

**İŞLETME PERFORMANSININ  
DEĞERLENDİRİLMESİNDE  
BİR YENİLİKÇİ YÖNETİM MUHASEBESİ ARACI  
OLARAK BALANCED SCORECARD UYGULAMASI**

**IN EVALUATING BUSINESS PERFORMANCE,  
AS AN INNOVATIVE MANAGEMENT ACCOUNTING  
TOOL, BALANCED SCORECARD APPLICATION**

**Yrd.Doç.Dr. Tayfun Deniz KUĞU\***  
**Yrd.Doç.Dr. Mustafa KIRLI\*\***

**ÖZET**

*İşletme performansının ölçülmesinde son yıllarda klasik ölçütler olarak isimlendirilen finansal ölçütlerin yanı sıra, daha bütüncül ve finansal olmayan verilere de ağırlık veren yöntemlerin kullanılması yaygınlaşmıştır. Bu yaygınlaşmada finansal ölçütlerin tek başına kullanımının yetersizliği yanında, performans değerlemeden beklentilerin değişmesi de etkili olmuştur. Bu çalışmada Balanced Scorecard Yöntemiyle Manisa Organize Sanayi Bölgesinde yer alan bir işletmenin kurumsal karnesi oluşturulmaya ve performansı değerlendirilmeye çalışılmıştır.*

**ABSTRACT**

*Although financial measurements called as classical measurements were used, but also using some methods that giving importance non-financial and more totalitarian data has become widespread in the measurement of firm's performance in recent years. However an inadequacy of usage of just financial measurement, and also the change of expectations from evaluation of performance has been effective in this widespreadness. In this study, a corporate report card of one firm from the Manisa Organized Industrial Zone has been tried to be formed by the method Balanced Score Card and by evaluated its performance.*

**Anahtar Kelimeler:** Performans Ölçümü, Balanced Scorecard, İşletme Performansı.

**Key Words:** Performance Measurement, Balanced Scorecard, Business Performance.

\* Celal Bayar Üniversitesi, Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu.

\*\* Celal Bayar Üniversitesi, Ahmetli Meslek Yüksekokulu.

## 1. GİRİŞ

Günümüz işletmeleri için var olabilmek, sürekli değişen rekabet koşullarına uyum sağlamakla mümkündür. Küreselleşme ile birlikte rekabetin hem boyutu şiddetlenmiş hem de koşulları değişmiştir. Teknolojiye uyum sağlamak hemen her tür işletme için rekabet edebilmenin ön koşulu biçimine dönüşmüştür. Teknolojiye uyum sağlamak çabası beraberinde bilgiye olan ihtiyacı da artırmıştır.

İşletmeler teknolojik gelişmelerle ilgili bilginin yanı sıra, faaliyetlerinin başarı ölçüsü, bir başka deyişle, performanslarına yönelik bilgiye de tam ve doğru biçimde ulaşmayı amaç edinmektedirler. Başarım derecesi, hedeflere ulaşma derecesi olarak da tanımlanabilecek performans ölçümü, işletmeyi ve çevresini oluşturan tüm unsurlar için, farklı amaçlarla ancak giderek artan önemde ilgilendirmektedir.

Performans ölçümü ve değerlemesi geçtiğimiz yüzyılın başlarından itibaren sürekli değişmiş ve gelişmiştir. Muhasebeye dayalı finansal verilerle yapılan performans ölçümleri, gereksinimleri karşılamakta yetersiz kalmış, sorunların analizine olanak sağlayamadıklarından yerlerine işletmeyi bir bütün olarak değerlemeyi hedefleyen yöntemler kullanılmaya başlanmıştır. Ekonomik Katma Değer, Piyasa Katma Değeri gibi değere dayalı performans ölçüm yöntemleriyle birlikte, Balanced Scorecard (BSC) yaklaşımı da, bütüncül bir değerlemeyi hedeflemekte ve işletme performansının ölçümüne katkı sağlamaktadır.

Türkçe’ye dengeli başarı göstergesi, dengeli hedef belirleme, başarı karnesi, denge kontrol paneli, kurumsal karne yöntemi gibi farklı isimlerle çevrilen BSC, literatüre 1992 yılında Robert S. Kaplan ve David P. Norton tarafından yazılan ve Harvard Business Review’da yayımlanan, “The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance” isimli makaleleri ile girmiştir. Yazarlar BSC modelini, şirket stratejilerini eyleme dönüştürmenin yöntemi olarak tanımlamışlardır (Kaplan ve Norton, 1992: 71).

“Balanced” sözcüğü performans ölçüm ve değerlemesinde finansal ve finansal olmayan verilere dengeli bir ağırlık verildiğini belirlemek amacıyla kullanılmıştır. Finansal olmayan verilerle uzun vadede işletme performansını etkileyecek müşteri memnuniyeti, kalite, işlevsellik boyutlarının ölçümü hedeflenmektedir (Uygur, 2009: 149).

## 2. BALANCED SCORE CARD (BSC)

İşletmelerin muhasebe sistemlerinden ve finansal tablolarından elde edilen finansal verilerle, finansal olmayan verileri belirli göstergelerle ölçen, her iki tür veri kaynağı arasındaki denge ve entegrasyonu sağlamak amacıyla stratejik geri bildirim sağlayan; veriden stratejiye ulaşmayı ve stratejiyi kullanılabilir kılmayı amaçlayan bir yöntemdir (Horngren, v.d., 2003: 449-450). Diğer yöntemlerden farklılaşan yönü, BSC temel unsurlarının işletmenin mevcut ve gelecek durumunu göstererek birbirini etkileyecek biçimde yapılandırmasıdır.

Tek boyutlu yöntem ve ölçütler performansı kısmen ölçecek ancak performans hedefleri ortaya koyamayacak ve işletmenin kritik alanlara odaklanmasını engelleyecektir (Kaplan ve Norton, 1996: 77). Örneğin sadece kârlılıkla ilgili performans ölçütleri işletme performansı hakkında kısmi bilgiler verecek ancak müşteri memnuniyeti, örgütsel gelişim, entelektüel sermaye hakkında bilgileri içermeyecektir.

