

Performans Ölçümünde Kullanılan Yöntemler: Performans Karnesi ve Kumanda Paneli Karşılaştırması

İlhan EGE*

Zeynep ŞENER**

ÖZET

Günümüz koşullarında işletmelerin ayakta kalabilmesi için güçlü rakipleri karşısında farklılıklarının olması gerekmektedir. Bu farklılıkları belirleyebilmek için de işletmeler performans ölçümü yapmak zorundalardır. Performans ölçümü sayesinde işletmeler kendi misyon ve vizyonları doğrultusunda hedeflerini belirler ve sonrasında doğru stratejileri kullanarak bu hedeflerine ulaşabilirler. Bu sürecin başarılı olabilmesi için işletmelerin eksik yönlerini geliştirmesi ve iyi olduğu yönlerini de doğru bir şekilde kullanması gerekmektedir.

Geçmiş yıllarda işletmeler performans ölçümlerini yaparken sadece finansal ölçütlerin yeterli olacağını düşünüyorlardı. Zaman geçtikçe ve rekabet arttıkça finansal ölçütlerin bazı eksiklikleri beraberinde getirdiği anlaşılmıştır. İşletmelerin bu açığı kapatmak için finansal ölçütlerin yanı sıra finansal olmayan ölçütlere de ihtiyaç duydukları ortaya çıkmıştır.

Bu çalışmada finansal ölçütlerle beraber finansal olmayan ölçütleri de kullanan performans ölçüm yöntemlerinden "Performans Karnesi" ile "Kumanda Paneli" yöntemlerinin benzer yönleri ve farklılıkları anlatılmaya çalışılacaktır. Ayrıca Amerikan performans karnesi ile Fransız kumanda panelinin tercih edilme nedenleri açıklanacaktır.

Anahtar Kelimeler: Performans Karnesi, Kumanda Paneli, Performans Ölçümü.

JEL Sınıflandırması: M49

Methods Used For Performance Measurement: Comparison Of Balanced Scorecard And Tableau De Bord

ABSTRACT

In today's conditions, business must have differences to survive in the face of strong competitors. Businesses have to do performance measurement to determine these differences. Businesses determine the targets in accordance of their own missions and visions. Then they can reach targets by using the right strategies. In order to success this process, businesses must be required of improving incomplete aspects and use goods aspects in the correct position

In the past years, when businesses measure performance, they believed in that only financial measures would be sufficient. As time passes and competition increases some shortcomings revealed by using only financial measures. In order to close these shortcomings, it has emerged that business also need non-financial measures as well as financial measures.

In this study, methods of balanced scorecard and tableau de bord, performance methods which uses financial measures and non-financial measures, will be explained in the terms of the differences and similarities. In addition, the French tableau de bord and The American balanced scorecard will be stated the reasons to prefer.

Keywords: Balanced Scorecard, Tableau De Bord, Performance Measurement

Jel Classification: M49

* Yrd. Doç. Dr. İlhan Ege, Mersin Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, ilhanege2005@hotmail.com

** Araş. Gör. Zeynep Şener, Mersin Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, zeynep_gizer@hotmail.com

1. GİRİŞ

İşletmelerin günümüz koşulları içerisinde daha güçlü hale gelip rakipleri ile mücadele içerisinde girebilmeleri için değişimlere ayak uydurmaları ve bu değişimleri kontrol altına almaları gerekmektedir. Bu süreci değerlendirebilmeleri için de işletmelerin kendi iyi ve eksik yönlerini görebilmeleri gerekmektedir. Bunu da ancak işletmeler performans ölçümü yaparak gerçekleştirebileceklerdir.

Performans ölçümünü yapabilmek için de kullanılan bazı yöntemler bulunmaktadır. Bu yöntemler arasında performans karnesi ve kumanda paneli yöntemi bulunmaktadır. Bu çalışmada da Amerika'da ve Avrupa'da çok sık karşılaşılan performans karnesi ile Fransa'da kullanım yaygın olan kumanda paneli yöntemleri açıklanacak ve bu iki yöntemin benzerlikleri ve farklı yönleri anlatılmaya çalışılacaktır.

2. PERFORMANS ÖLÇÜMÜ

Rekabet ortamında örgütlere güç sağlayan örgüt performansı günümüzün yaygın kullanılan terimlerinden biri haline gelmektedir. Örgüt performansının yönetilmesi özel sektörden başlayarak kamu sektörüne doğru bir yayılma göstermiştir (Salem, 2003:2). Son yirmi beş yıl değerlendirildiğinde ise örgüt performansını konu edinen teorik ve uygulamalı çalışmalar yapılmaktadır. Bu çalışmalar; örgütün etkili örgüt çıktılarına kolaylık sağlayan geçmişini, yaşanan süreci ve gelecek durumlarını daha iyi anlamaya yardımcı olmaktadır (Jing ve Avery, 2008:67).

Her işletme belirli amaçları ve görevleri gerçekleştirmek için kurulmaktadır. İşletme yönetiminin temel görevi ise örgütün amaç ve görevlerini mümkün olabilecek en iyi ve en başarılı düzeyde gerçekleştirmektir. Bu yüzden işletmenin performans anlayışını yönetimin temel görevi tanımlamaktadır (Akal,2000:5). Başka bir tanıma göre de performans, rekabet avantajı sağlamak için bir örgütün kaynaklarının elde edilmesi ve yönetilebilmesi yeteneğidir (Iswati ve Anshori, 2007:1394).

