

**ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**STRATEJİK PERFORMANS DEĞERLEMEDE DENGELİ SONUÇ KARTI:  
BİR SANAYİ İŞLETMESİNDE UYGULAMA**

**M. Fatih GÜNER**

**DOKTORA TEZİ**

**ADANA, 2006**

**ÇUKUROVA ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANA BİLİM DALI**

**STRATEJİK PERFORMANS DEĞERLEMEDE DENGELİ SONUÇ KARTI:  
BİR SANAYİ İŞLETMESİNDE UYGULAMA**

**M. Fatih GÜNER**

**Danışman: Prof. Dr. Veyis Naci TANIŞ**

**DOKTORA TEZİ**

**ADANA, 2006**

## ÖZET

### STRATEJİK PERFORMANS DEĞERLEMEDE DENGELİ SONUÇ KARTI: BİR SANAYİ İŞLETMESİNDE UYGULAMA

**Mehmet Fatih GÜNER**

**Doktora Tezi, İşletme Anabilim Dalı**

**Danışman: Prof. Dr. Veyis Naci TANIŞ**

**Eylül 2006- 186 sayfa**

Performans ölçütleri ve performans değerlendirme işletmeler için oldukça önemlidir. Performans ölçütleri, işletmelerin amaçlarını ve hedeflerini başarmalarını sağlamak için işletmedeki süreçlerin değerlendirilmesinde, kontrolünde ve geliştirilmesinde kullanılmaktadır. Ayrıca performans ölçütleri farklı işletmelerin, fabrikaların, bölümlerin, takımların ve bireylerin performanslarının karşılaştırılmasında da kullanılmaktadır. İşletme performansın değerlemesinde finansal ölçütler ağırlıklı geleneksel performans değerlendirme yöntemleri yaygın bir şekilde kullanılmıştır. 1980'li ve 1990'lı yılların ilk yarısında yöneticiler finansal ölçütleri yetersiz bularak yeni performans değerlendirme yöntemleri aramaya başlamışlardır. Çünkü çoğu işletmede kullanılan finansal ölçütler işletme yönetiminden ziyade finansal tabloların hazırlanmasında kullanılmak üzere geliştirildiğinden, karar alma sürecinde yetersiz kalmaktaydı. Finansal ölçütler ağırlıklı geleneksel performans ölçütlerinin kısıtlarını ortadan kaldırmak amacıyla Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yöntemi geliştirilmiştir. DSK işletmenin stratejisini ve vizyonunu dengelenmiş bir ölçütler grubuna dönüştüren stratejik yönetim ve değerlendirme sistemidir. DSK'da geniş bir performans ölçüt grubu ile işletme hedefleri bütünleştirilmektedir. DSK yöntemi çok defa uygulanmış olmasına rağmen, bu çalışma Türkiye'de yerleşik bir KOBİ'de gerçekleştirilen ilk çalışmadır. Bu çalışma DSK yönteminin bir KOBİ'de nasıl uygulanabileceğini ortaya koymayı amaçlamaktadır.

**Anahtar sözcükler:** Stratejik yönetim, performans değerlendirme, dengeli sonuç kartı

**ABSTRACT****BALANCED SCORECARD IN STRATEGIC PERFORMANCE  
MEASUREMENT: A CASE STUDY IN A FACTORY****Mehmet Fatih GÜNER****Doctorate Thesis, Department of Business Administration****Supervisor: Prof. Dr. Veyis Naci TANIŞ****September 2006- 186 pages**

Performance management and its measures are crucial for an organization. Performance measures are used to evaluate, control and improve processes in order for companies to ensure achievement of their goals and objectives. Performance measures are also used to compare performances of different organizations, plants, departments, teams and individuals. Traditional performance measures which are financial based are used broadly in order to evaluate company performance. During the 1980s and early 1990s managers began to reject financial measures and searched for new performance measurement systems. Because traditional financial measures commonly used by a large number of companies, they provide an inadequate tool for decision making as they were developed for financial reporting requirements rather than to run a business. BSC was developed in order to eliminate the constraints of financial based traditional performance measures. The balanced scorecard is a strategic measurement tool and a management system that translates an organization's mission and strategy into a balanced set of integrated performance measures. A broad range of performance measures and business goals can be incorporated in the scorecard. Although the balanced scorecard has been used many times in practice, this is the first academic case study of its kind which is implemented within a small factory in Turkey. This study aims to find out how balanced scorecard concept can be applied in a small business.

**Key words: Strategic management, performance measurement, balanced scorecard**

## ÖNSÖZ

Hedeflerine ulaşmak ve varlıklarını devam ettirmek isteyen işletmeler yönetim modellerini iç ve dış çevredeki değişim ve gelişime uyumlu hale getirmek zorundadırlar. Bilgi toplumuna geçişle birlikte sanayi çağındaki koşullara göre yapılandırılmış işletmeler çeşitli yönetim problemleri ile karşı karşıya kalmışlardır. Stratejik yönetim sürecindeki başarısızlıklar ve finansal ölçüler ağırlıklı performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliği işletmelerin karşılaştığı bu sorunların başında gelmektedir. Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yöntemi işletmelerde etkin bir stratejik yönetim sürecinin yürütülmesi ve daha sağlıklı bir performans değerlendirme faaliyetinin gerçekleştirilebilmesini hedeflemektedir. DSK yönteminde işletmenin stratejisi, vizyonu ve misyonu, finansal ve finansal olmayan ölçütlerin bir arada kullanıldığı bir performans ölçütleri setine dönüştürülmektedir. Böylelikle işletmeler stratejik uygulamalardaki başarısızlıkları önleyebildikleri gibi, finansal ölçütlerin doğasından kaynaklanan çeşitli kısıtları da ortadan kaldırmaktadırlar.

Bu çalışmada DSK yönteminin Türkiye’de faaliyet gösteren bir KOBİ’de uygulanabilirliği araştırılmaktadır. Ülke ekonomisi içerisinde çok önemli yeri olan KOBİ’ler işletme yönetiminde ciddi sorunlar yaşamaktadırlar. DSK yöntemi KOBİ’lerin karşılaştığı problemlere etkili çözüm yolları sunmaktadır. DSK yöntemi gerek sistem gerekse uygulama sonuçları açısından KOBİ’lere daha bilinçli işletme yönetimi konusunda örnek bir model olarak önerilebilir.

Sadece bu çalışmada değil, lisans eğitimimden bugüne eleştirilerini, desteğini ve güvenini esirgemeyen değerli hocam Prof. Dr. Veyis Naci TANIŞ’a teşekkürlerimi sunarım. Yoğun çalışmalarım esnasında hiçbir zaman yardımını esirgemeyen eşim Esra’ya da çok teşekkür ederim.

Bu çalışma Çukurova Üniversitesi Bilimsel Araştırmalar Proje Birimi tarafından, İİBF2005D7 tez numarası ile desteklenmiştir.

**M. Fatih GÜNER**

## İÇİNDEKİLER

|                        |     |
|------------------------|-----|
| ÖZET.....              | I   |
| ABSTRACT .....         | II  |
| ÖNSÖZ .....            | III |
| TABLolar LİSTESİ.....  | IX  |
| ŞEKİLLER LİSTESİ ..... | X   |

## 1. BÖLÜM

### GİRİŞ

|                                      |   |
|--------------------------------------|---|
| 1.1. Problemin Tespiti .....         | 2 |
| 1.2. Çalışmanın Amacı .....          | 3 |
| 1.3. Araştırmanın Metodolojisi ..... | 4 |
| 1.4. Bölümlerin İçeriği .....        | 5 |

## 2. BÖLÜM

### BİLGİ ÇAĞINDA YÖNETİM VE PERFORMANS DEĞERLEME

|                                                                      |    |
|----------------------------------------------------------------------|----|
| 2.1. Giriş.....                                                      | 7  |
| 2.2. Bilgi Toplumunda İş Dünyası .....                               | 8  |
| 2.2.1. Bilgi Toplumuna Geçişin İş Dünyası Üzerine Etkileri .....     | 9  |
| 2.2.2. Bilgi Toplumunda İş Dünyasının Sorunları .....                | 13 |
| 2.3. Stratejik Yönetim .....                                         | 14 |
| 2.3.1. Strateji, Stratejik Yönetim ve Stratejik Yönetim Süreci ..... | 14 |
| 2.3.2. Stratejik Uygulamalarda Başarısızlıklar .....                 | 15 |
| 2.4. Etkili Bir Performans Değerleme Yöntemine Olan İhtiyaç .....    | 18 |
| 2.4.1. Performans Değerleme Literatürü.....                          | 19 |

|                                                                               |    |
|-------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.4.2. Performans Değerlemenin Tarihsel Gelişimi .....                        | 21 |
| 2.4.3. Geleneksel Performans Değerleme Yöntemlerinin<br>Yetersizlikleri ..... | 23 |
| 2.4.3.1. Finansal Ölçütlerin Ağırlıklı Olması .....                           | 24 |
| 2.4.3.2. Kısa Dönem Odaklı Olması.....                                        | 25 |
| 2.4.3.3. Geçmişe Yönelik Olması .....                                         | 26 |
| 2.4.3.4. Stratejik Uygulamaları Desteklememesi.....                           | 26 |
| 2.4.3.5. İş Dünyasının Gerçekleriyle Uyuşmaması .....                         | 27 |
| 2.4.3.6. İşletmenin Birçok Bölümü İle İlgisiz Olması .....                    | 28 |
| 2.4.3.7. İşletmelerde Bölümleşmeyi Güçlendirmesi.....                         | 29 |
| 2.5. Sonuç ve Özet.....                                                       | 29 |

### 3. BÖLÜM

#### DENGELİ SONUÇ KARTI (BALANCED SCORECARD)

|                                                              |    |
|--------------------------------------------------------------|----|
| 3.1. Giriş.....                                              | 31 |
| 3.2. Dengeli Sonuç Kartı .....                               | 32 |
| 3.2.1. DSK'nın Ortaya Çıkışı ve Gelişimi.....                | 33 |
| 3.2.2. DSK, Tanımı ve Kavramsal Çerçevesi.....               | 35 |
| 3.3. DSK'nın Dört Boyutu.....                                | 39 |
| 3.3.1. Finansal Boyut.....                                   | 40 |
| 3.3.2. Müşteri Boyutu.....                                   | 41 |
| 3.3.3. İç Süreçler Boyutu.....                               | 43 |
| 3.3.4. Öğrenme Ve Gelişme Boyutu.....                        | 45 |
| 3.4. DSK'da Kullanılacak Performans Ölçütleri.....           | 48 |
| 3.4.1. Ardıl ve Öncül Ölçütler.....                          | 48 |
| 3.4.2. Nicelik ve Nitelik Yönünden Performans Ölçütleri..... | 49 |
| 3.5. DSK'da Neden-Sonuç İlişkisi.....                        | 51 |
| 3.6. DSK'da Denge.....                                       | 52 |
| 3.7. DSK'nın Uygulama Aşamaları.....                         | 53 |
| 3.7.1. DSK Planlama Aşamaları.....                           | 55 |

|                                      |    |
|--------------------------------------|----|
| 3.7.2. DSK Geliştirme Aşamaları..... | 57 |
| 3.8. DSK Uygulamaları.....           | 59 |
| 3.9. DSK'nın Kısıtları.....          | 63 |
| 3.10. DSK'nın Geleceği.....          | 65 |
| 3.11. Sonuç ve Özet.....             | 66 |

## 4. BÖLÜM

### KOBİ'LERDE KARŞILAŞILAN TEMEL SORUNLAR VE DENGELİ SONUÇ KARTI

|                                               |    |
|-----------------------------------------------|----|
| 4.1. Giriş.....                               | 68 |
| 4.2. KOBİ, Tanımı ve Temel Bilgiler.....      | 69 |
| 4.3. KOBİ'lerin Sorunları ve DSK.....         | 71 |
| 4.3.1. Yönetim Sorunları ve DSK.....          | 72 |
| 4.3.2. Pazarlama Sorunları ve DSK.....        | 76 |
| 4.3.3. Üretim Sorunları ve DSK.....           | 77 |
| 4.3.4. Finansman Sorunları ve DSK.....        | 79 |
| 4.3.5. İnsan Kaynakları Sorunları ve DSK..... | 81 |
| 4.4. Özet.....                                | 82 |

## 5. BÖLÜM

### ARAŞTIRMA YÖNTEMİ (METODOLOJİ)

|                                                       |    |
|-------------------------------------------------------|----|
| 5.1. Giriş.....                                       | 84 |
| 5.2. Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri.....      | 85 |
| 5.2.1. Sosyal Bilimlerde Araştırma.....               | 85 |
| 5.2.2. Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri.....    | 87 |
| 5.3. Bir Araştırma Yöntemi Olarak Olay Çalışması..... | 89 |
| 5.3.1. Tanım ve Kavramsal Çerçeve.....                | 90 |

|                                                       |    |
|-------------------------------------------------------|----|
| 5.3.2. Olay Çalışmasının Aşamaları.....               | 92 |
| 5.3.3. Olay Çalışmasının Üstünlükleri.....            | 94 |
| 5.3.4. Olay Çalışmasının Kısıtları.....               | 96 |
| 5.4. Olay Çalışması Yönteminin Seçilme Nedenleri..... | 97 |
| 5.5. Sonuç ve Özet.....                               | 98 |

## 6. BÖLÜM

### UYGULAMA

|                                                               |     |
|---------------------------------------------------------------|-----|
| 6.1. Giriş.....                                               | 100 |
| 6.2. Araştırma Yöntemi.....                                   | 101 |
| 6.3. İşletme İle İlgili Bilgiler.....                         | 102 |
| 6.3.1. ABC İşletmesine Genel Bir Bakış.....                   | 103 |
| 6.3.2. İşletmenin Faaliyet Alanı ve Ürünleri.....             | 103 |
| 6.3.3. İşletmenin İç Süreçleri ve Personel Durumu.....        | 104 |
| 6.4. DSK Uygulaması Hazırlık Faaliyetleri.....                | 106 |
| 6.4.1. ABC İşletmesinde Strateji Değerlendirme Süreci.....    | 106 |
| 6.4.2. Sonuç Kartının Tasarlanması.....                       | 107 |
| 6.4.3. Sonuç Kartında Neden-Sonuç İlişkisi.....               | 109 |
| 6.5. DSK Uygulaması.....                                      | 118 |
| 6.5.1. Başlangıç Noktası.....                                 | 118 |
| 6.5.2. Birinci Değerleme Dönemi Sonuçları.....                | 124 |
| 6.5.3. İkinci Değerleme Dönemi Sonuçları.....                 | 127 |
| 6.5.4. Üçüncü Değerleme Dönemi Sonuçları.....                 | 131 |
| 6.5.5. Dördüncü Değerleme Dönemi Sonuçları.....               | 135 |
| 6.5.6. Beşinci Değerleme Dönemi Sonuçları.....                | 139 |
| 6.5.7. Altıncı Değerleme Dönemi Sonuçları.....                | 142 |
| 6.6. DSK Uygulamasının Sonucu ve Bulguların Yorumlanması..... | 146 |
| 6.6.1. DSK Uygulaması Sonuçları.....                          | 147 |
| 6.6.2. Bulguların Yorumlanması.....                           | 151 |
| 6.6.2.1. Çalışan Boyutu Bulgularının Yorumlanması.....        | 153 |

|                                                            |     |
|------------------------------------------------------------|-----|
| 6.6.2.2. İç Süreçler Boyutu Bulgularının Yorumlanması..... | 155 |
| 6.6.2.3 Müşteri Boyutu Bulgularının Yorumlanması.....      | 157 |
| 6.6.2.4 Finansal Boyut Bulgularının Yorumlanması.....      | 159 |
| 6.7. Sonuç ve Özet.....                                    | 163 |

## 7. BÖLÜM

### SONUÇ

|                                                          |            |
|----------------------------------------------------------|------------|
| 7.1. Çalışmanın Literatüre Katkısı .....                 | 166        |
| 7.2. Çalışmanın Kısıtları ve Karşılaşılan Zorluklar..... | 167        |
| 7.3. Geleceğe Yönelik Çalışmalara Öneriler.....          | 168        |
| <b>KAYNAKÇA.....</b>                                     | <b>169</b> |
| <b>ÖZGEÇMİŞ .....</b>                                    | <b>184</b> |

## TABLOLAR LİSTESİ

|                    |                                                          |     |
|--------------------|----------------------------------------------------------|-----|
| <b>Tablo 2.1.</b>  | Örgütsel ve Yönetsel Düşüncedeki Tamamlayıcı Değişim ..  | 12  |
| <b>Tablo 3.1.</b>  | Finansal Boyutta Kullanılabilecek Ölçütler .....         | 41  |
| <b>Tablo 3.2.</b>  | Müşteri Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler .....        | 43  |
| <b>Tablo 3.3.</b>  | İç Süreçler Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler .....    | 45  |
| <b>Tablo 3.4.</b>  | Öğrenme ve Gelişme Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler . | 47  |
| <b>Tablo 5.1.</b>  | Araştırma Yöntemlerinin Karşılaştırılması .....          | 88  |
| <b>Tablo 6.1.</b>  | ABC İşletmesi Sonuç Kartı .....                          | 107 |
| <b>Tablo 6.2.</b>  | ABC İşletmesi Başlangıç Noktası Sonuç Kartı .....        | 121 |
| <b>Tablo 6.3.</b>  | Ocak-Şubat 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....                 | 126 |
| <b>Tablo 6.4.</b>  | Mart -Nisan 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....                | 129 |
| <b>Tablo 6.5.</b>  | Mayıs-Haziran 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....              | 133 |
| <b>Tablo 6.6.</b>  | Temmuz -Ağustos 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....            | 137 |
| <b>Tablo 6.7.</b>  | Tablo 6.7. Eylül-Ekim 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....      | 141 |
| <b>Tablo 6.8.</b>  | Kasım-Aralık 2005 Dönemi Sonuç Kartı .....               | 144 |
| <b>Tablo 6.9.</b>  | ABC İşletmesi DSK Uygulaması Sonuçları .....             | 149 |
| <b>Tablo 6.10.</b> | ABC İşletmesi Karşılaştırmalı DSK Sonuçları .....        | 153 |

**ŞEKİLLER LİSTESİ**

|                   |                                              |           |
|-------------------|----------------------------------------------|-----------|
| <b>Şekil 2.1.</b> | Strateji Uygulamanın Önündeki Engeller ..... | <b>17</b> |
| <b>Şekil 3.1.</b> | Dengeli Sonuç Kartı .....                    | <b>36</b> |
| <b>Şekil 3.2.</b> | DSK'da Neden Sonuç İlişkisi .....            | <b>51</b> |
| <b>Şekil 3.3.</b> | DSK Planlama ve Geliştirme Aşamaları .....   | <b>56</b> |
| <b>Şekil 3.4.</b> | Telenor Firmasının Sonuç Kartı .....         | <b>60</b> |
| <b>Şekil 5.1.</b> | Sosyal Araştırmanın Aşamaları .....          | <b>86</b> |

## 1. BÖLÜM

### GİRİŞ

Teknolojideki hızlı gelişme, iletişim araçlarının artması, bilgisayar kullanım oranının yükselmesi ve küreselleşmenin sınır tanımayan yayılımı sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişi hızlandırmıştır. Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş sürecinde bilginin ve maddi olmayan kaynakların önemi artmış, iş dünyasının yerleşik kuralları önemli ölçüde değişmiştir. Kaplan ve Norton'a (1999:3) göre 1850 yılından yaklaşık 1975 yılına kadar devam eden sanayi toplumunda şirketlerin başarısı, ölçek ve fırsat ekonomilerinden yararlanma oranlarına göre değişmekteydi. Teknoloji önemli olmakla birlikte standart ürünleri verimli bir şekilde, büyük miktarlarda üreten işletmeler başarılı olmaktaydı. Bu şekilde çalışan sanayi toplumu işletmeleri, performans değerlemede karlılık, satışlar, yatırımın geri dönüş oranı vb finansal ölçüleri kullanarak, kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığını değerlendirmişlerdir.

Bilgi toplumuna geçiş ile birlikte sanayi toplumunun temel varsayımlarından birçoğu geçerliliğini yitirmiştir. Artık işletmelerin başarı ve rekabet gücü kazanmaları için sadece yeni teknolojiyi alıp hızla fiziksel değerlere dönüştürmeleri, aktif ve pasiflerini mükemmel bir şekilde yönetmeleri yeterli değildir. İşletmeler etkili yönetim anlayışlarını maddi olmayan varlıklarını da kapsayacak şekilde genişletmelidirler. Maddi olmayan varlıklara örnek olarak işletmelerin yüksek kaliteli ürün ve hizmetleri, motive olmuş yetenekli personeli, işletme içi işleyiş düzeni, tatmin olmuş ve sadık müşterileri gösterilebilir. Maddi olmayan varlıklar ve işletme yetenekleri ile ilgili ölçülerin de performans değerlemede kullanılması içinde bulunduğumuz çağda çok yararlı olacaktır. Çünkü bilgi toplumu işletmelerinin başarıya ulaşmasında bu kaynaklar geleneksel maddi kaynaklardan çok daha fazla önem taşımaktadır. Maddi olmayan kaynakların da değerlendirilerek yönetim muhasebesi raporları içine dahil edilmesi ile işletmeler bu kaynaklardan elde ettikleri gelişme ve artışları da

alışanlarına, hissedarlarına, yatırımcılarına ve topluma göstermeyi başarabileceklerdir (Kaplan ve Norton 1999:3-8).

### 1.1. Problemin Tespiti

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş iş dünyasında örgütlenme biçimleri, yönetim modelleri, piyasa koşulları ve rekabet ortamı gibi konularda önemli değişim ve gelişimin önünü açmıştır. Kaplan ve Norton (1999:2) ile Niven (2002:13) bilgi çağında işletmelerin genelde iki problemle karşı karşıya kaldıklarını ileri sürmektedirler. Bunlardan birincisi yöneticilerin işletme performansını değerlemede sadece ya da ağırlıklı olarak finansal ltleri kullanması, ikincisi ise st yönetim tarafından belirlenen stratejik kararların başarılı bir şekilde uygulanamamasıdır.

Birinci problemin ortaya çıkışı belli bir tarihi geçmişe dayanmaktadır. Çünkü tarih boyunca iş dünyasında hep finansal ölçüm sistemi kullanılmıştır. İçinde bulunduğumuz yirminci yüzyılın sonlarında, ticari şirketlerin performanslarının finansal yönü oldukça fazla gelişmiştir. Bununla birlikte birçok eleştirmen ticarete finansal ölçülerin bu kadar yaygın ve hatta münhasıran kullanılan bir ölçü olmasını eleştirmişlerdir (Kaplan ve Norton, 1999:28). İşletmelerin performans değerlemede sadece finansal ölçülerin kullanılması, işletmenin uzun vadeli karlı yatırımlar yapmasını engelleyebildiği gibi, işletmenin mevcut durumunun doğru değerlendirilememesine de neden olabilmektedir.

İkinci problem ise işletmelerde st yönetim tarafından belirlenen stratejilerin uygulanmasında güçlüklerle karşılaşılması, st yönetimin belirlemiş olduğu stratejilerin daha alt seviyelerde yer alan çalışanlarca yeterince anlaşılamamasıdır. Kaplan ve Norton (2001:1) tarafından, 1999 yılında yapılan bir çalışmada, st düzey yöneticilerin strateji uygulamadaki başarısızlıklarının temelinde, strateji ve vizyon ile ilgili bilgilerin “stratejiyi başarıyla uygulamak için doğru stratejiyi belirlemek yeterli” gibi yanlış bir inanişin varolduğunu ifade etmektedirler. Aynı çalışmada katılımcılar vakaların çoğunda, (%70) gerçek problemin kötü strateji değil, kötü uygulama olduğunu ileri sürmektedirler.

Bu iki sorunu çözebilmek için işletmeler, işletmenin vizyonunu, misyonunu ve stratejisini performans ölçütleri ile ilişkilendiren, uzun dönemli hedeflerle kısa dönemli hedefleri dengede tutan, işletme performansının değerlemesinde finansal olmayan ölçütleri de kullanan bir yöntemle ihtiyaç duymaktadırlar. Böylelikle işletmeler bir taraftan stratejik hedeflerin ne ölçüde başarıldığını gözlemleyebilecekleri gibi diğer taraftan performans değerlemede daha objektif sonuçlara göre hareket etme imkanı bulabileceklerdir.

## 1.2. Çalışmanın Amacı

Bu çalışmanın temel amacı işletmelerin etkin yönetiminde ve işletme performansının ölçümünde Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yönteminin Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerde (KOBİ) uygulanıp uygulanamayacağını ortaya çıkarmaktır. Akgemci (2001:23) KOBİ'lerin planlama ve kontrol fonksiyonlarını gerçekleştirmede önemli sorunlarla karşılaştıklarını ifade etmektedir. DSK yöntemi yurtdışında farklı büyüklükteki özel sektör ve kamu sektörü işletmelerinde, kamu kurumlarında ve sivil toplum örgütlerinde uygulama alanı bulmuş, uygulamalarından olumlu sonuçlar elde edilmiş bir yöntemdir (Kaplan ve Norton, 1999 ; Niven, 2002; Lapsley ve Wright, 2004). Bu çalışmanın amacı Adana'da faaliyet gösteren bir KOBİ'de olay çalışması (case study) yöntemi kullanılarak yapılacak uygulama ile DSK yönteminin KOBİ'lerde karşılaşılan sorunlara çözüm bulup bulamadığını araştırmaktır. Seçilen örnek işletmede uygulanacak olay çalışması ile cevabı aranan araştırma soruları aşağıdaki gibidir:

1. İşletmenin performans değerlendirme sürecinde sorunlarla karşılaşılıp karşılaşılmadığı,
2. Dengeli Sonuç Kartı'nın (DSK) bu işletmede uygulanıp uygulanamayacağı,
3. Dengeli Sonuç Kartı (DSK) bu işletmede uygulanabildiği takdirde faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkileyip etkilemediğidir.

Bu soruların cevaplandırılmasıyla, DSK yönteminin seçilen örnek işletmede uygulanıp uygulanamayacağı tespit edilerek, uygulanması durumunda faaliyet

sonuçlarını nasıl etkilediği, aksi takdirde hangi sebeplerden dolayı uygulanamadığı öğrenilebilecektir. Bu sorulara cevap bulmak için gerçekleştirilecek olan çalışmanın metodolojisi ve bölümlerin içeriği aşağıda özetlenmektedir.

### **1.3. Araştırmanın Metodolojisi**

Araştırmada izlenecek yöntem, olay çalışması (case study) yöntemidir. Bu yöntemin seçilmesinin nedeni, olay çalışması yönteminin araştırılan konunun pratik açıdan da detaylı bir şekilde değerlendirilmesine olanak vermesidir. Bu yöntemle bir firmada yapılacak bir çalışma ile araştırma konusunu uygulayabilme, olayları çıktığı anda gözlemleyebilme ve araştırma sonuçlarını değerlendirebilme olanağı bulunmaktadır.

Bu araştırmada seçilen işletmede “tanımlayıcı” (descriptive) ve “deneysel” (experimental) olay çalışmaları yapılmaktadır. İlk olarak işletmenin mevcut durumu ortaya konulmakta, böylelikle tanımsal olay çalışması yöntemi kullanılmaktadır. İkinci aşamada (deneysel olay çalışması) ise DSK yöntemi uygulanarak, bu yöntemin işletme yönetiminde ne gibi değişimler ortaya çıkardığı gözlemlenmektedir. Çalışmada kullanılan araştırma yöntemi ile ilgili daha detaylı teorik bilgiler, çalışmanın beşinci bölümü olan “metodoloji” bölümünde verilmektedir.

Uygulama çerçevesinde ilk olarak konuya ilişkin geniş bir literatür taraması yapılarak, gerekli kitap, makale ve diğer dokümanlar üniversite kütüphanelerinden, kütüphanelerdeki veri tabanlarından ve internetten temin edilmiştir. Ayrıca uygulamanın yapılacağı işletmede çalışan yönetici ve personel ile görüşülerek bilgi toplanmış ve işletmedeki üretim ve üretim sonrası süreçler izlenmiştir. Sonra uygulama kapsamında yöneticilerle ve çalışanlarla toplantılar yapılarak işletmenin performansının izleneceği sonuç kartları (scorecard) oluşturulmuştur. Daha sonra seçilen işletmenin faaliyetlerinin ikişer aylık performans bilgilerini kapsayan sonuç kartları finansal rapor şeklinde düzenlenerek işletme yöneticilerine sunulmuştur.

#### 1.4. Bölümlerin İçeriği

Çalışma giriş ve sonuç bölümleri dahil olmak üzere 7 bölümden oluşmaktadır. Çalışmanın birinci bölümü giriş; ikinci, üçüncü ve dördüncü bölümleri literatür taraması; beşinci bölümü araştırma metodolojisi; altıncı bölümü uygulama aşamaları, uygulama sonuçları ve bulguların yorumlanması; yedinci bölüm ise sonuç olarak planlanmıştır. Bölümlerde hangi bilgilerin yer alacağı aşağıda özetlenmektedir.

İkinci bölümde bilgi çağının işletmeler üzerindeki etkisi açıklanarak işletmelerin özellikle yönetim ve performans değerlendirme alanında karşı karşıya kaldıkları sorunlara değinilmektedir. Bu bağlamda stratejik yönetim süreci hakkında tanıtıcı bilgilere yer verilmekte, stratejik yönetim sürecinin nasıl etkili yönetilebileceği tartışılmaktadır. Ayrıca işletmelerde performans değerlendirme detaylı bir şekilde incelenerek konu ile kavram ve tanımlar açıklanmakta, işletme açısından performans değerlemenin önemine ve gerekliliğine değinilmektedir. Bu bölümde işletme performansını değerlemede kullanılan geleneksel yöntemler ve yeni yöntemler karşılaştırmalı olarak tanıtılmakta, performans değerlemede yeni eğilimlere hakkında bilgi verilmektedir.

Üçüncü bölümde çalışmanın temel konusu olan Dengeli Sonuç Kartı (Balanced Scorecard) hakkında detaylı teorik bilgiler verilmektedir. Öncelikle DSK yönteminin ortaya çıkış ve gelişimi incelenerek, DSK ile ilgili kavramsal çerçeve tanıtılmaktadır. Sonra DSK yönteminde yer alan boyutlar, DSK yönteminde performans kullanılabilecek performans ölçütleri, DSK yönteminde neden-sonuç ilişkisi, yöntemin uygulama aşamaları hakkında bilgi verilmektedir. Üçüncü bölümde son olarak DSK yönteminin geleceği tartışılmaktadır.

Dördüncü bölümde uygulamanın hedef kitlesi olan KOBİ'ler hakkında detaylı bilgiler yer almaktadır. Öncelikle KOBİ ile ilgili tanımlara yer verilerek hangi işletmelerin hangi ölçütlere göre KOBİ olarak nitelendirilebileceği açıklanmaktadır. Daha sonra KOBİ'lerin karşılaştıkları sorunlar yönetim, pazarlama, finans, üretim ve insan kaynakları başlıkları altında detaylı bir şekilde

tartışılmaktadır. Ayrıca DSK yönteminin KOBİ'lerin bu alanlardaki sorunlarına olası etkileri dördüncü bölümde açıklanmaktadır.

Bilimsel araştırmalarda elde edilen sonuç kadar, araştırmada uygulanan yöntem de önem taşımaktadır. Uygulanan yöntemin genel özelliklerinin bilinmesi ve araştırma konusuna uygun bir bilimsel yöntemin seçilmesi, araştırmanın başarısını etkileyen faktörlerdendir Beşinci bölümde araştırmanın metodolojisi hakkında bilgi verilmekte, kullanılan yöntemin kuramsal yapısı açıklanarak, bu yöntemin bu çalışmada neden seçildiği tartışılmaktadır.

Altıncı bölümde olay çalışması yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen DSK uygulaması açıklanmaktadır. İlk olarak işletme yöneticileri ile yapılan ön görüşmeler, işletme yöneticilerine ve diğer ilgililere yönelik gerçekleştirilen bilgilendirme toplantıları, strateji değerlendirme ve belirleme toplantıları, sonuç kartında kullanılacak performans ölçütlerinin belirlenmesi hakkında bilgi verilmektedir. Sonra ikişer aylık altı dönemden oluşan uygulama süresince hazırlanan ve işletmenin faaliyet sonuçlarının özetlendiği sonuç kartları gösterilmektedir. Bu bölümde son olarak uygulama sonucunda elde edilen bulguların yorumu yer almaktadır..

Yedinci bölüm sonuç bölümü olarak düzenlenmiştir. Bu bölümde çalışmanın genel bir özeti verildikten sonra olay çalışmasından elde edilen araştırma sonuçları genel hatları ile tartışılmaktadır. Ayrıca çalışmanın kısıtları, araştırma sırasında karşılaşılan zorluklar ve gelecekte bu konu ile ilgili araştırma yapacak kimselere yönelik olarak da geleceğe dönük araştırma önerileri yer almaktadır.

## 2. BÖLÜM

### BİLGİ ÇAĞINDA YÖNETİM VE PERFORMANS DEĞERLEME

#### 2.1. Giriş

Uygarlıklar tarihine kısaca bir göz atıldığında görülebileceği gibi uygarlıkların iki ana değişim yaşadığı, içinde bulunduğumuz şu günlerde de üçüncü ana değişimin yaşandığı görülmektedir. İnsanlık tarihinde iz bırakan bu ana değişimlerden birincisi ilkel toplumdan tarım toplumuna geçiş, ikincisi tarım toplumundan sanayi toplumuna geçiştir (Erkuş, 2003:17). Tarım toplumunda insanlar yerleşik düzene geçmiş ve geçimlerini toprağı işlemek suretiyle kazanmışlardır. Daha sonra 1765'te James Watt'ın buhar makinesini bulması ve bunun enerji kaynağı olarak kullanılması ile sanayi devrimi başlamıştır (Erkan, 1998:3). Yirmi birinci yüzyıla girerken, teknolojiye yaşanan hızlı değişim, uluslararası mal ticaretinde ve sermaye akımlarında serbestleşme, ekonomide piyasa sistemini esas alan yeniden yapılanmalar, siyasette daha liberal bir demokrasiye yönelik açılımlar ve toplumsal örgütlenme modellerinde yeni arayışlar küresel ölçekte yaygınlaşarak derin ve kapsamlı bir evrim aşaması niteliği kazanmıştır (DPT, 2000:3). Akademisyenler ve araştırmacılar tarafından, Yeni Ekonomi, Bilgi Toplumu, Bilgi Çağı, Üçüncü Dalga vb şekilde isimlendirilen bu yeni dönemde bilginin önemi artmış, iş dünyası yeni kavramlarla, fırsatlar ve problemlerle tanışmıştır. Ayrıca iş dünyasının işleyişi, işletmelerin örgütsel yapıları ve değer yaratma süreçleri önemli ölçüde gelişmiştir.

Bilişim teknolojisindeki gelişmelerle birlikte, sanayi ekonomisi yerini bilgi ekonomisine bırakırken, ekonominin üçlü saçı ayağı olarak nitelendirdiğimiz üretim, tüketim, dağıtım ilişkileri ve ekonomik yapının tümü, bilgi temeli üzerine yeniden yapılanmıştır. Ayrıca bilgi rekabetin temel faktörü durumuna gelmiştir (Sarıhan, 1998:164). Bilgi çağında sanayi toplumu unsurlarına ek olarak, 'bilgi', 'değer yönetimi', 'müşteri hizmetleri' ve 'müşteri sadakati' gibi konular rekabet avantajı elde etmenin temel unsurları haline gelmiştir (Kakabadse ve

Kakabadse, 107:2000). İstihdam açısından bakıldığında da bilgi toplumunda bilişim sektöründe faaliyet gösteren işletmelerde istihdam edilen, bilgi toplayan, bilgiyi işleyen ve dağıtan bilgi işçilerinin sayısal olarak sanayi işletmelerinde ve tarım sektöründeki istihdamdan daha çok olduğu görülmektedir (Evans ve Wurster, 1997:5).

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle bilgi toplumuna geçişin iş dünyası üzerindeki etkisi incelenerek işletmelerde stratejik yönetim ve performans değerlendirme detaylı bir şekilde tartışılmaktadır. Bu çerçevede bu bölümün birinci kısmında bilgi toplumuna geçişin iş dünyası üzerindeki etkisi ve bilgi toplumunda iş dünyasının problemleri incelenmektedir. İkinci kısımda stratejik yönetim ve stratejik yönetim sürecinin aşamaları ve bu alanda karşılaşılan sorunlar hakkında bilgi verilmektedir. Son kısımda ise performans değerlendirme yöntemleri açıklanarak geleneksel yöntemlerin neden yetersiz kaldığı ve yeni stratejik performans değerlendirme yöntemlerine neden ihtiyaç duyulduğu sorusuna cevap aranmaktadır.

## **2.2. Bilgi Toplumunda İş Dünyası**

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş iş hayatında önemli değişikliklere neden olmuştur. Bilişim ve iletişim sektöründeki gelişmeler küresel rekabetin önündeki engelleri ortadan kaldırarak işletmeleri yoğun bir rekabet ortamına sürüklemiştir. İşletme hedeflerine ulaşmak, kalıcı başarılar elde etmek ve varlıklarını devam ettirmek isteyen işletmeler bilgi çağının gerektirdiği donanımları elde etmek zorundadırlar. Bunun için de değişimin dinamiklerinin iyi anlaşılması, izlenmesi ve değişimin gerektirdiği yeniliklerin gerçekleştirilmesi sağlanmalıdır. Değişime ve gelişime açık, yeniliklere uyum sağlama yeteneği olan, esnek organizasyon yapısına sahip işletmeler rekabetin uluslararası piyasalara taşındığı günümüz iş dünyasında daha başarılı olabileceklerdir.

Bu bağlamda çalışmanın bu bölümünde öncelikle bilgi toplumuna geçişin iş dünyası üzerindeki etkisi detaylı bir şekilde açıklanmaktadır. Daha sonra bilgi çağında işletmelerin karşılaştıkları problemler ve çözüm yolları hakkında da bilgi verilmektedir.

### 2.2.1. Bilgi Toplumuna Geçişin İş Dünyası Üzerine Etkileri

Sanayi devriminden sonra üretimde ortaya çıkan hızlı artış ve özellikle 20. yüzyılın son çeyreğinde bilgisayarların da üretim işletmelerinde kullanılmaya başlanmasıyla daha önce eşi görülmemiş bir gelişme yaşanmıştır. Bu dönemde işletmeler 'ne üretirsem satarım' fikrinden 'müşterinin istediği kalite ve tipte üretirsem satarım' fikrine dönüşmüş, ürün çeşidini, kalitesini ve yeni ürünleri tasarlayıp piyasaya sürme hızını arttırmıştır (Tanış, 2000:8). Ayrıca geçmişte 'düşük maliyet' rekabet avantajı kazanmadaki en etkili silah olarak kabul edilirken, bugün kalite, güvenilir dağıtım zinciri, müşteri hizmetleri, esnek kapasite, yeni ürün geliştirme gibi kavramların önemi artmış ve 'düşük maliyet' bu kavramlarla birlikte rekabet avantajı kazanmanın unsurlarından biri haline dönüşmüştür (Ghalayini ve Noble, 1996:66). Diğer taraftan eskiden hiç olmayan ya da önemsenmeyen müşteri ve tedarikçilerle olan ilişkiler, küresel ölçekte rekabet, yeni ürün geliştirme gücü, entellektüel sermaye, kurumsal yetenek gibi kavramlar ortaya çıkmış veya önem kazanmış olup, işletmeler de iş dünyasında rekabet avantajı elde etmek için toplam kalite yönetimi, bilgisayar destekli üretim, bilgisayar destekli tasarım, eş zamanlı üretim ve dağıtım, faaliyete dayalı maliyet, sorumluluk muhasebesi vb yeni yönetim tekniklerini ve felsefelerini etkili bir şekilde kullanmaya başlamışlardır (Kaplan ve Norton 1999:5-7).

Bilgi çağında ticaretteki sınırlar uluslararası sınırları önemsiz hale getirmiş, sanayi toplumunda ulusal piyasalarda yaşanan rekabet boyut değiştirerek, ulusal rekabetten küresel rekabete dönüşmüş, bilgi toplumunun ve yeni ekonominin ortaya çıkardığı yeni sektörlerde irili ufaklı çok sayıda işletme yeni ticaret tarzı ile tanışmıştır. Carlsson'a (2004:253) göre eski ekonomide bilgi akışı para, çek, fatura, yüz yüze görüşmeler, raporlar, telefon görüşmeleri gibi fiziksel özellikler taşıırken, yeni ekonomide bilgi tamamen dijitalleşmiş ve bilgi aktarımı ışık hızı ile yarışır hale gelmiştir. Ayrıca bilişim sektöründeki gelişmeler bilgi transferinin yanı sıra ödeme şekilleri, muhasebe sistemleri, işletmeler arası iletişim kanalları gibi konularda da önemli değişimlerin yaşanmasına neden olmuştur.

Bilgi toplumuna geçişle birlikte işletmelere değeri kazandıran unsurlarda da önemli değışimlerin yaşandığı görölmektedir. Allee (1999:124) bilgi ekonomisinin insanları şirket değeri ile ilgili olarak radikal düşüncelere zorladığını ve işletmelerin gerçek değerlerinin bilançolarda veya gelir tablolarında görünen değerlerinden daha farklı olduğunu ileri sürmektedir. Örneğin İsveçli Ericsson firmasının piyasa değeri ile defter değeri arasındaki fark %80 civarında hesaplanmıştır. Bu durum çift taraflı muhasebe kayıt sisteminin firmanın gerçek değerinin sadece %20'sini yansıtabildiğini göstermektedir (Lövingsson ve diğerleri, 2000:147). Artık yatırımcılar yatırım kararı verirken işletmelerin geleceği hakkında fikir veren işletmenin rekabetçi pozisyonu, büyüme oranları, marka imajı, ortaklıkları, yenilik yaratma potansiyelleri ve yönetim uygulamaları gibi özelliklerini göz önünde bulundurmaktadırlar. Ayrıca bilgi çağında işletmelerin insan kaynakları gücü, bilgi sistemleri, iş deneyimleri, ticari ilişkileri, müşteri portföyleri ve ticari markaları gibi maddi olmayan varlıkları, bina ve ekipman gibi maddi varlıklarından daha önemli hale gelmiştir (Allee, 1999:124). Barsky ve Bremser (1999:3) günümüzde yatırımların duran varlık yatırımından uzaklaştığına dikkat çekerek, bilgi toplumunda uzun dönemli rekabet avantajı elde etmenin maddi olmayan varlıkların başarılı bir şekilde yönetilmesiyle mümkün olabileceğini ifade etmektedirler. Öyle ki artık işletmeler tıpkı Luca Pacioli'nin finansal ölçütleri kategorize ettiği şekilde maddi olmayan varlıklarını yapılandırma ve sınıflandırma ihtiyacı hissetmektedirler (Lövingsson ve diğerleri, 2000:147). Bilgi çağının ortamı hem üretim hem de hizmet sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin başarılı olabilmeleri için yeni yeteneklere ve güce sahip olmalarını gerektirmektedir. Şirketlerin maddi olmayan değerlerini keşfetmek ve harekete geçirmedeki becerileri, maddi varlıklarını değerlendirmelerinden çok daha fazla önem kazanmıştır (Kaplan ve Norton, 1999:4). Bilgi çağında başarılı olmak ve uzun yıllar varlıklarını devam ettirmek isteyen işletmeler, bilgi çağının getirdiği değışimi iyi kavramalı, işletmenin rekabetçi pozisyonunu koruyacak ve daha da ileriye taşıyacak şekilde işletme kaynaklarını yönetmelidirler.

Stratejik yönetim bilgi çağında daha da önemli hale gelmiş, işletmeler başarılı olmak için kısa vadeli, günübirlik kazanç sağlayacak aktiviteler yerine uzun vadeli, kalıcı faydalar sağlayacak aktiviteleri gerçekleştirme yoluna

gitmektedirler. Sim ve Koh, (2001,18) bir işletmenin uzun yıllar varlığını devam ettirebilmesini piyasanın ihtiyaçlarını uzun dönemli değer yaratma süreçleriyle karşılayabilme yeteneğine bağlı olduğunu ifade etmektedirler. Uzun dönemde değer yaratmak isteyen işletmelerin hızlı ve güncel bilgi sistemlerine, verimli ve sürekli gelişime açık insan kaynakları potansiyeline, yenilik yaratacak araştırma geliştirme kapasitesine, müşteri memnuniyeti ve dolayısıyla müşteri sadakatini arttıracak bir yönetim politikasına sahip olmaları gerekmektedir. İşletmeler uzun dönemli kararların bu denli önemli olmasının bir sonucu olarak faaliyetlerinde gününbirlik, kısa vadeli hareketlerden sıyrılıp, her türlü faaliyetlerini belirli bir stratejik plan içinde gerçekleştirmeye başlamışlardır. Sanayi toplumunda başarı için önemli olan stratejik yönetim ve unsurları, bilgi toplumunda daha da önem kazanarak zorunluluk haline dönüşmüştür.

Tablo 2.1.'de sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişte iş dünyasının farklı alanlarda yaşadığı değişim açıklanmaktadır.

**Tablo 2.1. Örgütsel ve Yönetsel Düşüncedeki Tamamlayıcı Değişim**

| Unsur             | Eski Anlayış                      | Yeni Anlayış                                              |
|-------------------|-----------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| Bilimsel Buluşlar | Newton fiziği, mühendislik        | Quantum fiziği, davranış ve doğa bilimleri                |
| Yönetim           | Tahmin ve kontrol                 | Anlama, kavrama, tutarlılık                               |
| İstihdam          | Çalışan esaslı                    | Sözleşme esaslı                                           |
| Bilgi             | Sınırlı                           | Sınırsız ve ciltlenmemiş                                  |
| Etik              | Rekabet ve bireysel başarı        | İşbirliği ve örgütsel başarı                              |
| Başarı kuralı     | Rekabet                           | İşbirliği                                                 |
| İçsel hayat       | İlgili değil                      | Çok önemli                                                |
| Hisler            | Önemli değil                      | Geri besleme, kavramanın kaynağı                          |
| Zaman             | Lineer (bir zamanda tek şey olur) | Lineer değil (aynı anda birden fazla şey gerçekleşebilir) |
| Büyüme            | Lineer, yönetilebilir             | Organik, karmakarışık, düzensiz                           |
| Örgüt             | Tasarım sonucu                    | Meydana çıkar                                             |
| Yönetim, idare    | Üst yönetim etkindir              | Yetkiler dağıtılmıştır. Demokratik.                       |
| Çalışanlar        | Uzmanlaşmış, bölümlere ayrılmış   | Çok yönlü, sürekli öğrenmeye açık                         |
| Motivasyon        | Dış kaynaklardan                  | Kendine özgü yaratıcılık                                  |
| Değişim           | Hakkında endişe duyulacak bir şey | Herşey                                                    |

**Kaynak: Allee, (1999:124) Journal of Knowledge Management, Volume 3 Number2**

Tablo 2.1’de görüleceği gibi sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş işletmeleri birçok yönden etkilemiştir. ‘Yeni Ekonomi’ olarak da adlandırılan bu yeni iş ortamı işletmeleri bütün yönleriyle değiştirmiştir. İşletmeler ‘süreçler’ yerine, ‘bilgi’ ile değer yaratarak örgütsel yapıda, rekabette ve istihdamda önemli değişiklikleri gerçekleştirmişlerdir. Bu iş ortamında başarılı olmak isteyen yöneticiler kendi işletmelerini harekete geçiren süreçleri iyi anlamalıdır. Böylelikle işletmeler daha kapsamlı performans değerlendirme yöntemleri de geliştirerek daha doğru kararlar verebileceklerdir. Yeni Ekonomi’de başarılı olmak için bu rekabet avantajları gerekli unsurlardır (Agatstein ve diğerleri, 2000:53).

Ne yazık ki sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş değişimle birlikte birtakım problemleri de beraberinde getirmiştir. Kalıcı başarıyı elde etmek isteyen işletmelerin, bu problemlerin farkında olması ve ona göre çözüm yolları arayışı içerisinde olması gerekmektedir. Çalışmanın takip eden bölümünde bilgi toplumunda iş dünyasının karşılaştığı sorunların neler olduğu açıklanmaktadır.

### 2.2.2. Bilgi Toplumunda İş Dünyasının Sorunları

Bilgi çağının sanayi çağından en önemli farkı bilgiye dayanmasıdır. Bundan ötürü günümüzde maddi olmayan varlıkların en az maddi varlıklar kadar değerli olduğu hatta bazı endüstrilerde maddi olmayan varlıkların işletmenin maddi varlıklarından daha önemli olduğu gözlemlenmektedir. Bilgi çağının diğer bir farkı da işletmelerin başarıyı ancak uzun dönemli değer yaratacak faaliyetleri gerçekleştirerek elde edebilmeleridir. Kaplan ve Norton (1999:8) ile Niven (2002:4) bilgi çağında işletmelerin genelde iki problemle karşı karşıya kaldıklarını iddia etmektedirler. Bu problemlerin birincisi işletmelerin stratejik uygulamalarda yaşadıkları başarısızlıklar ikincisi ise performans değerlendirmede kullanılan geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğidir.

Günümüzde hızla gelişen ve değişen iş dünyasındaki temel sorunlardan birincisi stratejik uygulamaların etkili bir şekilde hayata geçirilememesidir (Niven, 2002:4). Başarılı organizasyonların arkasındaki asıl güç, stratejileri belirlemekten ziyade stratejileri hayata geçirebilme becerisine sahip olmalarıdır. Şirketlerin stratejileri hayata geçirmede karşılaştığı en önemli engeller; stratejinin işletme çalışanları tarafından anlaşılmaması, işletmelerin hedef, ödüllendirme, kaynak kullanımı gibi teşvik edici faktörleri stratejilerle ilişkilendirememesi, kültürel değişimin gerçekleştirilememesi, işletmelerin stratejileri iş hedeflerine dönüştürememeleri ve iş hedeflerini gerçekleştirebilecek becerileri ortaya koyamamalarıdır. Diğer bir önemli neden de stratejilerin organizasyona ve çalışanlara yayılımının sağlanamaması ve stratejilerin çalışanların iş yaşantılarının bir parçası haline gelememesidir.

Bilgi toplumunda işletmelerin karşı karşıya kaldığı ikinci sorun ise etkili bir performans değerlendirme yöntemine duyulan ihtiyaçtır. 1987 yılında ABD’de 260 mali ve 64 operasyon yöneticisi ile yapılan bir araştırma, yöneticilerin %60’ının işletmelerinin performans değerlendirme sistemlerini tatmin edici bulmadıklarını ortaya çıkarmıştır (Niven, 2002:5-6). Aradan geçen zaman bu durumu daha da iyileştirmemiştir. Daha yakın zamanda yapılan araştırmalar büyük Amerikan firmalarından %80’inin performans değerlendirme sistemlerini değiştirmek istediğini

ortaya koymaktadır. Bu problemin temelinde performans değerlendirmelerinde sadece finansal ölçütlerin kullanılması yatmaktadır (Niven, 2002:5-6). Aslında kısa dönemli finansal sonuçlara çok fazla önem vermek, şirketlerin kısa dönemli sabitlere aşırı derecede yatırım yapmasına ve uzun dönemde değer artışı yaratacak yatırımlara (özellikle gelecekte büyümeyi sağlayacak olan finansal kaynaklı olmayan varlıklarına) yeterli ölçüde kaynak ayırmamasına neden olmaktadır (Kaplan ve Norton, 1999:28). Diğer taraftan Niven (2002:6) finansal ölçütlerin, bugünün iş dünyasının gerçekleriyle uyuşmaması, sadece geçmişe yönelik bilgiler vermesi, işletmelerde bölümleşmeyi güçlendirerek sinerjinin ortaya çıkmasını engellemesi, uzun dönemli düşünmeyi engellemesi ve işletmelerde birçok bölümün ihtiyaçlarını karşılayamaması gibi nedenlerle eleştirildiğini ifade etmektedir.

Çalışmanın takip eden kısmında bu iki sorun detaylı bir şekilde incelenmektedir. Burada öncelikle stratejik yönetim süreci tanımlanarak, stratejik uygulamalarda karşılaşılan başarısızlıklara değinilmektedir. Daha sonra performans değerlemede geleneksel yöntemler değerlendirilerek neden yeni bir performans değerlendirme yöntemine ihtiyaç duyulduğu açıklanmaktadır.

### **2.3. Stratejik Yönetim**

Sanayi toplumunda kısa dönemli planlar ve uygulamalarla başarıyı yakalayabilen işletmeler günümüzde başarılı olmak için uzun dönemli planlamalara ve uygulamalara yönelme ihtiyacı hissetmektedirler. Bu durum işletmelerin uzun dönemli yönetimlerinin gerçekleştirildiği stratejik yönetim sürecinin önemini arttırmaktadır. Bu bağlamda aşağıdaki paragraflarda strateji ile ilgili temel kavramlar açıklanarak stratejik yönetim sürecinde yöneticilerin hangi sorunlarla karşı karşıya kaldıklarına değinilmektedir.

#### **2.3.1. Strateji, Stratejik Yönetim ve Stratejik Yönetim Süreci**

Rakiplerin faaliyetlerini de inceleyerek amaçlara varmak için belirlenmiş, nihai sonuca odaklı, uzun dönemli, dinamik kararlar topluluğu olarak tanımlanabilen strateji kavramı işletme ve diğer bilim dallarına askeri literatürden gelmiştir. Stratejik yönetim işletme yönetimine göre farklı bir kavramdır. Genel olarak

yönetim bir işletmenin amaçlarını gerçekleştirmek için sahip olduğu üretim kaynaklarını (doğal kaynaklar, insan kaynakları, sermaye, hammadde, makineler v.b.) etkili ve verimli olarak kullanılması süreci olarak tanımlanmaktadır. Stratejik yönetim ise işletmenin genelde günlük ve olağan işlerinin yönetimi ile ilgili değil, işletmenin “uzun dönemde yaşamını sürdürebilmesini mümkün kılacak, ona rekabet üstünlüğü ve ortalama kar üzerinde getiri sağlayabilecek” işlerin yönetimiyle ilgilidir. Bu nedenle stratejik yönetim işletmelerin uzun dönemdeki yaşam süresini arttırabilecek ve rekabet yeteneğini geliştirebilecek konular üzerinde yoğunlaşır (Ülgen ve Mirze, 2004:21-25).

Stratejik yönetim sürecinin evreleri kısaca aşağıdaki gibi açıklanabilir (Ülgen ve Mirze, 2004:57):

- Stratejistlerin seçimi ve görevlendirilmesi,
- Stratejik analiz evresi,
- Stratejik yönlendirme evresi : Misyon, vizyon ve amaçların belirlenmesi,
- Strateji oluşturma evresi,
- Stratejik uygulama evresi,
- Stratejik kontrol evresi.

Stratejik yönetim sürecinin ilk evresinde bu işi gerçekleştirecek ekipler oluşturulmaktadır. Sonra işletme stratejisini şekillendiren etkenler analiz edilerek, işletmenin vizyonu, misyonu ve amaçları belirlenmektedir. Daha sonra işletmenin uzun dönemli kararlarını içeren stratejiler oluşturulup, stratejik uygulama evresine geçilir. Stratejik yönetim sürecinin son adımı olan stratejik kontrol evresinde belirlenmiş stratejilerin ne ölçüde gerçekleştiği takip edilmektedir.

### **2.3.2. Stratejik Uygulamalarda Başarısızlıklar**

Strateji oluşturma iş dünyasında üzerinde çokça tartışma yapılan bir konudur. İş dünyasının liderlerince işletmenin başarısı için kazandıran bir strateji geliştirme başarısının anahtarı olarak görülmüştür. Yöneticiler, akademisyenler ve danışmanlar da kazandıran strateji ile ilgili çalışmalar yaparak bu tartışmalara

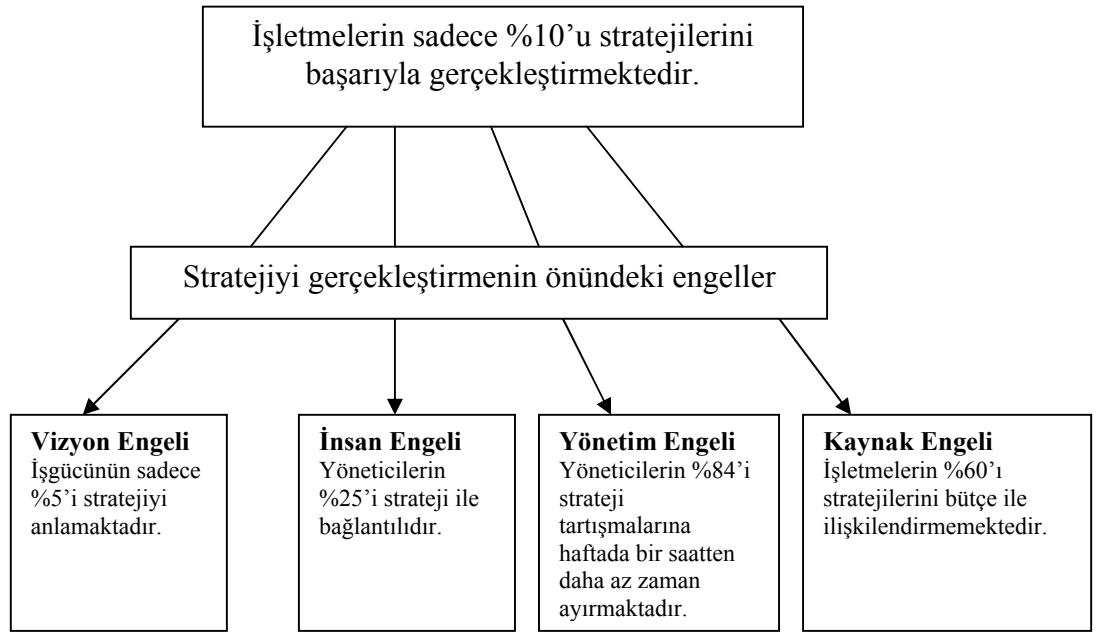
katkıda bulunmuşlardır. Bu çalışmalar strateji ile ilgili verimli sonuçlar ortaya koymasa da, çok sayıda stratejik düşünce okulunun ortaya çıkmasına katkıda bulunmuştur (Niven, 2002:8). İşletmelerin strateji oluşturma evresine fazlaca takılmalarına rağmen stratejik yönetim sürecinde asıl problemin stratejik uygulama evresinde yaşandığı ifade edilmektedir ( Kaplan ve Norton, 1999; 2001, Niven 2002). Bugün iş dünyasında stratejik kararların uygulanmasında sorunların yaşandığı açıkça gözlemlenmektedir. Fortune dergisi yirmi yıl önce yapmış olduğu bir çalışmada işletmelerin sadece %10'unun stratejilerini etkili bir şekilde oluşturup uygulayabildiklerini ortaya koymuştur. Aynı derginin 1999 yılında yapmış olduğu diğer bir araştırmada stratejik uygulama sorununun hala çözüme kavuşmadığı ifade edilmiştir. Araştırmaya katılan işletmelerin %70'i sorunun doğru stratejiyi oluşturmak değil de belirlenen stratejilerin uygulanamaması olarak ifade etmişlerdir (De Waal, 2003:30).