BSC, sadece finansal verilerle sınırlanmadığından operasyonel düzeydeki değişim ve gelişmeleri ölçmeye yarayan ölçütleri de bünyesinde barındırmaktadır. Bu türden ölçütlerin BSC bünyesinde barınmasının önemi, BSC'yi işletme stratejisi ile ilişkili hale getirmesidir (Hendricks, v.d., 2004: 2). BSC Sadece stratejinin yönetilmesini değil, uygulamaya geçirilmesine ve güçlendirilmesine de yardımcı olur. Stratejinin uygulanması sırasında ortaya çıkan sapmalar BSC ile giderilmektedir. Uzun dönemli stratejilerin, kısa dönemli uygulamalar biçimine dönüştürülmesi ile mevcut durumda ve gelecekte ortaya çıkabilecek gelişmelere anında reaksiyon verilmesi sağlanabilecektir. Bu açıdan sadece yöneticilerin değil, her kademedeki çalışanların benimseyip uygulaması gereken bir yöntemdir. Çünkü tepe yönetim uzun vadeli stratejik planlamanın, işletme çalışanları tarafından tam ve noksansız uygulandığını BSC ile kontrol edecek, sapmaları belirleyecek ve gerekli önlemleri alacak aynı zamanda işletmenin bir bütün olarak performansını da ölçmüş olacaklardır (Ahn, 2001: 443). BSC bu bakış açısıyla ele alındığında finansal ve finansal olmayan veriler arasında denge kurarken, aynı zamanda strateji (uzun vadeli) ile uygulama (kısa vadeli) arasındaki dengeyi de gözetmiş olmaktadır.

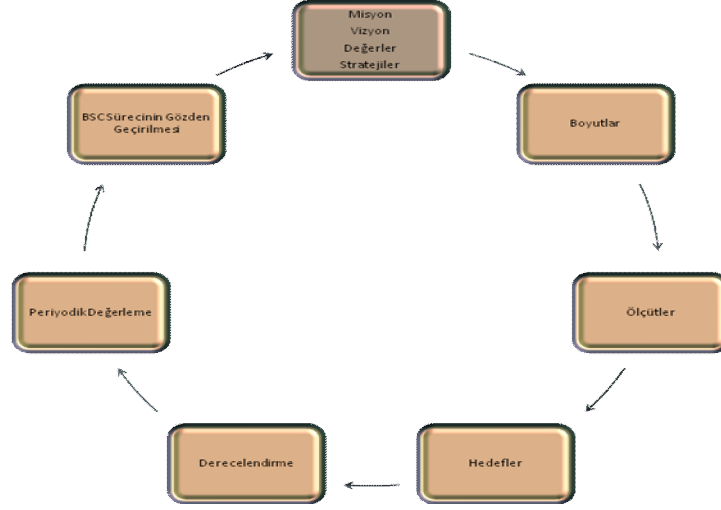
### 3. BSC UYGULAMA AŞAMALARI

Stratejik boyutlu bir BSC uygulamasının belirlenen amaçlar doğrultusunda yapılandırılması gerekir. Bu bakımdan işletmeler öncelikle varlık nedenlerini sorgular ve misyonlarını tanımlarlar. Ardından işletme kişiliği olarak da ifade edilebilecek değerler belirlenir. Bu iki temel bilgi dayanak noktası kabul edilerek, uzun vadeli bir bakış açısı ile gelecekte işletmenin olmayı istediği yer, bir başka ifadeyle vizyon tanımlanır (Neely, Bourne, v.d., 2000: 1120).

Amaçlarını, prensiplerini belirleyen ve bu amaçlar doğrultusunda olmayı hedeflediği yeri tanımlayan işletme, sonraki adımda hedefe ulaştıracak uzun vadeli stratejileri belirler. Strateji belirleme bilinen işletme dışı faktörler ve işletme kaynakları çevresinden, tahmin edilen işletme dışı faktörler ve işletme kaynakları çevresine ulaştıracak faaliyetler dizini tanımlama olarak ifade edilir (Povell, 2004: 1019).

Misyon, vizyon, değerler ve stratejilerin belirlenip tanımlanmasından sonraki aşamalarda ise, boyutların belirlenmesi, ölçütlerin belirlenmesi, hedeflerin belirlenmesi, derecelendirme, periyodik değerlendirme ve BSC sürecinin gözden geçirilip iyileştirilmesi gerçekleştirilir. BSC aşamaları Şekil 1'de görülmektedir.

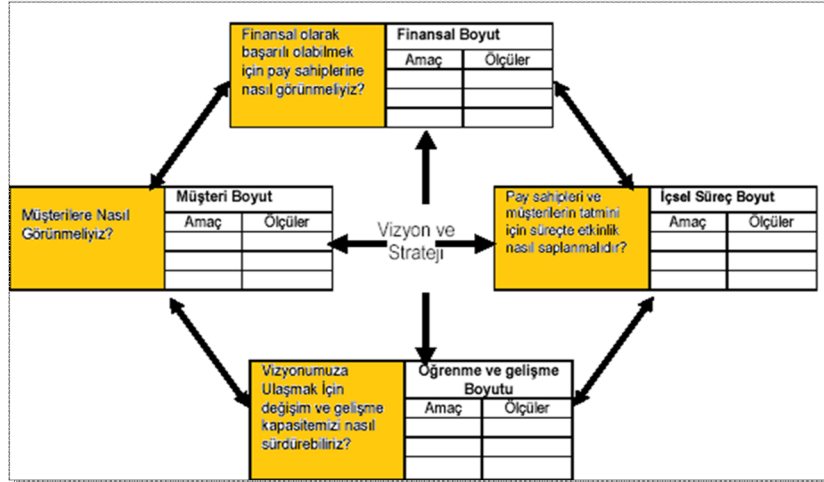
Şekil 1: BSC Uygulama Aşamaları



Kaynak: Niven, 2002: 76

BSC, belirlenen stratejinin uygulanıp uygulanmadığını genel kabul görmüş boyutlar çerçevesinde inceler. Bu boyutlar Finansal boyut, müşteri boyutu, iç işleyiş süreci ve öğrenme ve gelişme süreci olarak isimlendirilir (Ağca ve Tuncer, 2006: 181; Bekdemir, 2005: 25). Bu boyutları ve aralarındaki ilişkiyi Şekil 2’de görmek mümkündür.