Performans ölçümü ise, bir kurumun önceden belirlenen amaçlara ve hedeflere göre ortaya çıkan ürünleri, hizmetleri ve/veya sonuçları birlikte değerlendirmesine yönelik analitik bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Bir başka ifade ile performans ölçümü bir kurumun kullandığı kaynakları, ürettiği ürün ve hizmetleri, elde ettiği sonuçları takip edebilmesi için düzenli ve sistematik biçimde veri toplaması, bunları analiz etmesi ve raporlaması olarak tanımlanmaktadır (Sayıştay Raporu, 2003:9). Kısacası performans ölçümü, işletmelerin önceden belirlenen hedeflerine ne ölçüde ulaşıldığını belirleyen bir işlem dizisidir (Bayrakdaroğlu ve Ege, 2007:95).

Performans ölçüm sistemi, plânlı ve döngüsel bir çalışmayı gerektiren bir süreçtir. Stratejik plânlama sürecinin bir uzantısı olarak değerlendirilebilen performans ölçümü sonuçlandığı zaman, örgütün eksiklikleri ve potansiyel gelişme kapasitesi açığa çıkar ve böylece gelişmeye yönelik adımlar atılır. Üst yönetimin istekliliği ve kârlılığı, hedeflerin doğru tespit edilmesi, seçilecek uygun bir metot, hedeflere ulaşabilecek çalışma grupları,

faaliyet alanlarının doğru ayrıştırılması ve önceliklere göre sıralanması, performans ölçülerinin günün şartlarına göre yeniden revize edilmesi performans ölçüm sisteminin başarılı olması için gerekli olan nitelikleri arasında yer almaktadır (Köseoğlu, 2005:21).

Bütün iş çevreleri için performans ölçüm sistemi artan bir öneme sahip olmaktadır. Hızla değişen yüksek rekabet koşullarına adaptasyon sağlayabilmek için performansın çeşitlendirilmesi gerekliliği savunulmaktadır. Performans ölçüm sistemi üç aşamalı bir süreçten oluşmaktadır. Bu süreç tasarlamak, uygulamak ve kullanmaktan aşamalarından oluşmaktadır. Bu aşamalardan herhangi birinde bir başarısızlık olması durumunda ise kalitesiz güçsüz bir performans ölçüm sistemi meydana gelecektir (Chytas, Glayks ve Valiris, 2011:2).

Performans ölçümünde kullanılan yöntemler arasında çok sık karşılaşılan performans karnesi ile Fransa'da kullanımı rağbet gören kumanda paneli yöntemi bulunmaktadır. İki yöntem hem birbirine benzemekte hem de farklı yönleri ile ayrılmaktadır. 1930'lı yıllarda geliştirilen kumanda paneli yöntemi ile 1990'lı yılların başında geliştirilen performans karnesinin benzerlikleri ve farklılıkları tartışılan konular arasında yerini almaktadır.

3. PERFORMANS KARNESİ

Bilgi toplumuna geçişle birlikte yaşanan değişim ve dönüşüm örgüt yapılarını ve yönetim modellerini de etkilemiştir (Çukurçayır ve Eroğlu, 2004:42). Son 15-20 yıl öncesine kadar işletmeler kurumsal performanslarını bilanço, gelir tablosu ve nakit akım tablosu yardımlarıyla elde ettikleri kâr, nakit akımı gibi göstergeler ile ölçmekteydiler. Fakat değişen ve gelişen müşteri, entelektüel sermaye, marka değeri, insan kaynakları gibi kavramlar sonucunda, geçmiş faaliyet dönemlerine ilişkin finansal ölçütlerin işletmelerin gerçek değerlerini ve performanslarını ölçmekte yetersiz kaldığı görülmüştür (Utkutuğ, 2008:56). Bununla birlikte hizmet sektörünün ve küresel rekabetin artan önemi, alternatif kontrol ve performans ölçütlerine duyulan ihtiyacı da arttırmıştır (Davis ve Albright, 2004:136). Bu yüzden kurumsal performansı değerlendirmek için sadece finansal ölçütleri kullanmış olmanın getirdiği eksiklikleri telafi etmek için performans karnesi kavramı ortaya çıkartılmıştır (Asosheh, Nalchigar ve Jamporazmey:2010:5931).

Kuruluşların sadece genel olarak mali göstergelere önem vermesinin devamlı gelişmeye ve yenilik yapmaya engel olduğu ortaya çıkmaktadır. Bunun aksine mali göstergeleri göz ardı edip bunların yerine üretim dönemi, hata oranı gibi göstergelerin benimsenmesi gerektiği ve mali göstergelerin de bunlara bağlı olarak kendiliğinden gerçekleşeceği yöneticiler tarafından ileri sürülmüştür. Performansın tek bir yönünün bir işin tüm kritik alanını kapsamayacağından böyle bir durumda finansal göstergeler ile operasyonel göstergeler arasında tercih yapılmasına gerek olmadığını bunlar arasında bir denge olması gerektiği belirtilmiştir (Yenice, 2007:97). Temel olarak performans karnesi, kurumsal performansın değerlendirilmesinde oluşan bu boşlukların doldurulması amacıyla ortaya çıkmıştır (Utkutuğ, 2008:56). Bu bağlamda performans karnesi hem bilim adamlarının hem de yöneticilerin ilgisini çekmeye başlamıştır (Ahn, 2001:441).

İlk olarak 1992 yılında Kaplan ve Norton finansal ölçütlerin yanı sıra finansal olmayan ölçütlerin de karar alma sürecinde yöneticiler tarafından kullanılması gerektiğini belirtmişlerdir. 1996 yılına gelindiğinde ise performans karnesini işletme stratejisi ile birleştirmişlerdir. Stratejik amaçları elle tutulabilir amaçlara, ölçütlere çevirmek için birbirleri ile alakalı dört aşamadan oluşan bir yapı oluşturmuşlardır. Vizyon ve strateji belirlemek, iletişim kurmak, iş plânlama, geri besleme ve öğrenme bu basamakları oluşturan unsurlardır. 2001 yılında da stratejiyi örgütün yönetim süreci odağında tutmak için beş temel ilke geliştirmişlerdir. "Stratejiyi operasyonel terimlere çevirmek", "Örgütü stratejiye göre hizaya getirmek", "Stratejiyi herkesin günlük işinde kullanmasını sağlamak", "Stratejiyi devam eden bir süreç haline getirmek", "Yönetsel liderlik doğrultusunda değişimi harekete geçirmek". Bütün bu süreçlerde performans karnesi kapsamlı performans yönetimi olarak tanımlanmaktan ziyade performans ölçüm ve yönetim sistemine kolaylık getirmek ve kontrol etmek için strateji geliştirme aracı olarak tanımlanmaya başlanmıştır (Braam ve Nijsen, 2004:338).

İlk olarak Kaplan ve Norton tarafından 1992 yılında oluşturulan performans karnesinin etkili yönetim aracı olarak kullanım yaygınlığı zamanla artmıştır. Kaplan ve Norton (2001), performans karnesi ile ölçümleri tanımlayıp gözlemlenmekten daha farklı bir yaklaşım üzerine yoğunlaşmışlardır. Bu farklı yaklaşımlar, değişikliği yönetmek ve firmanın etkililiğini, verimliliğini ve rekabet avantajını arttırmak olarak sıralanabilmektedir (Asosheh, Nalchigar ve Jamporzmay, 2010:5932). Bunlara ek olarak çalışanların faaliyetlerini ve amaçlarını şirket stratejisi ile birlikte düzene koymak da sayılabilir (Davis ve Albright, 2004:135).

Firmalar performans karnesini aşağıdaki amaçlar için kullanmaktadır (Kaplan ve Norton, 1996:85).

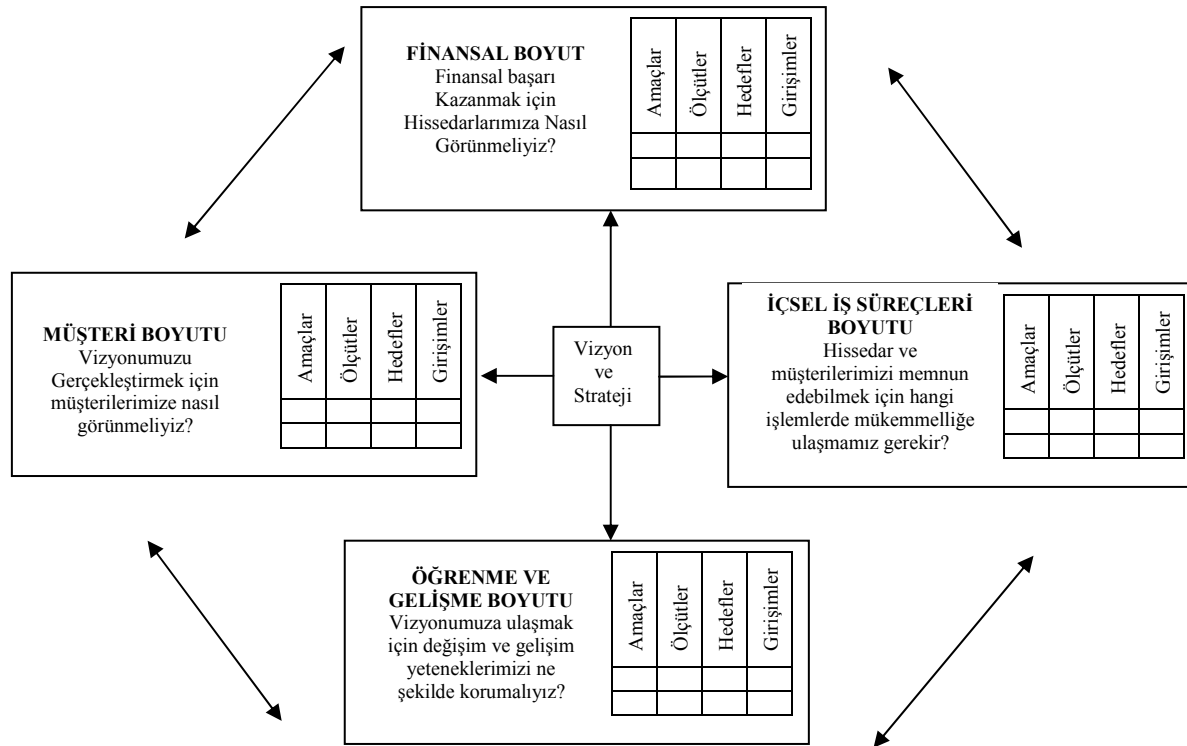
- Stratejiyi açıklamak ve güncelleştirmek
- Firmada stratejiyi bildirmek
- Birim ve bireysel amaçları strateji ile birlikte bir araya getirmek
- Stratejik amaçları uzun dönemli hedeflere ve yıllık bütçelere bağlamak
- Stratejik girişimleri tanımlamak ve bir araya getirmek
- Stratejiyi öğrenmek ve geliştirmek için periyodik performans değerlemesini yönetmek.