Diğer taraftan Kaplan ve Norton (2001:1), 275 portföy yöneticisinin katıldığı bir çalışmada strateji uygulayabilme yeteneğinin stratejinin kendisinden daha önemli olduğu sonucuna ulaşıldığını ifade etmektedirler. Bu yöneticiler strateji uygulamayı işletme ve yönetim değerlerinin biçimlenmesindeki en önemli faktör olarak belirlemişlerdir. Bu bulgular son yirmi yıldan beri yüksek performans sağlayacak stratejileri keşfetmeye odaklanan yönetim teorisyenleri, danışmanlar ve iş medyası için oldukça şaşırtıcı gibi görünmektedir. Doğru stratejileri belirlemek kadar, belirlenmiş stratejilerin uygulanabilmesi de işletmeler açısından önem arz etmektedir.

İşletmelerin stratejik uygulamalarda başarısız olmalarının çeşitli nedenleri vardır. Bunlardan biri işletmelerin birçoğunun örgütsel yapılarını sanayi toplumunun özelliklerine göre tasarlamalarıdır. Günümüzün bilgiye dayalı stratejik uygulamalarında bu örgütsel yapılar bugünün hızla değişen, dinamik yapısına ayak uyduramamaktadırlar. Diğer bir neden ise işletmelere değer yaratarak katkıda bulunan stratejilerin sürekli değişmesine karşın bu stratejilerin ne kadarının gerçekleştirildiğini ölçen performans değerlendirme yöntemlerinin değişmemesidir (Kaplan ve Norton, 2001:2). Oysa günümüzde stratejik yönetim literatüründe, stratejik planlarla performans değerlendirme arasında sıkı bir ilişkinin varolması bir zorunluluk olarak görülmektedir (Kloot ve Martin, 231:2000).

Stratejik uygulama ile stratejik performans değerlendirme arasındaki ilişkinin kurulamaması da stratejik uygulamalarda başarısızlıklara neden olmaktadır.

Niven (2002:9) stratejik uygulamaların başarıyla gerçekleştirilmesinin önünde dört engelin olduğunu ileri sürmektedir. Bu engeller Şekil 2.1.'de açıklanmaktadır.



**Şekil 2.1. Strateji Uygulamaların Önündeki Engeller**

**Kaynak:** Niven (2002:9) “Balanced Scorecard Step by Step”, John Wiley & Sons, Inc., NewYork, 2002

*Vizyon engeli:* Çalışanların işletme stratejisini anlamamalarından kaynaklanmaktadır. Günümüzde işletmeler maddi olmayan varlıklar üzerinden değer yaratmaktadırlar. Oysa sanayi toplumu özelliklerine göre yapılandırılmış işletmelerde çalışanlar bu değişimi anlayamamakta ve cevap veremeyebilmektedirler.

*İnsan engeli :* İşletmelerde ödüllendirmelerin genelde kısa dönemli olan finansal hedeflere göre yapılmakta olduğu düşünüldüğünde, çalışan personel enerjisini sonuçları uzun dönemde ortaya çıkacak stratejik uygulamalar yerine kısa dönemde sonuç elde edilecek finansal hedefleri başarmaya yönlendirecektir.

*Kaynak engeli:* İşletmelerin %60'ında stratejiler bütçelere bağlanmamaktadır. Bu durumda işletme içerisinde bir grup stratejik uygulamaların başarıyla gerçekleştirilmesi için mücadele verirken, diğer bir grup ise belirlenmiş bütçe hedeflerinin başarılması için çaba göstermektedir. Böylelikle finansal kaynaklar ve insan gücü potansiyeli stratejik uygulamaların gerçekleştirilmesi için değil de kısa dönemli finansal hedeflerin gerçekleştirilmesine yönelik kullanılmaktadır.

*Yönetim engeli:* Birçok işletmede yöneticiler zamanlarının önemli bir kısmını bütçe rakamlarını inceleyerek ve gerçek değerlerle bütçe değerleri arasındaki farkları analiz ederek harcamaktadırlar. Yöneticilerin stratejik uygulamalara odaklanmaları işletmede değer yaratan unsurların daha iyi anlaşılmasını mümkün kılacaktır.

Stratejik uygulama stratejik yönetim sürecinin en önemli evrelerinden biri olarak kabul edilmektedir. Yapılan araştırmalar işletmelerin doğru stratejiler belirlemekten ziyade, belirlenmiş stratejileri uygulayabilme konusunda sıkıntı yaşadıklarını ortaya koymaktadır. Rekabet üstünlüğü ve uzun dönemli, kalıcı başarı elde etmek isteyen yöneticiler, stratejik uygulama evresinde karşılaşılan sorunları iyi analiz etmeli ve etkili çözüm önerilerini hayata geçirmelidirler.

#### **2.4. Etkili Bir Performans Değerleme Yöntemine Olan İhtiyaç**

İşletmeler günün şartlarına göre farklılaşan amaç ve hedeflerine ulaşmak için bir dizi etkinlik yaparlar. Bu etkinliklerin sonuçları diğer bir deyişle işletmelerin belli bir zaman dilimi içerisinde gösterdiği faaliyetler sonucunda elde ettiği çıktılar işletmenin başarısını (performansını) oluşturur. Bu sonuçlar yanında işletmenin ulaşmayı istediği bir performans da söz konusudur. İşletmenin çıktıları gerçekleşen ya da gösterilen performans olarak adlandırılırsa bu sonuçlarla, ulaşılmak istenen ya da gösterilmesi beklenen performansın karşılaştırılması da performans değerlemedir (Tekeli, 2003:3). Doğru bir performans değerlendirme yöntemi işletmelere etkili stratejiler belirleme ve uygulama, çalışan davranışlarına rehberlik etme, yönetsel etkinliği değerlendirme ve

ödüllendirmeler için bir temel oluşturma imkanı sağlamaktadır (Malina ve Selto, 2004:441).

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle performans değerlendirme literatürü kısaca analiz edilerek performans değerlendirme yöntemlerindeki gelişmeler kronolojik bir bakış açısıyla incelenmekte, daha sonra da geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin neden yetersiz olduğu, hangi konularda işletmelerin ihtiyaçlarına cevap veremediği açıklanmaktadır.

#### **2.4.1. Performans Değerleme Literatürü**

İşletmeler performans değerlendirme ölçütlerini hedeflerine ulaşıp ulaşmadıklarını kontrol etmek ve değerlendirmek için kullanmaktadırlar. Bu ölçütler aynı zamanda farklı işletmelerin, fabrikaların, bölümlerin, takımların ve bireylerin performanslarını birbirleriyle karşılaştırmak için de kullanılmaktadır (Ghalayani ve Noble, 1996:63). Çünkü ölçmek çok önemlidir. Eğer ölçemezseniz yönetemezsiniz. Bir işletmenin performans değerlendirme sistemi hem işletme içindeki hem işletme dışındaki kişilerin davranışlarını önemli ölçüde etkiler (Kaplan ve Norton:1999:27). İşletmeler üzerinde önemli etkisi bulunan performans değerlendirme yöntemleri artan rekabet ortamı ve iş dünyasında ortaya çıkan yapısal değişmelerle birlikte daha da önemli bir hale gelmektedir. Neely (1999:205) performans değerlemenin bu kadar önemli olmasını iş dünyasındaki yapısal değişim, yoğun rekabet, işletmelerin sürekli gelişim isteği, ulusal ve uluslararası kalite ödülleri, örgütsel rollerin değişmesi, dışsal taleplerin değişmesi, bilgi teknolojilerinin gücü gibi nedenlerle açıklamaktadır.

İşletme performansının değerlemesi uzun zamandan beri işletme yöneticilerinin ve yönetim muhasebesi uygulamacılarının ilgisini çekmektedir (Otley, 1999:363). Performans değerlendirme konusu muhasebe ile ilgili araştırmalar yapan akademisyenlerin yanı sıra, iktisat, insan kaynakları yönetimi, pazarlama, psikoloji ve sosyoloji gibi farklı disiplinlerden akademisyenler için de oldukça ilgi çekici bir konudur (Marr ve Schuima, 2003:680). Bundan ötürü son yıllarda performans değerlendirme konusunda araştırma-inceleme yapan kurum ve yayınlanan makale ile kitap sayısında önemli artışlar gözlemlenmektedir. Neely

(1999:207) sadece 1994 ile 1996 yılları arasında performans değerleme ile ilgili 3.615 tane makalenin yayınlandığını ifade etmektedir. Bu ise performans değerleme ile ilgili her iş günü için 5 saatte bir tane yeni makalenin yayınlandığı anlamına gelmektedir. Aynı konuda sadece ABD’de iki haftada bir yeni kitap yayınlanmaktadır.

Performans değerleme ile ilgili ilk çalışmalar Chatfield (1971) ile Johnson (1972;1975;1978;1981) tarafından gerçekleştirilmiştir. Yazarlar bu çalışmalarında performans değerlemeyi maliyet ve yönetim muhasebesi alanında gelişmelerle paralel bir şekilde açıklama yoluna gitmişlerdir. Daha yakın zamanda yapılan araştırmalarda geleneksel performans değerleme yöntemlerinin yetersiz kaldığı ve işletmelerin yeni yöntemler araması gerektiği ifade edilmiştir (Eccles:1991; Eccles ve Pyburn:1992; Walker:1996; Stone:1996; Otley:1999). Jeans ve Morrow (1990), Ezzamel (1992) ve Coates (1993) yaptıkları çalışmalarda işletmelerin performans değerlemede finansal ölçütleri çok fazla kullandıklarını belirlemişlerdir. Finansal ölçütlerin kısıtlarını ortadan kaldırmak ve işletme performansını daha sağlıklı bir biçimde değerlendirmek amacıyla Kaplan ve Norton 1992 yılında bir yıl süren, işletme yöneticilerinin de katıldığı interaktif bir uygulama gerçekleştirmişler ve bunun sonucunda finansal olmayan ölçütlerin de kullanıldığı Dengeli Sonuç Kartı (Balanced Scorecard) isimli yeni bir yöntem geliştirmişlerdir (Kaplan ve Norton:1999;2001; Niven:2002; Calabro:2001). Dengeli Sonuç Kartı yöntemi birçok akademisyen tarafından performans değerleme literatüründe devrim niteliğinde, çok önemli bir gelişme olarak kabul edilmektedir (Frigo ve Krumwiede:2000; Malmi:2001; Pineno:2002; Zelman ve diğerleri:2003; De Eaal:2003). Günümüze kadar performans değerleme ile ilgili çalışmalar genelde ticari işletmeler odaklıydı. Günümüzde sivil toplum örgütleri ve kamu kurumları gibi kar amacı gütmeyen kuruluşlarda performans değerleme ile ilgili yapılan araştırmaların ve yayınların sayısında da önemli bir artış gözlenmektedir (Kaplan:2001; Chan:2002; Admiraal ve van Helden:2003; Niven:2004).

Performans değerlemenin akademik çalışmalar dışında uygulamacılar açısından da dikkat çekici bir konu olduğu görülmektedir. Neely (1999:207) İngiltere’de faaliyet gösteren bir firmanın performans değerleme ile ilgili olarak

1994 yılından beri 23 konferans düzenlediğini, bu konferansları 800 farklı firmadan 2500'ün üzerinde katılımcının izlediğini belirtmektedir. Diğer taraftan Marr ve Schiuma (2003:680) internette yaptıkları araştırmalarda 12 milyondan fazla sitenin işletme performansının değerlemesi ile ilgili olduğu sonucuna ulaşmışlardır. Aynı çalışmada işletme performansının değerlemesi ile ilgili uygulamalar ve çözümlerin bulunduğu bilgisayar programları piyasasında da düzenli bir büyüme olduğunu ifade etmişlerdir. Tüm bu veriler ışığında işletme performansı ile ilgili konu ve yöntemlerin gerek akademisyenler gerekse uygulamacılar tarafından dikkatle izlendiği söylenebilir.

#### **2.4.2. Performans Değerlemenin Tarihsel Gelişimi**

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

Üretimin evlerden veya küçük işyerlerinden fabrikalara kayması ve işçilere üretilen birim karşılığı değil de saat karşılığı ücret ödenmesi gibi etkenler sonucunda yıllardır kullanılan çift taraflı muhasebe kayıt sistemi, maliyet ve kontrol açısından yetersiz gelmiş ve 1850 ile 1925 yılları arasında temel muhasebe teknikleri geliştirilmiştir. Bu dönemde işletmeler entegre üretim tesislerine dönüştürülmüştür. İngiltere’de tekstil fabrikaları çoklu üretim süreçlerini bünyesinde toplamış, I. Dünya Savaşından sonra da Du Pont, Sears Roebuck ve General Motors gibi işletmeler çok sayıda fabrikaya sahip olmuşlardır (Wilcox ve Bourne, 2003:807). 1850 yılından yaklaşık 1975 yılına kadar devam eden sanayi toplumunda, işletmelerin başarısı ölçek ve fırsat ekonomilerinden yararlanma oranlarına göre değişmekteydi. Teknoloji önemliydi fakat sonuçta başarıya ulaşan işletmeler, teknolojiyi standart ürünleri etkin bir yöntemle, büyük miktarlarda üretilmesini sağlayacak şekilde kullananlar olmuştur (Kaplan ve Norton, 1999:3). Bu dönemde günümüzde de kullanılan standart maliyetler, bütçe teknikleri gibi temel maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri geliştirilmiş ve işletmelerde kullanılmıştır (Wilcox ve Bourne,

2003:807). Sanayi çağında, General Motors, DuPont, Matsushita ve General Electric gibi işletmeler finansal ve fiziki sermayenin verimli bir şekilde dağılımını sağlamak amacıyla finansal denetim sistemleri geliştirmişlerdir. Kullanılan sermayenin geri dönüşümü gibi özet bir ölçüm hem işletmenin öz sermayesinin en verimli şekilde kullanılması için yön belirleyici olmakta hem de işletmenin bölümlerinin işletmeye artı değer yaratabilmek için mali ve fiziki sermayeyi ne derecede etkinlikle kullandıklarını izleyip denetleme imkanı vermektedir (Kaplan ve Norton, 1999:3).

1980'li yıllarla kıyaslandığında 1920'li yılların iş dünyasının oldukça durağan olduğu söylenebilir. 1920'den 1980'e kadarki süreçte güç üreticiden tüketiciye geçmiş, sanayi "etkin üretim süreci"nden "müşteri tatmini odaklı üretim süreci"ne kaymıştır. Küresel rekabet ve ticarette sınırların kalkması işletmelere yeni fırsatlar ve problemler getirmiştir (Wilcox ve Bourne, 2003:808). Ürünlerin yaşam süresi kısalmış, yeni ürün ve hizmetleri tasarlayıp, bunların sağladığı faydaları sürekli olarak geliştirecek çalışmaların yapılması önem kazanmış, işgücünün istihdamında da geleneksel üretim işletmelerinde çalışmakta olan işçilerin sayısında azalmaya; rekabetçi talep ortamı ise mühendislik, pazarlama, yöneticilik ve idari işler gibi analitik fonksiyonları olan personel sayısında artışa neden olmuştur (Kaplan ve Norton, 1999:6). Hızla gelişen teknolojik çevrenin ve yeni üretim felsefelerinin etkisiyle hızlı bir değişim yaşayan iş dünyasının ihtiyaç duyduğu maliyet bilgilerini, geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerinin karşılayamaması, araştırmacıları yeni arayışlara teşvik etmiştir. Yeni arayışlara yönelen maliyet muhasebesi araştırmacıları, yöneticilerin ihtiyaç duydukları bilgileri sağlayacak, geleneksel maliyet sistemlerinin eksikliklerini giderecek yeni yöntemler arayışı içerisine girmişlerdir (Güner, 2002:46). Bu araştırmalar işletmelerin performans değerlendirme anlayışlarını ve yöntemlerini de etkilemiştir. Küreselleşmenin artması, sınırların kalkması işletmeleri dış pazarlara yöneltmiş, buna bağlı olarak da işletmelerin performans değerlendirme yöntemleri dış odaklı olmuştur. Ayrıca işletmelerde toplum, çalışanlar ve tedarikçiler olmak üzere üç grubun önemi arttırmıştır. Bu durum da işletmelerin performans değerlendirme yöntemleri bu grupları da kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Ayrıca teknolojiye gelişmelerle birlikte direkt işçilik maliyetleri önemli ölçüde düşmüş ve buna bağlı olarak işletmelerde finansal olmayan performans değerlendirme

ölçütlerinin de kullanılmaya başlandığı görülmüştür (Wilcox ve Bourne, 2003:809).

1980'li yılların başından itibaren yönetim muhasebesi araştırmacıları geleneksel kontrol ve performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğini ifade etmeye başlamışlardır (Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Hizmet endüstrisindeki önemli büyüme ve artan küresel rekabet işletmelerin alternatif kontrol ve performans değerlendirme yöntemi arayışı içerisine girmelerine neden olmuştur (Davis ve Albright, 2004:136). Bu arayışların sonucu olarak performans değerlemenin üçüncü evresi olan strateji haritaları, iş modelleri ve sebep sonuç diyagramlarındaki gelişmeler ortaya çıkmıştır. Üçüncü evrede geliştirilen en önemli performans değerlendirme yöntemi 'Dengeli Sonuç Kartı' olup, bu çalışmanın III. Bölümünde bu konu detaylı bir şekilde tartışılmaktadır. Bu çerçevede aşağıdaki paragraflarda üçüncü evre incelenmeden önce üçüncü evreyi ortaya çıkaran koşullar, geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliği, geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin işletmelerin ihtiyaçlarını neden karşılayamadığı açıklanmaktadır.

#### **2.4.3. Geleneksel Performans Değerleme Yöntemlerinin Yetersizlikleri**

Finansal ölçütler ve raporlar uzun zamandan beri işletme performansının değerlemesinde temel ölçütler olarak kullanılmaktadır. Günümüz iş dünyasında finansal ölçütler ağırlıklı geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersiz kaldığı ifade edilmektedir (Walker, 1996:24). Geleneksel performans değerlendirme yöntemleri sanayi çağındaki endüstriyel işletmelere olumlu katkıda bulunmuştur. Bu işletmelerin başarılı bir şekilde büyümesinde finansal ölçütler ve finansal ölçütlerdeki yeniliklerin hayati derecede önemli olduğu görülmüştür. Yirminci yüzyılın başlarında büyük başarılar elde eden DuPont ve General Motors gibi işletmelerin başarıya ulaşmasında yatırımların karlılık oranının ölçülmesi, işletme ve nakit bütçeleri gibi yeniliklerin çok önemli payı olmuştur (Kaplan ve Norton, 1999:28). Hizmet endüstrisindeki önemli büyüme ve artan küresel rekabet işletmelerin alternatif kontrol ve performans değerlendirme yöntemi arayışı içerisine girmelerine neden olmuştur (Davis ve Albright, 2004:136). 1980'li yılların başından itibaren yönetim muhasebesi araştırmacıları geleneksel

kontrol ve performans değerleme yöntemlerinin yetersiz kaldıklarını ifade etmeye başlamışlardır (Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3).

Finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerleme yöntemleri çeşitli açılardan eleştirilmektedir. Bu eleştiriler; ağırlıklı olarak finansal ölçütlere dayanması, kısa dönem odaklı olması, geçmişe yönelik olması, stratejik uygulamaları desteklememesi, günümüz iş dünyasının gerçekleriyle uyuşmaması, işletmenin birçok bölümü ile ilgisiz olması ve işletmeleri bölümlaşmeye sürüklemesi başlıkları altında incelenebilir (Niven, 2002; Walker, 1996; Kaplan, 2001; Kaplan ve Norton, 1999; Otley, 1999,363; Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Geleneksel performans değerleme yöntemlerinin yetersizlikleri ile ilgili bu başlıklar aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde incelenmektedir.

#### **2.4.3.1. Finansal Ölçütlerin Ağırlıklı Olması**

Geleneksel performans değerleme yöntemleri temel olarak finansal ölçütlere dayanmaktadır (Brackertz ve Kenley, 2002:128, Kloot ve Martin, 2000:234). Oysa performans değerleme alanındaki gelişmeler finansal ölçütlerin işletme performansını yansıtmada doğru bilgileri veremediğini göstermektedir (Stone;1996:21). Finansal ölçütler ağırlıklı geleneksel performans değerleme yöntemlerinin yetersizliğinin sonucu olarak işletmeler finansal olmayan ölçütlerin kullanımına daha fazla önem vermeye başlamışlardır (Ittner and Larcker, 1998;209). Meslek kuruluşları da performans raporlarında finansal olmayan ölçütlerin daha fazla kullanılmasını önermektedirler. Örneğin Kanada Muhasebeciler Enstitüsü bir raporunda geleneksel performans değerleme ölçütlerinin ağırlıklı olarak finansal ölçütlerden oluştuğunu ve bunların da günümüzde yetersiz kaldığını belirterek performans raporlarında finansal ölçütler kadar finansal olmayan ölçütlere de yer verilmesi gerektiğini tavsiye etmektedir (Sim ve Koh, 2001:18). Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü de raporların daha anlamlı olabilmesi için finansal olmayan ölçütler ile işletmenin geleceği hakkındaki bilgilerin de raporlarda yer alması gerektiğini belirtmektedir (Bean ve Jarnagin, 2002:55). Kaplan ve Norton (1992:71) bilgi toplumunda işletme yönetimini uçak yönetimine benzetmişlerdir. Pilotlar uçak kullanırken

yakıt durumu, yükseklik, hız, mesafe gibi çeşitli göstergelerden yararlanmaktadırlar. Bu göstergelerden sadece birinden istifade edilerek uçak kullanılamayacağı gibi, günümüz işletmelerinde de yöneticilerin sadece finansal ölçütlerle hareket etmemesi, işletmenin diğer yönleri hakkında bilgi veren finansal olmayan ölçütleri de kullanması gerekmektedir.

#### **2.4.3.2. Kısa Dönem Odaklı Olması**

Geleneksel performans değerlendirme ölçütleri temel olarak yönetim muhasebesi sistemlerine dayanmaktadır. Bunun bir sonucu olarak performans ölçütlerinin çoğu yatırımın geri dönüş oranı, satışlar, fiyat sapmaları, çalışan başına satış, verimlilik, birim başına karlılık gibi finansal ölçütlerden oluşmaktadır (Ghalayini ve Noble, 1996:64). Finansal ölçütler sonuçları kısa dönemde ortaya çıkan kararları ve uygulamaları hakkında değerlendirme imkanı vermektedir. Aslında kısa dönemli finansal sonuçlara çok fazla önem vermek işletmelerin kısa dönemli yatırımlara aşırı derecede kaynak ayırmasına ve uzun dönemde değer artışı yaratacak yatırımlara yeterli ölçüde kaynak ayırmamasına neden olmaktadır. Kaplan ve Norton'a göre (1999:29) yöneticiler kısa dönemli, istikrarlı ve mükemmel bir performans elde etme baskısı altında tutuldukları müddetçe bu hedefi gerçekleştirmek için yapacakları tercihler, onların büyüme fırsatları için sürdürecekleri yatırım arayışlarını kısıtlayacaktır. Daha da kötüsü kısa dönemde iyi finansal sonuçlar elde etmek için yapılan baskı, işletmelerin yeni ürün, yöntem, insan kaynakları, bilgi teknolojisi, veri tabanı ve sistemler, müşteri ve pazar geliştirmek için yapacakları harcamaları da kısıtlayacaktır. Maliyet muhasebesi modeli kısa dönemde harcamalarda meydana gelen bu azalmayı işletmenin gelirlerinde bir artış olarak gösterir. Gerçekte bu düşüşler işletmenin öz varlıklarından ve gelecekte değer yaratacak kaynaklarından çalınmıştır. Bir diğer yaklaşım da işletmelerin kısa dönemde finansal sonuçlarını maksimum düzeye çıkarabilmek amacıyla müşterilerine yüksek fiyat veya daha düşük kalitede hizmet vermeleridir. Kısa dönemde bu gibi uygulamalar işleme raporlarında kağıt üstünde bir artış görülmesini sağlasa da müşteri sadakati ve tatmininde meydana gelecek azalmalar, işletmenin rakiplerinin saldırısından çok fazla yara almasına ve giderek güçsüzleşmesine neden olmaktadır.

#### **2.4.3.3. Geçmişe Yönelik Olması**

İşletmeler yakın zamanda finansal ölçütlerin başlı başına performans değerlemede ve performans yönetiminde yetersiz kaldığının farkına varmışlardır. Finansal raporlar geçmiş performans değerlemede fakat işletmenin gelecekte yaratacağı değerler hakkında ise çok az bilgi vermektedir (Kaplan, 2001:354; Pineno, 2002:72). Çünkü finansal raporlar genel olarak belirli aralıklarla düzenlenmekte ve geçmiş kararların sonuçlarını yansıtmaktadırlar (Ghalayini ve Noble, 1996:64). Örneğin satış raporları geçen hafta, geçen ay ya da geçen yıl ne olduğunu basitçe ortaya koymaktadır. Oysa çoğu yönetici gelecek hafta, gelecek ay ve gelecek yıl ne olacağını gösteren ölçütlere sahip olmak istemektedirler (Neely, 1999:296). Muhasebe kayıtları hep bir önceki dönemi gösterdiği için, en son dönem içinde yöneticilerin davranışları neticesinde yaratılan veya kaybedilen değerlerin tespit edilmesinde yavaş kalmaktadır. Ayrıca finansal ölçütler geçmişteki davranışlarla ilgili hikayenin de tümünü değil sadece bir kısmını anlatmakta, gelecekteki finansal değerleri yaratmak amacıyla bugün veya gelecekte gerçekleştirilmesi gereken davranışlar hakkında ise yeterli düzeyde yol göstermemektedir (Kaplan ve Norton, 1999:31). Gerçekten de finansal ölçütler sadece işletmede geçmişte ne olduğunu söylemekte, olayların nedenlerini ise açıklayamamaktadır (Sanger,1998:197). Ritter (2003:44) finansal ölçütleri arabaların dikiz aynalarına benzeterek doğası gereği geçmişte uygulanmış faaliyetlerin sonuçlarını yansıttığını, ileriye yönelik olarak bilgi veremediğini ifade etmektedir. Oysa performans değerlendirme ölçütleri geçmiş gösterdiği kadar geleceği de gösterebilecek nitelikteki ölçütler olmalıdırlar (Chan, 2004:205).

#### **2.4.3.4. Stratejik Uygulamaları Desteklememesi**

Bilgi toplumuna geçişle birlikte uzun dönemli kararların etkisi artmış, dolayısıyla da stratejik yönetim süreci daha da önemli hale gelmiştir. Stratejik yönetim sürecinde, daha önceki sayfalarda detaylı bir şekilde açıklandığı gibi, işletmeler strateji oluşturmaktan ziyade stratejik uygulamalar konusunda sıkıntı yaşamaktadırlar. Stratejik uygulamalarda başarısızlık nedenlerinden biri de finansal ölçütlerin performans değerlemede ağırlıklı bir şekilde kullanılmasıdır. Stratejik uygulamalar doğası gereği etkisi uzun dönemde incelenebilen

eylemlerden oluşmaktadır. İşletme performansının değerlemesinde sadece finansal ölçütler kullanıldığında, yöneticiler ve çalışanlar sonuçları kısa vadede görülebilen finansal başarılar elde etmek için çalışmakta, işletmeye uzun dönemde katkı sağlayacak ve işletmenin uzun dönemli başarısını sağlayacak stratejik faaliyetlerden ise uzak durmaktadırlar. Letza'ya göre (1996:54) finansal ölçütler işletmelerin stratejik yönetim sürecinin sonuçlarını yansıtmaktan ziyade, işletmeye emanet edilen paraların nasıl kullanıldığını raporlayabilmek için tasarlanmış ölçütlerdir. Ghalayini ve Noble ise (1996:65) geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin strateji ile bütünleşemediğini, stratejiden ziyade maliyetlerin düşürülmesi, işgücü ve makine verimliliğinin artırılması gibi hedefleri ölçmeye yönelik olduğunu ileri sürmektedirler. Bu yönleriyle geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin işletmelerin stratejik uygulama kabiliyetlerini destekleyici nitelikte ölçütler olduğunu söylemek mümkün olmamaktadır.

#### **2.4.3.5. İş Dünyasının Gerçekleriyle Uyuşmaması**

Bilgi toplumu işletmeleri ile sanayi toplumu işletmeleri arasındaki en önemli farklardan biri maddi olmayan varlıkların durumudur. Sanayi toplumunda işletmeler fiziki imkanları, üretim tesisleri, makine ekipman ve teçhizatları ile önemli rekabet avantajları elde edebilmekteydiler. Bilgi toplumunda ise maddi olmayan varlıkların işletmelerin başarısında maddi varlıklara göre daha etkili oldukları görülmektedir. Sim ve Koh (2001:19) ile Barsky ve Bremser (1999:3) maddi olmayan varlıkları yönetebilme yeteneğinin, değer yaratmak, rekabet avantajı elde etmek ve kalıcı başarı elde etmek isteyen işletmeler için oldukça önemli bir başarı anahtarı olduğunu ileri sürmektedirler. Bu çerçevede Kaplan ve Norton (1999:9) maddi olmayan kaynakların ve işletme yeteneklerinin değerlendirilmesinin yaşadığımız çağda çok yararlı olacağını ifade etmektedirler. Çünkü bilgi çağı işletmelerinin başarıya ulaşması için maddi olmayan kaynaklar geleneksel fiziki ve maddi kaynaklardan çok daha fazla önem taşımaktadır. Bu kaynakların değerlendirilerek maliyet muhasebesi içine dahil edilmesi ile işletmeler bu kaynaklarında elde ettikleri gelişme ve artışları da çalışanlarına, hissedarlarına, yatırımcılarına ve topluma göstermeyi başarabileceklerdir. Bunun tam aksi gerçekleştiğinde yani işletmeler maddi

olmayan varlıklarını azalttıklarında veya tükettiklerinde bunun olumsuz etkileri işletmenin bilançosuna da anında yansiyacaktır. Gerçekçi düşünülürse, işletmelerin yeni ürün hattı, işlem yapma yeteneği, personelin uzmanlık derecesi, motivasyon ve esneklik seviyesi, müşterilerin sadakat derecesi, veritabanı ve sistemler gibi varlıklarına güvenilebilir mali değerler biçmek son derece zor olduğu için bilançoda yer almalarını sağlamak imkansız hale gelmektedir. Yine de bu kaynak ve varlıklar günümüzün ve geleceğin rekabetçi ortamında başarıya ulaşmak için hayati önem taşımaktadır. Oysa Barsky ve Bremser (1999:3) finansal ölçütlerin maddi varlıkların başarıyla yönetilip yönetilmediğini yansıttığını ileri sürerek geleneksel performans değerlendirme yöntemleri işletmelerin maddi olmayan varlıklarının performansı hakkında bilgi veremediklerini belirtmektedirler.

Diğer taraftan Ghalayini ve Noble'ye göre (1996:65) geleneksel performans değerlendirme ölçütleri yönetim muhasebesi odaklı olup, yönetim muhasebesi teknikleri de temelde üretim maliyetlerini ürünlere ve süreçlere daha doğru bir şekilde yüklenmesi için geliştirilmiştir. Geçmişte direkt işçilik maliyetleri en önemli maliyet taşıyıcılarından biriydi. Oysa günümüzde direkt işçilik maliyetleri ürün maliyetinin %12'sini nadiren aşarken, genel üretim giderleri %50-55 civarında gerçekleşmektedir (Ghalayini ve Noble, 1996:65). Bu değişim sonucunda geçmişteki üretim ortamları için geliştirilmiş performans değerlendirme ölçütleri günümüz iş dünyasının beklentilerini karşılayamadığı ortaya çıkmaktadır.

#### **2.4.3.6. İşletmenin Birçok Bölümü İle İlgisiz Olması**

Finansal raporlar yapısı gereği özet raporlar şeklinde düzenlenmektedir. Bu bağlamda hazırlanan raporlar bir aşamadan diğerine geçişte özelliklerini önemli oranda yitirmektedirler. Finansal raporlar alt kademeden en üst kademeye ulaştığında öylesine bir değişime uğramaktadır ki çoğu zaman yöneticilerin ve çalışanların karar alma sürecini destekleyici niteliğinden uzaklaşmaktadır. Oysa çalışanlar o bilgilere dayanarak hareket edebilecekleri, faaliyetlerini gerçekleştirebilecekleri performans değerlendirme bilgilerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu performans değerlendirme bilgileri tüm işletmeyi kapsayan ve güncel bilgileri

içeren nitelikte olmalıdır (Niven, 2002:7). Bu açıdan bakıldığında finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin işletmenin bütününe kapsayabilecek ve çalışanların günlük işlerini düzenlemelerine yardımcı olacak bilgileri sağlayamadığı görülmektedir.

#### **2.4.3.7. İşletmelerde Bölümleşmeyi Güçlendirmesi**

Finansal raporlar işletmelerdeki fonksiyonel bölümler esas alınarak hazırlanmaktadır. Her bölümün faaliyetleri ayrı ayrı incelenerek raporlar hazırlanmaktadır. Oysa günümüzde iş dünyasında fonksiyonel bölümleşmeden ziyade, bölümler arası ortak çalışmalara ihtiyaç duyulmaktadır. Farklı bölümlerden çalışma ekipleri oluşturularak sorunlara çözüm aranmakta ve değer yaratacak yeni faaliyetlerin ortaya çıkması için çaba harcanmaktadır. Geleneksel finansal performans değerlendirme yöntemleri bu ilişkilerin gerçek değerini hesaplayabilecek bir metoda sahip değildir (Niven, 2002:7).

### **2.5. Sonuç ve Özet**

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş iş dünyasında önemli değişimlere neden olmuştur. Bilginin iş dünyasında üretim kapasitesi ve işgücünden daha önemli hale gelmesi, işletmelerin bilançolarında maddi olmayan varlıkların maddi varlıklara oranının daha yüksek olması, daha önce önemli olmayan insan kaynakları potansiyeli, müşteri sadakati ve tatmini, bilgi sistemleri, işletmelerin veri tabanları gibi konuların işletme başarısı için anahtar faktörler haline dönüşmesi, stratejik yönetim sürecinin işletmenin rekabet üstünlüğü elde etmesinde oldukça önemli bir rol oynaması sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçişte yaşanan değişime birkaç örnek olarak gösterilebilir.

Bilgi toplumuna geçişin iş dünyasında ortaya çıkardığı değişim beraberinde yeni fırsatlar getirdiği gibi birtakım problemler de getirmiştir. Kaplan ve Norton (1999; 2001) ile Niven (2002) bilgi toplumunda işletmelerin iki temel problemle karşı karşıya kaldıklarını iddia etmektedirler. Bu problemlerden birincisi işletmelerin stratejik uygulamalarda başarısızlıklar yaşaması, ikincisi ise finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin bilgi toplumu işletmelerinin performanslarını değerlemede yetersiz kalmasıdır.

Yapılan araştırmalar ř̇şletmelerin genelde doğru strateji oluşturma konusunda sıkıntı yaşamadıkları, ama belirlenen stratejilerin uygulanması konusunda önemli problemlerle karşı karşıya kaldıklarını ve bu ř̇şletmelerin önemli bir oranının stratejik uygulamalarda başarısız olduklarını ortaya koymaktadır. Niven (2002) stratejik uygulamaların önündeki engelleri vizyon, insan, kaynak ve yönetim engeli olarak sıralamaktadır.

Bilgi toplumuna geçiş ř̇şletmelerde yönetim anlayışını da değiştirmiştir. Bugün ř̇şletmelerin başarısını ölçen performans değerleme yöntemleri sanayi toplumu ř̇şletmelerinin yapılarına ve işleyişlerine göre tasarlanmış olup, günümüz ř̇şletmelerinin gereksinimlerine cevap vermekten uzak bir nitelikte görünmektedir. Finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerleme yöntemleri ağırlıklı olarak finansal ölçütlerden oluşması, kısa dönemli sonuçlara odaklanması, geçmişe yönelik olması, stratejik uygulamaları desteklememesi, iş dünyasının gerçekleriyle uyuşmaması, ř̇şletmelerde birçok bölümle ilgisiz olması ve ř̇şletmelerde bölümleşmeyi güçlendirmesi yönleriyle eleştirilmektedir.

### 3. BÖLÜM

#### DENGELİ SONUÇ KARTI (BALANCED SCORECARD)

##### 3.1. Giriş

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş hayatın her alanında olduğu gibi iş dünyasında da önemli değişikliklerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Sanayi toplumundaki koşullara göre düzenlenmiş iş ortamları artık ihtiyaçlara cevap veremez hale gelmiştir. Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yöntemi bilgi toplumu işletmelerinin karşı karşıya kaldığı stratejik uygulamalardaki başarısızlık ve geleneksel performans değerlendirme sistemlerinin yetersiz kalması sorununa etkili çözüm önerileri getirerek işletmelerin hedeflerine ulaşmalarına katkıda bulunmaktadır. Dengeli sonuç kartı (DSK) işletmenin vizyonunun, misyonunun ve stratejisinin finansal olmayan ölçütleri de içeren performans ölçütlerine dönüştürüldüğü bir çerçeve sunarak, işletmelerin performans değerlendirme alanında yaşadıkları problemlere çözüm bulmayı amaçlamaktadır.

Pineno'ya göre (2002:70) DSK işletme stratejisini finansal ve finansal olmayan ölçülere dönüştürerek işletme stratejisi ile çalışanlar arasında iletişim kurmaktadır. Böylelikle işletmeler DSK kullanarak bir taraftan işletmenin stratejisini tüm çalışanlara kabul ettirirken diğer taraftan işletme stratejisini ölçülebilir finansal ve finansal olmayan performans değerlerine dönüştürerek geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin eksikliklerini kapatmaktadır. Strateji ile performans ölçütleri arasındaki ilişkinin önemini vurgulayan Niven (2002:13) DSK'yı işletme stratejisinden titizlikle seçilmiş ölçütler grubu olarak tanımlamaktadır. Strateji ile ilişkilendirilmiş ölçütlerden oluşan bir sonuç kartı işletme yöneticileri ile çalışanlar ve yatırımcılar arasındaki iletişimin düzeyini yükselterek işletmenin amaçlarının gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır.

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle DSK yöntemi kavramsal açıdan incelenmekte, yöntemle ilgili temel tanımlamalara yer verilmektedir. Sonra

DSK'nın dört boyutu, DSK'da kullanılan performans ölçütlerinin genel özellikleri ve DSK'da neden-sonuç ilişkisi açıklanmaktadır. Daha sonra DSK uygulamasında planlama ve geliştirme aşamaları tartışılmaktadır. Son olarak DSK'yı uygulamış işletmelerin deneyimleri değerlendirilerek yöntemin kısıtları ve geleceği hakkında açıklamalar yapılmaktadır.

### **3.2. Dengeli Sonuç Kartı**

DSK iş dünyasını etkileyen son yönetim gelişmelerinden biri olarak kabul edilmektedir. 1990'lı yılların başında geliştirilen yöntem popülerliğini koruyarak günümüze kadar gelmiş ve bugün çok geniş bir kullanım alanı bulmuştur. DSK hakkında çok sayıda seminer ve çalışma grubu toplantıları düzenlenmiş, DSK uygulayan firmaların DSK deneyimleri de bu toplantılarda tartışılmıştır. Konu ile ilgili çeşitli dillerde kitaplar yazılmış, farklı firmaların geliştirdiği bilgisayar yazılımları da piyasaya sunulmuştur (Malmi, 2001:207). Bu durum DSK kullanan işletme sayısında da ciddi artışları beraberinde getirmiştir. Çok sayıda işletme DSK'yı uygulamış ve daha fazlası da uygulama niyetinde olduklarını ifade etmişlerdir (Brewer ve diğ., 2004:73). Yakın zamanda Renaissance World Wide Inst. tarafından yapılan bir araştırmada Fortune dergisinin en büyük 1000 firma listesinde yer alan firmaların %60'ının DSK ya da benzeri bir yöntem kullandıkları sonucuna ulaşılmıştır (Bean ve Jarnagin, 2002:55). 2000 yılı sonu itibarıyla büyük Amerikan firmalarının %50'den fazlası DSK yönteminin işletmelerine uygulamaktadırlar (Marr ve Neely,2003:29). Speckbacher ve diğ. (2003:362) İngiltere'de işletmelerin %57'sinin DSK yöntemini kullandıklarını, kullanmayan işletmelerin %56'sının ise DSK'yı işletmelerinde uygulamak için müzakerelerin devam ettiğini ifade etmektedirler.

DSK, Harvard Business Review tarafından son yüzyılın en etkileyici 75 yönetim uygulaması arasında gösterilmektedir (Mearns ve Havold, 2003:408; Niven, 2002:12) Bu önemli yöntem ile ilgili temel tanımlamalar aşağıdaki paragraflarda açıklanmakta ve yöntemin teorik yapısı detaylı bir şekilde incelenmektedir.

### 3.2.1. DSK'nın Ortaya Çıkışı ve Gelişimi

Bu yöntemin ortaya çıkışı 1990 yılında Nolan Norton Enstitüsü sponsorluğunda gerçekleştirilen, bir yıl süren ve birçok şirketi kapsayan “measuring performance in the organization of future (Geleceğin organizasyonlarında performans ölçümü)” adlı araştırmaya dayanmaktadır. Bu araştırmada Nolan Norton'un başkanı David Norton araştırma lideri, Robert Kaplan da akademik danışman olarak görev yapmıştır. Üretim, hizmet, ağır sanayi ve ileri teknoloji gibi farklı alanlarda faaliyet gösteren bir düzine şirketin temsilcisi bir yıl süresince ayda bir kez toplanarak yeni bir performans ölçüm yöntemi geliştirmek için çalışmıştır (Kaplan ve Norton, 1996:1, Calabro, 2001:73). Kar amaçlı işletmelerde performans değerlendirme ölçütlerinin daha geniş bir şekilde nasıl kullanılabileceği sorusuna cevap aramak bu çalışmaların odak noktası olarak belirlenmiştir (Gooijer, 2000:306). Çalışmanın sonuçları 1992 yılında Harvard Business Review adlı dergide yayınlanan “The balanced scorecard- measures that drive performance” isimli makale ile açıklanmıştır. 1993 yılında DSK'nın birçok işletmede nasıl başarıya uygulandığını açıklayan “Putting the balanced scorecard” (DSK'yı uygulamak) isimli makalelerini Harvard Business Review'de yayınlamışlardır (Lopes, 1996:7). 1996 yılında araştırma sonuçlarını “Balanced Scorecard” adlı eserle kitaplaştıran araştırmacılar yöntemin genel kabul görmesine bağlı olarak çalışmalarını farklı alanlara yöneltme eğilimine girmişlerdir.

1992'den itibaren konu ile ilgili araştırmalarını sürdüren Kaplan ve Norton performans değerlendirme yöntemi çerçevesinde başlattıkları çalışmaları stratejik yönetim odaklı bir konsepte dönüştürmüşlerdir (Griffith, 2003:71). 2001 yılındaki yayınları ile DSK yönteminin aslında “stratejik yönetim modeli” olarak tanımlanması gerektiğini ifade etmeye başlamışlardır. Bu bağlamda işletmelerin nasıl strateji odaklı işletmeler olabileceklerini beş temel ilke ile (stratejiyi operasyonel terimlere dönüştürmek, stratejiyi tüm çalışanlara yaymak, stratejiyi herkesin günlük işi haline getirmek, stratejiyi sürekli bir sürece çevirmek ve değişimi yönetmek) açıklamışlardır. Bu çalışma ile Kaplan ve Norton başlangıçta performans değerlendirme yöntemi olarak tanımlamış oldukları DSK'yı artık stratejik bir yönetim modeli olarak tanımlamaya başlamışlardır (Braam ve

Nijssen, 2004:338, Calabro, 2001:73). DSK'nın performans değerleme yönteminden, stratejik yönetim sürecine uzanan gelişimi işletmelerin DSK'yı uygulama aşamalarında da belirgin bir şekilde görülmektedir. Speckbacher ve diğ. (2003:362) işletmelerde DSK'nın üç farklı amaçla kullanıldığını ifade ederek üç çeşit DSK'nın varlığından bahsetmektedirler. Buna göre birinci çeşit DSK finansal ölçütlerle birlikte finansal olmayan ölçütlerin de kullanıldığını bir performans değerleme yöntemidir. İkinci çeşit DSK ise birinci çeşide ek olarak neden-sonuç ilişkisi içerecek şekilde işletme stratejisinin tanımlandığını bir yöntemdir. nc çeşit DSK yöntemi ise DSK'nın tüm özellikleri ile uygulandığını, işletmenin stratejik hedeflerinin performans ölçütlerine dönüştürüldüğü, eylemlerin planlandığını bir yönetim felsefesidir. Yazarlar bu çeşitlenmeyi DSK yönteminin gelişiminin de bu şekilde olduğunu ifade ederek DSK'nın performans değerleme yöntemi olarak ortaya çıkmasından yönetim sistemine uzanan gelişim sürecini zetlemektedirler.

Başlangıç aşamasında kar amaçlı ticari işletmeler düşünülerek tasarlanan DSK yöntemi zamanla yaygınlaşmış ve kar amacı gütmeyen sivil toplum kuruluşları ile kamu kurumlarında da kullanılmaya başlanmıştır (Cullen ve diğ., 2003:7). Günümüzde birçok sivil toplum rgt ve kamu kurumu DSK yöntemini kullanarak toplamış oldukları kaynakları hedeflerini başarmak için maksimum verim elde edecek şekilde harcamaktadırlar. Çünkü bu kurumlar da ticari işletmeler gibi sınırlı kaynaklara sahiptirler (Kaplan, 2001:354-359; Chan, 2004:207). DSK'nın sivil toplum kuruluşlarına ve kamu kurumlarına uygulanmasında proje ekibinin birtakım bu kurumlara yönelik birtakım düzenlemeler yapması (boyut sayısını arttırmak, azaltmak ya da boyutların içeriğini değiştirmek gibi) gerekebilir (Admiraal ve van Helden, 2003:114). DSK yöntemi bu kurumlarda şeffaflık ve denetime uygunluk gibi noktalarda önemli katkıda bulunmaktadır (Griffith, 2003:72). Böylelikle DSK yöntemi bu kurumların belirlenmiş stratejilere göre yönetimine ve kurum performansının daha objektif değerlendirilmesine yardımcı olmaktadır.

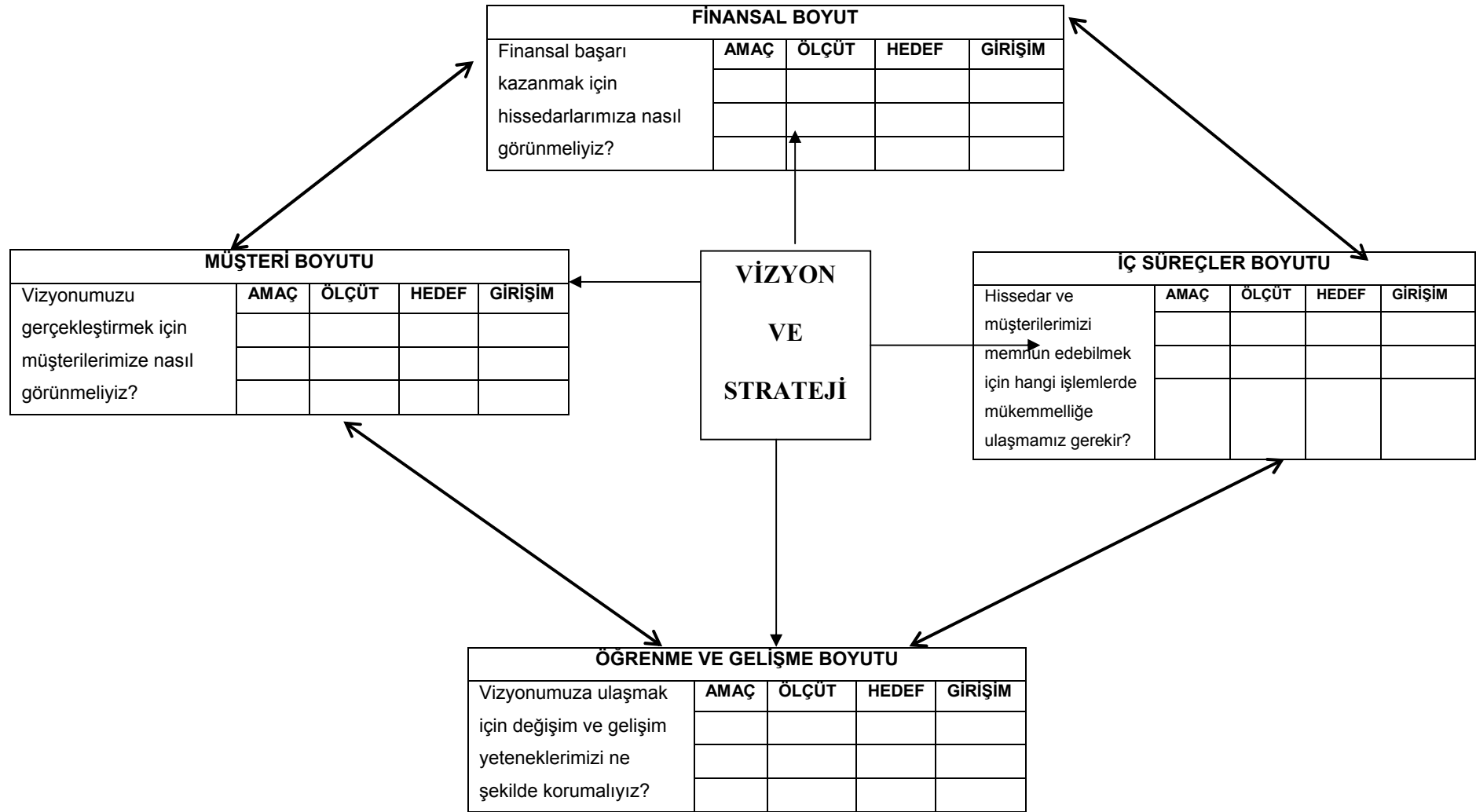
### 3.2.2. DSK, Tanımı ve Kavramsal Çerçevesi

DSK ile ilgili farklı tanımlar bulunmasına karşılık DSK Kaplan ve Norton tarafından en kısa şekliyle strateji uygulama modeli olarak tanıtılmaktadır (Barsky ve Bremser, 1999:6). Çünkü DSK strateji ve vizyonu işletmenin merkezine koymakta ve bunları ölçülebilir hedeflere dönüştürmektedir (Letza, 1996:58, Griffiths, 2003:70). DSK işletme stratejilerini uygulamaya dönük hedeflerle ilişkilendirmek ve bu ilişkileri temsil eden göstergeleri izleyerek stratejilerin beklenen sonuçlara ulaşip ulaşmadığını kontrol etmek ana fikrine dayanmaktadır (Koçel, 2003:454). DSK bir işletmenin misyon ve stratejisinin anlaşılabilir performans ölçümleri şekline dönüştürülerek ifade edilmesini ve böylece stratejik ölçüm ve yönetim sistemi için gereken çerçevenin oluşturulmasını sağlar (Ölçer, 2005:89). Böylelikle DSK çalışanların davranışlarını, işletmenin misyonu ve stratejisi ile ilişkilendirerek çalışan ve işletme hedeflerin arasında uyumu sağlamaktadır (Kershaw ve Kershaw, 2001:28).

DSK yöntemi işletmenin vizyon ve stratejisini finansal ve finansal olmayan ölçütlerin kullanıldığı dört boyutta toplamaktadır (Pineno, 2002:69; Hornsby ve Baxendale, 2001:4). İleriki kısımlarda detaylı bir şekilde incelenecek olan bu boyutlar (McAdam ve Walker, 2003:877; Kaplan ve Norton, 1993:136);

- Finansal boyut,
- Müşteri boyutu,
- İç süreçler boyutu,
- Öğrenme ve gelişme boyutudur.

Şekil 3.1. DSK, DSK'da kullanılan boyutlar, ve bu boyutlar arasındaki etkileşimi göstermektedir. DSK yöntemi işletme enerjisinin bu dört boyutta dengeli bir şekilde harcanması durumunda işletmelerin hedeflerine ulaşacaklarını iddia etmektedir. DSK sonuçları her değerlendirme dönemi için düzenlenen ve “sonuç kartı” olarak adlandırılan raporlarla yönetime sunulmaktadır. Sonuç kartının düzenlenmesinde ve raporlanması ile ilgili genel bir kural yoktur. Sonuç kartında her boyut için hedef, hedefin ölçüleceği performans ölçütü ve o değerlendirme



**Şekil 3.1. Dengeli Sonuç Kartı**

**Kaynak: Kaplan ve Norton, Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek Balanced Scorecard, Sistem Yayınları, 1999 s.10**

dönemindeki işletme performansı yer almaktadır. Sonuç kartının raporlanma zamanı ile ilgili genel bir kural olmamakla birlikte aylık, üçer aylık, dörder aylık dönemler halinde hazırlanabilmektedir.

Geleneksel yöntemlerin aksine DSK yönteminde finansal ölçütler performans değerlemede tek başına kullanılmamaktadır. DSK yönteminde zamanında teslimat, sipariş dönüş zamanı, ürün geri dönüşü gibi faaliyet ölçütleri finansal ölçütler kadar önemli ölçütler olarak kabul edilmektedirler (Sanger, 1998:198). DSK işletmenin fiziksel varlıkları ile ilgili bilgilerin yanı sıra, yüksek kaliteli ürünler ve hizmetler, çalışanlar, iç süreçler, yenilik ve öğrenme gibi maddi olmayan konularda da işletme yöneticilerine bilgi vermektedir (Walker ve MacDonald, 2001:368). Storey'e göre (2002:325) DSK geniş performans ölçütü sayısı sayesinde bir yönetim raporu ile farklı taleplere cevap verebilme yeteneğine sahiptir. Müşteri ihtiyaçları, kalite gelişimi, verimlilik, piyasaya yeni ürün veya hizmet sunma ve uzun dönemli yönetim gibi her biri ayrı önem derecesine haiz konular tek bir raporda izlenebilmektedir. DSK'da yer alan ölçütler yönetime işletmenin finansal ve faaliyet performansını kapsayan hızlı, açık ve anlaşılır bir fotoğraf sunarak, yöneticilere yönetim fonksiyonlarının gerçekleştirilmesinde yardımcı olmaktadır (Rickards, 2003:226-245).

DSK farklı ölçütlerden istifade ettiği için diğer alanlardaki gelişmeler ve iyileşmeler sonucunda başka bir alandaki gerilemenin veya kötüleşmenin fark edilmemesinin de önüne geçmektedir. Örneğin yatırımları azaltmak ya da personel masraflarını kıstak kısa dönemde karlılığı önemli ölçüde etkileyebilmektedir. Bu tür kararlar kısa dönemde karlı gibi görünse de orta veya uzun dönemde farklı sonuçlara neden olabilmektedir (Storey, 2002:325). DSK işletme yöneticilerini önemli bütün ölçütleri değerlendirmeye zorlayarak bir alandaki gelişmenin veya başarının farklı alanlarda neler harcanarak gerçekleştirilebildiğini göstermektedir (Kaplan ve Norton, 1992:73).

Ghalayini ve Noble'ye göre (1996:65) DSK iki temel avantaja sahiptir. Bunlardan birincisi birçok farklı raporla elde edilecek bilgileri bir yönetim raporunda toplamasıdır. İkincisi yöneticileri tüm performans değerlerini ölçmeye zorlayarak işletmede bölümleşmeyi engellemesidir. Buna benzer bir yaklaşımda

Lopes (1996:7) DSK'nın geniş kapsamlılığına vurgu yaparak, finansal ölçütleri tamamlayan, işletmenin geleceği hakkında bilgi veren ölçütlerin kullanılmasıyla DSK'nın işletmelerin çeşitli alanlardaki performansını aynı anda değerlendirmeye olanak vermesinin yöntemin önemli bir avantajı olduğunu ifade etmektedir. Ho ve McKay (2002:2) DSK yönteminin geçmiş faaliyetler hakkında bilgi vermenin yanında işletmenin gelecekte nereye doğru yol aldığını da göstermesinin önemli bir üstünlük olduğunu açıklamışlardır.