Şekil 2: BSC Boyutları ve İlişkileri



Kaynak: Kaplan ve Norton, 1992: 76

### 3.1. Finansal Boyut

BSC'nin finansal boyutu, işletmenin hissedarlara nasıl görüldüğü ve finansal açıdan nasıl başarılı olacağı ile ilgilidir. Diğer boyutların amaç ve ölçütlerine odaklanmaya olanak sağlayan boyuttur. Bir başka ifadeyle, diğer üç boyutta gerçekleşecek gelişmelerin finansal boyuttaki etkisi net biçimde ortaya konulmalıdır. Bu boyutta yer alan hedef ve ölçütler, kâr odaklı işletmelerdeki her faaliyetin önemini yansıtmayı hedefler. BSC uygulamasında işletmenin farklı bölümleri için farklı finansal boyut hedef ve ölçütleri geliştirilebilir ancak bu hedef ve ölçütlerin stratejilerle uyumlu olması, çelişmemesi gereklidir.

Finansal boyutta yer alan performans ölçütleri uzun vadeli hedefleri tanımlamakta kullanılır. Bu bakımdan işletmenin üç farklı evresine göre yapılandırılmaları gereklidir. Finansal boyutta işletmenin üç farklı evresi,

- İşletmenin hızlı büyüme evresi
- Büyüme sürdürme evresi
- Nakit girişi evresi

olarak adlandırılabilir (Kaplan ve Norton'dan aktaran Ülgen, 2006:46). Hızlı büyüme evresindeki işletmeler, yeni mamul ve hizmet geliştirmek, üretim kapasitelerini artırmak, dağıtım ağlarını geliştirici yatırımları yapmak ve müşteri ilişkilerini geliştirecek yatırımları yapmaya isteklidirler. Bu aşamada yeni pazarlara ve müşterilere yapılan satışların toplam satışlara oranı, yeni mamul veya hizmetlerin satışlarının diğer mamul veya hizmetlerin satışına oranı, yeni mamul veya hizmet geliştirme katlanılan araştırma ve geliştirme giderlerinin satışlara oranı, v.b. önem kazanmaktadır.

Büyüme sürdürme evresinde işletmeler yeni yatırımları cazip bulmakta ancak yatırımın getirisinin yüksek ve geri dönüş süresinin kısa olmasına önem vermektelerdir. Yatırımlarda hedeflenen pazar payını korumak veya yıllar itibarıyla artırmayı sağlamasıdır. Bu aşamada varlıkların devir hızı, brüt satış kârı, faaliyet kârı gibi klasik ölçütler önemlidir.

Son evrede ise işletmeler ilk iki evredeki yatırımlarını karşılığını beklemekte, kapasite ve üretimin devamlılığı haricindeki yatırımlara sıcak bakmamaktadır. Amaç, ilk iki evredeki yatırımlar sonucu ulaşılan nakit girişlerinin sürekliliğini koruyabilmektir (Baxendale ve Hornsby, 2001: 33). Bu evrede ise, nakit girişleri önem taşıdığından satışların artışı, satışların maliyetindeki artış karşılaştırması, alacak dönme çabukluğu, net işletme sermayesi, cari oran, v.b. unsurlar daha önemlidir.

Tablo 1: Finansal Boyut İçeriği

Amaçlar	Ölçüler
Satışlar	Satış ve karlardaki yıllık artış
Yeni mamullerin sayısındaki artış	Yeni mamullerin satış yüzdesi
Yeni bir fiyatlama stratejisinin uygulanması	Mamul ve müşteri karlılığı
Birim mamul maliyetinin azaltılması	Mamullerin birim maliyeti
Satışların maliyeti	Yıl bazında belli bir düzeyde kalma ya da azalma
Varlık kullanımının geliştirilmesi	Varlık sermayesi devir hızı Ekonomik katma değer

Kaynak: Kaygusuz, 2005: 86

### 3.2. Müşteri Boyutu

Müşteri boyutu işletmenin vizyonuna ulaşması için müşterilerine nasıl görüldüğüne odaklanır. Bu nedenle müşteriler için işletmenin nasıl faaliyette bulunacağı öncelikli konudur. Müşteri boyutu, işletmenin uğruna rekabet edeceği müşteri ve pazar kesimlerini ve bu kesimlerde göstereceği performansı ölçecek ölçütleri ve göstergeleri tanımlamayı hedefler (Ağca ve Tunçer, 2006: 182).

Müşteri boyutu, oluşturulan ve uygulanan stratejilerin başarılı veya başarısız sonuçlarını içerir. Yöneticiler, müşteri memnuniyeti veya tüketici tatminini hedef olarak belirlemeden önce, işletme stratejisini BSC'nin müşteriler boyutunda müşterilere özel hedefler biçimine dönüştürmek zorundadırlar. Bu yapılmadığı takdirde işletme stratejisinin uygulamaya geçirilmesi mümkün olmaz.

Tablo 2: Müşteri Boyutu İçeriği

Amaçlar	Ölçüler
Pazar payının artması	Pazar payı yüzdesi
Müşteri sadakatinin artırılması	Gelişme yüzdesi, yeni müşteri/ toplam müşteri yüzdesindeki artış
Devamlı, zamanlı teslim	Siparişlerin karşılanması
Müşteri tatmini	Sıfır hata, tam zamanında teslim, yüksek kalite, düşük fiyat
Mamul kalitesinin artırılması	İade yüzdesi
Pazara girişlerde artış	Müşteri sayısı, satış hacmi

Kaynak: Kaygusuz, 2005: 87

### 3.3. İçsel Süreç Boyutu

Bu boyutta yer alacak amaç ve hedefler müşteri boyutu ile uyumlu olmalıdır. Bu boyut mükemmelliğin sağlanmasına yönelik faaliyetleri içerir. İşletmenin etkin çalışıp çalışmadığına yönelik gözlem ve tespitler de bu boyutta yapılabilir.

İçsel süreç boyutu, aynı zamanda klasik performans ölçüm yöntemleri ile BSC'nin performans bakış açılarındaki farklılığın ortaya konulduğu boyuttur (Kaplan ve Norton, 1996: 4). Klasik performans ölçütleri mevcut içsel sürece ve işleyişe odaklanıp kontrol altında tutmaya ve geliştirmeye odaklanırken, BSC, müşteri beklentileri ve finansal amaçlara ulaşmayı sağlayacak yeni süreçleri tanımlamaktadır.

