ve yeni müşteriyle ilgili müşteri karlılığı, müşteri maliyeti, müşteri şikayetleri, müşterinin ürün performans algısı, müşterinin kalite algısı, planlanan teslimatların yapılma oranı ve müşteri sadakati gibi değişkenlerle ilgilidir. Bu boyutun temel amacı müşteri memnuniyeti sağlamaktır.
3. **İşletme İçi Süreçler Boyutu:**Bu boyut işletmelerin faaliyetlerini yerine getirirken mevcut iş süreçlerinin iyileştirilmesi ve geliştirilmesiyle ilgilidir. Bu boyutun temel amacı üretim verimliliğinin arttırılmasıdır. Performans göstergeleri müşteriden geri dönen ürünler, garanti kapsamı sırasındaki maliyetler, hatalı parçalar, atık hammadde maliyetleri, tekrar işlem gören ürünler ve üretim süresi olmalıdır.
4. **İnovasyon ve Öğrenme Boyutu:** Bu boyutun temel amacı yenilikçi olmak ve sürekli olarak üretim becerilerinin geliştirilmesidir. Performans göstergeleri çalışanlara kaliteyi geliştirmeye yönelik verilen eğitimler, çalışanların ne kadarının kaliteyi temel sorumluluk alanı olarak benimsediği,

sürekli geliştirmenin uygulanması ve yönetimin kaliteyi geliştirmeye ne derece kararlı olduğu olmalıdır. Kaplan ve Norton (2004) kurumsal karnenin inovasyon ve öğrenme boyutunda stratejilerin uygulanmasında gerekli üç tür kaynağı beşeri kaynaklar, bilgi kaynakları ve örgütsel kaynaklar olarak tanımlamıştır. Beşeri kaynaklar çalışanların sahip olduğu yetenekler, yetkinlikler ve fikri sermayeleri; bilgi kaynakları işletmenin sahip olduğu veri tabanları, bilgi sistemleri, ağlar ve teknolojik altyapıyı; örgütsel kaynaklar ise işletmenin kültürü, liderlik tarzı, planlanan stratejiler ve çalışanların bilgiyi paylaşma sürecindeki yetenekleri kapsamaktadır. Fiziksel olmayan kaynaklar ise işletmelerin stratejilerini ve performanslarını etkilemektedir. Bugünün bilgi tabanlı ekonomisinde işletmelerin fiziksel olmayan varlıklarından faydalanabilme yetenekleri rekabetçi avantaj yakalayabilmenin kilit noktasını oluşturmaktadır.

Kurumsal Karnenin Tarihsel Gelişimi

Hoque'a (2014) göre, 1980'lerin sonuna gelindiğinde birçok araştırmacı geleneksel şekilde ölçümlenen performansın tam gerçeği yansıtmadığı görüşünde hemfikirdi. Bu geleneksel performans ölçümlemesi finansal göstergelerle sınırlıydı. Johnson (1988), Lynch ve Cross (1990), Berliner ve Brimson (1988) gibi bazı araştırmacıların temel eleştiri alanı bu geleneksel finansal göstergelerin sadece kısa vadeli başarıları ön plana çıkarmasıydı.

Bugüne geldiğimizde, sadece kısa vadeli başarıların öne çıkması değil, orta ve uzun vadeli başarılarla ek olarak iş etiğine dair konuların da kurumsal karne gibi kapsayıcı içeriği olan stratejik araçlara ihtiyaç duyulmasında büyük önem taşıdığını görmekteyiz. Fakat, kurumsal karnenin ilk doğuşunda etik kaygılar neredeyse hiç dikkate alınmamış ve asıl amaç kısa vadeli başarılarla odaklı yöntem ve stratejilerin geliştirilerek daha kapsayıcı bir şekil alması olmuştur.

Stratejinin ölçülmesi fikri ilk olarak kurumsal karneye dayanmamaktadır. McNair vd. (1990) finansal göstergeler ile finansal olmayan göstergelerin dengelenmesini bir performans piramidiyle önermişlerdir. Bu açıdan bakıldığında kurumsal karne fikri aslında o dönemlerde literatürde ve araştırmacılar arasında konuşulmaya ve tartışılmaya başlanan bir olgudur.