DSK'yı işletme içi iletişim yönünden inceleyen Ritter (2003:59) DSK'nın stratejik yönetim sürecinde etkili bir yöntem olmasının yanı sıra özellikle işletme içi iletişimi güçlendirerek süreçlerin netlik kazanması, işletme içerisinde problemlerin belirlenmesi ve acil ihtiyaçların belirlenerek çözüme kavuşturulması gibi konularda önemli avantajlar sağladığını açıklamaktadır. Davis'e (1996:14) göre özellikle büyük işletmelerde yöneticilerin işletmenin stratejik hedeflerini çalışanlara aktarmakta güçlük çekmesi de bir iletişim problemi olarak görülmektedir. DSK yöneticilere işletmenin vizyon ve stratejisinin bir dizi tutarlı performans ölçüsü haline dönüştürülerek ifade edildiği geniş kapsamlı bir çerçeve sunarak işletme stratejisini en tepe noktadan en aşağıya kadar tüm çalışanlara yayılımını sağlamaktadır (Kaplan ve Norton, 1999:31; Kershaw ve Kershaw, 2001:28; Pineno, 2002:70).

DSK geleneksel performans değerlendirme yöntemlerine nazaran daha güvenilir bilgiler sağlayarak , ortaya çıkması muhtemel problemler hakkında önceden bilgi vermekte, kalite ile ilgili ölçülerle sayısal ölçüleri birbirine bağlamakta, ölçütler birbiri ile çakıştığında veya çeliştiğinde geniş bir bakış açısı sağlamakta, işletmenin mevcut durumu ve gelecekteki başarısı hakkında fikir veren ölçütleri aynı anda değerlendirmeye olanak tanımaktadır (Brandon ve diğ.1997:741).

DSK bilgi ve maddi olmayan varlıkların yönetiminde etkili bir araç olarak kullanılmaktadır (Gooijer, 2000:306). Erensal (2004:1) eğitim yatırımlarının performansını değerlendirmede ve eğitim harcamalarının geri dönüş oranının hesaplanmasında DSK yönteminin kullanılabileceğini ifade etmektedir. Barsky ve Bremser ise (1999:4) DSK yönteminin yöneticilere eylemlerinin, almış

oldukları kararların firma değerini nasıl etkilediğini göstererek genel bir bakış açısı sağladığını ileri sürmektedirler.

DSK işletmenin stratejisini yansıtan performans ölçütlerini dört boyutta değerlendirerek yöneticilerin olaylara geniş bir pencereden bakma yeteneği kazandırmaktadır. DSK'nın dört boyutu ile ilgili detaylı bilgiler aşağıdaki paragraflarda açıklanmaktadır.

### **3.3. DSK'nın Dört Boyutu**

DSK işletme performansını dört boyutta incelemektedir. Bu boyutlar finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ve öğrenme ve gelişme boyutudur (Walker ve MacDonald, 2001:365). Kaplan ve Norton'a göre (1999:44) bu dört boyut dikilmiş ve giyilmeye hazır bir ceket olarak değil, bir kalıp veya şablon olarak değerlendirilmelidir. Dört boyutun tümünün de gerekli yeterli olacağı bir matematik teorisi yoktur. Bu dört boyut içinden sadece iki veya üç tanesini kullanacak işletmeler olduğu gibi, faaliyet gösterdikleri sektörün şartları ve işletmenin stratejisine göre bunlara bir veya daha fazla boyut ekleyecek işletmeler de bulunabilir. Örneğin Letza'nın (1996:71) çalışmasında üç boyut yer almış ve bu üç boyut için Kaplan ve Norton'un kullandığından farklı isimler kullanılmıştır. Higgins ve Currie (2004:304) çalışmalarında işletmelerde sosyal sorumluluğun öneminin arttığına dikkat çekerek, DSK'da sosyal sorumluluğu kapsayan, dört boyuta ek beşinci boyutun yer alması gerektiğini ileri sürmektedirler. Epstein ve Wisner, (2001:6) sonuç kartlarında dört boyuta ek olarak sosyal ve çevre boyutu isimli beşinci bir boyutun yer almasının gerekliliğini ileri sürmüşlerdir. Diğer taraftan bir ulaşım firması öğrenme ve gelişme boyutu yerine çalışan boyutu ismini vererek sonuç kartını hazırlamış ve kullanmıştır (Speckbacher ve diğ., 2003:370). DSK'nın sağlık işletmelerine uygulandığı örneklerde müşteri boyutunun isim değiştirilerek hasta boyutuna dönüştüğü görülmektedir (Pineno, 2002:76). Fakat Kaplan ve Norton (1999:44) genel olarak DSK'nın dört boyutunun birçok değişik sektör ve işletme için yeterli olduğunu saptadıklarını ifade etmektedirler.

DSK'nın dört boyutu, boyutların genel özellikleri, boyutlar arasındaki ilişkiler, boyutlarda kullanılacak performans ölçütlerinde bulunması gerekli nitelikler ve performans ölçütlerinin geniş bir listesi aşağıdaki paragraflarda açıklanmaktadır.

### **3.3.1. Finansal Boyut**

Finansal ölçütler kısa dönem odaklı olması, geçmişe yönelik olması, stratejik uygulamaları desteklememesi, günümüz iş dünyasının gerçekleriyle uyuşmaması, işletmenin birçok bölümü ile ilgisiz olması ve işletmeleri bölümlaşmeye sürüklemesi gibi nedenlerden ötürü eleştirilmektedir. (Otley, 1999,363; Palmer, 1992:186, Spicer 1992:3). Bu eleştirilere karşın finansal ölçütler olmadan bir sonuç kartı tasarlamak mümkün değildir. Yakın zamanda yapılan bir çalışmada işletmelerin %49'nun finansal ölçütleri diğer ölçütlerden daha önemli gördükleri sonucuna ulaşılmıştır (Niven, 2002:117). Bu nedenle finansal boyut DSK'da yer alan diğer boyutların amaç ve ölçütleri için odak noktası niteliği taşımaktadır (Amaratunga ve diğ., 2000:71).

Geçmişte yapılan işlerin ve bu olaylarla ilgili mevcut durumun ölçülebilen ekonomik sonuçlarını özetlemede finansal ölçütler çok yararlı olduğu için DSK finansal boyutu olduğu gibi muhafaza etmektedir (Kaplan ve Norton, 1999:33). Bundan ötürü DSK finansal amaçları açık ve anlaşılır bir şekilde ifade etmekte ve işletmelerin büyüme, sürdürme ve sonuçları alma gibi yaşam süreçlerinin her farklı dönemi için özel finansal hedefler belirlemesine yardımcı olmaktadır (Ölçer, 2005:93). Finansal ölçütler işletmenin büyüklüğüne, faaliyet gösterdiği sektöre ve kendi koşullarına göre belirlenmektedir (Bean ve Jarnagin, 2002:56). Bu ölçütler genellikle karlılık, büyüme, net gelir, satışlarda artış, nakit akımı ve ekonomik katma değer gibi performans göstergelerine odaklanmaktadır (Hornsby ve Baxendale, 2001:5). Tablo 3.1. işletmelerde kullanılabilecek finansal ölçütleri listelemektedir:

**Tablo 3.1. Finansal Boyutta Kullanılabilecek Ölçütler**

|                                         |                                   |
|-----------------------------------------|-----------------------------------|
| Toplam varlıklar                        | Gelir                             |
| Çalışan başına düşen toplam varlık      | Yeni ürünlerden elde edilen gelir |
| Toplam varlığın yüzdesi olarak karlılık | Çalışan başına düşen gelir        |
| Gelirler / Toplam varlıklar             | Yatırımın geri dönüş oranı        |
| Net gelir                               | Ekonomik katma değer              |
| Satışların yüzdesi olarak karlılık      | Piyasa katma değeri               |
| Çalışan başına düşen kar                | Çalışan başına katma değer        |
| Kar payları                             | Piyasa değeri                     |
| Hisse senedi fiyatı                     | Hisse senedi karması              |
| Hissedar sadakati                       | Nakit akışı                       |
| Toplam maliyetler                       | Kredi reytingi                    |
| Borçlar                                 | Ödeme gün sayısı                  |
| Stok gün sayısı                         | Stok devir oranı                  |

**Kaynak: Chan (2004:218) ve Niven (2002:119), Barsky ve Bremser (2004:235)**

Tablo 3.1. işletmelerin DSK uygulamalarında finansal boyutta kullanabilecekleri performans ölçütlerinin geniş bir listesini sunmaktadır. İşletmelerin kullanacakları finansal amaçlar ve ölçütler işletmenin firma yaşam döngüsünün (büyüme, tutundurma, olgunluk gibi) hangi aşamasında bulunduğuyla bağlı olarak farklılık gösterebilmektedir (Hornsby ve Baxendale, 2001:5). Henüz tutundurma aşamasında bulunan bir işletme için satışların durumu ve nakit akışı gibi finansal ölçütler önemli iken olgunluk döneminde faaliyet gösteren bir işletme için karlılık, net gelir vb. finansal ölçütler daha önemli olabilmektedir.

### 3.3.2. Müşteri Boyutu

DSK'nın müşteri boyutunda finansal boyuttaki hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için gerekli amaçlar ve bu amaçların değerlendirilmesinde kullanılacak performans ölçütleri belirlenmektedir. Ergun'a göre (2002:11) müşteri boyutunda öncelikle işletmenin ilgili biriminin rekabet etmeyi planladığı pazardaki müşteri kitlesi ve ürün sunacağı pazar bölümleri tespit edilmektedir.

Sonra işletme stratejisini sonuç kartının müşteri boyutuna yerleştirmek için her işletme birimi yöneticisi kendi bölümüne uygun müşteriye dayalı hedefler belirlemelidir (Sağmanlı ve Ersen, 2001:129). Böylelikle müşteri boyutunda ilk olarak işletmenin rekabet edeceği müşteri ve pazar kesimlerini tanımlanmakta, daha sonra bu hedef kesimlerde işletmenin göstereceği performansın değerlendirileceği hedefler ve performans ölçütleri belirlenmektedir (Kaplan ve Norton, 1999:33). Müşteri boyutunda belirlenecek olan performans ölçütlerinin finansal boyuttaki hedefleri destekleyecek nitelikteki ölçütler arasından seçilmesi yöntemin başarısını etkilemektedir. Çünkü McAdam ve Walker'a göre (2003:878) DSK yöntemi müşteri memnuniyetine odaklanarak karlılığı arttırmayı hedeflemektedir.

Müşteri boyutunda hedefler ve performans ölçütlerinin finansal boyuttaki hedef ve ölçütleri destekleyici nitelikte olmaları gerekmektedir. Çünkü sonuç kartında yer alan boyutlar neden-sonuç ilişkisi içerisinde düzenlenmelidir. Sonuç kartının oluşturulması esnasında çalışma ekibi finansal boyutta yer alan hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için müşteriler bazında neler yapılabilir sorusuna cevap aramalıdır. Böylelikle müşteri boyutundaki faaliyetler işletmenin finansal boyuttaki hedeflerine ulaşmasına katkıda bulunabilecektir.

Müşteri boyutunda kullanılabilecek temel ölçütler pazar payı, müşteri devamlılığı, müşteri kazanılması, müşteri tatmini ve müşteri karlılığı gibi ölçütlerdir (Tekeli, 2003:67). Tablo 3.2. müşteri boyutunda kullanılabilecek ölçütlerin geniş bir listesini sunmaktadır:

**Tablo 3.2. Müşteri Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler**

|                       |                                                      |
|-----------------------|------------------------------------------------------|
| Müşteri tatmini       | Müşteri isteklerine cevap verme süresi               |
| Pazar payı            | Müşteri ile ilişkinin ortalama süresi                |
| Müşteri sadakati      | İlk kontakta çözülen müşteri şikayeti                |
| Dönüş oranı           | Müşterinin alım sıklığı/ oranı                       |
| Müşteri şikayetleri   | Müşteri başına yıllık satış                          |
| Direkt fiyat          | Hedef müşteri harcamalarının payı                    |
| Müşteri sayısı        | Yeni müşterilerden elde edilen gelirin yüzdesi       |
| Müşteri kayıpları     | Kazanma oranları (biten satış sayısı / satış işlemi) |
| Satış hacmi           | Müşterilerin firmayı ziyaret sayısı                  |
| Reklam sayısı         | Satışların yüzdesi olarak pazarlama maliyetleri      |
| Yapılan teklif sayısı | Ortalama müşteri boyutu                              |
| Marka tanınırlığı     | Kanal (ürün vb) başına satış                         |
| Cevap verme oranı     | Çalışan başına düşen müşteri sayısı                  |
| Müşteri karlılığı     | Çalışan başına düşen müşteri hizmet harcaması        |
| Ziyaret sayısı        | Yeni müşteri sayısı                                  |

**Kaynak: Chan (2004:218), Niven (2002:127), Barsky ve Bremser (2004:235)**

İşletmeler Tablo 3.2.'de yer alan performans ölçütlerinden faaliyet gösterdikleri sektörün ve hedef müşteri kitlesinin özelliklerine uygun olanları belirleyerek sonuç kartlarını tasarlamaktadırlar. İşletmeler arasında yaşanan yoğun rekabet müşteriyi ön plana çıkarttığından müşteri boyutundaki hedeflerin tespiti ve işletme stratejisi ile ilişkisinin doğru bir şekilde kurulması işletmelerin başarısını önemli ölçüde etkilemektedir.

### 3.3.3. İç Süreçler Boyutu

Finansal boyutta ve müşteri boyutunda hedeflerin ve ölçütlerin belirlenmesinden sonra sıra bu hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için işletme içerisinde nelerin yapılabileceğini belirlemeye gelmiştir (Bean ve Jarnagin, 2002:56). Sonuç kartının iç süreçler boyutu finansal boyutta ve müşteri boyutunda yer alan

hedefleri başarmak için gerekli süreçlerin ve ölçütlerin belirlenmesine odaklanmaktadır (Amaratunga ve diğ., 2000:71).

Bu boyutta yöneticiler işletmenin hangi önemli iç işleyiş yöntemlerini geliştirmesi ve mükemmel hale getirmesi gerektiğini belirlemektedir. Bu yöntemler işletmenin hedeflenen pazar kesimlerindeki müşterileri çekecek ve muhafaza etmeyi sağlayacak değerler sunmasını ve hissedarların finansal kar beklentilerini karşılamasını sağlamaktadır. (Kaplan ve Norton, 1999:34). Bu nedenle iç süreçler boyutunda yer alan verimlilik, süreç zamanı, kalite, maliyet, yeni ürün sunumu gibi ölçütler müşteri tatmini ve işletmenin finansal amaçlara ulaşmasında en fazla etkisi olan iç işleyiş süreçlerine odaklanmaktadır (Gentia, 1998:6). İç süreçler boyutu performans ölçümünde geleneksel sistemler ile DSK arasındaki temel iki farkı da ortaya koymaktadır. Bunlardan birincisi mevcut yöntemler maliyet, kalite ve zamanı baz alan ölçütleri düzeltmeye önem verirken, DSK'nın işletmenin müşteri ve finansal amaçlarını elde edebilmesi için mükemmel bir şekilde uygulaması gereken yeni yöntemler ve işlemler belirlenmesine olanak sağlamasıdır. İkincisi ise 'yenileme' sürecinin iç süreçler boyutuna dahil edilmesidir. İşletmeler DSK uygulamasındaki yenileme işlemi ile müşterilerin yeni gelişen ve henüz ortaya çıkmamış ihtiyaçlarını araştırıp, bu ihtiyaçları karşılayacak ürün ve hizmetler geliştirebilirler (Ölçer, 2005:95).

İç süreçler boyutunda kullanılan hedefler ve performans ölçütleri daha önce belirlenen iki boyutta yer alan hedefleri destekleyici özellikte olmalıdır. Finansal boyutta ve müşteri boyutunda belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesi için işletmenin iç süreçlerinde neler yapabileceği sorusuna cevap aranmalıdır. Böylelikle işletmenin iç süreçleri işletme stratejisine uygun olarak yeniden şekillendirilmiş olmaktadır. Ayrıca iç süreçler müşteri ihtiyaç ve istekleri göz önünde bulundurularak değerlendirildiğinden DSK işletmelerin müşteri odaklı stratejiye uygun bir örgütsel yapı oluşturmalarını kolaylaştırmaktadır.

DSK'nın iç süreçler boyutunda kalite, verimlilik, süreç zamanı, yeni ürün sayısı gibi çeşitli performans ölçütleri kullanılmaktadır. Tablo 3.3. iç süreçler boyutunda kullanılabilecek ölçütlerin geniş bir listesini sunmaktadır:

**Tablo 3.3. İç Süreçler Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler**

|                                          |                                    |
|------------------------------------------|------------------------------------|
| İşlem başına ortalama maliyet            | Zamanında teslimat / dağıtım       |
| Ortalama süreç zamanı                    | Stok devri                         |
| Araştırma geliştirme harcamaları         | Çalışanların katılımı              |
| Bekleyen patentler                       | Patentlerin ortalama ömrü          |
| Yeni ürünlerin toplam arz içindeki oranı | Siparişin stoklarda olmaması       |
| İşgücü kullanım oranı                    | Yeniden çalışma                    |
| Müşteri isteklerine cevap verme süresi   | Başa baş noktası zamanı            |
| Müşteri veritabanına ulaşılabilirlik     | Garanti şikayetleri                |
| Sürekli gelişim                          | Atıktaki azalma                    |
| Devir zamanı (süreç zamanı) gelişimi     | Yer, mekan kullanımı               |
| Piyasaya sürülen mal ve hizmetler        | Aksaklık süresi, çalışılmayan süre |
| Yeni projelerin iç verimlilik oranı      | Geri dönen satın alım sıklığı      |
| Doğruluk, kesinlik planlaması            | Arz edilen yeni ürünler            |
| Olumlu medya hikayelerinin sayısı        | Kalite şikayetleri                 |

**Kaynak: Chan (2004:218), Niven (2002:134), Barsky ve Bremser (2004:235)**

İç süreçler boyutunda yer alan hedefler ve ölçütler daha önceden finansal boyutta ve müşteri boyutunda belirlenmiş hedeflerle ve performans ölçütleri ile ilişkili olmalıdır. Bu boyutta ilk olarak daha önceki boyutlarda belirlenmiş hedeflere nasıl ulaşılacağına yolları araştırılmakta daha sonra iç süreçlerdeki başarının değerlendirileceği performans ölçütleri tespit edilmektedir.

### 3.3.4. Öğrenme Ve Gelişme Boyutu

DSK'nın dördüncü boyutunda işletmenin uzun dönemli başarı ve gelişim için gerekli alt yapısı oluşturulmaktadır. Bu boyutun en baskın unsuru işletmelerin hissedarları için gelecekte değer oluşturma kapasitesine sahip olup olmadığıdır (Amaratunga ve diğ., 2000:71). Bir işletmenin, hissedarlarının büyüme ve kar gibi, müşterilerinin yeni ve kaliteli ürün gibi beklentilerini karşılayabilmesi öğrenme ve gelişme yeteneğine bağlıdır (Tekeli, 2003:78). İşletmelerde kurumsal eğitim ve gelişim üç ana kaynaktan elde edilir: insanlar, sistemler ve

işletme içi yöntemler. DSK'da yer alan finansal, müşteri ve iç süreçler boyutları insanların, sistemlerin ve yöntemlerin mevcut performansları ile işletmenin ileriye doğru bir atılım yapmasını sağlayacak performans gereksinimleri arasında büyük bir fark olduğunu ortaya koyacaktır. İşletmeler bu farkı kapatmak için çalışanlarına yeni yetenekler kazandırmak, bilgi teknolojisi ve bilgi sistemlerini zenginleştirmek, işletme içi yöntem ve programları uyumlu ve çalışır hale getirmek zorundadır. Bu amaçlar DSK'nın öğrenme ve gelişme boyutunda yer almaktadır (Kaplan ve Norton, 1999:37).

Öğrenme ve gelişme boyutunun en önemli unsurlarından biri işletmenin insan kaynakları potansiyelidir. Walker ve McDonald'a göre (2001:365) işletme yöneticilerinin çoğu rekabet avantajı elde etmede insan kaynakları potansiyelinin anahtar rol üstlendiğine inanmakta ve insan kaynakları potansiyelinin öneminin gelecek on yılda giderek artacağını, işletmelerde insan kaynakları yönetiminin her geçen gün daha da önemli olacağını vurgulamaktadırlar. Bu durumda işletme için oluşturulan sonuç kartlarına benzer kartlar çalışanlar için de hazırlanarak, işletmenin insan kaynakları gücünün işletme stratejisine uygun bir şekilde gelişimini planlamak mümkündür. Çalışan sonuç kartlarının oluşturulması esnasında bazı konulara ayrıca önem verilmelidir. Davis (1996:17) bunları yedi başlık altında toplamaktadır:

- Çalışan sonuç kartları fabrika, bölüm, grup ve şirket hedefleri ile entegrasyonu sağlamalı,
- Alt düzeyde çalışanlar da ölçütlerin belirlenmesi sürecine katılmalı
- Eğer fabrikada sendikalaşma varsa bu durumda sendika yöneticileri de çalışmalara katılmalı,
- Seçilen ölçütler zamanlı olmalı
- Seçilen ölçütler performansın kritik yönlerine odaklanmalı
- Ölçütler sonuç kartında yer alan diğer ölçütlerle dengeli olmalı,
- Sonuç kartı ölçütleri ile ilgili bilgiler hemen bilgisayarlara işlenmelidir.

İşletmenin bilgi sistemlerinin kapasitesi ile işletme içi yöntemler insan kaynakları ile birlikte öğrenme ve gelişme boyutunda yer alan önemli unsurlardandır.

Öğrenme ve gelişme boyutunda yer alan hedefler ve performans ölçütleri Tablo 3.4. ile gösterilmektedir.

**Tablo 3.4. Öğrenme ve Gelişme Boyutunda Kullanılabilecek Ölçütler**

|                            |                                             |
|----------------------------|---------------------------------------------|
| Çalışan tatmini            | Müşteri başına düşen eğitim yatırımı        |
| Çalışan önerileri          | İleri derecedeki çalışanların oranı         |
| Devamsızlık                | Bilgisayarlı çalışanların yüzdesi           |
| Çalışan devir oranı        | Bölümler arası görev tahsisi                |
| Kayıp zaman kazaları       | Çalışan başına katma değer                  |
| Motivasyon indeksi         | Çalışma için yapılan başvuru sayısı         |
| Çeşitlilik oranları        | Yetki indeksi (yöneticilerin sayısı)        |
| Çalışma ortamının kalitesi | İçsel iletişim oranı                        |
| Çalışan verimliliği        | Üretilen sonuç kartı sayısı                 |
| Sağlık promosyonları       | Ortalama hizmet/çalışma süresi              |
| Yeterlilik oranı           | Kişisel hedeflerin başarılmaması            |
| Liderlik gelişimi          | Performans değerlendirmelerin zamanlılığı   |
| İletişim planlaması        | Rapor edilen kazalar                        |
| Etik değerlerin ihlali     | Stratejik bilgi oranı                       |
| Eğitim saati               | Bilgi yönetimi                              |
| Eğitim yatırımları         | Çalışanların profesyonel kurumlara katılımı |

**Kaynak: Chan (2004:218), Niven (2002:140), Barsky ve Bremser (2004:235)**

Tablo 3.4. ile gösterilen ve sonuç kartının öğrenme ve gelişme boyutunda yer alan bu amaç ve performans ölçütleri daha önce belirlenen üç boyuttaki hedeflerin gerçekleştirilmesine yardımcı olacak nitelikte olmalıdırlar. İşletmenin uzun dönemli başarı elde edebilmesi için insan kaynakları, bilgi sistemlerini uygun yönetim modelleri ile yönetebilmesi oldukça önemlidir.

### 3.4. DSK'da Kullanılacak Performans Ölçütleri

DSK farklı nitelikteki performans ölçütlerini bir arada kullanarak işletmelere geniş bir bakış açısı kazandırmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde öncelikle DSK'da kullanılan ardıl ve öncül göstergeler tanımları hakkında bilgi verilmektedir. Sonra sonuç kartlarında kullanılan performans ölçütleri nitelik ve nicelik yönünden incelenmektedir.

#### 3.4.1. Ardıl ve Öncül Ölçütler

DSK yöntemi performans değerlendirme ölçütlerini ardıl ve öncül ölçütler (göstergeler) olmak üzere iki başlık altında toplamaktadır. Finansal ölçüler genellikle geçmiş kararların sonuçlarını yansıttıklarından ardıl ölçütler olarak sınıflandırılmaktadır. Diğer taraftan işletmenin rekabetçi pozisyonu ya da piyasalardaki konumu hakkında bilgi veren stratejik sonuçlar ise işletmenin geleceği hakkında fikir verdiğinden öncül göstergeler olarak tanımlanmaktadır (Tsang, 1998;90: Thompson ve diğ., 2005:29). Ardıl ölçütler sonuç göstergeleri olup, işletmenin faaliyet sonuçlarını yansıtmaktadırlar. Öncül göstergeler ise performans göstergeleri olup işletmenin faaliyetleri hakkında bilgi vermektedir. DSK yöntemi öncül göstergelerin etkili bir şekilde kullanılmasıyla ardıl göstergelerde başarının elde edilebileceğini ileri sürmektedir. Yani öncül göstergeler olan müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ile öğrenme ve gelişme boyutunda elde edilen bir başarı ardıl gösterge olan finansal boyutta başarıyı da beraberinde getirecektir. Bir Ernst &Young araştırmasında (1997) mali analistlerin finansal olmayan ölçütleri kullanarak işletme ile ilgili tahminlerinin kesinlik derecelerini arttırabilecekleri vurgulanmaktadır. Araştırmaya göre finansal olmayan ölçütler hesaplama dahil edildiğinde, gelecek kazançlarla ilgili tahminlerin doğruluk derecesi artmakta, bu da yatırımcının riskini azaltmaktadır. Bu nedenle finansal olmayan ölçütler işletmenin gelecekteki performansını değerlendirme aşamasında öncül göstergeler olarak kullanılabilir (Barsky ve Bremser, 1999:6). Sonuç kartının oluşturulmasında ardıl ve öncül göstergelerin bir arada kullanılması DSK yöntemindeki denge unsurlarından biridir.

### 3.4.2. Nicelik ve Nitelik Yönünden Performans Ölçütleri

Sonuç kartında kaç tane ölçütün yer alması gerektiği konusunda genel bir kural yoktur (Epstein ve Wisner, 2001:5). Performans ölçütlerinin çok fazla sayıda olmaması gerektiği gibi gereğinden az sayıda da olmamalıdır. Fazla sayıda performans ölçütünün kullanılması yöneticilerin dikkatini dağıtırken, az sayıda performans ölçütünün kullanılması ise gerekli genişliği sağlayamayarak yöneticilerin ihtiyaç duyduğu bilgileri veremeyecektir (Ho ve McKay, 2002:25; Kaplan ve Norton, 1999:40). Storey'e göre (2002:325) DSK finansal ölçütlere ek olarak finansal olmayan ölçütleri kullanmakla birlikte sınırlı sayıda ölçütü izleyebilmektedir. DSK düşüncesinin temeli hayati öneme sahip az sayıda ölçütün izlenmesi dayanmaktadır. Niven' e göre (2002:151) sonuç kartında kullanılacak performans ölçütlerinin sayısı finansal boyutta üç ile dört, müşteri boyutunda beş ile sekiz, iç süreçler boyutunda beş ile on, öğrenme ve gelişme boyutunda ise üç ile altı arasında olmalıdır. Weetman ve diğ. göre (2003:712) her bir boyutta üç yada dört ölçütün yer alması uygundur. Böylelikle sonuç kartı sayfalık rapor halinde yöneticilere sunulabilir. Kaplan ve Norton'a göre (1999:201) sonuç kartında dört farklı boyutta gruplandırılmış on beş ile yirmi beş adet finansal ve finansal olmayan ölçütün yer alması gerekmektedir. Frigo ve Krumwiede'e göre (2000:51) çok fazla sayıda performans ölçütü izlenebilmesine rağmen özet olarak sunulan sonuç kartında dokuz-on tane ölçütün yer alması gerekmektedir.

DSK yönteminde başarının anahtarlarından bir diğeri doğru ve kaliteli ölçütlerin belirlenmesidir. Kullanılacak ölçütlerin işletme hedefini ölçebilecek şekilde belirlenmesi oldukça güç olmakla birlikte, yöntemin başarısını etkileyen en önemli unsurlardan biri olarak kabul edilmektedir (Sanger, 1998:198). Ritter (2003:45) seçilen ölçütlerin niteliğine vurgu yaparak önemli olanın her şeyi ölçmek değil, işletmedeki gelişim hakkında bilgi verecek, önemli olan konuları aydınlatacak faaliyetlerin ölçülmesi olduğunu ifade etmiştir. Kershaw ve Kershaw, (2001:31) DSK'da yer alan ölçütlerin uzun dönemli başarıyı ve kısa dönemli başarıyı değerlendirecek şekilde ayrı ayrı belirlenmesi gerektiğini ileri sürmektedirler. Niven (2002:148) ise performans değerlemede kullanılacak ölçütlerin aşağıda listelenen özellikleri taşıması gerektiğini ileri sürmektedir:

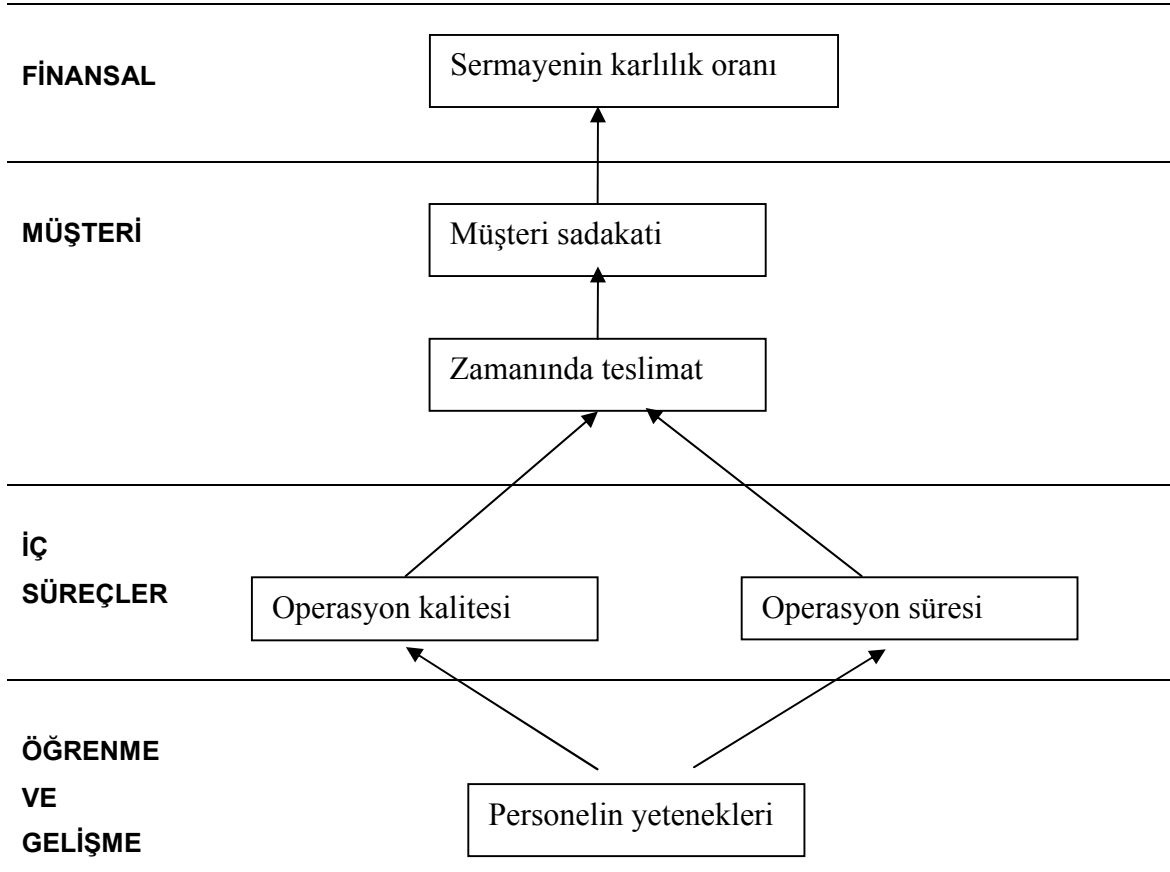
- Strateji ile ilişkili olması,
- Sayı ile ifade edilebiliyor olması,
- Ulaşılabilir, elde edilebilir olması,
- Kolay anlaşılır olması,
- Karşılaştırmalara, kıyaslamalara olanak vermesi,
- İlgili olması,
- Genel bir tanımı olmasıdır.

DSK yönteminde seçilen performans ölçütleri ile işletme stratejisi arasında çok güçlü bir ilişki olmalıdır (Otley, 1999:374). Kloot ve Martin'e göre (2000:232) finansal olmayan ölçütler DSK'dan önce de işletme performansını değerlendirmede kullanılmaktaydı. Stratejik hedefleri ölçülebilir performans değerlerine dönüştürme yeteneğini DSK'yı diğer yöntemlerden ayıran en güçlü yön olarak kabul edilmektedir (McAdam ve Walker 2003:889; Otley, 1999:375). İşletme stratejisini yansıtmanın yanı sıra performans ölçütlerinin sayısal olarak ifade edilmesi ve ölçülebilir unsurlardan oluşması yöntemin başarıyla uygulanmasını etkilemektedir. Kolay anlaşılabilir, farklı alanlarda karşılaştırmaları mümkün kılan, işletmede yer alan süreçlerle ve çalışanlarla ilgili olan ve tüm çalışanların aynı kavramdan aynı anlamı çıkardığı performans ölçütlerinin kullanılması, yöntemin uygulanmasında önemli kolaylıklar sağlayacaktır.

### **3.4. DSK'da Neden-Sonuç İlişkisi**

DSK ölçütleri arasında neden-sonuç ilişkisinin gerekliliği çoğu yazar tarafından DSK'nın temel varsayımlarından biri, DSK'yı diğer yöntemlerden ayıran en belirgin özellik olarak kabul edilmektedir (Malmi, 2001:216 ; Atkinson, 1997:26; Norreklit, 2000:70; Hoque ve James, 2000:2). Sonuç kartının oluşturulmasındaki temel düşünce farklı performans ölçütleri arasında işletme stratejisini yansıtan dengeli bir ilişkinin tesis edilmesidir (Storey, 2002:324). Dengeli ilişkinin kurulabilmesi için sonuç kartında yer alan tüm boyutlar neden-sonuç ilişkisi içerisinde belirlenmelidir (Pineno, 2002:71). İşletme stratejisini yansıtan finansal ve finansal olmayan performans ölçütlerinin neden sonuç zinciri içerisinde seçilmesi, işletme yöneticilerine nasıl başarılı olacakları hakkında fikir vermektedir (Chan, 2004:206). Çünkü strateji nedenler ve

sonuçlar hakkındaki bir hipotezler dizisinden oluşmaktadır. Ölçüm sistemleri amaçlar ve ölçütler arasındaki ilişkileri birçok boyutta açıkça ortaya koyarak bunların yönetim ve değerlendirilmesine olanak sağlamalıdır. Neden sonuç zinciri sonuç kartının dört boyutunu da kapsamalıdır. Şekil 3.2. sonuç kartında bir neden sonuç ilişkisinin nasıl kurulabileceğini göstermektedir.



**Şekil 3.2. DSK'da Neden Sonuç İlişkisi**

Kaynak: **Kaplan ve Norton**, Blanced Scorecard, Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek, Sistem Yayınları ,s.39, 1999

Şekil 3.2. sonuç kartında neden sonuç ilişkisinin kurulması ile ilgili bir örnek sunmaktadır. Örneğin sermayenin karlılığı sonuç kartının finansal boyutunda yer alan bir ölçüt olabilir. Bu ölçüyü yönlendiren etkenler mevcut müşterilerin sadakatinin yüksek seviyede olması ve bu sadakat neticesinde müşterilere düzenli olarak ve artan oranda gerçekleştirilen satışlar olarak belirlenebilir. Böylece sermayenin karlılığı üzerinde büyük etkisi olan müşteri sadakati sonuç kartının müşteri boyutu bölümüne dahil edilir. Fakat işletme müşteri sadakatini

nasıl sağlayacaktır? Müşteri tercihlerinin incelenmesiyle siparişlerin zamanında teslim edilmesine büyük önem verildiği gözlemlenebilir. Böylece siparişlerin zamanında teslim edilmesini sağlayarak müşteri sadakatının arttırılacağı, bunun da daha iyi bir finansal performans elde etmeyi sağlayacağı söylenebilir. Bu durumda hem müşteri sadakati hem de zamanında teslimat sonuç kartının müşteri boyutuna dahil edilir.

Bir sonraki aşamada zamanında teslimat gerçekleştirmek için işletmenin hangi iç süreçlerde mükemmel çalışır duruma gelmesi gerektiği sorgulanır. Zamanında teslimat oranında bir gelişme sağlayabilmek için işletmede uygulanan operasyonların daha kısa sürede tamamlanması veya iç süreçlerdeki işlemlerin kalitesinin arttırılması gerekliliği ortaya çıkabilir. Her iki faktör de sonuç kartının iç süreçler boyutuna dahil edilir. Daha sonra işletmenin operasyon sürelerini kısaltmak ve işlem kalitesini arttırmak için nasıl bir yol izlemesi gerektiği sorgulanır. İşlemleri yapan elemanların eğitilmesi ve yeteneklerinin geliştirilmesi şeklinde ifade edilen bir amaç, sonuç kartının öğrenme ve gelişme boyutunda yer alacak ölçüttür. Böylelikle finansal boyuttan öğrenme ve gelişme boyutuna kadar neden sonuç ilişkisi taşıyacak şekilde performans ölçütleri belirlenmiş olmaktadır.

### 3.6. DSK'da Denge

DSK adından da anlaşılacağı gibi bir takım unsurların dengelendiği bir yöntemdir. Sonuç kartlarının oluşturulmasında işletme süreçlerinde etkili olan çeşitli unsurların dengeli bir şekilde belirlenmesi oldukça önemlidir. DSK'da

- Uzun dönemli hedeflerle kısa dönemli hedefler,
- Finansal ve finansal olmayan ölçütler
- İşletmenin tüm tarafları (ortaklar, çalışanlar, müşteriler)

arasında denge olmak zorundadır (Mc Watters ve diğ., 2001:440).

#### ***Uzun Dönemli Hedeflerle Kısa Dönemli Hedefler Arasında Denge:***

İşletmeler varlıklarını devam ettirebilmek için uzun dönemli kalıcı başarı elde etmelidirler. Diğer taraftan ortaklar ve hissedarlar açısından da kısa dönemli hedeflerde başarının elde edilmesi gereklidir. Bu bağlamda oluşturulacak sonuç

kartında uzun dönemli hedeflerle kısa dönemli hedefler dengeli bir şekilde yer almalıdır. Kısa dönemli hedeflerin uzun dönemli hedefleri elde etmede bir adım olduğu unutulmadan, arka arkaya gerçekleştirilen kısa dönemli hedeflerin uzun dönemli başarıyı getirdiği bir stratejik plan çerçevesinde işletmenin sonuç kartı oluşturulmalıdır.

***Finansal Ölçütler ile Finansal Olmayan Ölçütler Arasında Denge:*** DSK yönteminin ortaya çıkış nedeni finansal ölçütlere dayalı geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin işletme performansını ölçmede yalnız başına yetersiz kalmasıdır. DSK yöntemi finansal ölçütlerle birlikte, işletmenin operasyonel sonuçları hakkında bilgi veren öncül göstergeler niteliğindeki finansal olmayan ölçütlerin de kullanılması gerektiğini ileri sürmektedir. Bu nedenle sonuç kartında yer alacak olan performans ölçütleri finansal ölçütler ve finansal olmayan ölçütleri de kapsamalıdır.

***İşletmenin Tüm tarafları Arasında Denge:*** İşletmeler aslında iç ve dış müşteri olmak üzere iki kısım müşteriye hizmet vermektedir. Çalışanlar işletmenin iç müşterileri; tüketiciler ve hissedarlar işletmenin dış müşterileri olarak kabul edilmektedir. Sonuç kartında yer alan ölçütler işletmenin tüm taraflarının bilgi ihtiyacını karşılayacak şekilde belirlenmelidir (Niven, 2002:22).

### **3.7. DSK'nın Uygulama Aşamaları**

Bilgi toplumunda uzun dönemli, kalıcı başarının öneminin artması stratejik yönetim sürecini işletmelerde başarının anahtarı konumuna taşımaktadır. Özellikle işletmelerin stratejilerini çalışanlara aktarma, uygulamaya koyma ve performans ölçme noktasında yaşadıkları sorunlar göz önüne alındığında, iyi tasarlanmış sonuç kartı işletmelerin bu sorunları çözmelerine yardımcı olmaktadır. Yöntemin başarılı olabilmesi için işletmenin ihtiyaçlarının doğru belirlenmesi, neden sonuç ilişkisi içerisinde işletme stratejisini yansıtan performans ölçütlerinden oluşan sonuç kartlarının tasarlanması, ölçümlerin doğru ve gerçekçi olması gerekmektedir.

İşletmelerin DSK uygulamasını başlatmaktaki nedenleri farklı olabilmektedir. Fakat genel olarak DSK uygulamasını başlatma nedenlerini aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür (Kaplan ve Norton, 1999:363):

- Vizyon ve stratejinin açıklanması ve fikir birliğinin sağlanması,
- Yönetim takımı oluşturulması,
- Stratejinin iletilmesi anlatılması,
- Ödüllerin stratejik amaçlara ulaşmaya bağlantılı olması,
- Stratejik hedeflerin belirlenmesi,
- Kaynaklar ve stratejik uygulamalar arasında uyum sağlanması,
- İşletmenin entelektüel ve manevi değerlerine yaptığı yatırımların sürdürülmesi,
- Stratejik öğrenme için kaynak yaratılması.

DSK uygulamasının doğru bir şekilde hayata geçirilmesi yöntemin kullanılmasıyla elde edilmesi amaçlanan hedeflerin gerçekleştirilmesinde önemli rol oynamaktadır. DSK uygulamasında işletme içinden geniş bir katılımın sağlanması oldukça önemlidir (Storey, 2002:325). İşletme içinden gelen geniş bir katılım DSK'yı bir kontrol sistemi olmaktan çıkarıp, işletme stratejisinin ve vizyonunun merkeze oturtulduğu bir yönetim modeline dönüştürmektedir (Kaplan ve Norton, 1992:74). Bir işletme açısından sonuç kartının tasarım aşaması en az sonuçları kadar önemli bir süreçtir (Storey, 2002:325). DSK tasarımı sırasında uygulamacılar işletmenin sonuç kartında doğru ölçütler kullanılıp kullanılmadığı, seçilen ölçütlerle ilgili güvenilir ve geçerli bilgilerin elde edilip edilemeyeceği sorularına net cevaplar bulmak zorundadırlar (Lopes, 1996:8).

Yakın zamanda yapılan araştırmalara göre DSK uygulaması öncelikle işletmenin bir biriminde başlatılmakta, daha sonra uygulama devam ettirilerek tüm işletmeye yayılımı sağlanmaktadır (Speckbacher ve diğ., 2003:362). İlk aşamada proje mimarı üst yönetime de danışarak DSK'nın uygulanacağı birimi belirler. Seçilen işletme birimi finansal performans ölçütleri oluşturmanın göreceli olarak daha kolay olan ve diğer işletme birimleri ile arasında mal ve hizmet transferi ve maliyetlerin dağılımı gibi konularda çok fazla karmaşık ilişki

ve tartışmalar bulunmayan bir birim olmalıdır (Ölçer, 2005:99). DSK seçilen pilot birimde uygulandıktan sonra işletme geneline uygulanabilir. Barsky ve Bremser'e göre (2004:230) ideal olan DSK'nın tüm işletme geneline uygulanması olmasına karşın DSK bölüm ya da şube bazında uygulanabilmektedir.

DSK uygulaması sonuçları belirli ve kesin bir yöntem değildir. DSK'nın her işletmede başarılı ile uygulanabileceği ve arzulanan hedeflerin elde edileceği garantisi yoktur. Örneğin Braam ve Nijssen (2004:336) yapmış oldukları bir araştırmada finans sektöründe faaliyet gösteren işletmede DSK uygulamalarını konu almışlardır. DSK söz konusu işletmede üç defa uygulanmıştır. İlk iki denemede çeşitli nedenlerden ötürü başarısız olan işletme, üst yönetimin DSK yöntemine inanması ve uygulanmasında ısrarcı olması sayesinde üçüncü denemesinde başarıya ulaşmış ve olumlu sonuçlar elde edilmiştir

Her işletmeyi kapsayacak genel bir DSK uygulama şablonundan söz etmek mümkün değildir. Fakat DSK uygulamasını planlama ve geliştirme olmak üzere iki ayrı başlık altında incelemek mümkündür. Şekil 3.3. planlama ve geliştirme aşamalarını ve bu aşamalar için harcanacak süreleri detaylı bir şekilde göstermektedir (Niven, 2002:59-61).

### **3.7.1. DSK Planlama Aşamaları**

DSK uygulamasına başlamadan önce çalışmaların belirli bir plan dahilinde yürütülmesi oldukça önemlidir. Planlama aşaması özet olarak aşağıdaki adımlardan oluşmaktadır (Niven,2002:59):

- DSK için hedeflerin belirlenmesi,
- DSK uygulanacak uygun birimin belirlenmesi,
- Üst yönetimin desteğinin sağlanması,
- DSK uygulama ekibinin oluşturulması,
- Proje planının oluşturulması,
- DSK projesi için bir iletişim planının hazırlanması.

| <b>Hafta</b>                                                          | <b>1</b> | <b>2</b> | <b>3</b> | <b>4</b> | <b>5</b> | <b>6</b> | <b>7</b> | <b>8</b> | <b>9</b> | <b>10</b> | <b>11</b> | <b>12</b> | <b>13</b> | <b>14</b> | <b>15</b> | <b>16</b> | <b>17</b> | <b>18</b> | <b>19</b> | <b>20</b> |
|-----------------------------------------------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| <b>Planlama Aşaması</b>                                               |          |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 1: Sonuç kartı için hedeflerin belirlenmesi                      | x        |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 2: Uygun birimin seçilmesi                                       |          | x        |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 3: Üst yönetimin desteğinin sağlanması                           |          | x        | x        |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 4: DSK çalışma ekibinin oluşturulması                            |          |          | x        | x        |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 5: Proje planının oluşturulması                                  |          |          |          |          | x        |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 6: İletişim planının geliştirilmesi                              |          |          |          |          | x        |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| <b>Geliştirme Aşaması:</b>                                            |          |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 1: Gerekli materyallerin toplanması ve dağıtılması               |          |          |          |          |          | x        |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 2: Misyon, vizyon ve stratejinin oluşturulması veya düzeltilmesi |          |          |          |          |          | x        | x        |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 3: Üst yönetimle görüşme                                         |          |          |          |          |          |          | x        |          |          |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 4: Performans ölçütlerinin belirlenmesi                          |          |          |          |          |          |          |          | x        | x        | x         | x         | x         |           |           |           |           |           |           |           |           |
| Adım 5: Neden-sonuç ilişkisinin tesisi                                |          |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           | x         | x         |           |           |           |           |           |           |
| Adım6: Ölçütler için hedeflerin belirlenmesi                          |          |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           | x         | x         |           |           |           |           |
| Adım 7: DSK'nın sürekli hale getirilmesi                              |          |          |          |          |          |          |          |          |          |           |           |           |           |           |           |           | x         | x         | x         | x         |

**Şekil 3.3. DSK Planlama ve Geliştirme Aşamaları**

**Kaynak:** Niven, Paul R., Balanced Scorecard Step by Step, John Wiley and Sons Inc., 2002, Sayfa 64

Planlama uygulama esnasında karşılaşılabilecek problemleri minimize etmesinin yanı sıra uygulama ekibinin nelerle karşılaşacağı hakkında da bilgi sahibi olmasını sağlamaktadır. Akılcı bir şekilde planlanmış bir DSK uygulaması işletmede uygulanması istenen projenin hayata geçirilmesinde önemli katkısı olacaktır.

### 3.7.2. DSK Geliştirme Aşamaları

Planlama aşamasının başarıyla tamamlanmasından sonra DSK'nın geliştirilmesi için gerçekleştirilecek aşamalar aşağıda sıralanmaktadır (Niven, 2002:61-62):

- Gerekli materyallerin toplanması ve dağıtılması,
- Misyon, vizyon ve stratejinin oluşturulması veya düzeltilmesi,
- Üst yönetimle görüşmelerin gerçekleştirilmesi,
- Sonuç kartının boyutlarında yer alacak performans ölçütlerinin belirlenmesi,
- Neden sonuç ilişkisinin tesis edilmesi,
- Hedeflerin belirlenmesi,
- DSK uygulamasının devam eden bir sürece dönüştürülmesi.

***Gerekli Materyallerin Toplanması ve Dağıtılması*** : DSK işletme stratejisinin finansal ve finansal olmayan ölçütler kullanılarak eylem planına dönüştürülmesidir. Bu nedenle sonuç kartını tasarlayacak olan çalışma ekibi öncelikle işletme vizyonu, misyonu, stratejisi ve ana üstünlükleri gibi konularda gerek işletme içinden gerekse işletme dışı kaynaklardan istifade ederek gerekli belge ve dokümanları toplamalıdır. Toplanan kaynaklar çalışma ekibinin sonuç kartı tasarımında belirleyici rol oynayacağından gerekli tüm belgelerin, raporların ve diğer dokümanların titizlikle toplanması önemlidir. Toplanan materyaller çalışma ekibinde yer alan kişilere ve üst düzey yöneticilere değerlendirmeleri için dağıtılır. DSK işletme stratejisi ile ilgili düzenlemeleri kapsadığından üst yönetimin değişime inanması ve uygulamayı desteklemesi oldukça önemlidir. Çalışma ekibi bu aşamada sonuç kartının işletmenin hangi

bölümlerine uygulanacağına da karar vermelidir. DSK uygulamaları başlangıçta işletme genelini kapsayabileceği gibi bölüm bölüm de uygulanabilir.

**Misyon, Vizyon ve Stratejinin Oluşturulması veya Düzeltilmesi:** İkinci aşamada ilk aşamada toplanan kaynaklar incelenerek işletmenin mevcut durumu değerlendirmeye tabi tutulur. İşletme misyonu, vizyonu ve stratejisi işletmenin içinde bulunduğu piyasa koşulları, hedef müşteri kitlesi, örgütsel yapısı, finansman durumu gibi faktörler de göz önünde bulundurularak tartışmaya açılır. Eğer vizyon, misyon ve strateji konularında işletmede daha önce herhangi bir çalışma yapılamamışsa vizyon, misyon ve strateji tanımlanır. Daha önce yapılan çalışmalar varsa değerlendirmeye tabi tutularak gerekli görülen düzeltmeler ve iyileştirmeler yapılmalıdır.

**Üst Yönetim İle Görüşmelerin Gerçekleştirilmesi:** Gerekli materyalleri toplayıp işletmenin stratejik yaklaşımını değerlendiren ve inceleyen ekip, çalışmalarının sonucunu üst yönetime takdim eder. Ölçer'e göre (2005:99) bu aşamada çalışma ekibi sonuç kartı üzerinde fikir birliği elde edilmesini sağlamak amacıyla üst düzey yöneticilerle toplantı yapar. Bu uygulamalı toplantıda üst yönetim önerilen misyonu ve strateji raporunu bir uzlaşmaya varıncaya kadar tartışır. Bu konularda fikir birliği sağlandıktan sonra çalışma ekibi üst düzey yöneticilerden "Eğer vizyon ve stratejimde başarıya ulaşırsam elde edeceğim performans düzeyim, hissedarlarım, müşterilerim, iç süreçler ile öğrenme ve gelişme yeteneğim ne gibi farklar yaratacaktır?" sorusunu cevaplamalarını ister. Bu soru sırasıyla sonuç kartının her bir boyutu için ayrı ayrı cevaplandırılır. Bu uygulamalı çalışma sonucunda her bir boyut için üç veya dört tane stratejik amaç belirlenmiş, her amacın detaylı bir açıklaması yapılmış ve bu amaçlarda yer verilebilecek ölçütlerin listesi hazırlanmış olacaktır. McAdam ve Walker'a göre (2003:890) üst yönetimin katılımı DSK uygulamasının başarısını önemli ölçüde etkilemektedir. Bundan ötürü üst yönetimin bilgilendirilmesi ve desteğinin alınması gerekmektedir.

**Performans Ölçütlerinin Belirlenmesi:** Bu aşamada çalışma ekibi toplanan kaynaklar, kendi çalışmaları ve üst yönetimle yapılan uygulamalar çalışmaları göz önünde bulundurularak sonuç kartını oluşturacak boyutları ve bu boyutlarda

kullanılacak performans ölçütlerini belirler. Çalışma ekibi tarafından belirlenen ölçütler bu aşamada da üst yönetimin onayına sunulur.

**Neden-Sonuç İlişkisinin Kurulması:** Performans ölçütlerinin daha etkili belirlenebilmesi için yöneticiler ölçütler arasındaki neden-sonuç ilişkisini anlamalıdır. DSK'nın dört boyutu birbirine neden-sonuç zinciri ile bağlıdır (Epstein ve Wisner, 2001:5). İyi tasarlanmış bir sonuç kartında dört boyut neden-sonuç ilişkisi içerisinde bulunmalıdır. Belirlenmiş boyutlar ve bu boyutlarda kullanılacak ölçütler arasında doğrudan ya da dolaylı bir ilişki kurulmalıdır. Bu aşamada da üst yönetimin düşünceleri alınarak, gerekli düzeltmeler yapılmalıdır.

**Hedeflerin Belirlenmesi :** Performans değerlemede performansın neye göre ölçüleceği önemlidir. Bu yüzden her bir ölçüt için amaçlar belirlenir. Belirlenen amaçların gerçekleşebilir ve makul olması gereklidir. Bu aşamada da çalışmanın sonuçları üst yönetime sunulur ve sonuç kartının nihai şekli üzerinde fikir birliğine varılmalıdır.

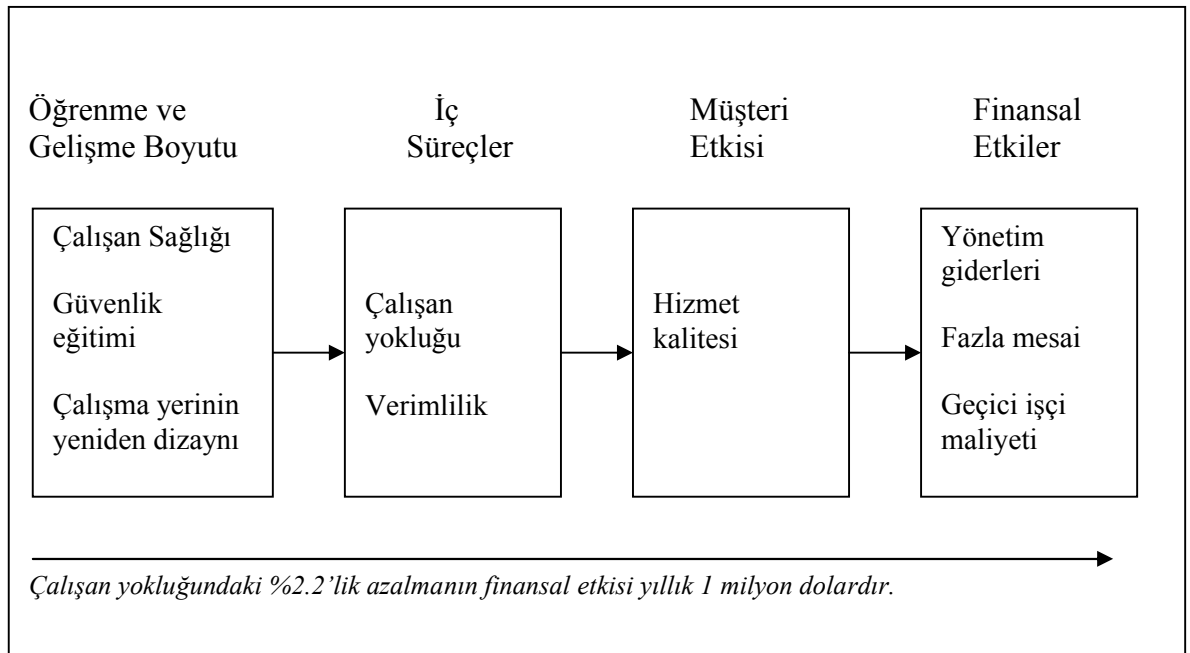
**DSK Uygulamasının Devam Eden Bir Sürece Dönüştürülmesi:** Sonuç kartının nihai şeklini almasından sonra belirli aralıklarla değerlendirmeler yapılarak sonuç kartları hazırlanır ve rapor halinde yönetime sunulur. İşletmenin içinde bulunduğu piyasa koşulları ve işletmenin durumu da göz önünde bulundurularak sonuç kartında eklemeler ve çıkarmalar yoluyla düzeltmeler yapılabilir. Ayrıca ödüllendirmeler, primler gibi motivasyonu artırıcı unsurlar da DSK ile ilişkilendirilerek çalışanların sonuç kartındaki ölçütleri benimsemeleri kolaylaştırılabilir. Böylelikle DSK işletmede düzenli bir şekilde uygulanıp, sürekli hale gelebilir.