Bir başka farklılıkta BSC'nin yenilik sürecini içsel süreç boyutuna dahil etmesi ve böylelikle sadece mevcut müşterilerin gereksinimlerinin karşılanması değil, gelecekteki müşterilerin gereksinimlerinin karşılanmasını hedeflemesidir. BSC'ye göre bu yapılabildiği takdirde finansal boyutta yer alan uzun vadeli finansal amaçlara ulaşmada başarı sağlanabilir (Epstein ve Manzoni, 1998: 197). Şekil 3'de içsel süreç boyutunun işleyişi görülmektedir.

Şekil 3: İçsel Süreç Boyutunun İşleyişi



Kaynak: Epstein ve Manzoni, 1998: 197

İçsel süreç boyutu klasik performans ölçütlerinden sayılan farklılıkları nedeniyle işletmenin ve yönetimin yeni pazarlara ve müşterilere odaklanmasını sağlayacak faaliyetlerin sergilendiği bir boyuttur.

Tablo 3: İçsel Süreç Boyutunun içeriği

Amaçlar	Ölçüler
Yeni mamul sayısındaki artış	Yeni mamul sayısı/Planlanan yeni mamul
Süreç kalitesinin artırılması	Kalite maliyetleri, hatalı mamul yüzdesi
Süreç zamanının azaltılması	Üretim süreç etkinliği
Süreç geliştirme	Hata oranında azalma, katma değer analizi
Yeni mamule başlama	Yeni mamul satışları, yeni mamule talep sayısı
İş gören tatmini	İş gören anketleri

Kaynak: Kaygusuz, 2005: 88

### 3. 4. Öğrenme ve Gelişme Boyutu

Müşteriler için değer yaratma ve değer sunma konusunda devamlılığın sağlanması, işletmelerin sürekli biçimde teknolojik gelişmelere ayak uydurabilmeleri ile mümkündür. Müşteri tatmini zaman içinde değişen bir hedeftir. Bu hedefe ulaşmak için mevcut üretim süreçlerinde sürekli bir iyileştirme ve geliştirme faaliyetlerinin uygulanması gerekir. Bu boyut işletmenin uzun vadeli gelişme ve ilerleme elde edebilmesi için gerekli olan yapıyı tanımlar (Baxendale ve Hornsby, 2001:37).

Tablo 4: Öğrenme ve Gelişme Boyutu İçeriği

Amaçlar	Ölçüler
Yeni mamul liderliği	Yeni mamullerden elde edilen satışlar, ar-ge harcamaları, tasarım maliyetlerinin toplam maliyet içindeki payı.
Çalışanların yeteneklerinin geliştirilmesi.	Çalışan tatmini, çalışan devir hızı
Çalışanların motivasyonu	Çalışanların incelenmesi
Teknoloji liderliği	Yeni mamulleri geliştirme süreci
Beklenti üstü gelişme	Yeni mamullerden elde edilen satışlar

Kaynak: Kaygusuz, 2005: 89

## 4. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Brown ve McDonnel (1995), çalışmalarında bir turistik tesisin performansını BSC yöntemi ile ölçerek, yöneticilere hedeflenen ve gerçekleşen performans hakkında bütüncül bir değerlendirme sunmuşlardır.

Epstein ve Manzoni (1998), çalışmalarında çevre sağlığı ve güvenliği alanında çalışan kamu yöneticilerine sürdürülebilir bir çevre sağlığı ve güvenliği için kendi kurumlarında dikkat etmeleri gereken faktörleri ve performans ölçümünü BSC kullanarak nasıl gerçekleştirebileceklerini anlatmaya çalışmışlardır.

Brewer ve Speh (2000), Tedarik Zinciri Yönetiminde BSC uygulamasının nasıl olması gerektiği ve stratejilerin belirlenmesinde etkin olan faktörlerin belirlenmesine yönelik ampirik bir çalışma gerçekleştirmişlerdir.

Denton ve White (2000), Otel ve konaklama işletmelerinin performans ölçümünü BSC yöntemi ile White Lodging oteller zinciri üzerinden ele alarak gerçekleştirmeye çalışmışlardır.

Arora (2002), İşletmelerin bilgi yönetim sistemlerinin performansını BSC yöntemi ile değerlemiş ve bilgi yönetim sistemlerinin işletmelerin entelektüel sermayelerine katkısını ölçmeye çalışmıştır.

Amaratunga, Haigh, Sarshar, v.d. (2002) İngiliz Ulusal Sağlık Sisteminin Performansını BSC yöntemi ile ölçmüşler ve sistemin etkinliğini hedeflenen amaçlara ulaşma derecesi üzerinden belirlemeye çalışmışlardır.

Ağca ve Tunçer (2006), yayımlanmamış yüksek lisans tezinde Afyonkarahisar ilinde kurulu Özdilek AVM'nin BSC yöntemi ile performansını belirlemeye çalışmıştır.

Uygur (2009), BSC yöntemi ile İzmir'de kurulu bir besicilik ve yem şirketinin performansını belirlemiştir.

## **5. MANİSA ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİNDE KİMYA SEKTÖRÜNDE FAALİYET GÖSTEREN BİR İŞLETMEDE BSC UYGULAMASI**

### **5. 1. Araştırma Amacı ve Kapsamı**

Bu çalışmada Manisa Organize Sanayi Bölgesinde bir holdinge bağlı olarak kimya sektöründe faaliyet gösteren bir işletmede BSC uygulaması ile performansı ölçülmeye çalışılmıştır. Kurum yöneticilerinin çeşitli kaygıları nedeniyle isim verilememektedir. Kurumun misyon, vizyon ve stratejik hedeflerinden yola çıkılarak BSC boyutlarında yer alan amaçlarının belirlenmesi, stratejik amaçlar tablosunun oluşturulması ve sonuçların değerlendirilmesi yer almaktadır.

1974 yılında kurulan işletme öncelikli olarak döküm endüstrisinde kullanılan reçine üretimiyle faaliyetlerine başlayan işletme, 1976 yılında bir İngiliz firmasının lisansı ile üretim yöntemlerini değiştirmiş ve ürün gamına kalıp boyalarını eklemiştir. 1995 yılında ısı izolasyon plakaları üretimine başlamış, kalıp boya üretiminde “know how” anlaşmaları yoluyla teknoloji transferi yoluna gitmiştir.