Bu gelişmelere ek olarak Grady (1991) belirlenen kurumsal stratejinin hayata geçirilmesinde bir yöntem olarak stratejinin ölçülmesinden ve kritik başarı faktörlerine indirgenmesinden bahsetmiştir. Dolayısıyla 1990'lı yılların başından itibaren birkaç yıl içinde birçok farklı araştırmacının stratejiye yönelik bu yaklaşımları bir araya gelmiş, bu bakış açıları entegre olmuş ve başka araştırmacıları da etkilemiştir.

A.B.D.’de ECI Company’deki birkaç yıla dayanan danışmanlık projeleri kapsamında oluşan bilgilerini Robert Kaplan ve David Norton 1992’de şirketin finansal ve finansal olmayan boyutlarını tek bir performans karnesi modeliyle bir araya getirmişlerdir (Hoque, 2014).Kaplan ve Norton’un ilk verdikleri ve paylaştıkları isim aslında Balanced Business Scorecard iken daha sonraki yayınlarda terim içindeki “business” kelimesi kullanılmamıştır. Türkçe’ye bu terim kazandırıldığında “balanced” ifadesi maalesef neredeyse tamamen anlam dışında bırakılmış ve sadece kuruma dayalı bir karne olduğunu ifade eden *Kurumsal Karne* şeklindeki ifade en yaygın olarak kabul görmüştür.

Kaplan ve Norton 1992’deki ilk uygulamalarında öne sürdükleri çalışmadan sonra sürekli olarak kurumsal karne uygulamalarında geliştirmeler yapmış ve yeni versiyonlar önermişlerdir (Perkins vd. 2012).Bu şekilde kurumsal karne ilk halindeki sadelikten kapsamlı ve karmaşık bir performans ölçümleme sistemi haline dönüşmüştür. Kaplan ve Norton’un 1992’deki ilk ve en sade versiyonları bir karne kavramı ile işletme performansını kökten etkileyecek bir uygulamaydı. Zaman içinde kurumsal karnenin versiyonları kendi akımlarını oluşturdu, öyle ki, Lawrie ve Cobbold 2004’te üçüncü nesil kurumsal karneyi önerdiler. Bu kadar çok uygulama, versiyon ve nesil olmasına rağmen Perkins vd. (2012) kurumsal karneler arasındaki farklılıkların çok net ve belirgin olmadığını öne sürmüştür.Aşağıda kurumsal karnenin üç neslini birbirinden ayıran farklılıklar ve özellikler özetlenmiştir.

- **Birinci Nesil Kurumsal Karne:**Birinci nesil Kurumsal Karne Kaplan ve Norton (1992) tarafından öne sürülmüştür. Bu ilk nesilde dört temel perspektif ya da bir başka deyişle boyut yer almaktadır: 1) *finansal boyut*, 2) *müşteri boyutu*, 3) *işletme içi süreçler boyutu* ve 4) *inovasyon ve öğrenme boyutu*. Finansal boyut, Silk’e (1998) göre geleneksel olarak kullanılan finansal boyutun bir özetidir ve yöneticilerin geçmiş performanslarını en net ve sade bir biçimde gözlemlemeye imkan sağlamaktadır. Müşteri boyutu, müşterilerin beklenti ve ihtiyaçlarının ölçümlendiği boyuttur.Kaplan ve Norton’a (1992) göre müşterilerin algıları genelde kalite, performans, maliyet ve zaman açılarından ele alınmalıdır. Bu boyutun kullanılmasıyla yöneticiler müşteri beklentilerine yönelik performans gösterebilir (Perkins vd., 2012). İşletme içi süreçler boyutu, şirketin operasyonlarının etkinliğini ölçmeye yöneliktir.Üretim ve piyasaya ulaşma zamanı gibi kriterler bu boyutun içinde yer almalıdır. İnovasyon ve öğrenme boyutu, varolan süreçlerin ne kadar geliştirilebildiğini göstermektedir. Bu boyuttaki ölçümler genelde çalışanların gelişmelerini ve inovatif ürünlere ve hizmetlere verilen önemi de içermektedir.Kaplan ve Norton (1996b) performans ölçümleme sistemlerini öğrenme ortamını geliştirici mekanizmalar olarak görmektedir. Amaratunga vd. (2002) kurumsal

karnenin nihai hedefte öğrenen örgüt olma yolunda işletmelere ve yöneticilere destek olduğunu ileri sürmektedir. Arora (2002) kurumsal karnenin bilgi yönetimi için de faydalı olduğunu iddia etmektedir.

- **İkinci Nesil Kurumsal Karne:** İkinci nesil kurumsal karnelerin ilk nesilden temel farkları Kaplan ve Norton'un (2000a) öne sürdükleri strateji haritalarına sahip olmalarıdır. Strateji haritaları kurumsal karneye dayalı görsel bir çerçeve sunarak kurumsal amaçların her dört boyutta da neler olduklarını ortaya koymaktadır. Strateji haritaları kurumsal strateji ile çalışanların günlük işlerini ve bu işlerdeki gelişmelerini karşılaştıran bir araçtır. Dolayısıyla, Perkins vd. (2012) strateji haritalarına sahip kurumsal karnelerin çalışanların kurum amaçlarına yönelik işbirliği yapmasını ve koordinasyonun artmasını desteklediğini öne sürmüştür.

- **Üçüncü Nesil Kurumsal Karne:** Üçüncü nesil kurumsal karneler Lawrie ve Cobbold (2004) tarafından öne sürülmüştür. Bu neslin diğerlerinden farkı her bir boyuttaki ölçümleme ve hedeflerin *Sonuç Bildirisiyle (Destination Statement)* ilişkilendirilmesidir. Bu sonuç bildirisi Lawrie ve Cobbold (2004) tarafından şirketin ilerideki bir tarihte nasıl görünmesi gerektiğinin bir ifadesi olarak açıklanmıştır. Bu sonuç bildirimlerinin kurumsal karnelerin tasarım sürecinin yöneticiler tarafından daha kolay ve etkili anlaşılmasını sağladığı öne sürülmektedir. Sonuç bildirisinde yer almayan bir ölçümleme ya da hedef kolaylıkla farkedilebilir. Dolayısıyla, Kurumsal Karnenin özellikle tasarım aşamalarında ciddi faydalar sağladığı belirtilebilir.

Bir Strateji Aracı Olarak Kurumsal Karne

İşletmelerin pazar payını arttırmak, maliyetlerini rakiplerinden daha aşağıya çekmek, teknolojik liderliği ele geçirmek, pazardaki büyüme fırsatlarını yakalamak, ürün/hizmet kalitesi ve inovasyon bakımından rakiplerini geride bırakmak, uluslararası piyasalarda daha sağlam bir yer edinmek ve sürdürülebilir rekabet üstünlüğü yakalamak gibi stratejik hedefleri vardır (Swaim, 2011). Bu stratejik hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için işletmeler sahip oldukları kaynakların yeterli olup olmadığını ve hangi kaynaklara ne zaman ihtiyaç duyacaklarını iyi bir şekilde analiz etmelidir. Ayrıca rekabet üstünlüğü elde edebilmek için üzerine gidilmesi gereken zayıf yönler ile ortaya çıkarılması gereken güçlü yönler ve yetkinliklerin de açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Bir başka deyişle, kurumsal karne içeriği gereği stratejinin kapsamıyla birebir örtüşmelidir.

Pearce ve Robinson'a (2015) göre stratejik hedefler büyük miktarlarda işletme kaynağı gerektirir, işletmelerin uzun dönemli refahını etkiler, gelecek yönelimlidir, birden fazla işlevi veya bölümü ilgilendirir, işletmenin hem iç hem de dış çevresinden etkilenir ve üst yönetimin kararlarını