### 3.8. DSK Uygulamaları

DSK 1990'lı yıllardan günümüze dek birçok işletmede uygulanmış bir yöntemdir. Çalışmanın bu bölümünde DSK'yı uygulayan işletmelerin DSK deneyimleri, planlama ve geliştirme aşamasında karşılaştıkları sorunlar, kullandıkları hedefler ve performans ölçütleri, boyutlar arasındaki neden sonuç

ilişkisi ve DSK uygulamasının işletme üzerine etkileri hakkında bilgi verilmektedir.

**Telenor Uygulaması** (Epstein ve Wisner 2001:4): Norveçli büyük telekomünikasyon firması Telenor özellikle işçilik kayıplarından oluşan maliyetlerini azaltmak amacıyla DSK uygulamasına başlamaya karar vermiştir. Telenor yöneticileri sonuç kartı uygulamasında örgütsel öğrenme, büyüme, iç süreç çıktıları, müşteri ilişkileri ve finansal çıktıdan oluşan performans ölçütü setini kullanarak sonuç kartlarını belirlemişlerdir. Şekil 3.4. Telenor firmasının oluşturduğu sonuç kartını ve boyutlar arasındaki neden-sonuç ilişkisini göstermektedir (Epstein ve Wisner 2001:4):



**Şekil 3.4. Telenor Firmasının Sonuç Kartı**

**Kaynak: Epstein ve Wisner (2001:4)**

Telenor firmasının yöneticileri sonuç kartını tasarlarken çalışan sağlığı, çalışanlara verilecek güvenlik eğitimi ve çalışma yerinin yeniden dizaynı gibi unsurların, çalışanların yokluğunu azaltıp verimliliği arttıracaklarını belirlemişlerdir. Böylelikle müşteriye sunulan hizmetin kalitesi artması, bunun işletmeye finansal etkisinin ise yönetim giderlerinde azalma, fazla mesai ücretlerinde azalma ve geçici işçi maliyetlerinde düşüş olarak gerçekleşmesi hedeflenmiştir. Firma

yöneticileri yapmış oldukları hesaplamalarda işçi yokluğundaki %2.2'lik azalmayla işletmenin yıllık bir milyon dolarlık tasarruf yapabileceği sonucuna ulaşmışlardır. Bu neden-sonuç ilişkisini kurarak işletme yöneticileri eğitim ve güvenliğe yatırım yapmışlar ve işletme değerini arttırmışlardır.

**Mobil Uygulaması** (Kaplan ve Norton, 2001:4): 1992 yılında Mobil Kuzey Amerika Pazarlama ve Rafineri bölümü karlılıkta sektörünün en alt sıralarında yer alan, kabul edilemez bir yatırımın geri dönüş oranı olan, cari harcamalar ve ekipman bakımı için merkezden yıllık 500 milyon dolar nakit desteği alan bir firma idi. İş başına geçen yeni yönetim müşteri odaklı bir strateji izlemeye karar verdi. Yönetim ekibi yeniden yapılanma yoluyla işletmeyi faaliyetlerin müşteri ile yüz yüze gerçekleştirileceği on sekiz birim oluşturdular. Ayrıca merkezdeki elemanlar da yeniden yapılanma yoluyla on dört servis grubu çatısı altında toplandılar. Müşteri odaklı yeni stratejinin uygulanmasında ve performans değerlemesinde DSK'nın kullanılmasına 1994 yılında karar verildi. 1992 ve 1993 yılında sektörün en alt sıralarında yer alan firma, DSK uygulamasıyla 1995 yılında sektör ortalamasının %56 daha fazlası bir kar elde ederek sektörünün bir numarası olmuştur. İki yılda gelen bu başarı yeni strateji uygulamasının, yeni örgütsel yapının ve DSK yönteminin kullanılmasının sonucudur. Daha da etkileyici olan DSK'yı kullanarak Mobil daha sonraki dört yılda da piyasa liderliğini kimseye kaptırmamıştır. Firma yöneticileri piyasa liderliğini uzun yıllar devam ettirmenin özellikle bu sektörde çok zor olduğunu, DSK yönteminin firmanın bu başarıyı elde etmesinde çok önemli bir rolünün olduğunu ifade etmişlerdir (Kaplan ve Norton, 2001:4).

**Duke Çocuk Hastanesi Uygulaması** (Meliones ve diğ., 2001:21-28): 1996 yılında Duke Çocuk Hastanesi yönetimi bir taraftan ekonomik krizle diğer taraftan da üzerindeki finansal baskı ile mücadele etmekteydi. Hastanenin gelirleri özellikle sağlık yardımlarındaki azalmalardan ötürü düşerken, hasta başına maliyetler ise yükselmekteydi. 1993 yılında 2 milyon dolar civarında olan zarar 1996 yılına gelindiğinde 15 milyon dolar seviyelerine ulaşmıştı. İşletme ve personel verimliliğinin düşük olmasına ek olarak hasta ve çalışan tatmin düzeyi de düşük seviyelerdeydi. Bu durumda bulunan Duke Çocuk Hastanesi yönetimde değişikliğe giderek sorunları çözmeyi amaçlamıştır. Bu çerçevede

işletme strateji odaklı bir yönetimin izlenmesine, stratejinin uygulanması ve işletmenin stratejik performans değerlemesi için ise DSK'nın kullanılmasına karar vermiştir. DSK uygulamasıyla 2000 yılına gelindiğinde işletmede çalışan tatmin yükselmiş, maliyetler 30 milyon dolar civarında düşerken karlılık 15 milyon dolar düzeyine yükselmiştir. Bu başarının temelinde hastanenin mevcut durumunun analiz edilerek strateji ve misyonun revize edilmesi, belirlenen stratejinin DSK aracılığıyla tüm kliniklere ve personele aktarılması, stratejinin hayata geçirilmesi ve stratejik kontrollerin gerçekleştirilmesi yatmaktadır (Meliones ve diğ., 2001:21-28).

**General Electric Uygulaması:** Davis (1996:17) DSK'nın General Electric'e ait fabrikalarda uygulandığını, farklı fabrika ve bölümlerde değişik başarılar elde edildiğini ifade etmektedir. Ohio Lamp Plant işletmesinde bu yeni yöntemin uygulanmasıyla olumlu sonuçlar elde edildiğini aktararak, ilk yıl toplam maliyetler bazında verimliliğin %1 oranında arttığını, daha sonraki yıl ise verimliliğin %5-6 oranında arttığını açıklamaktadır.

**Madison Uygulaması:** Madison Kağıt İşletmesi özel kaplanmış kağıt üretimi ile ilgilenen bir firmadır. Ağustos 2003 tarihinde daha agresif bir strateji izlemek isteyen yönetim, stratejisinde değişim yoluna gitmiş ve DSK uygulamasına başlamıştır. DSK uygulamasını danışmanlık firması ile yürüten işletme, kritik başarı faktörlerine odaklanarak stratejinin işletme çalışanları arasında yayılımını sağlamıştır. Önceleri Microsoft PowerPoint ve Excel kullanarak raporlama ihtiyaçlarını karşılayan işletme zamanla daha profesyonel yazılımları kullanmaya başlamıştır (www.bscol.com/bsc\_portal/success/madison/12.12.2005)

DSK uygulamasının başlamasından altı ay sonra işletmede olumlu gelişmeler izlenmiştir. İşletme yöneticileri artık toplantılarını kağıtlar olmadan sadece dijital ortamda, her toplantı öncesinde güncellenen bilgilerden oluşan raporlarla gerçekleştirmeye başlamışlardır. Her toplantıdan önce yöneticiler bilgilerini güncelleyerek toplantılara katılmaktadırlar. İşletme yöneticisi bu uygulama ile işletmesinin çağ atladığını belirterek bu yöntemin etkili bir yönetim aracı

olmasının yanı sıra bütün işletmeyi kapsayan etkili bir iletişim aracı olduğunu da dile getirmiştir. (www.bscol.com/bsc\_portal/success/madison/ 12.12.2005)

### 3.9. DSK'nın Kısıtları

Kaplan ve Norton'un DSK yöntemi genel bir model olarak oldukça kullanışlı olmakla birlikte, uygulamalardan görüleceği gibi her işletmenin kültürüne, organizasyon yapısına ve ticari koşullarına uygun olamayabilmektedir (Letza,1996:74). DSK'yı uygulamak isteyen işletmeler değişime uyum sağlamakda sorunlar yaşayabilecekleri gibi işletme içi dirençle de karşılaşabilirler. Diğer taraftan DSK ile ilgili kısıtların önemli bir kısmı da uygulama aşamasında toplanmaktadır. Sonuç kartında kullanılan ölçütlerin düzenli olarak izlenmesi gerekmektedir. DSK ölçütleri belirlendikten sonra yöntemin otomatik hale getirilmesinde çeşitli zorluklarla karşılaşmaktadır. Uygulamanın tamamlanması için işletmede bir taraftan performans ölçütlerinin değerlemesi yapılırken, diğer taraftan bu ölçütlerin ortaya çıkardığı durumun analizinin yapılarak gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir. Yöntem uzun zamandan beri uygulanmasına karşın, yöntemin otomatikleştirilmesi ile ilgili çalışmalar geçen yıldan beri araştırmacıların ilgisini çekmeye başlamıştır (Sanger, 1998:198).

Speckbacher ve diğ., (2003:362) yaptıkları araştırmada DSK uygulamayan ya da uygulamaya devam etmeyen işletmelerin bu kararlarına neden olarak başka bir yöntemin kullanılması, önemli bir faydanın elde edilmemiş olması, uygulama için çok büyük bir çabanın gerekmesi, beklenen faydanın çok şüpheli olması temel kontrol ilkeleri ile çatışması gibi unsurları gösterdiklerini açıklamaktadırlar. Mearns ve Havold (2003:408) fazla sayıda çalışanı ve karmaşık süreçleri olan işletmelerde DSK uygulamasının çok zor olduğunu ve uzun zaman gerektiğini ileri sürmektedirler.

Sonuç kartlarında kullanılacak performans ölçütlerinin doğru seçimi DSK uygulamalarında karşılaşılan problemlerdendir. Uygun hedeflerin belirlenmesi ve bu hedefleri doğru ölçecek performans ölçütlerinin seçimi yöntemin istenilen sonuçları vermesi açısından oldukça önemlidir. Sonuç kartında finansal ve

finansal olmayan ölçütler dengeli bir şekilde yer almalıdırlar. Barsky ve Bremser'e göre (2004:231) uygun seçilmiş finansal olmayan ölçütler işletmenin sürdürülebilir başarısı için temel oluşturmaktadırlar. Ayrıca seçilen ölçütlerin objektif ve şeffaf olmasına özen gösterilmelidir. Gerçekçi olmayan ve çalışanların kontrol edemediği performans ölçütleri de sonuç kartında yer almamalıdır. Ayrıca performans ölçütlerinin piyasa koşullarına ve işletmenin durumuna göre güncellenmesi gerekmektedir (Mearns ve Havold, 2003:408).

Diğer taraftan neden-sonuç ilişkisinin doğru kurgulanmasında, boyutlar ve hedefler arasındaki ilişkinin mantıksal bir çerçevede belirlenmesinde işletmeler güçlüklerle karşılaşmaktadırlar. Griffith (2003:74) işletmelerin çok karmaşık süreçlerde faaliyet gösterdiklerine değinerek, basit bir şekilde oluşturulan neden-sonuç ilişkilerinin DSK uygulamasında işletmelere fayda sağlamayacağını ileri sürmektedir. Bu yüzden neden-sonuç ilişkisi üzerinde detaylı incelemelerin ve tartışmaların yapılması, teorik çerçevesi güçlü bir sonuç kartının oluşturulması gereklidir.

Bunlara ek olarak DSK uygulamasında aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir (Mearns ve Havold, 2003:408):

- İşletme mevcut durumunu ve nereye gitmek istediğini yani hedeflerini iyi analiz etmelidir. Kritik başarı faktörleri tanımlanmalı ve yöneticiler bu faktörlere odaklanmalıdırlar.
- DSK'nın bir stratejik yönetim aracı olduğu unutulmamalıdır. DSK'nın sağlanan faydaların uzun dönemde daha da netleşeceği anlatılmalıdır.
- DSK sonuçları hataları ve suçluları bulmak için değil de sürekli gelişimi desteklemek için kullanılmalıdır.
- DSK üst yönetim düzeyinde kalmamalı, örgütsel yapı içerisinde aşağılara inmeli ve sonuçlarla ilgili geri besleme sağlanmalıdır.

DSK uzun yıllardan beri birçok firmada başarı ile uygulanmaktadır. Personel sayısının çok fazla olduğu, karmaşık süreçlerine sahip işletmelerde DSK uygulamasında güçlüklerle karşılaşmaktadır. Bu tür işletmelerde DSK uygulaması daha fazla zaman ve çaba gerektirmektedir.

### 3.10. DSK'nın Geleceği

1990'lı yılların başında Robert Kaplan ve David Norton tarafından bilgi toplumu işletmelerinde etkili performans ölçme yöntemi geliştirmeyi amaçlayan interaktif çalışmalar sonucunda ortaya çıkan DSK yöntemi, günümüzde oldukça yaygın kullanım alanı bulmuştur. Finansal olmayan ölçütlerin mali tablolarda kullanımının artma eğiliminde olması DSK yönteminin gelecekte güncelliğini koruyacağının bir işareti olarak algılanabilir. Neely'e göre (1999:208) artık finansal olmayan ölçütler de mali tablolar da gösterilmektedir. Bean ve Jarnagin (2002:55) yaptıkları araştırmada işletmelerin DSK raporlarını finansal tablolarda gösterdikleri sunucuna ulaşımlıdır. Araştırmaya katılan işletmeler DSK yöntemi ile elde edilen sonuçları finansal tablolarda gösterdikleri gibi bir mektup ile hissedarlara da göndermişlerdir. Muhasebe, muhasebe denetimi, finansal raporlama konularında çalışmalar yapan düzenleyici kurumlar (Amerikan Muhasebeciler Enstitüsü ve Finansal Raporlama Standartları Komitesi gibi) işletmelerin mali tablolarında finansal bilgilerin yanı sıra finansal olmayan, işletmenin geleceği hakkında fikir veren ölçütlerin de yer alması gerektiği yönünde fikir bildirmektedirler (Bean ve Jarnagin, 2002:58-59). Bu yöndeki taleplerin yaygınlaşması ve yasal düzenlemeler haline dönüşmesiyle DSK yönteminin güncelliğini koruması daha geniş bir kullanım alanı bulması beklenmektedir.

Kaplan kendisi ile yapılan bir röportajda önümüzdeki 10 yıl içerisinde de DSK yönteminin önemini ve güncelliğini muhafaza edeceğini, hatta kullanım oranının artacağını ileri sürmektedir (De Waal, 2003:33). Kaplan'a göre özellikle strateji haritalarında önemli gelişmeler olacak, işletmelerde üst düzey yöneticileri işletme stratejilerinin uygulanıp uygulanmadığını DSK yöntemi ile izlemeye ve kontrol etmeye devam edeceklerdir. Diğer taraftan daha fazla sayıda yıllık rapor DSK yöntemi ile hazırlanıp yöneticilere sunulacaktır. Özellikle ölçüm yöntemlerindeki gelişmeler DSK yönteminde yer alan finansal olmayan ölçütlerin güvenilirlik derecesi arttıracaktır. Önümüzdeki on yılda özellikle yenilik, çalışanların yetenekleri, bilgi sistemlerinin yeterliliği, örgüt iklimi, işletme kültürü, müşterilerle ilişkiler ile ilgili performans değerlerinin ölçümünde önemli

gelişmeler olacaktır. Bu alanlardaki gelişmelerle birlikte DSK önümüzdeki yıllarda da iş dünyasının yararlandığı yöntemlerin en önemlilerinden biri olmaya devam edecektir (De Waal, 2003:33).

DSK ile ilgili araştırmaların hedef belirleme, neden-sonuç ilişkilerinin daha detaylı incelenmesi, DSK uygulamalarının başarıya ulaşmasında yöneticilerin desteğinin ve yönetim sistemlerinin rolü, performans ölçmenin işletme iletişimi ve koordinasyonu noktasında değer yaratıp yaratmadığı gibi konularda aha çok uygulamaya yönelik çalışmalara odaklanması beklenmektedir ( De Waal, 2003:33-34).

### **3.11. Sonuç ve Özet**

DSK sanayi toplumu koşullarına göre organize edilmiş işletme yapılarının ve yöntemlerinin bilgi toplumuna geçişle birlikte özellikle yönetim ve performans değerlendirme alanında yetersiz kalmasından kaynaklanan sorunlara odaklanmaktadır. DSK yöntemi işletme yöneticilerine işletme stratejisinin performans ölçütleri setine dönüştürüldüğü bir çerçeve sunmaktadır. DSK'yı geleneksel yöntemlerden ayıran temel özellikler finansal ölçütlerin yanında finansal olmayan ölçütleri kullanması ve performans ölçütlerinin işletme stratejisinden türetilmiş olmasıdır.

DSK yöntemi işletme performansını finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ile öğrenme ve gelişme boyutu olmak üzere dört boyuttan oluşan sonuç kartları aracılığıyla değerlendirmektedir. Belirli aralıklarla hazırlanan sonuç kartları yöneticilerin işletme performansına daha geniş bir açıdan değerlendirmelerine yardımcı olmaktadır. Sonuç kartlarında farklı ölçütler kullanıldığı için yöneticiler işletmenin çeşitli alanlardaki performansını aynı anda ölçebilmektedirler. Çünkü DSK birçok farklı raporla elde edilecek bilgileri bir yönetim raporunda toplamaktadır. Diğer taraftan DSK yöntemi işletmenin geçmiş faaliyetleri hakkında bilgi vermenin yanında işletmenin gelecekte nereye doğru yol aldığını da göstererek yöneticilere yardımcı olmaktadır. Ayrıca DSK yöntemi işletme stratejisinin işletme içerisinde yayılmasını sağlayarak işletme içi iletişimin etkinliğini de arttırmaktadır.

DSK' da kullanılacak performans ölçütlerinin tespit edilmesi ve boyutlar arasında neden-sonuç ilişkisinin doğru kurulması oldukça önemlidir. DSK' da fazla sayıda performans ölçütünün kullanılması yöneticilerin dikkatini dağıtırken, az sayıda performans ölçütünün kullanılması ise gerekli genişliği sağlayamayarak yöneticilerin ihtiyaç duyduğu bilgileri veremeyecektir. Kullanılacak performans ölçütlerinin her şeyi ölçmesi değil, işletmedeki gelişim hakkında bilgi veren, önemli olan konuları aydınlatan faaliyetleri ölçmesi gerekmektedir. Diğer taraftan sonuç kartında yer alan boyutlar neden-sonuç ilişkisi içerisinde tasarlanmalıdır. Bu neden-sonuç ilişkisi hiyerarşik bir düzen içermelidir. Hiyerarşik düzenin en üst noktasında işletme stratejisi bulunmaktadır. İşletmenin stratejik hedeflerine ulaşabilmesi için sırasıyla finansal boyutta, müşteri boyutunda, iç süreçler boyutunda ve öğrenme ve gelişme boyutunda neleri başarması gerektiği araştırılarak hedefler belirlenmelidir.

DSK yöntemini uygulamak isteyen işletmeler öncelikle kapsamlı bir planlama faaliyeti gerçekleştirmelidirler. Planlama aşaması hedeflerin belirlenmesi, DSK'yı uygulayacak ekibin oluşturulması, üst yönetim desteğinin sağlanması, DSK uygulanacak birimlerin belirlenmesi ve iletişim planının hazırlanması gibi aktiviteleri içermektedir. Planlama aşamasını DSK geliştirme aşaması izlemektedir. Geliştirme aşaması ise gerekli materyallerin toplanması ve dağıtılması, misyon, vizyon ve stratejinin oluşturulması veya düzeltilmesi, üst yönetimle görüşmelerin gerçekleştirilmesi, sonuç kartının boyutlarında yer alacak performans ölçütlerinin belirlenmesi, neden sonuç ilişkisinin tesis edilmesi, hedeflerin belirlenmesi ve DSK uygulamasının devam eden bir süreçte dönüştürülmesi aktivitelerini kapsamaktadır.

## 4. BÖLÜM

### KOBİ'LERDE KARŞILAŞILAN TEMEL SORUNLAR VE DENGELİ SONUÇ KARTI

#### 4.1. Giriş

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler (KOBİ'ler) büyük işletmelerin çekirdeğini oluşturan, ülke ekonomisi için hayati öneme sahip, ekonomiye dinamizm kazandıran ve o ekonominin özellikleri hakkında bilgi veren işletmelerdir. KOBİ'ler büyük işletmelerin ürettiği mal ve hizmetleri üreterek onları rekabet ortamına çekmekte, aynı zamanda büyük işletmelerin kullandıkları mamul ve yarı mamul girdilerini üreterek onların girişimlerini tamamlamaktadırlar. Böylelikle KOBİ'ler ülke ekonomisinde bir yan sanayi oluşturarak, büyük işletmelerle zaman zaman iş bölümü zaman zaman da iş birliği yaparak ortak bir ticari hayat kurmaktadır. Ekonomiye olan bu katkılarından dolayı da ekonominin vazgeçilmez unsurlarından biri olarak kabul edilmektedirler (Çağlar ve Savsar, 2005:97). Bunun yanı sıra KOBİ'ler genel olarak bütün ülkelerde çok önemli bir ekonomik potansiyele sahiptirler. KOBİ'ler ekonomide toplam işletmeler içinde sahip oldukları pay, yarattıkları istihdam ve katma değer gibi özellikler nedeni ile de oldukça önemlidirler (Karahana, 2005:46).

Çalışmanın bu bölümünde öncelikle KOBİ ile ilgili temel tanımlamalara yer verilmektedir. Sonra KOBİ'lerin sahip oldukları avantajlar ve dezavantajlar detaylı bir şekilde tartışılmaktadır. Daha sonra KOBİ'lerin karşı karşıya kaldıkları sorular genel olarak değerlendirilmekte ve Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yönteminin KOBİ'lerin sorunlarını çözmelerine nasıl yardımcı olabileceği anlatılmaktadır.

## 4.2. KOBİ, Tanımı ve Temel Bilgiler

KOBİ'ler, tüm dünyada olduğu gibi, Türkiye ekonomisinin de dinamik ve sürükleyici unsurlarından biri olup, ülkemizin sosyoekonomik gelişimi açısından çok büyük öneme sahiptirler. Genel olarak KOBİ'ler, az sermaye kullanımı yanında daha çok el emeği ile çalışan, çabuk karar verme yeteneğine sahip, düşük düzeyde yönetim giderleri ile çalışan ve ucuz bir üretim gerçekleştiren iktisadi teşebbüsler olarak ifade edilebilir (Uludağ ve Serin, 1990:14). Bütün ekonomilerin temel dinamiğini oluşturmalarına rağmen, bugün Dünya literatüründe üzerinde görüş birliği sağlanmış KOBİ tanımı bulunmamaktadır (Sarıaslan, 1994:12). Küçük işletmelerin tanımlanması ve büyüklük kriterlerinin saptanması tartışmalı bir konudur. Büyüklük ölçüsü olarak hangi kriterlerin alınacağı ve bunların miktarı konusunda ülkemizde çeşitli görüşler bulunmaktadır (Dinçer, 1992:314). Zaten doğaları gereği bu işletmeler için kesin bir tanımlama yapmak olanaksızdır. Sanayileşme düzeyine, işletmelerin bağlı oldukları işkollarına ve üretim tekniklerine bağlı olarak ülkeler arasında, hatta aynı ülkenin farklı bölgeleri ve işkolları arasında KOBİ tanımlamaları değişebilmektedir (Karataş, 1991:25). Tekin'e göre (2004:71) KOBİ'lerin sınıflandırılmasında

- İşletmedeki personel sayısı,
- İşletmenin sermaye miktarı,
- Satışlar tutarı,
- İşletmede kullanılan makine ve tezgah sayısı,
- İşletmenin toplam üretim kapasitesi,
- İşletmenin kuruluş alanı,
- İşletmede personele ödenen ücret ve maaş tutarı

gibi ölçütler kullanılmaktadır. Bu ölçütlerden biri tek başına kullanılabildiği gibi birden fazla ölçüt de kullanılabilmektedir.

Ülkemizin ekonomik ve sosyal yapısında çok önemli bir yeri olan KOBİ'lerin tanımlanmasında tüm kuruluşların ortak kabul ettiği bir tanım olmamakla birlikte genellikle çalışan personel sayısının temel alındığı görülmektedir (Müftüoğlu ve Durukan, 2004:91; Müslümov, 2002:5). Türkiye'de "KOBİ" tanımına "Küçük ve

Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanun'da yer verilmiştir. Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme Dairesi Başkanlığı (KOSGEB) ülkemiz ekonomisinde önemli bir yeri olan KOBİ'leri desteklemek, rekabet güçlerini geliştirmek ve böylece ulusal ekonomiye katkılarını arttırmak amacıyla 12 Nisan 1990 tarihinde 3624 sayılı yasa ile kurulmuştur. KOSGEB hakkındaki kanunun tanımlara ilişkin 2. maddesinde KOBİ tanımı "imalat sanayi sektöründe 1-50 arası işçi çalıştıran sanayi işletmeleri küçük sanayi işletmelerini; 51-150 arası işçi çalıştıran sanayi işletmeleri orta ölçekli sanayi işletmelerini ifade eder" şeklinde yapılmıştır (Sevim ve Gül, 2005:320).

Diğer taraftan Devlet İstatistik Enstitüsü, Hazine Müsteşarlığı ve Devlet Planlama Teşkilatı KOBİ tanımında KOSGEB'den farklı olarak

- 1-9 işçi çalıştıran işletmeler çok küçük ölçekli
- 10-49 işçi çalıştıran işletmeler küçük ölçekli
- 50-250 işçi çalıştıran işletmeler orta ölçekli

işletmeler olarak tanımlamışlardır (Çolakoğlu, 2002:7-8). Ülkemizde KOBİ tanımlamalarında çalışan personel sayısı tek ölçüt olarak kullanılmaktadır. Oysa uluslararası kurumlarda daha farklı ve birden fazla ölçütün birlikte kullanıldığı tanımlara rastlamak mümkündür

Avrupa Birliği, KOBİ tanımlamasında Avrupa Birliği Komisyonu 7 Şubat 1996'da kabul ettiği bir tavsiye kararıyla KOBİ'ler için ilk kez belirgin ve ikna edici bir tanım önermiştir. Komisyon'un tanımı personel sayısı, bilanço büyüklüğü, satış tutarı veya ciro ve bağımsızlık derecesi gibi ölçütlere dayanmaktadır. Buna göre 250'den az işçi çalıştıran işletmelerin KOBİ olduğu kabul edilmektedir. Orta ölçekli işletme; 50 ile 250 arasında işçi çalıştıran ve yıllık cirosu 40 milyon Avro'nun altında olan veya yıllık bilançosu 27 milyon Avro'yu aşmayan bir işletme olarak tanımlanmaktadır. Küçük işletmeye ilişkin ölçütler ise; 50'den az işçi, 7 milyon Avro'yu aşmayan yıllık ciro veya 5 milyon Avro'nun altında bir yıllık bilanço değeri olarak ifade edilmiştir. 10'dan az işçi çalıştıran işletmeler çok küçük kategorisine girmektedir. KOBİ tanımının bir başka ölçütü ise işletmelerin sahip olduğu bağımsızlığın ölçüsüdür. Büyük ölçekli bir işletmenin veya ortaklaşa hareket eden birkaç büyük işletmenin bir KOBİ'de sahip olduğu

hissenin %25'in altında olması sınırlaması getirilmiştir (Müftüoğlu ve Durukan, 2004:91).

Avrupa Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı'nın (OECD) KOBİ tanımına göre 20'den az işçi çalıştıran işletmeler çok küçük, 20-99 arasında işçi çalıştıran işletmeler küçük, 100-199 arasında işçi çalıştıran işletmeler orta ölçekli işletmeler olarak kabul edilmektedir (Müftüoğlu ve Durukan, 2004:91).

#### **4.3. KOBİ'lerin Sorunları ve DSK**

Ülke ekonomisinin önemli yapı taşlarından birisi olan KOBİ'ler günümüzde çeşitli problemlerle karşı karşıyadırlar. Bu sorunları yönetim sorunları, pazarlama sorunları, üretim sorunları, finans sorunları ve insan kaynakları sorunları başlıkları altında sırlamak mümkündür (Tekin, 2004:203; Müftüoğlu ve Durukan, 2004:103-190; Akgemci, 2001:18). İşletmelerde stratejik yönetim ve performans değerlendirme alanında çığır açan, son 75 yılın en önemli yönetim uygulaması gelişmelerinden biri olarak kabul edilen DSK yöntemi büyük ticari ve sınai işletmelerde başarıyla uygulanmaktadır. DSK yönteminin büyük ölçekli işletmelere sağladığı faydalar göz önünde bulundurulduğunda, DSK yönteminin karşılaştıkları sorunların çözümünde KOBİ'lere oldukça önemli katkısının olacağı düşünülmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde KOBİ'lerin karşılaştıkları sorunlar

- Yönetim sorunları,
- Pazarlama sorunları,
- Üretim sorunları,
- Finansman sorunları,
- İnsan kaynakları sorunları,

başlıkları altında incelenmektedir. Buna ek olarak DSK yönteminin KOBİ'lerin bu konularda karşılaştıkları sorunların çözümünde işletmelere nasıl yardımcı olabileceği anlatılmaktadır.

#### 4.3.1. Yönetim Sorunları ve DSK

KOBİ'lerde yönetim fonksiyonlarının gerçekleştirilmesi esnasında özellikle planlama, iletişim, koordinasyon ve denetim konusunda sorunlarla karşılaşmaktadır.

**Planlama:** İşletmeler arasında yaşanan rekabetin ülke sınırlarını aştığı günümüzde başarılı olmak isteyen işletmeler uzun dönemli planlar yapmak zorundadırlar. KOBİ yöneticileri genellikle kısa vadeli düşünme eğilimindedirler (Özgen ve diğ., 2003:84). Alpugan'a göre (1988:160) KOBİ'lerde yapıları itibarıyla uzun vadeli planlama yapılamamakta ve genelde bir planlama uzmanı da istihdam edilemeyebilmektedir. Planlamayı genelde işletme sahibi ve ortaklar yapmaktadır. Burada, işletme sahibi veya ortakların örgütsel planları hazırlarken temel istatistiksel yöntemlerle değil de, sezgiye dayanarak planlama yoluna gitmeleri önemli bir dezavantajdır. İşletme sahibi ve ortakları yeterli eğitim almamış olmaları ve yalnızca tahmin ve sezgi yoluyla planlamaya gitmeye çalışmalarıyla, hata payı gittikçe artan bir karar alma işleminde bulunabilmektedirler. Bu nedenle KOBİ'lerde planlama yapılırken, çok dikkatli olunmalı ve gelişen ortamlara göre planlar gözden geçirilip, gerekli düzeltmeler yapılabilir.

Akgemci (2001:24) ise KOBİ sahip, ortak ve/veya yöneticilerinin planlama aşamasında

- Amaç veya amaçlar dizisinin belirlenmemesi,
- Amaçlara ulaştırmayı kolaylaştırıcı veya sınırlayıcı faktörlerin yeterince analiz edilmemesi,
- Alternatif planlar geliştirilmemesi,
- Alternatif planların karşılaştırılmasında yetersiz kalınması,
- En uygun seçeneğin belirlenmesinde bilimsel ilkelerden çok şahsi yetenek veya deneyimlere güvenilmesi,
- Planların uygulanmasında astların göz ardı edilmesi veya tam katılımlarının sağlanamaması.

gibi sorunlar ile karşı karşıya kalabildiklerini ifade etmektedir.

Stratejik yönetim süreci işletmenin uzun dönemli planlarını ve bu planların hayata geçirilmesini hedeflemektedir. DSK yöntemi işletme stratejisinin performans ölçütlerine dönüştürüldüğü bir çerçeve sunarak işletme yöneticilerine uzun dönemli planlar oluşturmalarında yardımcı olmaktadır (Kaplan ve Norton, 1999:31). Ayrıca düzenli aralıklarla yapılan performans ölçümleri sonucunda hazırlanan ve yöneticilere rapor olarak sunulan sonuç kartları ile KOBİ sahipleri ve yöneticileri stratejik planların gerçekleştirilme derecesi hakkında bilgi sahibi olmaktadır. Böylelikle uzun dönemli hedeflerin ne oranda gerçekleştirilebildiği görülmektedir. Bir anlamda bilinçsiz bir şekilde yönetildiği söylenebilecek KOBİ'ler DSK'nın planlama ve kontrol fonksiyonları ile bilinçli yönetime geçmiş olacaklardır. DSK bu yönleri ile KOBİ'lere planlama işlevini gerçekleştirmede karşı karşıya kaldıkları sorunların çözümünde yardımcı olmaktadır.

**İletişim** : Haberleşme sisteminin herhangi bir organizasyon yapısı için taşıdığı rol çok önemlidir. Hatta organizasyonları bir haberleşme sistemi olarak ele alıp, haber akışını böyle bir sistem içinde incelemek de mümkündür (Koçel, 1993:221). Etkin bir haberleşme politikası takip etmek isteyen her yönetici, çalışanlara ileteceği haberlerin kapsamlarını iyi saptayıp, geniş ölçüde bir liste hazırlayabilmelidir. Bir yönetici, "çalışan bunlardan anlamaz, henüz o kapasiteye ulaşmadı" gibi düşüncelerle bir çok haberi çalışanlardan saklamaya kalkarsa, pek de isabetli hareket etmiş sayılmaz (Akgemci, 2001:25). İşletme içinde oluşturulacak etkili sözlü ve yazılı iç iletişim yolları ile KOBİ yöneticileri işletmelerde sorunları ve çözüm yollarını kolaylıkla belirleyebilmektedirler.

Ritter (2003:59) DSK'nın stratejik yönetim sürecinde etkili bir yöntem olmasının yanı sıra özellikle işletme içi iletişimi güçlendirerek süreçlerin netlik kazanması, işletme içerisinde problemlerin belirlenmesi ve acil ihtiyaçların belirlenerek çözüme kavuşturulması gibi konularda önemli avantajlar sağladığını açıklamaktadır. Niven ise (2002:13) DSK'nın işletme yöneticileri ile çalışanlar ve yatırımcılar arasındaki iletişimin düzeyini yükselterek işletmenin amaçlarının gerçekleştirilmesine yardımcı olduğunu iddia etmektedir. DSK işletme içindeki iletişimi güçlendirerek KOBİ'lerde iletişim eksikliğinden kaynaklanan yanlış

anlamaların doğuracağı hataları engellemekte ve bu hataların düzeltilmesi için harcanacak zaman, işçilik ve diğer maliyetlerden işletmeyi kurtarmaktadır.

**Koordinasyon:** Koordinasyon, KOBİ yönetimleri açısından da gözardı edilemeyecek derecede önemlidir. Bu fonksiyon, “bir işletmenin yönetsel faaliyetlerini kolaylaştırmak ve başarı şansını artırmak için, departmanlar ve eylemler arasında uyum sağlanmasına yönelik çalışmaları kapsar”. KOBİ’lerde, gündeme gelen belli başlı koordinasyon sorunları arasında; “kabul görebilecek yalın bir örgüt yapısı kurulamaması; KOBİ amaç, plan ve programlarının uyumlaştırılmaması; örgüt içi iletişim biçiminin patron veya ortakların kişisel uygulamalarına bağlı gelişip, şekillenmesi; işbirliği ve ekip çalışması ruhunun patron, ortak veya yakınlarının tutumlarına bırakılıp, kararlara katılımda astların yeterince özendirilmemeleri” sıralanabilir (Akgemci, 2001:25).

Çoğu işletmede yöneticiler işletmenin stratejik hedeflerini çalışanlara aktarmakta güçlük çekmektedirler (Davis, 1996;14). Yani KOBİ yöneticileri ve sahipleri işletme ile ilgili düşüncelerini çalışanlarla paylaşmamaktadır. Bu durumda çalışanların hedefleri ile işletme hedefleri farklılık göstermektedir. DSK işletme hedeflerinin bir dizi tutarlı performans ölçüsü haline dönüştürülerek ifade edildiği geniş kapsamlı bir çerçeve sunmaktadır (Kaplan ve Norton, 1996:31; Kershaw ve Kershaw, 2001:28). DSK çalışanların davranışlarını işletmenin misyonu ve stratejisi ile ilişkilendirerek çalışan ve işletme hedeflerinde uyumu sağlamaktadır. DSK çalışan hedefleri ile işletme hedeflerini uyumlaştırarak tarafların aynı amaca odaklanmalarını sağlamaktadır (Frigo ve Krumwiede, 2000:50). Böylelikle DSK aracılığıyla KOBİ stratejisi en tepe noktadan en aşağıya kadar tüm çalışanlara yayılabilmektedir (Pineno, 2002:70). Bu özellikleri ile DSK yöntemi KOBİ’lerde çalışan ve işletme hedeflerini uyumlaştırarak işletmelerin başarısını arttırmaktadır. Ayrıca hazırlanan sonuç kartları ile KOBİ yöneticileri farklı konulardaki gelişmeler hakkında bilgi sahibi olmaktadır. Bu da KOBİ’lerdeki bölümleşmeyi azaltarak işletmenin tüm bölümlerinin aynı hedefe odaklanmasına yardımcı olmaktadır.

**Denetim:** İşletme ölçeğine göre farklılık taşısa da, genel anlamda bir çok işletme, kontrol fonksiyonu ile ilgili olarak aşağıda sıralanan sorunlar ile karşı karşıya kalmaktadır (Akgemci, 2001:26):

- Mal ve hizmetler ile beşeri kaynaklarda kabul gören bir standart olmaması,
- Örgütsel uygulamalarda zamanı etkin kullanacak yöntemler geliştirememek,
- Mal ve hizmet üretiminde plan ve program yoksunluğundan kaynaklanan kargaşa ortamı,
- Başarı değerlendirme ölçülerinde istikrarlı bir sistem geliştirmemek,
- Bilgi işlem sistemlerinden yeterince yararlanamamak,
- Düzeltici eylemlerin patron, ortak veya yakınlarının inisiyatifine bırakılması.

Tekin'e göre (2004:211) KOBİ'lerde sürekli olarak performans ölçümü yapılmalıdır. Yöneticiler performans ölçümleri ile işletmenin gelişim ve değişim yönü hakkında bilgi sahibi olmaktadırlar. DSK yöntemine göre oluşturulan sonuç kartları belirli aralıklarla gerekli değerlendirmeler yapılarak raporlar halinde yöneticilere sunulmaktadır. Sonuç kartında işletmenin finansal durumu, müşteri ilişkileri, işletme içi süreçler ve insan kaynakları hakkında bilgi verecek performans ölçütleri yer almaktadır. Sonuç kartları ile KOBİ yöneticileri etkili bir denetim sistemi geliştirebilirler. İşletme başarısında önemli rol oynayan kritik başarı faktörlerini tespit edip, başarıların ve ödüllerin bu faktörlere göre belirleyerek işletme başarısını arttırabilecekleri gibi sonuç kartlarının sağladığı bilgiler çerçevesinde yapacakları değerlendirmelerle işletmenin uzun dönemde belirlenmiş hedefleri ne ölçüde başardığı ya da bu hedefler için ne kadar yol aldığı hakkında bilgi sahibi olmaktadırlar. Düzenli aralıklarla gerçekleştirilen performans değerlemeleri ve bu değerlemeler sonucunda oluşturulan sonuç kartlarının KOBİ yönetimine sunulmasıyla, KOBİ'lerde denetim işlevi tam anlamıyla yerine getirilmiş olmaktadır. Sonuç kartlarının değerlendirilmesinden sonra gerekli görüldüğü takdirde KOBİ yöneticileri işletme hedeflerine ulaşmak için yeni düzenlemeler ya da sonuç kartında da güncellemeler yapabilirler.

#### 4.3.2. Pazarlama Sorunları ve DSK

KOBİ'ler pazarlama alanında da önemli sorunlarla karşı karşıya kalmaktadırlar. İşletmeler arasındaki rekabetin her geçen gün artması KOBİ'lerin pazarlama faaliyetlerine daha fazla önem vermelerini gerektirmektedir. Artık KOBİ'ler de büyük işletmeler gibi kalite, müşteri ilişkileri, fiyatlandırma kararları, satış sonrası hizmetler gibi sorunlarla karşılaşmakta ve bu sorunlara çözüm yolları bulmak zorundadırlar. KOBİ'lerin karşılaştığı pazarlama sorunları aşağıda sıralanmaktadır (Tekin, 2004:216-217; Akgemci, 2001:28, Müftüoğlu, 1991:63):

- KOBİ'lerde pazarlama konusunda uzman kişilerin istihdam edildiği ayrı bir pazarlama bölümü yoktur,
- Yeterli ve nitelikli pazarlama ve satış elemanı olmaması sonucu pazarlamada yetersiz kalmaktadırlar,
- KOBİ'ler pazarlama araçlarından yeterince yararlanamamaktadırlar,
- KOBİ'lerde düzenli bir pazarlama araştırması yapılmamaktadır,
- Piyasaya sunulacak mal ve hizmetler kalite ve miktar açısından yetersizdir,
- Müşteri ilişkilerine yeterli önem verilmemektedir,
- Büyük işletmeler kitle üretiminin avantajlarından yararlanırlarken, KOBİ'ler yararlanamamaktadırlar,
- KOBİ'ler daha çok yerel pazarlara hitap etmektedirler,
- KOBİ'ler genellikle sınırlı bir pazar payına sahiptir,
- Müşterilere mallar uygun, uygun zaman ve yerde ulaştırılmamaktadır,
- Müşteriler konusunda yeterli araştırmalar yapılmamaktadır,
- Pazarlama yeteneğinin yetersizliği sonucu pazarlama planlamasında sorunlar yaşanmaktadır,
- Piyasa araştırmaları yapılmamaktadır.

Günümüz iş dünyasında teknolojik gelişmeler ve diğer uygulamalar çok kısa süre içerisinde taklit edilmekte ve işletmeler rekabet üstünlüğünü uzun dönemde koruyamamaktadırlar. İşletmelerin uzun ve zahmetli uğraşlar sonucunda oluşturduğu "müşteri ilişkileri"nin ise taklit edilmesi zor ve maliyetli olduğu genel kabul görmektedir. Bu durum rekabetin gelecekte müşteri ilişkileri üzerine olacağını işaret etmektedir (Ada, 2005:388). Müşterinin belirleyici rol

oyunması müşteri memnuniyeti, müşteri sadakati, müşteri şikayetleri, kalite, satış sonrası hizmet, garanti gibi kavramların önemini arttırmaktadır. Rekabet koşulları büyük işletmeleri olduğu kadar KOBİ'leri de müşteri odaklı bir strateji uygulamaya zorlamaktadır. Müşteri odaklı strateji uygulamak isteyen KOBİ'ler DSK yöntemini kullanarak hedeflerine ulaşabilirler. Bunun için KOBİ'ler oluşturacakları sonuç kartlarının müşteri boyutunda müşteri tatmin düzeyi, müşteri sadakati, müşteri şikayetleri gibi ölçütlere yer vermeli ve bu ölçütlerdeki değişimi sürekli izlemelidirler. Çünkü Neely'e göre (1999:209-222) müşteri tatmini ile finansal performans arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. KOBİ'ler müşteri odaklı strateji takip ederek sürdürülebilir bir büyüme elde edebilir ve rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü kazanabilirler. Bu çerçevede KOBİ'ler müşteri memnuniyetini artırarak müşteri sadakatini sağlayabilirler, müşteri sadakati ile de satışlarını dalgalanmalardan kurtarıp sürekli hale getirerek finansal başarıyı yakalayabilirler.

DSK yöntemi finansal olmayan ölçütlerden istifade ederek KOBİ'lerin pazarlama alanında yaşadığı sorunların çözümüne katkıda bulunmaktadır. Zamanında teslimat, kalite ile ilgili şikayetler, çalışan personel ile ilgili şikayetler bunlara örnek olarak verilebilir. Bu ölçütler işletmenin faaliyet sonuçları hakkında KOBİ yöneticilerine erken uyarı, ön bilgi niteliğinde veriler sunmaktadır. Örneğin müşteri şikayetlerindeki sürekli artış satışların azalmasının ve dolayısıyla işletme gelirlerinin azalmasının ön uyarısı olarak algılanmalıdır. Bu bağlamda DSK yöntemi öncül göstergeler niteliğindeki finansal olmayan ölçütleri kullanarak KOBİ'lerin muhtemel sorunlara önleyici tedbirler almalarına yardımcı olmaktadır.

#### **4.3.3. Üretim Sorunları ve DSK**

KOBİ'ler üretim aşamasında çeşitli sorunlarla karşılaşmaktadırlar. Bu sorunlar özellikle kalite ve verimlilik konularına odaklanmaktadır. KOBİ'lerin kapasitelerinin düşük olması verimliliği düşürmekte ve üretim maliyetlerini arttırmaktadır. Ayrıca ileri teknoloji kullanmadaki sermaye yetersizliği de kapasite kullanım oranını düşürmektedir. Bu durum işletmelerde kaynak israfına da yol açmaktadır.

KOBİ'lerin diğer üretim sorunları aşağıdaki paragraflarda açıklanmaktadır (Tekin, 2004:213):

- KOBİ'ler ölçek ekonomisinden istifade edememekte, girdiler yüksek fiyattan satın alındığından maliyetler yükselmektedir,
- KOBİ'lerin yeterli hammadde ve yardımcı madde stoklarının olmamasından dolayı üretimde aksamaların meydana gelmesinin sonucu olarak malın geç teslim edilmesi müşteri kayıplarına neden olmaktadır,
- Özellikle ihracat yapan KOBİ'lerde girdi fiyatlarındaki dalgalanmalar üretim maliyetlerini olumsuz etkilemektedir,
- Küçük işletmelerde teknoloji ve personel yetersizliği sonucu verimlilik düşüktür,
- Kalite bilincinin oluşmamasından ötürü üretim ve pazarlama sorunları ortaya çıkmaktadır,
- Üretim planlaması yapılmaması sonucunda sorunlarla karşılaşmaktadır.
- Üretilcek mal veya hizmetin kalite düzeyi belirsizdir.
- Stok kontrolü yapılmamakta, bu da üretim kayıplarına neden olmaktadır,
- Verimlilik analizlerinin yapılmaması nedeniyle verimlilik düşük çıkmaktadır.

Performans ölçümünde kullanılan geleneksel sistemler ile DSK arasındaki temel iki fark vardır. Bunlardan birincisi mevcut yöntemler maliyet, kalite ve zamanı baz alan ölçütleri düzeltmeye önem verirken, DSK işletmenin müşteri ve finansal amaçlarını elde edebilmesi için mükemmel bir şekilde uygulaması gereken yeni yöntemler ve işlemler belirlemesine olanak sağlamaktadır. İkincisi ise 'yenileme' sürecinin iç süreçler boyutuna dahil edilmesidir. İşletmeler DSK uygulamasındaki yenileme işlemi ile müşterilerin yeni gelişen ve henüz ortaya çıkmamış ihtiyaçlarını araştırıp, bu ihtiyaçları karşılayacak ürün ve hizmetler geliştirebilirler (Ölçer, 2005:95). DSK yöntemi ile KOBİ'ler işletme süreçlerini sıfırdan tasarlayabilmektedirler. Gerek müşteri ihtiyaçları gerekse işletme içi süreçler tekrar gözden geçirilerek yeni düzenlemeler yapılmalıdır. Bu düzenlemelerle ilgili ölçümlerde belirli aralıklarla yapılarak rapor halinde yönetime sunulmalıdır.

Özellikle üretim sürecinde KOBİ'lerde düzenli ölçümleme ve raporlama sisteminin varlığından söz etmek mümkün olmamaktadır. Oysa Kaplan ve Norton'a göre (1999:1) ölçemediğiniz şeyi yönetemezsiniz. Bu yüzden işletme için önemli olan bütün unsurların ölçülebilmesi gereklidir. DSK yöntemi iç süreçlerde finansal olmayan ölçütlere de finansal ölçütler kadar önem vererek üretim sürecinin genel kalitesinin artırılmasına katkıda bulunmaktadır. Kalite, verimlilik, yeni ürün, süreç zamanı, şikayetler, yeniden çalışma oranı, aksaklık süresi ve zamanında teslimat gibi önemli ama KOBİ'lerde pek ölçülmeyen performans ölçütleri sonuç kartları aracılığıyla düzenli bir şekilde izlenebilir. Bu ölçütlerdeki değişim ve gelişimin izlenmesi ile KOBİ yöneticileri üretim süreçlerini daha sağlıklı değerlendirme imkanına sahip olacaklardır.

#### **4.3.4. Finansman Sorunları ve DSK**

Türkiye' de KOBİ'lerin sorunları ile ilgili olarak yapılan uygulamalı çalışmalarda, finansal sorunlar listenin en başında yer almaktadır. Ülkemizdeki KOBİ'ler, diğer ülkelerdeki KOBİ'lere göre kredi hacminden daha az yararlanmaktadırlar. KOBİ'lerin bankacılık sisteminden kullandıkları kredilerin, toplam kredi içindeki payı çok fazla değildir (Çetin, 1996:165). Kullanılan banka kredilerinde faiz oranlarının yüksek olması ve işletme öz sermayelerinin yetersizliği KOBİ'lerin yaşadığı temel sorunların başında gelmektedir (Özgen ve diğ., 2003:85). Kar marjları düşük olan KOBİ'ler gerek yatırım, gerekse işletme sermayesi için genel banka sistemine ve kredilerine başvurduğu anda birtakım bürokratik uygulamalar, ödeyemeyeceği kadar yüksek faiz oranları ve ödeme koşulları ile karşılaşabilmektedir (Erez, 1994:6). Finansman konusunda KOBİ'lerin karşılaştığı diğer sorunlar aşağıda açıklanmaktadır (Tekin, 2004:220; Özgen ve diğ., 2003:85; Akgemci, 2001:32):

- KOBİ'ler kredi temin etmede güçlüklerle karşılaşmaktadırlar,
- Alacak tahsilatında yaşanan güçlükler sınırlı sermayeye sahip olan KOBİ'leri büyük ölçüde etkileyerek başarısızlıklarına neden olmaktadır,
- KOBİ'lerin mal ve hizmet üretiminde maliyet, kar ve sermayenin geri dönüşümü ile ilgili bilgi eksikliğinden kaynaklanan hatalar işletmeleri olumsuz etkilemektedir,

- Finansal planlama ve bütçeleme konusunda hatalar yapılmaktadır,
- İşletmelerde nakit akış planının olmaması ödemelerde sıkıntıya neden olmaktadır,
- KOBİ'lerde maliyet analizi ve maliyet yönetimine önem verilmemektedir,
- Kar oranlarının düşük olması KOBİ'lerin finansal yapılarını olumsuz etkilemektedir,
- Muhasebe ve kayıt sisteminin yetersiz olması hatalara yol açmaktadır.

KOBİ'lere kredi kullandıran kuruluşlar genellikle işletmelerin mali tablolarına bakarak karar vermektedirler. KOBİ'lerde mali tablolar Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına, ülkemizde uygulanan muhasebe standartlarına ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun düzenlenmemektedir. KOBİ'lerde hazırlanan mali tabloların şeffaflıktan ve gerçeklikten uzak olması kredi veren kuruluşların KOBİ'lere kredi verirken yüksek teminat ve ağır şartlar öne sürmelerine neden olmaktadır. KOBİ'lerde DSK uygulaması ve sonuç kartlarının hazırlanması ile işletmenin hazırladığı finansal tabloların güvenilirlik derecesi artırılabilir. Çünkü sonuç kartını inceleyen kredi verenler işletme stratejisi, vizyonu hakkında bilgi sahibi olabilecekleri gibi işletmenin mevcut durumunu daha gerçekçi değerlendireceklerdir. Böylelikle DSK uygulayan işletmelerin uygulamayan işletmelere göre daha kolay kredi temin edebileceği söylenebilir.

Diğer taraftan KOBİ'ler DSK uygulamasıyla etkili bir bilgi sistemi oluşturarak finansman sorunlarını önleyici tedbirler alabilirler. Örneğin alacakların ortalama tahsil süresi performans değerlendirme ölçütü olarak sonuç kartında yer alabilir. Bu durumda işletme yöneticileri alacakların ortalama tahsil süresindeki artış veya azalışları kontrol edebileceklerdir. İşletmenin belirlemiş olduğu ortalama tahsil sürelerinden sapmalar olduğu takdirde yönetim bunu sonuç kartında görerek gerekli tedbirleri uygulayacaklardır. Aynı şekilde KOBİ'lerin finansman konusunda sıkıntı yaşadıkları diğer sorunlar da (nakit akışı, maliyet analizi gibi) sonuç kartında performans ölçütü olarak belirlenebilir. Düzenli

değerlendirmelerle bu konulardaki gelişmeler izlenerek KOBİ'nin daha güçlü bir finansal yapıya ulaşması sağlanabilir.

#### 4.3.5. İnsan Kaynakları Sorunları ve DSK

İnsan Kaynakları Yönetimi ile ilgili sorunların başında kalifiye eleman bulma zorluğu gelmektedir. Gerçekten de KOBİ sahip veya yöneticilerinin işletmelerine kalifiye eleman tedarik edebilmeleri, oldukça fazla ücret ve yan ödemeleri gerektirebilmektedir. KOBİ'leri ilgilendiren bir başka sorun, uzmanlığın çok büyük önem taşıdığı günümüzde çok yönlü eleman istihdamı zorunluluğudur (Akgemci, 2001:34).

KOBİ'lerin insan kaynakları konusunda karşılaştıkları diğer sorunlar aşağıda açıklanmaktadır (Tekin, 2004:195):

- KOBİ'lerde personel ücretlerinin düşük olması personelin motivasyonunda sorunlara neden olmaktadır,
- KOBİ'lerde personel ilişkileri bireysel nitelikte olduğu için sorunlar yaşanmaktadır,
- Çalışanlar KOBİ'lerde gelecek görememekte ve kariyerlerinin KOBİ bünyesinde devam ettirmek istememektedirler,
- KOBİ'lerde çalışan devir oranı yüksek olması sorunlara neden olmaktadır,
- KOBİ'lerde çalışan eğitime ve gelişimine önem verilmemektedir,
- KOBİ'lerde çalışan tatmini ve çalışan memnuniyeti önemsenmemektedir.

DSK yöntemine göre işletmelerde gelişim üç ana kaynaktan sağlanmaktadır. Bu kaynaklar sırasıyla insan kaynakları, bilgi sistemleri ve işletme içi yöntemlerdir. KOBİ'ler bu üç kaynağa yatırım yaparak başarı yolunda önemli adımlar atabilirler. Bu bölümde bu unsurlardan insan kaynakları potansiyelini KOBİ'lerin nasıl değerlendirebilecekleri açıklanmaktadır.

KOBİ'ler genel olarak kalifiye olmayan personel ile çalışmaktadır. Ayrıca KOBİ'lerde çalışan memnuniyetinin düşük olmasına bağlı olarak çalışan devir oranı da oldukça yüksektir. Çalışan memnuniyeti işletmenin başarısında önemli

bir rol oynamaktadır. Yüksel'e göre (2005:291) işinden ve işyerinden memnun olan çalışanların işletmelerine daha fazla bağlılık gösterdiği ve bu çalışanların üretkenliklerinin arttığı, işlerini ve kurumu sahiplendikleri, sorumluluk duygusu ile hareket ettikleri gözlemlenmektedir. İşletmeye bağlılığın, işletmenin çalışma ortamını daha doyumlu hale getireceği, böylece bugün ve gelecekte işletme maliyetlerini azaltacağı düşünülebilir. Aksine düşük bağlılık gösteren çalışanlar, işlerini yapmada yeteri kadar istekli olmayacaklardır. Sonuç kartının öğrenme ve gelişme boyutunda çalışan memnuniyeti ve çalışan devir oranı ile ilgili performans ölçütleri belirlenerek bu konularda önemli gelişmeler sağlanabilir ve değişim izlenmesiyle gerekli durumlarda önleyici tedbirler alınabilir.

Çalışanların uzmanlıklarının artırılması işletmede maliyetlerin düşürülmesi, verimliliğin artırılması ve müşteri memnuniyetinin sağlanması açısından oldukça önemlidir. Çalışanların uzmanlık derecelerinin artırılması ise ancak personel eğitimi ile mümkün olmaktadır. DSK personel eğitimine verdiği önemle KOBİ'lerde ciddi iyileştirmelerin ve gelişmelerin önünü açabilir. Şimşek'e göre (1996:27) personel eğitimi, çalışanın belirli bir işi yapmak amacıyla bilgi ve becerisinin artırılmasına ve dolayısıyla geliştirilmesine yönelik sistemli uygulamalar bütünüdür. İyi hazırlanmış bir eğitim programının uygulanmasında gerek işletme ve gerekse çalışanların karşılıklı yararları vardır. Bir eğitim programı hazırlanırken belirli görevlerdeki çalışanların işbirliğini sağlamak yararlı olacaktır. Eğitim, çalışanlara yapmakta oldukları işleri daha iyi yapma olanağı sağladığı gibi, onlara daha üst görevlere yükselme fırsatını da hazırlayabilmektedir. Bu olanakları tanıyan her eğitim-öğretim programı çalışanlarca da de arzu edilmektedir. DSK yöntemi personel eğitimi ile işletmede ortaya çıkan katma değeri göstererek yöneticilere yol göstermektedir.