Manisa Organize Sanayi bölgesinde kurulu bulunan işletme, İzmir'e 40 km uzaklıkta olup, %60'ı kapalı olmak üzere 103.000 m<sup>2</sup> alan üzerine kuruludur. ISO-9001: 2008, ISO-14001:2004 ve ISO-18001:2007 ve NQA of Britain sertifikalarına sahiptir. İşletme sektöründe tüm ürün gruplarında pazar lideri olup, İngiltere, Fransa, Almanya, İtalya, İsveç, Bulgaristan, Romanya, Sırbistan, Ukrayna, Azerbaycan, Gürcistan, Suriye, İran, Ürdün, Pakistan ve İsrail'e her grubunda ihracat yapmaktadır.

## 5.2. Araştırma Metodolojisi

Araştırmada performansla ilgili boyutlara, hedef ve verilere ulaşmada yüz yüze görüşme, telefonla görüşme ve doküman incelemesi yöntemleri kullanılmıştır. Sorumlu yöneticilerle 01.06.2012-15.07.2012 tarihleri arasında görüşmeler yapılarak, bilgi, belge ve dokümanların elde edilmesi ve ayrıca internet sitesi incelenerek, işletmenin tanıtımı, misyon, vizyon ve stratejileriyle ilgili bilgiler oluşturulmuştur. 01.01.2011-31.12.2011 dönemine ait elde edilen verilerle işletmenin BSC uygulaması gerçekleştirilmeye çalışılmıştır.

## 5.3. İşletmenin Misyon, Vizyon ve Stratejileri

### 5.3.1. Misyon

İşletmenin ve bağlı bulunduğu holdingin misyonu aşağıdaki gibi özetlenebilir.

- Toplam kalite felsefesi ve katılımcı yönetim anlayışıyla Türkiye'nin kimya sektöründe ileri teknoloji ile üretilmiş, müşteri gereksinimlerini eksiksiz karşılayacak ürün ve hizmetleri sunmak,
- Üretimin her aşamasında sürekli gelişim ilkesiyle farklılaşmak, kalite ve pazar liderliğini sürdürmek,
- Çevreye en az etki eden, düşük maliyetli ve üstün performanslı ürünler sunmak,
- Yasalara ve etik değerlere bağlı kalarak sektör liderliğini sürdürmek, büyümek, kârlılığı ve verimliliği sağlamak.

### 5.3.2. Vizyon

- Gelişen teknolojileri işletmeye uygulayarak sektör liderliğinde devamlılığı sağlamak,
- Makine ve teçhizatı sürekli yenileyerek üretimde verimlilik sağlamak,
- Toplam kalite felsefesi ve katılımcı yönetim sistemini kalıcı kılmak,
- Satışları artırmak, pazar payını genişletmek ve yeni pazarlara ulaşmak,
- Ar-ge faaliyetlerine sürekli yatırım yaparak mühendislik hizmetlerinde kaliteyi yakalamak ve dış bağımlılığı azaltmak,
- Müşteri ilişkilerine önem vererek yakın ilişkiler kurmak ve müşteri sadakati sağlamak,

- Sürekli hizmet içi eğitim faaliyetleri vererek çalışanların kalitesine katkıda bulunmak.

### 5.3.3. Stratejiler

Müşteri memnuniyetini ve müşteri sadakatini sağlamak için müşteri anketleri düzenlemek, şikayet, istek ve önerileri dikkate alarak gerekli düzeltmeleri anında uygulamak, maliyet düşürücü teknolojik gelişmeleri yakından takip ederek üretim sürecine dahil etmek ve bu sayede en uygun fiyatı müşterilere vermektir. Bununla birlikte müşteri sadakatini sağlarken, yeni müşterilere odaklanmak, iç pazar yanı sıra, ihracat yoluyla değişik coğrafi ve ekonomik bölgelerdeki ülkelere ulaşmak ve bu sayede pazar çeşitliliğini korumaktır.

Kârlılığını artırmak adına işletme içi işlemlerin hızlı, verimli, etkin ve kaliteli gerçekleştirilmesini sağlamaktır.

Şirket çalışanları ile işletme amaçları arasında bütünlük sağlamak, birim mamul maliyetini azaltmak, sipariş karşılama oranını yükseltmek, çalışanların motivasyon ve becerilerini artırmak ve bunları sağlamak adına sürekli ve etkin faaliyet göstermek olarak özetlenebilir.

### 5.4. BSC Boyutlarına Bağlı Amaçların ve Ölçütlerin Oluşturulması

İşletmeye ait BSC boyutları ve bu boyutlara ait amaçlar, Finansal boyut için ( $F_n$ ), Müşteri boyutu için ( $M_n$ ), İçsel Süreç boyutu için ( $I_n$ ), Öğrenme ve Gelişme boyutu için ( $G_n$ ) olarak numaralandırılmıştır. Boyutlar ve amaçlar arasındaki ilişki Tablo 5’de görülmektedir. Tabloda uzun vadeli finansal amaca ulaşmak için, öğrenme ve gelişme boyutu, içsel süreç boyutu ve müşteri boyutu sırasıyla ve aşağıdan yukarıya doğru hiyerarşik bir sürecin izlenmesi gereklidir.

Örneğin, bir numaralı finansal amaç ( $F_1$ ) olan satışları artırılması için izlenmesi gereken strateji; çalışanların motivasyonunun sağlanması ( $G_1$ ), üretim sürecinin kısaltılması ( $I_1$ ) ve pazar payının artırılması ( $M_1$ ) olarak ifade edilebilecektir.

Boyutlar ve amaçlar belirlendikten sonra her amaca yönelik ölçütler belirlenmeye çalışılmıştır. Amaç- ölçüt ilişkisi ise Tablo 6’da görülmektedir.