İşletme performansı çok boyutlu bir yapıdan oluşmaktadır. Günümüzde bu yapı içerisinde sadece ortakların ve hissedarların çıkarları ve beklentilerinin tatmin edilmesi firmanın geleceği için yeterli değildir. Aynı zamanda çalışanların ve müşterilerin de memnuniyeti sağlanmalıdır. Bu kapsamda işletme performansını ölçmede finansal boyutla birlikte finansal olmayan boyut da dikkate alarak değerlendirmek gerekmektedir (Ağca ve Tuncer, 2006:191). Performans karnesi, geleneksel finansal ölçütleri finansal olmayan üç performans boyutu ile çoğaltmaktadır. Bu üç boyut, bir şirketin müşterileri ile olan ilişkisi, şirketin süreçleri ve şirketin öğrenme ve gelişme boyutları olarak sıralanabilmektedir (Kaplan ve Norton, 1996:75-85). Yani performans karnesinde maddi duran varlıkları ölçen finansal

boyut, maddi olmayan duran varlıkları ölçen müşteri boyutu, süreç boyutu, öğrenme ve gelişme boyutu olmak üzere dört boyut bulunmaktadır (Abran ve Buglione, 2003:341).

Şekil 1’de performans karnesinin boyutları gösterilmiştir. Finansal boyutun belirlenebilmesi için “şirketimiz hangi sayısal hedeflere ulaşırsa ortaklarımız tarafından başarılı olarak kabul edilecektir?”, müşteri boyutunun belirlenebilmesi için “vizyonumuza ulaşmak için müşterilerimiz tarafından nasıl algılanmalıyız?”, içsel iş süreçleri boyutunun belirlenebilmesi için “müşterilerimizi tatmin etmek için hangi süreçlerimizde mükemmelliği hedeflemeliyiz?”, öğrenme ve gelişme boyutunun belirlenebilmesi için “vizyonumuza ulaşmak için nasıl bir kurumsal öğrenme ve gelişme modelimiz olmalı?” sorularının cevaplandırılması gerekmektedir. Performans karnesi bir modelden çok bu sorulara cevap verilmesini esas alan ve her şirket için özgün olarak geliştirilmesi gereken bir araç olmakla beraber kurum performanslarının en önemli belirleyicisi olan stratejinin, iş sonuçlarına hızlı ve ölçülebilir bir şekilde yansımaya yardımcı olan bir araçtır (Argüden, Erişim Tarihi 07.07.2011).

Şekil 1: Performans Karnesinde Kullanılan Performans Boyutları



Kaynak: Robert S. Kaplan ve David P. Norton (1996), “ Using the balanced scorecard as a strategic management system, Harvard Business Review, January-February, 74(1), s.76.

Performans karnesinin dört boyutu neden sonuç ilişkisi içerisindedir. Birbirinden ayrı olarak düşünülemezler. Her bir ölçüt bu neden sonuç ilişkisi içerisinde hareket etmek zorundadır. Daha da ötesi her bir ölçüt diğer ölçütleri kuvvetlendirmektedir (Veen-Dirks ve Wijn, 2002:416). Eğer yanlış performans ölçütleri kullanılırsa çalışanların tavrı, öncelikleri ve

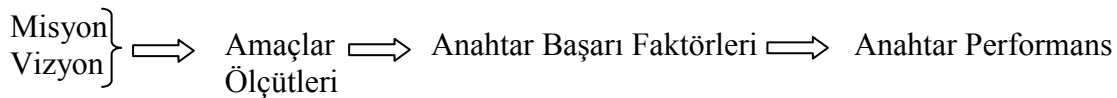
kararları yönetici takımın direktifleri ile iyi bir uyuşma gösteremez. Ölçütler ola ki çok fazla olursa bu sefer de çalışanlar çok iyi odaklanamazlar (Cokins, 2009:83-84).

4. KUMANDA PANELİ

Örgüte rehberlik eden kumanda paneli yöntemi, 1930'larda Fransa'da geliştirilmiş bir yöntemdir. Literatürde Tableau de Board veya Dashboard olarak da geçmektedir (Bessire ve Baker, 2005:650). Fransa'da işletmeler performans karnesine benzer bir yöntem olan kumanda panelini yaklaşık 80 yıldan fazla bir süredir kullanmaktadırlar. Süreç mühendisleri tarafından üretim süreçlerini geliştirmek için doğmuştur (Epstein, 1998:191). Kumanda paneli, işletmenin çevresel durumlarına ve işletmenin faaliyetlerine küresel ve hızlı bir bakış açısı sağlayan ve firmanın üst yönetiminin kullanımına sunulan bir araçtır (Bourguignon, Malleret ve Norreklit, 2004:116). Büyük ve orta ölçekli firmalar tarafından sıkça kullanılan raporlama aracıdır (Goulian ve Mersereau 2000:2).