#### **4.4. Sonuç ve Özet**

KOBİ'ler ekonomik büyüklükleri, istihdam gücü ve değişime çabuk adapte olan esnek yapılarıyla ülke ekonomisinin önemli yapı taşlarından biridir. KOBİ'ler gerek sahiplik yapılarından gerekse ölçeklerinden kaynaklanan çeşitli sorunlarla karşı karşıyadırlar. Bu sorunlar genellikle KOBİ'lerin kurumsallaşamamasından, profesyonel yönetilememesinden kaynaklanan sorunlardır. KOBİ'lerde

planlama, hedef belirleme, performans ölçme, insan kaynakları yönetimi gibi konularda etkili faaliyetler gerçekleştirilmemektedir. DSK yönteminin uygulanmasıyla KOBİ'lerde önemli gelişmeler hayata geçirilebilir. DSK yöntemi öncelikle KOBİ'lerin bir vizyon ve strateji belirlemesini sonra da bu vizyon ve stratejinin performans ölçütleri ile ifade edilmesini gerektirmektedir. Böylelikle KOBİ'ler uzun dönemli planlar yapıp, faaliyetlerini bu uzun dönemli hedeflere göre değerlendirebileceklerdir. Ayrıca DSK yöntemi düzenli aralıklarla sonuç kartlarının hazırlanıp yöneticilere sunulmasını istemektedir. İşletmenin ihtiyaçlarına, hedeflerine, piyasa koşullarına ve müşteri ilişkilerine göre oluşturulan sonuç kartında finansman, müşteri ilişkileri, işletme içi süreçler ve çalışanlarla ilgili hedefler ve performans ölçütleri bulunmaktadır. Belirli aralıklarla gerçekleştirilen performans değerlemeleri sonucunda ortaya çıkan sonuç kartları bu konularla ilgili detaylı bilgiler vererek işletme yöneticilerinin daha doğru ve gerçekçi bir şekilde işletmenin performansını ölçmelerine yardımcı olmaktadır. Çok farklı konularda sağladığı detaylı bilgilerle sonuç kartının KOBİ'lerde daha bilinçli bir yönetimi teşvik ettiği söylenebilir.

## 5. BÖLÜM

### ARAŞTIRMA YÖNTEMİ (METODOLOJİ)

#### 5.1. Giriş

Bilimsel çalışmalarda araştırma yöntemi seçimi çalışmanın güvenilirliğine ve sonuçlarına doğrudan etki etmektedir. Bir araştırmada hangi yöntem ya da yöntemlerin kullanılacağı araştırma konusuna, araştırma sorusuna ve araştırmacının sahip olduğu imkanlara göre değişmektedir. Araştırmacı bu kriterlere göre en uygun araştırma yöntem ya da yöntemlerini seçmeli ve kullanmalıdır. Araştırmacı, çalışmasında kullanacağı araştırma yöntemi hakkında yeterli düzeyde bilgiye sahip olmalıdır. Çünkü Tanış'a göre (1999:72) yapılan her araştırmada, bulunan sonuç kadar kullanılan yöntem de önemlidir. Hatta yöntem sonuçtan önce gelir denilebilir. Çünkü uygulanan yöntemin yanlış olduğu hiçbir araştırmacının sonuçlarına güvenilemez. Bu nedenle araştırmacının etkin bir şekilde sonuçlanabilmesi, başarılı olarak gerçekleştirilebilmesi için araştırmacının kullanacağı yöntem hakkında etraflı bir bilgiye sahip olması gerekmektedir. Bu çerçevede araştırmacının, seçilen araştırma yönteminin kapsamını, türlerini, avantaj ve dezavantajlarını; oluşabilecek olumsuzlukları nasıl giderebileceği ve azaltılabileceğini, verileri nasıl toplayıp analiz ederek rapor hazırlayacağını bilmesi gerekmektedir.

Çalışmanın bu bölümünde araştırmada kullanılan araştırma yöntemi hakkında detaylı açıklamalara yer verilmektedir. Bu çerçevede ilk olarak sosyal bilimlerde araştırmaya kısaca değinilerek, sosyal bilimlerde kullanılan araştırma yöntemleri açıklanmaktadır. Sonra çalışmada kullanılan yöntem, olay çalışması, bütün yönleri ile detaylı bir şekilde incelenmektedir. Son olarak olay çalışması yönteminin neden bu çalışmada araştırma yöntemi olarak seçildiği açıklanmaktadır.

## **5.2. Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**

İnsanlar sürekli olarak kendilerini ve çevrelerini aydınlatma, tanıma, olay ve oluşumları açıklama ve karşılaştıkları problemlere güvenilir çözümler arama uğraşı içerisindeyler. Her problemin çözümü belli kararların alınmasını; her karar ise belli bilgilerin elde edilmesini gerektirir. Problemlere güvenilir çözümlerin bulunabilmesi her şeyden önce doğru kararların alınabilmesini, doğru kararların alınabilmesi ise doğru bilgilerin kullanılabilmesine bağlıdır (Karasar, 1995:3). Doğru bilgiler genel kabul görmüş, güvenilir, objektif bilimsel araştırma yöntemlerin kullanılmasıyla elde edilebilmektedir. Sosyal bilimlerde fen bilimlerinde olduğu gibi kesin bir neden-sonuç ilişkisi olmadığından, bilginin doğruluğunda araştırma yöntemleri daha da önemli hale gelmektedir. Bu bağlamda aşağıdaki paragraflarda öncelikle sosyal bilimlerde araştırma konusuna değinilmekte, sonra sosyal bilimlerde kullanılan araştırma yöntemleri detaylı bir şekilde açıklanmaktadır.

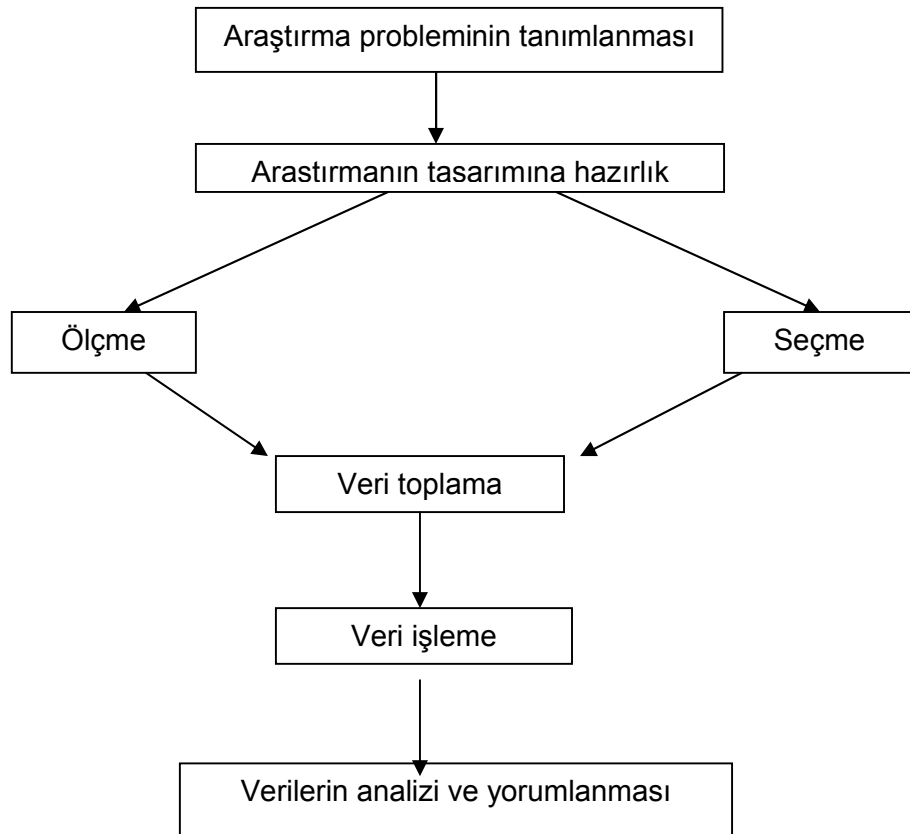
### **5.2.1. Sosyal Bilimlerde Araştırma**

Bilimsel araştırma ya da kısaca araştırma terimi çok değişik şekillerde tanımlanagelmıştır. Konuya ilişkin yayınlarda sıkça kullanılan ve burada da küçük bir ek ile benimsenen bir tanıma göre, araştırma, problemlere güvenilir çözümler bulmak amacı ile, planlı ve sistemli olarak, verilerin toplanması, çözümlenmesi, yorumlanarak değerlendirilmesi ve rapor edilmesi sürecidir (Karasar, 1995:22). Bilimsel araştırma belli amaçlarla, sistemli süreçler yoluyla veri toplama ve toplanan verilerin analiz edilmesi olarak tanımlanabilir (Balci, 1995:1).

Bilimin temeli gerçek ile teori arasında esaslı bir ilişki kurmasıdır (Dutta, 1991:594). İdeal sosyal bilim araştırması nesnel olmalı ve neyin açıklanmaya çalışıldığını anlatacak kadar da açık bir şekilde kaleme alınmalıdır (Gilbert, 1993:329). Çünkü bilimsel yöntem açık seçiktir, denetlenebilir. Yansızdır, eleştirici ve düzelticidir. Akla uygundur, duyarlılığı yüksektir ve olgusal düzeyde bilinen en güvenli problem çözme yöntemidir (Karasar, 1995:17). Bilimsel araştırma özünde problem çözmeye dönük bir tutumu ifade etmektedir.

Sorgulama isteği, sonuçlar için açıklamaların araştırılmasını ve yöntemin sınanmasını ifade etmektedir (Balcı, 1995:3).

Bilimsel araştırma çeşitli aşamalardan oluşan bir süreçtir. Problemin tespiti ile başlayıp sonuçların açıklanmasıyla neticelenen süre boyunca araştırmacılar gerek kavramsal gerekse uygulamalı süreçleri gerçekleştirmektedirler (Dutta, 1991:594). Sosyal bilimlerde bilimsel araştırma süreci çeşitli aşamalardan oluşmaktadır. Şekil 5.1 sosyal bilimlerde araştırmanın aşamalarını göstermektedir.



**Şekil 5.1 Sosyal Araştırmanın Aşamaları**

**Kaynak: Singleton ve Straits, Approaches to Social Research, Oxford University Press, 1999:92**

Şekil 5.1'e göre sosyal bilimler araştırmasının ilk adımını problemin tespiti oluşturmaktadır. Bilimsel araştırmalar bir soru ya da bir problem ile başlamaktadır. Araştırma konusu ve araştırma sorularına bağlı olarak problem tespiti yapılmaktadır. Problem tespitinden sonra, araştırmanın nasıl yürütüleceğinin belirlenmesi için hazırlıklar yapılmaktadır. Araştırmanın genel bir taslağı ve araştırma sürecinin tamamı için bir çalışma planı düzenlenmektedir. Araştırmaya hazırlık kendi içerisinde ölçme ve örneklendirme faaliyetlerini de barındırır. Özel ölçüm gerektiren faaliyetlerin belirlenmesi için ölçme yapılırken, araştırmada seçilecek birimlerin sayısı ve neye göre seçildikleri de seçme aşamasında gerçekleştirilir. Verilerin toplanması araştırma sürecinin beşinci adımını oluşturmaktadır. Özellikle verilerin toplanması aşamasında bilimsel araştırma yöntemleri (anket, gözlem, görüşme, olay çalışması gibi) kullanılmaktadır. Altıncı aşamada toplanan veriler analiz edilerek yorumlanmakta ve bir rapor halinde ilgililere sunulmaktadır.

### **5.2.2. Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**

Araştırmacılar, araştırmanın konusuna ve incelenecek olayın genel özelliklerine bağlı olarak kendilerine en uygun yöntemi seçmek durumundadırlar. Sosyal bilimlerde farklı araştırma yöntemleri kullanılmaktadır. Bu araştırma yöntemleri, sosyal bilim disiplinleri içinde farklılık göstermesine karşın birkaç başlık altında sınıflandırılabilir (Tanış, 1997:181). Sosyal bilimlerde kullanılan araştırma yöntemleri; deney (experiment), anket (survey), tarihi çalışma (history), arşiv belgelerinin analizi (archival analysis) ve olay çalışması (case study) şeklinde sınıflandırılmaktadır. Bu yöntemlerin sınıflandırılmasında araştırma sorusu, araştırmacının olaylar üzerindeki kontrol düzeyi ve araştırma konusunun güncelliği göz önünde bulundurulmaktadır (Yin, 2003:1). Tablo 5.1. sosyal bilimlerde kullanılan araştırma yöntemlerini toplu halde ve karşılaştırmalı olarak göstermektedir.

**Tablo 5.1. Araştırma Yöntemlerinin Karşılaştırılması**

| <b>Araştırma Yöntemleri</b> | <b>Araştırma sorusu türü</b> | <b>Olaylar üzerinde kontrol</b> | <b>Güncel</b> |
|-----------------------------|------------------------------|---------------------------------|---------------|
| Deney                       | Nasıl, niçin                 | Evet                            | Evet          |
| Anket                       | Kim, ne, nerede, ne kadar    | Hayır                           | Evet          |
| Arşiv analizi               | Kim, ne, nerede, ne kadar    | Hayır                           | Evet/hayır    |
| Tarihi çalışma              | Nasıl, niçin                 | Hayır                           | Hayır         |
| Olay çalışması              | Nasıl, niçin                 | Hayır                           | Evet          |

**Kaynak: Yin, Applications of case study research, 2003:6**

Tablo 5.1’de görüldüğü gibi, araştırma yöntemlerinin her biri araştırma sorusunun türüne, olaylar üzerinde kontrolün gerekli olup olmadığına ve güncel olaylara odaklanıp odaklanmadığına göre farklılık göstermektedir. Deneyler “nasıl” ve “niçin” sorularının sorulduğu, araştırmacını olaylar üzerinde kontrolünün olduğu ve güncel olaylarla ilgili yöntemidir. Anket “kim”, “ne”, “nerede” ve “ne kadar” sorularının sorulduğu, araştırmacını olaylar üzerinde kontrolünün olmadığı araştırmalar olup, güncel olaylarla ilgilidir. Arşiv analizi “kim”, “ne”, “nerede” ve “ne kadar” sorularının sorulduğu, araştırmacını olaylar üzerinde kontrolünün olmadığı, güncel ya da tarihi olaylarla ilgili çalışmalarda kullanılan bir yöntemdir. Tarihi çalışmalar “nasıl” ve “niçin” sorularının sorulduğu, araştırmacının olaylar üzerinde kontrolünün olmadığı, tarihi olaylarla ilgili bir yöntemdir. Olay çalışmaları ise “nasıl” ve “niçin” sorusunun sorulduğu, araştırmacının olaylar üzerinde kontrolünün olmadığı veya çok az olduğu, güncel olaylarla ilgili çalışmalarda kullanılan bir yöntemdir.

Yin (2003:3) araştırmacılarda bilimsel araştırma yöntemlerini hiyerarşik bir sıralama içerisinde algılama gibi genel bir yanlışlığın varolduğunu ileri

sürmektedir. Her araştırma yönteminin üstünlükleri ve zayıflıkları vardır. Olay çalışmaları keşif aşamasında olan bir araştırma konusu için uygun iken, anket ve tarihi çalışma tanımlayıcı aşamada olan araştırma konuları için uygundur. Bu bağlamda deneyler de açıklayıcı araştırmalar ya da nedensel ilişkileri sorgulayan araştırmalar için uygun bir araştırma yöntemidir.

Araştırmacılar yukarıda açıklanan koşullara göre farklılık gösteren araştırma yöntemleri arasında tercih yaparak, araştırma sorusuna ve araştırılacak olayın niteliklerine en uygun yöntemi seçmek durumundadırlar. Bu araştırmada olay çalışması yöntemi seçildiğinden, olay çalışması yöntemi detaylı bir şekilde incelenmektedir.

### 5.3. Bir Araştırma Yöntemi Olarak Olay Çalışması

Scapens (1990:259) son yıllarda muhasebe araştırmacılarının yönetim muhasebesindeki pratik çalışmalara olan ilgilerinin artmasına dikkat çekmektedir. Bu ilginin nedenini ise yönetim muhasebesinde teori ile pratik arasındaki farklılığa ve yönetim muhasebesi literatüründeki konuların pratikte uygulanmayacağını varsayan yaygın inancı dayandırmaktadır. Teori ve pratik arasındaki bu açıklık özellikle olay çalışması yönteminin önemini arttırmaktadır. Uygulama çalışmalarından bir şeyler öğrenileceği fikri muhasebe literatüründe oldukça destek bulan fikirlerden biri olmuştur. Bu çerçevede araştırmacıları maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönlendiren diğer unsurları Spicer (1992:1) şöyle açıklamaktadır:

- **Üretimdeki Yenilikler:** Son yıllarda üretim ortamlarında meydana gelen hızlı değişimle (tam zamanlı üretim, toplam kalite yönetimi, esnek üretim sistemleri gibi) birlikte, araştırmacılar bu değişimlerin yönetim ve maliyet muhasebesi üzerindeki etkilerini incelemek istemektedirler.
- **Stratejilerle İlişki:** Araştırmacıların uygulamalara yönelmesinin diğer bir nedeni de firmaların yönetim ve maliyet muhasebesi sistemlerinin, üretim ve pazarlama stratejilerinin belirlenmesinde ve uygulanmasında nasıl bir rolü olduğunun daha iyi anlaşılması isteğidir.

- **Karşılaştırılabilir Uygulamalar:** Firmaların içinde bulundukları rekabetçi ortama ve üretim teknolojilerindeki değişimlere cevap verebilmek için maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerinde gerçekleştirdikleri değişimler araştırmacıları iki yöne sürüklemektedir. Bunlardan birincisi, maliyet ve yönetim muhasebesi tekniklerinin farklı ülkelerdeki değişik uygulamaları, ikincisi ise bu uygulamaların bir ülkeden diğerine transfer edilip edilemeyeceğidir.
- **Muhasebenin Firma İçerisindeki Roller:** Araştırmacılar uygulama çalışmaları ile yönetim ve maliyet muhasebesinin iş dünyasındaki ekonomik, davranışsal, sosyal ve politik rollerini anlamayı ve raporlamayı hedeflemektedirler.

Yukarıda açıklanan nedenlerden ötürü yönetim ve maliyet muhasebesi konularını inceleyen araştırmacılar, uygulamalı çalışmaları tercih etmektedirler.

### 5.3.1. Tanım ve Kavramsal Çerçeve

Olay çalışması güncel olayları, özellikle olay ve olayı oluşturan koşullar arasındaki sınırların çok net olmadığı durumlarda, içinde bulunduğu koşullarda inceleyen deneysel bir sorgulama yöntemidir (Yin, 2003:13). Diğer bir tanımda ise Nisbet ve Watt, (1982:5) olay çalışmasını özel bir durumun sistematik bir araştırması olarak tanımlamaktadırlar. Verschuren (2003:128) olay çalışması yöntemini “ne” ve “nasıl” sorusuna cevap aranan araştırmalar için en uygun yöntem olarak tanımlamaktadır.

Araştırmacının, incelediği konuyu etkileyen çevresel şartları belirlemek istediği durumlarda olay çalışması diğer araştırma yöntemlerine göre daha faydalı olmaktadır. Deney yöntemini kullanan bir araştırmacı incelediği olayı çevresel şartlardan arındırılmış, hatta kontrol edilebilen az sayıdaki değişken koşulun olduğu bir ortama incelemektedir. Tarihi araştırmalar ise olaylar ile koşulları birlikte inceleyebilse dahi güncelliği yakalamakta zorlanmaktadır.

Bir araştırma yöntemi olarak olay çalışması farklı amaçlarla kullanılabilir (Yin, 2003:1):

- Politika, politik bilimler ve kamu yönetimi araştırmaları,
- Topluluk psikolojisi ve sosyoloji,
- Organizasyon ve yönetim çalışmaları,
- Şehir ve bölge planlama çalışmaları,
- Sosyal bilimlerde tez çalışmaları.

Olay çalışması yöntemi kendi içinde de farklı şekillerde tanımlanabilmektedir. Buna göre beş farklı olay çalışması yöntemi vardır (Ryan ve diğerleri, 1992:114-115; Scapens, 1990:265):

**Tanımlayıcı Olay çalışmaları:** Bunlar uygulamada kullanılan muhasebe sistemlerini, tekniklerini ve prosedürlerini tanımlayan olay çalışmalarıdır. Bu çalışmaların amacı muhasebe uygulamalarının tanımını yapmaktır. Tanımlayıcı olay çalışmalarında, muhasebe uygulamalarının farklı ve benzer yönlerini ortaya koymak üzere birden fazla firma seçilebilmektedir. Mevcut muhasebe uygulamalarının yapısı hakkında bilgi sağlamada faydalı olan bu araştırmalar, muhasebe teorisi ve uygulama arasındaki farkın büyüklüğünü belirlemede oldukça faydalı olmaktadır.

**Örnek gösterici olay çalışmaları:** Belirli firmalar tarafından geliştirilen yeni uygulamaları açıklamak üzere düzenlenen olay çalışmalarıdır. Bu tür çalışmalar, yeni uygulamaları geliştiren, uygulayan yenilikçi firmaların başarılarını açıklamaya çalışmaktadır.

**Deneyisel Olay Çalışmaları:** Muhasebe araştırmacıları, muhasebe uygulayıcılarına yardımcı olabilmek için yeni muhasebe teknikleri ve prosedürleri geliştirirler. Bu teknik ve prosedürler, uygulamada neler yapılması gerektiğini göstermektedir. Ancak, bazen araştırmacıların geliştirdikleri bu teknikleri uygulamak oldukça güç olabilmektedir. Bu yüzden deneyisel olay

alışmaları, bu yeni teknikleri uygulamadan doğabilecek faydaları ve güçlükleri incelemek ve değerlendirmek için kullanılmaktadır.

**Keşifsel Olay Çalışmaları:** Bu olay çalışmaları, belirli muhasebe uygulamalarının nedenlerini araştırmak için kullanılır. Bunlar araştırmacının muhasebe uygulama nedenleri ile ilgili hipotezler oluşturmalarını sağlar. Bu hipotezler daha sonra daha büyük ölçekli çalışmalarda test edilebilmektedir. Bu olay çalışmalarının amacı muhasebe uygulamalarının hakkında genellemeler yapabilmektir.

**Açıklayıcı Olay Çalışmaları:** Bu olay çalışmaları mevcut muhasebe uygulama nedenlerini açıklamaya çalışmaktadır. Araştırmanın odak noktası özel olaylardır. Teori genelleme yapmaktan ziyade, özel olayı anlatmak ve açıklamak için kullanılır. Eğer mevcut teoriler, araştırmacının inandırıcı açıklamalar yapmasına imkan vermiyorsa, yenilenmesi gerekecektir. Bu araştırmanın amacı aydınlatıcı açıklamalar sağlayan teoriler oluşturmaktır.

Bu beş tür olay çalışması arasında kesin bir sınıflandırma yapılamamaktadır. Çünkü hangi uygulamaların örnek gösterici olay çalışması konusu olacak yeni gelişmeler olarak düşünülmesi gerektiği, hangi uygulamaların tanımlayıcı olay çalışması temeli olan mevcut süreçler olarak nitelendirilmesi gerektiği açık değildir (Ryan ve diğerleri, 1992:115-116).

Tanış'a göre (1997:189) olay çalışması yöntemi 1980'lerden sonra oldukça popüler olmuştur. Özellikle Kaplan'ın (1983) araştırmacıları yenilikçi firmaların anlayışlarını keşfetmeye teşvik etmesi ile, bu alanda olay çalışmalarına ilgi artmıştır. Sonuç olarak akademisyenler arasında bu yöntemle artan oranda bir ilgi varlığından söz edilmektedir.

### 5.3.2. Olay Çalışmasının Aşamaları

Sosyal bilimlerde kullanılan diğer araştırma yöntemlerinin aksine, olay çalışması yönteminin nasıl uygulanabileceğini gösteren bir katalog geliştirilememiştir (Yin, 2003:21). Olay çalışması yöntemini aşamalar şeklinde sıralamak mümkün olsa

dahi, bu yöntemin çok sayıda tekniği barındıran, karmaşık bir etkileşim süreci içerdiği de unutulmamalıdır. Olay çalışması esnasında araştırmacılar bu aşamaları farklı durumlar için birkaç defa yapmak durumunda kalabilirler. Bu çerçevede olay çalışması yönteminin temel aşamalarını aşağıdaki gibi sıralanabilir (Scapens, 1990:274):

**Hazırlık:** Araştırmacı araştırma konusu ile ilgili elde edebileceği çalışmaları incelemeli ve mümkünse çalışması sırasında araştıracağı konuların bir listesini hazırlamalıdır. Bu ilk inceleme araştırmacının olaya yaklaşımını belirlemede önemli rol oynamaktadır.

**Bilgi toplama:** Hazırlık aşamasında gerçekleştirilen ön incelemeler, olay çalışmasının nasıl şekilleneceği hakkında araştırmacılara öngörü yapma imkanı vermektedir. Bu bağlamda, araştırmacı olay çalışmasında kullanacağı ve olay çalışmasının anlaşılmasında önemli olduğuna inandığı bilgileri toplamalıdır. Başlıca bilgi kaynakları görüşmeler, belgeler, direkt gözlemler ve katılımlı gözlemlerdir. Araştırmacı, bilgi toplarken resmi ilişkiler kadar resmi olmayan ilişkilere de dikkat etmelidir.

**Bilgilerin değerlendirilmesi:** Sayısal yöntemlerin kullanıldığı araştırma yöntemlerinde, bilgilerin güvenilirliği ve geçerliliği daha da önemli hale gelmektedir. Bilgilerin geçerliliği ve güvenilirliğinin değerlendirilmesinde, kişisel yorumlardan ziyade nesnel değerlendirmelere önem verilmelidir. Bu bağlamda, elde edilen bilgiler benzer bilgilerle karşılaştırılabileceği gibi, aynı kaynaktan farklı bilgilerin elde edilmesi yoluyla da kaynakların güvenilirliği test edilebilir.

**Kavramların tanımlanması ve açıklanması:** Olay çalışmasının gerçekleştirilmesi sırasında değişik konularla karşılaşılabilir. Böyle durumlarda şekiller, tablolar, diyagramlar ya da akım tabloları araştırmacılara yardımcı olmaktadır. Bu yolla araştırmacılar yanlış anlamaların önüne geçebilmektedirler.

**Teori geliştirme :** Olay çalışması sırasında elde edilen veriler daha önceki teorilerle çelişiyorsa araştırmacı bu çelişkileri giderecek kesinlikte bilgiler toplamalıdır. Böylelikle teori yeni koşulları da kapsayacak şekilde geliştirilebilir.

**Rapor yazma:** Olay çalışması yönteminin son aşaması, araştırılan konuyu dışarıdaki insanlara açıklayacak olan bir rapor hazırlamadır. Yazılan bu rapor olay çalışması ile ilgili açıklayıcı bilgiler içermekle birlikte, ilgili konularda okuyuculara yardımcı olacak bilgileri de sunmalıdır. Bunlara ek olarak yazılan rapor olay çalışması süresince gerçekleştirilen teorik uygulamaları da yansıtmalıdır.

Olay çalışması yöntemi genel olarak yukarıda açıklanan aşamaları kapsamakla birlikte, olay çalışması yöntemini sadece bu aşamalardan oluşmamaktadır. Araştırmacılar olay çalışması sırasında yukarıda açıklanan aşamalardan daha farklı durumlarla karşılaşabilirler. Ancak olay çalışması yönteminin aşamalarını genel olarak bu şekilde sıralamak mümkündür.

### 5.3.3. Olay Çalışmasının Üstünlükleri

Olay çalışması yöntemi son zamanlarda giderek önemli bir hale gelmiş ve özellikle yönetim muhasebesi uygulama çalışmalarında önemli ölçüde kullanılmaya başlanmıştır (Ryan ve diğerleri, 1992:113). Olay çalışmaları araştırmacıların, firmalarca benimsenen maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerini tanımaları için bir fırsattır. Olay çalışması yöntemi ile araştırmacılar, halihazırda kullanılan muhasebe sistemlerinin raporlarını, kayıtlarını, süreçlerini ve tekniklerini tanıma imkanı bulabilirler. Bu yöntemle araştırmacılar, yönetim muhasebesi sistemlerini tanımlayarak bu sistemlerin nasıl kullanıldığını açıklayabilmektedirler (Scapens, 1988:28).

Tanış'a göre (1997:189) olay çalışması yöntemi, maliyet ve yönetim muhasebesi alanlarında araştırma yapanlar için en uygun araştırma yöntemlerinden biri olarak kabul edilmektedir. Çünkü mevcut maliyet sistemlerinin tanımlanması ve üretim sürecine bağlı olarak incelenmesi, üretim sürecinin derinlemesine incelenmesini, finansal ve finansal olmayan verilerin toplanmasını ve birtakım görüşmeleri gerektirmektedir. Olay çalışması yöntemi, araştırmacıların bu tekniklerin hepsini bir çalışmada gerçekleştirmelerini mümkün kılan bir yöntemdir.

Scapens'e göre (1990:279) muhasebe alanında yapılan olay çalışmaları yöneticiler ve muhasebecilerin karşılaştıkları sorunlara genel çözümler üretmezler fakat onların problemlerinin daha iyi anlaşılmasına yardımcı olur. Olay çalışmaları, yöneticilerin problemlerinin farkına varmalarını ve çözüm yolları düşünmelerini sağladığından yönetim muhasebesi araştırmacıları için oldukça önemli bir araçtır.

Kaplan'a göre olay çalışmasının temel faydası, belirli bir yönetim probleminin detaylı, derinlemesine bir incelemeyle anlaşılmasını sağlamaktır. Kaplan (1985:445) yönetim muhasebesi konusunda çalışan akademisyenler için tanımlayıcı olay çalışmasının üç temel faydasının olduğunu ileri sürmektedir. Birinci fayda, olay çalışmalarının diğer araştırma yöntemleri için temel oluşturmasıdır. İkinci fayda, ilginç firmalar ve uygulamaları araştırma fırsatı sağlamasıdır. Doğal bilimlerde durağan olaylar incelenmekte, oysa örgütsel ve yönetim olayları sürekli değişen durumlara uyum sağladığından, bu şekilde sürekli değişen ilginç olayları inceleme şansı doğmaktadır. Üçüncü fayda akademisyenlerin araştırma faaliyetinden çok öğretme faaliyetinde ortaya çıkmaktadır. Bir firmada, maliyet muhasebesi ve kontrol uygulamalarının detaylı bir incelemesini yapmak, alternatif projelerin güçlü ve zayıf yönleri hakkında öğrencilerle iletişim yeteneğini arttırmaktadır.

Olay çalışması ile elde edilen sonuçlar diğer benzer olaylar karşısında yorum fırsatı sağlamaktadır. Yani diğer olayların yorumu ve çözümü için temel sağlamaktadır. Bunun yanı sıra sonuçları birçok kişi tarafından kolaylıkla anlaşılabilir. Ayrıca bir araştırma grubu gerektiren araştırma yöntemlerinden farklı olarak tek bir araştırmacı tarafından gerçekleştirilebilmektedir (Nisbet ve Watt, 1982:7).

#### 5.3.4. Olay Çalışmasının Kısıtları

Olay çalışması yöntemine yöneltlen eleştiriler, bu yöntemle elde edilen sonuçların genelleştirilememesine odaklanmaktadır (Yin, 2003:1; Verschuren, 2003:127). Çünkü olay çalışmaları sadece bir olayın sonuçlarını sunmaktadır (Tanış, 1997:184). Olay çalışması sonuçları, bir olay diğerine çok benzemezse genelleştirilememektedir (Nisbet ve Watt,1982:7). Ayrıca araştırmacının seçici olması gerekmekte, ancak bu test edilememektedir. Bu yüzden araştırmacının kişisel yorumu ile araştırma subjektif özellikler taşıyabilmektedir (Nisbet ve Watt, 1982:7; Verschuren, 2003:127). İyi bir olay çalışması yapmak araştırmacıya bağlıdır. Bu da olay çalışmalarında sıkı bir iç disiplini gerektirmektedir. Olay çalışmalarının diğer bir dezavantajı ise çok uzun zaman alması ve birçok karmaşık dokümana ihtiyaç duyulmasıdır (Yin, 2003:10-11).

Scapens (1990:276-277) olay çalışmalarının zayıf yönlerini üç başlık altında açıklamaktadır. Birincisi, olay çalışmasına konu olacak araştırma sorusunun sınırlarını çizmenin güç olmasıdır. İkincisi, olay çalışmalarının, araştırmacının kişisel görüşleri ve yorumlamalarından ötürü objektifliğini kaybetme ihtimalidir. Ancak bu kişisel görüş ve önyargıları, araştırma grupları, takımları kullanarak azaltmak mümkündür. Üçüncüsü, araştırmacının olay çalışması yapacağı firmaya girme ve gerekli verileri toplama güçlüğüdür. Muhasebe alanında yapılan olay çalışmalarında, araştırmacının yöneticilere gizlilik güvencesi vermesi gerekmektedir. Çünkü araştırmacı firma açısından oldukça önemli olan, mevcut maliyet bilgilerine sahip olmaktadır. Dolayısıyla, olay çalışması için firmaya girme ve gerekli bilgileri elde etme, ancak bu gizliliğin garanti edilmesi ile mümkün olmaktadır. Bu nedenden ötürü araştırmacının incelediği firmanın ismini gizli tutması ve bazen verileri değiştirmesi gerekmektedir.

Kaplan (1986:442) olay çalışmalarının hipotez test etmekten ziyade hipotez oluşturmak için uygun olduğunu ve sonuçların eğer genellenmek isteniyorsa, anketlerle test edilebileceğini ifade etmiştir. Bu şekilde öncelikle olay çalışması gerçekleştirilerek daha sonra yapılacak anketler için veriler toplanmış olacak ve böylelikle olay çalışmalarının sonuçlarının genellenebilirliği anketlerle sağlanmış

olacaktır. Verschuren (2003:127) olay çalışması yönteminin bir olaya dayandığından hareket ederek olay çalışması yöntemi ile elde edilen sonuçların başka çalışmalarla karşılaştırmalar yapmak suretiyle pekiştirilebileceğini ifade etmektedir.

Kısaca özetlemek gerekirse, olay çalışmaları özellikle sonuçlarının genellenememesi, araştırma konusunun sınırlarının çok net bir şekilde çizilememesi ve elde edilen sonuçlarda kişisel yorumların etkisinin olabileceği gibi yönleri ile eleştirilmektedir. Ayrıca uzun zaman alması ve birçok karmaşık dokümana ihtiyaç duyulması da olay çalışması yönteminin diğer bir olumsuz yönü olarak kabul edilmektedir.

#### **5.4. Olay Çalışması Yönteminin Seçilme Nedenleri**

Adana'da bir KOBİ'de gerçekleştirilmesi düşünülen bu çalışma ile Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yönteminin seçilen işletmede uygulanıp uygulanamayacağı ve işletmenin faaliyet sonuçlarını etkileyip etkilemeyeceği araştırılmaktadır. Bu bağlamda, araştırmanın iki aşamada gerçekleştirilmesi planlanmaktadır. Birinci aşama seçilen işletmede anket, arşiv analizi ve görüşmeler yoluyla işletmenin uygulama başlangıcındaki mevcut durumunun belirlenmesi; ikinci aşamada DSK yönteminin bu işletmede uygulanmasıdır.

Yukarıda genel özellikleri ile açıklanan araştırma konusu için en uygun yöntemin olay çalışması yöntemi olduğu düşünülmektedir. Çünkü bu çalışmada sonuca ulaşabilmek için bir işletmede detaylı bir şekilde inceleme yapmak gerekmektedir. Araştırmanın birinci aşaması için olay çalışması türlerinden, tanımlayıcı olay çalışması yöntemi en uygun yöntemdir. Tanımlayıcı olay çalışması yöntemi kullanılarak işletmede mevcut performans değerlendirme sistemi tanımlanabileceği ve işletmenin uygulama öncesindeki genel durumunun belirlenebileceği düşünülmektedir.

Araştırmanın ikinci bölümü için en uygun olay çalışması türü deneysel olay çalışmasıdır. Bu çerçevede işletmede DSK yönteminin uygulanabilirliği test edilmektedir. İşletmede sonuç kartının tasarlanması, belirli aralıklarla işletmede

performans değerleme işlemlerinin yürütülmesi, sonuçların analiz edilerek sorunlara çözüm yollarının aranması, işletme yönetimine sorunlarla ilgili önerilerin iletilmesi, önerilerin uygulanması ile ilgili sürecin izlenmesi, işletmenin performansı hakkında bilgi veren raporların hazırlanması ve ilgililere sunulması gibi DSK yönteminin temel uygulamalarının yürütülmesi amaçlanmaktadır. Bunun için işletmede bizzat bulunmak, gerekli bilgileri toplamak, sürece etki edecek öneriler sunmak ve önerilerin işletme faaliyetlerinde ortaya çıkardığı sonuçları izlemek gerekmektedir. Bu çerçevede uygulamanın ikinci aşaması için en uygun yöntemin deneysel olay çalışması yöntemi olduğu düşünülmektedir.

Bu çalışmada olay çalışması yöntemi ile elde edilecek sonuçlar tüm Türkiye ve tüm KOBİ'ler için genellenemeyebilir. Ancak aynı sektörde faaliyet gösteren, seçilen örnek işletmeyle benzer koşulları, benzer problemleri olan işletmeler için bir rehber olabilecektir. Bu nitelikteki işletmeler, seçilen işletmede DSK yönteminin uygulanma sürecini ve elde edilen neticeleri kendi DSK uygulamalarında kılavuz olarak kullanabileceklerdir.

### **5.5. Sonuç ve zet**

Maliyet ve yönetim muhasebesi konularında son yıllarda önemli gelişmelerin gerçekleştiği görülmektedir. Gerek teori gerekse uygulamada maliyet ve yönetim muhasebesi ile ilgili çalışmalarda önemli artış olmaktadır (Scapens, 1990:259). İş dünyasının yaşadığı hızlı değişim, artan yoğun rekabet, yeni üretim sistemlerinin ortaya çıkardığı farklı bilgi gereksinimleri ve maliyet ile yönetim muhasebesi alanında uygulama ile teori arasındaki açıklık araştırmacıların maliyet ve yönetim muhasebesi konularına yönelmelerini sağlamaktadır.

Sosyal bilimlerde farklı araştırma yöntemleri kullanılmaktadır. Bu araştırma yöntemleri, sosyal bilim disiplinleri içinde farklılık göstermesine karşın birkaç başlık altında sınıflandırılabilir. Yin'e göre (2003:1) sosyal bilimlerde kullanılan araştırma yöntemlerini deney, anket, tarihi çalışma, arşiv bilgilerinin analizi ve olay çalışma olarak sınıflandırılabilir. Her yöntem araştırma sorusuna, araştırılan konunun özelliklerine ve araştırmacının ihtiyaçlarına bağlı olarak

araştırılan konunun özelliklerine ve araştırmacının ihtiyaçlarına bağlı olarak farklılık göstermektedir. Bu çalışmada araştırma sorusunun işletmede derinlemesine bir uygulamayı gerektirmesi olay çalışması yönteminin seçilmesinde önemli rol oynamaktadır. İki aşamalı olarak tasarlanan bu çalışmanın ilk aşamasında tanımlayıcı olay çalışması yönteminin; ikinci aşamasında deneysel olay çalışması yönteminin kullanılması planlanmaktadır.

## 6. BÖLÜM

### UYGULAMA

#### 6.1. Giriş

Çalışmanın bu bölümünde Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yönteminin bir Küçük ve Orta Ölçekli İşletme’de (KOBİ) uygulanması ile ilgili bilgilere yer verilmektedir. Ülkemizde DSK yöntemi ile ilgili çalışmaların genellikle teorik araştırmalar şeklinde gerçekleştiği gözlemlenmektedir. Yöntem 1990’lı yılların başında işletme literatürüne girmiş olsa da DSK yöntemi küresel ölçekte gördüğü genel kabulün aksine ülkemizde yaygın bir uygulama alanı bulamamıştır. Uygulama için KOBİ’lerin tercih edilmesi ise KOBİ’lerin ülke ekonomisi içerisindeki göreceli önemlerinden kaynaklanmaktadır. KOBİ’lerin toplam işletme sayısı içerisindeki oranları, istihdam kapasiteleri, ekonomik güçleri ve ülke içerisindeki dağılımları göz önüne alındığında KOBİ’lerle ilgili bu araştırmanın ve uygulama sonuçlarının önemli faydalar sağlayacağı düşünülmektedir. Bu nedenle çalışmanın beşinci bölümünde detaylı bir şekilde tartışılan KOBİ sorunlarına DSK’nın etkili çözümler getirerek KOBİ’lerin etkin yönetimine ve gelişimine önemli katkı sağlayabileceği düşünülmektedir.

Çalışmanın bu bölümü dört kısımdan oluşmaktadır. İlk kısımda uygulamada kullanılan araştırma yönteminin çalışmada nasıl kullanıldığı açıklanmaktadır. İkinci kısımda işletmeyi tanıtan, işletmenin üretim sistemi, çalışanları, örgütsel yapısı, içinde bulunduğu sektörün özellikleri gibi konularda genel bilgilere yer verilmektedir. Üçüncü kısımda seçilen işletmede DSK uygulamasına hazırlık faaliyetleri, performans ölçütlerinin belirlenmesi, sonuç kartının hazırlanması ve periyodik aralıklarla gerçekleştirilen performans değerlendirme sonuçlarına yer verilmektedir. Bu bölümün son kısmında ise DSK uygulamasından elde edilen bulgular yorumlanmaktadır.

## 6.2. Araştırma Yöntemi

Uygulamada kullanılan araştırma yöntemi “olay çalışması” yöntemidir. Bir araştırma yöntemi olarak olay çalışması bir önceki bölümde detaylı bir şekilde tartışılmıştır. Bu bölümde ABC işletmesinde olay çalışması yönteminin nasıl gerçekleştirildiği açıklanmaktadır.

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması bir yıl olarak planlanmıştır. Bir yıl süren uygulama süresince ABC işletmesinde iki ayda bir olmak üzere toplam altı performans değerlendirme işlemi yürütülmektedir. Bu amaçla çalışma 01.01.2005 tarihinde başlamış ve 31.12.2005 tarihinde tamamlanmıştır. Uygulamanın gerçekleştirilebilmesi amacıyla işletme içerisinde üç kişilik bir çalışma ekibi oluşturulmuştur. Bu çalışma ekibinin koordinasyonu, görevlendirilmesi ve eğitimi araştırmacı tarafından üstlenilmiştir.

DSK uygulamasının ilk adımı olarak işletme strateji değerlendirme süreci başlatılmıştır. İşletme sahipleri ve yöneticileri ile toplantılar yapılmış, işletmenin geçmiş yıllara ait mali tabloları analiz edilmiş, çalışanlarla görüşmeler yapılmıştır. Ayrıca ABC işletmesinin faaliyet gösterdiği sektörle ilgili bilgiler toplanmış ve değerlendirilmiştir. Yapılan toplantılar ve analizler sonucunda işletme stratejisi belirlenmiştir. İşletmenin güçlü ve zayıf yanları işletme stratejisi ışığında değerlendirilerek, ABC işletmesinin DSK uygulamalarında kullanacağı sonuç kartları tasarlanmıştır. Sonuç kartları ABC işletmesinin performansı hakkında bilgi veren finansal boyutta beş; müşteri boyutunda beş; iç süreçler boyutunda üç; çalışan boyutunda dört olmak üzere toplam on yedi performans ölçütünden oluşmaktadır. Uygulama esnasında sonuç kartları ikişer aylık süreler halinde hazırlanmaktadır. Bütün değerlendirme dönemleri 2005 yılı içinde olmak üzere birinci değerlendirme dönemi Ocak-Şubat; ikinci değerlendirme dönemi Mart-Nisan; üçüncü değerlendirme dönemi Mayıs-Haziran; dördüncü değerlendirme dönemi Temmuz-Ağustos; beşinci değerlendirme dönemi Eylül-Ekim; altıncı değerlendirme dönemi Kasım-Aralık ayı faaliyet sonuçlarını göstermektedir. her değerlendirme döneminden sonra sonuç kartlarının incelendiği, tartışıldığı, sorunların ve çözüm yollarının belirlendiği, gelişmelerin izlendiği toplantılar düzenlenmiştir.

Sonuç kartını oluşturan performans ölçütlerinin izlenmesinde çeşitli yöntemler kullanılmıştır. Finansal boyutta yer alan ölçütler işletmenin hazırlamış olduğu finansal tablolar aracılığıyla izlenmiştir. Müşteri boyutunda yer alan performans ölçütlerinin izlenmesinde anket, yüz yüze görüşme ve evrak incelemesi yöntemleri kullanılmıştır. İç süreçler boyutunda işletme içi raporlar kullanılırken, çalışan boyutu performans ölçütlerinin izlenmesinde anket, görüşme ve işletme içi raporlama sisteminden faydalanılmıştır.

Bir yıl süren uygulama sonucunda ABC işletmesinde ortaya çıkan değişim, ABC işletmesinin DSK uygulamasından önceki durumu ile karşılaştırılarak DSK uygulamasının ABC işletmesi üzerindeki etkisinin ortaya konulması hedeflenmiştir.

### **6.3. İşletme İle İlgili Bilgiler**

DSK uygulaması için gıda üretimi üzerine faaliyet gösteren bir KOBİ seçilmiştir. Gıda üretimi ile ilgili çok sayıda KOBİ'nin varlığı ve gıda sektörünün ülke ekonomisi içerisindeki ağırlığı bu sektörün seçilmesinde önemli rol oynamıştır. Diğer taraftan yapılan ön görüşmelerde ABC işletmesi yönetiminin DSK yöntemini benimsemesi ve deneysel uygulamaya destek vereceklerini açıklamaları da ABC işletmesinin tercih edilmesinde etkili olmuştur. DSK uygulaması işletmede radikal bir değişimi gerektirdiğinden yönetim kademesinin yönetime inanması ve yöntemi desteklemesi oldukça önemlidir. Ayrıca ABC işletmesinin müşterileri genellikle ticari işletmelerden olduğundan ABC işletmesinin müşteri ilişkilerinin yönetilmesi ve müşteri ilişki düzeyinin ölçülmesi kolay olmaktadır. DSK uygulamasının önemli unsurlarından biri olan müşteri boyutuna önemli katkı sağlayacağı düşünülen bu kolaylık ABC işletmesinin tercih edilmesinde etkili olmuştur.

Çalışmanın bu kısmında uygulama için seçilen örnek işletme hakkında tanıtıcı bilgilere yer verilmektedir. Aşağıdaki paragraflarda işletme ile ilgili genel bilgilere, işletmenin faaliyet alanları ve ürünleri ile üretim ve personel yapısı detaylı bir şekilde açıklanmaktadır.

### 6.3.1. ABC İşletmesine Genel Bir Bakış

Bu çalışmada, uygulama yapılacak işletmenin adı işletme yöneticilerinin gizliliği önkoşul olarak ileri sürmeleri nedeniyle ABC İşletmesi olarak anılmaktadır. ABC işletmesi, Adana merkezli olup Adana ve çevresindeki iller ile İstanbul ve Ankara gibi metropollerde ticari faaliyetlerini sürdürmektedir. ABC işletmesi halihazırda Adana Ticaret Odası ile Adana Sanayi Odası'na kayıtlı bulunmaktadır.

İşletme ticari faaliyetlerini mülkiyeti tamamen kendisine ait olan yapılarda gerçekleştirmektedir. 7000 metrekare üzerinde kurulu tesislerde yönetim, muhasebe ve pazarlama faaliyetlerinin yürütüldüğü idari bina; gıda üretiminde kullanılan makine ve teçhizatların bulunduğu üretim tesisi; mamul stoklarının muhafaza edildiği depo niteliğindeki silolar ve hammaddelelerin toplandığı kapalı alanlar yer almaktadır.

### 6.3.2. İşletmenin Faaliyet Alanı ve Ürünleri

ABC işletmesi gıda üretimi üzerine faaliyet göstermektedir. Müşterilerin önemli bir kısmı Adana'da bulunmaktadır. Bunun yanında Mersin, Osmaniye, Malatya, Adıyaman, Şanlıurfa, Erzincan gibi illerde de ABC işletmesinin müşterileri bulunmaktadır. ABC işletmesi komisyoncular aracılığıyla ürünlerini Ankara ve İstanbul'da da satışa sunmaktadır. Sektörde faaliyet gösteren firma sayısının oldukça fazla olması, firmaların Türkiye'nin tüm bölgelerine dağılmış olması ve nakliye masraflarının maliyet dezavantajı oluşturması nedeniyle ABC işletmesi coğrafi olarak fabrikaya yakın pazarlara odaklanmaktadır.

ABC işletmesinin müşterileri tamamıyla ticari işletmelerden oluşmaktadır. ABC işletmesinin üretmiş olduğu ürünler nihai tüketici ile doğrudan buluşmamaktadır. Bu çerçevede ABC işletmesinin müşteri sayısı belirli olduğundan tüm müşterileri ile ilgili verileri toplayabilmesi kolay olmaktadır. DSK yönteminin uygulanmasında ve başarı elde edilmesinde müşteri boyutu anahtar rol oynadığından müşteri ilişkileri ile ilgili bilgilerin ölçülebilmesi ve elde edilebilmesi oldukça önemlidir.

ABC işletmesinde üretilen ürünler farklılık göstermemektedir. Ana ürün bir tane olup, aynı ürünün farklı kalitelerde ve isimde beş çeşidi üretilmektedir. Ayrıca ana ürünün üretimi esnasında ortaya çıkan yan ürünler de ABC işletmesi tarafından satışa sunulmaktadır.

### **6.3.3. İşletmenin İç Süreçleri ve Personel Durumu**

ABC işletmesinde iş tanımlarının yazılı olarak belirlendiği, planlı bir bölümlendirme olmamakla birlikte işletmenin fonksiyonel bir şekilde bölümlere ayrıldığı, görev yetki ve sorumlulukların bu çerçevede belirlendiği görülmektedir. ABC işletmesindeki faaliyetler yönetim ve üretim faaliyetleri olmak üzere iki ana başlık altında incelenebilir.

Yönetim faaliyetleri kapsamında yönetim, pazarlama, satın alma ve muhasebe faaliyetleri gerçekleştirilmektedir. ABC işletmesi bir aile işletmesi olup, işletmenin başında iki kardeş bulunmaktadır. Büyük kardeş işletme yönetimi ile ilgilenirken; küçük kardeş satın alma ile ilgili faaliyetleri yürütmektedir. ABC işletmesinin bölümlerindeki personel durumu ve yürütülen faaliyetler aşağıdaki paragraflarda açıklanmaktadır.

ABC işletmesinin pazarlama bölümünde dört personel bulunmaktadır. Pazarlama bölümünde çalışan pazarlama personeli belirli bölgelerden sorumlu tutulmaktadır. Pazarlama elemanları sorumluluk alanı içerisindeki müşterilerin siparişlerini alarak işletmeye iletmek, siparişlerin gerçekleşip gerçekleşmediğini izlemek, müşteri tahsilatlarını takip etmek ve hızlandırmakla görevlidirler. Pazarlama elemanlarına ABC işletmesi tarafından araç tahsis edilmekte, ulaşım ve iletişim masrafları da işletme tarafından karşılanmaktadır.

ABC işletmesinin satın alma bölümünde üç personel çalışmaktadır. Bu bölümün başında aileden biri bulunmaktadır. ABC işletmesi önemli miktarda hammadde satın alımını gerçekleştirmektedir. Bunun yanında işletmenin ihtiyaç duyduğu diğer mal veya hizmet alımları da satın alma bölümü aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Özellikle hammadde alımında satın alma personeli

işletme dışına çıkararak Adana'dan ve çevre illerinden uygun fiyatlı, kaliteli ürünler temin etmeye çalışmaktadır.

ABC işletmesinin muhasebe bölümünde üç personel çalışmaktadır. İşletmenin muhasebe faaliyetleri ön muhasebe ve resmi muhasebe olmak üzere iki başlık altında incelenebilir. Ön muhasebe faaliyetleri çerçevesinde müşterilerin borç alacak durumlarının takip edildiği cari hesapların düzenlenmesi, siparişlerin nakledilmesinde sevk irsaliyelerinin hazırlanması, mal veya hizmet alımlarında ödemelerin yapılması, işletmenin alacaklarının tahsil edilmesi gibi faaliyetler yürütülmektedir. Resmi muhasebe bölümünde ise işletme çalışanlarının maaşlarının hesaplanması, sosyal güvenlik ile ilgili işlemlerin yapılması, Vergi İdaresi Başkanlıklarına verilecek beyannamelerle ilgili bilgilerin düzenlenerek mali müşavire gönderilmesi ve işletmenin kamu kurumlarına karşı olan sorumluluklarının izlenmesi faaliyetleri yürütülmektedir.

ABC işletmesinde ikinci ana bölüm olarak üretim faaliyetleri gerçekleştirilmektedir. İşletme üretim faaliyetleri için makinelerin bulunduğu ana binayı, hammaddelerin muhafaza edildiği kapalı mekanları ve ürünlerin depolandığı büyük siloları kullanmaktadır. Üretim faaliyetlerinde elli civarında işçi çalışmaktadır. Dönem dönem küçük farklılık gösterse de bu sayıda önemli bir değişim olmamaktadır. Üretimde çalışan işçilerin tamamı bir ustabaşı nezaretinde çalışmaktadır. Ustabaşı üretim bölümünde çalışan işçilerin işe alımından işten ayrılmasına kadar tüm faaliyetlerden sorumludur. Üretim bölümünde yürütülen tüm faaliyetlerden ustabaşı sorumlu tutulmaktadır.

ABC işletmesinde çalışanlar günde sekiz saat çalıştırılmaktadır. Bazı dönemlerde iş yükünün fazlalaşması halinde üretim bölümü çalışanlarına fazla mesai yaptırılmaktadır. ABC işletmesi çalışanlarına servis ve öğle yemeği imkanı sağlamaktadır. Yemekler işyerinin kadrolu aşçısı tarafından hazırlanmaktadır. Ayrıca ABC işletmesi çalışanlarına destek bağlamında yılda bir defa olmak üzere erzak yardımında bulunmaktadır.

#### **6.4. DSK Uygulaması Hazırlık Faaliyetleri**

DSK yöntemi stratejik yönetim sürecinin başarıyla tamamlanmasında önemli rol oynamaktadır. DSK uygulamaları strateji ile doğrudan ilişkili olduğundan işletme stratejisinin gözden geçirilmesi gerekmektedir. İşletmenin belirli bir stratejisi varsa strateji gözden geçirilmeli ve ihtiyaç duyulması halinde stratejide değişikliklere gidilmelidir. Diğer taraftan işletmenin belirli bir stratejisinin olmaması durumunda, işletmenin güçlü ve zayıf yanları fırsatlar ve tehditler ışığında değerlendirilerek işletme stratejisi tespit edilmelidir.

KOBİ'lerde stratejik yönetim konusunda önemli eksikliklerin olduğu bu çalışmanın dördüncü bölümünde detaylı bir şekilde açıklanmaktadır. Bu çerçevede DSK uygulaması için öncelikle seçilen işletmede strateji belirleme çalışmaları gerçekleştirilmelidir. Stratejinin belirlenmesinden sonra DSK için hazırlık çalışmaları yapılmalı, son olarak da DSK yöntemi uygulanmalıdır. Aşağıdaki paragraflarda DSK uygulaması öncesinde gerçekleştirilen hazırlık faaliyetleri ile DSK uygulamalarına yer verilmektedir.

##### **6.4.1. ABC İşletmesinde Strateji Değerlendirme Süreci**

Günümüzde işletmelerin başarılı olabilmesi uzun dönemli, kalıcı başarıları hedefleyen bakış açısıyla hareket etmelerini gerektirmektedir. Stratejik yönetim süreci işletmelerin uzun dönemli kararlarının ve uygulamalarını kapsadığından doğru stratejilerin belirlenmesi ve belirlenmiş stratejilerin gerçekleştirilebilmesi işletmelerin başarısını önemli ölçüde etkilemektedir. ABC işletmesi gıda üretimi üzerine faaliyet göstermektedir. ABC işletmesinin faaliyet gösterdiği sektörde irili ufaklı çok sayıda firma bulunmaktadır. Sadece Çukurova bölgesinde 40 civarında işletme faaliyetlerine devam etmektedir. Piyasada çok sayıda firmanın olması ve ürünün doğası gereği çok fazla çeşitlendirilememesi sektörde rekabetin fiyat üzerine yoğunlaşmasına neden olmaktadır. Müşteriler çok küçük fiyat farklılıklarında bile satın alma tercihlerini farklı firmalara yönlendirebilmektedirler.