Tablo 5: BSC Boyut Amaçları

Boyutlar	Amaçlar											
<b>Finansal Boyut</b>	<b>F<sub>1</sub></b>	Satışları Artırmak	<b>F<sub>2</sub></b>	Uygun Fiyatlı Ürün Sunmak	<b>F<sub>3</sub></b>	Satıştan İadeleri Azaltmak	<b>F<sub>4</sub></b>	Satılan Mamul Maliyetini Düşürmek	<b>F<sub>5</sub></b>	Maddi Duran Varlık Yatırımları	<b>F<sub>6</sub></b>	Verimlilik Oranlarını Yükseltmek
<b>Müşteri Boyutu</b>	<b>M<sub>1</sub></b>	Pazar Payını Artırmak	<b>M<sub>2</sub></b>	Müşteri Sadakati Sağlamak	<b>M<sub>3</sub></b>	Sipariş Karşılama Oranını Yükseltmek	<b>M<sub>4</sub></b>	Müşteri İlişkilerini Geliştirmek	<b>M<sub>5</sub></b>	Müşteri tatmini Sağlamak	<b>M<sub>6</sub></b>	Sipariş Miktarını Artırmak
<b>İçsel Süreç Boyutu</b>	<b>İ<sub>1</sub></b>	Üretim Sürecini Kısaltmak	<b>İ<sub>2</sub></b>	Üretim Kalitesinde Sürekli Artış Sağlamak	<b>İ<sub>3</sub></b>	Birim Üretim Sürelerini En Aza İndirmek	<b>İ<sub>4</sub></b>	Fire ve Kayıpları En Aza İndirmek	<b>İ<sub>5</sub></b>	Ar-Ge Katkısı Sağlamak	<b>İ<sub>6</sub></b>	Esnek Çalışma Saatleri Düzenlemek
<b>Öğrenme ve Gelişme Boyutu</b>	<b>G<sub>1</sub></b>	Çalışanların Motivasyonunu Sağlamak	<b>G<sub>2</sub></b>	Çalışanların Bilgi ve Yeteneklerini Artırmak	<b>G<sub>3</sub></b>	Teknolojik Liderliği Sürdürmek	<b>G<sub>4</sub></b>	Kariyer Planlaması	<b>G<sub>5</sub></b>	Bilgi Birikimini Grubun Diğer İşletmeleri ile Paylaşmak	<b>G<sub>6</sub></b>	Ücret ve Prim Sistemini Geliştirmek

Tablo 6: BSC Amaç – Ölçüt İlişkisi

Amaçlar		Ölçütler		
F <sub>1</sub>	Satışları Artırmak	Brüt Satış Artış Yüzdesi	Net Satış Artış Yüzdesi	Brüt Satış Kârı Artış Yüzdesi
F <sub>2</sub>	Uygun Fiyatlı Ürün Sunmak	Fiyatlarda Değişme		
F <sub>3</sub>	Satıştan İadeleri Azaltmak	Satıştan İadeler / Net Satışlar		
F <sub>4</sub>	Satılan Mamul Maliyetini Düşürmek	Satılan Mamul Maliyeti / Brüt Satışlar	Üretilen Mamul Maliyeti / Net Satışlar	
F <sub>5</sub>	Maddi Duran Varlık Yatırımları	M. D. V. / Sürekli Sermaye	M. D. V. / Özkaynaklar	M. D. V. / Yabancı Kaynaklar
F <sub>6</sub>	Verimlilik Oranlarını Yükseltmek	M. D. V. Devir Hızı	Aktif Devir Hızı	
M <sub>1</sub>	Pazar Payını Artırmak	Pazar Payı Yüzdesi		
M <sub>2</sub>	Müşteri Sadakati Sağlamak	Müşteri Sayısında Artış / Azalış Yüzdesi		
M <sub>3</sub>	Sipariş Karşılama Oranını Yükseltmek	Sipariş Karşılama Oranı		
M <sub>4</sub>	Müşteri İlişkilerini Geliştirmek	Müşteri Ziyaret Oranları	Satış Sonrası Anket Oranları	
M <sub>5</sub>	Müşteri tatmini Sağlamak	Şikayet Sayısı		
M <sub>6</sub>	Sipariş Miktarını Artırmak	Sipariş Sayısı	Yeni Müşteri / Mevcut Müşteri Oranı	
İ <sub>1</sub>	Üretim Sürecini Kısaltmak	Üretim Süreleri		Üretim Miktarı / Makine Teçhizat Sayısı
İ <sub>2</sub>	Üretim Kalitesinde Sürekli Artış Sağlamak	Hatalı Üretim Miktarı / Üretim Miktarı		
İ <sub>3</sub>	Birim Üretim Sürelerini En Aza İndirmek	Üretim Süresi / Üretim Miktarı	Üretim Miktarı / Sermaye Yatırımı	
İ <sub>4</sub>	Fire ve Kayıpları En Aza İndirmek	Fire ve Kayıp Miktarı / Üretim Miktarı		
İ <sub>5</sub>	Ar-Ge Katkısı Sağlamak	Ar- Ge Harcamaları / Net Satışlar	Ar- Ge Harcamaları / Üretim Maliyeti	
İ <sub>6</sub>	Esnek Çalışma Saatleri Düzenlemek	Mesai Süresi / Toplam Çalışma Süresi		
G <sub>1</sub>	Çalışanların Motivasyonunu Sağlamak	Çalışanlara Yönelik Anket Sayısı	Çalışanlara Yönelik Sosyal Etkinlik Sayısı	
G <sub>2</sub>	Çalışanların Bilgi ve Yeteneklerini Artırmak	Eğitim Harcaması / Çalışan Sayısı		
G <sub>3</sub>	Teknolojik Liderliği Sürdürmek	Maddi Olmayan Duran Varlıklar / Aktif Toplamı		
G <sub>4</sub>	Kariyer Planlaması	Kariyer Yapan Kişi / Çalışan Sayısı		
G <sub>5</sub>	Bilgi Birikimini Grubun Diğer İşletmeleri ile Paylaşmak	Diğer Şirketlerde Geçici Görevlendirilen Personel Sayısı		
G <sub>6</sub>	Ücret ve Prim Sistemini Geliştirmek	Ödenen Prim / Ödenen Ücretler	Direkt ve Endirekt İşçilik Ücretleri / Üretim Maliyeti	

### **5.5. BSC Boyutlarında Elde Edilen Sonuçların Değerlendirilmesi**

İşletmenin 01.01.2011-31.12.2011 dönemine ait finansal ve finansal olmayan verilerinden derlenen bilgilerin ışığında, hedefleri yansıtan ölçütlerin gerçekleşme dereceleri tespit edilmiş ve işletmenin performansı ortaya konulmaya çalışılmıştır. Hedeflenen ve gerçekleşen verilerin belirtilmesinde yüzde oranlarından ve sayılardan faydalanılmıştır. Elde edilen sonuçlar Tablo 7’de bir bütün halinde görülmektedir.

