

BALANCED SCORECARD PERFORMANS DEĞERLENDİRME YÖNTEMİNİN TÜRKÇE YAZINDAKİ TERCÜME PROBLEMİ*

Ali ERBAŞI

ÖZET

Firma performansı ile performans değerlendirme yöntemleri arasındaki ilişki üzerine bugüne değin birçok akademik çalışma yapılmıştır. Firma için uygun performans değerlendirme yönteminin seçimi, performans açığının tespiti ve geliştirilmesi açısından büyük önem arz etmektedir. Son yıllarda firmalar, klasik (geleneksel) performans değerlendirme yöntemlerinden çok boyutlu çağdaş (modern) yöntemlere doğru bir yönelim sergilemektedir. Çok boyutlu çağdaş performans ölçme ve değerlendirme yöntemlerinden biri olan ve Kaplan ve Norton tarafından 1992 yılında ortaya konulan balanced scorecard, performans değerlendirme sürecinde yalnızca finansal ölçülerin değil, finansal olmayan ölçülerin de kullanımını esas alan bir yöntemdir. Bu çalışmadaki amaç, balanced scorecardı ve gelişim sürecini inceleyerek 1992 yılından bu yana Türkçe yazında ortaya konulmuş akademik çalışmalarda kavramın karşılığında kullanılan Türkçe tercümeleri ortaya koymaktır. Araştırma sonucunda balanced scorecard kavramının yerine Türkçe’de 51 farklı tercümenin kullanıldığı görülmüştür. Gözden kaçırılmış olan çalışmaların da olabileceği varsayımından hareketle Türkçe yazında mecranın kavramsal açıdan oldukça kirletildiği söylenebilir. Bu doğrultuda akademik çalışmaların, Türkçe karşılıkları yerine kavramın kendisini kullanması önerilmektedir.

Anahtar Kelimeler: *Balanced Scorecard, Performans Değerlendirme, Karşılık, Tercüme.*

THE TRANSLATION PROBLEM OF THE BALANCED SCORECARD PERFORMANCE EVALUATION METHOD IN THE TURKISH LITERATURE

ABSTRACT

Considerable number of academic studies regarding the relationship between firm performance and performance evaluation method has been conducted up to date. Selection of the suitable performance evaluation method for a firm carries a great significance for determination and improvement of the performance deficit. The firms, in recent years, have displayed a trend towards multi-dimensional contemporary (modern) performance evaluation methods instead of classical (traditional) methods.

Balanced scorecard, which has been one of the multi-dimensional contemporary performance evaluation methods and was presented by Kaplan and Norton in 1992, is a method that is based not only on financial criteria but also non-financial criteria in the performance evaluation process. The aim in this study, by examining the balanced scorecard and its development process, is to present the Turkish translations used in place of the concept in academic studies conducted within the related Turkish literature since 1992. As a result of this research, it is observed, that 51 different translations in Turkish have been used in place of the “balanced scorecard” concept. With the assumption of the existence of unnoticed

* Bu çalışma, Prof. Dr. Osman OKKA'nın danışmanlığında hazırlanan ve Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tarafından kabul edilen “Performans Esaslı Bütçeleme Sisteminde Balanced Scorecard Kullanımı ve Bir Model Yaklaşımı” başlıklı doktora tezinin bir bölümünün özetidir.
Ali ERBAŞI, Yrd.Doç.Dr., Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO.

academic studies, it could be stated that this course in the Turkish literature has been conceptually contaminated at a significant level. In this direction, it is suggested that the academic studies should use the concept itself instead of its Turkish equivalences.

Keywords: *Balanced Scorecard, Performance Evaluation, Equivalence, Translation.*

1. GİRİŞ

Birçok firma çeşitli faaliyet ve süreçlerini tasarlarken (genellikle bütçe merkezli) her bakımdan finansal sistemlere güvenmektedirler. Fakat mevcut uygulamalarda bütçelere güvenmek, uzun dönemli stratejik hedefler yerine kısa dönemli finansal düşüncelere yönelmeye neden olmaktadır (Kaplan ve Norton, 2006a: 101). Bu doğrultuda kısa dönemde bütçeleri etkin olarak kullanabilecek ve uzun dönemli hedeflere odaklanılabilecek modern performans değerlendirme yöntemlerine ihtiyaç ortaya çıkmıştır. Modern performans değerlendirme yöntemleri, geleneksel yöntemlerin eksik yönlerini ortadan kaldırmaya yönelik olarak tasarlanmışlardır. Balanced scorecard yöntemi modern yöntemlerin en önemlilerinden biridir.

Balanced scorecard (BSC); firmaların misyon ve stratejilerini anlaşılabilir performans ölçümlerine dönüştürerek stratejik performans yönetimi için çerçeve oluşturan (Kaplan ve Norton, 1996a: 2) ve üst yönetime firmanın performansı hakkında geniş bir bakış açısı sağlayan stratejik bir performans değerlendirme yöntemidir. Başka bir deyişle BSC; firmanın ulaşmaya çalıştığı amaçlarına yönelik belirlemiş olduğu stratejilerin, firmadaki tüm çalışanları kapsayacak şekilde eyleme dönüştürülmesidir.

Yöneticiler, firmanın maddi olmayan varlıklarının değerini tahmin etmek için bir yol bulabilirlerse firmanın rekabetçi pozisyonunu daha kolay ve doğru şekilde yönetebilir ve ölçümleyebilirler. BSC, bu tespiti ve uygulama süreçlerini ortaya koymaktadır (Kaplan ve Norton, 2004d: 52). Scorecard'ların bir firmada neyi oluşturmaya çalıştığını şu örnek açıkça göstermektedir: Bir finans firmasında 25 üst düzey yöneticinin tamamının, firma stratejisinin hedef müşterilere üstün hizmet sunmak olduğu konusunda hemfikir olduğu varsayılmaktaydı. Müşterilerle ilgili amaçların belirlenerek scorecard'a yazılması aşamasında, aslında her yöneticinin üstün hizmet kavramı ve hedef müşterilerin kim olduğu konularında farklı fikirlere sahip olduğu ortaya çıkmıştır. BSC, böyle bir firma için 25 üst düzey yöneticinin oybirliği ile hedef müşterileri ve bu müşterilere sunulacak ürün ve hizmetleri belirleme konusunda katkı sağlamaktadır (Kaplan ve Norton, 1996a: 10). BSC yöntemi, firmanın vizyonu ile stratejileri ve amaçları arasında neden-sonuç ilişkilerini kuran ve maddi olmayan varlıkların firmanın finansal gelişimine olan katkısını ortaya koyan bir performans değerlendirme yöntemidir.

BSC yönteminin uygulama yaygınlığına bakıldığında ise, firmaların bu yönteme çok fazla değer verdikleri görülmektedir. Literatürde Ericsson, Mobil, Cigna, Allied Chemicals, Xerox, Natwest Life, British Telecom, Volvo Car Corporation, ABB Switzerland, Halifax, Texaco, UPS, Motorola, Eastman Kodak (Ecevit ve İşçi, 2007: 131-132), Rockwater, Metro Bank, National Insurance, Kenyon Stores, Pioneer Petroleum, FMC Corporation, Analog Devices (Kaplan ve Norton, 1996a: 45-46), Telenor (Epstein ve Wisner, 2001: 4), General Electric (Davis, 1996: 17), KappAhl (Olve vd., 1999: xi), Nova Scotia (Niven, 2002: 32), Electronic Circuits Inc. (Kaplan ve Norton, 1992: 72) gibi firmaların BSC uygulamalarına rastlamaktayız. Dünyada BSC uygulamalarını gerçekleştiren bunların dışında ismini zikredemediğimiz birçok firma bulunmakla birlikte, birçok kamu kurum ve kuruluşu ve sivil toplum kuruluşu da bu uygulamayı gerçekleştirmektedir.

Türkiye'deki firmaların BSC uygulamalarına bakıldığında ise; ilk 500 içinde yer alan büyük sanayi işletmelerinden 107'sinin katıldığı bir çalışmada 64'ünün BSC'yi hiç kullanmadığı (%59,81), 11'inin firmanın bazı birimlerinde kullandığı (%10,28), 9'unun firmanın tamamında kullandığı (%8,41), 3'ünün uygulama hazırlıkları yaptığı (%2,80), 1 firmanın ise önceden uygulandığı ve uygulamanın bırakıldığı (%0,93) yönündeki açıklamaları olmuştur (Coşkun, 2005: 268). Dolayısıyla Türkiye'deki firmaların büyük çoğunluğunun BSC uygulamalarına gereken önemi vermedikleri söylenebilir. Türkiye'deki kamu kurum ve kuruluşları ve sivil toplum kuruluşlarında ise, BSC'ye yönelik uygulama girişimleri çok az sayıdadır ve bu konuda yeterli miktarda çalışma bulunmamaktadır.

2. BSC'NİN GELİŞİMİ

Dünya piyasalarında yaşanan aşırı rekabet, firmaları yapısal değişimlere zorlamaktadır. Yapısal değişimin firmalar üzerindeki en önemli yansıması, kurumsal bir yönetim sisteminin ve performans düzeyinin sağlıklı ölçülebilmesini sağlayacak bir performans yönetim sisteminin oluşturulmasıdır. Ancak etkili performans yönetim sisteminin oluşturulması ve bu sistemin firma stratejileriyle ilişkilendirilmesi çok kolay bir iş değildir.

Muhasebeye dayalı finansal performans ölçüleri, uzun yıllar kurumsal performans değerlendirmede kullanılmıştır. Yeni ekonomik ortamdan dolayı akademisyenler ve uygulamacılar, finansal ölçütleri geriye dönük olması, kısa dönem odaklı olması ve özet bilgiler içermesinden ötürü eleştirmişler; yeni ekonomik ortamın ve rekabet gerçeklerinin yeni bir performans değerlendirme yaklaşımı gerektirdiğini dile getirmişlerdir. Böylelikle çoğu firma, finansal ölçülerin kısıtlarını ortadan kaldırmak için verimlilik, etkinlik, müşteri tatmini gibi finansal olmayan ölçüleri performans değerlendirmede kullanmaya başlamışlardır (Güner, 2009: 7).

Balanced scorecard kavramı, Harvard Business School'un Arthur Lowes Dickinson Fakültesi'nde Muhasebe Profesörü olan Robert S. Kaplan ve uzmanlık alanı performans ölçümü ve firmaların yeniden yapılandırılması olan Renaissance Solutions Inc. adlı uluslararası danışmanlık firmasının başkanı David P. Norton'un "Geleceğin Organizasyonlarında Performans Ölçümü" isimli araştırmalarına dayanmaktadır. Nolan Norton Enstitüsü sponsorluğunda 1990 yılında başlayan ve bir yıldan fazla süren araştırmada, çeşitli sektörlerde yer alan 12 firma temsilcisi bir yıl boyunca ayda bir kez toplanarak yeni bir performans değerlendirme yöntemi geliştirmeye çalışmışlardır. Kaplan ve Norton (1992: 71-79), araştırmanın sonuçlarını Harvard Business Review (HBR) dergisinin Ocak-Şubat sayısında yayınlattıkları "The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance" isimli makalede anlatmışlar ve ilk defa bu makale ile balanced scorecard kavramı işletme literatürüne girmiştir.