Üst düzey yönetim aracı olan kumanda paneli yöntemi, 1930'lı yıllarda daha çok muhasebe dilinden ziyade mühendislik diline ait olan fiziksel performans ölçümlerini kullanmaktaydı. Önemli rolü Fransa'da mühendisliğin geliştirilmesi üzerine kuruluydu. 1950 yılına gelindiğinde ise Amerikan yönetim metotlarının yayılması ile de kumanda panelinde değişiklikler meydana gelmiştir. Bundan böyle bir kumanda paneli her bir sorumluluk merkezi için oluşturulacak ve bütçe eklenecektir. 1980'li yılların sonuna gelindiğinde ise kumanda paneli raporlama aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır. 1990'lı yılların başında da yönetim muhasebesi ve kontrol metotları arasında yerini almıştır (Bourguignon, Malleret ve Norreklit, 2001:6-7).

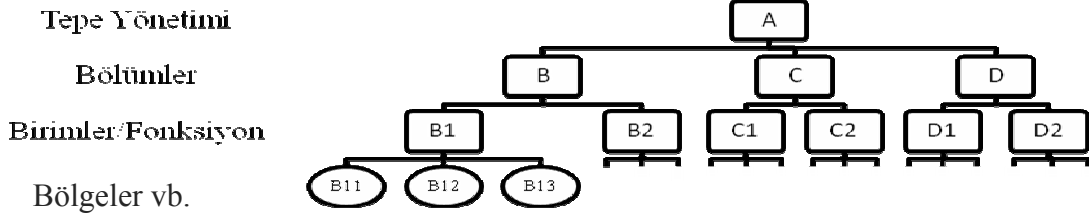
Kumanda paneli firmanın tümüne aynı şekilde uygulanamaz. Çünkü her bir alt birim ve her bir yönetici farklı sorumluluklara ve amaçlara sahiptir. Bu yüzden bir kumanda paneli, her bir alt birim için kullanılmalıdır. İlk olarak her bir birim için misyon ve amaç tanımlanmalıdır. Bu birimlerin vizyon ve misyonlarının amaçlara çevrilmesini içermektedir. Böylece anahtar başarı faktörleri ve buna bağlı olarak da anahtar performans ölçütleri ortaya çıkarılacaktır. Kumanda panelinde finansal ölçütler ile kısıtlı olmamalı finansal olmayan ölçütler de kullanılmalıdır (Epstein, 1998:191-193).



Bu yöntemde, faaliyet değişkenleri ve faaliyet planları yer almaktadır. Üst düzey yöneticinin N seviyesinde olduğu varsayılırsa, bu yönetici bütün amaçları ve değişkenleri formülize etmektedir. (OVA-overall objectives and action variables). Sorumluluklar ise (R-Responsibilities) N-1 seviyesindeki yöneticilere verilmektedir. Bu süreç OVAR olarak adlandırılmaktadır. Bu aşamalar en düşük seviyedeki yöneticiye kadar bu şekilde devam etmektedir. Kısacası faaliyet değişkenleri N seviyesi yöneticileri için, faaliyet planları da N-1

seviyedeki yöneticiler için tasarlanmıştır. Her bir sorumluluk merkezi yöneticisi, kendi faaliyetlerinin seçimi ve tanımı ile sorumludur (Bourguignon, Malleret ve Norreklit (2001:9).

Şekil 2: Kumanda Paneli



Kumanda Paneli A= B+C+D

Kumanda Paneli B= B1+B2

Kumanda Paneli B1= B11+B12+B13

Kaynak: Aktaran Epstein, M. Ve Manzoni, J.F. (1998).Implementing Corporate Strategy: from tableaux de bord to balanced scorecards. Eropcan managemnt journal. 16(2), 190-203. Ss.192.

Yukarıdaki şekilde en tepede bulunan A kumanda paneli; B,C,D bölümlerinin bileşiminden oluşmaktadır. Kumanda paneli B ise, B1 ve B2 birimlerinden, kumanda paneli C; C1 ve C2 birimlerinden, Kumanda paneli D de D1 ve D2 bileşimlerinden oluşmaktadır. Aynı şekilde B11, B12, B13 de kumanda paneli B1'i oluşturmaktadır. Her bir basamağın kendine ait bir kumanda paneli bulunmaktadır. Performans ölçümünde kullanılan bir yöntem olan kumanda panelinin sağladığı yararlar aşağıda belirtilmiştir (Epstein, 1998:193).

Yöneticilere karar verirken her bir birimin kullandığı performansa periyodik kısa bir bakış açısı sağlar.

- Her alt birimin performansını bir sonraki birime sunmaya yardım eder.
- Her alt birimi firmanın stratejisi içerisinde ve diğer alt birimlerin sorumlulukları içerisinde yer edinmeye zorlar ve anahtar başarı faktörleri ve anahtar performans ölçütlerini tanımlar.
- Firmanın kumanda paneli ve onun alt birimleri yöneticinin yönetsel karar verme yapısına katkı sağlar.

5. PERFORMANS KARNESİ VE KUMANDA PANELİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Binlerce firma performans karnesi fikrini benimsemiştir. Performans karnesi, iyi olan firmaları diğer firmalardan ayırıcı nitelikte olmasını sağlamış ve bu konuda uzman yeni bir danışmanlık olgusu yaratarak firmaların kendileri için bir performans karnesi oluşturmalarına yardım etmiştir. Bugün pek çok firma, performans karnesinin kendi yönetim sistemlerinin temelini oluşturduğunu söylemektedir. Bain & Co. her yıl büyük firmaların yönetim uygulamalarını ölçmek için anket düzenlemektedir. Anket sonuçlarına göre Kuzey Amerika'da Fortune 1000 şirketlerinin yaklaşık olarak %50'sinin performans karnesi kullandığı belirtilmiştir. Aynı çalışmanın diğer sonuçlarına göre de Avrupa'da performans karnesi kullanan firmaların oranı yaklaşık olarak %40 ile %45 arasında değişim göstermekte iken Avustralya'da bir üniversitenin yapmış olduğu çalışma sonucuna göre de şirketlerin yaklaşık olarak %35'nin performans karnesini kullandığı görülmüştür (Calabro, 2001). Yapılan bir diğer çalışmaya göre İngiltere'de firmaların yüzde 57'si, Almanya ve Avusturya firmalarının ise yüzde 26'sı performans karnesini kendi firmalarına göre adapte etmişlerdir (Brown, 2007:6).

Avrupa'da yapılan bir çalışmaya göre de performans karnesini uygulamayı amaçlayanlar arasında Almanya, İngiltere, İtalya'da bu üç ülkenin her birinde şirketlerin yaklaşık yüzde 20'si performans karnesini uygulamayı amaçlamıştır. Fransa'da ise bu oran yüzde 3'tür. Fransa'da ise kumanda panelini kullanım oranı ise yüzde 100'dür (Bourguignon, Malleret, ve Norreklit, 2004:109). Fransa'da performans karnesinin fazla benimsenmemesinin ardında kültürel ve ideolojik farklılıklar yatmaktadır (Bourguignon, Malleret, ve Norreklit,2004:11). Performans karnesi ile kumanda paneli yönteminin benzer yönleri bulunmaktadır. Bunlar aşağıda sıralanmaktadır (Bourguignon, Malleret, ve Norreklit,2004:11; 2001:119).

Her iki yöntem de;

- Vizyon ve stratejilerini kullanarak amaç ve ölçütlere çevirmektedir.
- Stratejik kontrol unsuru olarak değerlendirilmektedir.
- Sadece finansal ölçütlerin olmasına karşıdır. Buna ek olarak finansal olmayan ölçütlerin de kullanılması gerektiğinin sonucuna varmışlardır.
- Fazla ölçütün kafa karıştıracağı düşüncesi ile ölçütler de seçiciliğe gitmişlerdir.
- Yukarıdan aşağıya doğru bir hiyerarşik düzen içerisindedir. Üst düzey yönetici kararlarını çalışanların eylemleri ile birleştirir.

Performans karnesi ile kumanda panelinin benzer olduğu kadar birbirinden ayrılan özellikleri de bulunmaktadır. Performans karnesi ile kumanda paneli yöntemini birbirinden ayıran özellikler aşağıda listelenmektedir (Person, 2009:110; Epstein, 1998:195; Epstein ve Manzoni, 1997; Bourguignon, Malleret, ve Norreklit,2004:119, 2011:11).

- Performans karnesi dört boyuttan oluşurken kumanda panelinde belirlenmiş boyutlar bulunmamaktadır. Bu yüzden kumanda paneli yönteminin performans karnesine

kıyasla daha karmaşık bir yapıya sahiptir ve bu yüzden daha zor adapte edileceği düşünülmektedir.

- İki yaklaşım arasındaki en önemli farklılık performans ile ödüllendirme arasındaki ilişkinin varlığıdır. Performans karnesinde işletme performansında finansal çıktılara bağlı olarak ödüllendirme mevcuttur. Kumanda paneli yönteminde ise ödüllendirme yoktur. Bunu yerine Fransızlar öğrenme üzerine odaklanmaktadır. Finansal sonuçlardan ziyade ne olduğu ve ne olacağı ile ilgili bilgileri desteklemek daha ağır basmaktadır.

- Kumanda panelinde nedensel ilişkiler performans karnesine göre daha açıktır. Performans karnesinde neden sonuç ilişkisi dört boyut arasında belirlenmektedir. Kumanda panelinde ise belirli bir sistematik bulunmamaktadır. Yönetici amaçlardan başlayıp ölçütlere giden bir yol inşa etmektedir. Yöneticinin sübjektifliği ve çevre temel bir rol oynamaktadır.

- Performans karnesinde üst düzey yöneticiler amaçları belirler ve alt düzeylere bunu aktarır. Yani N seviyesindeki amaçlar N-1 seviyesindeki amaçların analitik toplamıdır. Ayrıca amaçlar için düzeyler arasında iletişime ihtiyaç vardır ve birimler kullanacakları ölçütler için imtiyaza sahiptirler. Bunun nedeni kendi alanlarında uzmanlık bilgisine sahip olmalarından kaynaklanmaktadır. Kumanda paneli ise yöneticileri sürecin işleyişine yönlendirir, birimlerin imtiyazından ziyade ortak ölçütleri belirler. Uzmanlaşmadan ziyade çapraz fonksiyonelliğe yönlendirir.

- Performans karnesi kumanda paneline göre daha moderndir ve gelişime açıktır. Kumanda paneli yöntemi daha gelenekseldir. Bu yüzden de 80 yıldır değişme kapalıdır.

- Performans karnesini üst düzey yöneticiler kullanırken kumanda panelini ise yöneticiler, şefler ve operatörler kullanmaktadır.

- Performans karnesinde bilgiler özet hali ile yer alırken kumanda paneli kısa veya ayrıntılı olabilmektedir.

- Performans karnesinde stratejik amaçların başarılması denetlenmektedir. Kumanda panelinde ise günlük üretim ve süreçler denetlenmektedir.

- Performans karnesini işletme veya stratejik iş birimleri kullanmaktadır. Kumanda panelini ise her bir departman veya çalışma birimi kullanabilmektedir.

- Performans karnesi aylık olarak güncellenebilirken kumanda paneli ise gün içerisinde veya haftalık olarak güncellenebilmektedir.

“Kumanda Paneli” ve “Performans Karnesi” yöntemlerinin benzerliklerinin ve farklılıklarının anlaşılabilmesi için Tablo 1.’de ve Tablo 2.’de Türkiye’de faaliyet gösteren iki sigorta şirketinin kullandıkları performans ölçüm yöntemlerine ve performans ölçütlerine yer verilmiştir. X sigorta şirketi kumanda panelini kullanırken, Y sigorta şirketi ise performans karnesini kullanmaktadır.

Tablo 1.: X Sigorta Şirketinin Kumanda Paneli

AMAÇ	SONUÇ GÖSTERGESİ
Kârlılık	Özsermaye Kârlılığı
DEĞİŞKEN FAALİYETLERİ	KONTROL GÖSTERGELERİ
1. Müşteri	Müşteri Kârlılığı Müşteri Sayısı Satışların İptal Oranı Müşteri Memnuniyet Anketi
2. Personel	Personel Değişim Oranı Çalışma Ortamının Kalitesi İşgücü Kullanım Oranı Performans Değerlendirme
3. Personel Eğitimi	Çalışan Eğitimine Yapılan Yatırım Eğitimin Başarı Oranı
4. Basın	Reklam Sayısı Reklam Giderlerinin Satışa Oranı
5. Acente	Acente Sayısı Acente Performansı
6. Masraf	Komisyon Personel Gideri ve Yönetim Gideri

Tablo 1.'de X sigorta şirketinin temel amacının kârlılık olduğu görülmektedir. Kârlılık amacına ulaşabilmek için şirket tarafından bazı değişken faaliyetler tanımlanmıştır. Bu değişken faaliyetler müşteri, personel, personel eğitimi, basın, acente ve masraf olarak belirlenmiştir. Bu değişken faaliyetlerinin her biri içinde kontrol göstergeleri hazırlanmıştır.

Tablo 2: Y Sigorta Şirketinin Performans Karnesi

BOYUT	PERFORMANS ÖLÇÜTLERİ
Finansal Boyut	Bilanço kârı/Özsermaye Sigorta Fonlarının Kârlılığı Hasar Prim Oranı
Müşteri Boyutu	Müşteri memnuniyeti Müşteri devamlılığı Yeni Müşteri Kazanma Oranı
İçsel İş Süreçleri Boyutu	Reklam Sayısı Çalışandan Yararlanma Diğer kurum ve kuruluşlarla yapılan iş birlikleri
Öğrenme ve Gelişme Boyutu	İletişim ilişkileri Personel Değişim Oranı Uygun Çalışma Ortamı Motivasyon

Tablo 2'de ise Y sigorta şirketinin performans karnesi bulunmaktadır. X sigorta şirketinin performans karnesinde finansal, müşteri, içsel iş süreçleri ve öğrenme/gelişme

boyutları olmak üzere dört boyut kullanıldığı görülmektedir. Finansal, müşteri ve içsel iş süreçleri boyutlarında 3'er tane performans ölçütleri belirlenmişken, öğrenme/gelişme boyutunda ise 4 adet performans ölçütü kullanılmıştır.

6. SONUÇ

İşletmeler performans ölçümlerini yaparken çeşitli yöntemlerden faydanlanmaktadırlar. Önceleri sadece finansal ölçülere ağırlık veren işletmeler zaman içerisinde finansal olmayan ölçütlerin de kullanılması gerektiği kanısına varmışlardır. Bu çalışmada da finansal ölçütlerle beraber finansal olmayan ölçütleri de bir arada kullanan performans ölçüm yöntemleri arasında yer alan performans karnesi ve kumanda paneli yöntemi anlatılmıştır. Amerikan fenomeni olarak ortaya çıkan ve diğer ülkelere yayılan performans karnesi Fransa'da ilgi görmemekte aksine performans karnesinin yerine geçmişi performans karnesinden daha eski olan kumanda paneli yöntemi kullanılmaktadır. Performans karnesi Fransa haricinde daha geniş boyutlarla hitap etmekte ve aynı hızla da yayılmaya devam etmektedir. Performans karnesinin kullanımı kumanda paneline göre daha açık ve kolay olduğundan performans karnesinin kullanım alanının ve sıklığının artacağına inanılmaktadır.

KAYNAKLAR

- Abran, A.- Buglione, L. (2003), A Multidimensional Performance Model For Consolidating Balanced Scorecards, *Advances in Engineering Software*, No. 34, pp. 339-349.
- Ağca, V.- Tunçer, E. (2006), Çok Boyutlu Performans Değerleme Modelleri Ve Bir Balanced Scorecard Uygulaması, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F.Dergisi*, Cilt 8, Sayı 1, ss. 173-193.
- Ahn, H. (2001), Applying The Balanced Scorecard Concept: An Experience Report. *Long Range Planning*, Vol. 34, pp. 441-461.
- Akal, Z. (2000), İşletmelerde Performans Ölçüm Ve Denetimi Çok Yönlü Performans Göstergeleri, Ankara: Ankara Milli Produktivite Yayınları.
- Argüden, Y. (2011), EFQM Mükemmellik Modeli Ve Balanced Scorecard, <http://www.arge.com/Hizmetlerimiz/Starteji/StratejiUygulamaBalancedScorecard/EFQMmukemmellikModeliveBalancedScorecard.aspx>, (07.07.2011).
- Asosheh, A.- Nalchigar, S.- Jamporzmay, M. (2010), Information Technology Project Evaluation: A İntegrated Data Envelopment Analysis And Balanced Scorecard Approach, *Expert Systems with Applications*, Vol. 37, pp. 5931-5938.
- Bayrakdaroğlu, A.- Ege, İ. (2007), Performans Ölçümünde Alternatif Bir Yöntem, Yatırımın Nakit Kârlılığı (CFROI) Ve Halka Açık Turizm Şirketleri Üzerine Bir Uygulama, VI. Anadolu İşletmecilik Kongresi, Kırıkkale. ss. 94-108.
- Bessire, D.- Baker, C.R.(2005), The French Tableau De Bord And The American Balanced Scorecard: A Critical Analysis, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16, pp. 645-664.

- Braam, G.J.M- Nijssen, E.J. (2004), Performance Effects Of Using The Balanced Scorecard: A Note On The Dutch Experience, *Long Range Planning*, Vol. 37, pp. 335-349.
- Bourguignon, A.- Malleret, V.- Norreklit, H.(2001). Balanced Scorecard Versus French Tableau De Bord: Beyond Dispute, A Cultural And Ideological Perspective, <http://www.hec.fr/var/fre/storage/original/application/b238ea034d08e3b258e080d334376553.pdf>, (17.02.2011).
- Bourguignon, A.- Malleret, V.- Norreklit, H.(2004), The American Balanced Scorecard Versus The French Tableau De Bord: The Ideological Dimension, *Management Accounting Research*, Vol. 15, pp. 107-134.
- Chytas, P.- Glayks, M.- Valiris, G. (2011), A Proactive Balanced Scorecard. *International Journal Of Information Management*, Vol. 1, No. 9, <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0268401210001908>, (01.03.2011)
- Cokins, G. (2009). *Performance Management*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Çukurçayır, M.A.- Eroğlu, T. H.(2004). Yerel Yönetimlerde Yeniden Yapılanmaya Farklı Bir Yaklaşım: Verimlilik Ve Başarı Karnesi, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:53, pp. 41- 66.
- Davis, S.- Albright, T.(2004), An Investigation Of The Effect Of Balanced Scorecard Implementation On Financial Performance. *Management Accounting Research*, Vol. 15, pp. 135-153.
- Epstein, M.- Manzoni, J-F.(1997). The Balanced Scorecard And Tableau De Bord: A Global Perspective On Translating Strategy Into Action, <http://www.insead.edu/facultyresearch/research/doc.cfm?did=45041>, (16.02.2012)
- Epstein, M.- Manzoni, J-F. (1998), Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards, *European Management Journal*, Vol. 16, No. 2, pp. 190-203.
- Goulian, C.- Mersereau, A. (2000), Performance Measurement, *Ivey Business Journal*, September/October, pp. 1-6
- Iswati, S.- Anshori, M. (2007), The Influence Of Intellectual Capital To Financial Performance At Insurance Companies In Jakarta Stock Exchange (JSE), 13th Asia Pacific Management Conference, Melbourne Australia, pp. 1393-1399.
- Jing, F. F.- Avery, G. C (2008), Missing Links In Understanding The Relationship Between Leadership And Organizational Performance, *International Business & Economics Research Journal*, Vol.7, No. 5, pp.67-78.
- Kaplan, R. S.- Norton, D. P. (1996), Using The Balanced Scorecard As A Strategic Management System, *Harvard Business Review*, Vol. 74, No. 1, pp. 75-85.
- Kaplan, R. S.- Norton D. (2001), *The Strategy-Focused Organization How Balanced Scorecard Companies Thrive In The New Business Environment*, Harvard Business School Press.
- Köseoğlu, M. A. (2005), Kamu İktisadi Teşebbüslerinde Performans Ölçümü, Devlet Plânlama Teşkilatı. Uzmanlık Tezleri.

- Person, R. (2009), *Balanced Scorecards and Operational Dashboards with Microsoft Excel*, Indianapolis: Wiley Publication.
- Salem, H. (2003), *Organizational Performance Management And Measurement*, Economic and Social Council, <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/unescwa/unpan010860.pdf> (28.03.2011)
- Sayıştay Raporu, (2003), *Sayıştay'ın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma Raporu*, <http://sayistay.gov.tr/yayın/yayınicerik/aras28SayPerOlcArsRap.pdf>, (31.03.2011).
- Utkuğ, Ç.P. (2008), *Kurumsal Performans Yöntemi Olarak Toplam Başarı Göstergesi Yöntemi*, Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi, Sayı 23, ss. 55-78.
- Veen-Dirks, P.V,- Wijn, M. (2002), *Starategic Control: Meshing Critical Success Factors With The Balanced Scorecard*, Long Range Planning, Vol. 35, pp. 407-427.
- Yenice, E. (2007), *Performans Ölçümünde Karşılaşılan Sorunlar Ve Kurumsal Karne (Balanced Scorecard) Yaklaşımı*, Bütçe Dünyası, Cilt 2, Sayı 25, ss. 95-100.