Tablo 7: BSC Boyutlarına Bağlı Ölçütlerin Gerçekleşme Dereceleri

	Amaçlar	Ölçütler		
			Hedeflenen	Gerçekleşen
F <sub>1</sub>	Satışları Artırmak	Brüt Satış Artış Yüzdesi	%17	%17,6
		Net Satış Artış Yüzdesi	%14	%14,3
		Brüt Satış Kârı Artış Yüzdesi	%11	%11,4
F <sub>2</sub>	Uygun Fiyatlı Ürün Sunmak	Fiyatlarda Değişme	%6	%7
F <sub>3</sub>	Satıştan İadeleri Azaltmak	Satıştan İadeler / Net Satışlar	%5	%2
F <sub>4</sub>	Satılan Mamul Maliyetini Düşürmek	Satılan Mamul Maliyeti / Brüt Satışlar	%78	%74
		Üretilen Mamul Maliyeti / Net Satışlar	%61	%61
F <sub>5</sub>	Maddi Duran Varlık Yatırımları	M. D. V. / Sürekli Sermaye	%87	%92
		M. D. V. / Özkaynaklar	%62	%65
		M. D. V. / Yabancı Kaynaklar	%38	%35
F <sub>6</sub>	Verimlilik Oranlarını Yükseltmek	M. D. V. Devir Hızı	%30	%33
		Aktif Devir Hızı	%10	%10,3
M <sub>1</sub>	Pazar Payını Artırmak	Pazar Payı Yüzdesi	%71	%76
M <sub>2</sub>	Müşteri Sadakati Sağlamak	Müşteri Sayısında Artış / Azalış Yüzdesi	+%5	+%6,5
M <sub>3</sub>	Sipariş Karşılama Oranını Yükseltmek	Sipariş Karşılama Oranı	%96	%99
M <sub>4</sub>	Müşteri İlişkilerini Geliştirmek	Müşteri Ziyaret Oranları	%72	%71
		Satış Sonrası Anket Oranları	%83	%80
M <sub>5</sub>	Müşteri tatmini Sağlamak	Şikayet Sayısı	30	18
M <sub>6</sub>	Sipariş Miktarını Artırmak	Sipariş Sayısı	+600	730
		Yeni Müşteri / Mevcut Müşteri Oranı	%12	%16
İ <sub>1</sub>	Üretim Sürecini Kısaltmak	Üretim Süreleri	0,02 ton/saat (tek ürün)	0,023 ton/saat (tek ürün)
		Üretim Miktarı / Makine Teçhizat Sayısı	220 ton/yıl (tek ürün)	241 ton/yıl (tek ürün)
İ <sub>2</sub>	Üretim Kalitesinde Sürekli Artış Sağlamak	Hatalı Üretim Miktarı / Üretim Miktarı	0,08	0,06

	Amaçlar	Ölçütler		
İ <sub>3</sub>	Birim Üretim Sürelerini En Aza İndirmek	Üretim Süresi / Üretim Miktarı	0,015 ton/saat (ort.)	0,013 ton/saat (ort.)
		Üretim Miktarı / Sermaye Yatırımı	0,18	0,22
İ <sub>4</sub>	Fire ve Kayıpları En Aza İndirmek	Fire ve Kayıp Miktarı / Üretim Miktarı	0,17	0,18
İ <sub>5</sub>	Ar-Ge Katkısı Sağlamak	Ar- Ge Harcamaları / Net Satışlar	0,08	0,074
		Ar- Ge Harcamaları / Üretim Maliyeti	0,11	0,101
İ <sub>6</sub>	Esnek Çalışma Saatleri Düzenlemek	Mesai Süresi / Toplam Çalışma Süresi	0,3	0,34
G <sub>1</sub>	Çalışanların Motivasyonunu Sağlamak	Çalışanlara Yönelik Anket Sayısı	12	12
		Çalışanlara Yönelik Sosyal Etkinlik Say.	16	14
G <sub>2</sub>	Çalışanların Bilgi ve Yeteneklerini Artırmak	Eğitim Harcaması / Çalışan Sayısı	830 TL / Kişi	870 TL/Kişi
G <sub>3</sub>	Teknolojik Liderliği Sürdürmek	Maddi Olmayan D. V. / Aktif Toplamı	0,57	0,63
G <sub>4</sub>	Kariyer Planlaması	Kariyer Yapan Kişi / Çalışan Sayısı	0,10	0,098
G <sub>5</sub>	Bilgi Birikimini Grubun Diğer İşletmeleri ile Paylaşmak	Diğ. Şir. Geçici Görev. Personel Sayısı	8	8
G <sub>6</sub>	Ücret ve Prim Sistemini Geliştirmek	Ödenen Prim / Ödenen Ücretler	0,32	0,36
		Direkt ve Endirekt İşçilik Ücretleri / Üretim Maliyeti	0,41	0,43

## 6. BSC ÖLÇÜTLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İşletme finansal ve müşteri boyutu için belirlenen ölçütlerin tamamında hedeflediği değerlerinde üzerinde olumlu gelişmeler yaşamıştır. İçsel süreç boyutunda ise, araştırma ve geliştirme faaliyetlerini üretime yansıtmakta hedeflediği değerlerin çok az gerisinde kalmıştır (İ<sub>5</sub>). Bu durumun araştırma ve geliştirme faaliyetleri için kullanılan üç adet teknik laboratuvarın genişletme çalışmaları nedeniyle faaliyetlerinin bir süre aksamasından kaynaklandığı, ilgili birim yöneticisi tarafından beyan edilmiştir.

Öğrenme ve gelişme boyutu incelendiğinde, hedefin gerisinde kalan ölçütlerden sosyal etkinlik sayısının 2011 yılına denk gelen uzun resmi tatillerden kaynaklandığı, kariyer planlaması oranındaki azalmanın ise teknik kadrodaki bir mühendisin gruba bağlı bir başka şirkete transfer olması nedeniyle gerçekleştiği, insan kaynakları yöneticisi tarafından ifade edilmiştir.