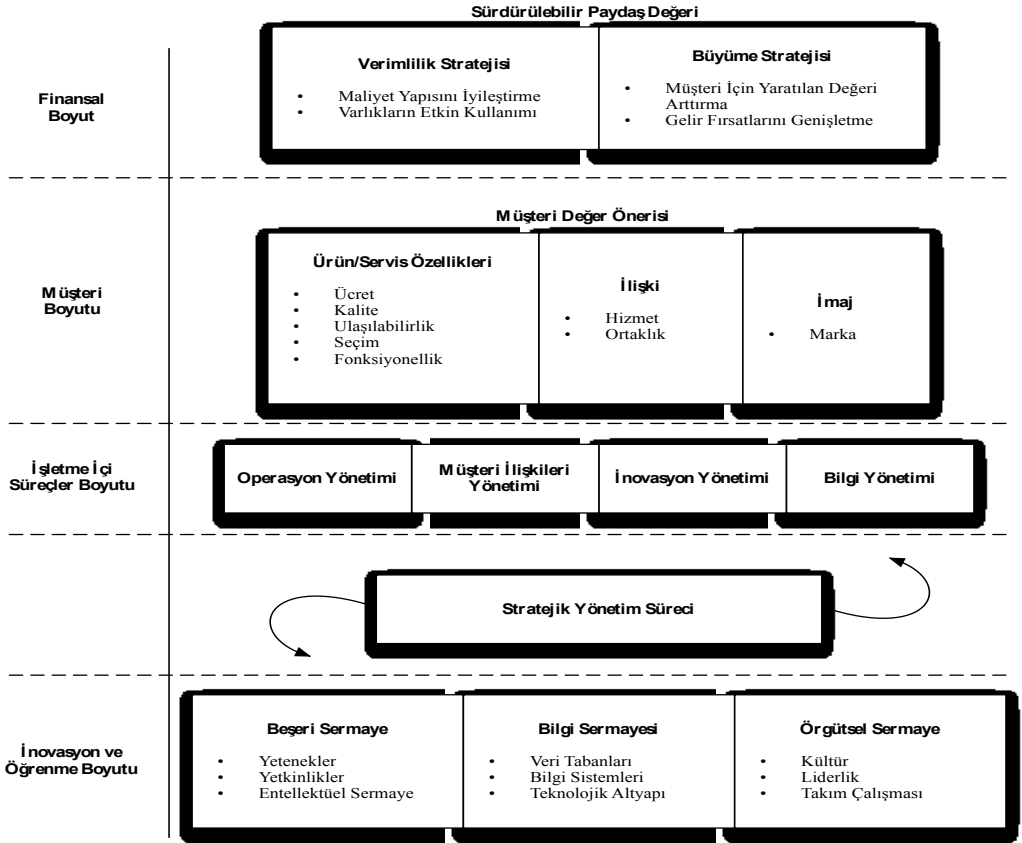
gerektirir. Bu yüzden işletmeler finansal, beşeri ve fiziksel kaynaklarını nitelik ve nicelik yönünden analiz ederek ve örgütsel yapının güçlü ve zayıf yönlerini değerlendirerek işletmenin gelecek kapasitesini belirlemeye çalışırlar.

Koçel'e (2015) göre işletmelerin faaliyet gösterdiği çevre koşullarına bağlı olarak kendi misyon ve vizyon anlayışları doğrultusundaki temel tercihleri olan stratejiler organizasyonun farklı alanlarında değişik amaçlara dönüştürülerek çeşitli taktik uygulamalar ve politikalar ile uygulamaya aktarılmalıdır. Stratejilerin kurumsal karne ölçütlerine dönüştürülmesi ile işletmenin vizyonu tüm çalışanlar tarafından benimsenir hale gelecektir; hedeflere ulaşılmasıyla planlanan stratejilere katkı yapılması güvence altına alınmış olacak ve çalışanlar temel hedef ve ölçütler üzerinde odaklanacaklardır.

Kurumsal karnenin boyutları arasında sebep-sonuç ilişkisi yer almaktadır. Bu ilişki her bir boyutun Kaplan ve Norton (2004) tarafından geliştirilen strateji haritaları ile ortaya konmaktadır. Strateji haritalarında kurumsal karnenin her bir boyutu için performans göstergeleri tanımlanmakta ve finansal olmayan varlıkların sürdürülebilir rekabetçi avantaja dönüştürülmesi sağlanmaktadır. Strateji haritaları işletmelere sahip oldukları varlıkları hedeflenen çıktılara nasıl dönüştürebileceklerini göstermektedir (Kaplan ve Norton, 2000b).

Kaplan ve Norton (1996c) kurumsal karnenin işletmelerin stratejik yönetim sürecine katkılarını vizyon ve stratejilerin açık bir şekilde tanımlanması, stratejik hedefler, riskler ve önlemler arasında ilişki kurulması, hedeflerin belirlenmesi ve stratejik girişimlerin planlanması, stratejik geri bildirim ve öğrenmenin geliştirilmesi olarak tanımlamaktadır.

Kurumsal karne uygulamasının en büyük odak noktası stratejinin soyut anlamlardan somut ve ölçülebilir, dolayısıyla da kontrol edilip yönetilebilir bir alana çekilmesidir. Böylece kurumsal karne strateji, stratejik amaç, hedefler ve sonuç bildirisi şeklinde işletmelere ve yöneticilere etkin bir araç olarak pratik kullanımlar ve faydalar sağlamaktadır. Kurumsal karnenin uygulanmaya başladığı ilk yıllardan itibaren bir strateji aracı olarak algılanması kurumsal karnenin gelişimiyle paralel olmuştur.



Şekil 2. Kurumsal Karne Perspektifinden Strateji Haritası (Kaplan ve Norton, 2004)

Kurumsal Karneye Yönelik Eleştiriler

Marr ve Schiuma (2003) çalışmalarında kurumsal karnenin performans yönetimi ve ölçümlemesinde en etkili uygulamalardan biri olduğunu ileri sürmektedirler. Kurumsal karne, özellikle tepe yönetimin tüm işletmeyi kontrol etmesinin zor olduğu büyük şirketler düşünülerek tasarlanmıştır. İşletmenin iş modelinin yapısının ne derecede başarılı işlediğini kapsamlı bir şekilde kavramaya olanak veren kısa ve öz hali 1990'lardan beri kurumların ve yöneticilerin ilgisini çok çekmiştir.

Hoque ve James (2000) kurumsal karneden büyük işletmelerin daha çok faydasağladıklarını tespit etmiştir. Lipe ve Salteiro (2000) bir işletmenin kendine özgü performans ölçümleme ihtiyaçları varsa bu tarz kriterlerin performans değerlendirmesinin ağırlıklandırılmasında daha az etkiye sahip olduğunu bulmuşlardır. Dolayısıyla bu tarz durumlarda sıradan ölçümleme kriterlerinin yöneticilerin kararlarında daha etkin olduğu ortaya çıkmıştır. Bu

çalışmanın bulguları kurumsal karnelerin tasarımında işletmeden işletmeye farkların mutlaka ortaya konması gerektiğini destekleyen düşüncenin ne derece önemli olabildiğini öne sürmektedir.

Paplexandris vd. (2004) bir Yunan yazılım firmasında yaptıkları kalitatif bir çalışmada, kurumsal karnenin özellikle kurum stratejisinin çalışanlara iletişimde ve stratejinin uygulamaya geçişinde faydalı bir etken olduğunu bulmuşlardır. Bu çalışmada çalışanların kurumun nasıl değer ürettiğini daha iyi anlamalarında kurumsal karnenin etkili olduğu belirtilmiştir. Fakat, aynı çalışma kurumsal karnenin sadece bir performans yönetim sistemi olarak kullanıldığında aynı etkisinin olmadığını ileri sürmektedir. Dolayısıyla, kurumsal karne çalışmalarında özellikle kurum kültürü etkisi göz ardı edilmemelidir.

Kurumsal karnenin kısa geçmişine baktığımızda hem bir strateji aracı olarak strateji belirlenmesinde hem de uygulanmasında oynadığı çeşitli olumlu ve olumsuz roller literatürde tartışılmıştır. Atkinson vd. (1997) özellikle paydaş yaklaşımındaki olumsuzluklar üzerinde durmuştur. Onlara göre, kurumsal karne hissedarların perspektifini öne çıkarmakta, öte yandan çalışanların ve tedarikçilerin katkılarını etkili bir biçimde gündeme getirmemektedir. Kurumsal karnenin başarılı bir strateji aracı olarak eleştirilmesinin arkasındaki bu temel konu onu sadece şirketin performansını arttırıcı bir denetim aracı olarak görmeyi tercih edenlerin en zayıf kaldıkları alandır.

Kurumsal karne bakış açısına yönelik olarak paydaşların tamamını aynı kapsayıcılıkla içermediğine yönelik görüşlerin dayandığı bir diğer iddia da Gering ve Mntambo'ye (2002) göre kurumsal karnenin dört temel boyutunun birbirlerinden bağımsız ele alınıp koordinasyondan uzak bir ölçümleme listesi haline dönüşmesidir. Ölçümlenen kriterlerin mutlaka iyi tasarlanması ve koordineli bir biçimde birbirleriyle bir bütün oluşturacak şekilde uyumlanması gereği açıktır. Sadece belirli boyutların, örneğin finansal boyut gibi, öne çıktığı ve bu boyutun diğer boyutlar ve bütünden uzak kaldığı durumlarda hem günümüz modern iş dünyasında gördüğümüz iş etiği sıkıntıları doğmakta hem de orta ve uzun vadede kurumsal başarı olumsuz yönde etkilenmektedir.

Malina ve Selto'nun (2001) ampirik çalışmalarında kurumsal karne uygulamalarında işletmelerin iç birimlerinden hiç bilgi ve girdi elde edilmediğini ve kurumsal karnenin empoze edilerek uygulandığını bulmuşlardır. Bu, tabii ki Kaplan ve Norton'un temel iddiaları olan çalışanların katkısının sağlandığı, çalışanların ve yöneticilerin inisiyatif olarak kurumsal karnenin tasarımında etkin rol oynadıkları ideal şartlar ortamı karşı bir durumdur. Dolayısıyla, pratikte kurumsal karne prensiplerinin hangi

alanlarda ve ne derecede uygulandığı literatürde de sıklıkla tartışılan bir konu olmuştur.

Braam ve Nijssen (2004) kurumsal karnenin nasıl etkin uygulanabileceğine dair Hollanda firmaları özelinde yaptıkları çalışmada kurumsal karnenin tek başına doğrudan işletme performansını etkilemediği sonucuna varmışlardır. Fakat, şirket yönetiminin kurumsal karneyi nasıl konumlandığı ve bulgularını hangi tarzda değerlendirdiğinin etkili olduğunu bulmuşlardır. Yine aynı çalışmada, kurum stratejisini destekleyen kurumsal karnelerin işletme performansına olumlu etki yaparken, kurum stratejisiyle aynı yönde olmayan kurumsal karnelerin işletme performansını arttırmak yerine azalttığı tespit edilmiştir.

Yorumlar ve Sonuç

Kurumsal karne uygulaması 1990'ların başından itibaren kullanılmaya başlanmıştır. İlk kullanımından itibaren sürekli geliştirilmiş, farklı yöntemlerle işletmelere özel hale getirilmiştir. Bir strateji aracı olarak kurumsal karnenin en büyük başarısı geleneksel performans ölçümlerinde kullanılan sadece finansal göstergelerin yanına finansal olmayan göstergeleri eklemesi, bunları entegre etmesi, ağırlıklandırması ve sürekli ölçümleyerek zaman içindeki gelişimlerini işletmelerin ve yöneticilerin kontrol edebileceği düzeye getirmesindedir.

Kurumsal karne sadece bir denetim aracı olarak yöneticilere daha etkili kontrol sağlamanın ötesinde işletmelerin stratejilerine entegre edilerek orta ve uzun vadeli performans göstergelerini ölçmeye olanak sağlamaktadır. Performans göstergeleri hedeflere ulaşamadığı durumlarda yöneticilere gerekli geri bildirimler sağlayarak önemli alanlarda iyileştirme yapma imkanı sunmaktadır. Dolayısıyla, kurumsal karne yönetimin her kademesinde hem performans çıktılarının hem de bu çıktılara yol açan kritik belirleyicilerin gerçekçi bir göstergesi olarak işletmelere hizmet etmektedir.

Günümüzün çok hızlı değişen ve oldukça rekabetçi iş ortamında belirlenen stratejilerin başarıyla hayata geçirilmesi kadar stratejilerin ne derecede etkin olduklarının ölçülmesi de büyük önem taşımaktadır. Dolayısıyla, özellikle büyük işletmelerde, yöneticilerin işletmenin tamamında gerçekleşen faaliyetlerden en doğru şekilde haberdar olabilmeleri ve bu gelişmeleri objektif ölçümlerle gözlemleyebilmeleri için kurumsal karne çok pratik ve kolay anlaşılır bir çözüm sunmaktadır. Çalışmamızda belirtildiği üzere kurumsal karne uygulamasına yönelik olumlu ve olumsuz eleştiriler bulunmakla birlikte bu yaklaşımın işletme özelinde daha etkili hale getirilebileceği ve o işletmeye özgü faktörlerin kurumsal karne tasarımı ve uygulamasında dikkate alınabileceği açıktır.

Profesyonel yöneticilerin kurumsal karne uygulamalarını benimsediklerinde kurumsal karnelerinin kendi işletmelerine özgü yapılması konusunda hassasiyet göstermeleri hususu özellikle önem taşımaktadır. Zira, kurumsal karnenin katma değeri neredeyse tamamıyla nasıl tasarlandığıyla ilgilidir. Dolayısıyla kurumsal karne uygulamasının ilk aşamalarında işletmeler mutlaka kendi vizyon ve stratejilerini doğru yansıtan bir şekilde performans kriterlerini belirlemeli, bu sürece çalışanlarını dahil etmeli, ölçümleme sonuçlarını yine çalışanlarıyla paylaşmalı ve bu süreci sürekli yenileyerek zaman içinde oluşabilecek değişiklikleri en sağlıklı şekilde kurumsal karnenin güncellemesine yansıtmalıdır.

Kaplan (2012) kurumsal karneye yönelik eleştiri yapanları temel yaklaşımlar olarak gruplandırmış ve çok detaylı yanıtlarla aydınlatmaya çalışmıştır. Tüm eleştiri ve yorumların en temel noktası tek bir yöntemin herkese uymadığı şeklindedir. Dolayısıyla, işletmelerin kurumsal karne uygulamalarında kendilerine özgü bir tasarım oluşturma gayretleri, bu yönde harcaacakları emekler, çalışanların ve iş birimlerinin kendilerine özgü kriterleri doğru şekilde uygulamanın tasarımına yansıtılmalarına imkan tanımak ve kurumsal karnenin tepe yönetimin kararlılıkla arkasında durduğu bir performans yönetim sisteminin tutarlı bir parçası olması kurumsal karnenin sağlıklı ve etkili sonuçlar vermesi için önemli belirleyiciler olacaktır.

Kurumsal karneye yönelik ileriki çalışmaların aynı sektörde karşılaştırmalı çalışmalar olması, uzun döneme yönelik çalışmalar olması ve daha kalitatif kriterleri içerir yapıda olması hem araştırmacılara hem de profesyonellere daha zengin içerik sağlayacaktır. İşletmelerin performans yönetim süreçlerinde kurumsal karne uygulamalarıyla hem finansal hem de finansal olmayan varlıklarını daha etkin yönetme ve rekabetçi unsurlarını daha güçlendirme imkanları doğacaktır.

Kurumsal karnenin inovasyon ve öğrenme boyutu Türkiye gibi özellikle katma değeri yüksek ürün ve hizmet arayışı içinde olan ülkeler ve işletmeler özelinde temel bir başarı faktörü haline dönüştürülebilir. Dünya için bile henüz oldukça yeni olarak değerlendirilen kurumsal karne ülkemiz şartlarında işletmelere ve yöneticilere performans yönetimi sürecinde yol gösterici stratejik bir yönetim aracı olarak değerli katkılar sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- Amaratunga, D., Haigh, R., Sarshar, M, ve Baldry, D. (2002). Application of the balanced score-card concept to develop a conceptual framework to measure facilities amangement perofrmance within NHS facilities. *International Journal of Health Care Quality Assurance*. Vol. 15. No:4, 141-151.
- Arora, R. (2002). Implementing KM – a balanced scorecard approach. *Journal of Knowledge Management*. Vol.6 No:3, 240-249.
- Atkinson, H. (2006).Strategy implementation: a role for the balanced scorecard? *Management Decision*, Vol. 44 Iss 10 pp. 1441 – 1460.
- Atkinson, A.A., Waterhouse, J.H. ve Well, R.B. (1997). A stakeholder approach to strategic performance measurement. *Sloan Management Review*. Vol. 38. No:3, 25-37.
- Berliner, A. ve Brimson, J.A. (1988). *Cost management for today’s advanced manufacturing – The CAM-1 conceptual design*. Boston, Mass: Harvard Business School Press.
- Braam, G.J.M., ve Nijssen, E.J. (2004). Performance effects of using the BSC: A note on the Dutch experience. *Long Range Planning*. Vol.74. No: 4, 335-349.
- Gering, M. Ve Mntambo, V. (2002). Parity politics. *Financial Management*. Şubat, 36-7.
- Grady, M.W. (1991). Performance measurement: Implementing strategy. *Management Accounting*. Haziran, 49-53.
- Hasan, H. ve Tibbits, H. (2000). Strategic management of electronic commerce: an adaptation of the balanceddmscorecard. *Internet Research*, Vol. 10 Iss 5 pp. 439 – 450.
- Hladchenko, M. (2015). Balanced Scorecard – a strategic management system of the higher education institution. *International Journal of Educational Management*, Vol. 29 Iss. 2 pp. 167 - 176
- Hoque, Z. Ve James, W. (2000). Linking balanced scorecard measures to size and market factors: Impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research*. Vol.12, 1-17.
- Hoque, Zahirul (2014). 20 Years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps, and opportunities for future research. *The British Accounting Review*. (46), 33-59.

- Johanson, U., Skoog, M., Backlund, A. ve Almqvist, R. (2006). Balancing dilemmas of the balanced scorecard. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19 Iss 6 pp. 842 – 857.
- Johnson, H.T. (1988). Activity-based information: A blueprint for world-class management accounting. *Management Accounting*. Haziran, 23-30.
- Kaplan, R.S. (2012). The balanced scorecard: Comments on balanced scorecard commentaries. *Journal of Accounting and Organizational Change*. Vol.8. No: 4, 539-545.
- Kaplan, R. ve Norton, D. (1992). The Balanced Scorecard – measures that drive performance. *Harvard Business Review*. Ocak-Şubat, 71-79.
- Kaplan, R. S. ve Norton, D. (1993). Putting the Balanced Scorecard to work, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan, R. S. ve Norton, D. (1996a). The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. ve Norton, D. (1996b). The Balanced Scorecard. Harvard Business School Press. Boston, MA.
- Kaplan, R. S. ve Norton, D. (1996c). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan, R. S. ve Norton, D. (2000a). Having Trouble with Your Strategy? Than Map It, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kaplan, R., ve Norton, D. (2000b). The strategy focused organisation: How Balanced Scorecard companies thrive in the new business environment. Harvard Business School Press, Cambridge.
- Kaplan, R. ve Norton, D. (2004). Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets, Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Kippenberger, T. (1996). The balanced scorecard. *The Antidote*, Vol.1 Iss. 1 8-9.
- Koçel, T. (2015). İşletme Yöneticiliği. İstanbul: Beta Yayınları.
- Lawrie, G., ve Cobbold, I. (2004).Third-generation Balanced Scorecard: Evolution of an effective strategic control technique. *International Journal of Productivity and Performance Management*. Vol. 53. No:7, 611-623.

- Lipe, M.G. ve Salteiro, S.E. (2000). The balanced scorecard: judgmental effects of common and unique performance measures. *The Accounting Review*. Vol.75, No:3, 283-298.
- Lynch, R.L. ve Cross, K.F. (1990). *Measure Up!* Londra. Blackwell.
- Malina, M.A. ve Selto, F.H. (2001). Communicating and controlling strategy: An empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. *Journal of Management Accounting Research*. Vol:13, 47.
- Marr, B. ve Schiuma, G. (2003). Business performance measurement – past, present, and future. *Management Decision*. Vol.41. No:8, 680-687.
- McNair, C.J., Lynch, R.L. ve Cross, K.F. (1990). Do financial and nonfinancial performance measures have to agree? *Management Accounting*. Kasım, 28-36.
- Papalexandris, A., Ioannou, G. ve Prastacos, G.P. (2004). Implementing the BSC in Greece: A software firm's experience. *Long Range Planning*. Vol.37. No:4, 351-366.
- Pearce II, J. A., Robinson, R. B. (2015). *Stratejik Yönetim: Geliştirme, Uygulama ve Kontrol*. Çev. Editörü Prof. Dr. Mehmet Barca. Ankara: Nobel Yayınları.
- Perkins, M., Grey, A., ve Remmers, H. (2012). What do we really mean by “Balanced Scorecard”? *International Journal of Productivity and Performance Management*. Vol.63. No:2, 148-169.
- Silk, S. (1998). Automating the Balanced Scorecard. *Management Accounting*. Vol.11, 38-44.
- Sim, K.L., ve Koh, H.C. (2001). Balanced Scorecard: A rising trend in strategic performance measurement. *Measuring Business Excellence*. Vol. 5. No: 2, 18-27.
- Swaim, R. W. (2011). *Bir Strateji Ustası: Peter Drucker*. Çev. Ümit Şensoy. İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Ülgen, H., Mirze, S., K. (2010). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*. İstanbul: Beta Yayınları.