Bu çerçevede işletme yöneticileri ile yapılan görüşmelerde ABC işletmesinin müşteri odaklı bir strateji izlemesine karar verilmiştir. ABC işletmesinin temel

stratejisi müşteri sadakatini arttırmak olarak belirlenmiştir. ABC işletmesinin ve sektörde faaliyet gösteren diğer benzer işletmelerin müşteriye bakış açılarında önemli noksanlıkların olduğu gözlemlenmiştir. Sektördeki genel bakış açısının dışında özel olarak ABC işletmesi de müşteri ilişkilerinde çeşitli sorunlarla karşı karşıya kalmaktadır. Bu sorunların en önemlileri fiyat rekabetinden dolayı müşteriyi elde tutamama, alacakların tahsilatının belirtilen süreler içerisinde gerçekleştirilememesi, ürünlerin belirli bir standart kalitede üretilmemesi ve siparişlerin zamanında teslim edilememesidir. Bu sorunların çözülmesi durumunda müşteri memnuniyetinin artacağı, tatmin düzeyi artan müşterilerin satın alma tercihlerinde tekrar ABC işletmesini tercih edeceği düşünülmektedir. Müşteri sadakatini artırılmasıyla da ABC işletmesi fiyata dayalı yoğun rekabetin hakim olduğu sektörde önemli bir rekabet avantajı elde edebilecektir. Neely (1999:222) müşteri tatmini ile müşteri sadakati arasında; müşteri sadakati ile finansal başarı arasında önemli, pozitif bir korelasyon olduğunu ileri sürmektedir. Buna göre müşteri tatmin düzeyinin artırılması müşteri sadakatini arttırmakta; müşteri sadakatini artırması da işletmenin finansal göstergelerinde olumlu gelişmeleri ortaya çıkarmaktadır. ABC işletmesi de müşteri odaklı bir strateji izleyerek rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü elde etmeyi amaçlamaktadır.

#### **6.4.2. Sonuç Kartının Tasarlanması**

DSK uygulamasından elde edilen neticeler “sonuç kartı” adı verilen raporlar aracılığıyla ilgililere sunulmaktadır. Storey’e göre (2002:325) sonuç kartının tasarımı en az sonuçları kadar önem taşımaktadır. Çünkü DSK yönteminde işletmenin performansı sonuç kartında yer alan ölçütler göz önünde bulundurularak değerlendirilmekte ve değerlendirme ile ilgili neticeler üst yönetime sonuç kartı aracılığıyla sunulmaktadır. Sonuç kartında DSK’nın dört boyutu ve bu boyutlarda kullanılan performans ölçütleri yer almaktadır. Sonuç kartının genel olarak önerilen bir formatı bulunmamaktadır. Sonuç kartlarının rapor edilme sıklığı ise üst yönetim tarafından belirlenmektedir. DSK yöntemi işletmenin stratejik performansını değerlemeye yönelik olduğundan, sonuç kartı raporlama sıklığının en az birer aylık süreler halinde gerçekleştirilmelidir. ABC

işletmesinde gerçekleştirilen uygulamada sonuç kartı ikişer aylık süreler halinde raporlanmaktadır.

Tablo 6.1. araştırmacı tarafından tasarlanan ve ABC işletmesinde kullanılacak olan sonuç kartı hakkında detaylı bilgiler vermektedir. Sonuç kartında yer alan boyutlar, bu boyutlarda kullanılan performans ölçütleri ve ABC işletmesinin amacı Tablo 6.1.'de gösterilmektedir.

**Tablo 6.1. ABC İşletmesi Sonuç Kartı**

| AMAÇ                                          | ÖLÇÜT                                                                  |
|-----------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|
| <b>FİNANSAL BOYUT</b>                         |                                                                        |
| Satışlarda Artış                              | Her değerlendirme dönemindeki satışlar                                 |
| Karlılıkta Artış                              | Net kar/ öz sermaye oranı                                              |
| Güçlü Finansal Yapı                           | Yabancı kaynak/varlık toplamı oranı                                    |
| Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | Alacakların ortalama tahsil süresi (gün olarak)                        |
| Stokların Etkin Yönetimi                      | Stok devir hızı                                                        |
| <b>MÜŞTERİ BOYUTU</b>                         |                                                                        |
| Müşteri tatmininin artırılması                | Müşteri tatmin düzeyi anketi                                           |
| Müşteri sadakatinin sağlanması                | Toplam müşteri sayısı                                                  |
| Müşterilerin ziyaret edilmesi                 | Müşteri ziyaret sayısı                                                 |
| Müşteri şikayetlerinin ortadan kaldırılması   | Müşteri şikayet sayısı                                                 |
| Mevcut müşterilere ilaveler                   | Yeni müşteri sayısı                                                    |
| <b>İÇ SÜREÇLER BOYUTU</b>                     |                                                                        |
| Zamanında teslimat                            | Zamanında teslim edilen siparişlerin tüm siparişler içerisindeki oranı |
| Kaliteli ürün                                 | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                                  |
| Etkin maliyet yönetimi                        | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı                    |
| <b>ÇALIŞAN BOYUTU</b>                         |                                                                        |
| Çalışan tatmin düzeyinin artırılması          | İş tatmini anketi                                                      |
| Çalışanların yönetime katılımının artırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı                 |
| İşletme içi iletişimin geliştirilmesi         | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                                 |
| Çalışan sürekliliğinin sağlanması             | İşten ayrılan çalışan sayısı                                           |

Sonuç Kartının oluşturulması DSK uygulamasının en önemli aşamalarından biri olarak kabul edilmektedir. Tablo 6.1. DSK uygulamasının gerçekleştirildiği ABC işletmesi için hazırlanan sonuç kartını göstermektedir. Bu sonuç kartı finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ve çalışan boyutu olmak üzere dört boyutu kapsamaktadır. Finansal boyutta beş; müşteri boyutunda beş; iç süreçler boyutunda üç; çalışan boyutunda dört; toplamda on yedi performans ölçütü değerlemeye tabi tutulmaktadır. Bu ölçütler finansal ve finansal olmayan performans ölçütlerinden oluşmaktadır.

Storey'e göre (2002:324-325) sonuç kartında kullanılan performans ölçütleri arasında ilişki, etkileşim bulunmalıdır. Bu çerçevede sonuç kartının tasarımı esnasında boyutlar arasında neden-sonuç ilişkisinin tesisine ve doğru ve ölçülebilir nitelikteki performans ölçütlerinin tespitine özen gösterilmektedir. Sonuç kartında yer alan boyutlar ve performans ölçütleri arasındaki neden-sonuç ilişkisi aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

#### **6.4.3. Sonuç Kartında Neden-Sonuç İlişkisi**

Sonuç Kartı oluşturulurken işletmenin faaliyet gösterdiği sektör genel özellikleri ile değerlendirildiğinde ciddi bir fiyat rekabetinin yaşandığı, fabrikaların birçoğunda atıl kapasiteyle üretimin gerçekleştirildiği ve hedef müşteri kitlesinde de sayısal olarak önemli değişmelerin olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu çerçevede işletmenin satışlarını arttırmasının işletmenin başarısında anahtar rol oynayacağı sonucuna ulaşılmaktadır. Satışlarını arttırmayı başarabilen işletme daha yüksek üretim kapasitesiyle çalışabilecek; üretim sürecindeki atıl kapasitenin düşürülmesi ise maliyetleri düşürerek işletmenin karlılığına olumlu etkide bulunacaktır. Atıl kapasitenin yüksek olduğu aylarda toplam giderlerin %20'si civarında oluşan sabit maliyetler işletmenin normal kapasitede üretim yaptığı aylarda %13 civarında gerçekleşmektedir. Aynı maliyetlerle daha fazla üretme imkanı bulan işletme bu avantajı ürün fiyatlara yansıtabilmesi durumunda rekabet üstünlüğü elde edebilecektir.

Satışları arttırmak, ya mevcut müşterilere daha fazla mal satmak ya da yeni pazarlara açılarak, yeni müşteriler bulmakla mümkündür. Faaliyet gösterilen

sektörde yapılan gözlemler sonucunda hedef kitlede önemli artış ya da azalışların olmadığı ve coğrafi konum itibariyle uzak pazarlara mal satmanın rasyonel olmadığı (nakliye masraflarının önemli bir gider kalemi olması nedeniyle) sonucuna ulaşılmaktadır. Bu nedenle satışları arttırmak önemli ölçüde mevcut müşterilerin ihtiyaçlarını karşılayıp, müşteri tatmin düzeyini yükselterek onların satın alımlarında işletmeyi tercih etmelerini sağlamakla yani müşteri sadakatini arttırmakla mümkün olmaktadır. Neely (1999:222) yapmış olduğu araştırmalar neticesinde müşteri tatmini ile müşteri sadakati, müşteri sadakati ile finansal başarı arasında önemli bir korelasyon olduğunu ileri sürmektedir. Müşteri tatmini ve müşteri sadakati ise ancak müşteri ihtiyaç ve beklentilerinin tamamen karşılanmasıyla mümkündür. Bunu başarmak için ABC işletmesi müşterilerine kaliteli ürünleri, düşük maliyetle ve zamanında teslim edebilme yeteneğine sahip olmalıdır. ABC işletmesinin iç süreçlerde kendini geliştirip, kaliteli ürünü düşük maliyetle üretmesi ve siparişlerin zamanında teslim edebilmesi durumunda müşteri tatmin düzeyinin artacağı düşünülmektedir. Tatmin olmuş müşterilerin ise yeniden satın alımlarını işletmeden yaparak müşteri sadakatini arttırmaları beklenmektedir. İç süreçlerdeki bu önemli hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için yaptığı işte uzmanlaşmış, iş tatmin düzeyi yüksek çalışanlar, etkili bir işletme içi yazılı ve sözlü iletişim ortamı ve çalışanların işletme yönetimine katılımının artırılması sağlanmalıdır.

Sonuç kartında yer alan performans ölçütleri aşağıdaki paragraflarda birer birer, detaylı bir şekilde tartışılmaktadır. Böylelikle seçilen performans ölçütlerinin seçilme nedenleri ve boyutlar arasındaki neden-sonuç ilişkisinin nasıl yapılandırıldığı açıklanmaktadır.

**Satışlarda Artış:** Satışlar işletmeye gelir getiren kalemlerin en önemlilerinden biri olmasının yanı sıra işletmenin üretim hacmini de etkileyerek maliyetler üzerinde önemli rol oynamaktadır. Satışlardaki artışla işletme atıl kapasitesinden kurtulmakta, normal kapasitede üretim yaparak verimlilik artışı sağlayabilmektedir. Verimlilikteki artışın ürün maliyetlerine yansıtılabilmesiyle işletmenin rekabet avantajı elde edebilecektir. ABC işletmesinin sonuç kartında yer alan satışlarda artış ölçütünün ölçümünde ise her değerlendirme

dönemindeki toplam satışlar birim ürün bazında bir önceki değerlendirme döneminin satışları ile karşılaştırılmaktadır. Birçok araştırmacı (Sim ve Koh, 2001:21; Letza, 1996:71) tarafından dönemsel satışlar DSK uygulamalarında finansal boyutta yer alan bir performans ölçütü olarak kullanılmaktadır.

**Karlılıkta Artış :** Satışlardaki artışın başlı başına bir başarı göstergesi olarak kullanılması işletme performansının yanlış değerlendirilmesine neden olabilmektedir. Satışlardaki artış karlılık ile ilgili bir ölçütle desteklendiğinde daha anlamlı sonuçlar elde edilmektedir. Bu nedenle sonuç kartının finansal boyutunda satışlardaki artışla birlikte, karlılıktaki artış da hedef olarak belirlenmiştir. Karlılıkla ilgili çeşitli performans ölçütleri arasından sermayenin karlılığı olarak tanımlayabileceğimiz net kar/öz sermaye oranı ölçütü olarak seçilmiştir. Akgüç'e göre (2002:428) serbest piyasa ekonomilerinde bir işletmeye sermaye yatırımı yapmaktaki amaç kar elde etmek olduğuna göre, elde edilen karın o işletmeye ayrılan sermayeye oranı işletmenin başarı ölçüsü olarak kabul edilebilir. Bu oran işletmenin faaliyetleri sonucunda işletme sahip veya sahipleri tarafından sağlanan sermayenin bir birimine düşen karı ortaya koymaktadır. Sonuç kartının hazırlanması esnasında her değerlendirme döneminde ABC işletmesinin net kar/öz sermaye oranı hesaplanmakta, dönemsel değişimler nedenleri ile birlikte detaylı bir şekilde incelenmektedir. Sonuç kartında belirlenen net kar/öz sermaye oranında ABC işletmesinin iki aylık karı kullanıldığından, uygulama sonunda bir yıllık karlılığın hesaplanmasında dönemlerin birikmeli toplamı kullanılmalıdır.

**Güçlü Finansal Yapı:** ABC işletmesinin ekonomik durgunluk, kriz, fiyatlardaki ani dalgalanmalar, nakit akışındaki düzensizlik gibi olumsuz koşullarda ayakta durabilmesi için güçlü bir finansal yapıya sahip olması gerekmektedir. Güçlü finansal yapı için ABC işletmesi yabancı kaynak ve öz sermaye kombinasyonundan optimum faydayı elde etmelidir. Akgüç'e göre (2002:394) borçların varlık toplamına oranı (kaldıraç oranı) varlıkların yüzde kaçının yabancı kaynaklarla finanse edildiğini ortaya koymaktadır. Batı ülkelerinde "borç/varlık toplamı" oranının %50'nin üzerine yükselmesi genellikle bir tehlike işareti olarak yorumlanmaktadır. Ancak ülkemiz gibi gelişmekte olan ekonomilerde öz sermaye sağlanmasındaki kurumsal güçlükler ve işletmelerin

varlık yapısı içinde dönen varlıkların payının yüksekliği nedeniyle anılan oranın %50'nin üzerinde olması doğal karşılanmalıdır. Bu çerçevede sonuç kartında ABC işletmesinin finansal yapısının değerlendirilmesinde yabancı kaynak/öz sermaye oranı performans ölçütü olarak kullanılmaktadır.

***Alacakların Tahsilatında Etkinlik :*** Peşin satışlar dışında işletmenin en önemli para giriş kaynağı alacakların tahsilatıdır. Bu nedenle işletmenin alacaklarını tahsil etme yeteneği önem taşımaktadır. Alacakların ortalama tahsil süresinin kısa olması o işletmenin alacaklarını tahsil etme konusunda başarılı olduğunu göstermektedir. İncelenen dönemdeki alacakların ortalama tahsilat süresi, işletmenin geçmiş hesap dönemlerine ait ortalama tahsil süresiyle ve o sektördeki benzer firmaların ortalamalarıyla karşılaştırılarak değerlendirilmektedir.

***Stokların Etkin Yönetimi:*** Stok devir hızı bir işletmede stokların ne kadar hızla satışa çevrildiğini göstermektedir. Stok devir hızının yüksek olması genellikle işletmenin daha fazla kar elde etmesine olanak verdiği gibi, daha az sermayenin stoklara yatırılmış olduğunu ifade etmektedir. Gerçekten de diğer koşullar aynı kalmak üzere stok devir hızı yüksek olan bir işletme daha fazla rekabet olanağına sahip olmaktadır. Böylelikle işletme daha düşük bir fiyata mal satarak satış hacmini genişletmekte ve kar marjı düşük olsa bile daha yüksek düzeyde kar elde etmektedir (Akgüç, 2002:407). Stok devir hızı satılan mal maliyetinin ortalama stok miktarına bölünmesi suretiyle hesaplanmaktadır. Bu çerçevede ABC işletmesinin her değerlendirme döneminde stok devir hızı belirlenmektedir.

***Müşteri Tatmin Düzeyinin Arttırılması :*** Sonuç kartının müşteri boyutunda yer alan performans ölçütleri ve hedefler ABC işletmesi için önem taşımaktadır. Müşteri odaklı bir strateji ile ABC işletmesinin sektörde faaliyet gösteren diğer işletmelere rekabet üstünlüğü elde etmesi beklenmektedir. Müşteri tatmin düzeyi birçok DSK uygulamasında önemli bir performans göstergesi olarak kullanılmıştır (Kershaw ve Kershaw, 2001:31; Ziegenfuss, 2000:18; Neely, 1999:208; Stewart ve Bestor, 2000:80; Letza, 1996:72). Müşteri tatmini ölçütleri bir işletmenin işlerinin nasıl yürüdüğü hakkında geri bildirim sağlamaktadır. Günümüzde işletmelerin ortalama bir müşteri tatmin seviyesi elde etmesi

müşteri sadakatini, devamlılığını ve karlılığını arttırmada yeterli olmamaktadır. Müşteriler satın aldıkları mal veya hizmetten tamamıyla veya mükemmel bir şekilde memnun oldukları takdirde müşteri sadakati artmakta; buna bağlı olarak finansal göstergelerde de olumlu değişimler gözlemlenmektedir. Bu nedenle müşteri tatmin düzeyi finansal boyutta yer alan satış ve karlılık hedeflerinin gerçekleşmesi açısından önem taşımaktadır. Müşteri tatmin düzeyi çeşitli yöntemlerle ölçülebilmektedir. Örneğin Finlandiya’da bir otel yönetimi otel lobisinde sürekli açık tutulan bir bilgisayarla müşterilerin şikayeti olup olmadığını araştırarak müşteri tatminini ölçmektedir (Neely, 1999:208). Bu yöntemin üç faydası vardır: Birincisi otel bilgi girişi için ücret ödememekte; ikincisi eş zamanlı güncellemeler yapmakta; üçüncüsü ikinci kişilerin yorumuyla doğabilecek yanlış anlamaları engellemektedir (Neely, 1999:208). ABC işletmesinde daha farklı bir yöntem kullanılmakta, müşteri tatmin düzeyini ölçmek için her değerlendirme döneminde müşterilerin tamamına “Müşteri Tatmin Düzeyi” anketi gönderilmekte ve anket sonuçları değerlendirilerek sorunlar ilgililere iletilmektedir. Değerlendirme dönemleri itibarıyla müşteri tatmin düzeyindeki değişimler takip edilmekte, müşteri tatmin düzeyinde bir düşüş olması durumunda nedenleri detaylı bir şekilde tartışılarak gerekli işlemler hayata geçirilmektedir. Çünkü ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması müşteri tatmin düzeyindeki artışın finansal boyuttaki ölçütleri olumlu etkileyeceği varsayımına dayanmaktadır. Bu nedenle müşteri tatmin düzeyini doğru ölçümü ve değişimin nedenlerinin iyi analiz edilmesi önem taşımaktadır.

***Müşteri Sadakatinin Sağlanması :*** Piyasa payını koruma veya arttırmanın en iyi yöntemi hedef kitledeki mevcut müşterileri korumaya çalışmaktır. ABC işletmesinin faaliyet gösterdiği sektörde müşteri sayısında ve niteliğinde önemli değişimlerin yaşanmadığı gözlemlenmektedir. Bundan ötürü müşteri sadakatini artırılması ve mevcut müşterilerin devamlılığı işletmenin hedeflerini başarması açısından önem taşımaktadır. Müşteri sadakati her değerlendirme döneminde ABC işletmesi ile ticari faaliyetlerini devam ettiren müşteri sayısı ile ölçülmektedir.

***Müşterilerin Ziyaret Edilmesi:*** Müşteri ihtiyaç ve isteklerinin daha iyi belirlenebilmesi, müşteri ile ilişkilerin güçlendirilmesi ve finansal boyutta yer alan

alacakların tahsilatında etkinlik için müşteri ziyaretleri oldukça önemlidir. Müşteri ile ilişkilerin belirli düzeyde tutulması, müşteri ihtiyaçlarının ve şikayetlerinin bilinmesi, müşteri ilişkilerinde ortaya çıkabilecek problemlerin zamanında belirlenip gerekli önlemlerin alınması için müşteri ziyaretlerinin belirli aralıklarla gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Ayrıca sektörde genel olarak bir tahsilat sıkıntısının yaşanıldığı düşünüldüğünde alacakların ortalama tahsil süresinin kısaltılması açısından da müşteri ziyaretleri ihmal edilmemesi gereken bir unsur olarak değerlendirilmektedir. İlgili çalışanların belirlenmiş sıklıkta ABC işletmesi müşterilerini ziyaret edip etmediği her değerlendirme dönemindeki müşteri ziyaret sayısı ile ölçülmektedir.

**Müşteri Şikayetlerinin Ortadan Kaldırılması :** İşletmenin satışlarını arttırabilmesi için müşteri ihtiyaç ve isteklerini tam anlamıyla karşılaması gerekmektedir. Müşteri beklentilerinin karşılanıp karşılanamadığını ölçmede kullanılabilecek ölçülerden biri de müşteri şikayet sayısıdır. Gerçekten de müşteri şikayet sayısındaki azalış işletmenin müşteri memnuniyetini sağlamada başarılı olduğunun bir göstergesi olarak kabul edilebilir. ABC işletmesinde ise her değerlendirme döneminde müşterilerden gelen şikayet sayısı kaydedilerek, sınıflandırılmakta ve dönemler itibariyle karşılaştırmaktadır.

**Mevcut Müşterilere İlaveler :** İşlerini büyütmek isteyen işletmeler genellikle hedef kesimlerdeki müşteri tabanlarını genişletmeyi amaçlamaktadırlar. Müşteri kazanma ya yeni müşterilerin sayısı ya da yeni müşterilere yapılan satışların toplamı ile ölçülebilir. İşletmenin daha önce hiç ticari ilişkide bulunmadığı müşteri sayısındaki artışın işletmenin müşteri sayısını arttırarak satış ve karlılığa olumlu yönde etki edeceği düşünülmektedir. Brewer ve diğ., (2004;76) ile Letza (1996:72) yapmış oldukları DSK uygulamasında yeni müşteri sayısını bir performans ölçütü olarak kullanmışlardır. Bu çerçevede ABC işletmesinde her değerlendirme döneminde ABC işletmesinin yeni müşteri sayısı belirlenmekte ve değişim izlenmektedir.

**Zamanında Teslimat :** Müşterileri kazanmak ve devamlılığını sağlamak için gereken en önemli özelliklerden biri müşteri isteklerinin hızlı ve güvenilir bir şekilde karşılanmasıdır. Hız ve güvenilirlik kadar önemli olan diğer bir konu ise

siparişlerin söz verilen zamanda yapılmasıdır. İşletmenin sahip olduğu nakliye araçlarının kısıtlı olması, alternatif nakliye imkanlarının pahalı olması ve siparişlerin üst üste gelmesi gibi nedenlerden dolayı siparişlerin zamanında teslimatında sorunlar yaşanabilmektedir. Siparişlerin zamanında teslim edilememesinin müşterinin üretim sürecinin sektöre uğramasına bile neden olabileceği düşünüldüğünde, müşteri tatmini için siparişlerin zamanında teslim edilmesinin ne kadar önemli olduğu anlaşılmaktadır. Sim ve Koh (2001:21) ile Letza (1996:71) gerçekleştirmiş oldukları DSK uygulamasında zamanında teslimat ölçütünü iç süreçler boyutunun bir ölçütü olarak kullanmışlardır. ABC işletmesinde zamanında teslimatın ölçümünde her değerlendirme döneminde zamanında teslim edilen sipariş sayısının toplam siparişler içerisindeki oranı belirlenerek, değişimler ve gelişmeler gözlemlenmektedir.

**Kaliteli Ürün:** 1980'lerde rekabetin önemli bir boyutu olan kalite günümüzde de önemini korumaktadır. Yalnız günümüzde kalitenin stratejik bir avantaj olmaktan ziyade rekabet için bir gereksinim şekline dönüştüğü görülmektedir. Güvenilir bir şekilde hatasız ürünleri piyasalara vermeyi başaramayan işletmeler ciddi birer rakip olma özelliklerini kaybetmektedirler. Çünkü artık müşteriler üreticilerin ürünleri belirli bir kalite düzeyinde teslim edeceğini varsaymaktadır. Kaliteli ürün müşteri ihtiyaç ve beklentilerinin karşılanmasında önemli rol oynamaktadır. Kolaylıkla elde edilebilecek kalite göstergelerinden biri müşteriler tarafından iade edilen malların sayısıdır. Fakat ABC örneğinde nakliye masraflarının yüksek olmasından ötürü ABC işletmesinin birtakım katkı maddeleri ile müşteri şikayetlerini yerinde çözüme kavuşturması kalitesizlikten dolayı iade edilen siparişlerin sayısını azaltmaktadır. Bu nedenle ürün kalitesinin ölçümünde müşteriden gelen, sadece ürün kalitesi ile ilgili şikayetlerin kayıt altına alınmasıyla değerlendirilmektedir. Her değerlendirme döneminde ortaya çıkan sonuç dönemler itibarıyla incelenmekte, değişme ve gelişme gözlemlenmektedir.

**Etkin Maliyet Yönetimi :** İşletme her ne kadar kaliteli ürün üretip, müşteri memnuniyetini arttırmaya çalışsa da özellikle faaliyet gösterdiği sektörde ürün farklılaştırma imkanlarının da çok kısıtlı olması dolayısıyla maliyetler önemli rol oynamaktadır. Maliyetlerini düşürerek piyasaya daha ucuz mal sağlayabilen

işletmeler önemli rekabet avantajı elde etmektedirler. Satışlarını arttırarak karlılığını yükseltmeyi hedefleyen işletme maliyet etkinliğini de ölçmeli ve gerekli tedbirleri almalıdır. Uygun maliyetli ürünlerle müşteri tatmini ve müşteri sadakatini yükselirken yeni müşteri sayısı da artmaktadır. İşletmenin maliyet etkinliğinin ölçümünde sabit giderlerin toplam gelirlere oranı ölçü olarak kullanılmaktadır. Sabit giderlerle mümkün olduğunca fazla üretim yapılmakta, yani ABC işletmesinin verimliliği arttırılmaktadır. Verimlilikteki bu artışın ABC işletmesinin ürün fiyatlarına yansıtılmasının işletmeye rekabet avantajı sağlaması beklenmektedir. Bu yüzden ABC işletmesinde maliyetleri aşağı düşürecek uygulamaların desteklenmesi gerekmektedir.

***Çalışan Tatmin Düzeyinin Arttırılması :*** Tatmin düzeyi yüksek çalışanlar işletmelerin başarılı olmalarında önemli rol oynamaktadırlar. Kaplan'a göre (1999:158) müşteri tatminini ve müşteri sadakatini arttırmanın, ürün kalitesini geliştirmenin ve daha verimli üretim yapmanın ön şartı tatmin olmuş çalışanlara sahip olmaktır. Gerçekleştirilen DSK uygulamalarının başlangıç aşamasında çalışan tatmini araştırmalarında en yüksek puanı alan çalışanların hizmet vermekte olduğu müşterilerin memnuniyetinin de en yüksek derecede olduğu gözlemlenmiştir. Birçok DSK uygulamasında (Storey, 2002:334; Letza, 1996:72) çalışan tatmini sonuç kartının önemli bir unsuru olarak öğrenme ve gelişme boyutunda kullanılmıştır. Bu nedenle işletmenin yüksek seviyede müşteri tatmini elde etmesi için bu müşterilere tatmin olmuş personelle hizmet vermesi gerekmektedir. ABC işletmesinde çalışan tatmin düzeyinin belirlenmesinde "iş tatmini" anketi kullanılmaktadır. Anket sonuçları değerlendirme dönemleri itibariyle karşılaştırılmakta; çalışan tatmin düzeyinin düşmesi durumunda nedenleri araştırılarak gerekli görülen tedbirler uygulamaya konulmaktadır.

***Çalışanların Yönetime Katılımının Arttırılması :*** Walker'e göre (2001:365) bir işletmenin çalışan potansiyeli işletmenin başarısında çok önemli rol oynamaktadır. Çalışanların deneyimlerinden ve birikimlerinden yararlanmak isteyen işletmeler çalışanları yönetime ve karar alma sürecine katılmaya teşvik etmelidirler. Kaplan'a göre (1999:165-166) yetişmiş ve bilgiye ulaşmaya tam yetkili olan çalışanlar bile işletme menfaatlerine uygun davranmaya motive edilmedikleri veya karar verme ve uygulama serbestliğine sahip olmadıkları

takdirde işletmenin başarısına katkıda bulunamamaktadırlar. Motive edilmiş ve yetki verilmiş çalışanların doğurduğu sonuçları ölçmek için farklı yöntemler uygulanabilir. En kolay ve en sık uygulanan ölçülerden biri çalışan başına yapılan öneri sayısıdır. Bu ölçü çalışanların işletme performansını geliştirmeye ne kadar katılımda bulunduğunu göstermektedir. Bu ölçüyü daha da pekiştirmek için uygulanan öneri sayısı ölçüsü bu ölçü ile birlikte kullanılabilir. Uygulamaya konulan öneri sayısı ölçüsü ile hem yapılan önerilerin kalitesi takip edilmekte hem de çalışanların önerilerine değer verildiği ve çalışanların ciddiye alındığı mesajı iletilmektedir. Bu çerçevede ABC işletmesinin sonuç kartında performans ölçütü olarak çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı kullanılmaktadır.

***İşletme İçi İletişimin Geliştirilmesi:*** İç süreçlerdeki hedeflerini gerçekleştirerek müşteri memnuniyeti sağlamayı hedefleyen işletmelerde, çalışanların birbirini anlaması ve desteklemesi oldukça önemlidir. İşletme içi iletişim kanalları tıpkı yıllık yapılan düzenli bakımların insan sağlığı hakkında bilgiler vermesi gibi, işletme içerisinde görülmeyen ya da fark edilemeyen problemleri ortaya çıkarmaktadır. Böylelikle her çalışan kendi alanı ile ilgili muhtemel sorunların farkında olarak, ihtiyaç duyduğu bilgilere gerektiği anda ulaşabilmektedir. Bu yüzden işletme içerisinde etkili bir yazılı ve sözlü iletişim ortamının oluşturulması ve bu iletişim kanallarının sürekli açık tutulması gerekmektedir. İçsel iletişim seviyesinin yüksekliği kaliteli çalışma ortamı sağlamakta, çalışanlar arasındaki yanlış anlama ve çatışmaları önleyerek işletmede kurumsal anlamda bütünlüğün sağlanmasında da etkili olmaktadır. Ritter 'e göre (2003:56) içsel iletişimi ölçmenin en basit yollarından biri çalışma ortamı hakkındaki soruları içeren bir anketin çalışanlarca cevaplanmasıdır. ABC işletmesinde de içsel iletişim düzeyinin belirlenmesinde "iç iletişim etkinliği" anketi kullanılmaktadır.

***Çalışan Sürekliliğinin Sağlanması:*** Çalışanların sürekliliğini sağlamak işletmenin uzun dönemli ihtiyaç duyduğu yani uzun müddet birlikte çalışmak istediği elemanların işletme bünyesi içinde tutulması ile ilgilidir. İşletmede uzun süreden beri çalışmakta olan ve bağlılık duyan elemanlar, işletmenin değerlerini, kurumsal işlemler hakkındaki bilgileri ve duyarlılığı müşterilere taşımakta ve onların ihtiyaçlarını gidermek için kullanılmaktadırlar (Kaplan,

1999:159). Birçok DSK uygulamasında (Ziegenfuss, 2000:18; Kershaw ve Kershaw, 2001:31; Stewart ve Bestor, 2000:80) çalışan sürekliliği ve benzer ölçüler sonuç kartının önemli unsurlarından biri olarak kullanılmaktadır. ABC işletmesinde de her değerlendirme döneminde işten ayrılan çalışan sayısı hesaplanarak değişme gözlemlenmektedir.

## **6.5. DSK Uygulaması**

ABC işletmesinde DSK uygulaması için gerekli inceleme, değerlendirme ve hazırlıkların tamamlanmasından sonra DSK uygulamasına geçilmiştir. ABC işletmesinin örgüt yapısının, sahiplerin işletmeden beklentilerinin, faaliyet gösterdiği sektörün koşullarının değerlendirilmesiyle ortaya çıkan sonuç kartı, ikişer aylık periyotlar halinde düzenlenmektedir. Bir yıl sürmesi beklenen çalışmada biri başlangıç değerlerini yansıtan; diğerleri de ABC işletmesinin ikişer aylık performansını kapsayan toplam yedi sonuç kartının hazırlanması hedeflenmektedir.

ABC işletmesinde gerçekleştirilen olay çalışması deneysel olay çalışması niteliğindedir. Başlangıç noktasından başlamak üzere her değerlendirme dönemi sonuçları araştırmacı tarafından analiz edilerek işletme yöneticilerine çeşitli öneriler sunulmaktadır. Bu önerilerin hayata geçirilmesi sonucunda ortaya çıkan değişim ve gelişim araştırmacı tarafından gözlemlenmekte ve kayıt altına alınmaktadır.

Aşağıdaki paragraflarda ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının dönemleri, başlangıç noktasında ABC işletmesinin durumu, değerlendirme dönemleri sonucunda hazırlanan sonuç kartları, işletme yönetimine sunulan öneriler, öneriler sonucunda ortaya çıkan değişim ve gelişim hakkında detaylı bilgiler verilmektedir.

### **6.5.1. Başlangıç Noktası**

ABC işletmesinde gerçekleştirilmesi düşünülen DSK uygulamasının işletmede ortaya çıkaracağı değişimin görülebilmesi için, DSK uygulamasına başlandığı anda işletmenin mevcut durumunun detaylı bir şekilde tespit edilmesi

gerekmektedir. ABC işletmesinde uygulanması hedeflenen sonuç kartında yer alan performans ölçütlerinden bazıları işletmenin mevcut performans sistemi ile zaten ölçülürken, bazılarını mevcut performans sistemi içerisinde ölçmek mümkün değildir. Bu yüzden ilgili kişilerle görüşmeler yapmak, dosya üzerinde çalışmak, anketlerin ilk örneklerini müşterilere ve çalışanlara göndermek suretiyle ABC işletmesinde mevcut durumu tespitine yönelik çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Tablo 6.2. ABC işletmesinin 01 Ocak 2005 tarihindeki durumu hakkındaki bilgileri kapsamaktadır.

DSK uygulamasının ilk adımı olarak bir taraftan işletmenin mevcut durumunu belirlemeye yönelik çalışmalar gerçekleştirilirken bir taraftan da yöneticilerle görüşmeler yapmak yoluyla işletmenin DSK uygulamasıyla elde etmek istediği hedefler belirlenmiştir. ABC işletmesi Tablo 6.2.'de her bir performans ölçütü için belirlenen hedeflere bir yıl sürecek DSK uygulaması ile ulaşmayı amaçlamaktadır.

Tablo 6.2. ABC işletmesinin mevcut durumunu ve hedeflerini ortaya koymaktadır. Sonuç kartında yer alan bilgiler işletmenin son iki aylık faaliyet sonuçlarından elde edilmiştir. Finansal boyutta yer alan performans ölçütlerinin tespitinde ABC işletmesinin mevcut muhasebe sisteminden faydalanılmıştır. Satışlar 28.115 birim; net kar/ öz sermaye oranı 0,016; yabancı kaynak/varlık toplamı oranı 0,465; alacakların ortalama tahsilat süresi 75 ve stok devir hızı 7 olarak belirlenmiştir. ABC işletmesinin bir yıl boyunca gerçekleştirilecek faaliyetler sonucundaki hedefleri ise sırasıyla satışlarda %20 artış; net kar/öz sermaye oranının 0,020 olması; borç/varlık toplamı oranının 0,4 olması; alacakların ortalama tahsil süresinin 40 güne düşmesi ve stok devir hızının 9 olması hedeflenmektedir.

Tablo 6.2. ABC İşletmesi Başlangıç Noktası Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                          | ÖLÇÜT                                                  | MEVCUT DURUM | HEDEF  |
|-------------|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------|--------------|--------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | Her değerlendirme dönemindeki satışlar                 | 28.115       | 32.000 |
|             | Karlılıkta Artış                              | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,016        | 0,020  |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,46         | 0,40   |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 75           | 40     |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | Stok devir hızı                                        | 7            | 9      |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | % 55         | %90    |
|             | Müşteri sadakati                              | Toplam müşteri sayısı                                  | 152          | 180    |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %90          | %100   |
|             | Müşteri şikayetleri                           | Müşteri şikayet sayısı                                 | 18           | 0      |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | Yeni müşteri sayısı                                    | 3            | 3      |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %65          | %90    |
|             | Ürün Kalitesi                                 | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 8            | 0      |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %20          | %13    |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %63          | %80    |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 2            | 2      |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %54          | %90    |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 2            | 0      |

Sonuç kartının müşteri boyutunda yer alan ölçütlerle ilgili olarak ABC işletmesinde düzenli bir kayıt ortamı bulunmamaktadır. Bu nedenle normal bir değerlendirme döneminde yapılması düşünülen işlemlerle işletmenin müşteri boyutundaki ölçütlerinin mevcut durumu belirlenmiştir. Müşteri tatmin düzeyinin belirlenmesi için bütün müşterilere anketler gönderilmiştir. Cari hesaplarla ilgili kayıtların detaylı bir şekilde incelenerek ve müşteriyle ilişkili çalışanlarla görüşmeler yapılarak işletme ile ticari faaliyetlerine devam eden müşteri sayısı, yeni müşteri sayısı ve şikayet sayısı belirlenmiştir. Satış ekibi ile yapılan görüşmeler ve satış ekibinin kayıtlarının incelenmesiyle de müşteri ziyaret sıklığı belirlenmiştir. Bu çerçevede 1 Ocak 2005 itibariyle ABC işletmesinde müşteri tatmin düzeyi %55; ticari faaliyetlerin devam ettiği müşteri sayısı 152; müşteri ziyaret sıklığı %90; müşteri şikayetlerinin sayısı on sekiz ve son dönemdeki yeni müşteri sayısı ise üç müşteri olarak tespit edilmiştir. ABC işletmesinin müşteri boyutundaki hedefleri sırasıyla müşteri tatmin düzeyinin %90 olması; ticari faaliyetlerin devam ettiği müşteri sayısının 180 olması; müşteri ziyaret sıklığının %100 olması; müşteri şikayetlerinin sıfıra indirilmesi ve her değerlendirme döneminde üç yeni müşteri kazanılması olarak kararlaştırılmıştır. Müşteri boyutunun önemli göstergelerinden olan müşteri sadakati ABC işletmesinin ticari faaliyetlerine devam ettiği müşteri sayısı ile ölçülmektedir. ABC işletmesinin cari hesaplarında 250 civarında müşteri ile ilgili bilgiler bulunmaktadır. Oysa ABC işletmesinin müşteri portföyü derinlemesine analiz edildiğinde, işletmenin son değerlendirme döneminde 152 müşteri ile ticari ilişkisin olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu durumda 100 civarında müşterinin daha önce ABC işletmesi ile ticari faaliyette bulunduğu, uygulama başlangıcında ise bu faaliyetlerini devam ettirmediği anlaşılmaktadır. Bu çerçevede ABC işletmesinde müşteri tatmin düzeyi ve buna bağlı olarak müşteri sadakatının artırılmasının gerekliliği işletme yönetimine iletilmiştir.

ABC işletmesinde iç süreçler boyutunda zamanında teslimat, kalite ve verimlilik ile ilgili ölçütler izlenmektedir. Başlangıç noktasında zamanında teslimat oranı %65; kalite ile ilgili şikayet sayısı 8; sabit giderlerin toplam giderler içersindeki oranı ise %20 olarak belirlenmiştir. ABC işletmesinin iç süreçler boyutunda yer alan ölçütlerle ilgili hedefleri ise zamanında teslimat %100; kalite ile ilgili şikayet

sayısı sıfır ve sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı ise %13 olarak tespit edilmiştir. İç süreçler boyutunda özellikle zamanında teslimat ve kalite ile ilgili şikayet sayısı önem taşımaktadır. ABC işletmesi sipariş dağıtımlarını işletmenin sahip olduğu nakliye araçları ve dışarıdan nakliye hizmeti veren firmalar aracılığıyla gerçekleştirmektedir. Daha ucuz olması nedeniyle ABC işletmesi öncelikle dağıtımda kendi araçlarını kullanmaktadır. Araçların müsait olmaması durumunda nakliye firmaları kullanılmaktadır. Planlamanın iyi yapılmaması yüzünden siparişlerin zamanında teslimatında önemli sorunlar yaşandığı belirlenmiştir. Bu durum müşterilere gönderilen anket sonuçlarında da açıkça görülmüştür. Bundan ötürü ABC işletmesinde zamanında teslimat oranının iyileştirilmesi önem taşımaktadır. ABC işletmesinde ürünler müşteriye gönderilmeden önce kalite kontrol işlemine tabi tutulmaktadır. Buna rağmen ABC işletmesinin sattığı ürünlerin gıda ürünü olmasından ve iklim, nakliye koşulları gibi etkenlerden kolaylıkla etkilenmesinden ötürü kalite ile ilgili çeşitli şikayetlerle karşılaşilmektedir. Ürün kalitesi ile ilgili şikayetlerin çözülmesi işletmenin maliyetlerini arttırmaktadır. Çünkü bu şikayetlerin çözülmesi ya pahalı katkı maddelerinin kullanılmasını gerektirmekte ya da ürünün fabrikaya geri getirilip yeniden işleme tabi tutulmasını gerektirmektedir. Bu nedenle kalite ile ilgili şikayetlerin sıfırlanması ABC işletmesine maliyet avantajı sağlamanın yanı sıra müşteri tatmin düzeyinin artırılmasına da katkıda bulunmaktadır.

Sonuç kartının dördüncü boyutu çalışan boyutu olarak isimlendirilmektedir. ABC işletmesinde çalışan boyutunda çalışan tatmin düzeyi, çalışanların yönetime katılımı, içsel iletişim oranı ve çalışan sürekliliği ölçütleri izlenmektedir. Başlangıç noktasında yapılan ölçümlerde çalışan tatmin düzeyi %63; çalışanlardan gelip uygulamaya konulan öneri sayısı 2; içsel iletişim oranı %54 ve işten ayrılan çalışan sayısı 2 olarak belirlenmiştir. Tatmin düzeyi yüksek çalışanlar işletmelerin başarısında önemli rol oynamaktadırlar. İşletmenin başarısını çalışan boyutunda etkileyen diğer bir unsur ise çalışanların sürekliliğidir. Tatmin düzeyi yüksek, deneyimli çalışanların etkili bir işletme içi iletişim yoluyla yönetim kararlarına katılımının sağlanması, ABC işletmesinin hedeflerini başarmasına katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Bu çerçevede çalışan boyutunda ABC işletmesinin hedefleri çalışan tatmini %90; çalışanlardan gelip uygulamaya konulan öneri sayısı 3 öneri; içsel iletişim

düzeyi % 90 ve işten ayrılan çalışan sayısı sıfır olarak belirlenmiştir. Finansal boyut, müşteri ve iç süreçler boyutunda yer alan hedeflerin gerçekleşmesi için işletmenin çalışan boyutundaki hedeflerine ulaşması önem taşımaktadır.

Başlangıç noktasında yapılan değerlendirmeler sonucunda ABC işletmesinin finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ve çalışan boyutunda önemli sorunlarla karşı karşıya kaldığı sonucuna ulaşılmaktadır. Alacakların ortalama tahsil süresi, müşteri tatmin düzeyi, zamanında teslimat oranı ve içsel iletişim düzeyi ABC işletmesinin kritik başarı faktörleri olarak belirlenmiştir. Müşterilere gönderilen anketlere verilen cevaplarda müşteri memnuniyetsizliklerinin özellikle kalite ve zamanında teslimat konusuna odaklandığı belirlenmiştir. Diğer taraftan çalışanlar arasında yapılan ve işletme içi iletişim düzeyini ölçen anket sorusuna verilen cevaplardan işletme içerisinde etkili bir iletişim kanalının olmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Çalışan tatmin düzeyinin belirlenmesinde kullanılan iş tatmini anketlerinde çalışanların en fazla yöneticilerle ve iş arkadaşlarıyla ilişkilerinde, ücret ve sosyal haklar konusunda ve yaptıkları işle ilgili yetki ve sorumlulukların açıklığı noktasında olumsuz görüş belirttikleri görülmektedir.

DSK uygulaması çerçevesinde ABC işletmesinde birtakım çözümleyici tedbirlerin hayata geçirilmesine karar verilmiştir. Öncelikle laboratuvar çalışanlarından kalite kontrol ile ilgili işlemlere özen göstermeleri gerektiği bildirilmiştir. Sonra yüklemeden sorumlu personel de sonuçlar hakkında bilgilendirilerek siparişlerin dağıtımında daha planlı hareket etmenin gerekliliği ve önemi vurgulanmıştır. Daha sonra müşteri ile görüşen çalışanlara işletmenin artık müşteri odaklı bir strateji izlediği hatırlatılarak müşteri ile daha hoşgörülü bir şekilde görüşmeleri, müşteriye her konuda yardımcı olmaları ve müşterilerle ilişkilerini daha yüksek düzeye çıkarmaları tavsiye edilmiştir.

ABC işletmesinin organizasyon yapısı yeniden şekillendirilmiş ve iş tanımları yazılı hale getirilmiştir. Çalışanların özellikle yetki, görev ve sorumlulukların belirgin olmamasından rahatsız oldukları, bunun da işletme içindeki iletişim düzeyini olumsuz yönde etkilediği görülmüştür. Bu bağlamda tüm çalışanların görev ve sorumlukları belirlenerek çalışanlara duyurulmuştur. Böylelikle ABC

işletmesinde mutlu, iletişim düzeyi yüksek ve iş akışı hızlı bir çalışma ortamının oluşturulması yolunda önemli aşama kaydedilmiştir. Diğer taraftan işletme içerisindeki iletişim kanallarının daha aktif hale getirilmesi amacıyla ABC işletmesinde haftalık toplantıların yapılmasına karar verilmiştir. Bu toplantıların idari bölüm ve üretim bölümü olmak üzere iki ayrı grupta yapılması önerilmiştir. İdari bölümün toplantılarına üretimden sorumlu ustabaşının katılımı sağlanmıştır.

### **6.5.2. Birinci Değerleme Dönemi Sonuçları**

ABC işletmesi başlangıç noktasındaki işlemler, tespitler ve önerileri göz önünde bulundurarak Ocak ve Şubat ayında ticari faaliyetlerini devam ettirmiştir. Tablo 6.3. ABC işletmesinin Ocak ve Şubat aylarına ait sonuç kartındaki performans göstergeleri hakkında bilgi vermektedir.

Tablo 6.3. ABC işletmesinin Ocak-Şubat ayı performansı hakkında bilgi vermektedir. Sonuç kartında yer alan performans ölçütlerinde genel olarak bir iyileşme gözlemlenmiştir. Aslında sonuç kartını oluşturan performans unsurları kısa sürede önemli değişikliklerin görülebileceği göstergeler değildir. Alacakların ortalama tahsil süresi, müşteri tatmin düzeyi, müşteri sadakatinin artırılması, kalite, zamanında teslimat, içsel iletişim düzeyi gibi ölçütlerde ciddi ilerlemelerin gerçekleştirilebilmesi ancak zamanla mümkün olmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde DSK uygulamasının ABC işletmesindeki ilk değerlendirme dönemi sonuçları beklentileri karşılamaktadır. Birinci değerlendirme dönemi performans sonuçları aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde, tüm boyutlar göz önünde bulundurularak değerlendirilmektedir.

Finansal boyutta satışlar ve karlılıkta küçük gelişmeler olmuştur. Satışlardaki artışa bağlı olarak işletmenin stok devir hızı da yükselmiştir. Kritik başarı faktörlerinden biri olarak belirlenen alacakların ortalama tahsil süresi ise 5 gün düşmüştür. Yüzdesel anlamda düşük olmakla birlikte müşteri ile ilişkilerdeki gelişmelerin finansal boyuttaki performans göstergelerini olumlu yönde

Tablo 6.3. Ocak-Şubat 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                           | ÖLÇÜT                                                  | ÇARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                               | Her değerlendirme dönemindeki satışlar (Çuval)         | 28.251     | 28.115       |
|             | Karlılıkta Artış                               | Net kar / öz sermaye                                   | 0.014      | 0,016        |
|             | Güçlü Finansal Yapı                            | Borç / Varlık toplamı oranı                            | 0,426      | 0,465        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik              | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 70         | 75           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                       | Stok devir hızı                                        | 7          | 7            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                                | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | % 58       | % 55         |
|             | Müşteri sadakati                               | Toplam müşteri sayısı                                  | 158        | 152          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                    | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %92        | %90          |
|             | Müşteri şikayetleri                            | Müşteri şikayet sayısı                                 | 17         | 18           |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                    | Yeni müşteri sayısı                                    | 3          | 3            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                             | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %69        | %65          |
|             | Ürün Kalitesi                                  | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 6          | 18           |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                      | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %21        | %20          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                          | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %65        | %63          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının arttırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 3          | 2            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                          | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %58        | %54          |
|             | Çalışan Sürekliliği                            | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 1          | 2            |

düşünülmektedir. Özellikle iç süreçler boyutundaki zamanında teslimat, ürün kalitesi ile müşteri boyutundaki müşteri tatmin düzeyindeki artış ve müşteri ziyaretlerinin gerçekleştirilmesi bu artışı önemli ölçüde etkilemiştir.

Müşteri boyutunda müşteri tatmin düzeyinde %3 artış; işletmenin ticari faaliyetlerinin devam ettiği toplam müşteri sayısında 6 müşteri artış; müşteri ziyaret sayısında %2 artış; müşteri şikayet sayısında 1 şikayet azalış ve yeni müşteri sayısında da 3 yeni müşteri artışı gözlemlenmiştir. Müşterilere gönderilen anketlere verilen cevaplar ışığında ABC işletmesinin daha düzeyli müşteri ilişkileri geliştirme çabalarının sonuç verdiği görülmektedir. Müşteri şikayetlerinin yoğunlaştığı kalite, zamanında teslimat ve maliyet unsurlarına önem verilerek müşteri tatmin düzeyinin artırılması hedeflenmektedir. Bu hedefler çerçevesinde müşteri boyutunda yer alan performans göstergelerinde olumlu gelişmeler ortaya çıkmıştır.

İç süreçler boyutunda zamanında teslimat oranında %4 artış; ürün kalitesi ile ilgili şikayetlerde 2 şikayet azalış; sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranında da ise %1 artış gözlemlenmiştir. Laboratuarda kalite ile ilgili testlerin daha dikkatli yapılmasıyla ABC işletmesinin ürün kalitesi belirli bir düzeyde tutulması hedeflenmiştir. Bu işlemlerle müşterilerin kalite ile ilgili şikayetleri azalmıştır. Zamanında teslimat ölçütünde küçük bir kıpırdama olmakla birlikte hala arzulan seviyeye gelineemediği görülmektedir. Bunun nedeni de ABC işletmesinin toplam giderler içerisinde önemli yer tutan nakliye işlemlerini mümkün olduğunca kendi araçları ile yaparak maliyetleri aşağıya çekme isteğinden kaynaklanmaktadır. Zamanında teslimat oranının ileriki dönemlerde ortaya çıkacak artışlarla birlikte hedeflenen düzeye ulaşması beklenmektedir.

Sonuç kartının son boyutu olan çalışan boyutundaki performans ölçütlerinde çalışan tatmin düzeyinde %2 artış; çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısında 1 öneri artış; işletme içi iletişim düzeyinde %4 artış ve işten ayrılan çalışan sayısında 1 işçi sonucu elde edilmiştir. Çalışan boyutunda çalışanların problemlerinin belirlenerek, sorunların giderilmesi çalışan tatmin düzeyinde artışın gerçekleşmesinde anahtar rol oynamıştır. Diğer taraftan işletme içerisinde yapılan toplantılar ve iletişim kanallarının daha akıcı hale

getirilmesi ile işletme içi iletişim düzeyinde iyileşmeler gerçekleşmiştir. DSK uygulamasının başarılı olmasında ve işletme hedeflerine ulaşılmasında çalışanlar oldukça önemlidirler. Bundan ötürü özellikle müşteri ile direkt iletişim kuran çalışanların teşvik edilmesi gerekmektedir. Bu çalışanlarla ek toplantıların yapılmasına, bu toplantılarda DSK uygulamasından ABC işletmesinin beklentilerinin net bir şekilde anlatılmasına ve DSK uygulaması ile ilgili dikkat edilmesi gerekli hususların iletilmesine karar verilmiştir.

ABC işletmesinin Ocak-Şubat dönemi performans göstergeleri genel olarak incelendiğinde DSK uygulamasının sonuçlarının yavaş yavaş ortaya çıkmaya başladığı söylenebilir. Sonuç kartında yer alan performans ölçütleri doğası gereği kısa dönemde önemli gelişmelerin görülmediği performans göstergeleridir. Birinci değerlendirme döneminde ortaya çıkan değişim çok küçük gibi görünmekle birlikte, çalışmanın bir yıl süreceği ve ileriki dönemlerde de gelişmelerin olacağı düşünüldüğünde ABC işletmesinin sonuç kartında belirlenen yıl sonu hedeflerini başarması beklenmektedir.

### **6.5.3. İkinci Değerleme Dönemi Sonuçları**

İkinci değerlendirme dönemi ABC işletmesinin Mart ve Nisan ayı faaliyet sonuçlarından oluşmaktadır. Tablo 6.4. ikinci değerlendirme dönemi sonuçlarının yer aldığı sonuç kartını göstermektedir.

DSK uygulamasıyla birinci değerlendirme dönemindeki ABC işletmesinde ortaya çıkan olumlu gelişmenin ikinci değerlendirme döneminde de sürdürüldüğü görülmektedir. İkinci değerlendirme döneminde sonuç kartının dört boyutunda ortaya çıkan değişim ve gelişim aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

Tablo 6.4. Mart -Nisan 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                           | ÖLÇÜT                                                  | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                               | Her değerlendirme dönemindeki satışlar (Çuval)         | 29.342     | 28.251       |
|             | Karlılıkta Artış                               | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,018      | 0.014        |
|             | Güçlü Finansal Yapı                            | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,414      | 0,426        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik              | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 66         | 70           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                       | Stok devir hızı                                        | 8          | 7            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                                | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | % 60       | % 58         |
|             | Müşteri sadakati                               | Toplam müşteri sayısı                                  | 164        | 158          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                    | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %93        | %92          |
|             | Müşteri şikayetleri                            | Müşteri şikayet sayısı                                 | 15         | 17           |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                    | Yeni müşteri sayısı                                    | 2          | 3            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                             | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %72        | %69          |
|             | Ürün Kalitesi                                  | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 4          | 6            |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                      | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %18        | %21          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                          | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %65        | %65          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının arttırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 2          | 3            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                          | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %60        | %58          |
|             | Çalışan Sürekliliği                            | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 0          | 1            |

Finansal boyutta yer alan performans göstergelerinden satışlarda, karlılıkta, finansal yapı oranında, alacakların ortalama tahsil süresinde ve stok devir hızında olumlu gelişmeler gerçekleşmiştir. Finansal boyutta ortaya çıkan değişimdeki oranların ve rakamların küçüklüğü yanıltıcı olmamalıdır. Çünkü DSK uygulamasının temelinde finansal boyut haricindeki boyutlarda ortaya çıkan gelişmelerin ve iyileşmelerin sonucunda finansal boyutta ilerlemelerin olacağı düşünesi yatmaktadır. ABC işletmesinde gerçekleştirilen uygulamada da müşteri, iç süreçler ve çalışan boyutundaki iyileşmelerin sonraki dönemlerde finansal boyutta yer alan performans göstergelerine yansımalarının daha net görülmesi beklenmektedir.

Müşteri boyutunda yer alan performans ölçütlerinden müşteri tatmin düzeyinde %2 artış; toplam müşteri sayısında 6 müşteri artış; müşteri ziyaret sayısında %1 artış; müşteri şikayet sayısında 2 şikayet azalış ve yeni müşteri sayısı 2 müşteri olarak gerçekleşmiştir. ABC işletmesi bu dönemde müşteri ilişkilerini geliştirme kapsamında müşterilerine çeşitli promosyon malzemeleri göndermeye başlamıştır. Promosyon malzemeleri müşteri işletmede çalışan personelin kullanacağı iş kıyafetleri, saat, hesap makinesi vb malzemelerden oluşmaktadır. Diğer taraftan ABC işletmesinin pazarlama bölümünde çalışan personelin müşteri ziyaretlerinde izleyecekleri rota yeni müşteriler ve potansiyel müşteriler göz önünde bulundurularak yeniden yapılandırılmıştır. Belirli bir program dahilinde müşteri ziyaretlerinin gerçekleştirilmesi, müşteri ilişkilerinin geliştirilmesi, alacakların tahsilat süresinin kısaltılması, müşteri siparişlerinin daha sağlıklı bir şekilde alınması açısından önem taşımaktadır.

İç süreçler boyutu performans göstergelerinden zamanında teslimat oranında %3 artış; kalite ile ilgili şikayetlerin sayısında 2 şikayet azalış ve maliyet etkinlik oranında %3 azalış gerçekleşmiştir. Başlangıç noktasında yapılan değerlendirmeler sonucunda iç süreçler boyutunda zamanında teslimat ve ürün kalitesi hakkında müşteri şikayetlerinin yoğunlaştığı sonucuna ulaşılmıştır. Zamanında teslimat sorunun çözümünde öncelikli olarak dağıtımdan sorumlu personelin daha planlı hareket etmesinin ve müşteri ile mutabakatın işletmenin imkanları ölçüsünde net bir şekilde belirlenmesinin gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Diğer taraftan kalite ile ilgili şikayetlerin ve sorunların çözümü ABC

işletmesi için ek maliyet anlamına gelmektedir. Bundan ötürü kalite ile ilgili şikayetlerin sıfıra indirilmesi önem taşımaktadır. ABC işletmesi Mart-Nisan döneminde araştırmacının önerisi üzerine kalite testlerinin yapıldığı laboratuarda birtakım düzenlemeler yapma yoluna gitmiştir. Bu bağlamda kalite ile ilgili testlerin etkinliğinin arttırılması amacıyla kalite testleri çeşitlendirilmiş ve bazı ölçüm cihazları satın alınmıştır. Bu uygulamalarla ABC işletmesi iç süreçlerinin daha etkin hale getirerek müşteri ilişkilerini güçlendirmeyi ve dolayısıyla müşteri tatmin düzeyini arttırmayı amaçlamaktadır.

Çalışan boyutu performans ölçütlerinde çalışan tatmin düzeyinde değişiklik olmazken çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı 2 öneri; içsel iletişim düzeyi %60 ve işten ayrılan çalışan sayısı da sıfır olarak gerçekleşmiştir. Çalışan tatmin düzeyini belirlemek amacıyla çalışanlar arasında gerçekleştirilen anket sonucunda çalışanların en çok ücret konusunda şikayette bulundukları görülmektedir. Sektörde genellikle uygulanan ücret düzeyi ve ABC işletmesinin bir KOBİ işletmesi olduğu göz önünde bulundurulduğunda çalışanların ücret konusundaki şikayetlerinin kısa dönemde çözülmesi mümkün görünmemektedir. ABC işletmesinin zamanla daha büyümesiyle çalışanlarına sağladığı imkanların da artması söz konusu olabilecektir. Çalışan tatmin düzeyinde önemli bir değişim olmamasının nedeni bu şekilde açıklanabilir. Sonuç kartının çalışan boyutunda çalışan tatmin düzeyi dışındaki ölçütlerde olumlu gelişmeler gerçekleşmiştir. Çalışanların yönetime katılımının arttırılması ve işletme içi iletişim yollarının daha aktif hale getirilmesi çabaları sonuç vermiş ve bu ölçütlerde iyileşmelerin önünü açmıştır.

ABC işletmesindeki DSK uygulaması ikinci performans değerlendirme dönemi olan Mart-Nisan dönemi genel olarak değerlendirildiğine uygulamanın beklentilere uygun bir şekilde ilerlediği söylenebilir. Sonuç kartı üzerinde yöneticilerle yapılan tartışmalar sonucunda bir sonraki dönemde çalışan sorunlarıyla daha fazla ilgilenmenin gerekliliğine vurgu yapılarak çalışan tatmin düzeyinin arttırılmasının önemine değinilmiştir. Bu çerçevede özellikle performansı ölçülebilen çalışanlara ilave ödeme yapabilmenin yolları tartışılmıştır. İlk adım olarak ABC işletmesinin satış ekibi daha fazla satışa teşvik etmek amacıyla bir satış kotası belirlenmiş ve satış kotasındaki hedeflerini tutturan satışçılara prim

ödenmesine karar verilmiştir. Daha önce ABC işletmesinde uygulanmayan prim uygulamasının satış bölümünde çalışan personel üzerinde olumlu etkilerinin olacağı düşünülmektedir. Bu arada fabrika içerisinde çalışanların kullandığı yemekhane, soyunma odaları gibi alanlarda birtakım düzenlemeler yapılarak, fiziki imkanların iyileştirilmesi yoluna da gidilmiştir. Alınan bu tedbirlerle çalışan tatmin düzeyinin yükseltilmesi ve çalışan sürekliliğinin artırılması hedeflenmiştir.

#### **6.5.4. Üçüncü Değerleme Dönemi Sonuçları**

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasını üçüncü performans değerlendirme dönemi Mayıs ve Haziran ayı faaliyet sonuçları hakkında bilgi vermektedir. Tablo 6.5. üçüncü değerlendirme dönemi performans göstergelerinin yer aldığı sonuç kartı bilgilerini göstermektedir. Bu dönem sonuçlarına bakıldığında DSK uygulaması ile ABC işletmesinde ortaya çıkan değişimin ve iyileşmenin daha da belirgin hale geldiği görülmektedir. DSK yöntemi işletmelerde stratejik yönetim sürecinin performansını değerlemede kullanılmaktadır. Stratejik yönetim süreci ise işletmenin uzun dönemli hedeflerinin, kararlarının ve uygulamalarının idare edildiği bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Bu bağlamda DSK uygulamasının sonuçlarının yavaş yavaş ortaya çıkması, değişimin ve gelişimin zamanla netleşmesi normal karşılanmalıdır. Aşağıda ABC işletmesinde uygulamasına devam edilen DSK uygulamasının üçüncü dönem sonuçları ile ilgili açıklamalar yer almaktadır.

Finansal boyutta ilk iki dönemde ortaya çıkan gelişimin bu dönemde de devam ettiği görülmektedir. Bu boyuttaki performans ölçütlerinden satışlar, karlılık ve stok devir hızı artmıştır. Finansal yapı bağlamında ABC işletmesinin toplam varlıklar içerisindeki yabancı kaynak oranı düşerken, alacakların ortalama tahsilat süresi de 7 gün daha kısaltılmıştır. Finansal boyutta ortaya çıkan değişim diğer boyutlardaki gelişimin doğal bir sonucu olarak yorumlanmalıdır. Müşteri, iç süreçler ve çalışan boyutundaki hedeflerin tamamıyla gerçekleştirilmesi ve başarılmalarıyla finansal boyutta da iyileşmeler ortaya

Tablo 6.5. Mayıs-Haziran 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                          | ÖLÇÜT                                                  | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | Her değerlendirme dönemindeki satışlar (Çuval)         | 29.650     | 29.342       |
|             | Karlılıkta Artış                              | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,019      | 0,018        |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,395      | 0,414        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 59         | 66           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | Stok devir hızı                                        | 8          | 8            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | %64        | % 60         |
|             | Müşteri sadakati                              | Toplam müşteri sayısı                                  | 166        | 164          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %96        | %93          |
|             | Müşteri şikayetleri                           | Müşteri şikayet sayısı                                 | 16         | 15           |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | Yeni müşteri sayısı                                    | 1          | 2            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %69        | %72          |
|             | Ürün Kalitesi                                 | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 6          | 4            |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %16        | %18          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | Çalışan tatmin düzeyi anketi                           | %66        | %65          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 2          | 2            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %62        | %60          |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 0          | 0            |

çıkmaktadır. Finansal boyutta kullanılan performans göstergeleri incelendiğinde satışların anahtar rol oynadığı görülmektedir. Çünkü satışlar arttığında ABC işletmesi siparişleri karşılayabilmek için üretimini arttırmak durumundadır. Mevcut durumda atıl kapasite ile çalışan işletme, atıl kapasiteyi de üretim faaliyetlerinde kullanıp maliyetlerini aşağıya çekme ve karlılığını artırma imkanı bulmaktadır. Satışlardaki artış finansal boyutta yer alan satışlar, karlılık ve stok devir hızını direkt etkilerken; diğer taraftan güçlü finansal yapıyı ve alacakların ortalama tahsil süresini de dolaylı yünden etkilemektedir. Bu çerçevede satışlarda ortaya çıkan olumlu bir gelişmenin finansal boyuttaki diğer performans göstergelerini önemli ölçüde etkilediği söylenebilir.

Üçüncü değerlendirme döneminde müşteri boyutu performans göstergelerindeki gelişimin devam ettiği gözlemlenmektedir. Bu boyutta yer alan performans ölçütlerinden müşteri tatmin düzeyinde %4 artış; toplam müşteri sayısında 2 müşteri artışı; müşteri ziyaret sıklığında %3 artış; müşteri şikayet sayısında 3 şikayet azalış ve yeni müşteri sayısı 1 olarak gerçekleşmiştir. Bu dönemde müşteri boyutunda yer alan beş performans ölçütünden dördünde gelişme kaydedilirken, yeni müşteri sayısında önceden belirlenen hedef başarılamamıştır.

İç süreçler boyutunda izlenen performans göstergelerinden zamanında teslimat oranında %3 azalış; müşterilerden gelen kalite ile ilgili şikayet sayısında 1 şikayet artış ve maliyet etkinlik kontrolünde %3 iyileşme gözlemlenmiştir. Bu boyutta yer alan üç performans ölçütünden ikisinde gerileme, birinde ilerleme gerçekleşmiştir. Bu olumsuzlukların nedenlerinin araştırılması ve tartışılması amacıyla düzenlenen toplantıda ABC işletmesinin faaliyetleri değerlendirilmiştir. Mayıs-Haziran dönemi özellikle ABC işletmesinin faaliyet gösterdiği bölgelerde tarımsal ürünlerin hasat dönemi başlangıcıdır. Maliyet avantajı sağlamak için yakın bölgelerden hammadde temin etmek isteyen ABC işletmesi Mayıs-Haziran döneminde faaliyetlerini hammadde tedarik noktasında yoğunlaştırmaktadır. Bu durumda ABC işletmesinin diğer faaliyetlerini olumsuz yönde etkilemektedir. Zamanında teslimat ve müşterilerin kalite ile ilgili şikayetlerinde yaşanan olumsuzluklar üzerine, ilgili çalışanlar sonuçlar hakkında bilgilendirilerek, bu konulara daha fazla özen göstermeleri gerektiği bildirilmiştir.

Zamanında teslimat konusunda yaşanan sıkıntıların tekrarlanmaması için işletme yöneticilerine bir nakliye firması ile anlaşma yapmaları önerilmiştir. Özellikle ABC işletmesinin araçlarının yetersiz kaldığı durumlarda dağıtım işlerinin anlaşmalı nakliye firmaları ile sağlanması işletmenin zamanında teslimat konusunda yaşadıkları problemlerin tekrarlanmasını engelleyebilecektir. Çünkü Mayıs-Haziran döneminde zamanında teslimatta yaşanan problemlerin temelinde ABC işletmesine ait araçların hammadde nakliyesinde kullanımı yatmaktadır. Kalite ile ilgili şikayetlerdeki artış da benzer nedenlerden kaynaklanmaktadır. Çünkü ABC işletmesi hammadde alımı esnasında birtakım laboratuvar testleri ile ölçüm yapmaktadır. Laboratuvarda gerçekleştirilen işlem sayısının normal dönemlerden daha fazla olması laboratuvar çalışanlarının iş yükünü arttırarak kalite konusunda sorunların yaşanmasına neden olmuştur. Bu bağlamda laboratuvar için bir gıda mühendisinin ABC işletmesinde istihdam edilmesinin gerekliliği vurgulanarak, işe alım için gerekli sürecin başlatılması önerilmiştir. Ayrıca bir önceki dönemde laboratuvara alımına karar verilen ekipman ve testlerin alım sürecinin hızlandırılması da önerilmiştir. Önerilerin uygulamaya konulması ile bu dönemde ortaya çıkan ve aşırı iş yükünden kaynaklandığı düşünülen olumsuzlukların giderilmesi beklenmektedir.

Sonuç kartının dördüncü boyutu olan çalışan boyutunun üçüncü dönemde olumlu gelişmelerle sonuçlandığı görülmektedir. Bu boyutta yer alan ölçütlerden çalışan tatmin düzeyinde %1 artış; çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı 2 öneri; içsel iletişim oranında %2 artış gerçekleşirken, işten ayrılan çalışan sayısı sıfır olarak sonuçlanmıştır. Çalışan boyutu diğer dönemlerdeki gelişmeler ve alınan önlemler ışığında değerlendirildiğinde bu boyutta ortaya çıkan gelişmelerin beklentileri karşıladığı söylenebilir. Bir önceki dönemde satış ekibi için uygulamaya konulan prim sisteminin satış ekibinin motivasyonunu olumlu yönde etkilemiş, satış ekibi görevlerini daha istekli bir şekilde yerine getirmeye başlamışlardır. Buna ek olarak işletme içi iletişim kanallarının daha aktif hale getirilmesi amacıyla düzenlenmesine karar verilen toplantıların oldukça faydalı sonuçlar vermeye başladığı gözlemlenmiştir.

Üçüncü değerlendirme dönemi genel olarak incelendiğinde birtakım olumsuz sonuçların olduğu görülmektedir. Bu olumsuzlukların iç süreçler boyutunda odaklandığı belirlenmiştir. Zamanında teslimat ve kalite konusundaki eksikliklerin giderilebilmesi amacıyla bu konularda sorumlu olan çalışanların ve işletme yöneticilerinin katıldığı toplantılar düzenlenmiştir. Yapılan toplantılar ve değerlendirmeler sonucunda bu olumsuzlukların nedenleri saptanmış, gerekli önleyici tedbirlerin uygulamaya konulması önerilmiştir. ABC işletmesinin dönemsel iş yükünün oldukça fazla olduğu anlaşılmış, gerek dışarıdan hizmet alımı gerekse yeni kalifiye eleman istihdamı ile bu sorunların tekrarlanmaması için gerekli önlemlerin hayata geçirilmesine karar verilmiştir. Bu tedbirlerin uygulanmasıyla neticelerin sonraki dönemlerde hazırlanacak sonuç kartlarındaki performans göstergelerine yansımaları beklenmektedir.

#### **6.5.5. Dördüncü Değerleme Dönemi Sonuçları**

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının dördüncü değerlendirme dönemi işletmenin Temmuz-Ağustos ayları faaliyet sonuçlarını kapsamaktadır. Üçüncü değerlendirme döneminde işletmenin aşırı iş yükünden kaynaklandığı düşünülen olumsuzluklardan sonra, dördüncü değerlendirme sonuçları daha da önemli hale gelmiştir. Bu bağlamda ABC işletmesi yönetimine önerilen tedbirlerin uygulamaya konulmuş ve üçüncü değerlendirme döneminde olumsuz gelişmelerin görüldüğü performans göstergelerinde iyileşmeler ortaya çıkmıştır. Tablo 6.6. Temmuz-Ağustos ayları faaliyet sonuçlarını kapsayan sonuç kartını göstermektedir. Sonuç kartının boyutları ile ilgili detaylı açıklamalara aşağıda yer verilmektedir.

Üçüncü değerlendirme döneminde finansal boyutta yer alan performans ölçütlerinde DSK uygulamasının sonuçlarının net bir şekilde ortaya çıkmaya başladığı görülmektedir. Finansal boyutta yer alan performans ölçütlerinde satışlarda 2695 birim artış; karlılıkta binde 2 artış; borçlanmada binde 33 azalış, alacakların ortalama tahsilat süresinde 10 gün azalış gerçekleşirken stok devir hızı 9 olarak belirlenmiştir. Temmuz-Ağustos ayı faaliyet sonuçları detaylı bir şekilde incelendiğinde ABC işletmesinin DSK uygulamasından elde etmeyi hedeflediği sonuçlara ulaşma yönünde önemli bir aşamanın başarıyla

Tablo 6.6. Temmuz -Ağustos 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                          | ÖLÇÜT                                                  | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | Her değerlendirme dönemindeki satışlar                 | 32.345     | 29.650       |
|             | Karlılıkta Artış                              | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,21       | 0,019        |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,362      | 0,395        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 49         | 59           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | Stok devir hızı                                        | 9          | 8            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | %69        | %64          |
|             | Müşteri sadakati                              | Toplam müşteri sayısı                                  | 171        | 166          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %98        | %96          |
|             | Müşteri şikayetleri                           | Müşteri şikayet sayısı                                 | 12         | 16           |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | Yeni müşteri sayısı                                    | 2          | 1            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %74        | %69          |
|             | Ürün Kalitesi                                 | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 5          | 6            |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %15        | %16          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %68        | %66          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 1          | 2            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %67        | %62          |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 1          | 0            |

tamamlandığı görülmektedir. Özellikle satışlarda yaşanan önemli gelişimin ABC işletmesinin karlılık ve stok devir hızı gibi satışlarla doğrudan ilişkili performans göstergelerinde de olumlu gelişmelerin önünü açmaktadır. Başlangıç noktasında 75 gün olarak hesaplanan alacakların ortalama tahsil süresinin Temmuz-Ağustos dönemi sonunda 49 güne düşürülmesiyle ABC işletmesinin alacaklarını tahsil etme yeteneği geliştirilmiştir. Müşterilerden yapılan tahsilatların ABC işletmesinin kullandığı yabancı kaynakların geri ödemesinde kullanılmasıyla ABC işletmesinin yabancı kaynak/ özsermaye oranında iyileşmeler gerçekleşmiş ve ABC işletmesi daha güçlü bir finansal yapıya sahip olmuştur.

Müşteri boyutu performans ölçütlerinden müşteri tatmin düzeyinde %5 artış; toplam müşteri sayısında 5 müşteri artış; müşteri ziyaret sıklığında %2 artış; müşteri şikayet sayısında 4 şikayet azalış ve yeni müşteri sayısında 2 müşteri artış gerçekleşmiştir. Müşteri boyutta yer alan performans ölçütlerinde başlangıç noktasına göre gözle görülür iyileşmeler elde edilmiştir. Müşterilerin sorunlarının belirlenmesi ve çözüm yollarının araştırılması amacıyla ABC işletmesi tarafından müşterilerine “müşteri tatmin düzeyi” anketleri gönderilmekte ve müşterilerden gelen cevaplar derinlemesine analiz edilmektedir. Anketlere verilen cevaplar ve müşterilerden şikayetleri birlikte değerlendirilerek müşterilerin işletme ile ilgili temel sorunları saptanmaktadır. Daha sonra sorunlarla ilgili çalışanlar aralarında toplanarak bu sorunların nasıl ortadan kaldırılabileceğini tartışmakta ve eylem planı geliştirmektedirler. Bu bağlamda müşteri tatmin düzeyinin düzenli bir şekilde geliştiği gözlemlenmektedir. Bu durum müşteri sadakatine de yansımaktadır. İşletmenin her değerlendirme döneminde ticari faaliyetlerine devam ettiği müşteri sayısının da düzenli bir şekilde arttığı görülmektedir. Müşteri sadakatindeki bu düzenli artış ABC işletmesi ile ticari faaliyette bulunan müşterilerin ABC işletmesi ile çalışmaya devam ettiklerini göstermektedir. ABC işletmesi bir taraftan mevcut müşterilerine odaklanırken diğer taraftan yeni müşterilerle pazar payını arttırmaya çalışmaktadır. Müşteri ziyaretleri işletme ile müşterileri arasında bir köprü vazifesi görmektedir. Bir önceki dönemde yeniden düzenlenen rota sistemi uygulamaya konulmuştur. Müşterilerin düzenli bir şekilde ziyaret

edilmesi satışlar, alacakların ortalama tahsilat süresi ve müşteri tatmin düzeyini doğrudan etkilemektedir.

Sonuç kartının iç süreçler boyutunda yer alan performans ölçütlerinden zamanında teslimat oranında %5 artış; ürün kalitesi ile ilgili şikayet sayısında bir şikayet azalış ve maliyet etkinlik kontrolünde %1 iyileşme gözlemlenmiştir. Zamanında teslimat ve kalite konusunda üçüncü dönemde yaşanan sıkıntıların bir ölçüde çözüme kavuşturulduğu görülmektedir. Zamanında teslimat oranında dışarıdan hizmet alımı yoluna gidilmesiyle zamanında teslimat oranında %5 artış elde edilmiştir. Diğer taraftan laboratuarda çalışan eski ve yeni personelin gerçekleştirilen yeniliklere ve değişikliklere intibak aşamasında olmaları, kalite konusunda önemli gelişme elde edilmesini engellemiştir. Zamanında teslimat ve kalite konusunda alınan tedbirlerin neticelerinin sonraki dönemlerde sonuç kartında daha net görülebileceği düşünülmektedir.

Dördüncü değerlendirme döneminde sonuç kartının çalışan boyutunda yer alan performans ölçütlerinden çalışan tatmin düzeyinde %2 artış; çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısında bir öneri; işletme içi iletişim düzeyinde %5 artış ve işten ayrılan çalışan sayısı bir olarak gerçekleşmiştir. Daha önceki dönemlerde çalışanlarla ve işletme içi iletişim ile ilgili alınan kararların sonuç vermeye başladığı görülmektedir. Özellikle çalışan tatmin düzeyi ve içsel iletişim düzeyindeki artışlar bu kararlarla ilişkilendirilebilmektedir. Çalışan boyutundaki bu gelişmenin önümüzdeki dönemlerde de devam etmesi beklenmektedir.

Dördüncü değerlendirme dönemi genel olarak bakıldığında üçüncü değerlendirme döneminde yaşanan olumsuzlukların etkilerinin silinmeye başladığı söylenebilir. Üçüncü değerlendirme döneminde ortaya çıkan problemler zamanında tespit edilmiş, gerekli önlemler alınmıştır. Önleyici tedbirlerin uygulamaya konulması sonuçlarını Temmuz-Ağustos döneminde göstermiştir. Özellikle zamanında teslimat ve kalite konusundaki sıkıntılar giderilmiştir. Bunun dışında dördüncü değerlendirme dönemi ABC işletmesinde gelişimin ve iyileşmenin belirginleştiği görülmektedir. Finansal boyutta yer alan performans göstergelerinden satışlarda, karlılıkta ve alacakların tahsilat süresinde önemli sayılabilecek

gelişmeler gerçekleşmiştir. Bu durumda DSK uygulamasının sonuçlarının ABC işletmesinde yavaş yavaş ortaya çıkmaya başladığı düşünülmektedir. Müşteri tatmin düzeyindeki belirgin iyileşmenin finansal ölçütlere yansımaya başlaması ABC yöneticilerinin DSK yöntemine olan inançlarını pekiştirmekte ve uygulamaya daha istekle devam etmelerini sağlamaktadır. DSK uygulamalarında üst yönetimin desteği ve inancı hayati önem taşıdığından, dördüncü değerlendirme dönemindeki bu gelişimin ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının başarıyla tamamlanmasına önemli katkısının olacağı düşünülmektedir.

#### **6.5.6. Beşinci Değerleme Dönemi Sonuçları**

ABC işletmesi DSK uygulamasının beşinci değerlendirme dönemi Eylül-Ekim ayı faaliyet sonuçlarını kapsamaktadır. Tablo 6.6. beşinci değerlendirme dönemine ait sonuç kartını göstermektedir. Üçüncü değerlendirme döneminde bazı performans göstergelerinde düşüşlerin yaşanması, bu düşüşlere karşı alınan kararların sonuçlarının dördüncü değerlendirme döneminde tamamıyla görülebilmesi beşinci değerlendirme dönemi sonuçlarının önemini arttırmaktadır. Bu çerçevede değerlendirildiğinde üçüncü dönemde ortaya çıkan sorunların tamamen giderildiği, ABC işletmesinde dönem başından beri devam eden iyileşmenin sürdürülebilirliğinin sağlandığı görülmektedir. Beşinci değerlendirme dönemi sonuçları aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

Finansal boyutta izlenen performans ölçütlerinden satışlarda 55 birimlik artış; alacakların ortalama tahsil süresinde beş gün azalış gerçekleşmiştir. Karlılık ve stok devir hızı ölçütlerinde değişim olmazken ABC işletmesinin kullandığı yabancı kaynak oranında da artış gözlemlenmiştir. Karlılık ve stokların devir hızının sabit kalmasının nedeni satışlarda önemli bir değişimin olmamasıdır. Satışlarda artış olmasına karşın bu artışın küçük olması karlılığın ve stok devir hızının sabit kalmasına neden olmuştur. Güçlü finansal yapı hedefinin izlendiği yabancı kaynak/varlık oranındaki yabancı kaynak artışı ise işletmenin maliyet

Tablo 6.7. Eylül-Ekim 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                          | ÖLÇÜT                                                  | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | Her değerlendirme dönemindeki satışlar (Çuval)         | 32.400     | 32.345       |
|             | Karlılıkta Artış                              | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,21       | 0,21         |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,432      | 0,362        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 44         | 49           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | Stok devir hızı                                        | 9          | 9            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | %76        | %69          |
|             | Müşteri sadakati                              | Toplam müşteri sayısı                                  | 164        | 159          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %100       | %94          |
|             | Müşteri şikayetleri                           | Müşteri şikayet sayısı                                 | 8          | 16           |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | Yeni müşteri sayısı                                    | 3          | 2            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %81        | %74          |
|             | Ürün Kalitesi                                 | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 5          | 9            |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %13        | %15          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %72        | %68          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 2          | 1            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %78        | %67          |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 0          | 1            |

avantajı elde edebilmek için yaptığı toplu hammadde alımından kaynaklanmaktadır. ABC işletmesinin ürettiği ürünlerde kullandığı hammaddeler bu dönemde daha avantajlı bir şekilde temin edilebilmektedir. Bu nedenden dolayı ABC işletmesi bu dönemde toplu hammadde alımları yoluna başvurmaktadır. Toplu alımların bir kısmı işletme öz kaynakları ile karşılanırken bir kısmı da ya cari hesapla borçlanarak ya da banka kredisi kullanarak karşılanmaktadır. Yabancı kaynak kullanımındaki artış bu nedenden kaynaklanmaktadır. Bu dönemde finansal boyuttaki ölçütlerin dördüncü dönemde olduğu kadar olmasa da geliştiği, en azından dördüncü dönemin değerlerini koruduğu söylenebilir.

Müşteri boyutu ölçütlerinin beşinci değerlendirme döneminde önemli ölçüde geliştiği görülmektedir. Bu boyutta izlenen ölçütlerden müşteri tatmin düzeyinde %9 artış; toplam müşteri sayısında 2 müşteri artış; müşteri ziyaretlerinde %2 artış; müşteri şikayet sayısında 10 şikayet azalış ve yeni müşteri sayısı 3 müşteri olarak gerçekleşmiştir. Müşteri ilişkilerinin geliştirilmesi ve müşteri sadakatının sağlanması amacıyla yapılan düzenli çalışmaların sonuç vermeye başladığı gözlemlenmektedir. Özellikle müşteri tatmin düzeyindeki önemli artış, müşteri şikayetlerindeki önemli azalış ve ticari ilişkinin devam ettiği müşteri sayısının en yüksek seviyede olması ABC işletmesinin müşteri odaklı stratejisinin başarıyla uygulandığının bir göstergesi olarak kabul edilmektedir. Müşterileri ziyaret ölçütündeki artışla birlikte belirlenmiş rota ve zaman ölçüleri dahilinde işletmenin tüm müşterileri ziyaret edilmiş olmaktadır. Yeni müşteri sayısındaki artışın da hedeflenen düzeyde olmasıyla ABC işletmesi beşinci değerlendirme döneminde müşteri boyutunu başarı ile tamamlamış olmaktadır.

İç süreçler boyutunda yer alan performans ölçütlerinden zamanında teslimat oranında %7 artış; ürün kalitesi ile ilgili şikayet sayısında 4 şikayet azalış ve maliyet etkinlik kontrolünde %2 iyileşme gerçekleşmiştir. Üçüncü değerlendirme dönemindeki olumsuz gelişmelere tedbir olarak uygulamaya konulan önlemlerin etkisi bu dönemde oldukça belirgin bir şekilde görülmektedir. Sipariş edilen ürünlerin zamanında teslim edilebilmesi için işletmenin sahip olduğu araçların yanı sıra dışarıdan da düzenli nakliye hizmeti alımına gidilmiş ve müşterilerle

mutabakat sağlamak suretiyle dikkatli yükleme planlaması yapılmıştır. Böylelikle zamanında teslimat oranında %7'lik bir artış elde edilmiştir. ABC işletmesinde belirli bir kalite düzeyinin elde edilmesi için laboratuarda test çeşitliliğinin ve sayısının arttırılması ve uzman eleman istihdamı gibi çalışmalar sonucunda ise kalite ile ilgili şikayetler en düşük sayıya çekilmiştir. İşletme satışlardaki artışla ölçek ekonomisi avantajı elde etmiş ve bu durum maliyet etkinliğinde iyileşmelerin önünü açmıştır. Özellikle satışların artmasına bağlı olarak üretimin artması ve işletmenin atıl kapasitesinin de üretimde kullanılmasıyla işletme rekabet avantajı elde etme imkanı bulmuştur.

Beşinci değerlendirme döneminde çalışan boyutunda da iyileşmeler ortaya çıkmıştır. Bu boyutta yer alan performans ölçütlerinden çalışan tatmin düzeyinde %4 artış; çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı 2 öneri; işletme içi iletişimin düzeyinde %9 artış gerçekleşirken işten ayrılan çalışan sayısı ise sıfır olarak belirlenmiştir. ABC işletmesinin sonuç kartının çalışan boyutunda daha önceki dönemlerde ortaya çıkan olumlu gelişme sürecinin bu dönemde de devam ettirildiği görülmektedir.

Beşinci değerlendirme dönemine genel olarak bakıldığında DSK yönteminin etkilerinin ABC işletmesinde netleşmeye başladığı görülmektedir. Bu dönemin en dikkat çekici gelişmeleri ise sonuç kartının müşteri ve iç süreçler boyutunda ortaya çıkmıştır. Uzun dönemli, kalıcı başarı elde edebilmek için ABC işletmesinde iç süreçlerin geliştirilmesi ve ABC işletmesinin başarılı müşteri ilişkileri geliştirme yeteneği kazanması hayati derecede önem taşımaktadır. Bu bağlamda bu boyutlarda yaşana olumlu gelişim işletmenin hedeflerine ulaşmasına katkıda bulunmaktadır.

#### **6.5.7. Altıncı Değerleme Dönemi Sonuçları**

ABC işletmesinde yürütülen DSK uygulaması ikişer aylık dönemler halinde değerlemelerin yapıldığı ve toplamda bir yıl süren bir çalışma olarak planlanmıştır. Altıncı değerlendirme dönemi Kasım-Aralık dönemi faaliyetlerini kapsamakta ve DSK uygulamasının son dönemi olarak değerlendirilmektedir. Tablo 6.7. altıncı değerlendirme dönemi ile ilgili detaylı bilgileri göstermektedir.

Tablo 6.8. Kasım–Aralık 2005 Dönemi Sonuç Kartı

|             | AMAÇ                                           | ÖLÇÜT                                                  | CARİ DÖNEM | ÖNCEKİ DÖNEM |
|-------------|------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|------------|--------------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                               | Her değerlendirme dönemindeki satışlar (Çuval)         | 33.100     | 32.400       |
|             | Karlılıkta Artış                               | Net kar/ öz sermaye                                    | 0,23       | 0,21         |
|             | Güçlü Finansal Yapı                            | Borç/ Varlık toplamı oranı                             | 0,480      | 0,432        |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik              | Alacakların ortalama tahsil süresi                     | 41         | 44           |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                       | Stok devir hızı                                        | 9          | 9            |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                                | Müşteri tatmin düzeyi anketi                           | %80        | %76          |
|             | Müşteri sadakati                               | Toplam müşteri sayısı                                  | 171        | 164          |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                    | Müşteri ziyaret sayısı                                 | %100       | %100         |
|             | Müşteri şikayetleri                            | Müşteri şikayet sayısı                                 | 5          | 8            |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                    | Yeni müşteri sayısı                                    | 4          | 3            |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                             | Zamanında teslim edilen sipariş oranı                  | %84        | %81          |
|             | Ürün Kalitesi                                  | Kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı                  | 3          | 5            |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                      | Sabit giderlerin toplam giderler içerisindeki oranı    | %13        | %13          |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                          | Çalışan tatmin düzeyini anketi                         | %75        | %72          |
|             | Çalışanların yönetime katılımının arttırılması | Çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı | 2          | 2            |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                          | Şirket içi iletişimin etkinliği anketi                 | %79        | %78          |
|             | Çalışan Sürekliliği                            | İşten ayrılan çalışan sayısı                           | 0          | 0            |

Finansal boyutta takip edilen performans ölçütlerinden satışlarda 700 birim artış; karlılıkta %2 artış; alacakların ortalama tahsil süresinde 3 gün azalış belirlenirken stok devir hızında bir değişim olmamıştır. İşletmenin yabancı kaynak kullanım oranı artmaya devam etmiştir. Yabancı kaynak kullanımındaki artış, beşinci değerlendirme döneminde detaylı bir şekilde tartışıldığı üzere, ABC işletmesinin toplu hammadde alımı politikasından kaynaklanmaktadır. Beşinci değerlendirme döneminde özellikle müşteri ve iç süreçler boyutunda ortaya çıkan gelişimin sonuçlarının bu dönemin finansal göstergelerine yansıdığı düşünülmektedir. ABC işletmesinin iç süreçlerini geliştirmesi ve müşteri ilişkilerini belirli bir düzeye taşıması işletmenin satışlarını arttırmaktadır. Satışların artması üretimin artmasına öncülük etmektedir. Ölçek ekonomisinin koşullarından istifade eden ABC işletmesi üretimdeki artışı maliyet avantajına dönüştürüp karlılığını arttırmaktadır. Diğer taraftan alacakların ortalama tahsil süresinin kısaltılmasıyla ABC işletmesi finansal likiditesini ve borç ödeme gücünü arttırmaktadır.

Müşteri boyutunda ilk dönemlerde yavaş yavaş gelişme gösteren performans göstergelerinin son dönemlerde daha büyük oranlarda değiştiği görülmektedir. Son değerlendirme döneminde müşteri boyutu performans göstergelerinden müşteri tatmin düzeyinde %8 artış; ticari faaliyetlerin devam ettiği müşteri sayısı 178 müşteri; müşteri ziyaret sıklığı %100; müşteri şikayet sayısı 3 şikayet ve yeni müşteri sayısı 4 müşteri olarak gerçekleşmiştir. ABC işletmesinde gerçekleştirilen uygulamalar sonucunda müşteri ilişkilerinde belirli bir düzeye ulaşıldığı görülmektedir. Stratejisini müşteri ilişkileri üzerine kuran bir işletmenin müşteri boyutundaki performans ölçütlerinde başarıyı yakalaması oldukça önemlidir. DSK uygulamasının son değerlendirme döneminde ABC işletmesinin müşteri ilişkilerinde belirli bir aşamaya geldiği, dönemler itibarıyla değerlendirildiğinde en yüksek seviyelere ulaşıldığı görülmektedir.

İç süreçler boyutunda izlenen performans ölçütlerinden zamanında teslimat oranında %10 artış; kalite ile ilgili şikayet sayısında 1 şikayet azalış olurken, maliyet etkinlik kontrolünde herhangi bir değişim olmamıştır. İç süreçler boyutunda daha önceki dönemlerde uygulamaya konulan kararların etkisinin açıkça ortaya çıktığı görülmektedir. İşletme zamanında teslimat oranında önemli

bir iyileşme sağlarken, kalite konusunda karşılaştıkları şikayetleri de önemli oran da çözüme kavuşturmuşlardır. Üretimde atıl kapasitenin kullanılması, tasarruf politikalarının özendirilmesi, ürünlerin geri dönüş ve yeniden işleme oranlarının aşağı çekilmesiyle ABC işletmesi önemli maliyet avantajı sağlamış ve bunu ürün fiyatlarına yansıtarak rekabet üstünlüğü elde etme imkanı bulmuştur.

Altıncı değerlendirme döneminde çalışan boyutu performans göstergelerinden çalışan tatmin düzeyinde %3 artış; çalışanlardan gelen ve uygulamaya konulan öneri sayısı 2 öneri; işletme içi iletişim düzeyinde %1 artış ve işten ayrılan çalışan sayısı sıfır olarak gerçekleşmiştir. DSK uygulamasının son değerlendirme döneminde çalışan boyutu uygulama süresince devam eden olumlu değişimin devam ettiği görülmektedir. İşletmede iletişim kanallarının açık tutulması, çalışanların temel sorunlarının belirlenerek çözüm yollarının araştırılması, çalışanların memnuniyet düzeyinin artmasında önemli rol oynamıştır. Çalışan tatmin düzeyinin artması çalışanların iş hayatına devam etmede ABC işletmesini tercih etmelerini sağlamıştır. Tatmin düzeyi yüksek, deneyimli çalışanların ABC işletmesinin hedeflerine ulaşmada önemli bir rol oynayacakları düşünülmektedir.

Son değerlendirme dönemi olan Kasım-Aralık dönemi genel bir bakış açısı ile değerlendirildiğinde performans göstergelerinin olumlu bir şekilde değiştiği ve geliştiği görülmektedir. Sonuç kartında yer alan ölçütler yabancı kaynak kullanımı dışında gelişim göstermektedir. Ayrıca değerlendirme dönemleri karşılaştırmalı bir bakış açısıyla incelendiğinde altıncı dönem ait değerlerin en yüksek seviyede olduğu gözlemlenmektedir. Bu nedenden dolayı DSK uygulamasının ABC işletmesinde iyileşmelerin önünü açtığı ve işletmeyi belirli bir düzeye getirdiği söylenebilir.

### 6.6. DSK Uygulamasının Sonucu ve Bulguların Yorumlanması

ABC işletmesinde bir yıl süren ve işletme performansının ikişer aylık zaman dilimleri ile değerlemesinin yapıldığı DSK uygulamasının başarıyla tamamlandığı düşünülmektedir. Bu çalışmada cevabı aranan araştırma soruları şunlardır:

1. İşletmenin performans değerlendirme sürecinde sorunlarla karşılaşılıp karşılaşılmadığı,
2. Dengeli Sonuç Kartı'nın (DSK) bu işletmede uygulanıp uygulanamayacağı,
3. Dengeli Sonuç Kartı (DSK) bu işletmede uygulanabildiği takdirde faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkileyip etkilemediğidir.

Uygulamanın ilk aşamasında gerçekleştirilen ve işletmenin mevcut durumunu ortaya koymayı amaçlayan incelemeler esnasında genel olarak KOBİ'lerin performans değerlendirme konusunda oldukça yetersiz oldukları ve performans değerlemede bilimsel, sistematik yaklaşımları kullanmadıkları gözlemlenmiştir. Özel olarak ABC işletmesi değerlendirildiğinde ise işletmenin performans değerlendirme sürecinde çeşitli sorunlarla karşı karşıya kaldığı sonucuna ulaşılmıştır. Böylelikle araştırma sorularından birincisini cevaplandırılmış olmaktadır.

İkinci araştırma sorusuna cevap bulmak için DSK uygulaması bir yıl süre ile ABC işletmesinde uygulanmıştır. Uygulama sonuçları aşağıdaki kısımlarda detaylı bir şekilde açıklanmaktadır. Özetle söylemek gerekirse DSK uygulaması ABC işletmesinde başarıyla uygulanmıştır.

Üçüncü araştırma sorusu DSK uygulamasının işletmenin faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkileyip etkileyemediği ile ilgilidir. Bir yıl süren uygulama sonucunda müşteri tatmin düzeyi, müşteri sadakati, zamanında teslimat ve kalite gibi işletme açısından oldukça önemli olan kritik başarı faktörlerinde gözle görülür iyileşmelerin ortaya çıktığı gözlemlenmiştir. Bu bağlamda DSK uygulamasının ABC işletmesinin faaliyetlerini olumlu yönde etkilediği sonucuna

ulaşılmaktadır. Bu araştırma sorusu ile ilgili detaylı tartışmalara DSK uygulaması sonuçları ve bulguların yorumlanması başlığı altında yer verilmektedir.

Aşağıdaki paragraflarda uygulama sonuçları araştırma soruları çerçevesinde ayrıntılı bir şekilde tartışılmaktadır. Bu bağlamda ilk olarak DSK uygulaması sonuçları tüm değerlendirme dönemlerini kapsayacak şekilde karşılaştırmalı olarak gösterilmektedir. Böylelikle ABC işletmesindeki gelişim ve değişim daha net bir şekilde görülebilecektir. Daha sonra DSK uygulaması ile elde edilen bulgular yorumlanmakta ve DSK uygulamasının ABC işletmesine katkıları tartışılmaktadır.

#### **6.6.1. DSK Uygulaması Sonuçları**

Tablo 6.8. ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması sonuçlarını toplu halde göstermektedir. Tabloda dönemler itibarıyla sonuç kartında yer alan performans göstergelerindeki gerek olumlu gerekse olumsuz değişimler gösterilmektedir. Böylelikle ABC işletmesinin DSK uygulaması bir süreç olarak ortaya konulmaktadır. Tablo 6.8.'de gösterilen performans ölçütlerindeki değişim ve gelişim aşağıdaki paragraflarda her bir performans göstergesi göz önünde bulundurularak açıklanmaktadır.

Satışlar başlangıç aşamasında 28.115 iken DSK uygulamasının tamamlanmasıyla 33.100 düzeyine yükseldiği görülmektedir. Satışlardaki bu değişim ABC işletmesinin uygulama sürecinin başlangıç noktasına göre satışlarda %18 artış gerçekleştirdiğini göstermektedir.

Karlılıktaki artış net kar/öz sermaye oranı ile hesaplanmaktadır. Başlangıç aşamasında %16 olarak belirlenen bu oranın uygulama sonucunda %23 seviyesine çıktığı görülmektedir. Karlılıktaki artış işletme sahiplerinin ABC işletmesine yatırdıkları sermayenin karlılığını ifade etmektedir.

Tablo 6.9. ABC İşletmesi DSK Uygulaması Sonuçları

|             | PERFORMANS<br>ÖLÇÜTLERİ                       | DÖNEMLER |        |        |        |        |        |        |
|-------------|-----------------------------------------------|----------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
|             | AMAÇ                                          | 0        | 1      | 2      | 3      | 4      | 5      | 6      |
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | 28.115   | 28.251 | 29.342 | 29.650 | 32.345 | 32.400 | 33.100 |
|             | Karlılıkta Artış                              | 0,016    | 0.014  | 0,018  | 0,019  | 0,021  | 0,021  | 0,023  |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | 0,465    | 0,426  | 0,414  | 0,395  | 0,362  | 0,432  | 0,480  |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | 75       | 70     | 66     | 59     | 49     | 44     | 41     |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | 7        | 7      | 8      | 8      | 9      | 9      | 9      |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | % 55     | % 58   | % 60   | %64    | %69    | %78    | %85    |
|             | Müşteri sadakati                              | 152      | 158    | 164    | 166    | 171    | 173    | 178    |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | %90      | %92    | %93    | %96    | %98    | %100   | %100   |
|             | Müşteri şikayetleri                           | 18       | 17     | 15     | 12     | 16     | 6      | 3      |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | 3        | 3      | 2      | 1      | 2      | 3      | 4      |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | %65      | %69    | %72    | %69    | %74    | %81    | %91    |
|             | Ürün Kalitesi                                 | 8        | 6      | 4      | 6      | 5      | 2      | 1      |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | %20      | %21    | %18    | %16    | %15    | %13    | %13    |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | %63      | %65    | %65    | %66    | %68    | %72    | %75    |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | 2        | 3      | 2      | 2      | 1      | 2      | 2      |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | %54      | %58    | %60    | %62    | %67    | %78    | %79    |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | 2        | 1      | 0      | 0      | 1      | 0      | 0      |

Güçlü finansal yapı hedefi borç/varlık toplamı oranı ile ölçülmektedir. Başlangıç aşamasında 0,465 olarak belirlenen bu oran uygulama sonucunda 0,480 düzeyine yükselmiştir. Bu durum işletmenin yabancı kaynak kullanımının dönem başına göre arttığını göstermektedir.

Alacakların tahsilatının etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi işletmenin finansal gücünü olumlu yönde etkilemektedir. Alacakların ortalama tahsil süresi ile ölçülen bu performans göstergesinde başlangıç değeri 75 gün olarak belirlenmiştir. Sonuç kartının önemli hedeflerinden olan bu ölçütte alacakların ortalama tahsilat süresi 41 güne indirilmiştir. Böylelikle ABC işletmesi alacaklarını daha kısa sürede tahsil edip değerlendirme imkanı elde etmiştir.

Stokların etkin yönetiminde ABC işletmesinin stok devir hızı dönemsel olarak değerlendirilmektedir. Başlangıç noktasında 7 olan stok devir hızı uygulama sonucunda 9 olarak hesaplanmıştır.

DSK uygulamasının kritik başarı noktalarından bir müşteri tatmin düzeyi olarak belirlenmiştir. Müşteri tatmin düzeyindeki artışın ABC işletmesinde birçok olumlu değişimi tetikleyeceği düşünülmüştür. Bu bağlamda başlangıç noktasında %55 olarak belirlenen müşteri tatmin düzeyi DSK uygulama süreci sonunda %85 düzeyine yükseltilmiştir.

Müşteri sadakatinin sağlanmasının ölçümünde ABC işletmesiyle ticari faaliyetlerine devam eden müşteri sayısı kullanılmaktadır. Başlangıçta 152 olan bu sayı, uygulama sonucunda 178 müşteriye ulaşmıştır. Bu durum müşterilerin satın alma kararlarında ABC işletmesini daha fazla tercih etmeye başladıklarını göstermektedir.

Müşteri ziyaretlerinin gerçekleştirilmesi amacı müşteri ziyaret sayısı ile izlenmektedir. Müşteri ziyaret oranı başlangıç aşamasında %90 iken uygulama sonucunda %100'e çıkarılabilmektedir. Böylelikle bir değerlendirme döneminde tüm müşteriler düzenli olarak ziyaret edilmektedir.

Mevcut müşterilere ilaveler yeni müşteri sayısı ile takip edilmektedir. Yani müşteri sayısı dönemsel olarak izlenmesi gereken bir performans ölçütüdür. Bu çerçevede ABC işletmesinin yeni müşteri sayısı sırasıyla üç, iki, bir, iki, üç ve dört müşteri olarak belirlenmiştir.

Zamanında teslimat hedefi siparişlerin zamanında teslim edilme oranı ile izlenmektedir. Başlangıç noktasında %63 olan bu oran uygulama sonucunda %91 düzeyine yükseltilmiştir.

Ürün kalitesi müşterilerden gelen kalite ile ilgili şikayetler aracılığıyla ölçülmektedir. DSK uygulamasına başlamadan önce sekiz olan şikayet sayısı, DSK uygulamasıyla bir şikayete düşürülmüştür.

Maliyet etkinlik kontrolü işletmenin sabit giderlerinin toplam giderler içerisindeki oranı ile ölçülmektedir. Başlangıç aşamasında %20 olarak hesaplanan bu oran DSK uygulaması sonucunda %13'e düşürülmüştür.

Çalışan tatmin düzeyi çalışanlar tarafından cevaplandırılan anketlerle ölçülmektedir. Başlangıç noktasında %63 olarak belirlenen bu oran yapılan çalışmalar sonucunda %75'e yükseltilmiştir.

Çalışanların yönetime katılım düzeyi çalışanlardan gelen ve uygulama konulan öneri sayısı ile belirlenmektedir. Dönemler itibariyle değerlendirildiğinde çalışanların sırasıyla üç, iki, iki, bir, iki ve iki önerisinin hayata geçirildiği görülmektedir.

İçsel iletişim düzeyi işletme içi iletişim etkinliği anketi ile izlenmektedir. Başlangıç noktasında %54 olarak belirlenen bu oranın DSK uygulaması sonucunda %79 seviyesine yükseltildiği görülmektedir.

Çalışan sürekliliği işletmeden ayrılan personel sayısı ile ölçülmektedir. Dönemler göz önünde bulundurulduğunda dört değerlendirme döneminde hiçbir çalışanın işten ayrılmadığı, iki değerlendirme döneminde ise birer çalışanın işten ayrıldığı görülmektedir.

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması sonucunda işletmenin performans göstergelerindeki değişim ve gelişim yukarıdaki paragraflarda açıklanmaktadır. Sonuç kartını oluşturan boyutlar arasındaki hiyerarşik bağ ve performans göstergeleri arasındaki neden-sonuç ilişkisi ise aşağıda bulguların yorumlanması bölümünde tartışılmaktadır.

### 6.6.2. Bulguların Yorumlanması

DSK yöntemi sonuç kartını oluşturan boyutlar arasında neden-sonuç ilişkisi olması gerektiği varsayımına dayanmaktadır. ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması da boyutlar arasında neden-sonuç ilişkisi gözetilerek tasarlanmıştır. ABC işletmesinin finansal boyutta belirlenmiş hedeflere ulaşabilmesi için öncelikle müşteri, iç süreçler ve çalışan boyutunda belirlenmiş hedeflere ulaşması gerekmektedir. Müşteri boyutunda belirlenmiş hedeflere ulaşabilmek için de iç süreçler ve çalışan boyutundaki hedeflerin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda ABC işletmesi için hazırlanan sonuç kartındaki hiyerarşik sıralama sırasıyla finansal boyut, müşteri boyutu, iç süreçler boyutu ve çalışan boyutu olarak tanımlanabilir.

Çalışmanın bu kısmında ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının tamamlanmasıyla elde edilen bulgular yorumlanmaktadır. Bu çerçevede ABC işletmesinin başlangıç noktasındaki durumu ile DSK uygulamasının tamamlanmasından sonraki durumu karşılaştırmalı olarak analiz edilmekte, DSK yönteminin ABC işletmesinin faaliyet sonuçları üzerindeki etkisi tartışılmaktadır. Tablo 6.9. ABC işletmesinin DSK uygulaması başlangıcındaki ve bitişindeki performans sonuçları ile ABC işletmesinin dönem başında belirlemiş olduğu hedefleri göstermektedir. Genel olarak bakıldığında ABC işletmesinin belirlenmiş hedeflere oldukça yaklaştığı görülmektedir. Hedeflerin belirlenmesi esnasında işletme yönetimini biraz da çalışanları teşvik etmek amacıyla hedefleri yüksek belirlemelerine karşın, DSK uygulamasıyla hedeflere oldukça yaklaşıldığı çoğu ölçütte hedeflerin gerçekleştirildiği görülmektedir. Çalışmadan elde edilen bulgular sonuç kartını oluşturan boyutlar bazında yorumlanmaktadır. ABC işletmesindeki değişimin ve performans ölçütleri arasındaki neden-sonuç ilişkisinin daha net görülebilmesi için bulguların

Tablo 6.10. ABC İşletmesi Karşılaştırmalı DSK Sonuçları

|             | AMAÇ                                          | Dönem başı<br>01.01.2005 | Dönem sonu<br>31.12.2005 | HEDEF  |
|-------------|-----------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------|
| FİNANSAL    | Satışlarda Artış                              | 28.115                   | 33.100                   | 32.000 |
|             | Karlılıkta Artış                              | 0,016                    | 0,023                    | 0,020  |
|             | Güçlü Finansal Yapı                           | 0,465                    | 0,480                    | 0,4    |
|             | Alacakların Tahsilatında Etkinlik             | 75                       | 41                       | 40     |
|             | Stokların Etkin Yönetimi                      | 7                        | 9                        | 9      |
| MÜŞTERİ     | Müşteri tatmini                               | % 55                     | %85                      | %90    |
|             | Müşteri sadakati                              | 152                      | 178                      | 180    |
|             | Müşterileri ziyaret sıklığı                   | %90                      | %100                     | %100   |
|             | Müşteri şikayetleri                           | 18                       | 3                        | 0      |
|             | Mevcut müşterilere ilaveler                   | 3                        | 4                        | 3      |
| İÇ SÜREÇLER | Zamanında teslimat                            | %65                      | %91                      | %90    |
|             | Ürün Kalitesi                                 | 8                        | 1                        | 0      |
|             | Maliyet Etkinlik Kontrolü                     | %20                      | %13                      | %13    |
| ÇALIŞAN     | Çalışan tatmin düzeyi                         | %63                      | %75                      | %80    |
|             | Çalışanların yönetime katılımının artırılması | 2                        | 2                        | 2      |
|             | İçsel İletişim Düzeyi                         | %54                      | %79                      | %90    |
|             | Çalışan Sürekliliği                           | 2                        | 0                        | 0      |

yorumlanmasına çalışan boyutundan başlanmaktadır. Aşağıdaki paragraflarda DSK uygulamasıyla elde edilen sonuçlar detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

#### **6.6.2.1. Çalışan Boyutu Bulgularının Yorumlanması**

ABC işletmesinin faaliyet gösterdiği sektördeki ve ABC işletmesine gerek ölçek gerekse sahiplik ve yönetim biçimi bakımından benzer KOBİ işletmelerinde çalışanlarla ilgili ciddi, gelişmiş performans ölçme ve yönetme sisteminin olmadığı bilinmektedir. Oysa DSK yöntemine göre bir işletmenin başarısı insan kaynakları potansiyeli yönetebilme becerisinden önemli ölçüde etkilenebilmektedir. Özellikle ABC işletmesi gibi müşteri odaklı bir strateji izlemeye karar veren işletmelerde deneyimli, tatmin olmuş, işini iyi yapan çalışanlar işletme hedeflerinin gerçekleştirilebilmesine katkıda bulunmaktadır.

ABC işletmesi DSK uygulamasında çalışan tatmin düzeyini “iş tatmini” anketleri ile belirlenmektedir. Çalışanların anket sorularına verdikleri cevaplarda şikayetlerin işletme içinde iletişim ortamının zayıf olması, ücret ve sosyal hakların yetersiz kalması ve işletmede yetki ve sorumlulukların net olmaması konularında yoğunlaştığı görülmüştür. Uygulama süresince çalışan tatmin düzeyinin artırılmasına yönelik olarak prim sisteminin getirilmesi, çalışanların yönetime katılımının sağlanması ve bu katılımın sürdürülebilir hale getirilmesi, çalışanların kullandığı sosyal alanların yeniden gözden geçirilerek düzenlenmesi, çalışanlarla düzenli toplantıların gerçekleştirilmesi gibi çeşitli kararlar alınmış ve uygulanmıştır. Ayrıca çalışanların yetki ve sorumlulukları yeniden değerlendirilerek her çalışanın görev tanımı yapılmıştır, yetki ve sorumluluklar açık bir şekilde duyurulmuştur. Bu çalışmalar neticesinde çalışan tatmin düzeyi %75'e çıkarılabilmektedir. Çalışan tatmin düzeyinde belirlenen % 80 çalışan tatmini hedefine oldukça yakın bir değer olarak elde edilmiştir. Çalışan tatmin düzeyi artışının önündeki en büyük engel çalışanların ücretlerini yetersiz görmeleridir. İşletmenin ölçeği, sektörde ücret ortalamasının çok düşük olması ve yönetimin çalışana bakış açısı gibi faktörlerden dolayı kısa dönemde ücretler konusunda önemli bir gelişme beklenmemektedir. Buna karşın DSK yöntemi ile ABC işletmesinde çalışanların kendilerini daha önemli hissetmeleri, yaptıkları işten memnun olmaları ve daha başarılı olabilmeleri için alınan kararların uygulanmasıyla çalışan tatmin düzeyi artırılmıştır.

Çalışanların yönetime katılımlarını arttırılmasıyla hem deneyimli çalışanların birikimlerinden istifade edilmesi hem de çalışanların kendileri ile ilgili konularda alınan kararlara katılımlarını sağlayarak daha huzurlu bir çalışma ortamının oluşturulması hedeflenmiştir. Bu yüzden çalışanların sorunlarını belirleyip çözüm yolları aramak ve çalışanlardan gelen önerileri dinlemek amacıyla düzenli toplantılar gerçekleştirilmiştir. Çalışanların yönetime katılımlarının arttırılması amacı dönem başında belirtilen hedef ile uyumlu bir şekilde başarıyla tamamlanmıştır.

İçsel iletişim düzeyinin belirlenmesinde “işletme içi iletişimin etkinliği” anketi kullanılmaktadır. Dönem başında yapılan anketlere verilen cevaplarda iletişim kanallarının işletme içerisinde çok etkili kullanılmadığı sonucuna ulaşılmıştır. Çalışanlar arasındaki iletişim eksikliği çeşitli yanlış anlamalara, siparişlerin zamanında teslim edilememesine, müşteri şikayetlerinin artmasına ve müşteri memnuniyetsizliğine neden olabilmektedir. Bu çerçevede işletme içi iletişimin etkinliğini arttırmak amacıyla farklı bölümlerden çalışanların katıldığı toplantılar düzenlenmiş ve işletme içi raporlama sistemi gözden geçirilerek işletme içi raporların sayısı arttırılmıştır. Bu çalışmalar neticesinde işletme içi iletişim düzeyi %79 seviyesine çıkartılabilmektedir. Dönem başında belirlenen hedef gerçekleştirilemese de DSK uygulamasının sürdürülmesiyle işletme içi iletişim düzeyinin daha da yükselmesi beklenmektedir.

Çalışan sürekliliğinin sağlanması hedefini ABC işletmesinin başarı ile tamamladığı görülmektedir. Zaten çalışan sürekliliği çalışan tatmin düzeyi, çalışanların yönetime katılımlarının arttırılması ve işletme içi iletişim düzeyini arttırmaya yönelik çalışmaların doğal sonucu olarak görülmelidir. Çalışan boyutundaki diğer performans göstergelerinin uygulama sonucunda önemli gelişme göstermesi çalışan sürekliliğini olumlu etkilemiştir. Bir yıl süren DSK uygulama döneminde sadece iki işçi ABC işletmesinden ayrılmıştır.

#### 6.6.2.2. İç Süreçler Boyutu Bulgularının Yorumlanması

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının iç süreçler boyutunda zamanında teslimat, kalite ve maliyet ile ilgili performans ölçütleri izlenmektedir. Uygulama öncesinde yapılan strateji belirleme toplantılarında müşteri şikayetlerinin özellikle bu üç unsurda yoğunlaştığı belirlenmiştir. Yine bu toplantılarda çalışan boyutunda gerçekleştirilecek iyileşmelerin iç süreçler boyutundaki problemlerin çözümüne katkıda bulunacağı sonucuna ulaşılmıştır. Bu çerçevede ABC işletmesinin iç süreçlerinde yer alan performans göstergelerinin uygulama öncesindeki ve bitimindeki karşılaştırmalı durumları aşağıdaki paragraflarda detaylı bir şekilde tartışılmaktadır.

Zamanında teslimat oranı uygulama başlangıcında tüm siparişlere oranla %65 olarak belirlenmiştir.. Bir yıl süren uygulama sonucunda %90 olarak gerçekleşmesi hedeflenen zamanında teslimat oranı DSK uygulamasıyla %91 olarak gerçekleşmiştir. Zamanında teslimat oranı hedefinin başarıyla tamamlanmasında çalışan boyutundaki iyileşmelerin ve ABC işletmesinin bu konularla ilgili almış olduğu kararların önemli katkısı olmuştur. Özellikle çalışanların yönetime katılımı, işletme içi iletişim düzeyi ve çalışan sürekliliği göstergelerindeki iyileşmeler zamanında teslimat oranını arttıran unsurlardır. Örneğin işletme içi iletişim düzeyinin artışla birlikte üretim, yükleme ve satış ile görevli çalışanlar arasında sipariş konusundaki mutabakat sağlanması kolaylaşmış ve böylelikle zamanında teslimat göstergesinde iyileşmeler ortaya çıkmıştır. Diğer taraftan çalışan sürekliliğiyle çalışanlar aynı işi yaparak deneyim kazanmış ve böylelikle siparişlerin zamanında teslimatında karşılaşılan problemlerin tekrarlanmaması ve ortadan kaldırılması sağlanmıştır. Ayrıca zamanında teslimat konusunda dışarıdan düzenli nakliye hizmet alımına karar verilmesi zamanında teslimat göstergesindeki iyileşmeyi pekiştiren önemli bir faktör olarak kabul edilmektedir.

Ürün kalitesi konusunda ABC işletmesinin performansı müşterilerden gelen kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı ile izlenmektedir. Uygulama başlangıcında yapılan değerlendirmelerde kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı sekiz şikayet olarak belirlenmiştir. DSK uygulamasıyla ABC işletmesinin üretim ve çalışan

boyutunda ortaya çıkan iyileşmeler işletmenin belirli bir kalite düzeyine ulaşmasını ve bunu muhafaza etmesini sağlamıştır. Sonuç kartının çalışan boyutunda yer alan performans göstergelerinde çalışanların yönetime katılımı, işletme içi iletişim düzeyi ve çalışan sürekliliği ABC işletmesinin ürün kalitesi noktasındaki gelişimine önemli katkıda bulunmuştur. DSK uygulamasının üçüncü ve dördüncü değerlendirme döneminde ürün kalitesi ile ilgili şikayetlerin sayısında bir artış gözlemlenmiştir. Yöneticilerle ve ilgili çalışanlarla yapılan değerlendirmeler sonucunda sorunun fazla iş yükünden kaynaklandığı anlaşılmıştır. Kalite ile ilgili yapılan testlerin çeşitliliğinin ve sayısının artırılması, uzman eleman istihdamı bu sorunun çözümü için önerilmiş ve alınan kararlar uygulamaya konulmuştur. Böylelikle uygulamanın son değerlendirme döneminde müşterilerden gelen kalite ile ilgili şikayetlerin sayısı 1şikayete düşürülmüştür. ABC işletmesi kalite konusundaki sıfır şikayet hedefine oldukça yaklaşmıştır.

Maliyet etkinlik kontrolü ile ABC işletmesine önemli rekabet üstünlüğü sağlaması hedeflenmektedir. Çünkü ABC işletmesi fiyata dayalı yoğun rekabetin yaşandığı bir sektörde faaliyet göstermektedir. Sıkı bir tasarruf politikasıyla maliyetlerin düşürülmesi ve bunu ürün maliyetlerine yansıtılmasıyla ABC işletmesi pazar payını artırma imkanı bulabilecektir. Bu çerçevede ABC işletmesi çalışanlarıyla yapılan toplantılarda tasarrufun önemi ve işletmeye sağlayacağı avantajlar çalışanlara anlatılmış ve çalışanlardan varsa bu konuda önerilerini yönetime sunmaları istenmiştir. Maliyet etkinlik kontrolü çalışan boyutu ölçütlerinde çalışan tatmin düzeyi, çalışanların yönetime katılımı, işletme içi iletişimin düzeyi ve çalışan sürekliliğinden önemli ölçüde etkilenmiştir. Ayrıca iç süreçler boyutunda yer alan zamanında teslimat ve ürün kalitesi göstergelerindeki iyileşmelerde ABC işletmesine önemli maliyet avantajı sağlamıştır. Fakat ABC işletmesine en önemli katkıyı satışlardaki artış sağlamıştır. Satışlardaki artış ile ölçek ekonomisi avantajından istifade eden ABC işletmesi atıl kapasitesini de üretim faaliyetlerinde kullanarak sabit üretim maliyetlerinin toplam üretim maliyetleri içerisindeki oranını düşürmüştür. Böylelikle ABC işletmesi ürünlerini daha düşük fiyatlarla sunarak rekabet üstünlüğü elde etmiştir. Maliyet etkinlik kontrolünde ABC işletmesi dönem başında belirlemiş olduğu %13 hedefine DSK uygulamasıyla ulaşmış ve bu hedefi başarıyla tamamlamıştır.

### 6.6.2.3 Müşteri Boyutu Bulgularının Yorumlanması

Müşteri boyutunda kullanılan performans göstergeleri ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamasının en önemli unsurları olarak kabul edilmektedir. Fiyat odaklı rekabetin yaşandığı bir sektörde faaliyet gösteren ABC işletmesinin müşteri ilişkilerini geliştirip belirli bir düzeye çıkarabildiği taktirde kalıcı ve uzun dönemli başarıyı elde etme imkanı bulabileceği düşünülmektedir. Dönem başında yapılan müşteri tatmini anketlerinde müşteri tatmini düzeyi %55 olarak belirlenmiştir. ABC işletmesinin müşteri portföyünde 250'nin üzerinde firma bulunmasına rağmen ticari faaliyetlerin devam ettiği müşteri sayısı ise 152 olarak belirlenmiştir. Müşterilere gönderilen anketlere verilen cevaplar değerlendirildiğinde müşteri memnuniyetsizliklerinin kalite, fiyat ve siparişlerin zamanında teslimatı konularında yoğunlaştığı tespit edilmiştir. Tatmin düzeyi düşük olan müşteriler yeniden satın alma kararlarında ABC işletmesini tercih etmemekte ve yapılan satışların ödemelerinde güçlük çıkarmaktadırlar. Böylelikle düşük müşteri tatmin düzeyi ABC işletmesinin satışlarını ve alacakların ortalama tahsilat süresini doğrudan olumsuz etkilerken dolaylı olarak da karlılığın düşük olmasına neden olmaktadır. Bu çerçevede ABC işletmesi için hazırlanan sonuç kartının iç süreçler boyutunda ABC işletmesinin zamanında teslimat, ürün kalitesi ve maliyet etkinlik kontrolü ile ilgili yeteneklerinin geliştirilerek müşteri tatmin düzeyinin artırılması hedeflenmiştir. Müşteri tatmin düzeyinde ortaya çıkabilecek bir artış müşterilerin ABC işletmesini tercih etmelerini sağlayarak müşteri sadakatini arttıracakı düşünülmektedir. Müşteri ilişkilerini belirli bir düzeye çıkarma becerisi kazanan ABC işletmesi bunun faydalarını finansal boyutta kullanılan performans göstergelerine yansıyacak olumlu gelişmelerle görecektir.

Müşteri tatmin düzeyi uygulama başlangıcında %55 olarak belirlenmiştir. DSK uygulaması faaliyetleri sonuç kartının kritik başarı faktörlerinden biri olarak kabul edilen müşteri tatmin düzeyi üzerine yoğunlaşmıştır. Müşteri tatmin düzeyi çalışan boyutu ile iç süreçler boyutunda yer alan performans göstergelerinden doğrudan etkilenirken finansal boyutta yer alan performans göstergelerini de doğrudan etkilemektedir. Özellikle müşteri boyutundaki müşteri ziyaretleri,

müşteri şikayetleri; iç süreçler boyutundaki zamanında teslimat , ürün kalitesi ve maliyet kontrolü; çalışan boyutundaki çalışan tatmini, işletme içi iletişim düzeyi ve çalışan sürekliliği müşteri tatmin düzeyini etkileyen performans ölçütleridir. Çalışan ve iç süreçler boyutunda yukarıda detaylı bir şekilde açıklanan olumlu gelişmeler müşteri tatmin düzeyine yansımış ve uygulama başlangıcında %55 olarak belirlenen müşteri tatmini uygulama sonunda %85 düzeyine yükseltilmiştir. Dönem başında belirlenen %90 müşteri tatmin düzeyi hedefinin gerisinde kalmakla birlikte ABC işletmesinin bu performans ölçütünde önemli bir gelişme gösterdiği düşünülmektedir.

Müşteri sadakati ABC işletmesinin her değerlendirme döneminde ticari faaliyetinin devam ettiği müşteri sayısı ile izlenmektedir. Uygulama döneminin başlangıcında 152 müşteri ile ticari faaliyetlerini sürdüren ABC işletmesi müşteri tatmin düzeyindeki artışın sonucu olarak uygulama sonunda 178 müşteriye ulaşmıştır. ABC işletmesi bu performans ölçütünde belirlenen 180 müşteri hedefine oldukça yaklaşmıştır. DSK uygulamasının devam ettirilmesiyle ABC işletmesinin faaliyetlerini devam ettiği müşteri sayısındaki artışın sürdürülmesi beklenmektedir.

Müşteri ziyaretleri sonuç kartının müşteri ve finansal boyutlarında yer alan performans göstergelerini etkilemektedir. Düzenli yapılan müşteri ziyaretleriyle müşteri ihtiyaç ve istekleri doğrudan belirlenmekte ve alacaklar etkin bir şekilde tahsil edilmektedir. Uygulama başlangıcında %90 olarak belirlenen müşteri ziyaret sayısı dönem içerisinde yapılan değişikliklerle birlikte %100'e çıkarılmıştır. Böylelikle bu konuda belirlenen hedefe ulaşılmıştır.

Müşteri şikayetleri müşteri tatmin düzeyinin öncül göstergesi niteliğindedir. Müşterilerden gelen şikayetler öncelikle kaydedilmekte, sınıflandırılmakta ve raporlanmaktadır. Daha sonra yapılan toplantılarda şikayetler ilgili personele yönlendirilerek çözüm süreci başlatılmaktadır. DSK uygulaması başlangıcında 18 olarak belirlenen müşteri şikayet sayısı DSK uygulaması çerçevesinde 3 şikayete indirilmiştir. Bu konuda sıfır şikayet olarak belirlenen hedefe oldukça yaklaşmıştır.

Yeni müşteri sayısı ABC işletmesinin pazar payını arttırmasına imkan tanımaktadır. ABC işletmesi pazar payını iki yolla arttırabilir. Birinci yol mevcut müşterilerine daha fazla satış yapması, ikinci yol yeni müşteriler edinmesidir. Her değerlendirme döneminde üç yeni müşteri olarak belirlenen hedef genel olarak gerçekleştirilmiştir.

#### **6.6.2.4 Finansal Boyut Bulgularının Yorumlanması**

DSK yöntemine göre finansal boyut sonuç kartında kullanılan boyutlar içerisinde hiyerarşik sıralamanın en üstünde gelmektedir. Yani neden-sonuç ilişkisi içerisinde tasarlanan diğer boyutlardaki gelişmelerin sonucu finansal boyutta görülmelidir. ABC işletmesi için hazırlanan sonuç kartında yer alan müşteri, çalışan ve iç süreçler boyutundaki olumlu gelişimin sonuçlarının finansal boyutta ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sonuç kartında finansal boyut satışlar, karlılık, güçlü finansal yapı, alacakların tahsilatında etkinlik ve stokların etkinliği olmak üzere beş performans göstergesi ile izlenmektedir. Bu performans göstergelerinin DSK uygulaması başlangıcındaki ve bitişindeki değerleri karşılaştırıldığında ABC işletmesinin finansal boyuttaki göstergelerinde iyileşmelerin gerçekleştiği görülmektedir. ABC işletmesinde DSK yöntemi ile müşteri sadakatinin arttırılması ve bunun finansal başarı olarak işletmeye yansıtılması hedeflenmiştir. Uygulama sonuçları bu çerçevede değerlendirildiğinde DSK yönteminin ABC işletmesinde başarıyla uygulandığı, DSK yönteminin ABC işletmesine olumlu yönde katkıda bulunduğu söylenebilir. Çalışmanın bu kısmında finansal boyutta yer alan performans göstergelerinin uygulama başlangıcındaki ve bitişindeki durumları detaylı bir şekilde tartışılmaktadır. Bazı finansal göstergelerin karşılaştırılmasında Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası (TCMB) tarafından yayınlanan standart oranlar tablosu kullanılmaktadır (<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>, 01.03.2006). TCMB'nin hazırladığı ve düzenli olarak yayınladığı standart oranlar tablosu finansal oranlarla ilgili sektör ortalamaları hakkında bilgi vermektedir. TCMB sektör ortalamaları ile ilgili raporlarını faaliyet dönemini takip eden yılın sonlarına doğru yayınlamaktadır. Bu çerçevede araştırmanın sonlandırıldığı ve bulguların yorumlandığı tarihte 2005 yılı sektör ortalamaları mevcut olmadığından, 2002, 2003 ve 2004 yılları verilerinden hareket edilerek

karşılaştırmalar yapılmaktadır. Böylelikle ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması sonuçları sektördeki diğer firmaların faaliyet sonuçları ile karşılaştırılabilmektedir.

Satışlar ABC işletmesinin başarısı konusunda fikir veren en önemli performans göstergelerinden biri olarak kabul edilmektedir. DSK uygulaması başlangıcında 28.115 birim olarak belirlenen satışlar DSK uygulaması sonucunda 33.100 birim seviyesine çıkarılmıştır. Dönem başındaki değere göre %18 artışa tekabül eden bu gelişmede müşteri tatmin düzeyindeki artışla gerçekleşen müşteri sadakatinin önemli rol oynadığı düşünülmektedir. Müşteri şikayetlerinin yoğunlaştığı zamanında teslimat, kalite ve maliyet konusunda ABC işletmesinin yeteneklerini önemli ölçüde geliştirmesi müşteri tatmin düzeyini arttırmıştır. ABC işletmesi ile yürüttüğü ticari faaliyetlerden memnun kalan müşteriler yeniden satın alma kararlarında ABC işletmesini tercih etmişlerdir. Mevcut müşteri sadakatindeki bu artışın yeni müşterilerle desteklenmesi sonucunda ABC işletmesi satışlarını arttırmıştır.

ABC işletmesinin karlılığı sonuç kartında net kar / öz sermaye oranındaki değişim ile ölçülmektedir. Dönem başında yapılan hesaplamalarda net kar / öz sermaye oranı %9,6 olarak belirlenmiştir. TCMB'nin hazırlamış olduğu standart oranlar tablosunda ABC işletmesinin sektör ortalaması net kar / öz sermaye oranı için 2002 yılında %16,6; 2003 yılında %10,6; 2004 yılında %5,4 olarak duyurulmuştur (<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>, 01.03.2006). ABC işletmesinin 2005 yılı için net kar / öz sermaye oranı %11,6 olarak hesaplanmıştır. Son yıllarda sektörde karlılığın düşme eğiliminde olduğu gözlemlenmektedir. DSK yönteminin uygulanması ile ABC işletmesi sermaye karlılığını %2 yükseltmiştir. Sektörel bazda karlılığın düştüğü göz önünde bulundurulduğunda ABC işletmesinde DSK uygulamasının olumlu bir etkisinin olduğu görülmektedir. Ayrıca DSK uygulaması başlangıcında her değerlendirme dönemi için 0,016 olarak belirlenen iki aylık net kar/öz sermaye oranının DSK uygulamasıyla 0,023 seviyesine çıkarıldığı görülmektedir. DSK uygulamasının son üç değerlendirme dönemindeki karlılığın devam ettirilmesi durumunda ABC işletmesi sektör ortalamasının oldukça üzerinde bir karlılık oranı elde edebilecektir.

Güçlü finansal yapı ile ABC işletmesinin ekonomik kriz , satışlarda durgunluk, ödemelerde gecikme gibi olumsuzluklardan minimum düzeyde etkilenmesi hedeflenmektedir. Güçlü finansal yapı hedefi borç/varlık toplamı oranı ile izlenmektedir. Dönem başında yapılan analizlerde ABC işletmesinin borç / varlık toplamı oranı 0,465 olarak belirlenmiştir. Borçların dönem içerisinde yapılan ödemelerle 0,362 seviyesine düşen bu oran DSK uygulamasının bitiminde % 48 düzeyine çıkmıştır. Bu durumun temel nedeni ABC işletmesinin maliyet avantajı sağlamak için borçlanma yoluyla toplu hammadde almasıdır. Yani borçtaki bu artışın karşılığı hammadde olarak işletme stoklarında bulunmaktadır. TCMB tarafından her yıl düzenli olarak yayınlanan ve sektör ortalamalarını kapsayan standart oranlar tablosunda borç/varlık toplamı oranı 2002 yılı için %59,6; 2003 yılı için %52; 2004 yılı için %49 olarak duyurulmuştur (<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>, 01.03.2006). Sektördeki genel duruma göre değerlendirildiğinde ABC işletmesinin DSK uygulaması sonucunda borç/varlık oranı açısından sektör ortalamasının üzerinde olduğu görülmektedir.

Alacakların ortalama tahsilat süresi ABC işletmesinin alacaklarını tahsil edebilme yeteneği hakkında bilgi vermektedir. DSK uygulaması başlangıcında yapılan analizlerde alacakların ortalama tahsilat süresi 75 gün olarak hesaplanmıştır. ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulamaları sonucunda işletmenin ortalama tahsilat süresi 41 güne düşürülmüştür. TCMB tarafından yayınlanan standart oranlar tablosunda alacakların ortalama tahsilat süresi 2002 yılı için 51 gün; 2003 yılı için 47 gün; 2004 yılı için 51 gün olarak ilan edilmiştir (<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>, 01.03.2006). DSK uygulaması ile ABC işletmesi alacaklarını sektörde faaliyet gösteren diğer firmalar göre daha kısa zamanda tahsil edebilme yeteneği kazanmıştır.

Stokların etkin yönetimi sonuç kartında stok devir hızı ölçütü ile izlenmektedir. Uygulama başlangıcında 7 olarak belirlenen stok devir hızı satışlardaki artış ile birlikte uygulama sonucunda 9 olarak gerçekleşmiştir. TCMB tarafından yayınlanan standart oranlar tablosunda stok devir hızı 2002 yılı için 11,7; 2003 yılı için 9,8 olarak belirlenmiştir (<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>,

01.03.2006). ABC stokların etkin yönetimi hedefinde sektör ortalaması ile uyumlu bir performans sergilemiştir.

### 6.7. Sonuç ve Özet

DSK yönteminin bir KOBİ’de uygulanmasını hedefleyen bu çalışma Adana’da faaliyet gösteren ABC işletmesinde olay çalışması yöntemi kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Çalışmanın bu bölümünde öncelikle ABC işletmesi hakkında tanıtıcı bilgilere yer verilmiştir. Sonra ABC işletmesinde gerçekleştirilmesi düşünülen DSK uygulaması için yürütülen hazırlık faaliyetleri açıklanmıştır. Daha sonra DSK uygulaması, değerlendirme dönemlerinde ABC işletmesinin performansı ve ABC işletmesi için hazırlanan sonuç kartları anlatılmıştır. Son olarak DSK uygulamasından elde edilen sonuçlar bütün olarak değerlendirilerek, bulgular tartışılmıştır.

Bu çalışmada cevabı aranan araştırma soruları şunlardır:

1. İşletmenin performans değerlendirme sürecinde sorunlarla karşılaşılıp karşılaşmadığı,
2. Dengeli Sonuç Kartı’nın (DSK) bu işletmede uygulanıp uygulanamayacağı,
3. Dengeli Sonuç Kartı (DSK) bu işletmede uygulanabildiği takdirde faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkileyip etkilemediğidir.

ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması sonucunda yukarıdaki araştırma sorularına cevap bulunmuştur. Birinci araştırma sorusuna cevaben, dönem başında yapılan değerlendirmelerde ABC işletmesinde mevcut performans değerlendirme sisteminin olmadığı, performans ölçmeye yönelik birtakım uygulamalar bulunmasına rağmen bunların sistemli bir biçimde yürütülmediği anlaşılmıştır. İkinci araştırma sorusuna cevap bulabilmek amacıyla ABC işletmesinde bir yıl süren uygulama sonucunda DSK yöntemi teorik yapıya uygun bir şekilde başarıyla uygulanmıştır. DSK uygulaması sonucunda sonuç kartının tüm boyutlarında uygulama öncesine göre önemli olumlu gelişmeler ve değişimler ortaya çıkmıştır. Bu çerçevede üçüncü

araştırma sorusuna cevap olarak DSK yönteminin ABC işletmesinde başarıyla uygulandığı ve ABC işletmesinin faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkilediği söylenebilir.

## 7. BÖLÜM

### SONUÇ

Sanayi toplumundan bilgi toplumuna geçiş işletme biliminde ve işletmecilik uygulamalarında önemli değişimlere neden olmuştur. Kaplan ve Norton (1999:8) ile Niven (2002:4) bilgi çağında işletmelerin genelde iki problemle karşı karşıya kaldıklarını iddia etmektedirler. Bu problemlerin birincisi işletmelerin stratejik uygulamalarda yaşadıkları başarısızlıklar ikincisi ise performans değerlendirmede kullanılan geleneksel performans değerlendirme yöntemlerinin yetersizliğidir.

Dengeli Sonuç Kartı (DSK) yöntemi işletmenin vizyon ve stratejisini finansal ve finansal olmayan ölçütlerin kullanıldığı dört boyutta toplayarak, hem işletmede daha sağlıklı bir performans değerlendirme yönteminin uygulanmasını sağlamakta hem de işletmenin stratejik yönetim sürecinin daha başarılı bir şekilde uygulanabilmesini ve stratejik uygulamaların sonuçlarının izlenebilmesini teşvik etmektedir. DSK yöntemi finansal ve finansal olmayan ölçütleri dört boyutta (finansal, müşteri, iç süreçler, öğrenme ve gelişme) izlemektedir. Böylelikle DSK yöntemi işletmelerde uzun dönemli hedeflerle kısa dönemli hedefleri, finansal ve finansal olmayan ölçütleri ve işletmenin tüm taraflarını (ortaklar, çalışanlar, müşteriler) dengeleyebilmektedir.

DSK yöntemi Türkiye dışındaki özellikle gelişmiş ülkelerde uygulanmış ve olumlu sonuçlar elde edilmiştir. Yöntem 1990'lı yılların başında işletme literatürüne girmiş olsa da DSK yöntemi küresel ölçekte gördüğü genel kabulün aksine ülkemizde yaygın bir uygulama alanı bulamamıştır. Bu bağlamda ülkemizde gerçekleştirilecek bir uygulamanın literatüre önemli katkı sağlayacağı düşünüldükçe bu araştırmaya karar verilmiştir. Diğer taraftan Türkiye'de faaliyet gösteren işletme profili genel olarak değerlendirildiğinde faaliyet gösteren

işletme sayısı istihdam gücü, ülke ekonomisi içerisindeki önemi gibi konularda Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) önemli bir yeri olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. DSK ile ilgili literatürde yer alan uygulamaların genel olarak büyük işletmeleri kapsamaması, KOBİ'lerle ilgili çalışmaların bulunmaması, araştırmanın bir KOBİ'de yürütülmesinin daha faydalı olacağı sonucunu doğurmuştur. KOBİ'lerin karşı karşıya kaldıkları yönetim, muhasebe, satış, planlama ve finansman gibi sorunlarına DSK yönteminin etkili çözüm yolları önerdiği görülmüş ve böylelikle uygulamanın bir KOBİ'de gerçekleştirilmesine karar verilmiştir. Literatürde KOBİ'ler ile ilgili DSK uygulamalarına rastlanmaması çalışmanın özgünlüğünü kuvvetlendiren bir unsur olarak kabul edilmektedir.

Uygulamada kullanılan araştırma yöntemi “olay çalışması” yöntemidir. Bu çalışmada sonuca ulaşabilmek için bir işletmede detaylı bir şekilde inceleme yapmak gerekmektedir. İşletmede sonuç kartının tasarlanması, belirli aralıklarla işletmede performans değerlendirme işlemlerinin yürütülmesi, sonuçların analiz edilerek sorunlara çözüm yollarının aranması, işletme yönetimine sorunlarla ilgili önerilerin iletilmesi, önerilerin uygulanması ile ilgili sürecin izlenmesi, işletmenin performansı hakkında bilgi veren raporların hazırlanması ve ilgililere sunulması gibi DSK yönteminin temel uygulamalarının yürütülmesi amaçlanmaktadır. Bunun için işletmede bizzat bulunmak, gerekli bilgileri toplamak, sürece etki edecek öneriler sunmak ve önerilerin işletme faaliyetlerinde ortaya çıkardığı sonuçları izlemek gerekmektedir. Bundan dolayı araştırma konusu için en uygun yöntemin olay çalışması yöntemi olduğu düşünülmektedir.

ABC işletmesinde gerçekleştirilen ve toplamda bir yıl süren uygulama ile cevabı aranan araştırma sorularının birincisi işletmenin performans değerlendirme sürecinde sorunlarla karşılaşıp karşılaşılmadığıdır. ABC işletmesinde uygulamaya başlamadan önce bilimsel ve sistematik bir performans değerlendirme yönteminin varlığından söz etmek mümkün değildir. Performans değerlendirme işlemleri tamamen yöneticiler tarafından gözlem ya da rastsal değerlendirmeler yoluyla yapılmaktadır. Bu nedenle ABC işletmesinin performans değerlendirme sürecinde çeşitli sorunlarla karşı karşıya kaldığı söylenebilir.

İkinci araştırma sorusu Dengeli Sonuç Kartı'nın (DSK) bu işletmede uygulanıp uygulanamayacağıdır. Bir yıl süren araştırma sonucunda DSK yönteminin ABC işletmesinde başarıyla uygulanabildiği görülmüştür. ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması 01 Ocak 2005 tarihinde başlamış, 31.12.2005 tarihinde bitmiştir. DSK uygulamasının ilk adımı olarak uygulamanın gerçekleştirilebilmesi amacıyla işletme içerisinde üç kişilik bir çalışma ekibi oluşturulmuştur ve işletme strateji değerlendirme süreci başlatılmıştır. Uygulama süresince ABC işletmesinde iki ayda bir olmak üzere toplam altı performans değerlendirme işlemi yürütülmüş ve sonuçta altı adet sonuç kartı hazırlanarak yönetime rapor edilmiştir.

Üçüncü araştırma sorusu DSK yönteminin bu işletmede uygulanabildiği takdirde faaliyet sonuçlarını olumlu olarak etkileyip etkilemediğidir. Bir yıl süren uygulama sonucunda müşteri tatmin düzeyi, müşteri sadakati, zamanında teslimat ve kalite gibi işletme açısından oldukça önemli olan kritik başarı faktörlerinde gözle görülür iyileşmelerin ortaya çıktığı gözlemlenmiştir. Uygulama bölümünde sonuçları detaylı bir şekilde tartışılan DSK yönteminin ABC işletmesinin faaliyetlerini olumlu yönde etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Sonuç olarak ABC işletmesinde gerçekleştirilen DSK uygulaması sonucunda DSK yöntemi başarıyla uygulanmış ve DSK yöntemi ABC işletmesinin faaliyetlerini olumlu yönde etkilemiştir.

### **7.1. Çalışmanın Literatüre Katkısı**

Uluslararası alanda DSK yöntemi ile ilgili çalışmalar 1990'lı yılların ikinci yarısından itibaren yoğun bir şekilde gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmalar genel olarak büyük ölçekli özel sektör işletmeleri, kamu kurumları ve kar amaçlı olmayan sivil toplum örgütlerinde yürütülmüştür. Ülkemizde ise DSK ile ilgili daha önce yapılmış ve sonuçları yayınlanmış bir çalışma, tez konusunun belirlendiği tarih itibarıyla (2004 yılı ikinci yarısı) tespit edilememiştir.

Bu çalışmada DSK yönteminin ülke ekonomisi açısından oldukça önemli olan KOBİ'lerde uygulanıp uygulanamayacağı, uygulanabildiği takdirde işletmenin faaliyet sonuçlarını olumlu yönde etkileyip etkilemediği araştırılmıştır. Çalışmanın bu yönüyle literatüre önemli katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Çünkü yabancı yayınlarda DSK'nın KOBİ'lerde uygulanması ile ilgili çalışmalara rastlanılmamıştır. Ülkemizdeki yayınlar ise DSK ile ilgili yöntem ile ilgili bilgilerin genel bir bakış açısıyla sunulduğu, teorik ve kavramsal nitelikteki çalışmalar şeklindedir. Bu bağlamda ülkemizde faaliyet gösteren bir KOBİ'de olay çalışması yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen bu uygulama olumlu bir şekilde sonuçlanmış, DSK yöntemi işletmenin performansını ve karlılığını pozitif yönde etkilemiştir. Böylelikle gerek kurulan model gerekse uygulama sonuçları açısından bu uygulama benzer işletmelere örnek olarak gösterilebilir.

## **7.2. Çalışmanın Kısıtları ve Karşılaşılan Zorluklar**

Çalışmanın yürütülmesi esnasında çeşitli kısıtlar ve zorluklarla karşı karşıya kalınmıştır. İlk olarak uygulamanın gerçekleştirileceği işletmenin belirlenmesinde güçlük yaşanmıştır. Uygulamanın uzun süreli olması, işletme üst yönetiminin katılımının gerekliliği, işletme yöneticilerinin akademik çalışmaları desteklemekten uzak olması, işletmede kurulu düzenin değiştirilme olasılığının bulunması, DSK yönteminin ülkemizde henüz çok bilinen bir uygulama olmaması gibi nedenlerden ötürü, görüşme yapılan bazı işletme sahipleri ve yöneticileri uygulamanın kendi işletmelerinde gerçekleştirilmesine sıcak bakmamışlardır. İkinci olarak DSK uygulanması esnasında araştırmacı tarafından işletmenin daha etkin yönetilmesine katkı sağlayacağı düşünülerek önerilen bazı değişiklikler, işletme yönetimi tarafından çok olumlu bulunmuş ancak işletmenin mali gücünün yetersiz olması, işletme yöneticilerinin bazı detay konularda araştırmacıdan farklı düşünmesi ya da başka nedenlerden ötürü gerçekleştirilememiştir. Son olarak ülkemizde DSK uygulaması ile ilgili benzer çalışmaların bulunmamasından ötürü araştırma benzer çalışmalarla karşılaştırılamamaktadır. Zamanla DSK yöntemi ile ilgili çalışmaların sayısının artması, bu araştırmanın diğer çalışmalarla karşılaştırılmasını ve daha sağlıklı değerlendirmelerin yapılmasını mümkün kılacaktır.

### **7.3. Geleceğe Yönelik Öneriler**

DSK yöntemi gerek kar amaçlı ticari işletmelerin gerekse kar hedeflemeyen kamu kurumlarının ve sivil toplum kuruluşlarının etkili bir şekilde yönetilmesine ve işletme performansının sağlıklı bir şekilde değerlemesine yardımcı olmaktadır. DSK yöntemi 2000'li yıllarda oldukça popüler olup, gelecekte de yöntemin bu popülerliğini devam ettireceği düşünülmektedir.

DSK yönteminin sanayi işletmelerinde uygulanması ile ilgili çok sayıda çalışma gerçekleştirilmiştir. DSK ile ilgili yeni çalışmaların hizmet işletmeleri, kamu kurumları ve sivil toplum kuruluşlarını hedeflemesi, çalışmaların literatüre katkısını arttırabilecektir.

Bu çalışma gıda üretimi üzerine faaliyet gösteren bir KOBİ'de gerçekleştirilmiştir. Aynı sektörde faaliyet gösteren başka bir firma ya da diğer bir sektörde faaliyet gösteren bir KOBİ'de DSK uygulaması yapılarak sonuçları sektörler itibariyle genişletilebilecektir.

## KAYNAKÇA

- Achterbergh, Jan ve Robert Beeres, Dirk Vriens (2003), “ Does The Balanced Scorecard Organizational Viability?”, *Emerald*, Vol. 32- No. 9/10, s 1387-1404
- Ada, Nesrin (2005), “KOBİ’lerin Müşteri İlişkilerine Gösterdikleri Yaklaşımlar, AB Ülkelerindeki İşletmelerin Müşteri İlişkilerinde Ortaya Koydukları Uygulamalara İlişkin Bir Literatür Çalışması”, *II. KOBİ’ler ve Verimlilik Kongresi Kongre Kitabı*, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları
- Admiraal, Remco J. ve G. Jan van Helden (2003), “Benchmarking in the Dutch Waste-Water Treatment Sector”, *Public Money & Management*, April, s 113-118
- Akgemci, Tahir (2001), *KOBİ’lerin Temel Sorunları ve Sağlanan Destekler*, KOSGEB Yayınları
- Akgüç, Öztin (2002), *Mali Tablolar Analizi*, Arayış Yayınları, Genişletilmiş onuncu baskı, İstanbul
- Agatstein, Kevin, James B. Rieley ve Omar Khan (2000), “Managing in the new economy: How to make beter decisions”, *National Productivity Review*, pp 53-58 Summer 2000
- Allee, Verna (1999), “The art and practice of being a revolutionary”, *Journal of Knowledge Management*, Volume 3 Number2, pp. 121-131
- Alpugan, Oktay (1988), *Küçük İşletmeler: kavramı, kuruluşu ve yönetimi*, Karadeniz Teknik Üniversitesi Yayınları, Trabzon

- Amaratunga, Dilanthi, David Baldry ve Matjan Sarshar (2001), *Process Improvement Through Performance Measurement: The Balanced Scorecard Methodology*, Work Study, Volume 50- Number 5, s 179-188, 2001
- Atkinson, A., Waterhouse, J. ve Wells, R. (1997), "A stakeholder approach to strategic performance measurement", *Sloan Management Review* 38 (3): 25(13)
- Auger, Nathalie ve Denis A. Roy (2004), "The Balanced Scorecard: A Tool For Health Policy Decision-Making", *Canadian Journal of Public Health*, Volume 95-No.3, s 233-234, May-June
- Balci, Ali (1995), *Sosyal bilimlerde araştırma: yöntem, teknik ve ilkeler*, TDFO, Ankara
- Barsky, Noah P. Ve Wayne G. Bremser (1999), "Performance measurement, budgeting and strategic implementation in the multinational enterprise", *Managerial Finance*, Volume 25 Number 2 pp 3-15
- Bean, LuAnn ve Bill D. Jarnagin (2002), "New Cost Priorities: Using a Balanced Scorecard Approach in Financial Reports", *The Journal of Corporate Accounting*, s 55-62, March/April
- Bourguignon, Annick ve Veronique Mallert, Hane Norreklit (2004), "The American Balanced Scorecard Versus the French Tableau de Bord: The Ideological Dimension", *Management Accounting Research*, 15, s 107-134
- Braam, Geert J.M. ve Edwin J. Nijssen (2004), "Performance Effects of Using the Balanced Scorecard: A Note on the Dutch Experience", *Long Range Planning*, 37, s 335-349

- Brackertz, Nicola ve Russel Kenley (2002), "Service delivery approach to measuring facility performance", *Facilities*, Volume 20 Number ¾, ss 127-135
- Bremser, Wayne G. Ve Noah P. Barsky (2004), "Utilizing the Balanced Scorecard for R&D Performance measurement", *R&D Management*, 34-3, s 229-238
- Brewer, Peter C. ve Tom Albright ve Stan Davis (2004), "Security Regional Bank: Implementing A Balanced Scorecard Using the Business Modeling Approach", *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, July/August, s 73-83
- Cacioppe, Ron (2000), "Creating Spirit at Work: Re-Visioning Organization Development and Leadership – Part III", *Leadership & Organization Development Jurnal*, s 110-119
- Calabro, Lori (2001), "On Balance", *The Magazine for Senior Financial Executives*, s 73-76, February
- Carlsson, Bo (2004), "The Digital Economy: what is new and what is not?", *Structural Change and Economic Dynamics*, s.245-264 no:15
- Carmona, Salvador ve Anders Gronlund (2003), "Measures vs Actions: The Balanced Scorecard in Swedish Law Enforcement", *International Journal of Operations & Production Management*, Vol 23 No 12, s 1475-1496
- Chan, Y.K., P. Gaffney ve K. Neailey (2002), "Achieving Breakthrough Performance Improvement: Results of Implementing a Fit-Forpurposetotal Management System", *The TQM Magazine*, Volume 14 Number 5, s 293-296

- Chan, Yee-Ching Lilian (2004), "Performance Measurement and Adoption of Balanced Scorecards", *The International Journal of Public Sector Management*, Vol. 17 No. 3 s. 204-221
- Cullen, John, John Joyce, Trevor Hassal ve Mick Broadbent (2003), "Quality in Higher Education: From Monitoring to Management", *Quality Assurance in Education*, Volume 11 – Number 1, s. 5-14
- Çağlar, İrfan ve Cihat Savsar (2005), "KOBİ Yönetiminde Kuşak Değişiminin Yönetim Kültürü Üzerindeki Etkisi Üzerine Bir Araştırma ve Çorum Örneği", *II. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi Kongre Kitabı*, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları
- Çetin, Canan (1996), *Yeniden Yapılanma, Girişimcilik, Küçük ve Orta Boy İşletmeler ve Bunların Özendirilmesi*, Der Yayınları, İstanbul,
- Çolakoğlu, Mustafa H. (2002), *KOBİ Rehberi*, TOBB Yayınları, Ankara
- Davis, Tim R.V. (1996), "Developing an Employee Balanced Scorecard: Linking Frontline Performance to Corporate Objectives", *Management Decision*, 34/4, s 14-18
- Davis, Stan ve Tom Albright (2004), "An Investigation of the Effect of Balanced Scorecard Implementation on Financial Performance", *Management Accounting Research*, 15, s 135-153
- De Waal, Andre A. (2003), "The future of the Balanced Scorecard; an interview with Prof. Dr. Robert S. Kaplan", *Measuring Business Excellence*, Vol. 7 No:1 pp 30-35
- Dinçer, Ömer (1992), *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, TİMAŞ Yayınları, İstanbul

- DPT (2000), *Küreselleşme, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu*, Ankara: DPT Yayını
- Epstein, Marc J. ve Priscilla S. Wisner (2001), "Using a Balanced Scorecard to Implement Sustainability", *Environmental Quality Management*, s1-10, Winter
- Erensal, Yasemin Claire (2004), "Eğitim Yatırımlarının Performansı: Eğitim Yatırımlarının Geri Dönüş Oranının Hesaplanmasında Yöntemsel Yeni Bir Yaklaşım" *Yöneylem Araştırması/ Endüstri Mühendisliği XXIV. Kongresi*, Haziran 2004
- Erkan, Hüsnü (1998), *Bilgi Toplumu ve Ekonomik Gelişme*, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, Ankara, Eylül
- Erkuş, Hakan (2003), "Entelektüel Sermayenin Ölçütlenmesi ve Raporlanması", *Yayınlanmamış Doktora Tezi*, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya
- Evans, P.B. ve T.S. Wurster (1997), "Strategy and The New Economies of Information", *Harvard Business Review*, s.75 September/October
- Frigo, Mark L. ve Kip R. Krumwiede (2000), "The Balanced Scorecard", *Strategic Finance*, s. 50-54 January
- Ghalayini, Alaa M., ve James S. Noble (1996), "The changing basis of performance measurement", *International Journal of Operations and Production Management*, Vol.16 No:8 pp 63-80
- Gooijer, J. (2000), "Designing a knowledge management performance framework", *Journal of Knowledge Management*, 4(4), 303-310,

- Griffiths, John (2003), "Balanced Scorecard Use in New Zealand Goverment Departments and Crown Entities", *Australian Journal of Public Administration*, 62(4), s 70-79, December
- Güner, Mehmet Fatih (2002), " Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Açısından Faaliyete Dayalı Maliyet Sistemi: Bir Sanayi işletmesinde Uygulama" *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
- Higgins, James M. Ve David M. Currie (2004), "It's Time to Rebalance the Scorecard", *Business and Society Review*, 109:3, s 297-309
- Ho, Shih-Jen Kathy ve Ruth B. McKay (2000), "Balanced Scorecard Two Perspective", *The CPA Journal*, s 21-25, March
- Hoque, Z., James, W. (2000), "Linking Balanced Scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance", *Journal of Management Accounting Research*, 12, p 1-17
- Hornsby, Donavan D. ve Sidney Baxendale (2001), "Building a Balanced Scorecard for Entrepreneurs", *Journal of Cost Management*, s.4-9 November-December
- Humphery, Christopher (2001), "Paper Prophets and The Continuing Case For Thinking Differently About Accounting Research", *British Accounting Review*, No 33, s. 91-133
- Ittner, C.D. ve Larcker D.F. (1998), "Innovations in performance measurement: trends and research implications", *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 10, Fall pp205-238,
- Kakabadse, Andrew ve Nada Kakabadse (2000), "Sourcing: New Face to Economies of Scale and the Emergence of New Organizational

Forms", *Knowledge and Process Management*, Volume 7  
Number 2 pp 107-118

- Kaplan, Robert S. (1983), Measuring manufacturing performance: A new challenge for managerial accounting research. *The Accounting Review* (October): 686-705
- Kaplan, Robert S. (1985), "Cost Accounting: A Revolution in the Making", *Corporate Accounting*, Spring
- Kaplan, Robert S. (2001), "Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations", *Nonprofit Management and Leadership*, s.353-370 Spring
- Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (1992), "The Balanced Scorecard - measures that drive performance", *Harvard Business Review*, Vol 70, issue 1, p 71-79, January-February, 1992
- Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (1996), "Using the Balanced Scorecard as a strategic management system", *Harvard Business Review*, Vol 74, issue 1 p 75-85, January-February
- Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (1999), *Balanced Scorecard, Şirket Stratejisini Eyleme Dönüştürmek*, Sistem Yayıncılık
- Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (2001), "Transforming the Balanced Scorecard from performance measurement to strategic management" Part 1, *Accounting Horizons*, vol 15, issue 1 p 87-104, March
- Kaplan, Robert S. ve David P. Norton (2001), "Transforming the Balanced Scorecard from performance measurement to strategic management" Part 2, *Accounting Horizons*, vol 15, issue 2, June

- Kaplan, Robert. S. ve David P. Norton. (2001), *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Harvard Business School Pres
- Kaplan, Robert. S. ve David P. Norton. (2004), "The strategy map: guide to aligning intangible assets", *Strategy and Leadership*, Vol.32, No.5 pp. 10-17
- Karahan, Özcan (2005), "İnnovasyon Politikaları İçerisinde KOBİ'lerin Yeri ve Önemi", *II. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi Kongre Kitabı*, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları, 2005
- Karasar, Niyazi (1994), *Bilimsel Araştırma Yöntemi*, 3A Araştırma, Eğitim, Danışmanlık Ltd., 7.Basım, Ankara
- Karataş, Süleyman (1991), *Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler*, Veli Yayınları, İstanbul
- Kershaw, Russ ve, Susan Kershaw (2001), "Developing a Balanced Scorecard to Implement Strategy at St. Elsewhere Hospital", *Management Accounting Quarterly*, s 28-35, Winter
- Kloot, Louise ve John Martin (2000), "Strategic performance management: A balanced approach to performance management issues in local government", *Management Accounting Research*, Volume 11, pp 231-251
- Koçel, Tamer (1993), *İşletme Yöneticiliği: Yönetici Geliştirme, Organizasyonu ve Davranışı*, Beta Yayınları, İstanbul
- Letza, Stephen R. (1996), "The design and implementation of the balanced business scorecard", *Business Process Re-engineering and Management Journal*, Volume 2 No 3 pp 54-76

- Lapsley, I. ve Wright, E. (1996), "The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda", *Management Accounting Research*, 15(3), 355–374
- Lopes, Jose Luis Rangel (1996), "Corporate Real Estate Management Features", *Facilities*, Volume 14-Number 7/8, s 6-11, July/August
- Lövingsson, Fredrik, Stefano Dell'Orto ve Peter Baladi (2000), "Navigating with new managerial tools", *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 1 No:2, pp 147-154
- Malina, Mary A. Ve Frank H. Selto (2004), "Choice of Change of Measures in Performance Measurement Models", *Management Accounting Research*, Vol:15, p 441-469
- Malmi, Teemu (2001), "Balanced Scorecard in Finnish Companies: A Research Note", *Management Accounting Research*, 12, s 207-220
- Marr, Bernard ve Andy Neely (2003), "Automating the balanced scorecard – selection criteria to identify appropriate software applications", *Measuring Business Excellence*, Volume 7 no 3, ss 29-36
- Marr, Bernard ve Gianni Schiuma (2003), "Business Performance Measurement- Past, Present and Future", *Management Decision*, Vol 41/8, p 680-687
- McAdam, Rodney ve Timothy Walker (2003), "An Inquiry into Balanced Scorecard Within Best Value Implementation in UK Local Government", *Public Administration*, Vol. 81- No. 4, s 873-892
- Mearns, Kathryn ve Jon Ivar Havold (2003), "Occupational Health and

Safety and the Balanced Scorecard”, *The TQM Magazine*, Volume 15- Number 6, s 408-423

- Meliones, Jon N. ve Richard Ballard (2001), Richard Lielweg, William Barton, “No Mission – No Margin: It’s That Simple”, *Journal of HealthCare Finance*, s 21-29, Spring
- Müftüoğlu, Tamer M. ve Tülin Durukan (2004), *Girişimcilik ve KOBİ’ler*, Gazi Kitabevi, Ankara
- Müslümov, Alövsat (2002), *21. yüzyılda Türkiye’de KOBİ’ler : sorunlar, fırsatlar ve çözüm önerileri*, Literatür Yayınları, İstanbul, 2002
- Neely, Andy (1999), “The Performance Measurement Revolution: Why Now and What Next?”, *International Journal of Operations and production Management*, Vol. 19, No:2, p 205-228
- Nisbet, J. ve J. Watt (1982), *Reguide 26: Case Study*, Edited by M.B. Youngman, TRC Rediguides Ltd, Oxford
- Niven, Paul R. (2002), *Balanced scorecard step by step*, John Wiley and Sons Inc.,
- Niven, Paul R. (2004), *Balanced Scorecard Step-by-Step for Government and Nonprofit Agencies*, John Wiley & Sons, Inc.
- Norreklit, H. (2000), “The balance on the balanced scorecard a critical analysis of some of its assumptions”, *Management Accounting Research*, 11 (1), p 65-88
- Norreklit, H. (2003), “The Balanced Scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the Balanced Scorecard”, *Accounting, Organizations and Society*, 28 (6), p 591-619

- Otley, David (1999), "Performance management: a framework for management control systems research", *Management Accounting Research*, 10, 363-382
- Ölçer, Ferit (2005), "Dengeli Stratejik Performans Ölçüm Ve Yönetim Sistemi'nin (Balanced Scorecard) Tasarımı Ve Uygulanması", *Amme İdaresi Dergisi*, Sayı:2 Cilt:38, Sayfa 89-134
- Özgen, Hüseyin, Azim Öztürk ve Azmi Yalçın (2003), *Temel İşletmecilik Bilgisi*, Nobel Yayınları
- Palmer, R.J. (1992), "Strategic Goals and Objectives and the Design of Strategic Management Accounting Systems", *Advances Management Accounting*, 1, p.179-204,1992
- Pineno, Charles J. (2002), "The balanced scorecard: An incremental approach model to health care management", *Journal of Health Care Management*, Summer
- Ritter, Michael (2003), "The use of balanced scorecard in the strategic management of corporate communication", *Corporate Communications: An International Journal*, Volume 8 Number 1, ss 44-59
- Ryan, Bob, Robert W. Scapens ve Michael Theobald (1992), *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*, Academic Press Lim. London
- Sanger, Mark (1998), "Supporting the balanced scorecard", *Work Study*, Volume 47 Number 6 ss 197-200
- Sariaslan, Halil, *Orta ve Küçük İşletmelerin Finansal Sorunları*, TOBB Yayınları,

- Sarıhan, H.İnceler (1998), *Teknoloji Yönetimi*, Desnet Yayınları, İstanbul
- Scapens, Robert W. (1992), "The Role of Case Study Methods In Management Accounting Research: A personal Reflection and Reply", *British Accounting Review*, No:4
- Sevim, Adnan ve Mustafa Gül (2005), "KOBİ'lerin Çevre Yönetim Sisteminde Bir Araç: Çevre Muhasebesi Bilgi Sistemi", *II. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi Kongre Kitabı*, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları
- Sim, Khim Ling ve Hian Chye Koh (2001), "Balanced Scorecard: A Rising Trend in Strategic Performance Measurement", *Measuring Business Excellence*, 5,2, s 18-26
- Singleton, Royce A. (1998), Bruce C. Straits, *Approaches to Social Research*, Oxford University Press, New York
- Speckbacher, Gerhard ve Juergen Bischof, Thomas Pfeiffer (2003), "A Descriptive Analysis on the Implementation of Balanced Scorecards in German-Speaking Countries", *Management Accounting Research*, 14, s 361-387
- Spicer, B.H. (1992), The Resurgence of Cost and Management Accounting; A review of Some Recent Developments in Practise, Theories and Case Research methods", *Management Accounting Research*, 3, 1-37
- Stewart, Louis J. Ve William E. Bestor (2000), "Applying a Balanced Scorecard to Health Care Organizations *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, March/April, s 75-82
- Stone, Claire Louise (1996), "Analysing business performance: counting

the soft issues”, *Leadership and Organization Development Journal*, ss 21-28 17/4

- Storey, Anne (2002), “Performance Management in Schools: could the Balanced Scorecard help?” *School Leadership and Management*, Vol. 22 No. 3 pp321-338
- Tanış, Veyis Naci (1997), “Theoretical Background of Some Research Methods Applicable in Cost and Management Accounting”, *Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt 12 Sayı 2
- Tanış, Veyis Naci (1999), Faaliyete Dayalı Maliyet Yönteminin Anlamı, Önemi ve Faydaları, *Hacettepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, Cilt 17, Sayı 2, Ankara
- Tanış, Veyis Naci (2000), “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Açısından Teknolojik Değişimin Üretim İşletmeleri Üzerine Etkisi”, *Yayınlanmamış Doçentlik Tezi*, Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F.,
- Tekeli, Banu (2003), “Performans Ölçüm Aracı Olarak Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği”, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir
- Tsang, Albert H.C. (1998), “A Strategic Approach to Managing Maintenance Performance”, *Journal of Quality in Maintenance Engineering*, Vol.4 No.2, pp 87-94, 1998
- Tsang, Albert H.C., Andrew K.S. Jardine ve Harvey Kolodny (1999), “Measuring maintenance performance: a holistic approach”, *International Journal of Operations and Production Management*, Vol.19 No.7 pp.691-715
- Uludağ, İlhan ve Vildan Serin (1990), *Türkiye’de Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler*, İTO Yayınları, İstanbul

- Ülgen, Hayri ve Kadri Mirze (2004), *Stratejik Yönetim*, Literatür Kitabevi, İstanbul
- Walker, Kenton B. (1996), "Corporate performance reportin revisited-the balanced scorecard and dynamic management reporting", *Industrial Management and Data Systems*, 96/3, pp 24-30
- Walker, Garret ve Randall Macdonald (2001), "Designing and Implementing an HR Scorecard", *Human Resource Management*, Vol. 40 – No.4, s 365-377, 2001, Winter
- Weetman, Pauline (2003), *Financial and Management Accounting, an Introduction, 3rd Edition*, FT Prentice Hall Financial Times
- Verschuren, Piet J. M. (2003), "Case study as a research strategy: some ambiguities and opportunities", *International Journal of Social Research Methodology*, Vol.6 No.2 pp 121-139
- Wilcox, Mark ve Mike Bourne (2003), "Predicting Performance", *Management Decision*, Vol:41/8 p 806-816
- Yin, Robert K. (2003), *Case Study Research: Design and Methods*, Second Edition, Sage Publications, USA, 2003
- Yüksel, Müberra (2005), "KOBİ'lerde İnsan Kaynakları Yönetimi ve Çalışan Memnuniyeti, II. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi Kongre Kitabı, İstanbul Kültür Üniversitesi Yayınları
- Zelman, William N., George H. Pink ve Catherine B. Matthias (2003), "Use of the Balanced Scorecard in Health Care", *Journal of Health Care Finance*, s.1-16 Summer

## İNTERNET KAYNAKLARI

**Balanced Scorecard Collaborative,**

([www.bscol.com/bsc\\_portal/success/madison/](http://www.bscol.com/bsc_portal/success/madison/) 12.12.2005)

**Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası Standart Oranlar Tablosu**

(<http://www2.tcmb.gov.tr/sektor/2005/index.htm>, 01.03.2006)

## ÖZGEÇMİŞ

### KİŞİSEL BİLGİLER:

**Adı/ Soyadı** : Mehmet Fatih GÜNER  
**Adres** : Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Balcalı Kampüsü  
 Yüreğir /ADANA  
**Telefon Faks** : 322-3387254-60 (Dahili181) / 322-3387283-84  
**GSM** : 0 532 6369404  
**Elektronik Posta** : mfguner@cu.edu.tr, fatihguner01@hotmail.com  
**Doğum Tarihi** : 06.10.1976

### EĞİTİM:

**Tarih** : Eylül 2002 – Eylül 2006  
**Kurum** : Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü  
**Program** : Doktora  
  
**Tarih** : Eylül 2000 - Haziran 2002  
**Kurum** : Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü  
**Program** : İşletme Yüksek Lisansı  
  
**Tarih** : Eylül 1995 – Haziran 2000  
**Kurum** : Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F.  
**Program** : İşletme Lisans

### İŞ DENEYİMİ:

**İşyeri** : Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme  
 Anabilim Dalı  
**Tarih** : 14 Kasım 2002 –  
**Sektör** : Eğitim  
**Pozisyon** : Araştırma Görevlisi

## TEKNİK BİLGİLER VE DİĞER YETENEKLER:

**Yabancı Dil** : İngilizce ( TOEFL 210, ÜDS 83,5)  
**Sürücü Belgesi** : B  
**Bilgisayar Bilgisi** : MS Office, Muhasebe Programları ( Logo Gold, ETA) ve Bilgisayarlı Çözüm Modülleri (Logo Unity)

## REFERANSLAR:

**Prof. Dr. A.Kadir TUAN** Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Öğretim Üyesi Tel: 0 322 3387254-60 (Dahili 203)  
**Prof. Dr. Nihat KÜÇÜKSAVAŞ** Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü, Tel: 0 322 3387254-60 (Dahili 194)  
**Prof. Dr. Veyis Naci TANIŞ** Çukurova Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü Öğretim Üyesi Tel: 0 322 3387254-60 (Dahili 198)

## YAYINLAR:

### TEZLER:

- 1) Yönetim ve Maliyet Muhasebesi Açısından Faaliyete Dayalı Maliyet Sistemi: Bir Konfeksiyon İşletmesinde Uygulama, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Bölümü
- 2) Stratejik Performans Değerlemede Dengeli Sonuç Kartı (Balanced Scorecard): Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama, Doktora Tezi, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman Ana Bilim Dalı

### MAKALELER:

- 1) Yönetim ve Maliyet Muhasebesi Açısından Faaliyete Dayalı Maliyet Sistemi: Bir Konfeksiyon İşletmesinde Uygulama, Doç. Dr. V.Naci Tanış ile ortak çalışma, MÖDAV Dergisi, Eylül 2003, Cilt:5 Sayı:3, s.1-21
- 2) Ödeme Kaydedici Cihazların (Yazar Kasa) Yeni Para Birimine ( Yeni Türk Lirası Ve Yeni Kuruş) Göre Düzenlenmesi, Yaklaşım Dergisi, (E Yaklaşım), Yıl:12, Ağustos 2004, Sayı:140, s.681-686.
- 3) Muhasebe Uygulamaları Açısından Yeni Para Birimine (Yeni Türk Lirası ve Yeni Kuruş) Geçişte Karşılaşılabilecek Muhasebe Sorunları ve Çözüm Yolları, İktisat İşletme ve Finans Dergisi, Şubat 2005, Sayı 227, s.79-87

4) Örtülü Kazanç Kavramı Çerçevesinde Transfer Fiyatlandırması ve OECD Transfer Fiyatı Belirleme Yöntemleri, Yaklaşım Dergisi, (E Yaklaşım), Yıl:12, Eylül 2004,Sayı 141, s.450-465.

5) Ticari Defterlerin ve Faturanın Ticari Uyuşmazlıklarda Delil Olarak Kullanılması, Yaklaşım Dergisi (E Yaklaşım), Yıl:12, Kasım 2004, Sayı:143, s.633-642.

6) Muhasebe Sistemi İçerisinde Faturanın Önemi, Fatura İle İlgili Yasal Düzenlemeler Faturanın Ticari İşlemlerde Bir İspat aracı Olarak Kullanılması, Yaklaşım Dergisi, (E Yaklaşım), Yıl:13, Ağustos 2005, Sayı:152, s.602-610

7) Uluslararası Transfer Fiyatlama ve Bir Yönetim Muhasebesi Aracı Olarak Kullanılması Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Değerlendirilme aşamasında

### **BİLDİRİLER:**

1) KOBİ Performansını Ölçmede Finansal Olmayan Ölçütlerin Kullanılması, 2. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi, 2-3 Aralık 2005, İstanbul

2) Aile İşletmelerinde İç Denetim, İç Denetimin Faydaları ve Etkin Bir İç Denetim Sistemi Oluşturmanın Yolları, 2. Aile İşletmeleri Kongresi, 14-15 Nisan 2006, İstanbul

3) Finansal Raporlamada Uluslararası Düzenlemeler, Basel II Kriterleri ve Aile İşletmeleri Üzerine Etkileri, 2. Aile İşletmeleri Kongresi, 14-15 Nisan 2006, İstanbul