Tüm verilerden hareketle işletmenin 2011 yılı için hedeflediği amaçlara büyük oranda ulaştığı ve uzun vadeli finansal amaçlarına ulaştıracak stratejilerin tamamını başarıyla yürüttüğü ve olumlu bir performans ortaya koyduğu görülmektedir.

## 7. SONUÇ

İşletmeler çok boyutlu yapılardır. Bu bakımdan performans ölçümlerinde sadece finansal verilere odaklanmak, diğer unsurların gözden kaçırılmasına neden olabileceği gibi, uzun vadeli olumlu gelişmelere yeteri kadar önem verilememesine de neden olabilecektir. BSC, finansal ve finansal olmayan verilerin yanı sıra, kısa ve uzun vadeli verilere de dengeli ağırlık vererek performansı ölçümleyen bir yöntemdir.

Çalışmamızda Manisa Organize Sanayi Bölgesinde bir Holdinge bağlı şirket olarak kimya sektöründe ara mal üreten bir şirket incelenmeye çalışılmıştır. Kurum kararları ve ticari kaygılar nedeniyle şirket isminin verilmesi, finansal tablolardaki rakamların yayımlanması istenmemiştir. Çalışmamız, finansal tablolardaki rakamların yorumlanması, faaliyet raporlarından çıkartılan veriler, yöneticilerle yüz yüze ve telefonla yapılan çok sayıda görüşme, belge incelemesi, az sayıda gözlemden oluşmuştur.

BSC uygulamalarının yaygınlaşması ve geçerli bir performans ölçüm yöntemi olarak kullanılmaya devam etmesi bakımından bir uygulama çalışması olarak kabul edilmesi, bu konuda yapılacak diğer çalışmalarla birlikte değerlendirilmesi konuya katkı sağlayacaktır.



#### KAYNAKÇA

1. AĞCA, Veysel ve Ender Tunçer (2006), “Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri ve Bir Balanced Scorecard Örneği”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8 (1), s.:173-193.
2. AHN, Heinz (2001), “Applying the balanced Scorecard concept: An experience report”, *Long Range Planning*, Vol:34, No: 4, s.:441-461.
3. AMARATUNGA, Dilanthi, Richard Haigh, Marjan Sarshar ve David Baldry (2002) "Application of The Balanced Score-Card Concept to Develop A Conceptual Framework to Measure Facilities Management Performance Within NHS Facilities", *International Journal of Health Care Quality Assurance*, Vol. 15 Iss: 4, s.141 – 151.
4. ARORA, Ravi (2002), "Implementing KM – A Balanced Scorecard Approach", *Journal of Knowledge Management*, Vol. 6 Iss: 3, s.240 – 249.
5. BAXENDALE, Sidney J ve Donovan D. Hornsby (2001), “Building A Balanced Scorecard for Entrepreneurs”, *Journal of Cost Management*, ISSN 1092-8057, Vol. 15, N° 6, s. 33-38.
6. BEKDEMİR, Gülay (2005), Stratejik insan kaynakları yönetiminde Balanced Scorecard ve bir uygulama. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.
7. BOURNE, Mike, John Milss, Mark Wilcox, Andy Neely ve Ken Platts (2000), “Designing, Implementing and Updating Performance Measurement Systems”, *International Journal of Operations and Production Management* 20 (7), s. 754-771.
8. BREWER, Peter. C ve Thomas W. Speh (2000), “Using The Balance Scorecard to Measure Supply Chain Performance”, *Journal of Business Logistics*, Vol.21, No.1, s.75-93.
9. BROWN, Jackie B. ve Brenda McDonnell (1995), "The Balanced Score-Card: Short-Term Guest or Long Term Resident?", *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, Vol. 7 Iss: 2/3, s.7 – 11.
10. DENTON, Gregory A. ve Bruce White (2000), “Implementing A Balanced- Scorecard Approach to Managing Hotel Operations”, *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly*, Vol.41, No.1, s. 94-107.
11. EPSTEIN, Mark J. ve Jean François Manzoni (1998), “Implementing Corporate Strategy: From Tableau De Bord to Balanced Scorecard”, *European Management Journal*, 16(2), s.190–203.
12. HENDRICKS, Kevin, Larry Menor, Christine Wiedman (2004), “The Balanced Scorecard: To Adopt or Not to Adopt?”, *Ivey Business Journal*. November/December, s. 1-7.
13. HORNGREN, Charles T., Datar, Srikant M. Ve George Foster (2003). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall.

14. KAPLAN, Robert S. ve David P. Norton (1992), “The Balanced Score Card Measures That Drive Performance, Harvard Business Review, January-February, s. 71-79.
15. KAPLAN, Robert S. ve David P. Norton (1996), “Using The Balanced Scorecard as A Strategic Management System”, *Harvard Business Review*, Vol.74, No.1, January/February, s. 1-13..
16. KAYGUSUZ, Sait (2005), “Yönetim Muhasebesinin Performans Yönetimi Fonksiyonunda Geldiği Son Nokta: Balanced Scorecard (Ölçüm Kartı Tekniği)”, *İşgüç-Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi*, Cilt: 7, Sayı:1, s. 82-100.
17. NEELY, A., Bourne ve Mike Kennerley (2000), “Performance Measurement System Design: Developing and Testing A Process-based Approach”, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 20, No. 10, 1119-1145.
18. NIVEN, Paul. R (2002), *Balanced Scorecard Step- by- Step*, John Wiley & Sons, Inc. New York.
19. ORDU, Güllü (2004). *Stratejik Yönetim Aracı Olarak Dengelenmiş Hedefler Tablosu (Balanced Scorecard) ve Farklı Sektörlerde Araştırmalar*. Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Anabilim Dalı.
20. POWELL Sarah (2004), “The challenges of performance measurement”, *Management Decision Journal*, Volume: 42, Issue: 8, Page: 1017 – 1023.
21. UYGUR, Akyay (2009), “Çok Boyutlu Performans Değerleme Modeli Olarak Dengeli Başarı Göstergesi Uygulaması”, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 10, (1), s. 148-159.
22. ÜLGEN, Erkan (2006), *Isıtma Sektöründe Yer Alan Bir Firmada ISO 14.000 ÇYS Performansının Dengelenmiş Skor Kartı Aracılığıyla Değerlendirilmesi*, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi.