

KURUMSAL PERFORMANS DEĞERLENDİRME YÖNTEMLERİNİN GELİŞİM SÜRECİ:1850'lerden 2000'lere Bir İnceleme

Dr. Mehmet Fatih GÜNER
Uzman Araştırmacı
TUBİTAK-TÜSSİDE
mfguner@tusside.gov.tr

Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ
Çukurova Üniversitesi
İİBF İşletme Bölümü
mmemis@cu.edu.tr

ÖZET

Kurumlar, performans değerlendirme bilgilerini almış oldukları kararların etkinliği ölçmede kullanmaktadırlar. Özellikle 1980'li yıllarda geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersiz kaldığı düşünülmüş ve kurumların kendi performanslarını daha iyi değerlendirmelerini sağlayan çok sayıda yeni kurumsal performans değerlendirme yöntemi geliştirilmiştir. Bu çalışmanın amacı kurumsal performans değerlendirme yöntemlerin gelişim sürecini incelemektir. Bu bağlamda performans değerlendirme yöntemleri teorik bir çerçevede incelenmiştir.

Anahtar sözcükler: Performans, performans değerlendirme, geleneksel performans değerlendirme yöntemleri, yeni eğilimler

ABSTRACT

Organizations use performance evaluation methods to assess the effectiveness of their decision making. During the 1980s there has been serious dissatisfaction with traditional performance evaluation methods. Many new organizational performance evaluation methods have been developed in for organizations to better evaluate their own performance. This article aims to review the development process of organizational performance evaluation. From this point of view, the methods of organizational performance evaluation have been treated within the theoretical framework.

Key words: Performance, performance evaluation, traditional performance evaluation methods, new trends

1. GİRİŞ

Performans değerlendirme yöntemleri temel olarak yöneticilerin almış oldukları kararların etkinliği hakkında bilgi vermektedir. Performans bilgileri sayesinde performans izlenen bireyler ya da kurumlar başarılı/başarısız olarak değerlendirilmektedir (Brown ve Laverick, 1994:89). Performans değerlendirme yazınında performans; kurum, bölüm ve Birey performansı olmak üzere üç ayrı kavram olarak incelenmektedir (Sinclair ve Zairi, 2000:150). Bu çalışmada modern kurumsal performans değerlendirme yöntemleri incelenmektedir. Birçok kurumda performans izlenen faaliyetler ve süreçler önemli, izlenmeyenler ise önemsiz gibi algılanmaktadır (Waggoner ve diğ., 1999:54). Bu özelliğinden dolayı oldukça önemli olan kurumsal performans değerlendirme yazınında son yıllarda önemli gelişmeler gözlemlenmektedir. Geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin kurum performansını

değerlendirmede yetersiz kaldığı, gerek akademisyenler gerekse uygulamacılar tarafından kabul edilmektedir (Eccles, 1991; Niven, 2002, Walker, 1996). Bu çalışma ile kurumsal performans değerlendirme konusunda son yıllarda ortaya çıkan yeni eğilimler ve bu eğilimlerin genel özelliklerinin ortaya konulması amaçlanmaktadır.

Bu çalışmada ilk olarak performans değerlendirme yazını kısaca incelenmektedir. Sonra kurumsal performans değerlendirme yöntemleri kronolojik bakış açısı ile detaylı bir şekilde açıklanmaktadır. Son olarak kurumsal performans değerlendirmedeki yeni eğilimler hakkında bilgi verilmektedir.

2. PERFORMANS DEĞERLENDİRME YAZINI

Performans değerlendirme bir kurumun önceden belirlenen amaçlara ve hedeflere göre ortaya çıkan ürünleri, hizmetleri ve/veya sonuçları birlikte değerlendirmesine yönelik analitik bir süreçtir (Sayıştay, 2002:6). Kurumlar performans değerlendirme ölçütlerini hedeflerine ulaşmış ulaşmadıklarını kontrol etmek ve değerlendirmek için kullanılmaktadırlar (Ghalayani ve Noble, 1996:63). Behn (2003:586) daha geniş bir bakış açısı ile yöneticilerin değerlendirme, kontrol, bütçeleme, motivasyon, atama, ödüllendirme, öğrenme ve geliştirme gibi konularda kurumsal performans bilgilerine ihtiyaç duyduklarını ifade etmektedir. Kaplan ve Norton'a göre (1999:27) bir işletmenin performans değerlendirme sistemi hem işletme içindeki hem işletme dışındaki kişilerin davranışlarını önemli ölçüde etkiler. Çünkü ölçmek çok önemlidir. Eğer ölçmezseniz yönetemezsiniz.

İşletmeler üzerinde önemli etkisi bulunan performans değerlendirme yöntemleri, artan rekabet ortamı ve iş dünyasında ortaya çıkan yapısal değişimlerle birlikte daha da önemli bir hale gelmiştir. Neely (1999:205) performans değerlendirmenin bu kadar önemli olmasını iş dünyasındaki yapısal değişim, yoğun rekabet, işletmelerin sürekli gelişim isteği, ulusal ve uluslararası kalite ödülleri, örgütsel rollerin değişmesi, dışsal taleplerin değişmesi ve bilgi teknolojilerinin gücü gibi nedenlerle açıklamaktadır.

Performans değerlendirme konusu muhasebe ile ilgili araştırmalar yapan akademisyenlerin yanı sıra, iktisat, insan kaynakları yönetimi, pazarlama, psikoloji ve sosyoloji gibi farklı disiplinlerden akademisyenler için de oldukça ilgi çekici bir konudur (Marr ve Schuima, 2003:680). Özellikle yönetim muhasebesi alanında son yıllarda ortaya çıkan yeni yöntemler performans değerlendirme ile ilgilidir. Aslında yönetim muhasebesi yakın zamanda performans değerlendirme ile ilgilense dahi, performans değerlendirme eskiden beri yönetim muhasebesinin odak noktalarından biri olmuştur (Otley, 2001:248).

Bundan ötürü son yıllarda performans değerlendirme konusunda araştırma-inceleme yapan kurum ve yayımlanan makale ile kitap sayısında önemli artışlar gözlenmektedir. Neely (1999:207) sadece 1994 ile 1996 yılları arasında performans değerlendirme ile ilgili 3.615 tane makalenin yayımlandığını ifade etmektedir. Bu ise performans değerlendirme ile ilgili her iş günü için 5 saatte bir tane yeni makalenin

yayımlandığı anlamına gelmektedir. Aynı konuda sadece Amerika'da iki haftada bir yeni kitap yayınlanmaktadır.

Performans değerlendirme ile ilgili ilk çalışmalar Chatfield (1971) ile Johnson (1972;1975;1978;1981) tarafından gerçekleştirilmiştir. Yazarlar bu çalışmalarında performans değerlendirmeyi, maliyet ve yönetim muhasebesi alanındaki gelişmelere paralel bir şekilde açıklama yoluna gitmişlerdir. Daha yakın zamanda yapılan araştırmalarda ise geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersiz kaldığı ve işletmelerin yeni yöntemler araması gerektiği ifade edilmiştir (Eccles:1991; Walker:1996; Stone:1996; Otley:1999). Akademisyenler ve uygulayıcılar özellikle kurumların faaliyetlerini planlama ve kurum performansını değerlendirmede izlenen yollara eleştiriler getirmişlerdir (Kald ve Nilsson, 2000:113).

Kurumsal performans değerlendirmede finansal ölçütler yaygın bir şekilde kullanılmaktadır. Finansal ölçütlerin kısıtlarını ortadan kaldırmak ve işletme performansını daha sağlıklı bir biçimde değerlendirmek amacıyla Kaplan ve Norton 1992 yılında bir yıl süren, işletme yöneticilerinin de katıldığı interaktif bir uygulama gerçekleştirmişler ve bunun sonucunda finansal olmayan ölçütlerin de kullanıldığı Dengeli Sonuç Kartı (Balanced Scorecard) isimli yeni bir yöntem geliştirmişlerdir (Kaplan ve Norton:1996; 2001; Niven:2002; Calabro:2001). Dengeli Sonuç Kartı yöntemi birçok akademisyen tarafından performans değerlendirme yazınında devrim niteliğinde, çok önemli bir gelişme olarak kabul edilmektedir (Frigo ve Krumwiede:2000; Malmi:2001; Pinen:2002; Zelman ve diğerleri:2003; De Waal:2003). Günümüze kadar performans değerlendirme ile ilgili çalışmalar genelde ticari işletme odaklıydı. Günümüzde sivil toplum örgütleri ve kamu kurumları gibi kar amacı gütmeyen kuruluşlarda performans değerlendirme ile ilgili yapılan araştırmaların ve yayınların sayısında da önemli bir artış gözlenmektedir (Kaplan:2001; Chan:2004; Admiraal ve van Helden:2003; Niven:2004).

3. PERFORMANS DEĞERLENDİRMENİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Performans değerlendirmenin tarihsel gelişimi maliyet ve yönetim muhasebesi alanındaki gelişmeler (1850-1925), çok boyutlu performans değerlendirme yöntemlerindeki gelişmeler (1974-1992), strateji haritaları, iş modelleri ve sebep-sonuç diyagramlarındaki gelişmeler (1992-2000) olmak üzere üç ana evrede incelenebilir (Wilcox ve Bourne, 2003:806).

3.1. Birinci Evre

Üretimin evlerden veya küçük işyerlerinden fabrikalara kayması ve işçilere üretilen birim karşılığı değil de saat karşılığı ücret ödenmesi gibi etkenler sonucunda yıllardır kullanılan çift taraflı muhasebe kayıt sistemi, maliyet ve kontrol açısından yetersiz gelmiş ve 1850 ile 1925 yılları arasında temel muhasebe teknikleri geliştirilmiştir. Bu dönemde işletmeler entegre üretim tesislerine dönüştürülmüştür. İngiltere'de tekstil fabrikaları çoklu üretim süreçlerini bünyesinde toplamış, I. Dünya Savaşından sonra da Du Pont, Sears Roebuck ve General Motors gibi işletmeler çok

sayıda fabrikaya sahip olmuşlardır (Wilcox ve Bourne, 2003:807). 1850 yılından yaklaşık 1975 yılına kadar devam eden sanayi toplumunda, işletmelerin başarısı ölçek ve fırsat ekonomilerinden yararlanma oranlarına göre değişmekteydi. Teknoloji önemliydi fakat sonuçta başarıya ulaşan işletmeler, teknolojiyi standart ürünleri etkin bir yöntemle, büyük miktarlarda üretilmesini sağlayacak şekilde kullananlar olmuştur (Kaplan ve Norton, 1999:3). Bu dönemde günümüzde de kullanılan standart maliyetler, bütçe teknikleri gibi temel maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri geliştirilmiş ve işletmelerde kullanılmıştır (Wilcox ve Bourne, 2003:807). Sanayi çağında, General Motors, DuPont, Matsushita ve General Electric gibi işletmeler finansal ve fiziki sermayenin verimli bir şekilde dağılımını sağlamak amacıyla finansal denetim sistemleri geliştirmişlerdir. Kullanılan sermayenin geri dönüşümü gibi özet bir ölçüm hem işletmenin öz sermayesinin en verimli şekilde kullanılması için yön belirleyici olmakta hem de işletmenin bölümlerinin işletmeye artı değer yaratabilmek için mali ve fiziki sermayeyi ne derecede etkinlikle kullandıklarını izleyip denetleme imkanı vermektedir (Kaplan ve Norton, 1999:3).

3.2. İkinci Evre

1980'li yıllarla kıyaslandığında 1920'li yılların iş dünyasının oldukça durağan olduğu söylenebilir. 1920'den 1980'e kadarki süreçte güç üreticiden tüketiciye geçmiş, sanayi "etkin üretim süreci"nden "müşteri tatmini odaklı üretim süreci"ne kaymıştır. Küresel rekabet ve ticarete sınırların kalkması, işletmelere yeni fırsatlar ve problemler getirmiştir (Wilcox ve Bourne, 2003:808). Ürünlerin yaşam süresi kısalmış, yeni ürün ve hizmetlerin tasarlanıp, bunların sağladığı faydaları sürekli olarak geliştirecek yönde çalışmalar önem kazanmış, işgücünün istihdamında ise geleneksel üretim işletmelerinde çalışmakta olan işçilerin sayısında azalma; buna karşın rekabetçi talep ortamının etkisi ile mühendislik, pazarlama, yöneticilik ve idari işler gibi analitik fonksiyonları olan personel sayısında artışla karşılaşmıştır (Kaplan ve Norton, 1999:6). Diğer taraftan işletmelerde yönetim işletme sahiplerinin elinden çıkmış, profesyonel yöneticiler işletme yönetimin üstlenmeye başlamıştır (Brown ve Laverick, 1994:91).

Uzun zamandan beri kurumsal performans değerlendirmede kullanılan finansal ölçütler ve raporlar, bu değişimlerle birlikte kurumsal performans değerlendirmede yetersiz kalmıştır (Walker, 1996:24). 1980'li yılların başından itibaren yönetim muhasebesi araştırmacıları geleneksel kontrol ve performans değerlendirme yöntemlerinin yetersiz kaldıklarını ifade etmeye başlamışlardır (Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Geleneksel performans değerlendirme yöntemleri sanayi çağındaki endüstriyel işletmelere olumlu katkıda bulunmuştur. Bu işletmelerin başarılı bir şekilde büyümesinde finansal ölçütler ve finansal ölçütlerdeki yeniliklerin hayati derecede önemli olduğu görülmüştür. Yirminci yüzyılın başlarında büyük başarılar elde eden DuPont ve General Motors gibi işletmelerin başarıya ulaşmasında yatırımların karlılık oranının ölçülmesi, işletme ve nakit bütçeleri gibi yeniliklerin çok önemli payı olmuştur (Kaplan ve Norton, 1999:28).

Finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerlendirme yöntemleri çeşitli açılardan eleştirilmektedir. Bu eleştiriler; ağırlıklı olarak finansal ölçütlere dayanması, kısa dönem odaklı olması, geçmişe dönük olması, stratejik uygulamaları

desteklememesi, günümüz iş dünyasının gerçekleriyle uyuşmaması, işletmenin birçok bölümü ile ilgisiz olması ve işletmeleri bölümleşmeye sürüklemesi başlıkları altında incelenebilir (Niven, 2002; Walker, 1996; Kaplan, 2001; Kaplan ve Norton, 1999; Otley, 1999,363; Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Diğer taraftan Brown ve Laverick (1994:90) çeşitli muhasebe teknikleri ile finansal ölçütlerin çok kolaylıkla manipüle edilebildiğini ve böylelikle kurumsal performans ile ilgili yanlış değerlendirmeler yapılabileceğini ifade etmektedir.

İş dünyasında yaşanan değişim ve buna paralel olarak geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersiz kalması sonucunda, finansal olmayan performans değerlendirme ölçütlerinin de kullanılmaya başlandığı görülmüştür (Wilcox ve Bourne, 2003; Eccles, 1991). Bu dönemde kurumsal performans değerlendirmede finansal ölçütlerin yanı sıra müşteri memnuniyeti, çalışan memnuniyeti, kalite, pazar payı, marka değeri vb finansal olmayan performans ölçütleri de kullanılmaya başlanmıştır.

3.3. Üçüncü Evre

1980'li yılların başından itibaren yönetim muhasebesi araştırmacıları geleneksel kontrol ve performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğini ifade etmeye başlamışlardır (Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Birçok işletme finansal ölçütler yanında finansal olmayan kalite, pazar payı ve diğer ölçütleri de izlemekteydiler. Fakat finansal olmayan ölçütleri sadece izlemek yetmiyor; bu ölçütleri önem derecesi olarak finansal ölçütlerle eş tutmak ve atama, prim ve ödüllerde bu ölçütleri kullanmak gerekiyordu (Eccles, 1991:131). Ayrıca bütün performans ölçütleri birbirini etkilediğinden, kurumsal performans değerlendirmede bütünlük yöntemlere ihtiyaç duyulduğu dile getirilmekteydi (Brown ve Laverick, 1994:93). Bu arayışların sonucunda performans değerlendirmenin üçüncü evresi olan strateji haritaları, iş modelleri ve sebep sonuç diyagramlarındaki gelişmeler ortaya çıkmıştır (Wilcox ve Bourne, 2003:808). Bu çalışmada kurumsal performans değerlendirmede yeni eğilimler olarak tanımlanan bu yöntemlerle ilgili detaylı bilgiler çalışmanın ilerleyen bölümlerinde yer almaktadır.

4. KURUMSAL PERFORMANS DEĞERLENDİRMEDE YENİ EĞİLİMLER

İşletme yöneticileri son yıllarda kurumsal performansını daha iyi ölçebilecek sistemler arayışı içerisine girmişlerdir. Bunun temel nedeni de yeni stratejilerin ve rekabet gerçeklerinin yeni bir kurumsal performans değerlendirme sistemi gerektirmesidir. Kurumsal performans değerlendirmedeki değişimin temelinde finansal ölçütlere yaklaşım yatmaktadır (Eccles,1991:131). Uygulamada kurumsal performans değerlendirmede finansal ölçütlerin yanında finansal olmayan ölçütler de sıklıkla kullanılmaktadır. Fakat finansal olmayan ölçütlerin sadece izlenmesi yetmemekte; bu ölçütlerin en azından finansal ölçütler ile eşdeğer önemde olması ve kurum içerisindeki atamalarda ve ödüllendirmelerde bu ölçütlerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Diğer taraftan kurumların faaliyetlerinin çevresel faktörlerden olumlu ya da olumsuz yönde etkilendikleri görülmektedir. Kurumlar faaliyetlerinin sonucu olarak çeşitli grupları etkilediği gibi, aynı zamanda bu gruplardan etkilenebilmektedir. Bu

gruplar kurum içinden olabildiği gibi kurum dışından da olabilmektedir. Bu açıdan bakıldığında kurum performansının değerlendirilmesinde geleneksel yöntemlerden daha farklı yöntemlere ihtiyaç duyulduğu anlaşılmaktadır.

Kurumsal performans değerlendirme yazınında özellikle 1990'lı yıllardan günümüze çok sayıda yeni yöntemin ortaya çıktığı görülmektedir. Bu alanda yeni yöntemlere gereksinim olduğundan yazında bu konu ile ilgili birçok yaklaşım bulunmaktadır. Bittion (1990), Dixon vd. (1990), Kaplan ve Norton (1993), Eccles ve Pyburn (1992) ve Neely vd. (1996) tarafından geliştirilen yaklaşımlar bunlara örnek olarak verilebilir (Bourne vd., 2000). Gerek isim gerekse içerik olarak birbirinden farklı olan bu yöntemler, kurumsal performans değerlendirme alanında karşılaşılan sorunlara çözüm önermektedirler. Bu çalışmada bu yöntemleri detaylı bir şekilde açıklamak ve karşılaştırmaktansa, kurumsal performans değerlendirme alanında ortaya çıkan yeni eğilimlerin kurumsal yapısının ve temel felsefesinin detaylı bir şekilde tartışılması, böylelikle kurumları değişime zorlayan dinamiklerin daha anlaşılır kılınması tercih edilmiştir.

Kurumsal performans değerlendirmedeki yeni eğilimlerden bazıları aşağıda açıklanmaktadır (Yüksel, 2003; Brown ve Laverick, 1994):

- Kaplan ve Norton (1992); Balanced Scorecard (Dengeli Sonuç Kartı),
- EFQM modeli,
- Entelektüel sermaye yöntemi,
- Bankruptcy modeli,
- Economist ve Fortune tarafından kullanılan “informed spectator” modeli,
- Keegan vd. (1989); içsel ve dışsal ölçütler ve finansal ve finansal olmayan ölçütler arasında denge modeli,
- Cross ve Lynch (1988-1989); işletmenin tüm kademelerinde performans bütünleştirilmesini sağlayan ölçütler piramidi,
- Fitzgerald vd. (1991); sonuçlar ve sonuçların boyutları arasındaki farklılıklar modeli.

Yukarıda listelenen yöntemler dışında gerek isim gerekse içerik olarak farklı çok sayıda kurumsal performans değerlendirme yöntemi olabilir. Fakat genel olarak kurumsal performans değerlendirmedeki yeni eğilimlerin ortak özelliklerini üç ana başlık altında toplamak mümkündür. Bunlar sırasıyla bütünleşmiş sistemler olmaları, çok boyutlu olmaları ve finansal olmayan ölçütleri de içeren geniş bir performans ölçütleri seti kullanmalarındadır. Kurumsal performans değerlendirmedeki yeni yöntemlerin ortak özellikleri aşağıdaki kısımlarda detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

4.1. Bütünleşmiş Sistemler Olmaları

Küreselleşmenin karşı konulamaz ilerleyişinin getirdiği yoğun rekabet, kurumları etkilemekte ve kurumsal yapının şekillenmesinde önemli rol oynamaktadır. Önceden bölümler arası rekabet ile kurumlarda ilerleme ve gelişme hedeflenirken, günümüzde kurumların bütün bireyleri, bölümleri ve eylemleri ile aynı amaca yöneldiği, bütünleşmiş yapılara ihtiyaç duydukları görülmektedir. Kurumun

vizyonunun, misyonunun ve stratejisinin tüm birimler tarafından benimsenmesi ve her birimin katma değer yaratacak şekilde aynı amaca yönelik hareket etmesi sürdürülebilir başarının kazanılmasında etkili olmaktadır.

Diğer taraftan kurumlarda faaliyetler birbirini izleyen süreçler halinde gerçekleştirilmektedir. Gerek ana süreçler gerekse destek süreçler etkileşimli bir şekilde yürütülmektedir. Yani süreçler kendisinden önce gelen süreçlerden etkilendiği gibi, kendisinden sonra gelen süreçleri de etkilemektedir. Bu bağlamda her kurumda faaliyetlerin ve/veya süreçlerin bir neden-sonuç ilişkisi içerisinde ya da bir zincirin halkaları şeklinde yürütüldüğü söylenebilir.

Kurumların bütünleşik yapılara ihtiyaç duymaları ve süreçlerin etkileşimli bir şekilde yürütülmesi, kurumsal performans değerlendirmede kullanılan yöntemlerin bütüncül bir bakış açısı ile tasarlanmasını gerektirmektedir. Bu nedenden dolayı yeni yöntemler, süreçler arasındaki ilişkileri ve bu ilişkilerin sonuçlarını gösterecek şekilde oluşturulmalıdır. Waggoner ve diğ., (1999:54) kurumsal performans değerlendirmede mühendislik, sistem uzmanlığı, yönetim muhasebesi, müşteri ilişkileri gibi farklı bölümlerden uzmanların bir arada çalışmalarının gerekli olduğunu ileri sürmektedirler. Ancak böylelikle kurumun bütününe kapsayacak ve değerlendirebilecek bir performans yönetim modeli geliştirilebilecektir.

Bu çerçevede performans değerlendirme yöntemlerinin bütünleşmiş sistemler şeklinde tasarlanmaları ve kurumu bir bütün olarak izlemeleri, çağdaş kurumsal performans değerlendirme yöntemlerinin ortak özelliği olarak ortaya çıkmaktadır.

4.2. Çok Boyutlu Olmaları

Kurumlar geçmişe göre daha karmaşık ilişkiler ağında ve nicel olarak daha fazla çevresel etmenin etkisi altında faaliyet göstermektedirler. Kurumlar birbirinden çok farklı nitelikte gruplar ile iletişim kurmaktadır. Bu grupların amaçları, istekleri ve beklentileri birbirinden farklıdır. Örneğin çalışanlar daha iyi çalışma koşulları, daha yüksek ücret beklentisi içerisinde iken; yöneticiler yüksek karlılık, daha fazla müşteri ve pazar payı gibi beklentiler içerisinde iken; hissedarlar kurumun ekonomik değerinin artması beklentisi içerisinde iken. Bu grupların tamamı kurumsal süreçler ve faaliyet sonuçları hakkında güvenilir ve sağlıklı bilgilere sahip olmak istemektedirler. Bütün bu gruplarla ilişkilerin sağlıklı bir şekilde yönetilebilmesi için, yöneticilerin detaylı performans bilgilerine sahip olmaları gerekmektedir. Etkin bir performans yönetim sistemi bu beklentileri karşılayacak özellikleri taşımalıdır.

Bu açıdan bakıldığında kurumsal performans değerlendirmedeki yeni yöntemlerin bir diğer ortak özelliğinin çok boyutlu olmaları olduğu söylenebilir. Örneğin Kaplan ve Norton tarafından geliştirilen Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yöntemi kurum performansını finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ile öğrenme ve gelişme boyutu olarak isimlendirilen dört farklı boyutta ölçmekte, izlemekte ve değerlendirmektedir. DSK yönteminde öğrenme ve gelişme boyutunda kurumun bilgi sistemi, insan kaynakları potansiyeli gibi konulardaki gelişimi izlenirken, iç süreçler

boyutunda kurumsal süreçler ile ilgili performansı değerlendirilmektedir. Diğer taraftan müşteri boyutunda müşteri ilişkileri, finansal boyutta ise gerçekleştirilen faaliyetler sonucunda ortaya çıkan finansal sonuçlar izlenmektedir. Görüldüğü üzere yeni yöntemler çeşitli boyutlarda ihtiyaç duyulabilecek performans bilgilerini sağlamaktadır.

4.3. Finansal Olmayan Ölçütleri İçermesi

Finansal performans göstergeleri uzun yıllardan beri kurumsal performans değerlendirmede önemli bir gösterge olarak kullanılmaktadır. Geleneksel performans değerlendirme yöntemleri temel olarak finansal ölçütlere dayanmaktadır (Brackertz ve Kenley, 2002:128, Kloot ve Martin, 2000:234).

Kald ve Nilsson'a göre (2000:113) küreselleşmenin artması ve rekabetin sertleşmesi kurumları çeşitli alanlarda değişime zorlamış ve bunun sonucunda da kurumlar özellikle araştırma geliştirme, yeni teknoloji ve süreçler geliştirme gibi alanlara daha fazla yatırım yapmaya başlamışlardır. Kurumlarla ilgili diğer radikal değişim maddi olmayan varlıklar konusunda ortaya çıkmıştır. Barsky ve Bremser (1999:3) maddi olmayan varlıkları yönetebilme yeteneğinin, değer yaratmak, rekabet avantajı elde etmek ve kalıcı başarı elde etmek isteyen kurumlar için oldukça önemli bir başarı anahtarı olduğunu ileri sürmektedirler. Bu çerçevede Kaplan ve Norton (1999:9) maddi olmayan kaynakların ve kurumsal yeteneklerin de değerlendirilmesinin yaşadığımız çağda çok yararlı olacağını ifade etmektedirler. Çünkü bilgi çağında kurumların başarıya ulaşması için maddi olmayan kaynaklar geleneksel fiziki ve maddi kaynaklardan çok daha fazla önem taşımaktadır.

Diğer taraftan kurumlar, çevre ve sosyal sorumluluk gibi son yıllarda önem kazanan alanlarda da performanslarını izlemeli ve değerlendirmelidir. Bir kurum, çevre performansı açısından olumsuz olarak değerlendirildiğinde, bu sonuç, kurumsal imajı olumsuz olarak etkileyebilecektir. Bu nedenle, kurumlar, çevre performansı ve sosyal sorumluluk gibi konulardaki durumlarını sürekli olarak değerlendirebilecek biçimde performans ölçüm sistemlerinin tasarımında düzenlemeler yapmalıdırlar.

Finansal ölçütler ağırlıklı geleneksel performans değerlendirme yöntemleri kurumlarda ortaya çıkan bu değişime ve gelişime ayak uyduramamaktadır. Miller ve diğerleri (1988:287) yatırımın geri dönüş oranı, nakit akışı, pazar payındaki değişim ve hisse değeri gibi finansal ölçütlerin kurumların yeni girişimlerinde ihtiyaç duyacakları bilgileri sağlamada çeşitli kısıtları olduğunu ileri sürmektedirler. Bu bağlamda geleneksel performans değerlendirme yöntemleri özellikle finansal ölçütleri yalnız başına kullandıkları için eleştirilmektedir. Finansal ölçütler kurumsal performans değerlendirmede önemli bir unsur olarak kullanılmalıdır. Fakat finansal ölçütlerin yanı sıra finansal olmayan performans ölçütleri de finansal ölçütlerin güvenilirliğini ve doğruluğunu destekleyici öğeler olarak kullanılmalıdır. Bu çerçevede yeni yöntemler finansal olmayan ölçütleri de kurumsal performans değerlendirmede kullanarak geleneksel yöntemlerin kısıtlarını ortadan kaldırmaktadır.

Diğer taraftan finansal ölçüler genellikle geçmiş kararların sonuçlarını yansıttıkları için ardıl ölçütler olarak tanımlanmaktadır. İşletmenin rekabetçi pozisyonu ya da piyasalardaki konumu hakkında bilgi veren finansal olmayan ölçütler ise işletmenin geleceği hakkında fikir verdiğinden öncül göstergeler olarak tanımlanmaktadır (Tsang, 1998;90). Finansal olmayan ölçütler öncül gösterge niteliği ile işletmenin geleceği hakkında daha sağlıklı öngörülerin yapılmasını sağlayacak bilgiler sunmaktadır. Kurumsal performans değerlendirmedeki yeni yöntemler, finansal olmayan ölçütleri finansal ölçütlerle birlikte kullanarak işletmenin geçmiş performansını değerlendirdikleri gibi işletmenin geleceği hakkında da güvenilir bilgiler sunmaktadır.

Birçok işletme finansal ölçütler yanında finansal olmayan kalite, pazar payı ve diğer ölçütleri de izlemektedir. Fakat önemli olan finansal olmayan ölçütleri izlemek bir yana, bu ölçütleri önem derecesi olarak finansal ölçütlerle eş tutmak ve atama, prim ve ödüllerde bu ölçütleri kullanmaktır (Eccles, 1991). Modern kurumsal performans değerlendirme yöntemleri finansal olmayan ölçütleri kurum çalışanlarının kariyer gelişiminde ve başarı değerlendirmelerinde etkili bir şekilde kullanmakta, yöneticilerle yapılan sözleşmelerde finansal olmayan ölçülere de yer vermektedir (Said ve diğ.,2003:194; Widener, 2006:198). Bunlara ek olarak finansal olmayan ölçülerin mali tablolarda gösterilmesinin faydaları ve güçlükleri ile uygulama esasları performans değerlendirme yazınında güncel bir tartışma konusu olarak karşımıza çıkmaktadır (Lambert, 1998:37). Bu konu ileriye yönelik başka çalışmalara ışık tutabilir.

5. SONUÇ

Performans bilgileri performansı izlenen birey ya da kurumların başarı durumları hakkında bilgi sağlamasından ötürü oldukça önemlidir. Kurumsal performans değerlendirme alanında uzun yıllar finansal ölçütler etkin ve yaygın bir şekilde kullanılmagelmıştır. İş dünyasında ortaya çıkan değişim ve gelişim, kurumların iç ve dış çevresi ile iş stillerini önemli ölçüde etkilemiştir. Değişimin bir sonucu olarak ortaya çıkan bu yeni iş ortamında kurumlar daha farklı bilgilere ihtiyaç duymuşlar; geleneksel performans değerlendirme yöntemleri ise kurumların yeni iş ortamında ihtiyaç duydukları bu bilgileri sağlama noktasında yetersiz kalmıştır. Geleneksel yöntemler kurumların geçmiş faaliyetlerine odaklanmak suretiyle reaktif bir yaklaşım sergilerken, kurumsal performans değerlemede kullanılan yeni yöntemler sayesinde proaktif bir yaklaşım ortaya çıkmakta ve böylelikle kurumların geleceği ile ilgili öngörüler yapılabilmekte, bu öngörüler doğrultusunda geleceğe yönelik daha sağlıklı kararlar alınabilmektedir. Bu durum akademisyenleri ve uygulamacıları yeni arayışlara sürüklemiş ve kurumsal performans değerlendirme alanında çok sayıda yeni yöntem ortaya çıkmıştır. Bu çalışmada, kurumsal performans değerlendirme yöntemleri; bütünlük sistemler şeklinde tasarlanmaları, çok boyutlu olmaları ve finansal olmayan ölçütleri kullanmaları olmak üzere üç başlık altında incelenmiştir.

Kaynakça:

- ADMIRAAL, Remco J. ve G. Jan van Helden (2003), "Benchmarking in the Dutch Waste-Water Treatment Sector", *Public Money & Management*, April, s 113-118
- BARSKY, Noah P. Ve Wayne G. Bremser 1999, "Performance measurement, budgeting and strategic implementation in the multinational enterprise", *Managerial Finance*, Volume 25 Number2 pp3-15
- BOURNE, M; Neely, A; Mills, J & Platts, K. 2003. Implementing performance measurement systems: a literature review, *International Journal of Business Performance Management*, Vol 5, No 1, 2003, pp. 1-24.
- BRACKERTZ, Nicola ve Russel Kenley (2002), "Service delivery approach to measuring facility performance", *Facilities*, Volume 20 Number ¾, ss 127-135
- BROWN, Michael D. ve Stuart Laverick, "Measuring Corporate Performance", *Long Range Planning*, Vol.27, No. 4, ss 89-98, 1994
- CALABRO, Lori 2001, "On Balance", *The Magazine for Senior Financial Executives*, s 73-76, February
- CHAN, Yee-Ching Lilian 2004, "Performance Measurement and Adoption of Balanced Scorecards", *The International Journal of Public Sector Management*, Vol. 17 No. 3 s. 204-221
- DE WAAL, Andre A. 2003, "The future of the Balanced Scorecard; an interview with Prof. Dr. Robert S. Kaplan", *Measuring Business Excellence*, Vol. 7 No:1 pp 30-35
- ECCLES, Robert G., "The Performance Measurement Manifesto", *Harvard Business Review*, January February ss 63-74, 1991
- FRIGO, Mark L. ve Kip R. Krumwiede 2000, "The Balanced Scorecard", *Strategic Finance*, s. 50-54 January
- GHALAYINI, Alaa M. ve James S. Noble (1996), "The changing basis of performance measurement", *International Journal of Operations and Production Management*, Vol.16 No:8 pp 63-80
- KALD, Magnus ve Fredrik Nilsson, "Performance Measurement at Nordic Companies", *European Management Journal*, Vol.18, No.1, s 113-127, 2000
- KAPLAN, Robert S. ve David P. Norton 1999, *Balanced Scorecard: Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek*, Sistem Yayıncılık
- KAPLAN, Robert. S. ve David P. Norton. 2001, [*The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*](#), Harvard Business School Pres
- KLOOT, Louise ve John Martin (2000), "Strategic performance management: A balanced approach to performance management issues in local government", *Management Accounting Research*, Volume 11, pp 231-251
- LAMBERT, Richard A., 1998, Customer Satisfaction and Future Financial Performance Discussion of Are Nonfinancial Measures Leading Indicators of Financial Performance: An Analysis of Customer Satisfaction, *Journal of Accounting Research*, 36:37-46
- MALMI, Teemu 2001, "Balanced Scorecard in Finnish Companies: A Research Note", *Management Accounting Research*, 12, s 207-220

- MARR, Bernard ve Gianni Schiuma (2003), "Business Performance Measurement- Past, Present and Future", *Management Decision*, Vol 41/8, p 680-687
- MILLER, Alex, Bob Wilson ve Mel Adams, "Financial Performance Patterns of New Corporate Ventures An Alternative to Traditional Measures", *Journal of Business Venturing*, 3, ss 287-300, 1998
- NEELY, Andy 1999, "The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next?", *International Journal of Operations and production Management*, Vol. 19, No:2, p 205-228
- NIVEN, Paul R. (2002), *Balanced scorecard step by step*, John Wiley and Sons Inc.,
- NIVEN, Paul R. (2004), *Balanced Scorecard Step-by-Step for Government and Nonprofit Agencies*, John Wiley & Sons, Inc.
- OTLEY, David 1999, "Performance management: a framework for management control systems research", *Management Accounting Research*, 10, 363-382
- OTLEY, David, "Ektending the Boundaries of Management Accounting Research: Developing Systems for Performance Management", *British Accounting Review*, 33, 2001
- PALMER, R.J. 1992, "Strategic Goals and Objectives and the Design of Strategic Management Accounting Systems", *Advances Management Accounting*, 1, p.179-204,1992
- PINENO, Charles J. 2002, "The balanced scorecard: An incremental approach model to health care management", *Journal of Health Care Management*, Summer
- SAID, Amal A., H.R. HassabElnaby ve Benson Wier, 2003, An Empirical Investigation of the Performance Consequences of Nonfinancial Measures, *Journal of Management Accounting Research*, 15:193-223
- SAYIŞTAY RAPORU, Sayıştayın Performansın Ölçümüne İlişkin Öneri Raporu, Şubat 2002
- SINCLAIR, David ve Mohamed Zairi, 2000, Performance Measurement: A Critical Analysis of the Literature with Respect to Total Quality Management, *International Journal of Management Reviews*, 2(2):145-168.
- SPICER, B.H. 1992, The Resurgence of Cost and Management Accounting: A review of Some Recent Developments in Practise, Theories and Case Research methods", *Management Accounting Research*, 3, 1-37
- STONE, Claire Louise (1996), "Analysing business performance: counting the soft issues", *Leadership and Organization Development Journal*, ss 21-28 17/4
- TSANG, Albert H.C. 1998, "A Strategic Approach to Managing Maintenance Performance", *Journal of Quality in Maintenance Engineering*, Vol.4 No.2, pp 87-94, 1998
- YÜKSEL, Hilmi, "Performans Ölçüm Sistemlerinin Tasarımında Dikkate Alınması Gereken Faktörlerin Degerlendirilmesi", *Kara Harp Okulu Bilim Dergisi*, C:II, No: 6, 2003, s.85-99.
- WAGGONER, Daniel B., Andy D. Neely ve Mike P. Kennerley, " The Forces That Shape Organisational Performance Measurement Systems: An Interdisciplinary Review", *International Journal of Production Economics*, 60-61 ss 53-60, 1999
- WALKER, Kenton B. 1996, "Corporate performance reportin revisited-the balanced scorecard and dynamic management reporting", *Industrial Management and Data Systems*, 96/3, pp 24-30

Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Cilt 16, Sayı 2, 2007, s.299-310

WIDENER, Sally, K., 2006, Human Capital, Pay Structure and Use of Performance Measures in Bonus Compensation, *Management Accounting Research*, 17:198-221.
WILCOX, Mark ve Mike Bourne (2003), "Predicting Performance", *Management Decision*, Vol:41/8 p 806-816
ZELMAN, William N., George H. Pink ve Catherine B. Matthias 2003, "Use of the Balanced Scorecard in Health Care", *Journal of Health Care Finance*, s.1-16 Summer