Kaplan ve Norton, bu yayınlarından sonra birçok firmanın talebi üzerine BSC uygulamaları gerçekleştirmişlerdir. Özellikle firmalarda karşılaştıkları en önemli eksikliğin, yöntemin uygulanması sürecinde BSC ölçülerinin firma stratejileri ile uyumlu hale getirilememesi olduğunu görmüşlerdir. Çünkü uygulamada yöneticiler, firmada kullanılan yöntemlerin performansını artırmaya odaklanırken firma stratejilerini başarıya ulaştıracak girişimlerin neler olduğunu tespit edememekteydi. Bu kapsamda yazarlar, BSC ölçülerinin firma stratejileriyle uyumlu olması gerektiğini anlatan çalışmalarını aynı derginin Eylül-Ekim 1993 sayısında açıklamışlardır.

Kaplan ve Norton, uygulamalarda elde ettikleri deneyimlerinden yola çıkarak BSC'yi yalnızca firma stratejisini açıklamak ve anlatmak için değil, aynı zamanda stratejiyi yönetmek amacıyla da kullandıklarını ve böylece BSC'nin gelişmiş bir ölçme ve değerlendirme sistemi olmaktan çıkarak temel bir yönetim sistemi haline geldiğini 1996 yılında aynı derginin Şubat sayısında yaptıkları "Using Balanced Scorecard as a Strategic Management System" başlıklı makalelerinde ifade etmişlerdir (Kaplan ve Norton, 1996a: ix).

Kaplan ve Norton, yönteme karşı yapılan eleştirileri değerlendirerek ve kendi uygulamalarında karşılaştıkları sorunları da ele alarak neden-sonuç ilişkileri konusundaki eksikliği gidermek için 2000 yılında yeni bir yayımla strateji haritalarını düzenlemişlerdir. Kaplan ve Norton, 2001 yılındaki yayınlarından sonra BSC'yi performans değerlendirme yöntemi olarak değil, bir stratejik yönetim modeli olarak tanıtmaya başlamışlardır. Önceleri sadece kâr amaçlı işletmeler tarafından kullanılmak için önerilmiş olan model, son yıllarda sivil toplum kuruluşları ve kamu sektöründeki kurum ve kuruluşlar tarafından da uygulanmaya başlanmıştır. Böylece taraflar, topladıkları ya da kendilerine tahsis edilen kaynaklarını amaçlarına ulaşabilecekleri en iyi stratejilerle kullanmaya başlamışlardır.

BSC konusunda yapılan çalışmalar, scorecard'ların günümüze dek üç jenerasyon geçirdiğini göstermektedir. BSC'nin bu gelişimini Cobbold ve Lawrie (2002: 1-6) *Balanced Scorecard Nesilleri* olarak adlandırmıştır. Yazarların belirttikleri nesil tanımlamasına göre *birinci nesil BSC*, Kaplan ve Norton'un bir performans değerlendirme yöntemi olarak 1992'de ortaya koydukları ve dört boyutla ifade ettikleri ilk halidir. *İkinci nesil BSC*, yöntemin bir performans değerlendirme aracı olarak değil, bir yönetim sistemi olarak algılanmasını esas almaktadır. Bu alandaki en önemli gelişme, yine Kaplan ve Norton'un geliştirdikleri Strateji Haritalarıdır. Bu sayede stratejiler arasında neden-sonuç ilişkileri kurulmuştur. *Üçüncü nesil BSC* ise, öncekilerde olmayan karakteristikleri ve mekanizmaları sürece dahil etmektedir. Başka bir deyişle üçüncü nesil BSC'de, sistemin etkili uygulanabilmesi için çeşitli ilkeler öngörülmüş ve BSC, stratejik yönetimin bir aracı olarak gösterilmiştir. Üçüncü nesil BSC kapsamında firmalar, öncelikle neyi başarmak istediklerini (vizyon) tespit etmelidirler. Ancak bu tespit, firmanın gelecekle ilgili fotoğrafını çekmekle birlikte yöneticilerin dikkatlerini neyin üzerinde yoğunlaştırmaları gerektiği konusunda bilgi vermez. Bu yüzden orta vadede firmanın başarı düzeyini artırmak için nelere ihtiyaç duyulduğunun tespitine de ihtiyaç vardır. Bu durum, stratejik amaçlar aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Daha sonra firmalar, BSC boyutlarını geliştirerek strateji haritaları ile boyutlar arasında neden-sonuç ilişkilerini kurmalıdırlar. Bu neslin son önerisi ise, stratejik amaçlara ulaşabilmek için gerekli olan faaliyet ve projelerin ölçme ve değerlendirme süreciyle ilişkilendirilmesidir. Tüm bu süreçler, özellikle farklı işletme fonksiyonlarına sahip firmalarda esneklik sağlayabilecek yapıda tasarlanmış ve geliştirilmiştir.

BSC, gerek Kaplan ve Norton'un gerekse diğer konu ile ilgilenen araştırmacıların çalışmaları ile her geçen gün yenilenen bir hal almaktadır. Ancak sistemin temel çatısı, 1992 yılında Kaplan ve Norton'un yaptığı çalışmayla sınırlı bulunmaktadır. Yapılan çalışmalar incelendiğinde, çalışmaların büyük çoğunluğunun çeşitli alanlarla BSC arasında ilişkiler kurma yönünde olduğunu söyleyebiliriz.

3. BSC'NİN BOYUTLARI VE BSC'DE STRATEJİ HARİTALARI

3.1. BSC'nin Boyutları

Fortune Dergisi'nin yapmış olduğu bir araştırmaya göre; *etkin olarak uygulanabilen stratejilerin oranı %10'u geçmemektedir*. Bu konuda detaylı bir araştırma yapan Kaplan ve Norton (1996a), stratejilerin etkin olarak uygulanabilmesinin önünde dört engel bulunduğunu

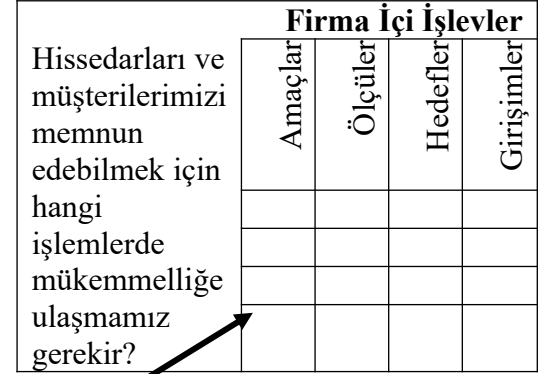
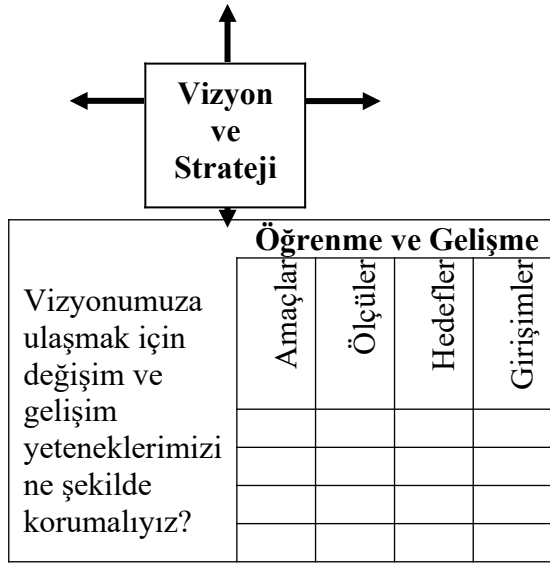
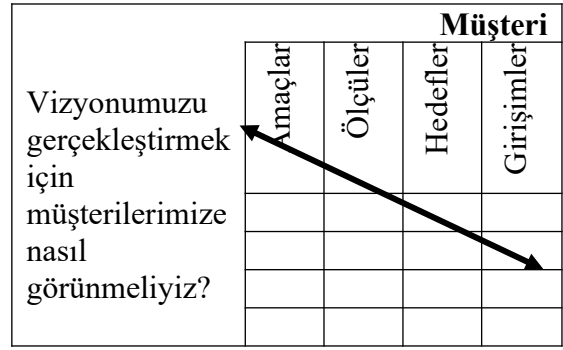
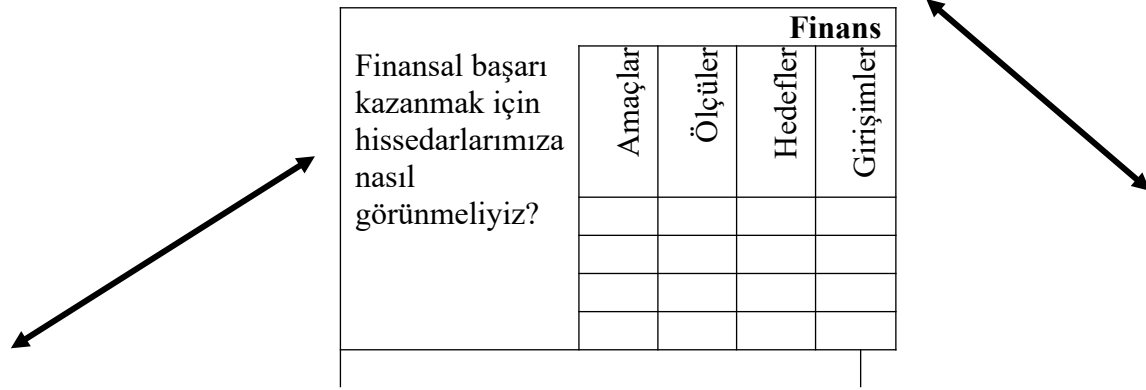
tespit etmişlerdir (Niven, 2002: 9-11; Altıntaş, 2005: 109-110). Bunlar; vizyon engeli, insan engeli, yönetim engeli ve kaynak engelidir.

Vizyon Engeli: Firma hedefinin ve stratejisinin onları uygulamakla sorumlu çalışanlar tarafından yeterince anlaşılmamış olmasıdır (Çalışanların sadece %5'i firma stratejisini anlamaktadır).

İnsan Engeli: İnsan kaynakları yönetim ve teşvik sistemlerinin strateji ile bağlantısının kurulmamış olmasıdır. Bu doğrultuda firmada oluşturulan teşvik sisteminin doğru unsurlarla bağlantısının kurulması da büyük önem taşımaktadır. Birçok sistem, kısa vadeli finansal hedeflerden dolayı elde edilmiş başarıları ödüllendirirken uzun dönemli stratejilerle bağlantı kurmamaktadır (Yöneticilerin yalnızca %25'i stratejiyle bağlantısı kurulmuş teşvik sistemine sahiptir).

Yönetim Engeli: Üst yönetimin zamanını günlük sorunları çözmek için kullanıp stratejik düşünceye yeterince eğilmemesidir. Yöneticiler, zamanlarının büyük bir kısmını finansal sonuçları analiz etmek ve bütçede planlanmış rakamlarla gerçekleşen rakamlar arasındaki farklılığa ilişkin sorunların çözüm yollarını aramakla geçirmektedir (Yönetici takımının %85'i strateji tartışmalarına ayda bir saatten daha az zaman ayırmaktadırlar).

Kaynak Engeli: Bütçeleme, yatırım planlaması gibi uygulamalar, uzun vadeli stratejik yaklaşımları içermemekte ve öğrenme odaklı olmamaktadır. Firmaların büyük bir kısmında stratejik plan çalışmaları ile bütçe çalışmaları birbirlerinden farklı gruplar tarafından yapılmaktadır. Dolayısıyla kaynaklar, uzun dönemli stratejiler yerine kısa dönemli hedeflere harcanmaktadır (Firmaların %60'ı bütçelerini firma stratejileri ile ilişkilendirmemektedir). Kaplan ve Norton, bu araştırmanın sonucunda firmanın performans ölçümlerinin dört boyutta yapılması gerektiğini vurgulamışlardır. Bu boyutları; finansman, müşteriler, firma içi işlevler, öğrenme ve gelişme olarak isimlendirmişlerdir. Şekil 1'de verilmiş olan bu dört boyut, BSC'nin çatısını oluşturmaktadır.



***Kaynak:** Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (1996b) Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, Harvard Business Review, January-February, s. 76*

Şekil 1. BSC'nin Boyutları

BSC yönteminin kaşifleri Kaplan ve Norton, BSC'nin her bir endüstri ya da firma için uygulanabilecek basmakalıp bir yöntem olarak görülmemesi gerektiğini (1993: 135) ve yöntemde ortaya koydukları dört boyutu her firmanın uygulamak zorunda olmadığını (1996a: 34) belirtmektedirler. Bu dört boyut içinden sadece iki veya üç tanesi kullanılabileceği gibi, firmanın faaliyet gösterdiği sektörün şartları ve firma stratejisine göre bunlara bir veya daha fazla boyut eklenebilir. Ancak Kaplan ve Norton, scorecard'ların oluşturulması sürecinde firmanın tüm taraflarına ayrı bir boyut olarak yer verilmesine gerek olmadığını belirtmektedirler. Bunun yerine personel ile ilgili stratejilerin öğrenme ve gelişme boyutuna, tedarikçiler ile ilgili stratejilerin ise firma içi işlevler boyutuna dahil edilmesi gibi açılımların yapılması ve böylece scorecard'ların mümkün olduğu kadar özet hale getirilmesi gerektiğini vurgulamaktadırlar. Nitekim, her firmanın içinde bulunduğu sektör, iç ve dış çevre koşulları birbirinden farklıdır. Bu nedenle firmanın mevcut koşulları dikkate alınarak BSC boyutlarının tespit edilmesi gerekmektedir.

3.1.1. Finans Boyutu

BSC yöntemini diğer birçok performans değerlendirme yöntemlerinden ayıran en önemli özellik, firmanın geçmiş verilerine dayanan finansal ölçütlerin yanı sıra finansal olmayan ölçütlerin de sistemde kullanılmasıdır. Bununla birlikte yöntem, finans boyutunu içinde barındırmakta ve en önemli unsur olarak kabul etmektedir. Çünkü yöntem üzerine yapılan eleştiriler incelendiğinde, belki de sabit kalan tek unsur finans boyutudur. Başka bir deyişle her çalışmanın içerisinde finans boyutu bulunmaktadır. Bu sebeple finans boyutu, diğer birçok yöntemde olduğu gibi BSC'nin odak noktasını teşkil etmektedir.

BSC'nin finans boyutu, firmanın başarı kazanmak için hissedarlarına nasıl görünmesi gerektiğini sorgulamaktadır. Finans boyutu, firma stratejilerinin finansal yapıdaki sonuçlara olan katkısını ölçmektedir.

BSC'nin finans boyutu, genel olarak firmanın stratejisini yönlendiren üç temel amaca hizmet eder. Bunlar; gelir artışı ve bileşimi, maliyetlerin düşürülmesi ve verimlilik artışı, varlıkların (aktiflerin) değerlendirilmesi ve yatırım stratejisidir. *Gelir artışı ve gelir bileşimi*; ürün ve servis çeşitlerini artırmak, yeni müşteri ve pazarlara ulaşmak, ürün ve hizmet bileşimini daha yüksek katma değer yaratacak şekilde değiştirmek, ürün ve hizmetlerin fiyatlarını yeniden belirlemek gibi konuları kapsar. *Maliyetin düşürülmesi ve verimlilik artışı* amacı; ürün ve hizmetlerin doğrudan maliyetlerini düşürmek, dolaylı maliyetleri azaltmak ve ortak kaynakları diğer birimler ile paylaşmak için yapılan çalışmaları içermektedir. *Varlıkların (aktiflerin) değerlendirilmesi ve yatırım stratejisi* amacı ise, yöneticilerin belli bir hacim ve iş bileşimini desteklemek için gerekli olan firma sermayesi seviyesini azaltma çabalarına yöneliktir. Tüm bu işlemler, bir firmanın finansal ve fiziksel varlıklarından elde edeceği kâr oranını artırmaya (Kaplan ve Norton, 2007: 65-66), başka bir deyişle finans boyutuna endekslidir.

Firmanın içinde bulunduğu sektörün yapısı, firmanın büyüklüğü vb. özellikler dikkate alındığında farklı finansal amaç ve göstergelerle karşılaşmaktayız. Bunlara örnek olarak; nakit akımındaki değişimler, satışlardaki değişim, maliyetlerdeki değişim (Hornsby ve Baxendale, 2001: 5), toplam varlıklar, toplam varlıkların çalışanların sayısına oranı, toplam varlıkların getiri oranı, toplam varlıkların getirisi, gelirler/toplam varlıklar, net kâr, çalışan başına kârlılık, gelirler, yeni ürünlerden elde edilen gelirler, çalışan başına gelir, sermayenin getirisi, yatırımların getirisi, ekonomik katma değer, piyasa katma değeri, çalışan başına katma değer, bileşik büyüme oranı, temettüler, pazar değeri, hisse senedi fiyatı, pay sahipleri karışımı, hissedarların bağlılığı, nakit akımı, toplam maliyetler, kredi derecesi, borçlar, borç oranı,

alacakların dönüş oranı, alacakların günlük satışlardaki payı, borç ödeme süresi, stokta kalma süresi, stok devir hızı (Niven, 2002: 119) ve daha özetle likitide oranları, aktivite oranları, finansal kaldıraç oranları, sabit yükümlülükleri karşılama oranları, kârlılık oranları, büyüme oranları, satışların yüzdesi oranları, pazar değeri oranları (Okka, 2009: 104) vb. gösterilebilir.

BSC'nin finans boyutu oluşturulurken, zikredilen tüm ölçütlerin kullanılması sadece bir karmaşa oluşturur. Dolayısıyla finansal ölçütlerin, firma stratejileriyle ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Örneğin BSC, bir firmanın yaşam süreci ile doğrudan ilişkilidir. Büyüme, sürdürme (koruma) ve hasat (sonuçlandırma) aşamalarında bulunan firmaların finansal boyuttaki amaçları da değişmektedir. Büyüme aşamasındaki firmaların genel finansal amacı gelirlerde ve hedeflenen pazar, müşteri kesitleri ve bölgelerdeki satışlarda yüzdesel olarak ifade edilen artış oranları iken; sürdürme aşamasında olan firmaların finansal amaçları genellikle muhasebe gelirleri (örneğin işletme satışları, brüt kâr, dönem kârı vb.), yatırımın kârlılığı, sermayenin kârlılık oranı, ekonomik katma değer vb. ölçütlerle ilişkilidir. Hasat dönemindeki firmalar ise, geçmişte gerçekleştirilmiş olan tüm yatırımlarda firmaya en yüksek düzeyde nakit akışı sağlamayı amaçlamaktadır. Dolayısıyla yaşam dönemi hasat olarak nitelendirilen firmalarda, nakit akışının en yükseğe çıkarılmasını sağlayacak ölçütler ön plana alınmaktadır. Bu aşamada yatırımın kârlılığı, katma değer ve firma gelirleri gibi muhasebe ölçülerine olan ilgi azalır. Çünkü önemli yatırımlar çok önceden gerçekleştirilmiştir ve firmanın ekonomik ömrü sona ermek üzere olduğu için Ar-Ge veya kapasite artırımı gibi unsurlar için genelde harcama yapılmaz (Kaplan ve Norton, 2007: 63-64).

BSC'nin finans boyutunda belirlenecek olan ölçütlerin, firmanın büyüme stratejileriyle de doğrudan bir ilişkisi vardır. Örneğin geriye doğru dikey büyüme yoluyla iç büyüme alternatifini seçmiş bir firma ile pazara nüfuz etme yoluyla yatay büyüme alternatifini seçmiş bir firmanın finansal amaçları değişmektedir. İlk yöntem daha çok uzun vadeli amaçları kapsarken, ikinci yöntem daha kısa vadeli amaçları içermektedir. Çünkü, geriye doğru dikey büyüme alternatifini genellikle çok maliyetli bir büyüme stratejisiyken; pazara nüfuz etme yoluyla yatay büyümede mevcut kaynaklar kullanılarak geliştirildiği için finansal ölçütler değişiklik gösterir.

Çok sayıda farklı firma birimi için tek bir finansal ölçü ve özellikle de tek bir finansal ölçü için tek bir hedef belirlenmesi uygun bir yaklaşım değildir. Her bir firma biriminin yöneticileri kendi BSC'lerinin finansal boyutunu oluştururken stratejilerine uygun olan finansal ölçüleri belirlemelidir. Finansal amaç ve ölçüler çift yönlü rol oynamalıdır. Hem uygulanacak stratejiden elde edilmesi amaçlanan finansal performansın ne olduğunu tanımlamalı, hem de scorecardda yer alan tüm diğer boyutlardaki amaç ve ölçülerin nihai hedefi olmalıdır (Kaplan ve Norton, 1996a: 47-48).

3.1.2. Müşteri Boyutu

Kısa dönemde iyi finansal sonuçlar elde etmek için firmalar üzerindeki hissedar baskısı; firmaların yeni ürün, yöntem, insan kaynakları, bilgi teknolojisi, veri tabanı ve sistemler, müşteri ve pazar geliştirmek için yapacakları harcamaları da kısıtlayacaktır. Maliyet muhasebesi, kısa dönemde harcamalarda meydana gelen bu azalmayı firmanın gelirlerinde bir artış şeklinde gösterir. Gerçekte ise bu düşüşler, firmanın öz kaynaklarından ve gelecekte ekonomik değer yaratacak kaynaklarından çalınmıştır. Kısa dönemde bu gibi uygulamalar, firma raporlarında finansal bir iyileşme gibi algılanırken aslında müşteri sadakati ve tatmininde meydana gelecek azalmalar, uzun dönemde oldukça zarar vericidir (Kaplan ve Norton, 2007: 28-29).

BSC’de müşteri boyutu, firmanın vizyon, misyon ve stratejilerinin hedef müşteriler ile ilgili özel amaçlar haline dönüştürülmesi ve bu sayede firmanın tüm tarafları arasında paylaşılmasını sağlar. Müşteri boyutu, firmanın vizyonuna ulaşabilmesi için müşterilere nasıl görünmesi gerektiği ile ilgilenmektedir.

BSC’de müşteri boyutunun finansal gelişmeyle olan ilişkisini Kaplan ve Norton (1996a: 23-24) çalışmalarında Xerox firmasını örnek göstererek açıklamaktadırlar: 1970’li yılların ortalarına kadar fotokopi pazarında adeta monopol durumda olan Xerox, fotokopi makinelerini satmak yerine leasing yoluyla müşterilere kiralyor ve bu makinelerde çekilen her yaprak fotokopiden de gelir elde ediyordu. Ayrıca müşterilere satılan kağıt ve fotokopi mürekkebi gibi yardımcı malzemelerden elde edilen satış ve kâr oranları sürekli artıyordu. Ancak sık sık arıza yapan makinelerden dolayı müşteriler şikâyetçiydi. Xerox yöneticileri, makineleri daha az arıza yapacak ve düzenli çalışacak şekilde yeniden tasarlayarak üretmek yerine bu şikâyetleri finansal açıdan daha büyük getiriye kavuşacakları bir fırsat olarak değerlendirmek istediler. Müşterilerin makineleri kiralamak yerine satın almalarına izin verdiler. Bozuk veya arızalı makineleri müşterilerin işyerine giderek tamir edecek ve Xerox için yeni bir kâr merkezi oluşturacak servis hizmeti ağı oluşturdular. Servis elemanlarının gelmesini ve makinenin tamir edilmesini beklerken firmalar, işlerinin aksamaması için yedek makineler de satın almaya başladılar. Böylece Xerox’un satış adedi ve kârı daha da artmış oldu. Kısacası satış ve kâr artışı, yatırımın kârlılığı gibi tüm finansal göstergeler firmanın stratejisinin çok başarılı olduğuna işaret etmekteydi. Bu arada Amerikan ve Japon üreticiler, Xerox fotokopi makinelerinden alınan fotokopi kalitesine eşit ve hatta daha kaliteli kopyalar alınmasını mümkün kılan, sık sık arızalanmayan ve daha düşük fiyatlı makineleri pazara sürdüklerinde, Xerox’un tatminsiz ve sadık olmayan müşterileri bu ürünlere doğru hemen kaydı ve bu dönemlerde Xerox önemli bir yara aldı.

Dolayısıyla BSC uygulayan firmalarda finansal ölçütler tek başına yeterli olmayıp aynı zamanda müşteriye yönelik ölçütlerin de dikkate alınması gerekliliği ön plana çıkmaktadır. Çünkü finansal yapıda gelişmelere neden olan bazı ölçütler, yalnızca kısa vadeli kazanımlar getirebilir. Kimi dönemlerde firmalar, uzun dönemli kazanımlar sağlayabilmek için kısa dönemde elde edebilecekleri kârdan feragat ederler.

BSC’nin müşteri boyutunda kullanılan temel ölçütler; pazar payı, müşteri devamlılığı, müşteri kazanılması, müşteri tatmini ve müşteri kârlılığıdır (Mooraj vd., 1999: 483). Bu ana ölçütler daha etraflı irdelendiğinde kullanılan performans göstergelerine örnek olarak müşteri memnuniyeti, müşteri bağlılığı, pazar payı, müşteri şikâyetleri, ilk bağlantıda çözülen şikâyetler, satıştan iadelerin oranı, müşteri isteklerinin yerine getirilme süresi, fiyat, ürünün müşteriye toplam maliyeti, ortalama müşteri ilişkilerinin (görüşmelerinin) süresi, kaybedilen müşteri, kaybedilmeyen müşteri, kazanılan müşteri oranı, yeni müşterilerden elde edilen gelirin oranı, müşterilerin sayısı, müşteri başına yıllık satış, müşteri kazanç oranı (bağlantı koparılmış müşteri/bağlantıya geçilmiş müşteri), müşterilerin firmayı ziyareti, müşterilerle geçirilen zaman, satışların yüzdesi olarak pazarlama maliyetleri (pazarlama maliyetlerinin satışlara oranı), verilen reklamların sayısı, gerçekleştirilen amaçların sayısı, markanın tanınırlığı, yanıtlanma oranı, katılan ticari fuar sayısı, satışlar, harcama yapan hedef müşterilerin sayısı, dağıtım kanalı başına satışlar, ortalama müşteri sayısı, çalışan başına müşteri sayısı, müşteri başına müşteri hizmetleri harcaması, müşteri kârlılığı ve sıklık (satış işlemi sayısı) gösterilebilir (Niven, 2002: 127). Bu göstergelerin istenilen seviyeye getirilmesi sonucu elde edilen kazanımlar, uzun vadede firmanın finansal yapısına olumlu katkılar sağlayacaktır.

3.1.3. Firma İçi İşlevler Boyutu

BSC’de firma içi işlevler boyutu, hissedarların ve müşterilerin memnun edilebilmesi için yapılması gereken girişimleri ifade etmektedir. Başka bir deyişle, firmanın hissedar ve müşteriler nazarında mükemmel olabilmesi için gerçekleştirmesi gereken operasyonel etkinlikler kastedilmektedir. Firma içi işlevler boyutu, hissedarların kârlılıklarını artırabilecek müşteri yönelimlerinin hangi etkinliklerle gerçekleştirileceğine odaklanır.

Kaplan ve Norton (2007: 120; 2006b: 12), birçok firma üzerinde yapmış oldukları BSC uygulamalarıyla elde ettikleri deneyimlerden yola çıkarak firma içi işlevler boyutunda dört temel sürecin var olduğunu ifade etmektedirler. Bunlar; yenilik, operasyon yönetimi, müşteri yönetimi ve düzenleyici ve sosyal süreçlerdir. *Yenilik süreci*, mevcut ve potansiyel müşteri ihtiyaçlarının önceden tahmin edilmesi suretiyle ihtiyaç duyulan üretimin yapılmasını ifade eder. Bu süreç, yeni ürünler, hizmetler, süreçler ve ilişkiler geliştirmeye odaklanır. *Operasyon yönetimi süreci*, özellikle geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin birçoğunun odaklandığı tek süreç olmakla beraber sistemlerin en önemli eksik yönü olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü operasyon süreci, finansal gelişim için gerekli ancak tek ölçüt değildir. Başka bir deyişle firma içi işlevler boyutunun yalnızca bir unsurudur. Bu süreçte firmalar, operasyonların iyileştirilmesine yönelmektedirler. Operasyonlar süreci, ürün ve hizmet üretme ve müşterilere ulaştırmaya odaklanır. *Müşteri yönetimi süreci*, müşterilerin tatmin edilebilmesi için ihtiyaç duyulan operasyonun yalnızca satış değil; aynı zamanda satış ve teslimat sonrasında müşteriye sunulan hizmeti de kapsadığını temel almaktadır. Bu süreçte firma, müşterilerle ilişkiler kurmaya ve bu ilişkileri ilerletmeye odaklanır. *Düzenleyici ve sosyal süreç* ise, yasal düzenlemelere ve toplumsal beklentilere uymaya ve böylece daha kabul edilebilir bir firma olmaya yöneliktir.

BSC’nin firma içi işlevler boyutunda kullanılan performans göstergelerine örnek olarak işlem başına ortalama maliyet, zamanında teslimat, ortalama sipariş süresi, stok devir hızı, Ar-Ge harcamaları, toplumsal bağlılık, beklemede olan patentler, patentlerin ortalama yaşı, toplam teklifler içinde yeni üretimlerin oranı, işgücü kullanım oranı, müşteri isteklerine cevap verme süresi, hatalı ürünlerin yüzdesi, yeniden işlenen ürün sayısı, devam eden gelişmeler, garanti talepleri ve kullanımı, üretim hattındaki mal/hizmetler, yeni projelerin iç kârlılık oranı, atıl kapasitenin azaltılması (kullanımı), alıştan iadelerin sıklığı, makinelerin çalışmadığı (boş kaldığı) süre, planlanan hatasızlık düzeyi, yeni mal/hizmetlerin pazarlanma süresi, sunulan yeni ürün ve firma hakkında basında çıkan olumlu haberlerin sayısı (Niven, 2002: 134) gösterilebilir.

3.1.4. Öğrenme ve Gelişme Boyutu

Günümüzde birçok firma yöneticisi, eğitim ve motivasyon gibi firmanın çeşitli sermaye unsurlarını artıran faktörlere önem vermemektedirler. Bu yöneticiler için bu tip harcamalar gereksizdir. Ancak profesyonel yöneticiler için bu faktörler, firmanın rekabet gücü elde edebilmesi için son derece kritik unsurlardır.

BSC’de öğrenme ve gelişme boyutu, firmanın vizyonuna ulaşabilmek için kurumsal değişim ve gelişim yeteneklerini elde etmeye yöneliktir. Bu boyutta firmalar, BSC’nin diğer üç boyutundan daha iyi sonuçlar elde edebilmek için gerekli olan altyapıyı hazırlamaya yönelik amaç ve stratejiler geliştirirler. Öğrenme ve gelişme boyutu, firmanın vizyonuna ulaşabilmek için değişim ve gelişim yeteneklerinin nasıl korunacağına odaklanır.

BSC’nin öğrenme ve gelişme boyutu üç temel kategoriden oluşmaktadır. Bunlar; insan sermayesi, bilgi sermayesi ve örgütsel sermayedir (Niven, 2005: 160). Papalexandris ve

arkadaşları'na göre (2005: 220) *insan sermayesi*, çalışanların daha yetenekli olabilmesi için gerekli olan faaliyetlerle ilgilenmektedir. İnsan sermayesinin firmadaki gelişimini görebilmek için işgücü devir hızı, işgücü memnuniyet oranı, ortalama işgücü yaşı, işgücü eğitim düzeyi, işgücüne verilen hizmet içi eğitim gibi performans göstergeleri kullanılabilir. *Bilgi sermayesi*, firma içerisindeki tüm süreçlerde ihtiyaç duyulan bilginin temin edilmesi için gerekli önlemlerin alınmasını ifade etmektedir. Bilgi sermayesinin gelişimine yönelik amaç ve hedeflerin ölçülmesi için bilgi paylaşım düzeyi, bilgi teknolojileri altyapısındaki gelişim, sistemin yanıt verme oranı, bilgi teknolojilerindeki aksama süresi gibi performans göstergeleri kullanılabilir. *Örgütsel sermaye* ise firmada motivasyon, yetkilendirme gibi kurumsal yeteneklerin geliştirilmesi ile ilgilidir. Bu kapsamda kullanılacak performans göstergelerine örnek olarak; kurumsal değerlerin benimsenme oranı, kültürel gelişme düzeyi, ekip çalışmasına yatkınlık, liderlik etkinliği, örgütsel uyum yeteneği gösterilebilir.

Niven'a göre (2002: 140) BSC'nin öğrenme ve gelişme boyutunda kullanılan performans göstergelerine örnek olarak çalışanların mesleki kuruluşlara ya da sendikalara katılımı, müşteri başına eğitim yatırımları, çalışanların ve firmanın ortalama hizmet yılı, üst düzey çalışanların oranı, eğitim almış çalışan sayısı, işe gelmeme oranı (sayısı), işgücü devir oranı, çalışanlardan gelen öneriler, çalışanların memnuniyeti, stok planlarına çalışanların katılımı, iş kazalarında kaybedilen zaman, çalışan başına katma değer, motivasyon göstergeleri, firmaya yapılan iş başvuru sayısı, çeşitlilik oranı, yetkilendirme göstergeleri (yönetici sayısı), iş ortamının niteliği, iç iletişim oranı, çalışanların verimliliği, hazırlanmış scorecardların sayısı, sağlıklı terfiler, eğitim için harcanan zaman, kişisel amaçların başarılması, performans değerlendirmenin tamamlanma zamanı, liderlik gelişimi, iletişim planları, raporlanan iş kazaları, bilgisayarla çalışanların sayısı, stratejik bilgi oranı, bilgi yönetimi ve etik ihlalleri gösterilebilir.

BSC yöntemi, firma enerjisinin bu dört boyutta dengeli şekilde harcanması durumunda firmanın hedeflerine daha kolay ulaşabileceğini iddia etmektedir. BSC'nin sonuçları her değerlendirme dönemi için düzenlenen ve "scorecard" olarak adlandırılan raporlarla yönetime sunulmaktadır. Scorecardların düzenlenmesi ve raporlanması ile ilgili genel bir kural yoktur. Scorecardlarda, her boyut için hedef, gerçekleştirilecek faaliyetler ve hedefin ölçüleceği performans ölçütleri/göstergeleri yer almaktadır (Güner, 2008: 251).

BSC'nin başarıyla uygulanabilmesi için tüm boyutların uygun ağırlıklarla dengelenmesi gerekmektedir. Norton (2000: 13) bir çalışmada, bu dört boyutun firmalardaki dağılımının finans, müşteri, firma içi işlevler ve öğrenme ve gelişme boyutları için sırasıyla %22, %22, %34 ve %22 olması gerektiğini vurgulamaktadır. Ayrıca her boyut için ideal performans ölçütü sayısının da sırasıyla 5, 5, 8-10 ve 5 olmak üzere toplamda 23 ile 25 arasında olması gerektiğini belirtmektedir. Kaplan ve Norton daha sonraki bir çalışmalarında (2004a: 41), ölçüt sayısının 20-30 arasında olmasının normal kabul edilebileceğini ifade etmektedirler. Niven'a göre (2002: 151-152) BSC boyutlarında kullanılacak performans ölçütü sayısı sırasıyla 3-4, 5-8, 5-10 ve 3-6 olmak üzere 16-28 arasında olmalıdır.

3.2. BSC'de Strateji Haritası

Strateji haritası, BSC boyutları arasındaki neden-sonuç ilişkilerini kurmaya hizmet eder. Örneğin firma, çalışanlarını ihtiyaç duyulan konularda eğitirse (Öğrenme ve büyüme boyutu) çalışanlar, üretim sürecinde daha verimli ve etkin olacaklardır (Firma içi işlevler boyutu). Böylece, firma içi işlevler daha kaliteli şekilde gerçekleşerek müşterileri çeşitli açılardan daha tatminkâr hale getirecektir (Müşteri boyutu). Tatmin olmuş müşteri ya kullanım miktarını artıracak ya da firma ürünleriyle ilgili çevresindekileri olumlu yönde etkileyecektir. Böylece

firmanın gelirlerinde bir artış olacaktır (Finans boyutu). Öğrenme ve büyümeye yönelik bir gelişmenin firma içi işlevler, müşteri ve finans boyutlarında yapmış olduğu etki strateji haritası ile ortaya çıkarılır. BSC'nin tüm boyutları, strateji haritası vasıtasıyla birbirlerine zincirleme bağlıdır. Firma, planlanmış operasyonel etkinliklerinin firmanın uzun vadeli hedeflerine olan etkisini strateji haritaları yardımıyla önceden görebilecektir.

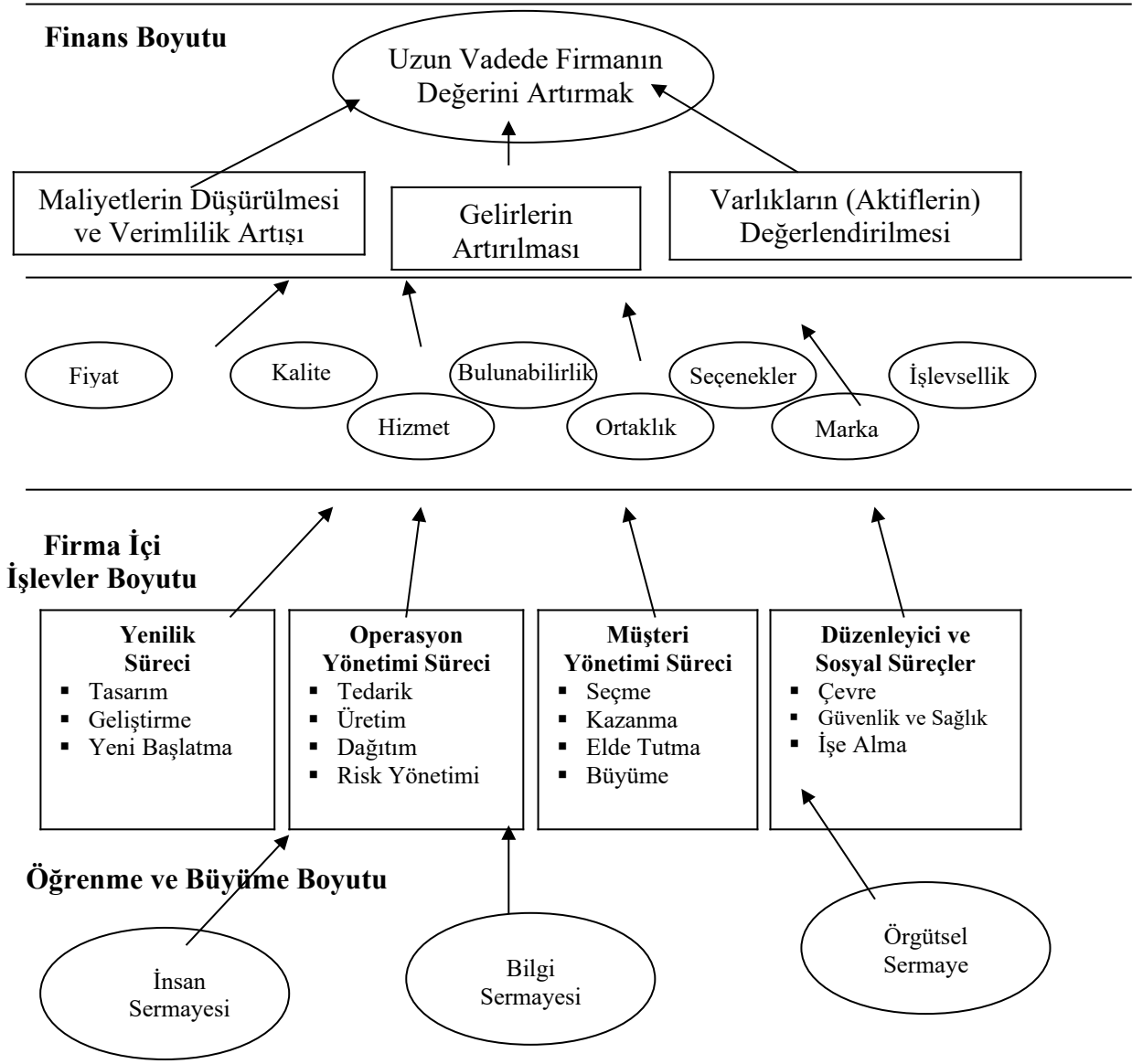
Strateji haritası, BSC'nin en önemli dönüm noktalarından biri olup BSC boyutları arasında neden-sonuç ilişkilerinin kurulmasını ifade etmektedir. Öğrenme ve gelişme boyutundaki bir amaç firma içi işlevler boyutundaki başka bir amaca hizmet ederken, firma içi işlevler boyutundaki ilgili amaç müşteri boyutundaki başka bir amaca, müşteri boyutundaki ilgili amaç da finans boyutundaki bir amaca hizmet eder. Böylece BSC boyutları, birer zincir halkası gibi birbirlerine bağlanmış olur. Dolayısıyla BSC uygulamasında, bir üstteki amaca hizmet etmeyen amaçlar elimine edilmektedir ve her amaç doğrudan veya dolaylı olarak firmanın finansal yapısında bir değer yaratmaktadır.

BSC'de strateji haritaları, firmadaki tüm faaliyet ve projelerin finansal değerler üzerinde olumlu etki yapmaya yönelik olması gerektiğini vurgular. Firmanın kalite, hız, yenilik, müşteri tatmini vb. tüm ölçütlerinde olumlu sonuçlar elde edilmesine rağmen bu sonuçlar finansal değerler üzerinde olumlu etki yapmıyorsa hiçbir anlam ifade etmeyecektir. Strateji haritaları; firmanın öğrenme ve gelişme, firma içi işlevler, müşteri ve finans boyutlarının sırasıyla neden-sonuç ilişkilerine bağlanması gerektiği üzerinde durur. Strateji haritaları sayesinde firmadaki tüm çalışanlar, yaptıkları iş ile firma stratejileri arasındaki ilişkiyi de görme fırsatı yakalar.

Strateji haritaları, temel olarak 4 BSC boyutu vasıtasıyla 5 ilke üzerine inşa edilir. Bu ilkeler şunlardır (Kaplan ve Norton, 2004c: 11-12);

- Strateji haritaları, maliyetlerin azaltılması ve verimliliğin artırılabilmesine yönelik kısa dönemli finansal hedefler ile kârlılığın artırılabilmesine yönelik uzun dönemli finansal hedefler arasındaki farklılaşmaları önler (Finans boyutu).
- Stratejiler, müşterileri memnun etmeye odaklıdır (Müşteri boyutu).
- Değer yaratma süreci, firma içi işlevlerin geliştirilmesiyle mümkün olur (Firma içi işlevler boyutu).
- İnsan, bilgi ve örgütsel sermaye olmak üzere üç farklı kategori, organizasyonun maddi olmayan varlıklarını ve onların strateji sürecindeki rolünü tanımlar (Öğrenme ve büyüme boyutu).
- Strateji, birbirlerini destekleyen ve yöndeş niteliklere sahip amaçlardan oluşmalıdır (Strateji haritalarının fonksiyonu).

Strateji haritası, stratejik amaçlar arasındaki neden-sonuç ilişkisinin zinciri gibi stratejinin canlandırılmasında güçlü bir araçtır. BSC'nin temel boyutları, strateji haritalarının da en önemli unsurlarıdır (Anagnostopoulos ve Elmasides, 2010: 12). BSC'de strateji haritasını, dört boyutun temel süreçlerini ele alarak Şekil 2'deki gibi gösterebiliriz.



Şekil 2. BSC’de Strateji Haritası

Kaynak Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (2004b) *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Harvard Business School Press, Boston, s. 11’den yararlanılmıştır.

Şekil 2’de gösterildiği gibi BSC’nin boyutları, temelde firmanın finansal performansının artırılmasına odaklanmaktadır. Firmanın finansal performansının artırılması için, müşterilerini memnun etmesi gerekir. Bunun içinse, müşterilerin istediği nitelik, miktar, fiyat, işlevsellik, bulunabilirlik, hız vb. ölçülerde üretimin yapılması ve bu şekilde üretimin yapılabilmesi için firma içi işleyişin iyi olması gerekmektedir. Firmadaki süreçlerin iyi olması için, değişim ve gelişim sürecinin dinamik bir yapıda tutulması ve böylece firma içerisindeki öğrenme ve büyüme girişimlerinin uygulanması gerekmektedir.

Strateji haritası, BSC boyutları arasındaki neden-sonuç ilişkilerini kurmaya hizmet eder. Örneğin firma, çalışanlarını ihtiyaç duyulan konularda eğitirse (Öğrenme ve büyüme boyutu) çalışanlar, üretim sürecinde daha verimli ve etkin olacaklardır (Firma içi işlevler boyutu). Böylece, firma içi işlevler daha kaliteli şekilde gerçekleştirilerek müşterileri çeşitli açılardan daha

tatminkâr hale getirecektir (Müşteri boyutu). Tatmin olmuş müşteri, ya kullanım miktarını artıracak ya da firma ürünleriyle ilgili çevresindekileri olumlu yönde etkileyecektir. Böylece firmanın gelirlerinde bir artış olacaktır (Finans boyutu). Öğrenme ve büyümeye yönelik bir gelişmenin firma içi işlevler, müşteri ve finans boyutlarında yapmış olduğu etki strateji haritası ile ortaya çıkarılır. BSC'nin tüm boyutları, strateji haritası vasıtasıyla birbirlerine zincirleme bağlıdır. Firma, planlanmış operasyonel etkinliklerinin uzun vadeli hedeflerine olan etkisini strateji haritaları yardımıyla önceden görebilecektir.

4. TÜRKÇE YAZINDA BALANCED SCORECARD YERİNE KULLANILAN TERCÜMELERİN ARAŞTIRILMASI

Akademisyenler ve uygulayıcılar, kavram olarak BSC'nin Türkçe karşılığı konusunda tam bir fikir birliğine varamamışlardır. Türkçe yazında yapılmış olan çalışmaların bir kısmı balanced scorecard kavramını tercüme etmeden İngilizce olarak kullanırken (Karakılıç, 2009; Kutlu, 2009; Dinçer, 2007; Erdoğan, 2007; Yüksel ve Dağdeviren, 2007; Tunçer, 2006; Yıldırım, 2006; Ensari, 2005; Şentürk, 2005; Çakıcı, 2003; Güçlü, 2003), diğer bazı çalışmalarda şöyle isimlendirilmiştir:

1. Denge Kontrol Paneli (Akbulut, 2006; Örnek, 2000),
2. Denge Skorkartları (Güçlü, 2009),
3. Denge Skoru (Gazi, 2006),
4. Dengelenmiş Gösterge Denetimi (Tarcan, 2001),
5. Dengelenmiş Hedefler Tablosu (Ordu, 2004),
6. Dengelenmiş Kurumsal Performans Karneleme (Hocalar, 2007),
7. Dengelenmiş Ölçüm Kartı (Zaim, 2006),
8. Dengelenmiş Performans Göstergeleri (Söğüt, 1999),
9. Dengelenmiş Performans Kartı (Tunç, 2006),
10. Dengelenmiş Puan Kartı (Barbak, 2008; Keçecioğlu, 2008; Yılmaz, Y., 2007; Eren, 2005; Bayraktar, 2003),
11. Dengelenmiş Skor Kartı (Ülgen, 2006; Abacıoğlu, 2004),
12. Dengelenmiş Skor Tablosu (Akman, 2003),
13. Dengeli Başarı Göstergesi (Uygur, 2009; Özgeldi ve Kalkan, 2007; Tulay, 2007; Kurşunmaden, 2009),
14. Dengeli Değerleme Kartı (Usul, 2005; Erden, 2003),
15. Dengeli Hedef Belirleme ve İzleme (Çelik, 2006; Rahmankulov, 2003),
16. Dengeli Kurumsal Karne (Çubukçu, 2006),
17. Dengeli Not Defteri (Tarım, 2004),
18. Dengeli Ölçüm Kartı (Aksu, 2008; Akın, 2006; Elitaş ve Ağca, 2006; Emekli, 2006; Kaplan ve Norton, 2006a; Özgül, 2005; Genelioğlu, 2003; Köse, 2003; Tekeli, 2003),
19. Dengeli Performans Değerleme (Ağca ve Tunçer, 2006),
20. Dengeli Performans Değerleme Tablosu (Özbirecikli ve Ölçer, 2002),
21. Dengeli Performans Ölçümü (Yılmaz, R., 2006),
22. Dengeli Performans Yönetimi (Kılıç ve Erkan, 2006),
23. Dengeli Puan Cetveli (Tarım, 2004),
24. Dengeli Puan Kartı (Başat, 2010; Kasnaklı, 2002),
25. Dengeli Skor Kart (Akgemci ve Güleş, 2009; Akgemci, 2008; Işıl, 2008; Dinç, 2006),
26. Dengeli Sonuç Kartı (Kasimov ve Ahmadov, 2009; Oyman, 2009; Küçüksavaş, 2006; Şanal, 2006; Güner, 2005; Yereli ve Gerşil, 2005),
27. Dengeli Stratejik Performans Ölçüm ve Yönetim Sistemi (Ölçer, 2005),
28. Hedef Sistematiği (Demir, 2007),
29. İşletme Karnesi (Saraç, 2007),
30. İşletmelerde Dört Boyutlu Performans Ölçümleme Sistemi (Akgül, 2004),

31. Kurum Karnesi (Elitok, 2005; Barutçugil, 2004),
 32. Kurumsal Karne (Bertan, 2009; Elmacı vd., 2009; Öztürk, 2009; Dağlı, 2007; Ecevit ve İşçi, 2007; Teker ve Felekoğlu, 2007; Yenice, 2007; Alemdağ, 2006; Devrim, 2006; Kocaman, 2006; Dündar, 2005; Erik, 2005; Yaman, 2005; Seldüz, 2004),
 33. Kurumsal Performans Karnesi (Yılmaz, Y., 2006),
 34. Ölçüm Kartı (Kaygusuz, 2005),
 35. Performans Karnesi (Sarıca, 2007; Coşkun, 2006),
 36. Toplam Başarı Göstergesi (Utkutuğ, 2008),
 37. Toplam – Dengeli Başarı Göstergesi (Akgül, 2006; Ergül, 2005; Gürol, 2004),
 38. Verimlilik ve Başarı Karnesi (Çukurçayır ve Eroğlu, 2004).
- Coşkun (2007: 92-93; 2005: 87-89) çalışmasında, Türkiye’de yapılmış olan çalışmalarda balanced scorecard yerine kullanılmış 25 farklı kavramı ortaya koymuştur. Yapmış olduğumuz literatür incelemesi sonucunda elde ettiğimiz kavramlara ek olarak Coşkun tarafından tespit edilen aşağıdaki 9 farklı kavram da eklendiğinde balanced scorecard kavramı yerine kullanılan 47 farklı Türkçe tercümeyle karşı karşıya kalmaktayız.
39. Başarı Karnesi,
 40. Dengeli Çetele,
 41. Dengeli Performans Ölçüm Cetveli,
 42. İşletme Karnesi,
 43. Kurumsal Performans Yönetimi,
 44. Performans Karnelemesi,
 45. Performans Kontratları,
 46. Puan Kartı,
 47. Strateji Karnesi.
- Bertan (2009: 2527) çalışmasında, balanced scorecard kavramı yerine kullanılan 16 farklı tercümeyi zikretmiş olup bu çalışmadan alınan şu ana kadar kullanmadığımız aşağıdaki 3 farklı kavram da eklendiğinde tercüme sayısı 50’ye ulaşmaktadır.
48. Dengelenmiş Sonuç Çizelgesi,
 49. Dengeli Değerlendirme Kartı,
 50. Kurumsal Performans Yöntemi.
- Türkiye’de faaliyet gösteren bir firmanın balanced scorecard kavramı yerine Şirket Karneleri (<http://www.erpakademi.com/2009/12/08/balanced-scorecards-sirket-karneleri/>, Erişim Tarihi: 20.01.2010) tercümesini kullandığı dikkate alındığında tercüme sayısı 51’e çıkmaktadır.
51. Şirket Karneleri.

5. SONUÇ

1992 yılında Kaplan ve Norton tarafından uzun süren araştırmalar sonucunda ortaya konulan balanced scorecard, finansal ve finansal olmayan performans ölçüt/göstergeleri arasında dengeli bir dağılımı ön plana alan bir performans ölçme ve değerlendirme yöntemidir. Ortaya atıldığından beri son derece büyük ilgi gören yöntem, özellikle son yıllarda Türkiye’deki firmaların ve akademisyenlerin de dikkatini çekmeye başlamıştır. Ancak uygulayıcılar ve akademisyenler, yöntemin Türkçe karşılığı konusunda hemfikir olamamışlardır. Bu kapsamda kavramın karşılığında birçok Türkçe tercüme kullanılmıştır. Çalışmamızda 1992 yılından beri balanced scorecard kavramı yerine Türkçe yazında kullanılan tercümelemlerin araştırması yapılmıştır. Araştırmaya konu olan kavramın karşılığında hangi yazarların hangi tercümeleri kullandığına ilişkin atıflar yapılmıştır. Bu doğrultuda 51 farklı Türkçe tercüme tespit edilmiştir.

Akademisyenlerin ve uygulayıcıların balanced scorecard ile ilgili yaptıkları araştırmalarda daha fazla kaynağa kolayca ulaşabilmelerini sağlamak açısından kavram birliği büyük önem taşımaktadır. Özellikle konuyla ilgili literatüre çok yakın olmayan, ancak firmalarında performans ölçme ve değerlendirme yöntemi arayışı içerisinde olanlar açısından kavramsal çeşitlilik önemli bir sorun olmaktadır. Yöntemle ilgili bilgi sahibi olmak isteyenler, tercüme çeşitliliği nedeniyle konuyla ilgili araştırma yapmakta zorlanmaktadırlar. Çalışmamızda tespit ettiğimiz 51 farklı Türkçe tercümeyle ulaşamadığımız Türkçe kaynaklar da olabileceği varsayımıyla düşündüğümüzde, mecranın Türkçe tercüme açısından ne derece karıştırıldığı görülmektedir. Balanced scorecard yerine kullanılan Türkçe tercüme arasında kavramı daha iyi karşıladığını düşündüğümüz birkaç tercüme bulunmaktadır. Ancak Türkçe tercüme problemini daha da genişletmemek adına herhangi bir Türkçe karşılık önerisinde bulunmamaktayız. Mecranın daha da karıştırılmaması adına akademisyenlere ve uygulayıcılara, çalışmalarında balanced scorecard kavramını Türkçe'ye tercüme etmeden orijinal haliyle kullanmalarını önermekteyiz.

KAYNAKÇA

- ABACIOĞLU, Orkun (2004), *Performans Ölçüm Sistemi Olarak Dengelenmiş Skor Kart ve Uygulaması*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- AĞCA, Veysel ve Ender TUNÇER (2006), “Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Bir Balanced Scorecard Uygulaması”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi* VIII (1): 173-193.
- AKBULUT, Ahmet Y. (2006), *Performans Yönetim Sistemi: Bursa Adliyesi'nde Bir Uygulama*, Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- AKGEMCİ, Tahir (2008), *Stratejik Yönetim*, 2. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- AKGEMCİ, Tahir ve Hasan K. GÜLEŞ (2009), *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, Ankara: Gazi Kitabevi.
- AKGÜL, Emin (2006), *İşletme Performansının Değerlendirilmesinde Balanced Scorecard (Toplam Dengeli Başarı Göstergesi) ve Bir Uygulama*, İstanbul: Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- AKGÜL, Başak A. (2004), “İşletmelerde Yeni Performans Ölçümleme Sistemleri”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi* Ekim (24): 73-82.
- AKIN, Onur (2006), *Kamu Sermayeli Şirketlerde Performans Ölçümü ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir İnceleme*, Ankara: Hazine Müsteşarlığı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Genel Müdürlüğü Uzmanlık Tezi.
- AKMAN, Özgür (2003), *Bir Stratejik Yönetim Sistemi Olarak Dengelenmiş Skor Tablosu (Balanced Scorecard) Sistemi ve Sistemin İşletmelerde Uygulanmasına Ait Bir Örnek Olay*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

- AKSU, Meltem (2008), *Performans Ölçümünde Dengeli Ölçüm Kartı Tekniğinin Kullanımı ve Bir Diş Hekimliği Fakültesi'nde Uygulama*, Ankara: Gazi Üniversitesi Eğitim Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ALEMDAĞ, A. Özgür (2006), *Gemi Yönetiminde Strateji ve Performans: Türkiye Analizi*, Sakarya: Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ALTINTAŞ, Nilsen (2005), *Bütünsel Performans Yönetiminin Ön Koşulu: Stratejik Planlama ve Yıllık İş Planları*, içinde: İnsan Kaynaklarında Yeni Eğilimler, (Editör: Deniz Yalım), İstanbul: Hayat Yayıncılık.
- ANAGNOSTOPOULOS, Konstantinos P. ve George ELMASIDES (2010), “**Strategic Plan in a Greek Manufacturing Company: A Balanced Scorecard and Strategy Map Implementation**”, *International Journal of Business and Management* 5 (2): 12-25.
- BARBAK, Ahmet (2008), *Balanced Scorecard (Dengelenmiş Puan Kartı) İle Altı Sigma'nın Bütünleştirilmesi ve Milli Savunma Bakanlığı'nda Bir Uygulama*, Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- BARUTÇUGİL, İsmet (2004), *Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi*, İstanbul: Kariyer Yayınları.
- BAŞAT, Hümevra T. (2010), *Performans Prizması*, İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- BAYRAKTAR, Tuba (2003), *Oracle ERP Yazılımı Kullanan Şirketlerin ERP II İhtiyacının Dengelenmiş Puan Kartları İle Modellenmesi*, İstanbul: Yıldız Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- BERTAN, Serkan (2009), “**Otel İşletmelerinde Yönetim Aracı Olarak Kurumsal Karne**”, *Journal of Yaşar University*, 4 (16): 2525-2538.
- COBBOLD, Ian ve Gavin LAWRIE (2002), “**The Development of the Balanced Scorecard as a Strategic Management Tool**”, *2GC Conference Paper*, PMA Conference, Boston-USA, www.2gc.co.uk/pdf/2GC-PMA02-1f.pdf (20.01.2010).
- COŞKUN, Ali (2007), *Stratejik Performans Yönetimi ve Performans Karnesi*, 2. Basım, İstanbul: Literatür Yayıncılık.
- COŞKUN, Ali (2006), “**Stratejik Performans Yönetiminde Performans Karnesi Kullanımı: Türkiye'deki Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma**”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi* 8 (1): 127-153.
- COŞKUN, Ali (2005), *İşletmelerde Performans Yönetimi: Bir Yönetim Muhasebesi Aracı Olarak Performans Karnesi*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- ÇAKICI, Cemal (2003), “**Muhasebede Yeni Bir Yaklaşım: Balanced Scorecard**”, *Vergi Dünyası Dergisi*, Mayıs (261): 154-160.

- ÇELİK, Helin (2006), *Dengeli Hedef Belirleme ve İzleme (Balanced Scorecard) Sisteminin Hizmet Kuruluşlarında Uygulanması Üzerine Bir Araştırma*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ÇUBUKÇU, Burçak (2006), “Balanced Scorecard – Sosyal Diyalog İlişkilendirilebilir mi?”, *Çimento İşveren Dergisi* 20 (3): 36-39.
- ÇUKURÇAYIR, M. Akif ve H. Tuğba EROĞLU (2004), “Yerel Yönetimlerde Yeniden Yapılanmaya Farklı Bir Yaklaşım: Verimlilik ve Başarı Karnesi (Balanced Scorecard)”, *Sayıştay Dergisi* (53): 41-67.
- DAĞLI, Ayşe S. (2007), *Arz Zinciri Yönetiminde Kurumsal Karne Yöntemiyle Performans Değerlendirme*, İstanbul: İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- DAVIS, Tim R. V. (1996), “Developing an Employee Balanced Scorecard: Linking Frontline Performance to Corporate Objectives”, *Management Decision* 34 (4): 14-18.
- DEMİR, Serdar (2007), *Performansa Dayalı Ücret Sistemleri*, Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- DEVRİM, Burcu (2006), *Strateji Formülasyonu, SWOT Analizi, Kurumsal Karne, Kalite Fonksiyon Yayılımı, Sun Tzu'nun İşletme Yönetimi Stratejilerinin Bütünleştirilmesi Üzerine Bir Çalışma*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- DİNÇ, Serdar (2006), *Yerel Yönetimlerde Performans Ölçümü: Afyonkarahisar Belediyesi Örneği*, Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- DİNÇER, Ömer (2007), *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, 8. Baskı, İstanbul: Alfa Yayınları.
- DÜNDAR, İsmail (2005), *Otomotiv Sektöründe Kurumsal Karne Uygulamasına Dayalı Performans Yönetim Sistemi Kurulması ve Değerlendirilmesi*, Adana: Çukurova Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ECEVİT, Zümrüt ve Öznur İŞÇİ (2007), “Kurumsal Karne Gelişiminde Stratejik Yönetimi Etkinleştirme”, *Öneri Dergisi* 7 (28): 121-134.
- ELİTAŞ, Cemal ve Veysel AĞCA (2006), “Firmalarda Çok Boyutlu Performans Değerleme Yaklaşımları: Kavramsal Bir Çerçeve”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* VIII (2): 343-369.
- ELİTOK, Ergun (2005), *Örgütlerde Performans Yönetimi Açısından Kurum Karnesi Tekniğinin Kullanımı: Örnek Uygulamalar*, Konya: Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

- ELMACI, Orhan, Şerafettin SEVİM ve Hakan ÇELİKKOL (2009), “İşletme Stratejilerinin Eyleme Dönüştürülmesinde Strateji Haritası ve Kurumsal Karne (BSC)’nin Oluşturulmasına Yönelik Bir Model Önerisi”, *Journal of Azerbaijani Studies* 12 (2): 90-109.
- EMEKLİ, Nevin (2006), *Yönetimsel Performansın Geliştirilmesinde Yeni Bir Yaklaşım: Dengeli Ölçüm Kartları ve Bunun Konaklama İşletmelerinde Uygulanması*, Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ENSARİ, Hoşcan (2005), *21. yy. Okulları İçin Etkili Bir Stratejik Yönetim Aracı: Balanced Scorecard*, İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- EPSTEIN, Marc J. ve Priscilla S. WISNER (2001), “Using a Balanced Scorecard to Implement Sustainability”, *Environmental Quality Management* (Winter): 1-10.
- ERDEN, Selman A. (2003), “Yatırım Merkezi Başarı Değerlemesinde Kullanılan Ekonomik Katma Değer Ölçüsü İle Dengeli Değerleme Kartı (Balanced Scorecard) Uygulaması”, *Muhasebe ve Finans Dergisi* 20 (Ekim): 87-94.
- ERDOĞAN, Murat (2007), *Performans Yönetim Sisteminin Çalışan Davranışları Üzerindeki Etkisine Yönelik Bir Araştırma*, İstanbul: Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- EREN, Erol (2005), *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, Yedinci Baskı, İstanbul: Beta Yayınları.
- ERGÜL, Alparslan E. (2005), *Performans Değerleme Aracı Olarak Toplam (Dengeli) Başarı Göstergesi Yöntemi (Balanced Scorecard) ve Uygulama*, İstanbul: Yıldız Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ERİK, Dilek (2005), “Firmaların Başarı Kriterlerinin Tanımlanması ve Çalışanların Memnuniyeti Kriterinin Bulanık Mantık Yöntemi İle Ölçülmesi”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi* 3 (2): 131-142.
- GAZİ, Ali (2006), *Sağlık Bakanlığı Hastanelerinde Performansa Dayalı Ek Ücret Ödeme Sisteminin Hastalar ve Sağlık Personeline Olan Etkisinin Analizi*, Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- GENELİOĞLU, Özlem K. (2003), *Stratejik Maliyet Yönetiminde Faaliyete Dayalı Maliyetleme İle Balanced Scorecard’ın Bütünleştirilmesi*, Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- GÜÇLÜ, Hakan (2009), *Entelektüel Sermayenin Temel Finansal Tablolar Aracılığıyla Sunulması*, www.hakanguclu.com/calismalar.htm (20.10.2009).
- GÜÇLÜ, Nezahat (2003), “Stratejik Yönetim”, *Gazi Üniversitesi Gazi Eğitim Fakültesi Dergisi* 23 (2): 61-85.

- GÜNER, M. Fatih (2009), “Performans Değerlendirmede Paradigma Değişimi: Finansal Olmayan Ölçüler Finansal Ölçülerin Yerini Alabilir mi?”, *Verimlilik Dergisi* (2): 7-24.
- GÜNER, M. Fatih (2005), “KOBİ Performansını Ölçmede Finansal Olmayan Ölçütlerin Kullanılması: Dengeli Sonuç Kartı Uygulaması”, 2. KOBİ’ler ve Verimlilik Kongresi Bildiri Kitabı, İstanbul: İstanbul Kültür Üniversitesi, 446-456.
- GÜROL, Y. Deniz (2004), “Toplam (Dengeli) Başarı Göstergesi (Balanced Scorecard) Yönteminin Stratejik Bilginin Sağlanması Sürecindeki Yeri”, 3. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiri Kitabı, Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi İİBF, 315-322.
- HOCALAR, Esra (2007), *Yüksek Öğretim Kurumları İçin Bulanık Puanlamalı Dengelenmiş Performans Karneleme Sistemi Uygulaması*, Sakarya: Sakarya Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- HORNSBY, Donavan D. ve Sidney J. BAXENDALE (2001), “Building a Balanced Scorecard for Entrepreneurs”, *Journal of Cost Management* (November-December): 4-9.
- IŞIL, H. Özgür (2008), *Türk Bankacılık Sisteminde Performans Ölçümü ve Yönetimi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Enstitüsü Doktora Tezi.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2007), *Balanced Scorecard: Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek*, 4. Baskı, Çeviren: Serra Egeli, İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2006a), *Strateji Haritaları: Gayrimaddi Varlıkları Maddi Sonuçlara Dönüştürmek*, Çeviren: Şeyda Öztürk, İstanbul: Alfa Basım.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2006b), “How to Implement a New Strategy Without Disrupting Your Organization”, *Harvard Business Review*, 84 (3): 100-109.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2004a), “How Strategy Maps Frame an Organization’s Objectives”, *Financial Executive* 20 (2): 40-45.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2004b), *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Boston: Harvard Business School Press.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2004c), “The Strategy Map: Guide to Aligning Intangible Assets”, *Strategy & Leadership* 32 (5): 10-17.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (2004d), “Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets”, *Harvard Business Review* 82 (2): 52-63.

- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (1996a), *Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard*, Boston: Harvard Business School Press.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (1996b), “Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System”, *Harvard Business Review* 74 (1): 75-85.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (1993), “Putting the Balanced Scorecard to Work”, *Harvard Business Review* 71 (5): 134-142.
- KAPLAN, Robert S. ve David P. NORTON (1992), “The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance”, *Harvard Business Review* 70 (1): 71-79.
- KARAKILIÇ, Nilüfer Y. (2009), “Stratejik İttifak Oluşumunda Temel Yeteneklerin Önemi: Tariş Opet Stratejik İttifakı Balanced Scorecard Örneği”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12 (21): 200-214.
- KASIMOV, Rakif ve Fariz AHMADOV (2009), “Dengeli Sonuç Kartları (Balanced Scorecard) ve İnsan Kaynakları Yönetiminde Oluşturulması”, *1. Uluslararası Balkanlarda Tarih ve Kültür Kongresi Bildiri Kitabı*, Kosova: 647-662.
- KASNAKLI, Burcu (2002), “Stratejiler ile Performans Göstergelerinin Bütünlüğünü Sağlayan Bir Model: Dengeli Puan Kartı (Balanced Scorecard)”, *Verimlilik Dergisi* (2): 131-152.
- KAYGUSUZ, S. Yüksel (2005), “Yönetim Muhasebesinin Performans Yönetimi Fonksiyonunda Geldiği Son Nokta: Balanced Scorecard (Ölçüm Kartı Tekniği)”, *İş, Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları e-Dergisi* 7 (1): 81-103.
- KEÇECİOĞLU, Tamer (2008), “Stratejik Düşünmedeki Keskin Viraj ya da Soyut Varlıkların Zaferi: Strateji Haritaları”, *Ege Akademik Bakış Dergisi* 8 (2): 469-485.
- KILIÇ, Mustafa ve Volkan ERKAN (2006), “Stratejik Planlama ve Dengeli Performans Yönetimi Yaklaşımları Bir Arada Olabilir mi?”, *Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi* (2): 77-93.
- KOCAMAN, Nazlı G. (2006), *Performans Ölçümüne Geleneksel Olmayan Bir Yaklaşım: Kurumsal Karne Yöntemi*, Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- KÖSE, Tunç (2003), “İşletmelerde Stratejik Maliyet Yönetimi Teknikleri”, *Mali Çözüm Dergisi* Nisan-Mayıs-Haziran (63): 156-168.
- KURŞUNMADEN, F. (2009), “Değer Mühendisliği Açısından İşletmelerdeki Entelektüel Sermaye Unsurlarının Analizi”, *Journal of Azerbaijani Studies*, Vol.: 10 No: 3-4, Vol.: 11 No: 1-4, Vol.: 12 No: 1-2, 2007-2009 Özel Sayısı, Dünyada Yeni Oluşumlar ve Türk Dünyası Uluslararası Sempozyumu, Hazar Üniversitesi, 29-31 Mayıs, Bakü-Azerbaycan, s. 40-58.

- KUTLU, Hüseyin A. (2009), “**Entelektüel Sermaye: Türkiye Muhasebe Sisteminde Raporlanabilir mi?**”, *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* 27 (1): 235-257.
- KÜÇÜKSAVAŞ, Nihat (2006), *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*, 2. Baskı. İstanbul: Kare Yayınları.
- MOORAJ, Stella, Daniel OYON ve Didier HOSTETTLER (1999), “**The Balanced Scorecard: A Necessary Good or an Unnecessary Evil?**”, *European Management Journal* 17 (5): 481-491.
- NIVEN, Paul R. (2002), *Balanced Scorecard Step-by-Step: Maximizing Performance and Maintaining Results*, New York: John Wiley and Sons Inc.
- NIVEN, Paul R. (2005), *Balanced Scorecard Diagnostics: Maintaining Maximum Performance*, New York: John Wiley and Sons Inc.
- NORTON, David P. (2000), *Beware: The Unbalanced Scorecard, Balanced Scorecard Report*, Montvale NJ.: The Institute of Management Accountants.
- OKKA, Osman (2009), *Analitik Finansal Yönetim: Teori ve Problemler*, Ankara: Nobel Yayınları.
- OLVE, Nils G., Jan ROY ve Magnus WETTER (1999), *Performance Drivers: A Practical Guide to Using the Balanced Scorecard*, West Sussex: John Wiley and Sons Inc.
- ORDU, Güllü (2004), *Stratejik Yönetim Aracı Olarak Dengelenmiş Hedefler Tablosu (Balanced Scorecard) ve Farklı Sektörlerde Araştırmalar*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- OYMAN, Sumru (2009), *Stratejik Yönetim Sürecinde Performans Ölçümü ve Dengeli Sonuç Kartı Uygulaması: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası İçin Bir Değerlendirme*, Ankara: Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Uzmanlık Tezi.
- ÖLÇER, Ferit (2005), “**Dengeli Stratejik Performans Ölçüm ve Yönetim Sisteminin (Balanced Scorecard) Tasarımı ve Uygulanması**”, *Amme İdaresi Dergisi* 38 (2): 89-134.
- ÖRNEK, Ali Ş. (2000), “**Balanced Scorecard: Bilgiden Stratejiye Ulaşmada Kullanılabilecek Yeni Bir Araç**”, *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 2 (3): 255-276.
- ÖZBİRECİKLİ, Mehmet ve Ferit ÖLÇER (2002), “**Strateji Odaklı Performans Ölçüm Sistemi: Balanced Scorecard – BSC**”, *İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi* (2): 31-48.

- ÖZGELDİ, Mürşide ve Sevgi KALKAN (2007), “**Sanal Organizasyonlarda Balanced Scorecard (Dengeli Başarı Göstergesi): Bir Örnek Olay Çalışması**”, *İktisat, İşletme ve Finans Dergisi* 22 (254): 86-103.
- ÖZGÜL, Melih (2005), *Örgütsel Performans Ölçümünde Stratejik Yönetimin Bir Aracı Olarak Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği ve Bir Uygulama Örneği*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ÖZTÜRK, Ümit (2009), *Performans Yönetimi*, İstanbul: Alfa Yayınları.
- PAPALEXANDRIS, Alexandros, George IOANNOU, Gregory PRASTACOS ve K. Eric SODERQUIST (2005), “**An Integrated Methodology for Putting the Balanced Scorecard into Action**”, *European Management Journal* 23 (2): 214-227.
- RAHMANKULOV, Cumanazar (2003), *Dengeli Hedef Belirleme ve İzleme (Balanced Scorecard) Sisteminin Kurulması Üzerine Bir Araştırma*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- SARAÇ, Mustafa (2007), *Performans Değerlemesinde Stratejik Boyutlu Yaklaşım (Balanced Scorecard-BSC) Hatay İlindeki Sanayi İşletmelerinin Uygulama Düzeyinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma*, Hatay: Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- SARICA, Seçil (2007), *Üniversitelerin Performansa Göre Yönetimi İçin Veri Zarflama Analizi Tabanlı Bir Karar Destek Sisteminin Tasarımı ve Geliştirilmesi*, Eskişehir: Osmangazi Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- SELDÜZ, Hakan (2004), *Katma Bütçeli Kuruluşlardan Devlet Üniversitelerinin Bütçeleme ve Yönetimsel Muhasebe Açısından İncelenmesi, Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- SÖĞÜT, Mehmet A. (1999), “**Kurumsal Performans Göstergeleri: Kamu Kurumlarında Performans Değerlendirme Sistemi İçin Bir Öneri**”, *Kamu Yönetiminde Kalite 2. Ulusal Kongresi*, Ankara: TODAIE Yayınları.
- ŞANAL, Musa (2006), *Entelektüel Sermaye Yönetimi ve Türkiye’deki Sanayi İşletmelerinde Uygulanması Üzerine Bir Araştırma*, Hatay: Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- ŞENTÜRK, Hulusi (2005), *Belediyelerde Performans Yönetimi*, 2. Baskı. İstanbul: İlke Yayıncılık.
- TARCAN, Ebru (2001), *İnsan Kaynakları Yönetiminde Performans Değerlemesi ve Konaklama Endüstrisine Yönelik Bir Araştırma*, Antalya: Akdeniz Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

- TARIM, Mehveş (2004), “Sağlık Organizasyonlarında Performans Ölçme ve Dengeli Puan Cetveli (Balanced Scorecard)”, *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi* 7 (2): 233-248.
- TEKELİ, Banu (2003), *Performans Ölçüm Aracı Olarak Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği*, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- TEKER, Edip ve Burcu FELEKOĞLU (2007), *Süreç Yönetim ve Performans Değerlendirme Aracı Olarak Kurumsal Karne (Balanced Scorecard) Yaklaşımı*, içinde: Üretim ve Hizmet Süreçlerinin Yönetimi (Ed.: Erkan Bayraktar). İstanbul: Çağlayan Kitabevi. 183-191.
- TULAY, Gökhan (2007), *Stratejik Yönetim ve Planlama Uygulamasında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri: İstanbul Büyükşehir Belediyesi Örneği*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- TUNÇ, Nur B. (2006), *Lojistik ve Tedarik Zincirinde Dengelenmiş Performans Kartı Uygulaması*, Sakarya: Sakarya Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- TUNÇER, Ender (2006), *Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Bir Balanced Scorecard Uygulaması*, Afyon: Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- USUL, Hayrettin (2005), “Modern Yönetim Muhasebesi Anlayışına Post-Modern Bir Yaklaşım”, *Review of Social, Economic & Business Studies* 5 (6): 415-435.
- UTKUTUĞ, Çağla P. (2008), “Kurumsal Performans Değerlendirme Yöntemi Olarak Toplam Başarı Göstergesi Yöntemi”, *Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi* (23): 55-78.
- UYGUR, Akyay (2009), “Çok Boyutlu Performans Değerleme Modeli Olarak Dengeli Başarı Göstergesi Uygulaması”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi* 10 (1): 148-159.
- ÜLGEN, Erkan (2006), *Isıtma Sektöründe Yer Alan Bir Firmada ISO 14000 ÇYS Performansının Dengelenmiş Skor Kartı Aracılığıyla Değerlendirilmesi*, İstanbul: İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- YAMAN, Cemil (2005), *Kurumsal Karne ve Bir Petro-Kimya Kuruluşunda Uygulanması*, İstanbul: İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- YENİCE, Ebru (2007), “Performans Ölçümünde Karşılaşılan Sorunlar ve Kurumsal Karne (Balanced Scorecard) Yaklaşımı”, *Bütçe Dünyası Dergisi* 2 (25): 95-100.

- YERELİ, Ayşe N. ve Gülşen GERŞİL (2005), “**Entelektüel Sermayeyi Ölçme ve Raporlama Yöntemleri**”, *Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi* 12 (2): 17-29.
- YILDIRIM, Kadir (2006), *Balanced Scorecard Aracılığıyla Hastanelerde Performans Analizi ve Uygulaması*, Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- YILMAZ, Rifat (2006), *Dengeli Performans Ölçüm Sistemine Dayalı Stratejik Bütçeleme Süreci ve Bir Uygulama Modeli*, Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- YILMAZ, Yücel (2006), “**Entelektüel Sermaye Yönetiminde Yeni Bir Sistem: Bilgi Bilançosu**”, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi* XXI (1): 511-526.
- YILMAZ, Yücel (2007), “**Enformasyon Teknolojisi Yönetiminde Dengelenmiş Puan Kartı**”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi* 8 (1): 108-114.
- YÜKSEL, İhsan ve Metin DAĞDEVİREN (2007), “**Stratejik Performans Değerlendirme Aracı Olarak Balanced Scorecard’ın Bulanık Analitik Network Prosesi İle Modellenmesi**”, *15. Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi Bildiri Kitabı*, Sakarya: Sakarya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, 769-776.
- ZAİM, Halil (2006), “**Bilgi Yönetiminde Performans Ölçümü**”, *İktisat Fakültesi Mecmuası* 56 (2): 915-938.
- <http://www.erpakademi.com/2009/12/08/balanced-scorecards-sirket-karneleri/> (20.01.2010).