

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

**KOBİ'LERDE KARAR VERME SÜRECİNE YÖNETİM VE
MALİYET MUHASEBESİNİN ETKİLERİ (TRB1 BÖLGESİNDE
ÜRETİM YAPAN KOBİ'LER ÜZERİNE BİR UYGULAMA)
YÜKSEK LİSANS TEZİ**

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR

HAZIRLAYAN
Meltem GÜL

ELAZIĞ-2014

T.C.
FIRAT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI

**KOBİ'LERDE KARAR VERME SÜRECİNE YÖNETİM VE MALİYET
MUHASEBESİNİN ETKİLERİ (TRB1 BÖLGESİNDE ÜRETİM YAPAN
KOBİLER ÜZERİNE BİR UYGULAMA)**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

HAZIRLAYAN

Yrd. Doç. Dr. Özcan Demir

Meltem Gül

Jürimiz, 26/06/2014 tarihinde yapılan tez savunma sınavı sonunda bu yüksek lisans tezi oy birliği / oy çokluğu ile başarılı saymıştır.

Jüri Üyeleri:

1. Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR
2. Yrd. Doç. Dr. Erkan Turan DEMİREL
3. Yrd. Doç. Dr. Aslı ARSLAN
- 4.
- 5.

F. Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun tarih ve sayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof. Dr. Zahir KIZMAZ

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ÖZET**Yüksek Lisans Tezi****KOBİ'lerde Karar Verme Sürecine Yönetim ve Maliyet Muhasebesinin Etkileri
(TRB 1 Bölgesinde Üretim Yapan KOBİ'lerde Bir Uygulama)****Meltem GÜL****Fırat Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
ELAZİĞ - 2014, Sayfa: XV + 118**

Günümüzde KOBİ'ler ekonominin vazgeçilmez temel taşları olarak karşımıza çıkmaktadırlar. Pek çok avantajlı yönleri olmalarıyla birlikte birçok sorunu da bünyelerinde taşımaktadırlar. İşletmecilik yönüyle değerlendirdiğimizde bu sorunlar fazlasıyla karşımıza çıkmaktadırlar.

Karar verme süreci KOBİ'lerde işletme sahibi, ortaklarca ya da bazılarında olduğu gibi yöneticiler tarafından işletilen bir mekanizmadır. Bu karar mekanizmasında karar verme ve uygulama işletmelerin ölçek bakımından küçüklüğünden dolayı kolaylıkla gerçekleşmektedir. Ancak alınan kararların etkinliği, rasyonelliği ve işletme stratejilerine uygunluğu çoğu zaman sorunlara yol açabilmektedir.

İşletmeler karar sürecini çoğunlukla bilimsel, sistematik işletme fonksiyonları ve faaliyet sonuçlarını değerlendirerek oluşturmaya çalışırlar. Bu kapsamda muhasebe bilgi sistemi işletmelerin faaliyet sonuçlarını ortaya çıkarmakla beraber aynı zamanda karar süreci için gerekli bilgileri üretirler. Bu açıdan muhasebe bilgi sistemi maliyet ve yönetim muhasebesini de kapsayacak şekilde karar verme sürecinde etkilerini gösterecektir. KOBİ'lerde muhasebe bilgi sisteminin eksikliği, ayrı bir maliyet ve yönetim muhasebesi bölümü ya da yeterli eleman istihdamı olmadığından, karar sürecinde bu yönlerden yoksun olmanın etkileri görülmektedir.

Bu çalışmamızda KOBİ'lerde karar verme sürecine yönetim ve maliyet muhasebesinin etkileri üzerinde durulmuştur ve TRB 1 bölgesinde üretim yapan KOBİ'lere bir uygulama yapılmıştır. Ve çalışmamızda TRB 1 bölgesinde üretim sektöründe faaliyet gösteren KOBİ'lerde karar verme sürecinde maliyet ve yönetim muhasebesinin etkin kullanılmadığı bu duruma işletmelerde gerek ölçek sorununun

gerekse de muhasebe kültürünün gelişmemiş olmasının neden olduğu karşımıza çıkmaktadır.

Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde karar verme süreci, karar vermenin önemi iyi bir kararın özellikleri gibi konular ayrıntılı bir şekilde anlatılmaya çalışılmıştır. İkinci bölümde KOBİ'lerde maliyet ve yönetim muhasebesi kontrol ve denetim aracı olarak bütçe kavramı, KOBİ'lerin özellikleri, karar verme sürecinde maliyet yönetim yaklaşımları, bütçelerin özellikleri ve amaçları gibi konular ve bunların boyutları güncel literatürden yararlanılarak anlatılmıştır. Üçüncü bölümde ise TRB 1 bölgesinde üretim faaliyeti gösteren 210 adet KOBİ'ye uygulanan anket ve bunun sonuçları ortaya çıkarılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Karar Verme, Yönetim Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi,

ABSTRACT**Master Thesis****Effects of Administrative and Cost Accounting of SME's on the Process of Process Making are Emphasized, and Application is Performed in the SME's Making Production in the TRB 1 Region.****Meltem GÜL****The University Of Firat****The Institute of Social Science****The Department of Management**

Today SME's are seen as the essential building blocks of economy. Besides their numerous advantages, they contain many problems within themselves. When we consider them in terms of business administration, we encounter with these problems extremely.

Process of decision making is a mechanism that is managed in SME's by the proprietor, partners or directors. Decision making and implementation are realized easily in this mechanism because of the smallness of establishments in terms of scale. However, source of the problems is mostly efficiency and rationality of the decisions taken and their compatibility with the business strategies.

Enterprises try to give their decisions by means of scientific, systematic business functions and by evaluating activity results. Within this context, accounting information system produces the information necessary for decision making process besides revealing the activity results. Form this viewpoint, accounting information system shall show its effects in the decision making process by including the cost and administrative accounting. When there is failure in the accounting information system, or there is no separate cost and administrative accounting department or sufficient staff is not employed, impact of these shall be seen in the process of decision making.

In our study, effects of administrative and cost accounting of SME's on the process of process making are emphasized, and application is performed in the SME's making production in the TRB 1 region. It is established that cost and administrative accounting is not efficiently utilized in SME's carrying on their activities in TRB 1 region in the process of decision making; and that scale problems and undeveloped accounting culture can be hold forth as the reasons.

Our study consists of three sections. In the first section, subjects like decision making process, importance of decision making and features of a good decision are explained in detail. Issues like cost and administrative accounting in SME's, budget concept as a control and inspection instrument, features of SME's, cost administration approaches in the process of decision making, properties and aims of budgets and their dimensions are clarified by making use of current literature in the second section. Survey conducted in 210 SME's that operate in TRB 1 region and their results are given in the third section.

Keywords: Decision making, Administrative accounting, Cost accounting

İÇİNDEKİLER

ÖZET	II
ABSTRACT.....	IV
İÇİNDEKİLER	VI
TABLolar LİSTESİ.....	X
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XII
GRAFİKLER LİSTESİ	XIII
ÖNSÖZ.....	XIV
KISALTMALAR.....	XV
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KARAR VERME SÜRECİ.....	3
1.1. Karar Vermenin Tanımı	3
1.2. Karar Vermenin Önemi	3
1.3. Karar Verme Süreci	4
1.3.1. Karar Verme Sürecinin Öğeleri.....	6
1.3.1.1. Karar Verici	6
1.3.1.2. Problem.....	6
1.3.1.3. Alternatif.....	7
1.3.1.4. İrade.....	7
1.4. Karar Verme Sürecinin Evreleri	7
1.4.1. Amaç ve Problemin Belirlenmesi.....	8
1.4.2. Probleme İlişkin Verilerin Toplanması.....	9
1.4.3. Alternatif Çözüm Yollarının Belirlenmesi.....	9
1.4.4. Alternatiflerin Değerlendirilmesi	10
1.4.5. En Uygun Alternatifin Seçilmesi ve Değerlendirilmesi	10
1.4.6. Kararın Uygulanması ve Sonucun Değerlendirilmesi	11
1.5. Karar Vermenin Özellikleri	11
1.6. Karar Vermenin Yönetsel ve Örgütsel Yönü	12
1.7. Karar Türleri	13
1.7.1. Kapsam ve Önem Derecesine Göre Kararlar	13
1.7.1.1. Stratejik Kararlar	13

1.7.1.2. Yönetmel Kararlar	14
1.7.1.3. Eylemsel Kararlar	14
1.7.2. Yinelenme Derecesine Göre Kararlar.....	15
1.7.2.1. Programlanmış Kararlar	15
1.7.2.2. Programlanmamış Kararlar.....	15
1.7.3. Kararların Uygulandıkları Süreye Göre Sınıflandırılması.....	16
1.7.3.1. Uzun Dönemli Kararlar	16
1.7.3.2. Orta Dönemli Kararlar.....	16
1.7.3.3. Kısa Dönemli Kararlar	16
1.7.4. Karar Verenlerin Sayısına Göre Kararlar.....	17
1.7.4.1. Bireysel Kararlar	17
1.7.4.2. Grup Kararları.....	17
1.7.5. Alındıkları Ortamın Bilgi Derecesine Göre Kararlar	19
1.7.5.1. Belirlilik Ortamında Karar Verme	20
1.7.5.2. Belirsizlik Ortamında Karar Verme	21
1.7.5.3. Risk Ortamında Karar Verme	21
1.7.6. Yapılarına Göre Karar Türleri.....	22
1.7.6.1. Yöneticiye Dayalı Kararlar	23
1.7.6.2. Parlamenter Sisteme Dayalı Kararlar	23
1.7.6.3. Uzlaşma, Taviz Verici Kararlar	23
1.7.6.4. İkna Sistemine Dayalı Kararlar.....	24
1.8. Karar Alma Modelleri	24
1.8.1. Rasyonellik.....	24
1.8.2. Kısıtlı Rasyonellik Modeli	25
1.8.3. Çöp Tenekesi Modeli.....	25
1.8.4. Sezgisel Model	26
1.8.5. Klasik Karar Verme Modeli.....	26
1.8.6. Politik Karar Verme Modeli.....	26
1.9. İyi Bir Karar ve Nitelikleri	27
1.10. Karar Verme Davranışında Etkili Olan Faktörler	28

İKİNCİ BÖLÜM

2. KOBİLERDE MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ KONTROL VE DENETİM ARACI OLARAK BÜTÇE KAVRAMI	30
2.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ'ler)	30
2.2. KOBİ'lerin Özellikleri	31
2.3. KOBİ'lerin Üstün ve Zayıf Yönleri	32
2.3.1. Üstün Yönleri	32
2.3.2. Zayıf Yönleri	33
2.4. KOBİ'lerin Önemi	34
2.5. KOBİ'lerin Türkiye Ekonomisindeki Yeri ve Önemi.....	35
2.5.1. Sermaye Piyasalarında KOBİ'ler	36
2.5.2. KOBİ'lerin Finansman Sorunları	36
2.6. KOBİ'lerin Avantajları ve Dezavantajları	37
2.7. Maliyet Muhasebesi Sistemi.....	38
2.8. Yönetim Muhasebesi Sistemi	39
2.9. Karar Verme Sürecinde Maliyet Yönetim Yaklaşımları.....	40
2.9.1. Geleneksel Maliyet Sistemleri	40
2.9.2. Faaliyet Tabanlı Maliyet Yönetimi	42
2.9.3. Hedef Maliyetleme	43
2.9.4. Tam Zamanında Maliyet Yönetimi	45
2.9.5. Ürün Yaşam Döneminde Maliyetleme	48
2.9.6. Kaizen Maliyetleme.....	49
2.10. Bütçe Kavramı	49
2.11. Bütçelerin Özellikleri	50
2.12. Bütçelemenin Amaçları.....	50
2.13. Bütçelemenin Yararları	51
2.14. Bütçelemenin İlkeleri	52
2.14.1. Genellik İlkesi	53
2.14.2. Birlik İlkesi.....	53
2.14.3. Açıklık İlkesi	53
2.14.4. Doğruluk ve Samimiyet İlkesi.....	54
2.14.5. Ön İzin Alma İlkesi	54

2.14.6. Yıllık Olma İlkesi	54
2.14.7. Denklik İlkesi	55
2.14.8. Ayırım İlkesi	55
2.14.9. Hesap Verebilme İlkesi.....	55
2.15. Bütçeleme İle İlgili Sorunlar	55
2.16. Bütçelerin Türleri.....	57
2.16.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi	57
2.16.2. Direkt İşçilik Bütçesi	57
2.16.3. Genel Üretim Giderleri Bütçesi.....	58
2.16.4. Satışların Maliyeti Bütçesi.....	59
2.16.5. Yatırım Bütçesi.....	59

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KOBİ'LERDE KARAR VERME SÜRECİNE YÖNETİM VE MALİYET MUHASEBESİNİN ETKİLERİ (TRB1 BÖLGESİNDE ÜRETİM YAPAN KOBİ'LER ÜZERİNE BİR UYGULAMA).....	61
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	61
3.2. Araştırmanın Yöntemi.....	61
3.2.1. Araştırmanın Alanı	61
3.2.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Yöntemleri.....	62
3.2.3. Araştırmada Kullanılan İstatiksel Yöntemler (Analiz Yöntemleri)	62
3.3. Araştırmanın Kapsamı.....	63
3.4. Araştırmanın Problemi	63
3.5. Araştırmanın Hipotezleri.....	63
3.6. Araştırmanın Bulguları.....	64
SONUÇLAR	103
KAYNAKLAR	105
EKLER.....	113
EK 1. Anket Formu.....	113
ÖZGEÇMİŞ	118

TABLOLAR LİSTESİ

Tablo 1. Hukuki Yapı Dağılımı.....	64
Tablo 2. Anketi Yanıtlayanların Görev Alanı.....	65
Tablo 3. Faaliyet Yılı.....	66
Tablo 4. Faaliyette Bulunulan Sektör.....	67
Tablo 5. Muhasebenin İşletme İçinde / Dışında Tutulması.....	68
Tablo 6. Muhasebe Elemanı Eğitim Durumu.....	69
Tablo 7. Kuruluş Sermayesi Temini.....	70
Tablo 8. İşletme Bünyesindeki Maliyet Muhasebesi Birimi.....	71
Tablo 9. Maliyet Muhasebesinin Tutuluş Şekli.....	72
Tablo 10. Amortisman Yöntemlerinin Tespiti.....	73
Tablo 11. Maliyet Muhasebesinin Kullanım Amacı.....	74
Tablo 12. Maliyet Sistemlerinde Yeniliğe Yaklaşım.....	75
Tablo 13. Maliyet Hesaplamalarında Yöntem Uygulanması.....	76
Tablo 14. Maliyet Hesaplama Yöntemleri.....	77
Tablo 15. Ürün Maliyetine Dönem Giderlerinden Pay Ayrılması.....	78
Tablo 16. Maliyetlerin Gerçekleşme Yöntemleri.....	79
Tablo 17. Maliyet Hesabı Kullanım Tercihi.....	80
Tablo 18. Giderlerin Birden Fazla Açıdan İzlenmesi Durumu.....	81
Tablo 19. Yönetim Muhasebesinden Yararlanma Nedenleri.....	82
Tablo 20. Tanımlayıcı Önergeler.....	83
Tablo 21. Güvenirlik İstatistiği.....	84
Tablo 22. Kmo Testi.....	84
Tablo 23. Ortak Varyans Analizi.....	85
Tablo 24. Özdeğer İstatistiği.....	86
Tablo 25. Karar Verme Sürecinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkisi.....	88
Tablo 26. Güvenirlik İstatistiği.....	90
Tablo 27. Kmo Testi.....	90
Tablo 28. Ortak Varyans Analizi.....	91
Tablo 29. Özdeğer İstatistiği.....	92
Tablo 30. Karar Verme Sürecinde Maliyet Muhasebesinin Etkileri.....	94
Tablo 31. Güvenirlik İstatistiği.....	97

Tablo 32. Kmo Testi.....	97
Tablo 33. Ortak Varyans Analizi.....	98
Tablo 34. Özdeğer İstatistiği.....	99
Tablo 35. Karar Verme Sürecinde Yönetim Muhasebesinin Etkisi	101

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. Karar Verme Süreci.....	5
Şekil 2. Hukuki Yapı Dağılımı	64
Şekil 3. Anketi Yanıtlayanların Görev Alanı	65
Şekil 4. Faaliyet Yılı	66
Şekil 5. Faaliyette Bulunulan Sektör.....	67
Şekil 6. Muhasebenin İşletme içinde / Dışında Tutulması.....	68
Şekil 7. Muhasebe Elemanı Eğitim Durumu	69
Şekil 8. Kuruluş Sermayesi Temini	70
Şekil 9. İşletme Bünyesindeki Maliyet Muhasebesi Birimi	71
Şekil 10. Maliyet Muhasebesinin Tutuluş Şekli	72
Şekil 11. Amortisman Yöntemlerinin Tespiti.....	73
Şekil 12. Maliyet Muhasebesinin Kullanım Amacı.....	74
Şekil 13. Maliyet Sistemlerinde Yeniliğe Yaklaşım.....	75
Şekil 14. Maliyet Hesaplamalarında Yöntem Uygulanması	76
Şekil 15. Maliyet Hesaplama Yöntemleri	77
Şekil 16. Ürün Maliyetine Dönem Giderlerinden Pay Ayrılması.....	78
Şekil 17. Maliyetlerin Gerçekleşme Yöntemleri	79
Şekil 18. Maliyet Hesabı Kullanım Tercihleri.....	80
Şekil 19. Giderleri Birden Fazla Açıdan İzlenmesi Durumu	81
Şekil 20. Yönetim Muhasebesinden Yararlanma Nedenleri	82

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik 1. Özdeğer istatistiği 1	87
Grafik 2. Özdeğer istatistiği 2	93
Grafik 3. Özdeğer istatistiği 3	100

ÖNSÖZ

Bu çalışmamızın amacı TRB1 bölgesinde yaptığımız uygulamayla KOBİ'lerin karar verme sürecinde yönetim ve maliyet muhasebesinin konumunu belirlemektir. Çalışmam esnasında desteğini, deneyimlerini ve çok değerli bilgilerini benden hiçbir zaman esirgemeyip beni her zaman iyi bir bilgi sahibi olmam konusunda yol gösterip geliştiren çok değerli hocam ve danışmanım sayın Yrd. Doç. Dr. Özcan DEMİR' e sonsuz şükranlarımı sunarım. Bölümdeki tüm hocalarıma desteklerinden dolayı teşekkür ederim.

Ayrıca anketi uygulama aşamasında işletmelere ulaşmamı sağlayan babam Mali Müşavir Selahattin BOZGÖZ'e çalışmamın her aşamasında yanımda olup desteğini esirgemeyen eşim Arş. Gör. Fatih GÜL'e ve manevi desteklerinden dolayı tüm aileme teşekkür ederim.

ELAZIĞ 2014

Meltem GÜL

KISALTMALAR

AŞ	: Anonim Şirket
BM	: Birleşmiş Milletler
GÜG	: Genel Üretim Gideri
HM	: Hedef Maliyetleme
JIT	: Just-in-Time
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsleri
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
SPK	: Sermaye Piyasası Kurulu
TKY	: Toplam Kalite Yönetimi
TZÜ	: Tam Zamanlı Üretim

GİRİŞ

Küçük ve Orta Ölçekli İşletme (KOBİ) ler genellikle tek bir şahıs ya da birkaç ortak tarafından kurulan ve yönetilen işletme modeli olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu işletmeler sermayeyi kendi içinden sağlayan, yerel piyasaya yönelik üretim yapan ekonomik birimler olarak da tanımlanabilir. Küçük ve orta ölçekli işletmeler, ekonomik canlanma, istihdam yaratma ve teknolojik gelişmelere uyum konusundaki katkıları nedeniyle ülke ekonomileri için son derece önemlidir.

İşletmeler, belirsizliğin egemen olduğu rekabetçi bir ortamda faaliyet göstermektedirler. Yoğun rekabetin ve teknolojik gelişmelerin yaşandığı günümüz iş dünyasında işletmelerin varlıklarını devam ettirebilmeleri, önemli bir problem olarak karşımıza çıkmakta ve bu metotla stratejik kararların alınması gerekli olmaktadır. KOBİ bu değişen koşullara ve piyasalara daha kolay uyum sağlama yeteneğine sahiptir. Kararların alınması ve uygulanması büyük işletmelerden daha kolay ve hızlı bir şekilde gerçekleşmektedir.

Karar verme devamlı çevresel incelemelerin ışığı altında, işletmenin genel amaçlarını saptama, amaçlara ulaştıracak üretim veya faaliyet konuları ile pazarları araştırma ve seçme ile ilgilidir. İşletme yönetimi tüm stratejik kararları verirken, bütün paydaşların çıkarlarını gözetmek durumundadır.

Yönetim fonksiyonlarının yürütülmesi sırasında yöneticilerin alacakları kararlara ilişkin bilgiler yönetim ve maliyet muhasebesi tarafından sağlanmaktadır. Yöneticiler karar verme sürecinde amaçlarına uygun gereksinim duydukları bilgi ve kaynakları yönetim ve maliyet muhasebesinden elde ederler.

İşletmelerde alınan kararların yerindeliliğinin sağlanmasında; muhasebe raporlarının, güncelliği doğruluğu ve yeterli bilgi içermesinin rolü büyüktür. Gelişen teknolojiye önemli ölçüde etkilenen, muhasebe artık basitçe yasal yükümlülükleri yerine getirmenin çok daha ötesinde bir nitelik kazanmıştır. Bilgisayar kullanımının yaygınlaşmasıyla tüm işletmelerde muhasebe verileri artık bilgisayar ortamında kayıt edilmektedir. Muhasebenin temel işlevlerinden birisi de raporlamadır. Bu işlev işletme yönetiminin karar almasında gerekli bilgileri sağlayıp bu bilgilerin sonuçları tekrar yönetime sunulmasını sağlamaktadır.

Çağımızda yönetim muhasebesini rakamlardan oluşan tablolar sisteminden çıkartıp, karar verme mekanizmasının bir fonksiyonu haline getirerek ve yönetimin gereksinim duyduğu bilgi ve kaynakları en kısa sürede ve amaca uygun hazırlayıp yönetime sunulması sağlanmaktadır. Böylece işletme yönetiminde yönetim muhasebesinden yararlanarak doğru ve zamanında kararlar verip büyük başarılar elde edilebilir. İşletmelerde alınan kararlar işletmelerin başarısı üzerinde büyük etkilere yol açarlar. Bu nedenle işletmelerde karar alma sürecinde muhasebe bilgi sisteminden yararlanmaları işletmenin geleceği, karlılığı ve stratejileri üzerinde olumlu rol oynayacaktır.

Çalışmamızda KOBİ'lerde karar verme sürecine yönetim ve maliyet muhasebesinin etkileri üzerinde durulmuştur ve TRB 1 bölgesinde üretim yapan KOBİ'lerde bir araştırma yapılmıştır. Çalışmamız üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde karar verme süreci, karar vermenin önemi iyi bir kararın özellikleri gibi konular ayrıntılı bir şekilde anlatılmaya çalışılmıştır. İkinci bölümde KOBİ'lerde maliyet ve yönetim muhasebesi kontrol ve denetim aracı olarak bütçe kavramı, KOBİ'lerin özellikleri, karar verme sürecinde maliyet yönetim yaklaşımları, bütçelerin özellikleri ve amaçları gibi konular anlatılmıştır. Üçüncü bölümde ise TRB 1 bölgesinde üretim faaliyeti gösteren 210 adet KOBİ'ye uygulanan anket ve bunun sonuçları ortaya çıkarılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. KARAR VERME SÜRECİ

1.1. Karar Vermenin Tanımı

Karar, “bir amacın veya çok sayıda amaçların elde edilebilmesi için mevcut çok sayıda alternatif arasında şuurlu olarak yapılan bir seçimdir” biçiminde ifade edilmektedir (Yılmaz,1995:99). Diğer bir tanımda ise karar vermek, bilgiyi işlemek ve tercih yapmak sanatıdır şeklinde belirtilmektedir (Bağırkan,1983:4). Başka bir tanımda ise “karar verme en basit şekliyle çeşitli alternatifler arasında optimum faaliyetlerin seçimidir” şeklinde tanımlanmaktadır (Timur,1990:16).

Karar vermek, yönetici konumunda olan insanların işlerini iyi yapabilmeleri açısından en temel unsur olarak karşımıza çıkar. Karar vermek yöneticiliğin en temel işi olduğundan dolayı yöneticilik, karar verme işi olarak da tanımlanabilir. İşletmenin başarısı ya da başarısızlığı yöneticinin kararlarıyla doğru orantılı olduğundan dolayı modern işletmecilik anlayışında karar verme yönetimin temel unsuru olarak kabul edilir.

Karar, bir iş için düşünülüp taşınarak uygun olarak düşünülen çare olarak tanımlanmaktadır. İşletme yönetiminin bir kavramı olarak karar, bir “seçim”i ifade etmektedir. Yöneticinin ya da herhangi bir kişinin herhangi bir konuda yaptığı seçim “karar” olarak nitelendirilir. Karar kavramının, istenen bir sonucu elde etmek için, mevcut seçenekler arasından bilinçli olarak seçilen bir eylem diye tanımlanmasından çıkarılabilecek üç önemli sonuç vardır. Bunlardan birincisi; bir kararın seçme eylemini gerektirmesidir (Can,1991:205). Seçim yapılamıyorsa kaynakların nasıl kullanılacağı bilinmiyor demektir (Koçel,2001:59). Seçme olmadan ya da seçenekler olmadan karardan söz edilemez. İkincisi; bir karar bilinçli düzeyde ussal süreçleri kapsar. Duygusal, us dışı ve bilinçaltı bazı etmenler kararı etkiler ama önemli olan kararın mantıksal yönüdür. Üçüncüsü; her karar bir amaca yöneliktir. Amaç olmadan karardan söz edilemez (Can,1991:205).

1.2. Karar Vermenin Önemi

“Karar verme, yönetimin temelini oluşturmaktadır. Üst yönetim tarafından verilen kararlar işletme açısından hayati önem taşır. Bundan dolayı karar verme mekanizmasının yer almadığı bir yönetim mümkün değildir” (Yozgat,1994:7). Bunun doğal sonucu olarak da yönetim ile karar verme kavramları çoğu kez eş anlamlı kullanılıp, yönetimin de bir karar dizisi olarak incelendiği görülür.

Yönetimde karar verme sürecinin temelini, alternatifler arasından işletme için en doğru veya en uygun olanın seçilmesi oluşturur. Verilen karar işletmenin başarılı olup olmadığını gösterir. Bu açıdan bakıldığında zaman karar vermenin hem amacı hem de sonucu etkilediği ve yöneticinin vermiş olduğu kararın onun sonuçla ilgili tercihini belirttiği söylenebilir.

1.3. Karar Verme Süreci

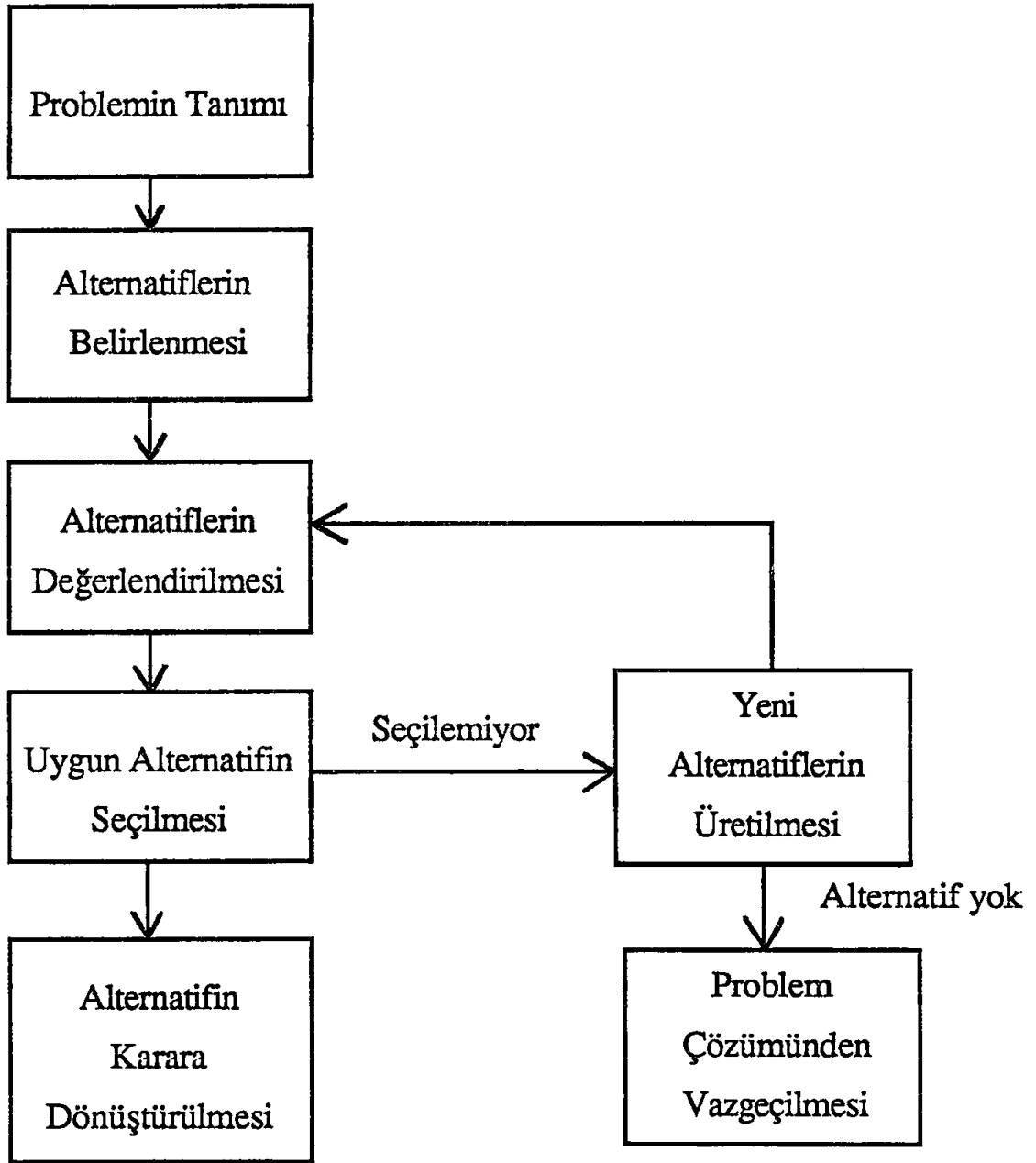
Alternatifler arasından seçim yapmak olarak da belirlenen karar verme bazı alt fonksiyonlardan oluşur. Bunlar;

- Amaçların tespit edilmesi,
- Amaçlara ulaşmak için muhtemel sorunların tanımlanması,
- Gerekli bilgilerin toplanması,
- Değerlendirilmesi,
- Alternatiflerin oluşturulması,
- Alternatiflerin sonuçlarının tahmin edilmesi
- Amaca en uygun olanın seçilmesi şeklindedir.

Karar verme sürecinde ilk adım problemin veya engelin ne olduğunun kesin olarak belirlenmesidir. Problemin belirlenmesi en önemli aşamadır çünkü problemler doğru belirlendikten sonra onu ortadan kaldıracak adımlar yönetilebilir. Problemin belirlenmesinden sonra yöneticilerin, muhtemel çözüm yollarını listelemeleri gerekir. Çok az organizasyon probleminin çözümü tek bir yolla mümkündür. Çoğu örgütsel problem için yöneticilerin alternatif çözüm yollarını araştırmaları gerekir. Karar alıcı her alternatifi çok ayrıntılı bir şekilde değerlendirdikten sonra en yararlı çözümü seçebilir. Sonraki adım, alternatifler arasından seçilen çözümün uygulanmasıdır. Bundan sonra karar alıcı, uygulanan alternatifin belirlenen problemde etkili olup olmadığını ölçmek için geribildirimleri alır. Eğer ilk aşamada belirlenen problem, seçilen çözüm yoluyla çözülemediyse karar alıcı alternatif çözümler arasından bir diğerini uygulamaya gerek duyar (Certo,1994:141).

Karar verme, sonuçlarının ne olacağı her zaman kesin olmayan durumlarda eylem için gerekli olan alternatiflerden birini seçme sürecidir (Gönenç ve Wolflin,2007:4). Kararların genellikle tek ve yalıtılmış olaylar olarak görülmesi yanılıcıdır (Can,1991: 207-208). Karar verme süre gelen ve sürüp giden sürekli bir

işlem, yani bir süreçtir (Gönenç ve Wolflin,2007:4). Bir karar geçmiş bir davranışı ve gelecekteki davranışları yansıtır. Bu nedenle karar vermeyi aşamalardan oluşan bir süreç olarak görmek gerekir (Can,1991:207-208). Karar verme eylemi anlık bir hadise gibi görünse de aslında bir sürecin sonucunu ifade etmektedir. Genel anlamda süreç, belirli bir sona ulaştıran bir dizi eylem ve çalışmaların tamamı olarak tanımlanabilir. Karar verme işlevinde de böyle bir süreç bulunmaktadır.



Şekil 1. Karar Verme Süreci

1.3.1. Karar Verme Sürecinin Öğeleri

Karar verme süreci, karar verici, alternatif, problem ve irade öğelerinden oluşmaktadır. Bu öğeler aşağıda açıklanmaktadır.

1.3.1.1. Karar Verici

Örgütlerde, karar verme sürecini etkileyen birçok faktör vardır. Karar işleminin doğasına bakıldığında, değişmeyen ve her zaman var olan faktör karar vericinin kendisidir (Kurt,2003:21).

Karar verici; muhtemel seçeneklerden bir tercih yapan kişi veya grup anlamındadır. Karar verici aynı zamanda amaçların gerçekleşmesinden sorumlu olan kişidir. Karar verici sadece kendi amaçları için değil bağlı bulunduğu örgütün amaç ve hedeflerini ön plana almalıdır. Bu nedenle karar verilmesinde ve uygulanmasında katlanılan sorumluluk karar vericilerin bazen kaçındıkları bir durum olarak karşımıza çıkar.

Karar veren kişi algıların, tutumların, güdülerin, geçmiş deneyimlerin, beklentilerinin, grubuyla olan ilişkilerinin etkileri altında hareket eder. Yani kişinin davranışı öğrenme ve toplumsallaşma yoluyla çevresine bağlıdır. Psikolojik bir süreç olarak da görülen karar verme sürecinin merkezindeki kişi karşılaşılan bir duruma karşı uygun bir tepki vermek için düşünen, değerleyen ve iradesi ile harekete geçen kimsedir (Onaran,1971:148).

1.3.1.2. Problem

Karar niçin verilir denince karar vermeyi zorunlu kılan problemlerin olduğunu ve karar vermenin de problem ve belirsizlikler ile mücadele etme faaliyeti bulunduğunu unutmamak gerekir. O halde karar verme belirsizlikler ve problemler ile mücadele etme ve onları bertaraf ederek neyin, nasıl, ne zaman yapılabileceğini ortaya koymaktır. (Eren, 2003:187).

Problem dış olaylardan ortaya çıkabileceği gibi, insanların iç dünyalarından da kaynaklanabilir. Problem, karar gerektiren bütün durumlarda mevcut olan bir kavramdır (Sunan,1991:8). Herhangi bir problem durumu ile ilgili üç unsur vardır: Birey, amaç ve engel. Bunlardan biri yoksa sorun da yoktur (Taymaz,2003:29). Bu koşulların var olması durumunda karar verici problemin yapısını bir model biçiminde ortaya koyabilir. Karar modelinin yapısını oluşturan öğeler (Tütek ve Gümüšoğlu, 2000:65).

Doğa durumları: Karar verici tarafından kontrol edilemeyen ileride gerçekleşmesi olası olan olaylardır.

Stratejiler: Karar vericinin amacını gerçekleştirmesi için izleyeceği davranış biçimidir.

Sonuç: Doğa durumları karşısında olanaklı stratejilerin tercih edilmeleriyle ortaya çıkan değerlerdir.

1.3.1.3. Alternatif

Karar verme süreci; çeşitli konular arasında seçim yapmakla ilgili bedensel ve düşünsel çabaların tümüdür. Seçime söz konusu olan şeyler, amaçlara ulaştıracak araç, yol ve olanaklardır. Aralarında seçim ve tercih yapılması söz konusu olabilecek şeylere alternatif ya da seçenek adı verilmektedir (Üner vd.,1995:193). Bir alternatif ya da seçenek, amacı gerçekleştirmek için ya da sorunu ortadan kaldırmak için insan gücü veya fiziksel kaynakların nasıl kullanılacağını gösteren bir yoldur. Yani geliştirilen alternatifler, aralarından seçim yapılabilecek yolları göstermektedir (Koçel,2007:73). Karar verme eylemi de zaten bu alternatiflerden birinin değerlendirilmesi ile gerçekleşmektedir (Hodgetts,1999:286).

1.3.1.4. İrade

Karar, geleceğe dönük bir hareket biçimi ve davranış ile ilgili bir irade açıklamasıdır (Tosun,1992:317). Psikolojik yönden karar süreci; iradi bir çabayı gerektirir. Kararın basitlik ve çapraşıklık derecesine göre bu çaba, her bireyin her zaman göze alamayacağı bir miktar ve kaliteye ulaşabilir (Tosun,1992:312). Kelime anlamı itibarıyla, irade, bireyin bir şeyi yapıp yapmama konusunda bağımsız bir şekilde karar verebilme gücünü ifade eder. (Türk Dil Kurumu,1998:1014).

1.4. Karar Verme Sürecinin Evreleri

Karar verme süreci, örgütler için birimler arasındaki koordinasyonun gerçekleştirilmesi işgörenlerin ve alt kademe yöneticiler için yapılacak eylemlerin zamanında ve eksiksiz yürütülebilmesi için çok önemlidir.

Karar, bir dizi faaliyet sonucunda ortaya çıkan bir davranışsa, karar verme süreci de sorunun ortaya çıkışından, bir kararın şekillenmesine kadar yapılan bütün faaliyetlerdir diyebiliriz. Karar sürecinin aşamaları hakkında literatürde kesin bir veri bulunmamakla birlikte değişik görüşlere yer verilmiştir.

Karar verebilmek için birtakım safhaları gerçekleştirmek gerekmektedir. Karar verme eyleminin başarılı olabilmesi ve sürecin düzgün işleyebilmesi için yapılması gereken işlemler vardır. Bu işlemlerin yapılması verilecek kararın doğruluğunu artıracaktır(Çavuş, 2008:4).

Karar verme esnek bir davranıştır. Bundan dolayı farklı kişiler aynı olaylar karşısında farklı davranışlar gösterip farklı kararlar verebilirler. Ancak kararların verilisindeki süreç veya izlenen yol aynıdır. Karar verme faaliyeti bir süreç olduğundan doğal olarak bu süreç içinde birtakım evreler yer alır. Bu evreler şöyledir:

- Amaç ve problemin belirlenmesi,
- Probleme ilişkin verilerin toplanması,
- Alternatif çözüm yollarının belirlenmesi,
- Alternatiflerin değerlendirilmesi,
- En uygun alternatifin seçilmesi ve değerlendirilmesi,
- Kararların uygulanması ve sonucun değerlendirilmesi,

1.4.1. Amaç ve Problemin Belirlenmesi

Karar vermenin başlangıcını amaçların belirlenmesi ve geçmiş uygulamaların değerlendirilmesi oluşturur. Çünkü diğer safhaların oluşumu amaçların belirlenmesine bağlıdır.

İşletmenin çevresi ve faaliyetleri ile ilgili bilgi alabilmek için karar verici, işletmenin mevcut durumunu inceler. Karar verici mevcut durumla ilgili bazı ipuçları ile karşılaştığı zaman bir sorun olduğunun ve bunun için de bir karara gereksinim duyulduğunun farkına varır (Başar,1998:44). Problemin belirlenmesi en önemli aşamadır çünkü problemler doğru belirlendikten sonra onu ortadan kaldıracak adımlar yönetilebilir. Amaca giden yol üzerindeki, yani işletmenin amaca ulaşmadaki çalışmalarını etkileyen bir engeli yok etmek, durumun ortaya çıkarmış olduğu olumsuz koşulları ortadan kaldırmak ve yerine olumlu olanları bulmak konusunda birtakım önlemler alınması gerekli olmaktadır (Üner vd.,1995:195).

Karar vermek için amacın belirlenmiş olması ve sorunun tespit edilmesi yeterli değildir. Bu açıdan çıkacak sorunların, nedenlerinin, özelliklerinin, aciliyetlerinin, tespit edilememesi halinde karşılaşılabilecek durum sağlıklı sonuçlar ortaya çıkarmak açısından

incelenip analiz edilmelidir. Böyle bir inceleme amaç belirleme ve sorun tanımlama için daha sağlıklı sonuçlar doğuracaktır.

1.4.2. Probleme İlişkin Verilerin Toplanması

Bu aşamada, genel olarak, sorunun nitelikleri, çeşitli yönleri araştırılır ve o konu ile ilgili bilgi toplanır. Böylece, karar vermeye temel olacak bir takım “ön düşünceler” tespit edilir. Bu basamakta, konu ile ilgili yazılı ya da yazısız kaynaklardaki tüm bilgiler bir araya getirilir(Binbaşoğlu,1983:4).

Herhangi bir problemin doğru tanımı için önce konunun arka planına ilişkin enformasyon toplamamız gerekir (Palmer ve Hyman,1993:93). Sorun yaratan konuyu incelemekle beraber sorunun ortaya çıkış nedenini incelemek de faydalı olacaktır (Üner vd.,1995:194). Enformasyon, probleme bağlı kalmak kaydıyla, ilgili literatür taranarak, etkilenen personel ile görüşülerek, örgüt dışındaki uzmanlara danışılarak ya da geçmiş kayıtlar incelenerek toplanabilir (Palmer ve Hyman,1993:93). Bu çok da kolay bir işlem olmadığından ve genelde de gerçek nedenlere ulaşamadığından, yanlış önlemler alınır ve yanlış çözüm önerilerine başvurulur (Tosun,1992:330).

Yöneticinin, toplaması gereken bilgilerin neler olduğuna, aşırı olmasına veya hiç olmamasına, hangilerinin kurum içinden, hangilerinin kurum dışından toplanacağına, bilgi edinme zamanlamasının yapılmasına ve bilgi edinme süresinin saptanmasına, son olarak da bilgi edinme maliyetinin üst sınırının belirlenmesine dikkat etmesi gerekir.

1.4.3. Alternatif Çözüm Yollarının Belirlenmesi

Bir kez sorun iyi bir biçimde ortaya konduktan sonra, karar verecek olan kişi, uygulama olanağı olan çözüm yolları bulmalıdır. Çoğu zaman, uygun alternatif çözüm yolları kolaylıkla tanımlanabilir: geçmiş deneyim, rakiplerin ve öteki firmaların uygulamaları, teçhizat imalatçıları, işçiler ve müşteriler gibi ilgililerin önerileri bu bakımdan normal ve çok yararlı kaynaklar oluştururlar.

Problemin tanımlanmasından sonraki aşamada yönetici, ölçülebilir ölçütler ortaya konmalıdır. Programlanmış kararlar için aslında çözüm seçenekleri üretmek çok zor değildir. Zaten iş akışının nasıl olması gerektiği önceden tespit edilmiş ve detaylandırılmıştır. Programlanmamış kararlar için ise çeşitli nitel ve nicel araştırmalar yapılarak, kişisel bilgi ve deneyimler doğrultusunda, gerekirse çeşitli analizlere başvurularak alternatifler tespit edilir (Çürük,2007:8).

Her alternatifin değerini kestirecek bazı yöntemler kullanılabilir. Bunlardan biri olan genel ölçüt; rasyonel, amaçlı ve kabule değer olma özelliklerini taşır. Rasyonellik, hedef ve araç arasındaki bağları, amaçlılık kararların hiyerarşisini, kabule değer oluş da problemle ilgili değerlerin dikkate alınmasını gerektirir. Çevre ölçütü; kazancın en çoğa çıkması, yitimin en aza inmesi ve karar sürecinin etki yapacağı bireylerin doyumunu öngörür. Formal ölçüt ise, karar sürecinden doğacak sonuçlar ve bunların getireceği maddesel sorumluluğu göz önünde tutar.

1.4.4. Alternatiflerin Değerlendirilmesi

Alternatiflerin değerlendirilmesinin amacı, bulunan çözüm yollarının birbiriyle karşılaştırılmasının yapılıp, karşılaştırma sürecinin değişik yönleriyle beraber değerlendirilmesidir. Başka bir ifade ile, bu aşamada, karar verme açısından sahip olunan kaynakların değerlendirilmesi yapılır; kaynaklara uygun olan (para insan gücü, bilgi, vs.) alternatifler belirlenmeye çalışılır.

Karar sürecinin bu aşamasında geliştirilmiş bulunan çözüm, alternatif ve seçeneklerin bir irdelemesi yapılır (Koçel,2007:75). Alternatifler; karar verme durumunda olan yönetici tarafından tüm veya sınırlı olarak kontrol edilebilir; fakat buna karşılık, çevredeki değişkenler bu kontrolün dışında kabul edilmelidir (Bursalıoğlu,2002:87).

1.4.5. En Uygun Alternatifin Seçilmesi ve Değerlendirilmesi

Problem açıkça ortaya konduktan, uygun alternatifler tanımlandıktan ve her alternatifin olası sonuçları imkânlar ölçüsünde iyi biçimde tahmin edildikten sonra, son seçimin, belli olmasa da kolay olacağı düşünülebilir.

İşletme için en uygun alternatifin seçilmesi ile işletmenin kaynaklarının nasıl kullanılacağı, hangi işlerin yapılacağı belirlenmiş olur (Koçel,2007:76). Bu amaçla kullanılan iki yöntem vardır: Synoptic yöntem bütün seçeneklerin gözden geçirilmesini gerektirir ve daha çok yönetimsel ve teknik kararlarda kullanılır. Incremental yöntem ise; en önemli seçeneklerin içinden en iyi görüneni seçer ve politik kararlarda kullanılır (Bursalıoğlu,2002:88).

Seçeneklerden bir tanesinin tercih edilmesi işlemi, seçeneklerin değerlendirilmesinden sonra üyeler arasında bir oylama yapılması, ortak bir görüşe vararak ya da bir yöneticinin tek başına bütün sorumluluğu üstlenmesiyle gerçekleşir.

Seçeneklerin, farklı zaman, yer ve insan faktörüne bağlı olarak farklı sonuçlar verebileceği unutulmamalıdır.

Yöneticilerin verecekleri kararların ilgili birimlerdeki alt kademe yöneticiler ile fikir alışverişinde bulunması uygulama aşamasında başarılı sonuçlar elde edilmesini sağlar. Çünkü yöneticilerin alt kademede çalışanların fikirlerini almaları, çalışanların performansında artma meydana getirdiği gibi bu gibi fikir alışverişleri çalışanı motive eder.

1.4.6. Kararın Uygulanması ve Sonucun Değerlendirilmesi

Bir kararın etkili olması isteniyorsa bir eylemle uygulanması gerekir. Tüm karar süreci bir eyleme yönelmek içindir. Karardan diğerleri etkilenecekse, bu durum kişilere iletilmelidir. Bu iletişim sonucunda uygulayacak kişilerin bu yönde güdülenmeleri gerekir.

Bir işletmede, amacın yönetici tarafından seçilmesi karar vermeyi gerektirir. Verilen kararın alt makamlara ulaştırılması gerekmektedir. Kişisel kararlarda da karar verene yöneticinin emrindeki diğer çalışanların belli bir ölçüde kararların verilmesine katkıda bulunması uygulamanın başarılı olmasını sağlar.

Uygulamada en önemli nokta uygulayıcıların hazırlanmasıdır. Bunun için de onlara hem iyi bir bildirimde (emir, talimat vs.) bulunmak hem de rızalarını kazanmak gerekir (Tosun,1992:331). Verilen kararlar bütün çıkar gruplarının kaygıları gözetilerek ve en iyi sorumluluk çerçevesinde uygulanmalıdır (Yeşil, 2010:163). Aksi halde ya emirler yerine getirilmez ya da pasif direnişle karşılaşılır. Tepeden inme kararlar ne kadar iyi olurlarsa olsunlar olumlu bir sonuca ulaştıramazlar (Tosun,1992:331).

Değerlendirmenin amacı, uygulamanın başarı derecesine ilişkin verilecek yargıların tarafsız ve sağlam olmasını sağlamaktır. Böylece, örgütlerin amaçlarına da yaklaşmış olur. Bu yargılar bir övme veya yerme değil, yeniden düzenleme aracı olarak kullanılmalıdır.

1.5. Karar Vermenin Özellikleri

Karar verme sürecindeki en önemli aşama, çeşitli alternatifler arasından seçimin yapılması ve sorunların çözülmesine katkıda bulunmaktır. Bu aşamada öncelikle ulaşılmak istenen amaçlar belirlenip, sonrasında ise bu amaçlar için gerekli araçlar belirlenir ve standartlar oluşturulur.

Karar verme hem yönetim hem de örgütle ilgili özellik taşıyan bir süreçtir. Karar vermenin temel özelliklerinden birisi, karar bir plan ve programlama faaliyeti olduğundan karar sürecinin geleceğe yönelik olmasıdır. Karar sorunların çözümünü amaçlar ve bu süreç hem etkinliğe hem de rasyonelliğe dayanmaktadır. Karar vermenin bir diğer temel özelliği ise, bilimsel ve grup özelliği taşımasıdır. Karar verme süreci pahalı olup ancak çeşitli analizler sonucunda ortaya çıkmaktadır. Analizde değişik tahmin teknikleri kullanılır. Hiç kuşkusuz karar vermenin belirli bir riski de vardır (Demir,1985:3).

1.6. Karar Vermenin Yönetimsel ve Örgütsel Yönü

Karar verme hem yönetimsel bir işlev hem de örgütsel bir süreçtir. Karar verme yönetimseldir. Çünkü yöneticinin en önemli sorumluluğu karar vermedir (Can,1991:205). Karar verme, işletmelerin en önemli faaliyetlerinden biridir. Karar verme faaliyeti aslında yönetimin içini hatta tamamını dolduran bir faaliyettir. Karar verme işlemi bu özelliği ile işletme yönetiminin kalbi olarak tanımlanmıştır. Kimi bilim adamları yönetimle karar vermeyi eş anlamda tutabilmektedir (Üner vd.,1995:193). Genel anlamıyla yönetim; yönetim fonksiyonları olan planlama, örgütlenme, yöneltme, koordinasyon ve denetleme işlevlerini yerine getirme faaliyetidir (Genç,2005:17). Bu yüzden yönetim kademesindeki her bir yönetici devamlı karar vermek durumundadır (Senal vd., 2009:2). Organizasyonun hangi kademesinde olursa olsun, hangi konularla uğraşırsa uğraşsın, bu işi sevsin veya sevmesin, yönetici konumuna gelen bir kişinin vazgeçemeyeceği iş “karar vermek” tir. Karar vermek yöneticiliğin o kadar asli işidir ki, yöneticilik bir karar verme işi olarak da tanımlanmaktadır (Koçel,2003:76).Karar verme eylemi de tüm bu yönetim fonksiyonlarının her aşamasıyla bütünleşmiş durumdadır. Çünkü karar verme aynı zamanda bir plandır. Dolayısıyla karar verirken aynı zamanda plan yapıyoruz demektir (Üner vd.1995:195).

Örgütlerde verilecek kararlar günlük yaşantıda verilecek kararlardan çok daha zor ve karmaşıktır. Bunun başlıca nedenlerinden biri örgütlerde çok fazla seçenek arasından optimum seçimin yapılmasıdır. Örgütler sahip oldukları karmaşık yapıyı ne kadar sadeleştirebilirseler optimum seçime ulaşmak o derece kolay olacaktır (Köse,2004:11). Yönetimde karar vermenin birtakım özellikleri olduğu belirtilmektedir. Bu özellikler aşağıda verildiği gibi özetlenebilir (Kaya,1993:94-95).

- Yönetimsel kararlar kolektiftir;
- Kararların sonucu, örgütteki tüm öğeleri, örgütü ve çapına göre toplumu etkiler;
- Yönetimsel kararlar başkalarını, örgütü ve toplumu etkilediğinden, kararı veren kişi ve organlar açısından risk doğurur;
- Yönetimsel karar verme sürecinde karar verenin eğitimsel, kültürel ve mesleksi nitelikleri, doğal ve biçimsel kararlardan gelen bilgilerin etkisi olacağından, diğer yandan insan davranışlarının ussal ve duygusal yanları bulunduğundan, kararın değer ve olgu öğelerini taşır.

1.7. Karar Türleri

Kararlar; kapsam ve önem derecesine göre, yinelenme derecesine göre, uygulandıkları süreye göre, karar verenlerin sayısına göre ve alındıkları ortamın bilgi derecesine göre olmak üzere sınıflandırılmaktadır. Yine bunlar da çeşitli alt başlıklar altında aşağıda incelenmektedir.

1.7.1. Kapsam ve Önem Derecesine Göre Kararlar

Kapsam ve önem derecesine göre kararlar; stratejik, yönetsel ve eylemsel kararlar olarak kendi içinde gruplara ayrılmaktadır.

1.7.1.1. Stratejik Kararlar

Stratejik kararlar, işletme ve çevresi arasındaki ilişkileri düzenleyen, üst yönetimi ilgilendiren, geniş kapsamlı kararlardır (Eren,2003:192). Bu kararlar işletmenin gelecekteki ve mevcut sistemine yönelik olan (Erol,2008:153), işletmede verilen üst düzey kararlardır (Eren, 2003:192). Örneğin işletme amaçlarının açık bir şekilde belirlenmesi, alt hedeflerin oluşturulması stratejik kararlardandır. (Eren,1998:137). Üretim ve pazarlama ile ilgili kararlar genel olarak stratejik kararlar olarak değerlendirilir (Erol,2008:153).

İşletmenin yaşamını devam ettirebilmesi ve bu yaşam alanına uyum sağlayabilmesi için elde ettiği veya edebileceği kaynakların nasıl değerlendireceğini saptaması, amaçları gerçekleştirebilecek faaliyet alanlarının tespiti, yeni ürün pazar bileşiminin seçilmesini gerektirecektir (Demir ve Otlı, 2005:158). Stratejik kararlar, çevre analizleri yönünde, işletmenin amaçlarını belirleme, amaçlara ulaştıracak

pazarları, faaliyet alanlarını belirleme ile ilgilidirler. Şirketlerin stratejilerinin ve örgüt yapılarının uyumlu olması gerekmektedir (Eren, 2002: 29-33). Dolayısıyla stratejik kararlar sürekli bir şekilde çevresel gelişimler ve değişimlerden etkilenecektir (Demir ve Otlu, 2005:158).

Stratejik kararların üç temel özelliği aşağıdaki gibi verilebilir;

- **Enderlik:** Stratejik kararlar bir dönemde verilir ve uzun bir dönemde yeni bir stratejik karara kadar kolay kolay değiştirilmezler.
- **Evrensellik:** Stratejik kararlar, kuruluşun bütün kaynaklarının ve bütün enerjisinin, verilen kararlara paralel bir şekilde harekete geçirilmesini gerektirir.
- **Belirleyicilik:** Stratejik kararlar kendilerinden sonra verilecek bütün kararların ve davranışların tipini kendi doğrultusunda belirlerler (Akaytay,2004:11).

1.7.1.2. Yönetmel Kararlar

Yöneticilerin örgüt amacına ilişkin olarak verdikleri kararlara yönetmel kararlar denir. Bunlar daha çok işletme yönetimine yönelik olan kararları kapsar. Daha kapsamlı bir ifadeyle, organizasyon yapısı yetki ve sorumluluk ilişkileri, iş akımı bilgi akımı, dağıtım kararlarıyla ilgili olan süreçtir.

Yönetmel karar verme süreci bireysel karar verme sürecinde olduğu gibi esas itibariyle amacın gerçekleşmesi için seçenekler arasından en uygun hareket yolunun seçilmesini gerekli kılar. Yönetmel kararlar, stratejik kararlar yönünde, örgüt yapısını, işletmedeki görevleri, sorumlulukları, ilişkileri, haberleşme kanallarını oluşturma, kaynakları elde etme, koruma ve geliştirmeye ilgilidirler (Eren, 2002 29- 33).

1.7.1.3. Eylemsel Kararlar

Eylemsel kararlar, yönetmel kararlar yönünde, işlerin yürütülmesini, kaynakların etkili ve verimli biçimde üretim sürecine girmesini sağlamaktadırlar (Eren, 2003:195). Stratejik ve orta yönetim karar vericilerin, ileri sürdükleri görevlerin nasıl yerine getirileceği konusunda belirleyici olan kararlarıdır (Karahoca D, Karahoca A, 1998: 153). Ürünlerin üretimi, dağıtımı ve satışıyla ilgili kararlar, eylemsel kararlar olarak nitelendirilirler (Eren,2003:195). Hangi ünitenin görevi yerine getireceğini belirlemek, kaynak kullanımını ve görevi bitirmenin kriterlerini düzenleme ve sonuçları

değerlendirmek gibi bütün bu görevler operasyonel kontrol için eylemsel kararları gerektirir (Karahoca D, Karahoca A, 1998: 153).

1.7.2. Yinelenme Derecesine Göre Kararlar

Yinelenme derecesine göre kararlar; programlanmış ve programlanmamış kararlar olarak iki gruba ayrılmaktadır.

1.7.2.1. Programlanmış Kararlar

Programlanmış karar, kaba bir ifade ile rutin kararlara benzer ve süreçte kilit bir rol oynar (Hodgetts,1999:292). Basit, genel, sık sık karşılaşılan ve çözüm yolları önceden tahmin edilen karardır. Örneğin işe yeni alınacak bir memur veya muhasebe şefinin maaşı ile ilgili ya da bizden büyük miktarda mal alan müşteriye yapılacak olan fiyat indirimi ile ilgili kararlardır (Mucuk,2001:382).

Programlanmış kararlar, tekrarlanan, karar süreci içinde prosedürleri belirlenebilen, kişiden ziyade sistemi vurgulayan nitelikteki kararlardır. (Koçel,2007:60). İşletmeler böyle rutin olarak yinelenen durumlarda verilecek kararlar için kurallar, politikalar ve ayrıntılı prosedürler geliştirirler (Mucuk,2001:383). Yani; bunlar, sonuçları bilinen ve otomatik olarak çözümlenebilen kararlardır (Can,1991: 206). Bu tür bir çözüm yolu, alternatiflerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve yeni kararların verilmesi için çok zaman alıcı bir süreci ortadan kaldırır ve yöneticiler zamanlarını daha karmaşık problemlerin çözümü için harcama fırsatı bulurlar (Mucuk,2001:383).

Programlanmış kararlar, gelecekte başvurulacak ve geliştirilecek standart karar mekanizmasının oluşumuna olanak sağlarlar. Tekrarlanan örgütsel faaliyetlere bir tepki hareketi olarak ortaya çıkarlar. Yöneticiler karar kurallarını bir kere yaşama geçirdiklerinde, alt kademe diğer planlar için yöneticilerden bağımsız kararlar alabilecek duruma gelirler.

1.7.2.2. Programlanmamış Kararlar

Bu karar tipi, daha çok kişiye bağlı olan, prosedürlere bağlanması zor olan, yaratıcılığın ağır bastığı ve bilinmeyenlerle dolu bir ortamda yapılan stratejik nitelikteki seçim işlemi ile ilgilidir (Koçel,2007:60). Politikalar bu kararların belirlenmesinde önemli yere sahiptirler (Hodgetts,1999:292). Programlanmamış kararlar, karmaşık ve tekrarlanmayan (rutin olmayan) problemler ve fırsatlarla, daha önce ortaya çıkmamış

durumlarla ilgilidir (Mucuk, 2001: 383). Bu nedenle karar verme sürecinin her safhası için önceden belirlenmiş prosedürlerden yararlanmak mümkün değildir. Her durum için her safhanın gereklerini ayrı ayrı yerine getirmek gerekir (Koçel,2007:61). Koşulların ussal bir değerlendirmesini gerektirir (Can,1991:206). Programlanmamış karar tipinin bir diğer özelliği, çoğu kez yaratıcılığın ön plana çıktığı karar tipi olmasıdır (Koçel,2007:61). Yöneticiler kritik işlerin yapılmasını gerektiren bu kararlarla yeteneklerine göre büyük fırsatlar yakalayabilir ya da isabetsiz seçimler sonucu başarısızlığa uğrayabilirler (Mucuk, 2001: 383).

Nitelikleri nedeniyle programlanmamış kararlar, genellikle önemli miktarlarda belirsizlik içerirler. Yani karar verici için olması mümkün olayların gerçekleşmesi hakkında ne kesin ne de olasılık halinde hiç bir bilgiye sahip olmadığı bir ortam söz konusudur. Hiyerarşide üst kademelere çıkıldıkça, programlanmamış kararlar, daha çok önem arz eder (Balçık,2002:191).

1.7.3. Kararların Uygulandıkları Süreye Göre Sınıflandırılması

Kararların uygulandıkları süreye göre üç sınıfa ayrıldığı görülmüştür. Bunlar aşağıdaki gibi özetlenebilir.

1.7.3.1. Uzun Dönemli Kararlar

Literatürde de belirtildiği gibi beş yıllık süreyi kapsayan veya aşan bir uygulama ömrüne sahip olan kararlar, uzun dönemli kararlar olarak adlandırılmışlardır (Tekin, 2009: 47). Bu kararlar aynı zamanda risk unsuru yüksek kararlardır. Çünkü uzun gelecekte piyasanın durumu için net bilgi sahibi olunamamaktadır.

1.7.3.2. Orta Dönemli Kararlar

Uygulama dönemi, bir ile beş yıl süren kararlar, orta dönemli kararlar olarak ifade edilmektedir.

1.7.3.3. Kısa Dönemli Kararlar

Uygulama süresi, bir yıldan daha kısa olan kararlar, kısa dönemli kararlar olarak adlandırılmaktadırlar (Tekin,2009:48). Kısa dönemli kararlar çoğu kez uzun dönemli kararların verebileceği sınırları belirlerler. Kısa dönemli kararlar genellikle ayrıntılara dayanarak uzun süreli kararlardan daha güvenilir biçimde verilirler.

1.7.4. Karar Verenlerin Sayısına Göre Karalar

Karar veren, mevcut seçeneklerden bir tercih yapan kişi veya grubu temsil etmektedir. Birey ve grup kararları aşağıda açıklanmaktadır:

1.7.4.1. Bireysel Kararlar

Organizasyonun bir üyesi olarak değil, şahıs olarak yöneticiye bağlı olan kararlara bireysel kararlar denir. Zaten yöneticiler sık sık bireysel kararlar vermekte olup bu kararlar organizasyonun diğer alt kademelerine havale edilemez. Çünkü kararları yürütmek için kurumdaki insanların destekleri gerekli değildir (Hodgetts,1999:290). Zira yönetici, hep diğer bireylere nazaran daha ön planda olan ve kararlarda son derece etkili, fazla söz hakkı tanımayan kişi görünümündedir (İmrek,2003:131). Bireysel karar verme sürecinde karşılaşılan bazı olgular şunlardır (Ülgen ve Mirze,2004:359):

- Kişiler kararlarında genelde kısa yolu tercih etmektedirler. Kısa yoldan kararda en önemli husus, araştırmalara ek bilgi ve veri sağlamadan, elde hazır olan bilgi ve verilere dayanarak karar almaktır. Bu durum kısıtlı rasyonellik durumunu daha da kısıtlamaktadır.
- Bireyler karar verirken geçmişteki benzer olayların etkisi altında kalmakta ve bu olaylarla karşılaşılan olaylar arasında analogi yaparak karar vermektedirler. Dolayısıyla verilen kararlar rasyonel yaklaşımı zedelemektedir.
- Daha belirgin şekilde rasyonelliği sınırlayan durum ise kişilerin karar verirken benzer konuda daha evvel almış oldukları kararlara bağlı kalmalarıdır.

1.7.4.2. Grup Kararları

Yaşantımızın büyük bir kısmı gruplar içinde geçer. Grupların bu derece önemli olmasının en önemli nedeni ise öncelikle aidiyet duygusunu tatmin etmeleri, daha sonra ise katıldıkları her grupta bir takım amaçlara ulaşma şansını aramalarıdır. Yani, bireyler tek başlarına gerçekleştiremeyecekleri bazı ihtiyaçlarını ve ulaşamayacakları amaçlarını gruplar aracılığıyla gidermeye çalışırlar (İmrek,2003:133). Grup kararlarının birtakım yararları mevcuttur. Bunlar aşağıdaki gibidir

- Grup ile daha fazla bilgi toplanır. Karar vermede birden fazla kişinin bilgi, deneyim ve zekasından yararlanılır.

- Grup üyelerinin tamamının aynı hata yapma ihtimali az olduğu için, yanlış karar verme ihtimali de azdır.
- En fazla sağlam verilere dayanan çözüm önerisinin seçilme olasılığı daha çoktur.
- Grup kararına katılan her üyenin, kendi grubunu temsil etmesi bütün grupların o kararın daha kolay kabullenmesini ve kararın daha kolay uygulanmasını sağlar.
- Grup üyeleri arasında iletişimi ve bilgi alışverişini sağlayarak dayanışmayı artırır.
- Grup üyelerinin karar verme sürecine katılmaları kendilerini örgütle özdeşleştirmelerine yol açar.
- Eğer sorun varsa o sorunun örgüte verebileceği zarar, grup üyelerinin yardımıyla geciktirilebilir, sorunu çözmek için zaman kazanılabilir (İlgar,2000:44-45).
- Katılımcıların özellikleri nedeniyle çok çeşitli görüş ve fikirlerin ortaya çıkması sağlanmaktadır.
- Çözüm ve seçeneklere ilişkin kararlar, grup üyelerinin çoğunluğu ile alındığından daha demokratik, katılımcı ve cesaretlendiricidir. (Ülgen ve MİRZE,2004:361).
- Farklı bölümlerin eylemleri bir araya gelerek eşgüdümleşebilir.
- Genç yöneticilerin eğitilmesi olanakları sağlanmış olur.
- Farklı çıkar gruplarının temsilcilerini içerir.
- Grup tartışmaları yoluyla yaratıcı düşünceler ortaya çıkabilir (Can,1991:216).
Grup kararlarının yararları kadar sakıncaları da mevcuttur. Bunlar;
- Grupta genel eğilime itiraz etmeme eğilimi. Çekinme, eleştirilme, aksi fikirleri savunduğu için ceza görme, dışlanma korkusu bireyleri beraber düşünmeyen itebilir. Böylelikle karşıt fikirlerin ortaya çıkamaması bakımından bazı zaman grup kararları yanlış olabilir.
- Grupta alınan kararlar oy çokluğu ile olursa kimi kez azınlıkların zararına olabilir.
- Özellikle gruplarda kompromi (iki ucun ortasında) karar alma olasılığı vardır.
- Çok acele sonuca varılması gereken türden bir karar alınması gerektiği durumlarda grup yoluyla karar verilmesi yöntemi zamanı uzatacağından uygun değildir (İlgar, 2000:45).

- Grup kararlarında üyelerin kişisel yaklaşımlarından dolayı konu hakkında belli bir konumları bulunmaktadır. Hararetli tartışmalar bu konumlarını daha aşırı boyuta doğru çeker ve üyeler arasındaki görüş farkı daha da açılabilir. Örneğin; risk alabilen üyeler ve riskten kaçınan üyeler arasında başlangıçta var olan görüş farkı tartışmalar ilerledikçe daha da artabilir. Bu durum karar almayı zorlaştırır.
- Bazı grup üyelerinin diğer üyeler üzerinde etkisi yüksek olabilir. Bu durumda ileri sürülen görüşlere zıt, açık bir karşıt görüş konulmasını engelleyebilir.
- Grup kararlarında sorumluluk tüm gruba ait olduğundan bireysel sorumluluk duygusu ve kaygısı azalır. Bu durum, üyelerin grubun kararlarından dolayı bireysel bir sorumluluk hissetmemelerine neden olabilir.

1.7.5. Alındıkları Ortamın Bilgi Derecesine Göre Kararlar

İşletme yöneticileri, sürekli olarak işletmenin amaçlarını sağlaması ve organizasyon içerisindeki sorunları çözmek için sürekli olarak karar verme durumundadırlar. Her karar verme durumu, gerekli olan bilgilerin toplanabilmesi ve başarısızlık olasılığı açısından belli bir risk derecesine sahiptir. Çünkü her karar gelecekle ilgilidir ve geleceğin hiçbir zaman yüzde yüz hiçbir şeyin değişmeyeceği bir ortam içinde bugünkü gibi devam edeceği söylenemez. Değişkenlerde zaman içinde değişme olasılıklarının yüksekliği ve sorunu etkileyen değişkenlerin çokluğu sorunu belirsizleştirmektedir (Eren, 2003:187). Bütün kararlar verilirken birtakım koşullara bağlı ya da birtakım koşulların olduğu ortamlarda verilmektedir. Karar verme süreçlerine bağlı olarak karar ortamlarının bilinmesi gerekir. Karar verme sürecinde, kararın alındığı ortam bilinmez ise sağlıklı ve rasyonel karar verilebilmesi mümkün değildir (Tekin,1992:20). Dolayısıyla karar vericinin problemi incelerken nasıl bir karar ortamında çalıştığını da saptaması gerekmektedir. Karar ortamı, karar vericinin doğa ortamına ve onların gerçekleşmesine ilişkin bilgi derecesine bağlıdır. Buna göre karar verme ortamları üç türdür (Tütek ve Gümüšoğlu, 2000:65):

- Belirlilik ortamında karar verme
- Belirsizlik ortamında karar verme
- Risk ortamında karar verme

1.7.5.1. Belirlilik Ortamında Karar Verme

Karar verme sürecinde belirlilik, kararlar ilgili tüm değişkenlerin önceden tespiti olarak ifade edilir. Belirlilik ortamında karar vermede denetlenemez değişkenleri oluşturan doğal durumlar hala denetlenemez olmasına rağmen artık bilinmez değildir. Yöneticinin karar verme için ihtiyaç duyduğu tüm bilgileri temin edebileceği ve bu bilgilerin değişme ve güncelliğini yitirme olasılığının çok az olduğunu ifade eder (Eren,2003:187).

Belirlilik ortamında karar verme, en basit karar verme koşullarından biridir. Çünkü karar probleminin hiç bir ögesi şansa bırakılmamıştır (Tütek ve Gümüsoğlu, 2000:65). Belirlilik ortamında karar verici, mevcut alternatiflerin her birinin hangi şartlar altında gerçekleştiği ve nasıl bir sonuç vereceği konusunda tam ve kesin bir bilgiye sahiptir. Başka bir ifadeyle, herhangi bir karar verme sürecine ilişkin davranışların doğuracağı sonuçlar önceden kesinlikle biliniyorsa buna belirlilik durumunda karar verme adı verilmektedir (Tekin, 1992: 20).

Belirlilik, karar verenin haberdar olma durumunu da yansıtır (Ünal ve Atılgan, 2007:258). Dolayısıyla alternatifin nasıl bir koşul altında gerçekleşeceği ve nasıl bir sonuç doğuracağı tam ve kesin olarak bilinmektedir (Balçık,2002:190). Örneğin; işletme ürününün maliyetini ya da kârını bildiği gibi o anki talebi de bilmektedir. Ancak; gerçek hayatta çok az sayıda kararlar belirlilik koşullarına sahiptir. Çoğu kararlar ise belirsizlik altında alınır (Eren, 2003:187). Bütün sistemlerde sistemin yapısını ve işleyişini etkileyen faktörler vardır. Sistemin sınırları içinde olanlar değişken, dışında kalanlar ise parametre olarak adlandırılmaktadır. Belirlilik ortamında karar verme durumunda ilgili parametrelerin değerleri bilinir, zaten doğal sonuca ilişkin olarak yalnızca bir ihtimal vardır (Mucuk,2001:383-384). Her bir seçime ilişkin olarak tam bir bilgi vardır, karar veren gelecek ve sonucu konusunda güvenceli bilgiye sahiptir.

İşletmenin içinde bulunduğu bazı belirsizliklerin ortaya konulmasından sonra sorunun giderilmesi gerekmektedir. Bu da işletmenin arz edeceği ürünün üretilmesi için belirli yollar geliştirmesi ile gerçekleştirilebilir. Örneğin, işletmeden satış yapmadan önce müşterilerinden sipariş alarak ne kadar üretim yapacağını belirlemesi belirlilik ortamında karar alma türlerindenidir. Bu yöntem ile işletme talep miktarını belirleyerek

arz edeceği ürünü daha sonra üretecektir. Bu risk söz konusu olmadığı için dönem sonunda genel olarak herhangi bir zarar söz konusu değildir (Halaç,2001:29).

1.7.5.2. Belirsizlik Ortamında Karar Verme

Yöneticilerin hangi amaçlara ulaşmak istediklerinin farkında oldukları, ancak; bu amaçlara ulaşmak için alternatif geliştirme bilgilerine ulaşmanın zor olduğu ya da tam bilgi elde etmenin mümkün olmadığı durum belirsizlik olarak adlandırılır. İşletme yöneticileri genellikle belirsizlik ortamında karar verirler. Bu en zor ve en yaygın karar verme durumudur (Tekin,1992:22). Belirsizlik kararları, yöneticilerin olasılık tahminleri geliştiremeyeceklerini hissettikleri kararlardır (Hodgetts,1999:296). Probleme ilişkin kısmi bir bilgi vardır ve işletme yöneticileri bu kısmi bilgilere bağlı olarak karar vermek durumundadırlar (Tekin,1992:22). Ancak; elde edilen bilgilerin zaman içinde değişme ve güncelliklerini yitirme olasılıkları da kuvvetlidir (Eren,2003:188). Yöneticiler belirsizliği ortadan kaldırmak için ya kişisel yargılarıyla karar verirler ya da karar matrisi yardımıyla bir takım karar ölçütleri saptar ve kararlarını buna göre verirler (Esin,2003:314).

Belirsizlik altında karar vermede olası durumların olasılıkları bilinmez, ancak hareket biçimlerinin sonuçları kestirilebilir ve konuyla ilgili kısmi bilgi mevcuttur. Belirsizlik altında karar verme sürecinde yöneticinin kişisel bilgileri, tecrübeleri, bağlı olduğu organizasyon politikası önemli rol oynar (Emhan,2007:219). Belirsizlik durumu genellikle yeni bir mamul, süreç ya da başka bir doğa koşulunda söz konusu olabilir (Tekin,1992 22). Karar verici; kararı etkileyen değişkenlerin ya farkındadır ya da değildir. O nedenle bu değişkenlerin olması olasılığını ya belirleyebilir ya da belirleyemez (İmrek,2003:305). Parametrelerin değerlerinin bilinemediği ve kesin olasılık hesaplarını yapılamadığı ortamlarda belirsizlik durumunda karar verme söz konusudur (Mucuk,2001: 383).

1.7.5.3. Risk Ortamında Karar Verme

Karar sürecinde verilecek kararın amaçlara ulaşmak için yeterli miktarda bilgi barındırma durumu risklilik olarak karşımıza çıkar. Karar vericinin kararlarla ilgili tüm değişkenlerle, bunların olması olasılığını ve değişkenlerin gelecekteki değerlerini rakamsal olarak belirleyebilmesi durumudur (İmrek,2003:305). Risk ortamında karar vermede, alınacak belirli bir karara ilişkin değişik sayıda koşul söz konusu olmaktadır.

Her alternatifin her koşul altında elde edebileceği sonuçlar belirli bir ihtimal çerçevesinde oluşur (Tekin,1992:25). Diğer bir ifadeyle bu gibi durumlarda alternatiflerin ne gibi sonuçlar doğuracağı önceden bilinmez. Sonuçların gerçekleşmesi belirli olasılıkla dayanmaktadır. Olasılıklar göz önüne alınarak yapılan alternatif seçimine risk ortamında karar verme denmektedir (Esin, 2003:314).

Risk ortamında karar almada çeşitli durumlar ve çeşitli alternatifler vardır. Olasılık hesapları ile en iyi sonucu verecek seçeneğin belirli şartların gerçekleşmesi ile bulunmasına çalışılır (Mucuk, 2001: 383). Risk ortamında karar verici, doğa koşullarının belirli bir ihtimalle meydana geldiğini kabul ederek, beklenen parasal değerleri hesaplayıp en iyi alternatifi seçmektedir (Tekin,1992:25). Risk ortamında karar vermede olanaklı doğa durumlarının olasılıklarını elde edileceği bilgilerin toplanması gerekmektedir. Bu bilgiler geçmiş kayıtlardan ya da karar vericinin subjektif yargısından elde edilebilir (Tütek ve Gümüšoğlu,2000:73). Doğa koşullarına ilişkin ihtimaller; objektif ihtimal ve subjektif ihtimal olarak iki gruba ayrılmaktadır. Objektif ihtimaller, geçmişteki bilgi ve tecrübelerle dayanılarak hesaplanmaktadır. Subjektif ihtimaller ise kişisel yargı ve değerlendirmelere dayanılarak hesaplanmaktadır. Objektif ihtimallerin uygulanamadığı durumlarda subjektif ihtimaller kullanılır (Tekin,1992:25).

Uygulamada en sık rastlanan karar ortamları risk ve belirsizlik ortamlarıdır (Eren, 2003:188). Belirsizlik altında karar verici, karara konu olan olay hakkında bilgisi yok veya yok denecek kadar az ise, tam belirsizliğe yaklaşmakta; ancak, karar vericinin olayların gerçekleşmesi hususundaki inancı, büyük veya küçük örnek hacimlerinden elde edilen bilgilerle artıyorsa, risk ortamına yaklaşmaktadır (Kılıç,2002:76). Fazladan iki satış elemanını, yıllık satış miktarını arttırmak amacıyla işe alan yönetici, iki yeni elemanın satışları arttıracığı olasılığının yüksek olduğuna inanıyordur, ama kesinliğini bilememektedir. Bir alternatifin çıktısı hakkında bilgi kalitesi ne kadar düşük ise, risk o kadar yükselir ve belirsizliğe yaklaşır (Certo,2003:156). Kararların belirsizlik dereceleri arttıkça karar süreç ve mekanizmaları daha fazla zaman, enerji ve masraflara neden olmaktadır (Eren,2003:188).

1.7.6 .Yapılarına Göre Karar Türleri

Dört çeşit karar vardır. Bu kararlar;

1.7.6.1. Yöneticiye Dayalı Kararlar

Adından da anlaşılacağı üzere, yönetici tarafından alınan kararlardır. Yöneticilerin karar vermelerine yardımcı olmak için klasik ve yönetsel karar verme yöntemleri geliştirilmiştir. Bu yöntemlerin seçiminde,

- Yöneticinin bireysel tercihleri,
- Sorunların programlanabilir olup olmaması,
- Sorunların belirsizlik derecesi etkili olmaktadır

Yönetici tarafından verilmekte olan klasik kararlar ekonomiye dayalı kararlardır. İzlenmesi ve uygulanması gereken kurallar bellidir. Yani karar verme talimatı hazırdr. Yöneticiler bunlara uymak zorundadırlar. Bunlar, üretim, planlama, stok kontrolü gibi kararlardır.

1.7.6.2. Parlamenter Sisteme Dayalı Kararlar

Parlamenter sisteme dayalı kararlar tüm üyelerin ya da kararı alacak olanların görüş, düşünce ve oylarına yönelik olarak alınan kararlardır. Burada tüm üyelerin kararlara katılımı ya da görüşlerini ortaya koyma fikri temeldir. Parlamenter sisteme dayalı kararların alınması, karaları demokratikleştirmektedir.

Parlamenter sistemde kararlar yöneticiler tarafından stratejinin benimsenmesi, amaçların hazırlanması, planların onaylanması aşamalarında diğer yönetim birimlerindeki görüşlerinin alınarak işletme birimleri arasında bütünlük sağlanmış olur. Örgütlerde üst kademe yönetim, orta kademe yönetim ve alt kademe yönetim birimlerinin ortak hareket ederek sorun çözme ya da planlar geliştirme konusunda birlikte hareket etmesi parlamenter sistemin benimsenmesi anlamına gelmektedir.

1.7.6.3. Uzlaşma, Taviz Verici Kararlar

Uzlaşmacı, taviz verici kararlar, iş süreçlerinde karşılaşılan görüş farklılıklarında uzlaşma sağlamak için taviz vermek amacıyla alınan kararlardır. Burada yöneticiler kendi savdukları tezlerden taviz vererek karşı tarafa yaklaşma gibi bir politika izlerler. Bu uygulamada her iki görüşü savunan taraf karşılıklı küçük tavizler vererek aradaki görüş ayrılıklarını gidermeye ve uygun bir fikri karşı tarafa benimsetmeye çalışırlar. Örneğin; işçi sendikaları işverenden yüksek oranda bir ücret artışı talep etmektedir. İkili görüşmelerde karşılıklı olarak küçük fiyat tavizleri verilmektedir.

Böylece karşı tarafında taviz vermesi sağlanır. Bu şekilde iki tarafta fikirlerini birbirine benimsetmeye çalışır.

1.7.6.4. İkna Sistemine Dayalı Kararlar

İkna sistemine dayalı kararlar, yöneticinin karara katılmasını sağlamak için toplantının sürdürülmesi ve ikna edilmesi amacıyla alınan kararlardır. Bütün bu kararların boyutu nitelik belirlemek ve kabul edilebilir bir yol bulmak amacıyla yapılır. Başka ifade ikna sistemine dayalı kararlar, kararı yerine getirecek olan alt kademedeki işgörenlerin kararı benimseme derecesini gösteren kararlardır.

1.8. Karar Alma Modelleri

Karar modeli genel ifadesi ile geleceğe dönük olarak seçim yapmayı gerektiren durumların değişken ve parametrelerle açıklanması, değişken ve parametrelerin aralarındaki ilişkilere göre amaca en uygun seçimin yapılmasını sağlayan semboller topluluğudur. Bu semboller topluluğu gerçek yaşamı temsil ettiği sürece modelin geçerliliği ve güvenilirliği artacaktır (Koçel,2007:78).

1.8.1. Rasyonellik

Karar vermede rasyonellik, seçeneklerin ve onların sonuçlarının eksiksiz bir analizine dayalı akılcı ve adım adım ilerleyen bir yaklaşımdır. Rasyonel model, köklerini klasik ekonomi kuramından alır ve karar vericinin bütün yaklaşımlarının rasyonel yani akılcı olması gerektiğini ileri sürmektedir (Can vd.,2006:384). Adam Smith'in zamanından beri bu varsayım; tüketici davranış ve teorilerinden ve mikro ekonomilerin, politik felsefelerin (kişiyi hür iradeli değer büyüten olarak görür) ve sosyal teorinin (kişiyi prestij, para ve güç peşinde koşan birisi olarak görür) merkezinde yer almıştır (Karahoca A ve Karahoca D,1998:157). Bu modele göre karar verici bir karar sorununa şu şekilde yaklaşır (Can vd., 2006: 385).

- Karar vericinin en üst düzeye çıkarmak ya da en alt düzeye indirmek istediği bir hedefi vardır. Bu hedef; kar, gelir, pazar payı, maliyet vb. olabilir.
- Karar verici, bütün seçenekleri ve onların sonuçlarını bilmektedir. Her bir seçenek ve onların risk derecesi ve belirsizliği ile ilgili tam bir bilgiye sahiptir.

- Karar verici dikkate aldığı seçenekleri tercih sıralamasına sokmada bir çeşit işlev kullanır. Bu işlevi karar verme sürecinin başlangıcında belirler.
- Karar verici tercih sıralama işlevini her bir seçeneğe uygular ve hedefi en üst düzeye çıkaracak seçeneği seçer.

1.8.2. Kısıtlı Rasyonellik Modeli

İnsanların günlük yaşamında veya iş yaşamında rasyonel karar verme modeli tam anlamıyla uygulanmamaktadır. Bu durum karar vericilerin yeterli olan tüm bilgilere sahip olamaması ve bunları tam olarak değerlendirememesinden kaynaklanmaktadır. Gerçek yaşamda rasyonel modelin öngördüğü bütün seçenekler ve olası sonuçları hakkında tam bir bilgiye sahip olunamayacağı ve karar vericinin çoğu kez yetersiz ve kısıtlı bilgi çerçevesinde seçim yapmak zorunda kalacağı açıktır (Can vd.,2006:385). Bu durum literatürde “Kısıtlı Rasyonellik” olarak tanımlanmaktadır (Ülgen ve Mirze,2004: 359).

1.8.3. Çöp Tenekesi Modeli

Rasyonelliği kuralsal yaklaşımları sürdürmeye yönelik yönetici girişimleri her zaman işe yaramayabilir. Yönetici her zaman rasyonel karar alma sürecini işletebileceği olaylarla karşı karşıya kalmayabilir. Bazen karmaşık örgütlerde kararlar sistematik olmayan yollardan verilir (Can vd., 2006:386). Bu model amaçların belirsiz, karmaşanın yüksek olduğu örgütlerde karar almayı kolaylaştırır (Başaran,2000;207). Çöp tenekesi modeline göre organizasyonlar mantıklı değildir. Karar alma büyük oranda tesadüfidir ve çözümlerin, problemlerin rastlantısal ilişkili durumların cereyanı sonucu oluşur. Yani çözümler, problemlere tesadüfi nedenlerle bağlanır. Organizasyonlar problem arayan çözümlerle doludur ve karar alıcılar çalışacak iş aramaktadırlar (Karahoca A ve Karahoca D,1998:166). Bu model 4 öge den oluşmaktadır (Can vd, 2006:386)

- Katılımcılar (ve onların çeşitli öncelikleri)
- Çözülmesi gereken sorunlar
- Seçilmesi ve uygulanması gereken çözümler
- Karar fırsatları

1.8.4. Sezgisel Model

Kanıtlanması gerekmeyen dolaysız, sezgiye dayalı bilgiye sezgisel bilgi denir. Örnek olarak; mantık ya da matematik önermeleri gibi zorunlu doğruların ahlak ilkelerini ve aksiyomların bilgisini verebiliriz. Sezgi, çeşitli biçimlerde şöyle tanımlanabilir (Can vd., 2006:392):

- Çabuk bir biçimde bir durumun olasılıklarını anlayıp kavrayabilme yeteneği,
- Öğrenilmiş davranış dizisinin düzgün ve otomatik performansı,
- Alışkanlıktan doğan basit analizler ve kavramayla verilen çabuk tepkiler.

Sezgi felsefede; çıkarım ya da gözlem, usa vurma ya da deney yoluyla elde edilemeyecek bilgileri edinme gücü olarak da tanımlanmaktadır. Bu bağlamda özgün ve bağımsız bir bilgi kaynağı olarak değerlendirilebilir (İmrek,2003:37). Bu tanımlar birkaç ortak varsayımı paylaşmaktadır. Bunlar; sezginin hızlı olduğu, sezginin farkında olunmayana bir süreç olduğu, sezginin öğrenilmiş bilgi kalıplarını içerdiği ve sezgilerin karar alma sürecinde olumlu bir rol oynadığıdır (Can vd.,2006:392).

1.8.5. Klasik Karar Verme Modeli

Klasik model, ekonomik varsayımlar üzerine kurulmuştur. Çünkü; tüm yöneticiler örgütleri için ekonomik olarak uygun ve ekonomik olarak en iyi getiriyi sağlayacak olan kararı vermek istemektedir. Bu varsayımlar:

- Yöneticiler, herkes tarafından bilinen ve üzerinde anlaşılabilir hedeflere ulaşmak için çalışmaktadırlar.
- Tüm yöneticiler, durumu netleştirmek için uğraşırlar. Tüm bilgiye ulaşmak ve tüm alternatifleri, getirilerini hesaplamak ister.
- Alternatiflerin değerlendirilmesinde kriterleri bellidir. Yönetici, ekonomik olarak getirisi en yüksek olan alternatifi seçer.
- Yöneticiler, rasyoneldir ve mantıklıdır

1.8.6. Politik Karar Verme Modeli

Politik model, şartların belirsiz, bilginin sınırlı, yöneticilerin hemfikir olmadığını, ani karar gerektiren durumlarda kullanılır. Birçok örgütsel karar, ortak bir amaca ulaşmak için farklı hedefleri olan unsurların birbiriyle konuşmalarını gerektirir. Karar

verici bu durumda koalisyon oluşturarak bir çok yöneticiyi karar verme sürecine dahil eder. Politik modelde dört temel girişim vardır (Daft,2003:280).

- Örgütler, farklı bilgi ve değerlere sahip grupları bir araya getirir.
- Bilgi belirsiz ve eksiktir. Rasyonel olma girişimi karşılıklı ve kısıtlamalar nedeniyle sınırlıdır.
- Yöneticilerin sorununun bütün boyutlarını tanımlamak ve tüm bilgileri kontrol etmek için yeterli zaman, kaynak ve zihinsel kapasitesi olmayabilir. Yöneticiler, belirsizliği ortadan kaldırmak ve bilgileri toplamak için birbiriyle görüşüp fikir alışverişinde bulurlar.
- Yöneticiler hedefi belirlemek, alternatifleri tartışmak için müzakerelerin avantaj ve dezavantajlarıyla karşılaşırlar. Kararlar, koalisyon üyelerin tartışma ve anlaşmaları sonucu alınır. Karar alma sürecindeki geçerli araştırmalar, istikrarlı çevredeki örgütler için rasyonel ve klasik modellerini uygun görürken, değişken, dinamik çevreye sahip örgütleri ise; yönetsel ve politik karar modellerle bağdaştırmışlardır.

1.9. İyi Bir Karar ve Nitelikleri

Karar bir iş yapmak, bir çalışmada bulunmak, bir çaba harcamak için alınır. Bireyin amaçları ve hedefleri, onun gereksinim ve isteklerinin yoğunlaşmış, belirlenmiş bir şeklinden başka bir şey değildir. Karar bireysel ve toplumsal yaşantıda bu kadar önemli olduğuna göre, kararın kendisini değerlendirme, yani iyi olup olmadığına karar vermenin de büyük önem taşıdığı bilinmektedir (Tosun,1992:325). İyi bir kararın taşıdığı özellikler şunlardır:

- İyi bir karar işletme ve bölümün olanaklarına uygun, diğer bir ifade ile gerçekçi olmalıdır. Aksi halde uygulanamaz ve hayal ürünü olur (Eren,2003:190).
- Etkili, yani kararın alınmasını gerektiren problemi çözücü, bizi rahatsız eden etkenleri ortadan kaldırıcı veya istediğimiz şeyleri bize sağlayıcı özellikte olması kararı iyi yapar (Tosun,1992:326).
- İyi bir karar hukuksal yani mevzuata uygun olmalıdır. Yöneticiyi sorumluluktan kurtaracak olan kararın bu özelliğidir (İlgar,2000:43).

- Karar, açık, kesin ve özellikle uygulayanların kolayca anlayabilecekleri bir nitelikte olmalıdır. Özellikle yönetim tarafından alınan kararlar alt basamaklara inildikçe az-çok değişir ve sonunda yanlış uygulamalara yol açabilirler. Bunun için alınan kararlar herkesin anlayabileceği biçimde açık-net, kesin ve kısa olarak yazılmalıdır (İlgar,2000:43).
- Karar alınırken örgütteki diğer çalışanların görüşleri de önemsenmelidir. Demokratik bir örgütte alınan bir karardan (herkesin etkileneceği düşünülürse) etkilenen kimselerin bu kararda söz sahibi olması gereklidir. Bazı örgütlerde karar alma merkezidir. Yani, sorunlar üst yönetim tarafından belirlenen yollarla çözümlenir. Bazılarında ise karar alma yetkisi alt kademelere dağıtılmıştır (İlgar, 2000: 43).
- Karar verimli olmalıdır: Kararın alınması ve uygulanması safhalarında ortaya çıkabilecek her türlü maliyetin “ön görülen düzeyde tutulması” demektir (İmrek, 2003:5). İyi bir karar az harcama ve fedakârlıkla, masraflar minimum tutularak en iyi sonucu verecek biçimde meydana getirilmelidir.
- Karar uygulanabilir olmalıdır: Alınan kararların uygulanabilirliği de kararın iyiliğini (değerini) artırır veya azaltır. Alınan kararların gerçekçiliği ve mevcut duruma uygunluğu, kararın kabul edilebilirliğini dolayısıyla uygulanabilirliğini arttıracaktır.
- Karar zamanında alınmış olmalıdır: İyi bir karar ne fazla geciktirilerek ve fırsatlar kaçırılarak alınmalı ne de fazla acele edilerek etraflıca inceleme ve araştırma yapılmadan alınmalıdır. Bu nedenle en iyi karar zamanında alınan karardır.

1.10. Karar Verme Davranışında Etkili Olan Faktörler

Karar; geçmiş bir davranışı ve gelecekle ilgili sonuçları yansıtır. Bu nedenle karar verme, çeşitli aşamalardan oluşan bir süreç olarak görülür. Karar verme, alternatifler arasından rasyonel ve bilinçli bir seçim yapma süreci olarak ele alınsa da, bu süreci ussal düzenlemelerin dışında bir takım faktörler etkilemektedir.

Pek çok durumlarda karar vermek oldukça zor bir iştir. Ancak, karar verici, verdiği kararlar bir sorunu çözmeye çalıştığını unutmamalıdır. Bu nedenle gerçekleştirdiği amaçla ilgili geniş bilgiye sahip olmak, karar vericinin isini

kolaylaştırmaktadır. Fakat karar verici zaman zaman amaçların iyi anlaşılabilmesi ve sorun hakkında yeterince bilgiye sahip olamamak gibi durumlarla da karşılaşabilir. Bunların yanı sıra seçenekleri değerlendirecek ölçütlerin tam olarak belirlenmemiş olması veya yanlışlık yapılması, kişisel seçimlerin ön plana çıkması gibi beklenmedik sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Bütün bunlar karar verme sürecini olumsuz yönde etkilemektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

2. KOBİLERDE MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ KONTROL VE DENETİM ARACI OLARAK BÜTÇE KAVRAMI

2.1. Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ'ler)

Küçük ve Orta Ölçekli İşletme (KOBİ) ler genellikle bir şahıs tarafından kurulan, sahip ya da ortaklarınca yönetilen, büyümesi için sermayeyi kendi içinden sağlayan, yerel çalışan, üretim yaptığı alanda çok fazla etkili olamayan göreceli olarak küçük iktisadi birimlerdir (Aypek, 2001:145). Ülkemizde imalat sanayinde faaliyet gösteren işletmelerin % 99'unu KOBİ'ler oluşturmaktadır ve ülke ekonomisinin önemli yapı taşlarından biri olarak kabul edilmektedir. KOBİ'ler üç alt kategoride sınıflandırılmaktadır. Buna göre;

Mikro İşletme: Yıllık çalışanı 10 kişiden az olan ve yıllık net satış hâsılatı ya da bilançosu 1 milyon TL'yi aşmayan küçük ölçekli işletmelerdir.,

Küçük İşletme: Yıllık çalışanı 50 kişiden az olan ve yıllık net satış hasılatı ya da bilançosu 5 milyon TL'yi aşmayan işletmelerdir.

Orta Büyüklükteki İşletme: Yıllık çalışanı 250 kişiden az olan ve yıllık net satış hasılatı ya da bilançosu 25 milyon TL'yi aşmayan işletmeler, olarak ifade edilmektedir. Bir işletmenin KOBİ olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususu, daha önce sadece çalışan sayısı dikkate alınarak belirlenmekteyken, söz konusu Yönetmelikle birlikte, bilanço büyüklüğü, yıllık net satış hasılatı, aidyet gibi kriterler de bir işletmenin KOBİ olarak tanımlanmasında dikkate alınmaya başlanmıştır. Ayrıca, işletmenin ölçeğine üç yıllık bir dönemdeki veriler dikkate alınarak karar verilecektir.

Dünyada ve ülkemizde, KOBİ'lere ilişkin farklı kriterlere göre bir veya daha fazla tanım bulunmaktadır. Tanımlarda esas alınan kriterler, işletmenin aktif büyüklüğü, aktifin veya sermayenin yapısı, yıllık satış hâsılatı ve çalışan sayısı vb. şekilde sayılabilir. Sayılan bu farklı kriterlere dayanılarak yapılan KOBİ tanımlarının tam olarak birbiriyle örtüştüğü söylenemez. Ülkemizdeki farklı tanımların bazıları aşağıdaki gibidir.

KOSGEB'e göre (12.04.1990 tarih ve 3624 sayılı Kanun); İmalat sanayi sektöründe, 1-50 arası işçi çalıştıran sanayi işletmeleri küçük ölçekli sanayi işletmeleri,

51-150 arası işçi çalıştıran sanayi işletmeleri orta ölçekli sanayi işletmeleridir şeklinde ifade edilir.

Hazine Müsteşarlığı KOBİ Teşvik Kararnamesi'ne göre (21.12.2000 tarih ve 2000/1822 sayılı Kanun1); imalat sanayinde faaliyet gösteren ve yasal defter kayıtlarında arsa ve bina hariç, makine ve teçhizat, tesis, taşıt araç ve gereçleri, demirbaşları vb. toplamının net tutarı 950.000 TL'sini (değişen sekli) aşmayan;

1-9 işçi çalıştıran işletmeler mikro ölçekli,

10-49 işçi çalıştıran işletmeler küçük ölçekli,

50-250 işçi çalıştıran işletmeler orta ölçekli işletmelerdir.

2.2. KOBİ'lerin Özellikleri

KOBİ'ler büyük işletmelerin minyatürü değildir. KOBİ'leri büyük işletmelerden ayıran özellikleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- Küçük sermaye ile kurulurlar.
- Daha az yatırımla daha çok üretim ve ürün çeşitliliği sağlarlar.
- Müşterilerle yüz yüze iletişim kurarlar.
- Kredi sağlamakta güçlük yaşamaları sebebiyle yatırım yaparken kendi öz sermayelerini kullanırlar.
- Teknolojik yeniliklere açıktırlar ve kolaylıkla uyum sağlayabilirler.
- Emek yoğun teknoloji kullandıklarından istihdamı artırıcı rol oynarlar.
- Profesyonel bir yönetim anlayışı yoktur. Aile tipi işletmelerdir.
- Tasarrufları teşvik eder, hareketlendirir ve yönlendirirler (Yılmaz,2004:57).
- Bağımsız çalışmayı istemektedirler.
- Kuvvetli bir girişim hissine sahiptirler.
- Kişisel ve ailevi nedenlerle motive edilmişlerdir.
- Çabuk ve somut sonuçlar beklemektedirler.
- Çok çabuk karşılık verme (reaksiyon) yeteneklerine sahiptirler.
- Kendilerini işlerine adanmışlardır.
- Planlı olduğu kadar şans eseri olarak da işe girişmişlerdir (Sarıaslan,1996: 8).

2.3. KOBİ'lerin Üstün ve Zayıf Yönleri

2.3.1. Üstün Yönleri

Ekonomik düzen ve yapının önemli bir aktörü olan KOBİ'ler, ekonomi içerisindeki önemli bir payı oluşturmaktadır. Bu özelliklerinden dolayı KOBİ'lerin bazı üstün yönleri bulunmaktadır. Bu üstün yönleri şu şekilde açıklayabiliriz.

Tüketici Tercihlerini Daha Yakından Bilme ve Cevap Verme: KOBİ girişimcileri, faaliyette buldukları yerel pazarı daha iyi tanıyan, pazarın özelliklerini ve ihtiyaçlarını daha iyi anlayabilen, pazardaki alıcı ve satıcılarla daha yakın ilişkiler içerisinde olabilen kişilerdir. Özellikle, müşteriyle olan yakın ilişkileri, bu işletmelere büyük işletmelerin sahip olamayacakları bir üstünlük sağlamaktadır.

Yeniliklere Açık Olma: Büyük ölçekli işletmelere göre KOBİ'lerin de her düzeyde çalışanların tepe yönetimine yakın olmaları, onların tepe yönetim sorunlarını daha kolay anlamalarına ve buna bağlı olarak hemen pazarlanabilir, teknik yeniliklerde bulunabilmelerine yol açmaktadır (Yelkikalan ve Kalmış,2001:389).

Verimlilik: KOBİ'ler, aynı mali harcama ile büyük işletmelere göre daha fazla teknik yeniliklerde bulunabilmektedir. Her bakımdan büyük ölçekli işletmelerin tamamlayıcısı ve yardımcısı olan KOBİ'ler teknik alandaki düşünce ve uygulamaları, ilk defa ortaya koyarak bunları daha da geliştirmek ve gerçekleştirmek üzere büyük ölçekli işletmelere sunabilmektedir.

Çalışanlarla Yakın İlişki: Büyük ölçekli işletmelere göre orta ve küçük ölçekli işletmelerin yöneticileri, işyerinde işveren-işgören ayırımı yapmadan, çalışanıyla yakın ilişki içinde bulunmakta, çift yönlü iletişim sağlanmakta, aile duygusu ve birbirine karşılıklı güven gelişmekte, kararların genellikle birlikte alınıp ortak hareket edilmesi, çalışmaların motive olmalarına ve firma ile özdeşleşmelerine yol açar. İlişkilerdeki bu yakınlığın bir sonucu olarak, kalite ve verimlilik yükselmektedir (Yelkikalan ve Kalmış, 2001:389).

Tasarruf Sağlama: KOBİ'lerin büyük ölçekli işletmelere oranla yabancı kaynak yerine daha çok öz sermayeye başvurmaları ve işlerini büyütmeleri için öz sermayelerini artırma durumunda kalmaları, bu işletmelerin üretim sonucu elde edilen net karlarında tüketim yerine yatırım harcamalarına gitmelerine neden olmaktadır (Akgemci,2001:16).

Yüksek Oranda İstihdama Katkı: KOBİ'lerde bir kişinin istihdam etmesi için gerekli olan yatırım harcaması, büyük işletmelere oranla 1/3 kadar daha az olduğundan, KOBİ'lerin desteklenmesi aynı zamanda ülkedeki işsizliğe de bir çözüm olabilir.

Büyük İşletmelerin Tedarikçisi Olmak: Günümüz ekonomik hayatının temel gerçeklerinden biri de hiç kuskusuz küçük, büyük farkı gözetmeden tüm işletmeler arasındaki bağımlılıktır. Çoğu ülkelerde birçok KOBİ büyük boy işletmelerin fason üreticisi veya tedarikçisi durumunda bulunmaktadır.

Rekabetin Artması: Mal ve hizmet pazarlarında KOBİ'lerin sayısının artması, büyük boy işletmelerin pazar paylarının ve güçlerinin azalmasına ve burada da rekabetin yoğunlaşmasına neden olmaktadır. Rekabetin yoğunlaşmasıyla da kalite ve verimlilik yükselmekte, teknik yenilikler hızlanmakta, kaynaklar etkin kullanılmaktadır (Akgemci, 2001: 16).

2.3.2. Zayıf Yönleri

KOBİ'lerin üstün yönlerinin yanı sıra kendi yapılarından kaynaklanan yapısal nitelikli bazı zayıf yönleri de bulunmaktadır. Yapısal nitelikli zayıf yönler aşağıda açıklandığı gibidir.

Finansman: Finansmanla ilgili zayıf yönlerini üç noktada toplayabiliriz.. Bunlar (Atik ve Sezer,2001 86):

- KOBİ'lerin toplam kredilerden aldığı payın yetersiz olması,
- Mali konularda uzman eleman eksikliği
- Bankaların KOBİ'lerden kredi karşılığında talep ettikleri teminat sorunudur.

Yönetim ve Organizasyon: KOBİ'lerin sürekli değişen piyasa koşulları ve teknolojiler karşısında gerekli olan teknik ve mesleki bilgiye sahip olmamaları doğru karar vermelerini zorlaştırmaktadır. İşletme sahip veya yöneticilerine piyasa verilerinin doğru, hızlı, akıcı ve zamanında ulaşması çoğu zaman mümkün olmamakta, hatta bazı KOBİ sahipleri iyi değerlendirildiği halde bilginin önemli bir girdi olabileceğini kavrayamamaktadır (Akgemci,2001:17).

Pazarlama: KOBİ sahipleri genellikle teknik ve mesleki bilgi ve beceriye sahip oldukları kadar, ticari ve pazarlama bilgisine sahip değildirler. Günümüzde pazarlama faaliyetinin, tüketici istek ve ihtiyaçlarının sürekli olarak araştırılıp yerine getirilmesi temeline yönelik olduğu ve bu temelin üretim, finansman, yönetim ve muhasebe gibi

diğer işletme fonksiyonlarını da yönlendirmesi gerektiğini idrak edemeyen, birçok KOBİ piyasadan çekilmek zorunda kalmaktadır (Akgemci,2001:16).

Üretim: Yabancı kaynak sağlanmasındaki zorluklar yanında öz sermayenin de arzulan iş hacmine göre yetersiz kalması, KOBİ'lerin piyasa kredisi ile yüksek fiyatla girdi temin etmelerine, dolayısıyla üretim maliyetlerinin yüksek olmasına yol açmaktadır. Enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde, yeterli hammadde ve yardımcı madde stoku yaparak istenilen üretim hacmini gerçekleştirip yüksek satış gelirine ulaşamayan KOBİ'ler güçlerini giderek kaybetmektedirler.

Personel: KOBİ'lerde çalışanların genel olarak her işi yapması, bazen yeni ürün ve teknolojiler karşısında mevcut personelin bilgi seviyesinin yetersiz kalmasına neden olmakta ve bu sorunun giderilmesi için personelin eğitimine ağırlık verilmesi, çoğu kez KOBİ'lerin olanaklarını aşabilmektedir (Uslu ve Demirel,2002:83).

Muhasebe: İşletmelerin sağlam bir muhasebe sistemine sahip olması temel işletme fonksiyonlarının dengeli ve eksiksiz bir şekilde yerine getirilmesini sağlayacaktır. Genellikle KOBİ'lerde muhasebe bölümünde yeterli eleman çalıştırılmadığından dolayı hazırlanan finansal raporlar daha çok yasal sorumluluk gerekçesiyle düzenlenmektedir.

Teknoloji ve Bilgi Akımı: Büyük işletmelere göre KOBİ'lerin tüketiciye daha yakın olmaları sebebiyle, tüketicilerin sorunlarını keşfedip teknik yeniliklerde bulunma potansiyeli daha yüksektir. Oysa uygulamaya bakıldığında birçok KOBİ için söz konusu bilgilerin yeterli ölçüde ve zamanında temin edilememesi yanında piyasa verilerindeki değişikliklere karşı tepki ve esneklik derecesinin düşük olduğu; bilgi değerinin önemli bir üretim girdisi olarak göz önüne alınmadığı görülmektedir (Uslu ve Demirel, 2002:184).

2.4. KOBİ'lerin Önemi

KOBİ'lerin ulusal ekonominin önemli bir bölümüne sahip olması tarihsel bir rastlantı değildir. KOBİ'ler Türkiye'de Avrupa'dan farklı bir oluşum süreci yaşadılar. Türkiye'de sanayileşmeye ilk kırk yılda devlet, büyük ölçekli entegre yatırımlarla (KİT) öncülük etti.

Altmışlı yıllardan itibaren “montaj” yapılanma tercihi nedeniyle küçük ölçekli yan sanayi yaygınlaştı. İthalata bağımlı ara malların üretimi temelinde KOBİ'ler hızla yaygınlaştı. BM'nin seçilmiş altı ülke için önerdiği bu kalkınma konsepti içinde

Türkiye, devlet eliyle imalatçı KOBİ yaratan bir ülke haline geldi. Kentlerde ve kasabalarda Küçük Sanayi Siteleri ve Organize Sanayi Bölgeleri kurulmaya başladı. Küçük sermayelerle kurulan ve aile içi birikimlere dayanan KOBİ leri devlet çok ucuz ve uygun kredilerle destekledi. On binlerce imalatçı Türk KOBİ'si bu dönemde ortaya çıktı (Kobi Efor Dergisi,2005).

Türk KOBİ'leri 90'lı yıllara kadar gelişimini sürdürebildi. Ancak küreselleşme ile birlikte, üretimde, rekabette, yeni ürünler geliştirmede ve toplumsal bütünleşmenin sağlanmasında büyük katkısı olan KOBİ'lerin büyük işletmeler gibi yeni ekonomik ve sosyal ortama uyum sağlamak, teknolojik yapılarını ve rekabet güçlerini geliştirmek amacıyla yeniden hızlanmaları gerekir. Hızlı gelişme sürecinden geçen bilgi teknolojilerini takip eden ve bunları uygulamalara yansıtabilen işletmeler, küresel rekabet ortamına uyum sağlayarak faaliyetlerini devam ettirebilmektedirler. KOBİ'lerin, temelde, esnek yapıları ve tüketici tercihleri doğrultusunda üretim yapabilme imkanlarına sahip olabilmeleri, gelişen ve yenilenen piyasa ortamında faaliyette bulunma şanslarını artırmaktadır (Bosgelmez, 2003:1).

2.5. KOBİ'lerin Türkiye Ekonomisindeki Yeri ve Önemi

Küçük ve orta ölçekli işletmeler, dünya ekonomisinin olduğu kadar Türkiye ekonomisinin de dinamik unsurlarından birisidir ve ülkemizin sosyo- ekonomik gelişmesi açısından önemli bir yere sahiptir. KOBİ'lerin ülke ekonomisine katkılarını 4 önemli başlık altında toplamak mümkündür :

- Ekonomiye dinamizm kazandırma yönü,
- İstihdam sağlama ve yeni iş olanakları yaratma yönü,
- Esneklik ve yenilikleri teşvik etme yönü,
- Bölgesel kalkınmayı hızlandırma yönü (Alkin, 2001:15-16).

KOBİ'ler bir ekonomide rekabet ortamının meydana gelmesi ve ekonomik hayatın sağlıklı olarak işleyebilmesi için olmazsa olmaz kurumlardır. Özellikle büyük ölçekli işletmeler, üretim ve iletişim teknolojisindeki yeni değişme ve gelişmelere uyumda zorlandıklarından dolayı zarar eden bir yapıya dönüşmüştür. Kitle üretimin yerini, esnek üretimin alması sonucu ağır sanayiler ve büyük işletmeler küçülmüş, küçük ve orta ölçekli işletmelere yönelik politikalar geliştirilmeye başlanmıştır (Alkin, 2001:14).

2.5.1. Sermaye Piyasalarında KOBİ'ler

KOBİ'lerin aile şirketi olma ve işletme sahibi ile yöneticilerinin aynı olması özelliğinden dolayı yönetimi kaybetme, başkalarına hesap verme ve karı paylaşma endişesi bu şirketlerin sermaye piyasalarında işlem görmelerine engel oluşturmaktadır. Oysa KOBİ'lerin finansman sorunlarının çözümünde önemli araçlardan biri de KOBİ borsasıdır. KOBİ'lerin büyük işletmelerle aynı şartlarda borsada işlem görmelerinin önünde bazı önemli engeller bulunmaktadır. Bu engellerin kaldırılması için KOBİ borsası düşünülmüştür (Civan ve Şerbetçi,2007:4).

Anonim şirket (A.Ş.) şeklinde oluşturulacak piyasa Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) onayı ile kurulacak ve faaliyete geçecektir. Kuruluş izni verilebilmesi için; ekonomik durum ve gelişmeler arz ve talep şartları ve muhtemel işlem hacmi gibi koşulların oluşması gerekecektir. Gerekli finansal desteğe sahip olunması koşulu ile finansal kurumlar, odalar ve diğer borsalar KOBİ borsasının kabulü ile kurucu ve ortak olabileceklerdir (Çelik,2007:81).

KOBİ borsalarının sağlıklı ve dolayısıyla istikrarlı çalışabilmesinin en önemli şartı kamuyu aydınlatmadır. Dünyadaki başarılı KOBİ borsaları uygulamalarında kamuyu aydınlatma ile ilgili düzenlemeler son derece etkin bir biçimde uygulanmaktadır. Kamuyu aydınlatmanın sağlıklı bir şekilde olabilmesi için düzenlenecek finansal tabloların şeffaf, doğru, açık ve anlaşılır olması gerekmektedir. (Çelik,2007:82).

2.5.2. KOBİ'lerin Finansman Sorunları

Finansman sorunları KOBİ'lerin en önemli sorunları olarak değerlendirilmekte olup işletmelerin yatırım sürecinde ortaya çıkmaktadırlar. Yapılan araştırmalarda, KOBİ'lerin büyük bir çoğunluğunun kuruluş aşamasında özkaynak kullandığı görülmektedir. Finansman ihtiyaçları ise daha sonraki dönemlerde ortaya çıkmaktadır. KOBİ sorunlarının en önemlilerinden olan finansman, Türkiye'deki bankacılık sisteminin daha çok büyük işletmelerin yönetiminde olması, ekonomik istikrarsızlık, devlet teşvik politikası ve siyasi istikrarsızlık gibi nedenlerden oluşmaktadır (Akkaya ve Yılmaz, 2001:69). İşletmelerin; temel fonksiyonlarından olan tedarik, üretim, pazarlama, finansman gibi temel fonksiyonları birbiriyle etkileşim içinde bulduklarından dolayı bunların sorunları da birbirini etkilemektedir (Yörük,2002:48).

2.6. KOBİ'lerin Avantajları ve Dezavantajları

Ticari rekabetin ekonomik bir sistem olarak benimsendiği toplumlarda sistemin sağlıklı olarak işleyişiyle KOBİ'lerin sistem içindeki varlıkları ve güçleri arasında yakın bir ilişki vardır. Büyük işletmelerin yerine getiremediği bir takım fonksiyonları KOBİ'ler yerine getirdikleri için sisteme olumlu katkıda bulunmaktadır (Alpugan,1994:1).

KOBİ'lerin Avantajları; KOBİ'ler, sağlıklı bir yapıya sahip oldukları için, her ekonomi için vazgeçilmez üretim işletmeleridir. Bu işletmelerin özellikle büyük işletmeler karşısındaki avantajlarını ve ülke ekonomisi için yararlarını şöyle sıralayabiliriz.

- Bireysel tasarrufların teşvik edilmesi (Tutar, Küçük,2003:217),
- Daha düşük yatırım maliyetiyle daha yüksek oranda istihdam imkanı yaratması,
- Daha az yatırımla daha çok üretim ve ürün çeşitliliği sağlaması,
- Emek yoğun teknolojilerle çalışarak ve genelde düşük vasıflı eleman istihdam ederek işsizliğin azaltılması,
- Atıl işgücüne, özellikle genç nüfusa ve kadınlara çalışırken öğrenme, imkanı sağlaması,
- Esnek yapıları nedeniyle ekonomik dalgalanmalardan daha az etkilenmesi,
- Talep değişikliklerine ve çeşitliliklerine daha kolay uyum sağlaması,
- Esnek yapıları nedeniyle teknolojik yenilikleri almaya yatkın olması,
- Bölgeler arası dengeli kalkınmayı sağlaması,
- Gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltması,
- Büyük sanayi işletmelerinin destekleyicisi ve tamamlayıcısı olması,
- Ekonomik ve sosyal sistemde denge ve istikrar unsuru olması,
- Savaş ekonomisinde büyük endüstrilerin zedelenmesi durumunda, bu işletmelerin küçük çapta da olsa, üretime devam ederek belirli bir gereksinmeyi karşılaması (Alpugan,Demir, vd,1997:7).

KOBİ'lerin Dezavantajları; Yukarıda belirtilen avantajlarına karşılık, bu işletmelerin kendi bünyelerinden kaynaklanan yapısal nitelikte dezavantajları da bulunmaktadır. Dezavantajlarını şöyle sıralayabiliriz.

- Bilgi çağından yeterince yararlanmaması,
- Yönetim ve organizasyon zafiyetlerinin olması,
- Kalifiye eleman sıkıntısı çekmesi,
- Çok küçük ölçekli ve dağınık yapıda olmaları nedeniyle verimliliklerinin düşük olması,
- Pazar ve sektör bilgilerinin yetersizliği nedeniyle üretim girdilerinin uygun şartlarda temin edilememesi,
- Pazarlama ve tanıtım konusunda altyapı ve bilgi eksikliklerinin olması,
- Ürettikleri ürün ve hizmetlerin kalitesinde standardı sağlayamamaları
- Standart uygun üretim yapmadıklarından ihracat potansiyellerinin düşük olması,
- Rekabet güçlerinin düşük olması,
- Teknik bilgilerinin yetersiz olması,
- Teknoloji düzeylerinin genellikle düşük olması,
- Teknoloji ve Ar-Ge imkânlarının sınırlı olması,
- Özsermayelerinin yetersiz olması nedeniyle kronik enflasyona bağlı olarak sermayelerinin erozyona uğraması,
- Yeterince kurumsallaşamamaları nedeniyle sermaye piyasalarından kaynak temin etmelerinin güç olması (Yılmaz,2003:3-4),
- Bürokratik ve hukuki engelleri aşmakta zorluklarla karşılaşılması (Kobi Efor Dergisi,2004),
- Mevzuat ve vergi sistemini bilmemeleri ve takip etmekle zorlanmaları (Tutar, O.Küçük, 2003: 222),
- Kredi temininde ve özellikle teminat vermekte güçlük çekmeleri.

2.7. Maliyet Muhasebesi Sistemi

İşletmelerde üretilen mamullerin maliyetini hesaplayabilmek amacıyla maliyet giderlerinin türlerini, bu giderlerin oluş merkezlerini ve üretilen mamullere yükleniş şekline göre yapılan hesaplar ve kayıt sistemi maliyet muhasebesi olarak tanımlanır.

Mal ve hizmet üretim faaliyetlerini konu alan ve üretimle ilgili değer alışverişlerini bünyesinde kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve birim maliyetlerini

hesaplayarak, bu bilgi sisteminden elde edilen bilgiler doğrultusunda rapor eden muhasebe sistemine, maliyet muhasebesi denir (Erdamar, 2006:2).

Farklı bir tanıma göre maliyet muhasebesi, yönetime, üretim maliyetlerini saptayarak bu maliyetlere ait tüm kayıtları ve işlemleri kontrol eden bir yönetim aracıdır (Uragan,1993:28).

İşletmeler her zaman çeşitli üretim girdilerini birleştirerek, bunlardan toplum ihtiyaçlarını karşılamaya yarayacak biçim, nitelik ve miktarda ürünler meydana getirirler. Bu ürünler mamul veya hizmet olabilir. İşte, her işletmenin kendi faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri elde edebilmek için harcadığı çeşitli üretim faktörlerinin para ile ifade edilebilen değerine o ürünün maliyeti denir (Bursal, 1990:3).

Günümüzde hızla gelişen ve değişen iç ve dış çevre koşulları, karar alma durumunda olan yöneticileri maliyet muhasebesi bilgilerine bağımlı hale getirmiştir. Mali sistemden beklenen en önemli görev yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri en iyi şekilde ortaya çıkarmasıdır (Çapan,1992:83). İşletme yönetimi için en sağlıklı ve yararlı bilgiyi maliyet muhasebesi bilgi sistemi üretir. Maliyet muhasebesi bilgilerinin yararlı olması dışında bu bilgilerin en etkin ve verimli bir şekilde yöneticilere aktarılması gerekmektedir. Her geçen gün, plan yapmak ve karar vermek için bilgiye daha fazla ihtiyaç duyan yöneticilere, muhasebe bilgilerinin en uygun zamanda, en doğru ve en uygun biçimde sunulması yönündeki çabalar yoğunlaşmış ve bu süreçte maliyet muhasebesinin de önemi artmıştır. Özellikle işletme yönetiminde, muhasebe verilerinin ve diğer finansal verilerin nasıl kullanılabileceğini konu edinen bir alt sistem olarak maliyet muhasebesinin önemi ortaya çıkmaktadır. Maliyet muhasebesi de yine verilerin bir kısmını finansal muhasebe bilgi sisteminden temin etmektedir (Ömeroğlu,2003:1).

2.8. Yönetim Muhasebesi Sistemi

Yönetim muhasebesi bilgi sistemi, işletme yönetiminin planlama ve kontrol faaliyetlerinde kullanacağı bilgileri üreten muhasebe bilgi sisteminin alt sistemidir. Yönetim muhasebesi bilgi sisteminde işleyiş; verilerin toplanması, işlenmesi, analizi ve bilgilerin yönetilmesi gibi faaliyetlerden oluşmaktadır. Diğer bir deyişle, bu bilgi sistemi ham verilerin toplanmasından başlayıp, üst yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgilerin üretilip sunulmasına kadar işletme yöneticilerini hedef alan muhasebe faaliyetlerinin bütünüdür (Karcıoğlu,2000:14).

Yönetim muhasebesi tarafından üretilen bilgiler, muhasebe bilgilerinin yorumlanması ve işletme ile ilgili özellikli konularda üst yönetime gerekli bilgilerin iletilmesi anlamında önemli bilgileri sunma görevini yerine getirmektedir. Yönetim bu bilgileri işletmenin genel hedefleri, işletme departmanlarının ve çalışanlarının performanslarının değerlendirilmesi, yeni bir ürünün geliştirilip geliştirilmemesi ve daha birçok yönetsel kararların alınmasında kullanmaktadır.

2.9. Karar Verme Sürecinde Maliyet Yönetim Yaklaşımları

Yöneticilerin kararlarına temel dayanak teşkil eden üretim maliyetlerinin hesaplanabilmesi açısından geleneksel maliyet sistemleri, teknoloji ve bilgi akışının hızlandığı, daha kaliteli ve daha uygun fiyatlı ürünlerin tüketiciler tarafından tercih edildiği, ürün yaşam sürelerinin kısaldığı, rekabete açık ve son derece karmaşık olan günümüz iş koşullarında kendinden beklenen fayda ve fonksiyonları yerine getirememektedir (Yükçü,1998:924). Çünkü, geleneksel maliyet sistemleri, direkt ilk madde ve malzeme giderleri ve direkt işçilik giderleri ile büyük oranda ilişkilidir. Bunların dışında kalanlar, yani genel üretim giderleri, oransal olarak önemli bir fark yaratmamaktadır. Ancak günümüzde genel üretim giderleri olarak sınıflanan gider grubunda; yeni teknolojik yatırımlar, endirekt (kalifiye) işçilikler nedeniyle belirgin bir artış oluşmaktadır (Demir ve Otlu, 2005:169).

Teknolojiyle birlikte yaşanan bir başka değişim ise endirekt üretim maliyeti unsurları içerisinde yer alan bir takım giderlerin artık direkt gider olarak sayılması zorunluluğudur. Örneğin, Otlu ve Demir' e göre teknolojik üretimin getirdiği ve oldukça yüklü miktarlarla ifade edilen amortisman giderlerinin bu gün için direkt gider olarak ifade edilmesi uygun olacaktır. Bu nedenlerle, günümüzde geleneksel maliyet sistemleri yerine işletmenin rakiplerine karşı rekabet üstünlüğü elde etmesini amaçlayan stratejik maliyet yönetim yaklaşımları işletmeler tarafından yaygın olarak kullanılmaktadır. Bu yaklaşımlardan bazıları aşağıda ayrıntılarıyla açıklanmaktadır.

2.9.1. Geleneksel Maliyet Sistemleri

Maliyet sistemleri üretilen mamullerin hesap dönemleri ya da faaliyet dönemleri itibarıyla maliyet fiyatını hesaplayan, giderleri takip eden, kontrol edilmesine yardımcı olan sistemlerdir. Endüstri işletmelerinde maliyet sisteminin kurulması özellikle işletmenin üretim teknolojisine göre yapılmalıdır. Üretilen mamullerin maliyetlerinin

hesaplanmasında mamul türleri, işletme büyüklüğü, örgüt yapısı ve üretimde kullanılan teknoloji önemli bir yapıdadır. Bu nedenle işletmelerin uyguladıkları üretim teknolojisine, üretilen mamullere uygulanacak sistemden beklenenlere göre en uygun maliyet sistemi geliştirilmeli ve koşullara göre değerlendirilmelidir (Altuğ,1996:5).

Geleneksel olarak üretim yapan işletmelerde üretim yapısına bağlı olarak, safha maliyet sistemi ve sipariş maliyet sistemi olmak üzere iki maliyet sistemi söz konusudur. Bunlar temel maliyet sistemi olarak bilinmektedirler. Bu iki sistem bazen işletmelerin yapısına göre birlikte de kullanılabilir. Bu temel ayırım içinde değişik maliyet hesaplama yöntemleri de bulunmaktadır. Safha ve sipariş maliyet sistemlerinde kullanılacak maliyet rakamlarının yapısı, diğer sistemleri ortaya çıkarır. Diğer bir ifadeyle, kullanılacak maliyet bilgisinin gerçek, standart, tahmini olması veya değişken maliyetlerden oluşmasına göre diğer maliyet sistemleri de söz konusudur.

Maliyetleri izleme şekli safha ve sipariş maliyet sistemlerine göre belirlenirken, hangi rakamların (fiili, standart veya tahmini) kullanılacağı ve hangi (tam veya değişken) maliyetlerin dikkate alınacağı diğer sistemlerden birinin seçilmesiyle olur. Örneğin, bir işletme maliyetleri safha maliyet sistemine göre izlerken, fiili maliyet rakamlarını kullanabilir ve sadece değişken maliyetleri dikkate alabilir. Böylece bu işletmenin maliyet sistemi, safha+fiili+değişken maliyet sistemlerinden meydana gelecektir.

Geleneksel maliyet sistemleri Genel Üretim Giderlerini (GÜG) ürünlere dağıtmak için, direkt işçilik saati ya da makine saati gibi miktara ilişkin ölçüler kullanılır. Miktarla ilişkin dağıtım ölçüleri, bir ürünün üretilen birimlerinin sayısı oranında tüketilen kaynakları doğru bir şekilde ölçer. Bu gibi kaynaklar direkt işçilik, malzeme, enerji ve makinaya ilişkin maliyetlerden oluşurlar. Oysa ki pek çok organizasyonel kaynak, fiziksel miktara bağlı olmayan faaliyetlerden oluşur. Miktarla ilişkin olmayan faaliyetler malzeme taşıma, malzeme tedarik, kurma-yerleştirme, ilk parça muayenesi gibi destek faaliyetlerinden oluşur. Ürünlerin üretim miktarları oranında tüm kaynakları tükettiğini kabul eden geleneksel ürün maliyetleme sistemleri, bu nedenle ürün maliyetlerini yanlış rapor eder.

Geleneksel ürün maliyetleme sistemi, firmaların dar bir ürün aralığında üretim yaptığı, direkt işçilik ve malzemenin baskın maliyet faktörleri olduğu zamanlarda ortaya çıkmıştır. Bu zamanlarda, genel üretim giderleri nispeten azdı ve uygun olmayan genel

üretim giderleri dağıtımından kaynaklanan çarpıklık önemli değildi. Yine bu zamanlarda, bilgi işlem maliyetleri yüksek olduğundan daha kapsamlı genel üretim giderleri dağıtım metotlarını haklı göstermek zordu. Bu gün firmalar daha geniş aralıkta ürünler üretmekte, direkt işçilik sadece toplam maliyetlerin küçük bir parçasını temsil etmektedir ve genel üretim giderleri oldukça büyük bir öneme sahiptir (Drury,1996:7).

2.9.2. Faaliyet Tabanlı Maliyet Yönetimi

Genel anlamda faaliyete dayalı maliyet yöntemi, bir işletme bünyesindeki faaliyetlerin maliyetini hesaplayan ve bu maliyetleri mamullere ve müşterilere yansıtan bir muhasebe teknolojisi olarak tanımlanabilir. Yöntemin temel mantığı, faaliyetlerin belirli maliyetle elde edildiği, mamul ve müşterilerin farklı oranda faaliyet tükettiği esasına dayanır. Geniş anlamda ise faaliyet tabanlı maliyet sistemi şöyle ifade edilebilir; “Bir işletmeye ait faaliyetler ve mamuller ile ilgili veri tabanını oluşturan, işleyen ve onu koruyan bir bilgi sistemidir. Faaliyet tabanlı maliyet sistemi gerçekleştirilen faaliyetleri tanımlar, bu faaliyetlerle ilgili maliyetleri izler ve bu faaliyetlere ait maliyetlerin mamullere yüklenmesinde çeşitli maliyet dağıtım anahtarlarını kullanırlar. Bu dağıtım anahtarları, mamullerle ilgili faaliyet tüketimlerini yansıtır. Faaliyet tabanlı maliyet sistemi, yönetim tarafından hem mamullerle hem de faaliyetlerle ilgili çeşitli amaçlar için kullanılmaktadır

Faaliyet tabanlı maliyet sistemi, maliyetleme sürecinde mamullere odaklanan geleneksel maliyetleme sistemlerinden farklı olarak faaliyetlere odaklanmaktadır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminde kaynak tüketimleri mamuller için değil, faaliyetlerin yürütülmesi için yapılmaktadır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminde faaliyetlerle maliyetler arasında neden sonuç ilişkisi kurulmakta ve buna göre faaliyetler neden, maliyetler ise sonuç olarak değerlendirilmektedir (Parlakkaya,2004:232).

Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımında maliyetlerin asıl kaynağının faaliyetler olduğu kabul edilmektedir. Faaliyetler kaynakları, mamullerde faaliyetleri tüketir ve bunun sonucunda maliyetler ortaya çıkar. Sistem, özellikle genel üretim giderlerinin faaliyet merkezleri esas alınarak dağıtılması için geliştirilmiş bir yöntemdir. Tek başına bir maliyet belirleme sistemi değildir. Birden fazla ürün çeşidiyle çalışan işletmeler için genel üretim giderlerinin, ürünlere yükleme zorluğunun ortadan kaldırılması amacıyla geliştirilmiş bir yöntemdir (Horngren ve Foster,1991:150).

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, temel maliyet unsuru olarak faaliyetler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu sistem, mamullerin ve diğer maliyet unsurlarının maliyetlerini toplamaya yönelik havuz oluşturucu olarak faaliyet maliyetlerini kullanır. Aynı zamanda faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi faaliyet maliyetlerini dağıtmak için çok sayıda maliyet dağıtım ölçüsü de kullanmaktadır (Karcıoğlu,2000:97).

Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi stratejik maliyet yönetiminin temel unsurları arasında yer alır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi maliyetleri tükettikleri kaynaklara bağlı olarak ürünlere veya tüketim unsurlarına tahsis etmektedir. Böylece, faaliyetlerin kaynakları nasıl tükettiği ortaya çıkmaktadır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi bir işletmedeki faaliyetlerin tüketici ihtiyaçları doğrultusunda tanzim edilmesi olarak tanımlanabilir.

Faaliyetler stratejik seçimlerle belirlenmektedir. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ve faaliyet tabanlı yönetim anlayışı, yöneticilerin işletmenin stratejisi, faaliyetleri ve stratejiyi uygulamak için gerekli kaynaklar arasındaki ilişkiyi anlamalarına yardımcı olmaktadır. Aynı zamanda faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ve faaliyet tabanlı yönetim anlayışı yöneticilere tüketici stratejisi geliştirme, teknolojik liderlik stratejisi sağlama, anahtar faaliyetleri, süreçleri, maliyet etkenlerini ve gelişim yöntemlerini saptayarak ve analiz ederek fiyatlama stratejisi oluşturma konularında yardımcı olmaktadır.

2.9.3. Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme, (HM) bir mamulün araştırma-geliştirme ve mühendislik çalışmaları aşamasında, ürünün özellikleri ile ilgili olarak verilen kararların o mamulün üretim ve sonrasındaki aşamalarda ortaya çıkacak diğer maliyetleri de etkileyeceğini, dolayısıyla da yeni mamul geliştirme ve tasarım aşamasının üzerinde odaklanılması gerektiğini belirtmektedir (Yükçü,1998:924). Başka bir ifade ile HM maliyet yönetimini ürün geliştirme ve tasarım aşamasında başlatmakta ve değer zincirinin bütününe etkin bir şekilde iştirak ederek, bunu ürün yaşamı boyunca sürdürmektedir (Ansari ve Bell,1995:11). Dolayısıyla yöneticilere ürünün tasarım aşamasından yaşam seyrinin sonuna kadar maliyet bilgisi sunar. Yöneticiler bu bilgilere dayanarak maliyetleri azaltma ve uzun dönemli kâr planlaması aracılığıyla etkin kararlar verebilirler.

Yeni bir ürünün üretim yöntemleri tasarlanıp oluşturulmadan önce, ilk aşamalarda kullanılan yöntem HM olarak adlandırılır. Bu maliyetleme yönteminde işlemler yapılırken müşteri yapısı ele alınıp, üretim tasarımı üzerine odaklaşmakta ve ürünün tüm yaşam döngüsü göz önünde bulundurulmaktadır. Bu yöntemin amacı istenen karı oluşturacak üretim sürecini oluşturmaktır.

HM (target costing), fiyatı pazar tarafından belirlenen veya tahmini satış fiyatından belli bir kâr payı düşülerek bir ürünün maliyetlendirilmesidir. Pazar tarafından belirlenen fiyat veya tahmini satış fiyatı, hedef fiyatı temsil etmektedir. İşletmenin o ürün için arzuladığı kâr marjı hedef kâr marjını tanımlamaktadır. Hedef fiyat ile hedef kâr marjı arasındaki fark hedef maliyeti ortaya çıkarır (Figen,2003:76). HM, yeni bir ürünün üretim yöntemleri tasarlanıp oluşturulmadan önce, ilk aşamalarda kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntemde işlemler müşteriye göre yürütülmekte, üretim tasarımı üzerinde odaklaşmakta ve ürünün tüm hayat döngüsüne yayılmaktadır. Hedef maliyetlemenin amacı, istenen kârı sağlayacak üretim sürecini ortaya çıkarmaktır.

Maliyet yönetimi sisteminin, geleneksel sisteme göre bir diğer üstün olan tarafı da HM yaklaşımıdır. Geleneksel sistemde bir çok firmanın kullandığı yaklaşım: “Maliyet + Kar” yaklaşımıdır. Eğer bu yaklaşımla elde diledik fiyat, piyasanın kabul edebileceği fiyatın üzerinde ise firma verimsizliklerini ve kayıplarını azaltarak mamul maliyetini azaltma çabası içersine girer. Oysa müşteri için değerli olan nitelik, zaman ve kalite ile işe başlayan maliyet yönetimi sistemi, müşterilerin beklentilerinin ne kadarının karşılandığını ve bunun için ödemeye hazır oldukları tutarı tespit ederek analize başlar. Mamul yaşam süresi kavramını da benimsemiş olduğundan mühendislik fikirleri ve teknolojik etkileri daha ilk tasarım aşamasındayken müşteri ihtiyaçlarının ışığı altında analiz eder. Bu incelemeyi değer zinciri kavramı altında yapar.

Maliyetleri azaltmak için genel hatlarıyla üç yöntemden birisi uygulanır (Figen, 2003:77):

a) Yeniden mühendislik çalışması yapmak: Maliyetlerde tasarruf yaratmış olabilecek tasarım özelliklerini bulabilmek amacıyla rakiplerin mamullerini çok dikkatli bir incelemeden geçirmek.

b) Değer analizi yapmak: Mamulün çeşitli özelliklerine müşterilerce belirlenen değeri yeniden değerlemeye almak. Eğer bir özelliğin müşterilerin gözündeki değeri, o

özelliği sağlamanın maliyetinden daha düşük ise, söz konusu özellikten vazgeçilir. Ya da bu özelliği sağlamak için daha ucuz yöntemler araştırılır.

c) Süreç geliştirme: Yukarıda değindiğimiz ilk iki yöntem, maliyetleri azaltabilmek amacıyla mamulün tasarımı üzerine yoğunlaşmıştı. Oysa üretim ve pazarlama süreçleri verimliliklerini arttıracak şekilde yeniden düzenlenirse arzulanan maliyet azalması sağlanabilir.

HM, daha önce de ifade ettiğimiz gibi henüz tasarım aşamasındayken, mamulün üretimi ve satış sonrası katlanılacak maliyetleri kapsamaktadır. Bu açıdan HM kavramı, yaşam dönemi, değer zinciri, faaliyet tabanlı maliyetleme kavramlarıyla bütünleşen bir kavram ve maliyet düşürmede etkili bir araçtır. Geleneksel yöntemde maliyet düşürmenin anahtarı kayıp ve verimsizliklerin azaltılması iken bu yöntemde dikkatlerin yoğunlaşığı alan tasarımdır. Bu sebepten ötürü geleneksel yöntemde pazarlama departmanı, üretimden sonrası ile ilgilenirken; hedef maliyetlemede pazarlama yöneticilerinin görevi üretim öncesi başlamaktadır. Geleneksel yönetim üretim maliyetini, buna paralel olarak da satış fiyatını azaltmaya çalışırken, maliyet yönetimi müşterilerin “sahiplik” maliyetini en aza indirmeye gayret eder. Bunun için de değer zinciri daima ön plandadır.

2.9.4. Tam Zamanında Maliyet Yönetimi

İşletmelerde çeşitli üretim sistemlerinden söz edilebilmektedir. Kullanılan üretim yöntemine göre bir sınıflandırma yapıldığında bu sıralama; birincil üretim, analitik üretim, sentetik üretim, fabrikasyon üretimi ve montaj üretimi şeklinde olmaktadır. Üretim akışına göre yapılan başka bir sınıflandırma ise, sipariş üretimi, parti üretimi ve sürekli üretim şeklinde gerçekleşmektedir. Son zamanlarda ortaya çıkan ve Japon sistemi olarak adlandırılan JIT (Just-in-Time) üretim sistemi ise bu üretim sistemlerine göre bir takım farklılıklar içermektedir. Bu üretim sistemine tam zamanında üretim veya kısaca JIT üretim sistemi de denilmektedir (Özkan ve Esmeray,2002:129).

Tam Zamanında Üretim Sistemi ile ilgili literatürde farklı tanımlarla da karşılaşılacaktır. Bunlardan bazıları bu üretim sistemini, “gerekli ürünleri, gerekli miktarlarda üretme yaklaşımı,”(Yükçü,1998:785) bir başka ifadeye göre ise, “bir üretim işletmesinde verimsizliklerin sürekli elimine edilmesi suretiyle mükemmelliğe ulaşma yaklaşımı” olarak tanımlamaktadır (Savaş,2003:10).

Tam zamanında üretim sistemlerinde maliyet yönetimi içerisinde yürütülen faaliyetler; maliyet planlaması, maliyet azaltma ve maliyet kontrolünden oluşur. Bu bağlamda tam zamanında maliyet yönetimi yaklaşımı, “hammadde ve malzemelerin satın alınmasından, başlayıp tamamlanmış mamul halinde müşteriye teslimine kadar olan üretim sürecindeki tüm israfın ortadan kaldırılması, kalite ve verimliliği arttırarak üretim maliyetlerinin azaltılması” olarak ifade edilebilir. (Yükçü,1998:785).

Maliyet azaltma stratejisi olarak bilinen Tam zamanlı üretim (TZÜ), örgüt içindeki yapısal ve süreçsel süreci yeniden tanımlanmaları üzerine kuruludur. Değer yaratmayan faaliyetlerin seçilmesi, israfın önlenmesi, kalitenin ve produktivitenin arttırılması, bekleme ve ayarlama zamanlarının azaltılması, stokların düşürülmesi faaliyet maliyetlerini azaltır. TZÜ sistemi maliyetlerin izlenebilirliğini arttırır. Bu nedenle hizmet dairelerinin maliyetlerinin esas imalat merkezlerine dağıtımı sorununu yok eder, dolayısıyla birim maliyetlemenin çok daha sağlıklı olmasını sağlar.

TZÜ, kavramsal olarak gerekli görülen ve talep edilen faaliyetlerin derhal devreye girmesini esas alan bir felsefe olarak ifade edilebilir. Tam zamanında üretim sistemlerinin, “sıfır stok” ve “sıfır israf” olmak üzere iki temel amacı bulunmaktadır. Bu amaçlar çerçevesinde tam zamanında üretimden beklenen yararlar ise şu şekilde özetlenebilir (Aydemir,2005:171).

1. Ürün tasarımında ekonomik üretimin ön planda tutulması sağlanır.
2. Üretim akışı kolaylaştırılır.
3. Çalışanların katılımı sağlanır.
4. Doğru veri sağlanmasına yönelik yöntemler belirlenir.
5. Bürokraside, üretim sürecinde ve stoklarda azaltım sağlanır.
6. Bütün alanlarda sürekli gelişmeyi sağlamak esastır.

TZÜ’ün temel amacı israfları ve stokları azaltmak olduğu için “müşteriler tarafından istenilen zamanda ve miktarda üretmek” ilkesini benimsemiştir. Bu sebeple her üretim faaliyeti, bir sonraki faaliyet tarafından talep edildiği zaman gerçekleştirilir. Oysa geleneksel sistemde her süreç kendi çıktısını bir “talep” olmadan üretir ve bir sonraki sürece doğru “iter”. Bu çıktı ile ilgili bir sonraki süreçte herhangi bir talep yoksa, süreç aralarında yarı mamul stokları birikir. Oysa tam zamanında üretim sisteminde her süreç, izleyen sürecin talebi kadar ve talep ettiği zamanda üretir.

TZÜ'nin geleneksel üretim sistemlerinden bir diğer farkı, üretimin her biri küçük fabrika olan üretim hücrelerinde meydana gelmesidir. Geleneksel üretim sisteminde imalat konusu mamul, birbirine benzer makineler grubundan diğerine geçerek devam eder. Benzer işler belli departmanlarda yapıldığı için bu departmanlardan, birbirinden farklı pek çok mamul geçer. Sonuçta mamul maliyetlemesi sürecinde söz konusu departmanın maliyetlerini farklı mamullere, çeşitli anahtarlar aracılığıyla “dağıtmak” gerekir. Ayrıca bu üretim departmanlarındaki işçiler kendi işlerinde uzmanlaşmışlardır. Bu departmanların sağlıklı bir biçimde çalışmalarını sürdürebilmeleri için bazı destek departmanlarından hizmet almaları gerekir. Bu yardımcı departmanların maliyetleriyle, onlarla doğrudan hiçbir ilişkisi olmayan mamullerin birbirleriyle ilişkilendirilmesi gerekir. Bütün bu doğrudan izlenemeyen maliyetler birim maliyetlerin sağlıklı ve doğru bir biçimde hesaplanmasına engel olur. Oysa TZÜ sisteminde makineler, birbirini izleyen faaliyetler zinciri şeklinde yerde gerçekleşebileceği, belli bir mamulün baştan sona orada üretilebileceği biçimde tanzim edilmiştir. Bu nedenle burada çalışan işçiler belli bir konuda uzmanlaşmış olmanın yanı sıra her işten anlar durumda olmalıdırlar.

Tam zamanında üretim sisteminin beş temel özelliği aşağıdaki gibidir (Horngren vd.2000:726);

- Üretimi üretim hücreleri biçiminde organize etmek: Belirli bir ürünü üretmek için kullanılan bütün farklı donanım türleri çeşitli işlemleri yerine getirir ve malzemeler bir makineden diğerine sırayla hareket eder.
- Farklı alanlarda beceriye ve iş görme yeteneğine sahip çalışanların işe alınması: Bu düşünceyle çeşitli işlemler ve görevler bu kişilerce yerine getirilebilir. Örneğin; küçük tamir işleri ve donanımların rutin bakım işleri vb gibi. Böylelikle fabrikanın esnekliği de artmış olur.
- Kusurların önlenmesi için Toplam Kalite Yönetimi (TKY) anlayışının izlenmesi: Üretim hattındaki aşamalar arasında sıkı bağlar ve her aşamadaki minimum stoklama sebebiyle bir aşamada ortaya çıkan kusurlu üretim hat boyunca diğer aşamaları büyük ölçüde etkileyecektir. Tam zamanında üretim, sorunları hızlı bir biçimde çözme ve kusurların temel sebebini hızlı bir biçimde ortadan kaldırılması konusunda atiklik gösterir. TKY tam zamanında üretim sisteminin önemli bir parçasıdır.

- Üretime hazırlık süresi ve üretimin temin süresinin azaltılmasına önem verilmesi: Üretime hazırlık süresi belirli bir bileşen veya ürünün üretimine başlamak için donanım, araç ve malzemelerin hazır olması için gerekli olan zamandır. Üretim temin süresi bir siparişin üretim hattında üretilmeye hazır olduğu an ile o siparişin tamamlanmış ürün durumuna geldiği an arasında geçen süredir. Üretime hazırlık süresinin kısaltılması küçük miktarlarda üretimi daha ekonomik hale getirir ve bu da stok miktarlarının azalmasına neden olur. Üretim ön süresinin kısaltılması ise bir işletmenin müşteri talebindeki değişikliklere daha hızlı tepki vermesine imkan sağlar.
- Kaliteli malzemeleri zamanında ulaştırma yeteneğine sahip tedarikçilerin önemle seçilmesi: Tam zamanında üretim stratejisini uygulayan birçok firma aynı zamanda tam zamanında satın alma yöntemini de uygulamaktadır

2.9.5. Ürün Yaşam Dönemince Maliyetleme

Ürün karması, ve fiyatlama kararlarındaki stratejik yaklaşımın temel amacı, ürün veya hizmetin maliyetlerini azaltma fırsatlarını yakalamak ve üretilen ürün veya hizmetin müşteriye değer katabilmesini sağlayabilmektir. Bu nedenden ötürü işletmelerde alınan bu tür stratejik kararlar ürün veya hizmete ve bu kapsamdaki kararlara geniş bir bakış açısıyla bakmayı gerektirir. Ürünün tüm yaşamı boyunca tüm aşamalardaki faaliyetler sebebiyle oluşan maliyetlerin incelenmesi olarak tanımlanan “yaşam dönemi maliyetlemesi” işletmelerin son yıllarda üzerinde durduğu ve uyguladığı göreceli bir kavramdır (Tek ve Gümüş, 2006:181).

Ürün yaşam süresince maliyetleme yöntemi, üretim öncesi, üretim aşaması ve üretim sonrasında katlanılan tüm maliyetleri göz önüne alan bir maliyetleme yöntemi olarak ifade edilebilir. Bu yöntem, yöneticilere bir ürünün üretim öncesinden başlayarak üretim sonrasına kadar tüm yaşamı boyunca maruz kaldığı maliyetleri yönetme ve bu maliyetleri anlama konusunda bilgi sunan bir sistemdir.

Ürün yaşam süresince maliyetleme yöntemi, araştırma ve geliştirme aşamasından itibaren, en son olarak müşteriye teslim ve sonrası verilen hizmetlere kadar her bir mamul ya da hizmetin ortaya çıkardığı maliyetleri izleyerek maliyetlerle ilgili verileri toplamaktadır. Önceleri pazarlama giderleri çerçevesinde değerlendirilmiş olan bu kavram, daha sonraki yıllarda ürün yaşam süresince maliyetleme yaklaşımı olarak muhasebe literatürdeki yerini almıştır (Ersoy,2002:49).

2.9.6. Kaizen Maliyetleme

Kaizen sürekli gelişme anlamına gelen bir kavramdır. Sürekli gelişme; sürece yönelik, küçük adımlı, insana dayanan, bilgiyi paylaşan sürekli iyiyi arama çabasıdır. Kaizen, girdilerin çıktılara dönüştüğü süreçle ilgili tüm faktörleri geliştirmeyi amaçlayan bir felsefedir. Kaizen maliyetleme ise, parça ve ürünlerin maliyetlerini önceden belirtilen bir oranda azaltmak için kaizen tekniklerinin kullanılmasıdır. Başka bir tanımla, sürekli iyileşme çabasıyla israfın önlenmesi ve maliyetlerin azaltılmasıdır. Maliyetleme sistemleri ürün maliyetlerinin raporlanması sırasında kârlı olmayan veya kârsız olma riski olan ürünleri ifade eder. Bu ürünlerin tanımlanmasıyla birlikte kaizen maliyetleme ortaya çıkar (Kavrakoğlu,1998:14).

Kaizen maliyetleme, bir ürünün ömrünün üretim aşamasındaki maliyetleri azaltmaya yönelik uygulanan sürekli gelişim olarak tanımlanabilir. Kaizen maliyetleme mevcut ürünlerin üretim maliyetlerini, üretim sürecinin etkinliğini arttıracak yeni metotlar bularak azaltmaktır. Çok kısa ömürlü ürünler üreten bir çok işletmede üretim süreci ürünün ömründen daha uzun olmaktadır. Dolayısıyla, üretim sürecine odaklaşarak ürünün kendisine dikkat edildiğinden daha fazla maliyet tasarrufu sağlamak mümkündür.

Kaizen maliyetlemenin temelinde sürekli geliştirme anlayışı bulunmaktadır. Sürekli geliştirme çalışmalarına, işletmedeki iş görenlerin tümü çaba sarf etmelidir. Personelin çabası küçük olabilir ancak devamlı olmalıdır. Çünkü çabalar devamlı olursa maliyetler de devamlı düşürülebilir. Bu yöntemde, bir önceki dönemde gerçekleşen fiili maliyetler, cari dönemde maliyet azaltmak için temel alınmakta ve hedef maliyet azaltma oranı belirlenmektedir. Sürekli maliyet azaltma çabalarında işletmeler hangi maliyet unsuruna daha çok önem vereceğine stratejik amaçları doğrultusunda karar vermelidir (Selman, 2003:99).

2.10. Bütçe Kavramı

Bütçe, ilk olarak batılı ülkelerde meydana gelmiştir. Bütçe kelimesinin kökeni Latince'dir. Latince'de "bulga" kelimesi devletin gelir ve giderleri için bir kab olarak kullanılan para çantası anlamına gelmektedir. "Moneybag", kamu kesesi "publicpurse", küçük deri çanta, torba ve çekmece anlamında kullanılmaktadır. Eski Fransızcadaki "bouge " ya da "bougette" kelimesiyle eş anlam taşımaktadır (Tüğen,1999:5).

17.yüzyılda “Budget” şeklinde İngilizce’de kullanılmaya başlanmış ve bugünkü şeklini alarak Türkçe’de de bütçe olarak kullanılmaktadır (Edizdoğan,1998:13).

Bütçe, kamu bölümünün ürettiği hizmetlerin finansman aracıdır. Ülke kaynaklarının sınırlı olması kamu gelirlerinin de sınırlı olmasına neden olmuştur. Tarihsel zaman içinde devletin yürüttüğü kamu hizmeti sayısının artması, mevcut kamu hizmetlerinin ise standartlarının yükselmesi sebebiyle kamu hizmetlerinin maliyeti ve ülke ekonomisindeki ağırlığı devamlı artış göstermiştir (Koç,2001:14).

Bütçeler, gelecek dönemde erişilmesi gereken amaçları rakamlarla belirleyen planlardır.İşletmenin finansal kaynaklarının kullanılma biçimini planlar, gelir ve giderler dengesi sağlanmaya çalışılır (Sabuncuoğlu-Tokol,1991:133). Bütçe kavramı, bir işletmenin kısa dönemli veya gelecek faaliyet dönemi için üst yönetim tarafından saptanan politika, plan, amaç ve hedeflerinin parasal ve sayısal terimlerle açıklandığı rapor veya raporlar dizisini ifade etmektedir (Akdoğan,2000:4).

2.11. Bütçelerin Özellikleri

Bütçelerin özelliklerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Bütçeler sadece gider kontrol aracı değil, aynı zamanda kar planlama ve kontrol araçlarıdır.
- Basit bir öngörü olmayıp gelecekteki uğraşların önceden planlanmasıdır.
- Uygulamada gerçekleşen sonuçların ve öngörülen sonuçların karşılaştırılıp departmanların ve çalışanların gerçek başarılarını ölçmek için kullanılan bir standarttır.
- Uygulandığı alanda işletmenin politikasını belirler.
- Bütçe değişen ekonomik koşullara bağlı olarak revize edilebilir.
- Bütçenin önemli bir işlevi de yönetim basamakları arasında iletişim aracı olmasıdır.

2.12. Bütçeleminin Amaçları

Tarihi gelişim itibariyle bütçeler, önceleri giderleri kontrol altında tutmak, sınırlamak amacıyla kullanılan bir araç iken, günümüzde yöneticilerin elinde firmanın kaynaklarının en verimli, en karlı şekilde kullanılmasını sağlamaya yönelik bir araçtır.

Bütçeleme ile güdülen amaç; firma faaliyetlerinin en iyi şekilde yönetilmesi, yapılması gereken işlerin en etkin biçimde gerçekleştirilmesidir. Bir başka ifadeyle

bütçeleme nin amacı, işletme faaliyetlerinin en karlı şekilde yönetilebileceği yolu bulmak ve işletmenin bu çizilen yolda yürüyebilmesi için yöneticilere yardımcı olmaktır. bütçeleme nin amaçları aşağıdaki gibidir (Tanır,2005:80).

- Yıllık faaliyetlerin planlanmasına yardımcı olmak,
- Farklı bölümlerdeki bölüm içi faaliyetlerin eşgüdümü (koordinasyon) ve bölümler arasında uyumu sağlamak,
- Farklı bölüm yöneticilerine planları aktarmak,
- Yöneticileri işletme amaçlarına ulaşmak için motive etmek
- İşletme faaliyetlerini kontrol edebilmek,
- Yöneticilerin başarılarını değerlendirmektir.

2.13. Bütçeleme nin Yararları

Bütçelerin yararlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz;

- İşletmenin amaçlarını ve hedeflerini tespit eder.
- Hedeflenen durum ile gerçekleşen durum arasındaki sapmaları ve nedenlerini tespit ederek gerekli düzeltmelerin yapılmasını ve ileriye dönük önlemlerin alınmasını sağlar.
- Mevcut olanaklarla neler yapılabileceğini ve bu konudaki en doğru ve verimli yolu gösterir.
- Hedeflere ulaşmak için ilerlenen yolda nelere katlanılacağını gösterir.
- İşletmenin sahip olduğu kaynakları en etkili şekilde kullanma olanağı sağlar.
- Temel politikaların erken ele alınmasını sağlar.
- Çeşitli bölüm yöneticileri arasında karşılıklı sorunlara ilişkin ortak görüşbirliğinin yaratılmasında yardımcı olur.
- Faaliyetlerin dönemsel analizlerinin yardımı ile verimsiz durumları zamanında saptama olanağı verir.
- Tüketici taleplerinin eğilimlerini öngörür
- Üretim araçlarının maksimum kapasitede kullanılmasına, eskime ve aşınmanın minimuma indirilmesine katkıda bulunur.
- Fona ihtiyaç duyulan zamanı ve tutarı, ödeme zamanı ve tutarını saptamaya yardımcı olur.

- Harcamaların belli bir amaç için ayrılan ödeneklerini kontrol ederek gereksiz ödemelere engel olur.
- Gelir ve giderler arasında denge kurarak işletme kaynaklarının korunmasına olanak verir.(Sevgener-Hacıüstemoğlu,2000:284-285).
- Üst düzey yöneticiler, amaçlarını, geleceğe dönük beklentilerini bütçeleme ile berraklaştırırlar, nicel şekle dönüştürürler.
- İşletme bütçeleri geleceği düşünme, öngörme gereğini doğurur.
- Faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesinde, ölçülmesinde kullanılacak standartların geliştirilmesini, ortaya konulmasını sağlar.
- Faaliyetlerin etkin bir biçimde denetimine olanak hazırlar.
- Denetim giderlerinde önemli tasarruflar sağlar.
- İşletmenin alt kademe yöneticilerinin planlama sürecine katılma ve katkıda bulunmalarına, amaçlara göre yönetime olanak verir.
- Yöneticilerin, günlük yönetim sorunlarından uzaklaşarak, planlama ve yaratıcı düşünce için daha fazla zaman ayırmalarına imkan sağlar.
- Firma içinde çeşitli bölümler arasında daha iyi eşgüdüm kurulmasına olanak verir.
- İşletme bütçelerinin finansman kurumlarından kredi alınmasını kolaylaştırmak, muhasebe servisinin planlama ve kontrol için gerekli bilgileri vermesini hızlandırmak gibi yararları da vardır (Akgüç,1998:166).
- Yöneticilere daha rasyonel ve ekonomik düşünme ve karar alma alışkanlığı kazandırır.
- Sosyal alanda da katkılar sağlar, belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için ortak çaba ve işbirliği, sosyal bir havanın esmesini gerçekleştirir, işgören ve yönetici kaynaşmasını sağlar (Sabuncuoğlu-.Tokol,1991:133).

2.14. Bütçelemenin İlkeleri

Bütçenin hazırlık ve uygulamasına ilişkin kural ve kaidelere bütçe ilkeleri denir. Bu ilkeler bütçelerin fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için gereklidirler. Böylece bütçelerin hedeflerine ulaşarak denetime, tam ve doğru bilgiye ulaşmamıza imkân sağlarlar.

2.14.1. Genellik İlkesi

Genellik ilkesi, devlet maliyesinin tek bir varlık olarak ele alınmasını, her türlü devlet gelir ve giderlerinin bütçede yer almasını hedefleyen bir ilkedir. Bu sayede bütçede, tüm kamu gelir ve giderlerinin ayrıntılı bir şekilde ve ait oldukları sütunlarda yer alması; kamu kuruluşlarının gerçek mali durumlarının bütçede yer alması sağlanmış olur. Genellik ilkesinden bahsetmek için üç durumun ortaya çıkması gerekir. Bunlar (Edizdoğan,1998:12);

- Tüm gelir ve giderlerin bütçede gösterilmesi,
- Bütçede yer alan gelir ve giderlerin gayri safi olarak belirtilmesi,
- Belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesidir.

2.14.2. Birlik İlkesi

Birlik ilkesi, kamu tüzel kişiliğinin bütçe hazırlarken tüm gelir ve giderlerini tek bir bütçe içinde toplamasıdır. Birlik ilkesi, kamu kesimi hizmet birimlerinin aynı hizmet kademesinde bu hizmetlerle alakalı gelir ve giderlerini farklı farklı bütçeler yerine tek bir bütçe çatısı altında toplanmasını öngörmektedir. Böylece tüm kamu birimlerinin gelir ve giderleri bütçe içinde incelenebilmektedir (Edizdoğan,1998:13).

Birlik ilkesinin olmaması halinde her bir kamu idaresi gelir ve giderlerini farklı bütçelerde ele alıp gösterecektir. Bu durumdan dolayı, merkezi idareden farklı olarak birden fazla bütçe oluşturulacaktır (merkezi idare bütçesi, yerel yönetim bütçesi vb). Bu durum da birlik ilkesinden sapmalara neden olacaktır.

2.14.3. Açıklık İlkesi

Bütçenin açıklık ilkesi bütçe ile alakalı tüm bilgi ve belgelerin, gerçek mali durumu ortaya koyacak şekilde yayınlanması gerekir. Böylece kamuoyu ve parlamento ülkenin mali durumu hakkında bilgi sahibi olurlar. Ülkemizde bütçenin Resmi Gazete de yayımlanması ile bütçenin açıklık ilkesi yerine getirilmektedir. Maliye Bakanlığı, merkezi yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık sonucunu ve ikinci altı aya ait beklentileri gösteren mali durumu Temmuz ayında, ikinci altı aylık uygulama sonucunu ise Şubat ayı içerisinde Resmi Gazete’de kamuoyu ile paylaşmaktadır (Orhaner, 2007: 42). Günümüzde bütçeler açıklık ilkesine bağlı olarak ekleriyle birlikte çok detaylı

olması ve hacim olarak da çok yer kaplamalarından dolayı hükümetler tarafından bütçe özetleri vb. hazırlanarak ilgililere sunulmaktadır.

2.14.4. Doğruluk ve Samimiyet İlkesi

Bütçede yer alacak gider ve gelirlerin gerçeğe uygun olarak olması gerekmektedir. Bu ilkenin amacı gelir ve giderler hakkında tahminde bulunurken doğru ve samimi olarak yapılmasını gerçekleştirmektir. Doğruluk ilkesi subjektif doğruluk(samimilik) ve objektif doğruluk(tahminlerin gerçekleşmesi) olarak iki şekilde incelenmektedir (Eker,1998:204). Doğruluk ilkesine göre bütçe hazırlanırken yapılan tahminlerin gerçeğe yakın olması gerekmektedir. Çok iyimser yada çok kötümser tahminler bütçe uygulamasında olumsuz sonuçlara neden olur. Bu nedenle tahminde bulunulurken, ülke şartları göz önüne alınarak en iyi teknikler kullanılmalıdır (Orhaner, 2007:42).

2.14.5. Ön İzin Alma İlkesi

Bir sonraki mali yıla geçmeden önce bütçenin onaylanmış ve kanunlaşmış olması gerekmektedir. Böylece yasama organı, yürütme organına gelirlerin toplanması için izin ve giderlerin yapılabilmesi için yetki vermiş olacaktır. Diğer bir ifade ile gelecek yıl içinde gelirlerin toplanabilmesi ve kamu harcamaları yapılabilmesi için, bütçe kanunu ile getirilmiş esas ve sınırlar içinde yapılmasına izin ve yetki veren bir ilkedir (Akdoğan,2003:5). Harcamalar için bütçeye verilen bu ön izin idareyi bütçe harcamalarında yetkili kılar, ancak zorlayıcı değildir. İdare verilen bu yetkiyi kullanıp kullanmamakta serbest bırakılmıştır (Edizdoğan, 1998:8).

2.14.6. Yıllık Olma İlkesi

Bütçeler ülkelerin belirli mali dönemlerini kapsayan planlardır. Belirli dönemle kastedilen bütçelerin yıllık olma özelliğidir. Ülkemizde mali yıl denilince bir takvim yılı akla gelmektedir. Anayasa'nın 161. maddesinde, “devletin kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları, yıllık bütçelerde yapılır” denilmektedir. Ancak 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 13/d maddesinde; “Bütçeler, stratejik planlar dikkate alınarak izleyen iki yılın bütçe tahminleriyle birlikte görüşülür ve değerlendirilir” şeklindeki ibare ve aynı kanunun 17/c maddesinde ise; “Kamu idarelerinin stratejik planları ile uyumlu çok yıllık bütçeleme anlayışı.”

ibarelerinden daha sonraki yıllarda yıllık olma ilkesinin terk edilerek çok yıllık bütçelemeye geçileceği anlaşılmaktadır (Bülbül ve diğerleri, 2005:19).

2.14.7. Denklik İlkesi

Bütçenin gelir ve giderlerinin birbirine uygun ve eşit olması, bütçenin özünde ve yapısında olan bir ilkedir. Bütçenin denklik ilkesinin gerçekleşmesi açıklık ve samimiyet ilkelerinin iyi uygulandığının bir göstergesidir. Bütçenin mali dengenin yanı sıra ekonomik dengeyi sağlaması da çağdaş maliyecilerin üzerinde durdukları önemli bir konudur (Coşkun, 1991:43).

2.14.8. Ayırım İlkesi

Devletin herhangi bir birimi, kendisine bütçe ile ödenek ayrılmadıkça devlet adına harcama yapamaz. Kamu hizmetlerine, toplanan gelirlerden ödenmek üzere, her hizmet çeşidine göre belirli bir ödenek ayrılması ayırım ilkesi olarak nitelendirilir. Ayırım ilkesine göre, bütçede belirli hizmetler için ayrılan ödenekler sadece bu hizmetler için kullanılabilir. Yapılacak giderler, bütçede önceden belirtilen tutarları aşmamalıdır. Bütçeden yapılacak olan giderler, bütçe hangi mali yılla ilgili ise o mali yıl içinde gerçekleştirilir. Amaçları ne olursa olsun bu ilkeye göre bir hizmet için ayrılan ödenek başka bir hizmet için kullanılamaz. Bölüme ayrılan ödenek diğer bölüme aktırılamaz, alt programlar arası ödenek aktarması imkânsızdır (Orhaner, 2007:41).

2.14.9. Hesap Verebilme İlkesi

“Hesap verme sorumluluğu olarak da adlandırılan bu ilke (Batirel,2007:192) ”, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 8. Maddesinde; “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar, kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumludur ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorundadır.” şeklinde ifade edilmektedir.

2.15. Bütçeleme İle İlgili Sorunlar

Bütçeleme tekniği yukarıda belirtildiği gibi işletmeye pek çok yararlar sağlayan bir tekniktir. Ancak bu yararların yanında gerek uygulamada gerek çıkan sonuçların

değerlendirmesinde çeşitli sorunlar ortaya çıkmaktadır. Bu sorunların başlıcaları aşağıdaki gibidir(Akgüç,1998:167-168):

- Gereken özen gösterilmeden, bir formalitenin, bir şekil şartının yerine getirilmesi anlayışı içinde bütçelerin düzenlenmesi,
- Bütçelerin, bilimsel yöntemler kullanılmadan, sağlıklı verilere dayanılmadan hazırlanması,
- Yöneticilerin veya girişimcilerin bazı hayallerinin bütçe şeklinde ifade edilmesi,
- Bütçelerin, verimsiz harcamaları gizleyici bir araç olarak kullanılması. Örneğin; geçmiş yıllarda yapılmış, ancak verimli ve yararlı olup olmadıkları irdelenmemiş giderlerin adeta kazanılmış bir hak gibi birbirini izleyen bütçelerde yer alması.
- Bütçeyi yapan ve uygulayanların bütçe bilinci ile hareket etmemeleri, bütçeye uyma disiplinine sahip bulunmamaları,
- Yöneticilerin, bütçeleme sisteminin kendilerini başarıya ulaştıracak bir araç olduğunu gözden kaçırarak, bütçelerin her derde deva olduklarına inanmaları, onlardan çok şey ümit etmeleri,
- Bütçelerde belirlenen hedeflerin gerçekleştirilmesine aşırı önem verilerek, firmanın temel amaçlarının gözden kaçırılması veya ikinci plana itilmesi,
- Büyük firmalarda yöneticilerin yaratıcılıklarını, düşüncelerini kısıtlayarak, tutucu stratejiler geliştirilmelerine ve izlemelerine yol açması,
- Yönetimin daha çok mevcut kaynakların etkin kullanılmasına önem vermesine neden olarak, yeni iş fırsatları veya olanaklarının geliştirilmesini kısıtlaması,
- Giderlerin denetim altına alınmasına ağırlık vererek, büyüme hedefini arka plana itmesi,
- Bütçelerin üst kademe yöneticiler tarafından, alt kademe yöneticilerin üzerinde bir baskı aracı olarak kullanılması,
- İşletme organizasyonunun, etkin bütçeleme sisteminin uygulanmasına elverişli bulunmaması,
- Bütçeler hazırlanırken aşırı ölçüde ayrıntıya boğularak esas amacın gözden kaçırılması.

- Tahminlerin gerçekçi varsayımlara dayandırılmaması. Bütçelerde ulaşılması olanaksız hedefler çizilmesi veya hedeflerin saptanmasında çok gevşek davranılması,
- Bilgi ve deneyim eksikliği
- Yetersiz genel muhasebe ve maliyet muhasebesi sistemleri.
- Geçmişe ilişkin istatistikî bilgi yetersizliği ve veri tabanı olmaması.
- Hatalı işbirliği.
- İşletme yönetiminin desteğinden yoksun olmak.

2.16. Bütçelerin Türleri

Bütçe uygulaması yapılan bir işletmede düzenlenmesi gereken bütçeler şunlardır;

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi,
- Direkt İşçilik Bütçesi,
- Satışların Maliyeti Bütçesi,
- Genel Üretim Giderleri Bütçesi,
- Yatırım Bütçesidir.

2.16.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme Bütçesi

Üretim bütçesinin verilerine dayanılarak, üretim bütçesine detay oluşturan ilk bütçe direkt ilk madde ve malzeme bütçesidir. Üretimin gerçekleştirilebilmesi için işletmeler, direkt ilk madde ve malzemeye ihtiyaç duymaktadırlar. Direkt ilk madde ve malzemeler, üretilen mamule ana madde olarak katılan ve mamulün temelini oluşturan, miktar ve tutar olarak belirlenmesi maliyeti hesaplama açısından gerekli, teknik bakımdan olanaklı olan maddelerdir (Haftacı, 2005:34). İşletmede her dönem üretimde kullanılacak madde ve malzeme miktarı ile işletmenin bütçelenen dönem sonu stok miktarını karşılamaya yetecek kadar direkt ilk madde ve malzeme satın alınmalıdır. Eğer varsa, dönemin başında işletmenin stoklarında bulunan direkt ilk madde ve malzeme de satın alınması gereken toplam miktarın içinden çıkarılmalıdır.

2.16.2. Direkt İşçilik Bütçesi

Bütçelenmiş üretimi gerçekleştirmek için üretilen mamul ile doğrudan ilişkili olan işgücünün bütçe dönemi için öngörülerini gösteren bütçeye direkt işçilik bütçesi

adı verilir. Mamullerle direkt ilişkili olamayan işçilikler, endirekt işçilikler olup bunlar genel üretim giderleri içinde yer alabilirler. Direkt işçilik bütçesinin hazırlanmasından üretim yöneticisi ve yardımcıları sorumludur. Bu bütçenin hazırlanmasından maliyet muhasebesi, insan kaynakları ve bütçe kontrol bölümleri de birlikte çalışmalıdırlar. Direkt işçilik bütçeleri mamullere, dönemlere ve üretim birimlerine göre düzenlenebilir (Sevgener-Hacıüstemoğlu,2000:317).

Direkt işçilik bütçesi kapsamında planlanan üretimin gerektirdiği direkt işçilik miktarı, üretim süreçleri dizisi göz önünde tutularak, iş analizleri, zaman ölçümlenmeleri ve istatistiksel tekniklerle ürün başına düşen işçilik saatleri olarak ölçülür. Ürün başına belirlenen direkt işçilik saatinin üretilen ürün sayısı ile çarpımı bütçe döneminde kullanılacak direkt işçilik saatleri toplamını verir (Tuna-Öncü,2000:87). Bu formülle hesaplanan direkt işçilik miktarı ile saat başına verilen ücret çarpılarak direkt işçilik maliyeti hesaplanır.

2.16.3. Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Genel üretim giderleri bütçesi, üretimle ilgili tüm endirekt unsurların beklenen giderlerini gösterir. Direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik bütçesinin tersine, genel üretim unsurları için belirli bir girdi-çıkıtı ilişkisi yoktur. Bununla birlikte, genel üretim giderleri iki tür maliyetten oluşmaktadır. Bunlardan ilki değişken genel üretim giderleridir. İşletmenini faaliyet düzeyinde değişiklikler olduğunda, değişken genel üretim giderlerinde toplam olarak değişimler olabilmektedir. Ancak birim bazında değişken genel üretim giderleri faaliyet düzeyindeki değişimlerden doğrusal olarak etkilenmemektedir. Değişken genel üretim giderlerine örnek olarak, endirekt madde ve malzeme maliyetleri ve endirekt işçilik maliyetleri verilebilir. Genel üretim giderleri toplamını oluşturan ikinci alt gider grubu sabit genel üretim giderleridir. Sabit genel üretim giderleri, belirli bir faaliyet düzeyi aralığında, toplam olarak faaliyet düzeyindeki değişikliklerden etkilenmemekte, bir başka ifade ile sabit kalmaktadır. Birim olarak da, faaliyet düzeyi arttırıldığında giderek azalmaktadır. Sabit genel üretim giderlerine örnek olarak amortismanlar, emlak vergileri, makine sigorta giderleri verilebilir (Tanır, 2005:198).

Genel üretim giderleri bütçesi, direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik bütçesi esas alınarak aylık, üç aylık, altı aylık dönemler itibariyle hazırlanabileceği gibi yıllık olarak da hazırlanabilir. Genel üretim giderleri bütçesi, üretim bütçesini izleyerek

direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik bütçeleri ile aynı zamanda hazırlanır. Bu üç bütçedeki veriler, bütçe dönemine ilişkin üretilmesi planlanan malların maliyetinin belirlenmesini sağlar (Büker, vd, 2008:167).

2.16.4. Satışların Maliyeti Bütçesi

Bir işletmede üretilen ürün miktarı ile satılan ürün miktarı birbirine eşit olabileceği gibi böyle bir eşitlik söz konusu olmayabilir. Satışların maliyeti belirlenirken, dönemin başında işletmenin depolarında bulunan ürünler de o dönem müşterilere satılabilir düşüncesiyle dönem başı stoklarının da maliyeti dikkate alınır. Dönem başındaki ürün stoklarının maliyetine, o dönem içinde üretilecek ürünlerin maliyeti eklenir ve satışa elverişli ürünlerin toplam maliyeti belirlenir. Ancak dönemin sonunda işletmenin depolarında bulunacak ve o dönem satılmayarak kalacak, dönem sonu ürün stoklarının maliyeti, yukarıda sözü edilen satışa elverişli ürünlerin toplam maliyetinden çıkarılarak, o dönem satılacak ürünlerin toplam maliyeti belirlenir. Satılacak ürünlerin maliyeti bilgisi daha sonra proforma gelir tablosu içinde de kullanılacaktır (Tanır, 2005:199-200).

Üretim işletmeleri için satışların maliyeti aşağıdaki gibi hesaplanır.

Dönem Başı Ürün Stoklarının Maliyeti

(+) Dönem İçinde Üretilecek Ürünlerin Toplam Maliyeti

Satışa Elverişli Ürünlerin Maliyeti

(-) Dönem Sonu Ürün Stoklarını Maliyeti (planlanan)

Satılacak Ürünlerin Maliyeti Bütçesi

2.16.5. Yatırım Bütçesi

İşletme bilimi açısından belirli bir üretim gücünün elde edilmesi için yapılan her türlü harcamaya yatırım denilmektedir. Bu harcamalar, alacaklar, stoklar gibi dönen varlıklara veya makine, taşıt, bina gibi duran varlıklara yapılabilir. Bir yıldan kısa sürede mal veya hizmetlere dönüşecek varlıklara yapılan yatırımlar dönen varlık yatırımları, bir yıldan uzun süre yararlanılacak maddi veya maddi olmayan varlıklara yapılan yatırımlar duran varlık yatırımları olarak ifade edilir. Sabit veya duran varlıklara yatırım sermaye bütçelemesi olarak da ifade edilmektedir. Burada sermaye terimi üretimde kullanılan sabit varlıkları, bütçe ise gelecekte belirli bir dönem zarfında tahmin edilen nakit giriş ve çıkışlarını detayları ile gösteren bir planı ifade etmektedir.

İşletmeye birden fazla yıl parasal yarar sağlayacak olan varlıklardan söz edildiğinde ilk akla gelen, binalar, makineler, nakil araçları gibi maddi duran varlıklardır. Ancak sermaye bütçelemesi sadece bu tür varlıklarla ilgili bir yönetim faaliyeti değildir. Sermaye bütçelemesi, teknikleri ya da metodolojisi geri ödemesi bir yıldan fazla sürecek diğer harcama türlerine de aynen uygulanır. Kiralama, diğer işletmelerle birleşme veya onları satın alma, ar-ge harcamaları, reklam kampanyaları, pahalı bir uzun süreli borcu daha ucuz yeni bir uzun süreli borçla ikame etmek gibi kararlar böyledir.

Bütçe dönemi içerisinde hangi maddi duran varlıklara ne kadar yeni yatırım yapılacağını gösteren yatırım bütçesi, esas itibariyle yatırımları uzun vadeli bir perspektif içerisinde ele alan sermaye bütçesi ve buna göre hazırlanmış yatırım projelerinin bütçe yılına ait kesitidir. Ancak, başlanmasıyla tamamlanması arasında geçecek süre çok kısa olan küçük çaptaki yatırımlar ile piyasadan hazır halde satın alınacak demirbaş, taşıt vb. gibi nispeten önemsiz maddi duran varlıklar genelde bütçe dönemi bazında planlanır. Yatırım bütçesi, o bütçe dönemi için planlanmış bu tür yatırımları da kapsar. Ayrıca, bütçe dönemi içinde elden çıkartılacak maddi duran varlıkların yatırım bütçesinde “negatif yatırım” olarak gösterilmesi, dönemin öngörölmüş net yatırım tutarına ulaşılmasını sağlayacaktır (Tokaç, 2005:59).

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KOBİ'LERDE KARAR VERME SÜRECİNE YÖNETİM VE MALİYET MUHASEBESİNİN ETKİLERİ (TRB1 BÖLGESİNDE ÜRETİM YAPAN KOBİ'LER ÜZERİNE BİR UYGULAMA)

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bugün dünyada ve Avrupa Birliği'nde KOBİ'ler sanayi içinde büyük bir yer tutmaktadır. Ülkelerin sosyo-ekonomik yapısının temel taşı sayılan KOBİ'ler ekonomik gelişmenin de temel gücü olarak görülmektedir.

Yöneticiler, işletmelerin devamlılıklarını sürdürmek, karlarını ve piyasa değerini maksimize etmek, günümüz hızla değişen rekabet ortamına ayak uydurmak için ayrıntılı verileri muhasebe sisteminden elde ederler. Söz konusu verilerin en önemli kaynağı da yönetim ve maliyet muhasebesidir. Maliyet hesaplama tekniklerinin geliştirilmesi, ağırlıklı olarak ürün birim maliyetlerinin doğru belirlenmesi, maliyet planlama ve kontrolüne yöneliktir. Ürün maliyetlerinin çok hassas olarak belirlenmesi, ürün satış fiyatı belirleme, stokları değerlendirme, faaliyet sonuçlarını belirleme ve değerlendirmede büyük bir öneme sahiptir.

Ülkelerin kalkınmasının ve ekonomisinin en önemli yapı taşlarından olan KOBİ'lerin, yaşanan yoğun rekabet ortamında varlıklarını devam ettirebilmeleri için işletme fonksiyonlarından biri olan muhasebeyle elde edilebilecek bilgileri stratejik olarak kullanabilmeleri gerekmektedir.

Çalışmanın amacı, KOBİ'lerin karar verme sürecine muhasebenin alt dalları olan yönetim ve maliyet muhasebesinin etkilerinin araştırılması ve ilgililere sunulmasıdır. Araştırma sonucunda elde edilen bulgular karar verme sürecinde KOBİ'lerin yönetim ve maliyet muhasebesinden ne derece yararlandığını ortaya koymaktadır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

3.2.1. Araştırmanın Alanı

Araştırmada sınırlandırılmış evren kullanılmış olup, 2013-2014 yılları arasında TRB1 Bölgesinde üretim yapan KOBİ'leri kapsamıştır. 210 işletmeyle yüz yüze görüşülmüştür. Bu 210 işletmeden 110 işletme Malatya'dan 80 işletme Elazığ'dan 12 işletme Tunceli'den 8 işletme ise Bingöl'den anketimize katılmıştır. Anket formunun cevaplandırılması anketi yanıtlayanların ankette yer alan soruları algılama düzeyi ile sınırlıdır.

3.2.2. Araştırmada Kullanılan Veri Toplama Yöntemleri

Bu araştırmada temelde nicel verilere dayalı araştırma ve ölçme yöntemi benimsenmiştir. Bu noktadan hareketle anket belirlenmesinde nicel verilere dayalı olan araştırma ve ölçme yöntemlerinin benimsendiği çalışmalarda yaygın olarak kullanılan Likert ölçeği model olarak kullanılmıştır.

Likert ölçeği insanların belirli bir konuya ilişkin tavırlarını ölçmek için tasarlanmış bir yöntemdir. Likert ölçeğinin oluşturulması için cevaplayıcılara benzer anket soruları verilir ve onlardan cümleye karşı tavırlarını ölçmeleri istenir. Ölçekte yer alan ifadeler 5'li bir ölçeğe göre değerlendirilmektedir. Tutumun şiddeti uçlara doğru gidildikçe olumlu veya olumsuz yönde artmaktadır.

Hedef kitleye uygulanacak ankete ilişkin 22 adet kapalı uçlu soru hazırlanmıştır. Anketteki sorular dört gruptan oluşmaktadır. Birinci gruptaki sorular hedef kitleyi tanımaya yönelik olan sorulardır. İkinci gruptaki sorular karar verme sürecinde muhasebe bilgi sisteminin etkisini ölçmeye yönelik olan sorulardır. Üçüncü gruptaki sorular karar verme sürecinde maliyet muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olan sorulardır. Dördüncü gruptaki sorular ise karar verme sürecinde yönetim muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olan sorulardır. 5'li likert ölçeği kullanılmıştır. Ölçekte 1.kesinlikle katılmıyorum, 2.katılmıyorum, 3.kararsızım, 4.katılıyorum, 5.tamamen katılıyorum ifadelerini içermektedir.

Araştırmada ölçek seçildikten sonra anket formunun belirlenmesi aşamasına gelinmiştir. Anket sorularının hazırlanmasında sosyal bilimler alanındaki çalışmalardan yararlanılmıştır. Araştırmanın anketi hazırlandıktan sonra, güvenilirliğini test etmek amacıyla ön uygulama yapılmış ve bu ön uygulamadan elde edilen sonuçlar doğrultusunda anket formunda gerekli düzeltmeler yapılarak anket daha güvenilir bir duruma getirilmiştir. Anket formu işletmelere gidilerek ve anketteki sorularla ilgili gerekli açıklamalar yapıldıktan sonra yüz yüze görüşme metodu uygulanarak doldurulmuştur.

3.2.3. Araştırmada Kullanılan İstatiksel Yöntemler (Analiz Yöntemleri)

Verilerin analizinde SPSS paket programından yararlanılmıştır. Araştırmada kullanılan başlıca istatiksel yöntemler; frekans dağılımları aritmetik ortalama, standart sapma, alpha, kmo ve bartlett testidir.

Frekans herhangi bir nitel veya nicel değişken değerinin ana kütlede veya örneklemede kaç kez tekrarlandığını gösteren sayıdır. Frekansı kısaca tekrar sayısı olarak ifade edebiliriz. Frekans tabloları ham verileri özetlemek için kullanılan metottur.

Aritmetik ortalama, tüm ana kütle ortalamasını temsil etmektedir. Bir veri grubunda yer alan gözlemlerin, daha çok hangi değere eğilimi oldukları aritmetik ortalama ile belirlenebilir.

Standart sapma, bir değişkenlik ölçüsü olarak verilerin ortalamaya ne kadar yakın veya uzak olduklarını belirleyen ortalamadan sapmaların kareli ortalamasıdır.

Alpha kat sayısı, ölçmek istenen bir değişkenin sürekli aynı ölçülerin kullanılması halinde sonuçlarının birbirine yakınlık derecesini ortaya çıkarmada önemli bir veridir.

Bartlett testi, aynı zamanda korelasyon matrisinin anlamlılığının bir testidir. Bartlett testi bir ki-kare istatistiğidir.

Kmo testi, Verilerin değişken değerlerinin tutarlılığı için geliştirilen yaklaşımdır. Kmo, bartlett testinin aksine bir test istatistiği değil, bir ölçüttür.

3.3. Araştırmanın Kapsamı

Araştırma kapsamına, Türkiye’de olduğu gibi tüm dünyada da önemli bir konumda olan Küçük ve Orta Ölçekli İşletmelerin TRB1 Bölgesinde üretim yapanları dahil edilmiştir. Araştırma kapsamında anketi dolduranların yönetim ya da muhasebe bölümünde çalışanlar olmasına dikkat edilmiştir. Araştırmaya katılan cevaplayıcıların isimleri ve çalıştıkları işletmelerin isimleri gizli tutulmuştur.

3.4. Araştırmanın Problemi

KOBİ’lerde muhasebe bilgi sisteminin ve maliyet ve yönetim muhasebesinin eksikliği kurduğumuz hipotezlerle araştırılmaya çalışılmıştır.

3.5. Araştırmanın Hipotezleri

H-1: KOBİ’ler muhasebe bilgi sisteminin faydalarını yeterince fark edememişlerdir.

H-2: KOBİ’lerin muhasebe kültüründe yönetim ve maliyet muhasebesinin önemi yeterince kavranamamıştır.

H-3: KOBİ’ler modern maliyet ve yönetim muhasebesi tekniklerini, muhasebe bilgi sistemlerine adapte etmekte sorunlar yaşamaktadırlar.

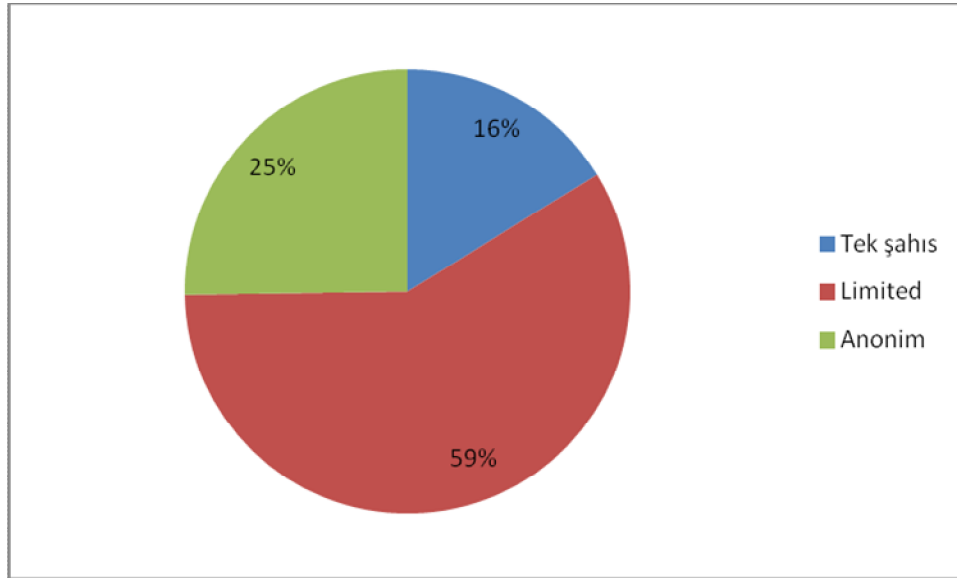
H-4: Yönetim ve maliyet muhasebesi konularında beklentiler oluşmamıştır.

H-5: İşletmelerde stratejik önem taşıyan yönetim ve maliyet muhasebesi konularında uzman eleman eksikliği yaşanmaktadır.

3.6. Araştırmanın Bulguları

Tablo 1. Hukuki Yapı Dağılımı

	Frekans	Yüzde
Tek şahıs	34	%16.2
Limited	123	%58.6
Anonim	53	%25.2
Kolektif	0	%0
Diğer	0	%0
Toplam	210	%100.0

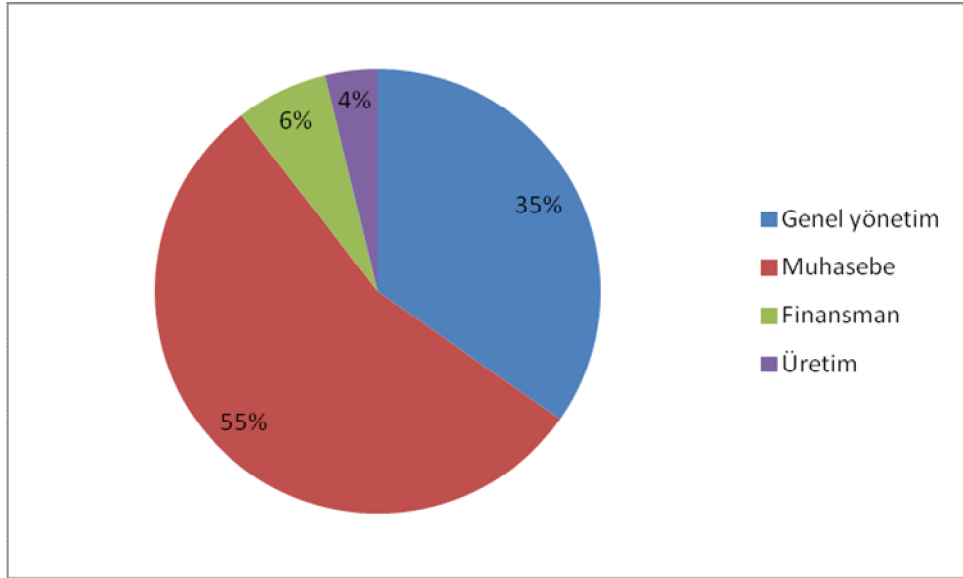


Şekil 2. Hukuki Yapı Dağılımı

Tablo 1. ve Şekil 2.'ye göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanların 34'ü Tek şahıs, 123'ü Limited şirket ve 53'ü ise Anonim şirkettir. Anketimize katılan işletmeler arasında kolektif ve diğer şirket türleri yer almamıştır. Tek şahıs oranı %16.2, Limited şirket oranı %58.6, Anonim şirket oranı %25.2 ve diğer seçeneklerde işaretleme olmadığından %0 olarak değerlendirilmiştir. Çıkan sonuçları incelediğimizde limited şirket şeklinde yapılanmanın yaygın olması KOBİ'ler açısından beklenen bir durumdur. Bunun yanı sıra araştırmaya katılan KOBİ'lerin büyük çoğunluğunun aile şirketi olması limited şirket yapılanmasındaki diğer önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 2. Anketi Yanıtlayanların Görev Alanı

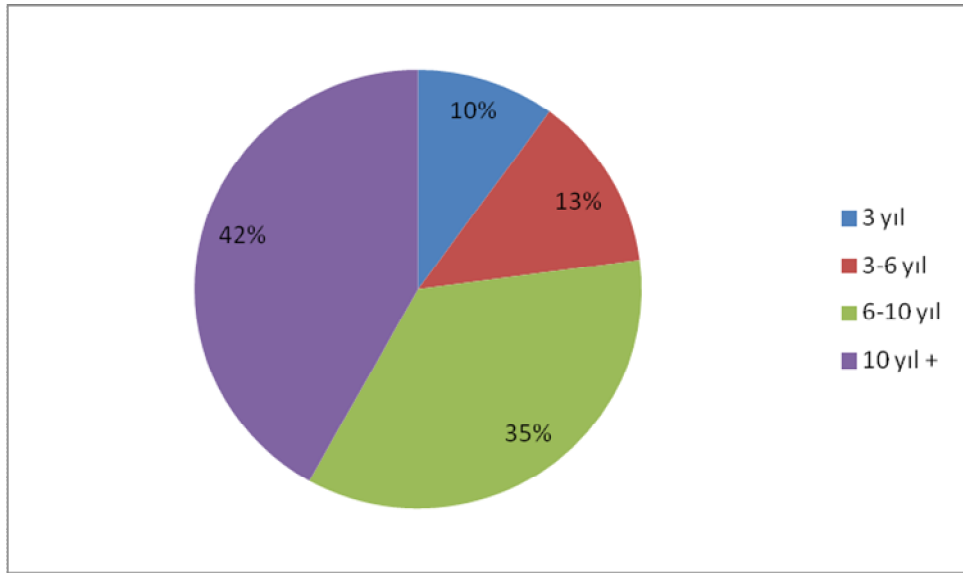
	Frekans	Yüzde
Genel Yönetim	73	%34.8
Muhasebe	115	%54.8
Finansman	14	%6.7
Üretim	8	%3.8
Pazarlama	0	%0
Diğer	0	%0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 3.** Anketi Yanıtlayanların Görev Alanı

Tablo 2. ve Şekil 3.'e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanların 73'ü genel yönetim biriminde, 115'i muhasebe biriminde, 14'ü finansman biriminde ve 8'i üretim biriminde çalışmaktadır. Anketimizde genel yönetim biriminde çalışanların oranı %34.8 muhasebe biriminde çalışanların oranı %54.8 finansman biriminde çalışanların oranı %6.7 üretim biriminde çalışanların oranı ise %3.8 olarak değerlendirilmiştir. Çıkan sonuçları incelediğimizde pazarlama bölümü yöneticileri ya da departmanından kimse yer almamıştır. Zaten amacımız karar verme sürecinde maliyet ve yönetim muhasebesinin ölçülmesi olduğundan dolayı herhangi bir olumsuz yön oluşturmamıştır. Finansman bölümünün küçük değerlerle yer almasının nedeni, çok az işletmede böyle bir bölüm ve yöneticiye rastlanmasından kaynaklanmaktadır.

Tablo 3. Faaliyet Yılı

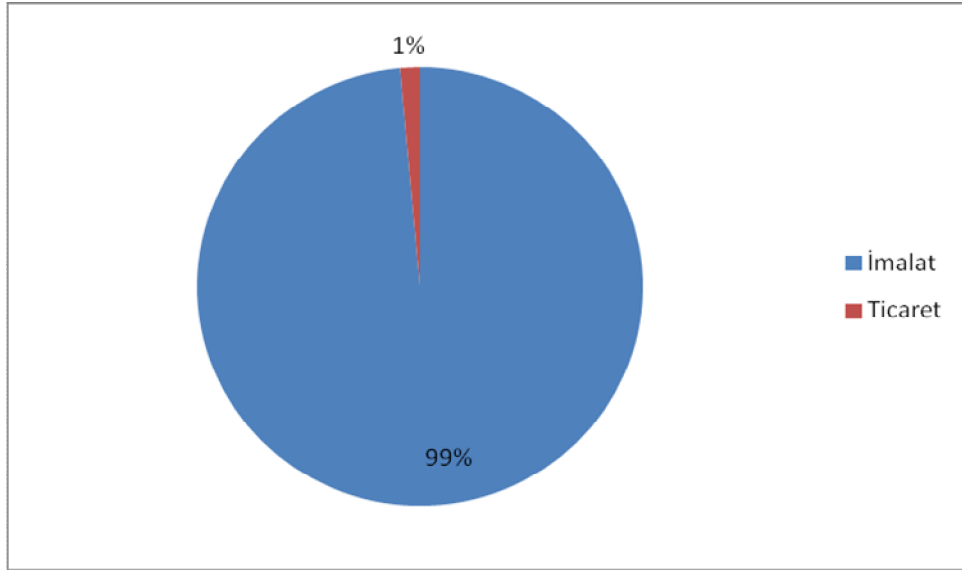
	Frekans	Yüzde
3 yıl	21	%10.0
3-6 yıl	27	%12.9
6-10 yıl	74	%35.2
10 yıl +	88	%41.9
Toplam	210	%100.0

**Şekil 4.** Faaliyet Yılı

Tablo 3. ve Şekil 4'e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanların 21'i 3 yıl, 27'si 3-6 yıl, 74'ü 6-10 yıl ve 88'i ise 10 yıl ve üzeri yılda faaliyette olduklarını söylemiştir. 3 yıldır faaliyette olanların oranı %10.0, 3-6 yıl süresince faaliyette olanların oranı %12.9, 6-10 süresince faaliyette olanların oranı %35.2 ve 10 yıl ve üzeri sürede faaliyette bulunanların oranı ise %41.9 olarak değerlendirilmiştir. Faaliyet yıllarını değerlendirdiğimizde en fazla işletmeleri 10 yıl üzeri ve 6-10 yıl arasında faaliyette bulunanların oluşturduğu görülmektedir. Bu işletmelerin karar verme sürecinde yönetim ve maliyet muhasebesi üzerine bir ankete olumlu yaklaşımları işletmelerin yönetim ve maliyet muhasebesinin önemini kavradıklarını göstermektedir.

Tablo 4. Faaliyette Bulunulan Sektör

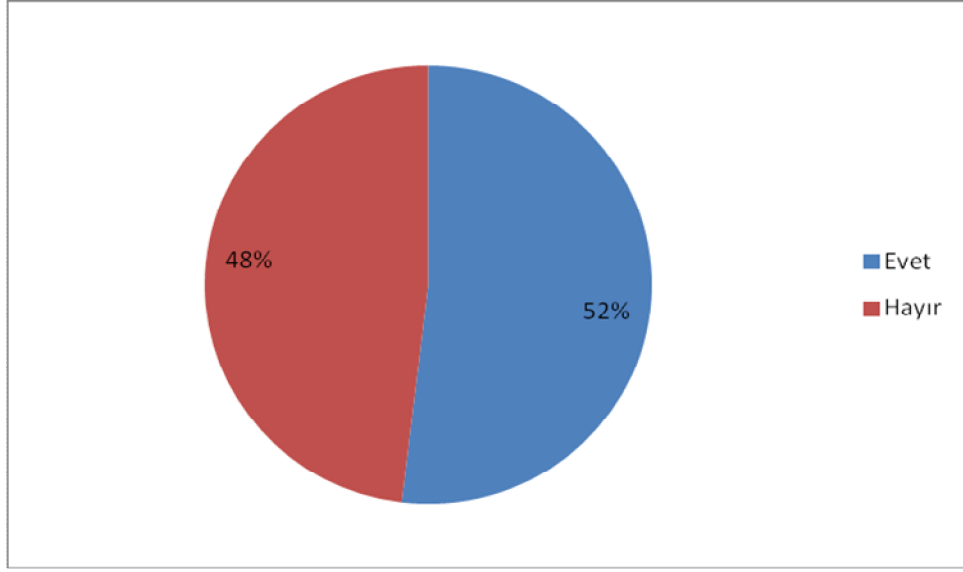
	Frekans	Yüzde
İmalat	207	%98.6
Ticaret	3	%1.4
İnşaat	0	%0
Ulaştırma-Haberleşme	0	%0
Diğer	0	%0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 5.** Faaliyette Bulunulan Sektör

Tablo 4. ve Şekil 5' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanların 207'si imalat sektöründe, 3'ü ise ticaret alanında faaliyette bulunduğunu söylemiştir. Diğer faaliyetlerde bulunan işletmeler ankete katılmamıştır. İmalat sektöründe faaliyette bulunanların oranı %98.6 ticaret sektöründe faaliyette bulunanların oranı ise %1.4 olarak değerlendirilmiştir. Sektörel dağılımlar açısından konuyu imalat olarak göstermek istediğimiz ve alan çalışmamız imalat üzerine odaklandığı için %98.6 'lık bir oran çıkmıştır. %1.4'lük ticaret sektörü ise aslında hem imalat hem de ticareti birlikte yapan firmalardan oluşmaktadır. Bundan dolayı anketimizi yanıtlayan firmaların hepsinin bir imalat boyutu olduğu konusunda bir consensus bulunmaktadır.

Tablo 5. Muhasebenin İşletme İçinde / Dışında Tutulması

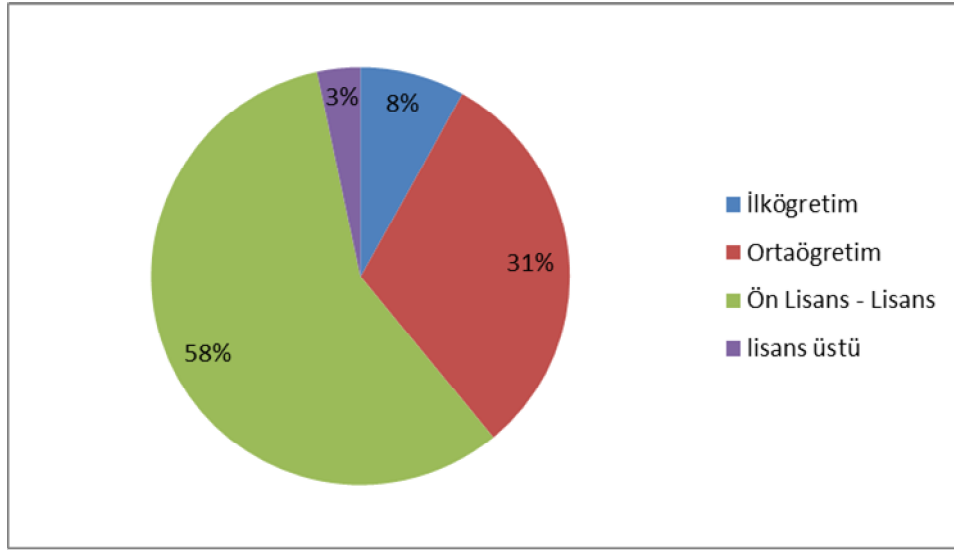
	Frekans	Yüzde
Evet (İşletme İçinde)	109	%51.9
Hayır (İşletme Dışında)	101	%48.1
Toplam	210	%100.0

**Şekil 6.** Muhasebenin İşletme içinde / Dışında Tutulması

Tablo 5. ve Şekil 6.' ya göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanların 109'u muhasebe kayıtlarını işletme bünyesinde tutarken 101'i ise muhasebe kayıtlarını işletmenin kendi bünyesinde tutmamaktadır. Muhasebe kayıtlarını kendi bünyesinde tutan işletmeler anketin %51.9'unu oluştururken, muhasebe kayıtlarını kendi bünyesinde tutmayanların ise anketimizin %48.1'ini oluşturduğu belirlenmiştir. Burada şu unsuru belirtmekte yarar bulunmaktadır. İşletme dışında tutulan muhasebe işletmenin mali tablolarını ve vergisel yükümlülüklerini sağlıklı yerine getirmek için profesyonel meslek mensuplarını tercihlerinden kaynaklanmaktadır. Bu tür işletmeler küçük çapta üretim yapan işletmeler olduğu için böyle bir bölüm oluşturmak ve eleman istihdam etmek maliyet açısından tercih edilmemiştir. Her ne kadar bu işletmeler defterlerini dışarıdaki muhasebe elemanlarına tutturmuş olsalar da ön muhasebenin yine işletmede tutulduğu görülmüştür.

Tablo 6. Muhasebe Elemanı Eğitim Durumu

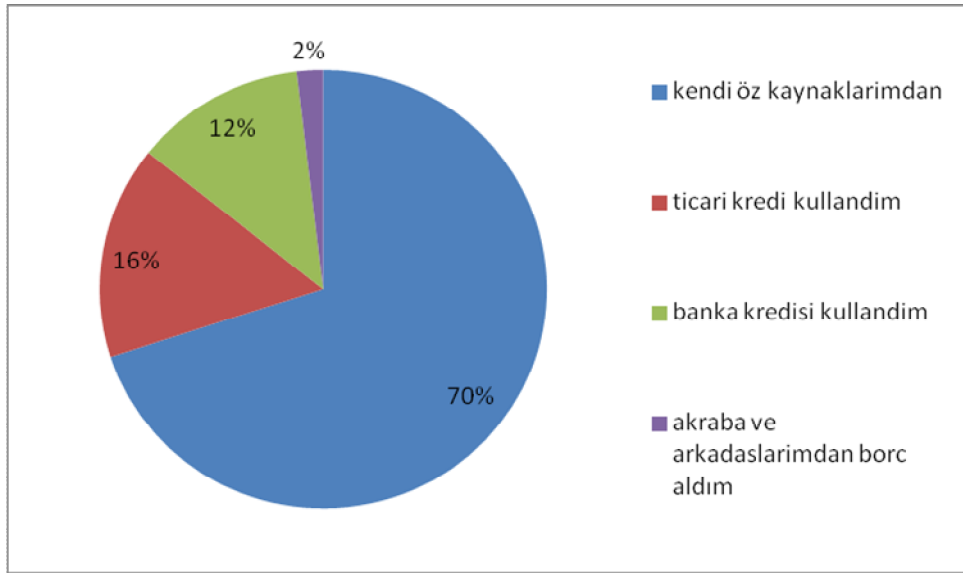
	Frekans	Yüzde
İlköğretim	17	%8.1
Ortaöğretim	65	%31.0
Önlisans- Lisans	121	%57.6
Lisans üstü	7	%3.3
Toplam	210	%100.0

**Şekil 7.** Muhasebe Elemanı Eğitim Durumu

Tablo 6. ve Şekil 7.' ye göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 17 işletme muhasebecisi ilköğretim, 65 işletme muhasebecisi ortaöğretim, 121 işletme muhasebecisi lisans ve 7 işletme muhasebecisi ise lisans üstü mezunu durumundadır. İlköğretim mezunlarının oranı %8.1, ortaöğretim mezunlarının oranı %31.0, lisans mezunlarının oranı %57.6 ve lisans üstü mezunlarının oranı ise %3.3 olarak görülmüştür. Bu soruyu sormaktaki amacımız muhasebeyi tutan kişinin eğitim seviyesinin yüksekliğinin işletmelerde muhasebe algısının ve muhasebe kültürünün artışına olan etkilerini görebilmektir. Muhasebe eğitiminde yaşanacak artış, işletmede muhasebe kültürünü olumlu etkilemekle kalmayıp aynı zamanda işletmelerin yönetim ve maliye muhasebesinden yararlanabilmelerinin önünü açacaktır.

Tablo 7. Kuruluş Sermayesi Temini

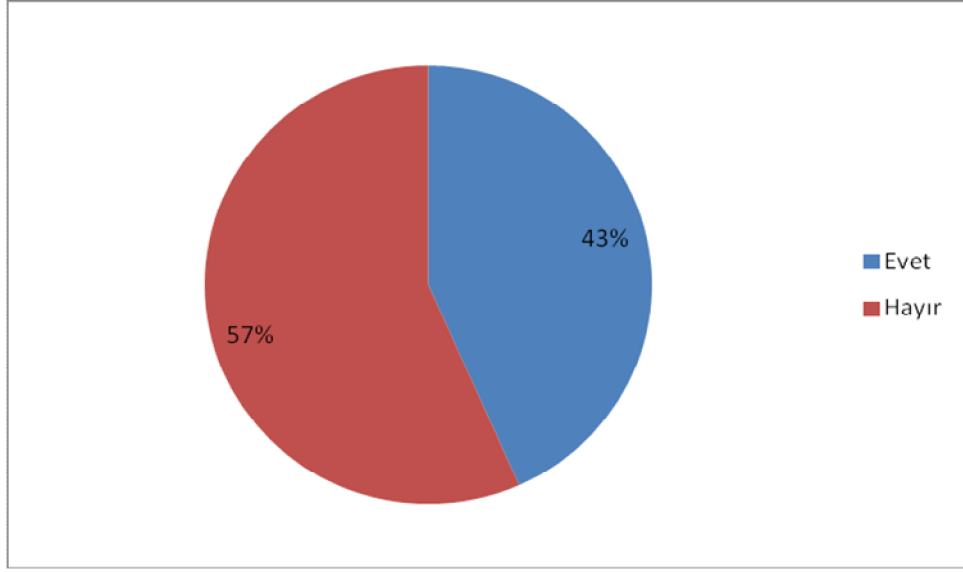
	Frekans	Yüzde
Kendi öz kaynaklarımdan	147	%70.0
Ticari kredi kullandım	33	%15.7
Banka kredisi kullandım	26	%12.4
Akraba ve arkadaşlarımdan borç aldım	4	%1.9
Toplam	210	%100.0

**Şekil 8.** Kuruluş Sermayesi Temini

Tablo 7. ve Şekil 8' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 147 işletme işletmelerini açarken gerekli sermayeyi kendi öz kaynaklarından karşıladıklarını, 33 işletme ticari kredi kullandıklarını, 26 işletme banka kredisi kullandıklarını ve 4 işletme akraba ve arkadaşlarından borç aldıklarını söylemiştir. Sermayesini kendi öz kaynaklarından karşılayanların oranı %70.0, ticari kredi kullananların oranı %15.7, banka kredisi kullananların oranı %12.4 ve akraba ve arkadaşlarımdan borç alanların oranı %1.9 olarak görülmüştür. Burada dikkatimizi çeken önemli bir unsur banka kredisi oranındaki düşük seviyedir. Çeşitli etkenler bunlar arasında önemli olmakla beraber, kredi teminindeki farklılıklar, kefalet, finansal enstrümanların yeterince tanınmaması söylenebileceği gibi, bölgedeki muhafazakar yapının da kredi finansmanına olumsuz yaklaşmasının bu duruma neden olduğu düşünülmektedir.

Tablo 8. İşletme Bünyesindeki Maliyet Muhasebesi Birimi

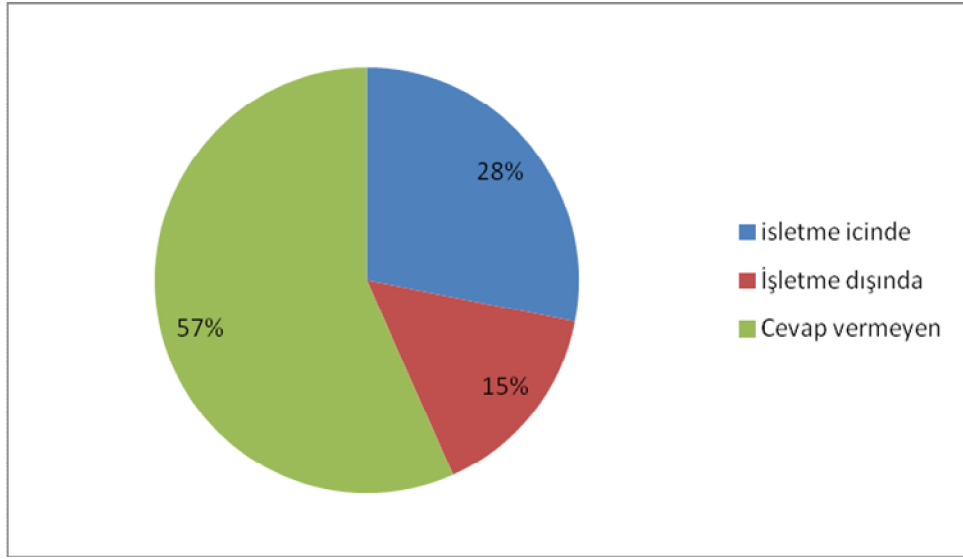
	Frekans	Yüzde
Evet	91	%43.3
Hayır	119	%56.7
Toplam	210	%100.0

**Şekil 9.** İşletme Bünyesindeki Maliyet Muhasebesi Birimi

Tablo 8. ve Şekil 9.' a göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 91 işletme, işletme bünyesinde ayrı bir maliyet muhasebesi birimi ya da bu alanda çalışanı istihdam ettiklerinden dolayı evet seçeneğini işaretlemiştir ve 119 işletme ise işletme bünyesinde ayrı bir maliyet muhasebesi birimi ya da konuya özel çalışan olmadığından dolayı hayır seçeneğini işaretlemiştir. Evet seçeneğini işaretleyenlerin oranı %43.3, hayır ise %56.7, olarak görülmüştür. İşletmelerinde muhasebe elemanı istihdam eden işletmeler, maliyet hesaplamalarını ve muhasebesini işletme bünyesinde tutmaktadırlar. Böylece yönetime maliyetler ve maliyet kontrolü hakkında sağlıklı karar alınmasına imkan sunulmuş olmaktadır. Muhasebe faaliyetleri dışarıdan yönetilen işletmeler maliyet muhasebesinin sunmuş olduğu bu avantajlardan yeterince yararlanamamaktadırlar.

Tablo 9. Maliyet Muhasebesinin Tutuluş Şekli

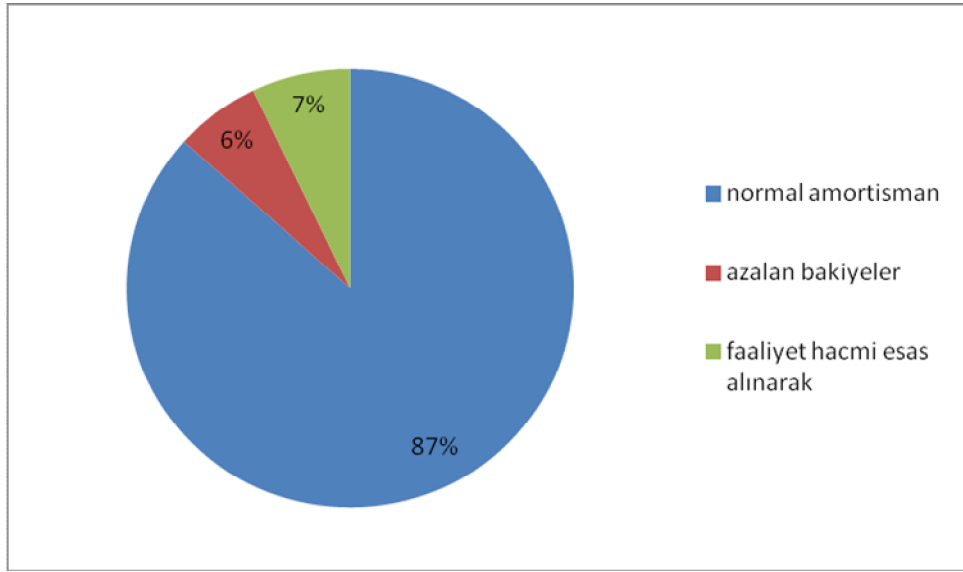
	Frekans	Yüzde
İşletme İçinde	59	%28
İşletme dışında	32	%15
Cevap vermeyen	119	%57
Toplam	210	%100.0

**Şekil 10.** Maliyet Muhasebesinin Tutuluş Şekli

Tablo 9. ve Şekil 10.' a göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 59 işletme çalışanlarının işletme içinde olduğunu söylemiştir, 32 işletme ise çalışanlarının işletme dışında olduğunu söylemiştir. 119 işletme ise işletme bünyesinde ayrı bir maliyet muhasebe birimi ya da konuya özel çalışanları olmadığından dolayı bir önceki soruya hayır cevabını verdikleri için bu soruya yanıt vermemiştir. İşletme içinde çalışanların oranı %28, işletme dışında çalışanların oranı %15, ve cevap vermeyenlerin oranı ise %57 olarak görülmüştür. Bir önceki soruya verilen yanıtları analiz ederken maliyet bilgilerinin işletmeler açısından önemli olduğunu söylemiştik. Bu sistemi bünyelerinde kuran işletmelerin karar alma sürecinden olumlu etkilendikleri bir gerçektir.

Tablo 10. Amortisman Yöntemlerinin Tespiti

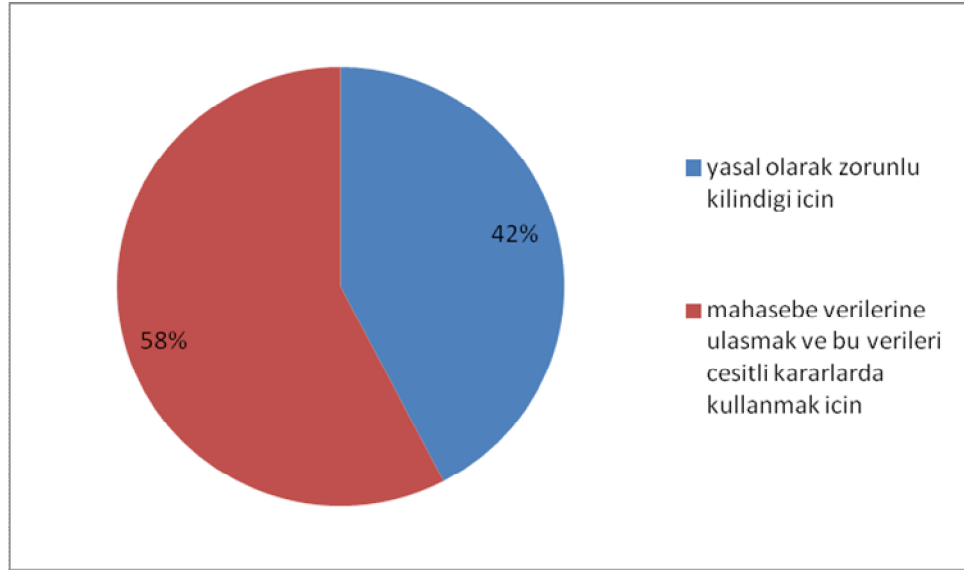
	Frekans	Yüzde
Normal amortisman	182	%86.7
Azalan bakiyeler	13	%6.2
Faaliyet hacmi esas alınarak	15	%7.1
Toplam	210	%100.0

**Şekil 11.** Amortisman Yöntemlerinin Tespiti

Tablo 10. ve Şekil 11.' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 182 işletme amortisman giderlerini normal amortisman yöntemine göre 13 işletme azalan bakiyeler yöntemine göre ve 15 işletme faaliyet hacmi esas alınarak ayırdıklarını söylemiştir. Normal amortisman uygulayanların oranı %86.7, azalan bakiyeler uygulayanların oranı %6.2, ve faaliyet hacmi esas alınarak yöntemini uygulayanların oranı ise %7.1 olarak görülmüştür. Amortisman yöntemlerinde normal amortisman yönteminin uygulanması uygulama kolaylığı ve işletmelerin alışkanlıklarından kaynaklanmaktadır. Azalan bakiyelerle amortisman özellikle enflasyonist süre içerisinde işletmelere büyük avantajlar sağlamaktadır. Faaliyet hacmi esas alınarak amortisman ayrılması özellikle kapasite – faaliyet hacmi arasında bağlantı bulunan işletmeler için olumlu bir teknik olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 11. Maliyet Muhasebesinin Kullanım Amacı

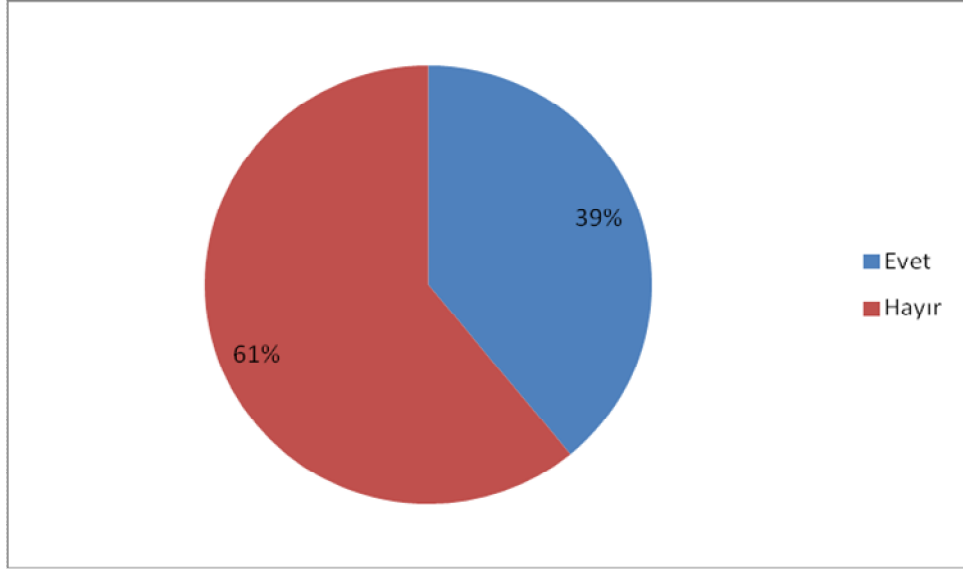
	Frekans	Yüzde
Yasal olarak zorunlu kılındığı için	89	%42.4
Muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri çeşitli kararlarda kullanmak için	121	%57.6
Toplam	210	%100.0

**Şekil 12.** Maliyet Muhasebesinin Kullanım Amacı

Tablo 11. ve Şekil 12.' ye göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 89 işletme işletmenizde maliyet muhasebesi kurulmasının sebebine yasal olarak zorunlu kılındığı için ve 121 işletme ise muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri çeşitli kararlarda kullanmak için yanıtını vermiştir. Yasal olarak zorunlu kılındığı için seçeneğini işaretleyenlerin oranı %42.4, muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri çeşitli kararlarda kullanmak için seçeneğini işaretleyenlerin oranı ise %57.6 olarak görülmüştür. Maliyet muhasebesinin işletmeye yaptığı olumlu etkiler önceki sorulara verilen yanıtlarla açıklanmaya çalışılmıştır. Burada ortaya şu sonuç çıkmaktadır. İşletmelerin yarısından fazlası bu önemi kavramış olmakla beraber %42.4'lük bölüm bu anlayıştan uzak görülmektedir. Belki de yasal bir zorunluluk olmasa işletmeler basit hesap mantığıyla işlem yapacak olup muhasebe kültürüne iş yaşamında yer vermeyeceklerdir.

Tablo 12. Maliyet Sistemlerinde Yeniliğe Yaklaşım

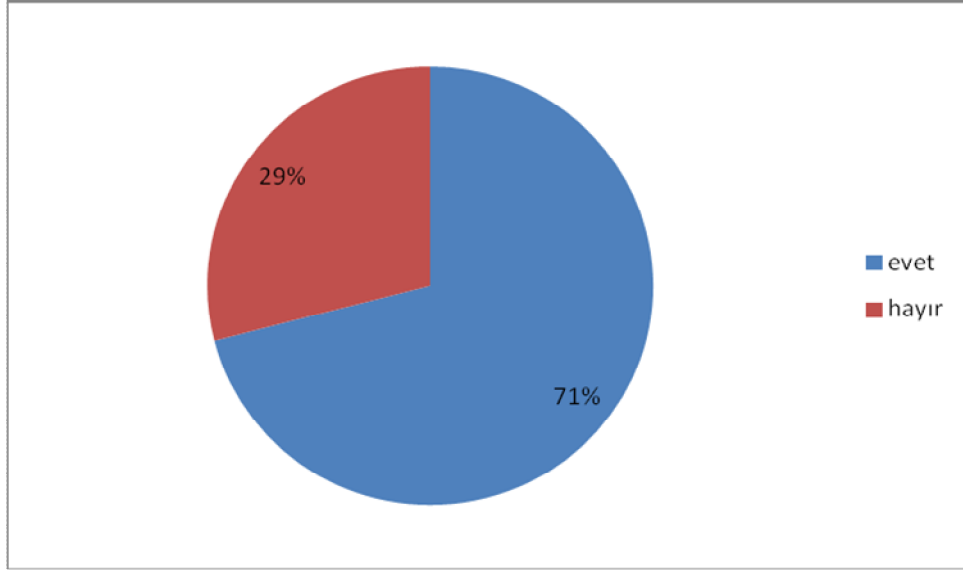
	Frekans	Yüzde
Evet (Olumlu Yaklaşım)	82	%39.0
Hayır (Olumsuz Yaklaşım)	128	%61.0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 13.** Maliyet Sistemlerinde Yeniliğe Yaklaşım

Tablo 12. ve Şekil 13.' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 82 işletme yeni bir maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç olduğu görüşündedir 128 işletme hayır seçeneğini işaretleyerek yeni bir maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç olmadığı görüşündedir. Evet seçeneğini işaretleyenlerin oranı %39.0, hayır seçeneğini işaretleyenlerin oranı ise %61.0 olarak görülmüştür. Genel olarak işletmelerin yeni bir maliyet sistemine olumsuz yaklaştıkları görülmektedir. %61'lik bir değer burada yeniliğe karşı durmaktadır. Oysa zaten işletmelerin %42' den fazlası maliyet muhasebesine de olumsuz yaklaşım göstermişlerdir. Bu durumda sistemi tanımayanların sistem üzerinde yeniliğe olumlu yaklaşmasını bekleyemeyiz. Olumlu yaklaşan kesim sistemi ve sistemin getirdiklerini bildikleri için yeni bir maliyet sistemine de bu yüzden en azından başlangıç aşamasında olumsuz bir tavır göstermemişlerdir.

Tablo 13. Maliyet Hesaplamalarında Yöntem Uygulanması

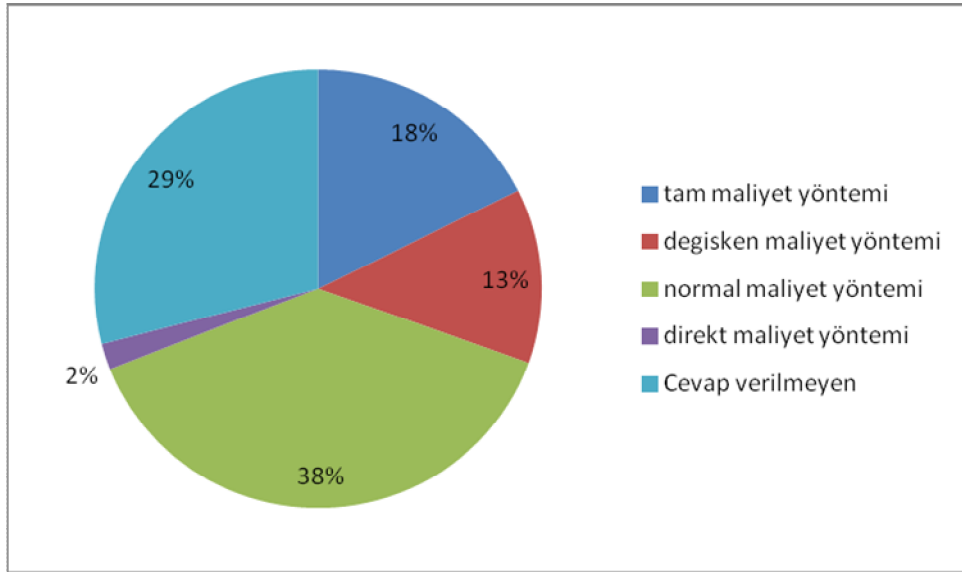
	Frekans	Yüzde
Evet (Yöntem Uygulanır)	149	%71.0
Hayır (Yöntem Uygulanmaz)	61	%29.0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 14.** Maliyet Hesaplamalarında Yöntem Uygulanması

Tablo 13. ve Şekil 14.'e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 149 işletme maliyet hesaplamalarında yöntem uyguladıklarını söylemiştir ve evet seçeneğini işaretlemiştir. 61 işletme ise maliyet hesaplamalarında yöntem uygulamadıklarını söylemiştir ve hayır seçeneğini işaretlemiştir. Evet seçeneğini işaretleyenlerin oranı %71.0, hayır seçeneğini işaretleyenlerin oranı ise %29.0 olarak görülmüştür. İşletmelerin bir kısmı bu soruyu yanıtlarken maliyet hesaplamalarında yöntem uygulanışını bilmedikleri görülmüş, dışarıdan muhasebecilerini arayıp soruyu yanıtladıkları tespit olunmuştur. İşletmeler kurumsallaştıkça, ölçek olarak büyüdükçe muhasebe kültürü gelişmektedir. Bu durum maliyet sistemleri ve yöntemleri konusunda işletmeleri tercih yapacak seviyelere ulaştırabilmektedir.

Tablo 14. Maliyet Hesaplama Yöntemleri

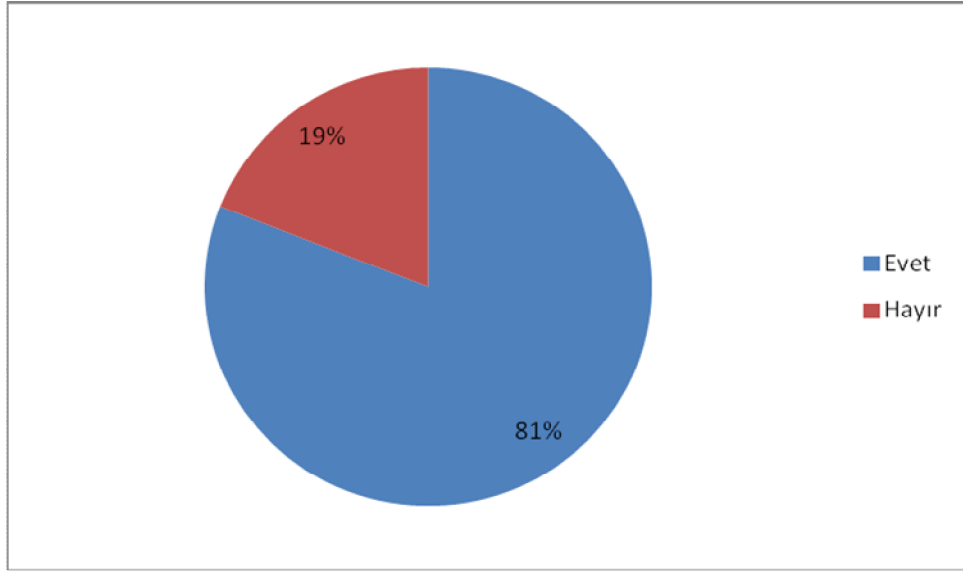
	Frekans	Yüzde
Tam maliyet yöntemi	37	%17.6
Değişken maliyet yöntemi	27	%12.9
Normal maliyet yöntemi	81	%38.6
Direkt maliyet yöntemi	4	%1.9
Cevap verilmeyen	61	%29.0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 15.** Maliyet Hesaplama Yöntemleri

Tablo 14. ve Şekil 15.' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 37 işletme tam maliyet yöntemi 27 işletme değişken maliyet yöntemi, 81 işletme normal maliyet yöntemi, 4 işletme direk maliyet yöntemini kullandığını söylemiştir. 61 işletme ise cevap vermemiştir. Tam maliyet yöntemini uygulayanların oranı %17.6, değişken maliyet yöntemini uygulayanların oranı %12.9, normal maliyet yöntemini uygulayanların oranı %38.6, direk maliyet yöntemini uygulayanların oranı %1.9, cevap vermeyenlerin oranı ise %29.0 olarak görülmüştür. Normal maliyet yönteminin çoğunlukla tercih edilmesi işletmelerin maliyetlerde, değişken ve sabit ayırımına gitmeden maliyet hesaplamalarında bunları bir bütün olarak ele almaları ürün fiyatlandırma kararlarını da etkilemektedir. Bu durum işletmelerin pazarlama politikalarına etki edebilecektir. Görüldüğü üzere bir maliyet hesaplama yöntemi sadece muhasebe bölümünü değil, üretim ve pazarlama bölümlerini ve kararlarını da etkileyecektir.

Tablo 15. Ürün Maliyetine Dönem Giderlerinden Pay Ayrılması

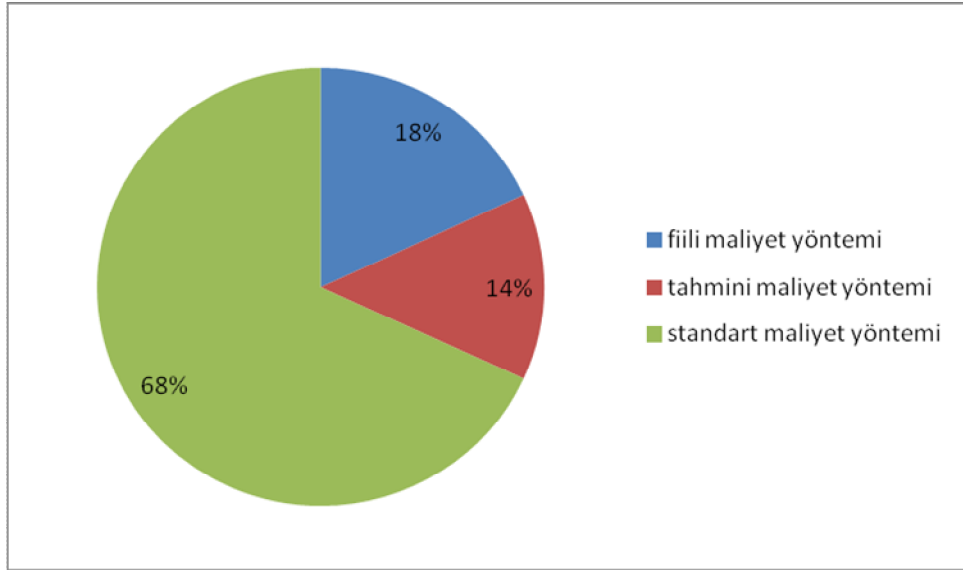
	Frekans	Yüzde
Evet (Ayrılmaktadır)	170	%81.0
Hayır (Ayrılmamaktadır)	40	%19.0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 16.** Ürün Maliyetine Dönem Giderlerinden Pay Ayrılması

Tablo 15. ve Şekil 16.' ya göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 170 işletme maliyet hesaplama sisteminde ürün maliyetine ayrıca genel yönetim ve finansman giderlerinden pay ayırdıklarını söylemiştir ve evet seçeneğini işaretlemiştir. 40 işletme ise maliyet hesaplama sisteminde ürün maliyetine ayrıca genel yönetim ve finansman giderlerinden pay ayırmadıklarını söylemiştir ve hayır seçeneğini işaretlemiştir. Evet seçeneğini işaretleyenlerin oranı %81.0, hayır seçeneğini işaretleyenlerin oranı ise %19.0 olarak görülmüştür. Maliyeti bütün olarak görebilmekten kaynaklanan bu durum bazen ürün üzerinde gereksiz bir maliyet oluşmasına neden olmaktadır. Bu durumda işletmeler emsallerine göre daha pahalı bir ürünü piyasaya süreceklerdir. Bunun sonucu düşen satışlar pazar paylarındaki azalmalar ve verimsiz çalışmadır. İşletmeleri bekleyen olumsuzluklar açıkça karşımıza çıkacaktır. İşletmeler bu olumsuzlukları gidermek için maliyetleri azaltma, kaliteden ödün verme gibi birçok durumla karşılaşacaklardır.

Tablo 16. Maliyetlerin Gerçekleşme Yöntemleri

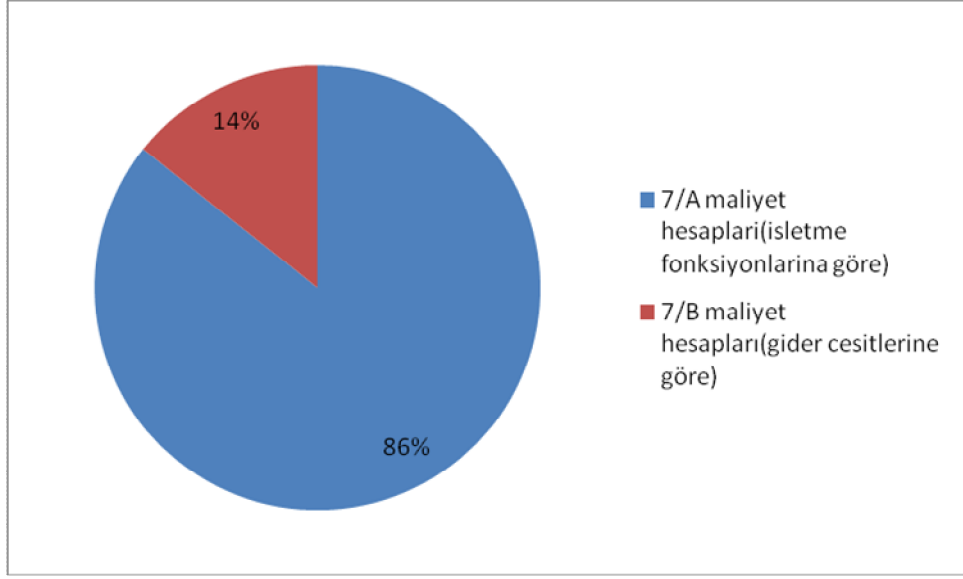
	Frekans	Yüzde
Fiili maliyet yöntemi	38	%18.1
Tahmini maliyet yöntemi	29	%13.8
Standart maliyet yöntemi	143	%68.1
Toplam	210	%100.0

**Şekil 17.** Maliyetlerin Gerçekleşme Yöntemleri

Tablo 16. ve Şekil 17.' ye göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 38 işletme fiili maliyet yöntemini, 29 işletme tahmini maliyet yöntemini ve 143 işletme standart maliyet yöntemini uyguladıklarını söylemiştir. Fiili maliyet yöntemi uygulayanların oranı %18.1, tahmini maliyet yöntemi uygulayanların oranı %13.8, standart maliyet yöntemi uygulayanların oranı %68.1 olarak görülmüştür. Burada standart maliyet yönteminin benimsenmesi işletmelerin bu maliyet sistemini bildikleri veya güncel uyguladıkları anlamı çıkarılmamalıdır. Çünkü standarttan anladıkları bu ürünlerdeki maliyet girdilerinin fiyatlarının hep aynı kalması ve bunun fiyatlandırmada aynı şekilde yer almasıdır. Ancak burada şunu belirtmek de fayda vardır. Standart maliyet sistemini gerçek anlamıyla uygulayan, analizlerini ve sapmalarını hesaplayan işletmelerde bulunmaktadır. Genellikle fiili maliyet sistemi ya da tahmini maliyet sistemi maliyet muhasebesini yasal zorunluluk olarak gören işletmelerin tercih ettikleri bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 17. Maliyet Hesabı Kullanım Tercihi

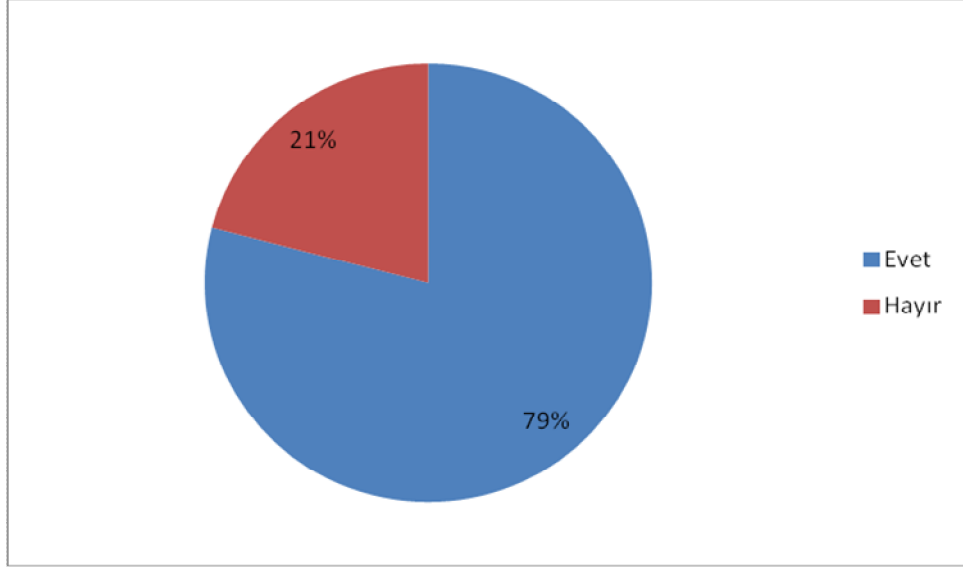
	Frekans	Yüzde
7/A Maliyet hesapları (işletme fonksiyonlarına göre)	180	%85.7
7/B Maliyet hesapları (gider çeşitlerine göre)	30	%14.3
Toplam	210	%100.0

**Şekil 18.** Maliyet Hesabı Kullanım Tercihleri

Tablo 17. ve Şekil 18.' e göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 180 işletme 7/A maliyet hesaplarını (işletme fonksiyonlarına göre) kullandıklarını 30 işletme ise 7/B maliyet hesaplarını (gider çeşitlerine göre) kullandıklarını söylemiştir. 7/A maliyet hesapları (işletme fonksiyonlarına göre) kullananların oranı %85.7 7/B maliyet hesapları (gider çeşitlerine göre) kullananların oranı ise %14.3 olarak görülmüştür. İşletmelerin büyük çoğunluğunun 7/A Muhasebe sistemini uygulamaları hem fonksiyonellik hem de kullanım kolaylığı nedeniyle tercih nedeni olmaktadır. Bunun yanı sıra tekdüzen muhasebe sistemiyle olan uyumu ve muhasebe paket programlarının bu yöntemi tercih etmeleri işletmelerinde tercihlerinde diğer önemli bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 18. Giderlerin Birden Fazla Açıdan İzlenmesi Durumu

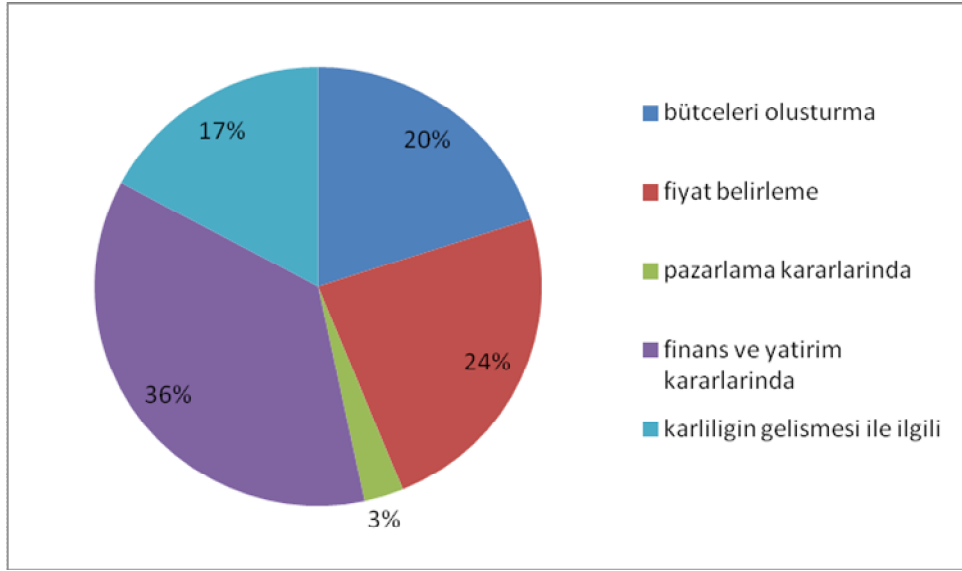
	Frekans	Yüzde
Evet (İzlenir)	166	%79.0
Hayır (İzlenmez)	44	%21.0
Toplam	210	%100.0

**Şekil 19.** Giderleri Birden Fazla Açıdan İzlenmesi Durumu

Tablo 18. ve Şekil 19.' a göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 166 işletme maliyet unsurlarını oluşturan giderleri birden fazla açıdan eş zamanlı olarak izlediğini söylemiştir. ve evet seçeneğini işaretlemiştir. 44 işletme ise maliyet unsurlarını oluşturan giderleri birden fazla açıdan eş zamanlı olarak izlemediğini söylemiştir ve hayır seçeneğini işaretlemiştir. Evet seçeneğini işaretleyenlerin oranı %79.0, hayır seçeneğini işaretleyenlerin oranı %21.0 olarak görülmüştür. Soruya bir maliyet tekniği olarak yaklaşan işletmelerin yanı sıra bir kısım işletmelerin giderleri gerekçe göstererek oranın yüksek çıkmasına neden olmuşlardır. Maliyet tekniği olarak değişik açılardan giderleri ele alan işletmeler elbette bulunmaktadır. Ancak yukarıda da belirttiğimiz gibi bir kısım işletmelere sorudan kastedilen amaç anlatıldığında verilen yanıtla doğrusal bir ilişkinin olmadığı görülmüştür.

Tablo 19. Yönetim Muhasebesinden Yararlanma Nedenleri

	Frekans	Yüzde
Bütçeleri oluşturma	42	%20.0
Fiyat belirleme	50	%23.8
Pazarlama kararlarında	6	%2.9
Finans ve yatırım kararlarında	76	%36.2
Karlılığın gelişmesi ile ilgili	36	%17.1
Toplam	210	%100.0

**Şekil 20.** Yönetim Muhasebesinden Yararlanma Nedenleri

Tablo 19. ve Şekil 20.' ye göre 210 işletmeye uygulanan anketimize katılanlardan 42 işletme bütçeleri oluşturma, 50 işletme fiyat belirleme, 6 işletme pazarlama kararlarında, 76 işletme finans ve yatırım kararlarında ve 36 işletme karlılığın gelişmesi ile ilgili olarak yönetim muhasebesinden yararlandıklarını söylemişlerdir. Bütçeleri oluşturma oranı %20.0, fiyat belirleme oranı %23.8, pazarlama kararlarında oranı %2.9, finans ve yatırım kararlarında oranı %36.2, karlılığın gelişmesi ile ilgili oran ise %17.1 olarak görülmüştür. İşletmelerin yönetim muhasebesinden yararlanma nedenlerinde finans ve yatırım kararlarının oranının diğerlerinden daha fazla olduğu görülmektedir. İşin başlangıcında yönetim muhasebesinin önemini farkında olan işletmeler, güncel yaşamlarında fiyat belirlerken, bütçe oluştururken karlılık sağlarken yönetim muhasebesi tekniklerinden faydalanırlar.

Tablo 20. Tanımlayıcı Önermeler

Tanımlayıcı İstatistikler						
	N	Minimum	Maximum	Ortalama	Standart Sapma	Varyans
Hukuki yapınız nedir.	210	1,00	3,00	2,0905	,63878	,408
Hangi bölümde çalışıyorsunuz.	210	1,00	4,00	1,7952	,72612	,527
Kaç yıldır faaliyettesiniz.	210	1,00	4,00	3,0905	,97156	,944
İşletmeniz hangi sektörde faaliyette bulunmaktadır.	210	1,00	2,00	1,0143	,11895	,014
Muhasebe kayıtlarınız işletmenizde mi tutuluyor.	210	1,00	2,00	1,4810	,50083	,251
Muhasebe işlerinden sorumlu yöneticinin eğitim durumu nedir.	210	1,00	4,00	2,5619	,69066	,477
İşletmenizi acarken gerekli sermayeyi nereden karşıladınız.	210	1,00	4,00	1,4619	,78318	,613
İşletme bünyesinde ayrı bir maliyet muhasebesi birimi ya da bu konuda uzmanlaşmış konuya özel çalışmanız var mı.	210	1,00	2,00	1,5667	,49672	,247
Çalışmanız işletme içinde mi işletme dışında mı görevini sürdürüyor.	91	1,00	2,00	1,3516	,48013	,231
Amortisman giderlerinizi hangi yönteme göre ayırıyorsunuz.	210	1,00	3,00	1,2048	,55421	,307
İşletmenizde maliyet muhasebesi sistemi kurulmasının sebebi nedir.	210	1,00	2,00	1,5762	,49534	,245
Maliyet muhasebesi konusunda yeni bir sistemin geliştirilmesine ihtiyacınız olduğunu düşünüyor musunuz.	210	1,00	2,00	1,6095	,48902	,239
Kapsam açısından maliyet hesaplamalarında yöntem uyguluyor musunuz.	210	1,00	2,00	1,2905	,45507	,207
Maliyet hesaplama sisteminizde giderlerinizin kapsamına göre kullandığınız yöntem hangisidir.	210	1,00	4,00	2,3810	,97707	,955
Maliyet hesaplama sisteminizde ürün maliyetine ayrıca genel yönetim ve finansman giderlerinden de pay veriyor musunuz.	210	1,00	2,00	1,1905	,39362	,155
Maliyet hesaplarında gerçekleşme açısından hangi yöntemin uyguluyorsunuz	210	1,00	3,00	2,5000	,78411	,615
Tek düzen muhasebe sisteminde hangi maliyet hesaplarını kullanıyorsunuz	210	1,00	2,00	1,1429	,35076	,123
Maliyet muhasebesi kayıt sisteminizde, maliyet unsurlarını oluşturan giderleri birden fazla açıdan eş zamanlı olarak izliyor musunuz.	210	1,00	2,00	1,2095	,40794	,166
Hangi durumlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanırsınız.	210	1,00	5,00	3,0667	1,44611	2,091

Tablo 21. Güvenirlilik İstatistiği

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,867	,852	9

%86,7 olarak anketin yüksek güvenilirlikte olduğunu gösterir. Faktör analizi yapılması uygundur.

Tablo 22. Kmo Testi

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,859
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1674,995
	df	36
	Sig.	,000

Kmo testine göre %85,9 olup, $0.859 > 0.50$ olduğu görülüp faktör analizi olarak uygundur. Ayrıca Bartlett's testine göre sig. Değeri $0.05 > 0.000$ olduğundan faktör analizi uygundur denmektedir.

Tablo 23. Ortak Varyans Analizi

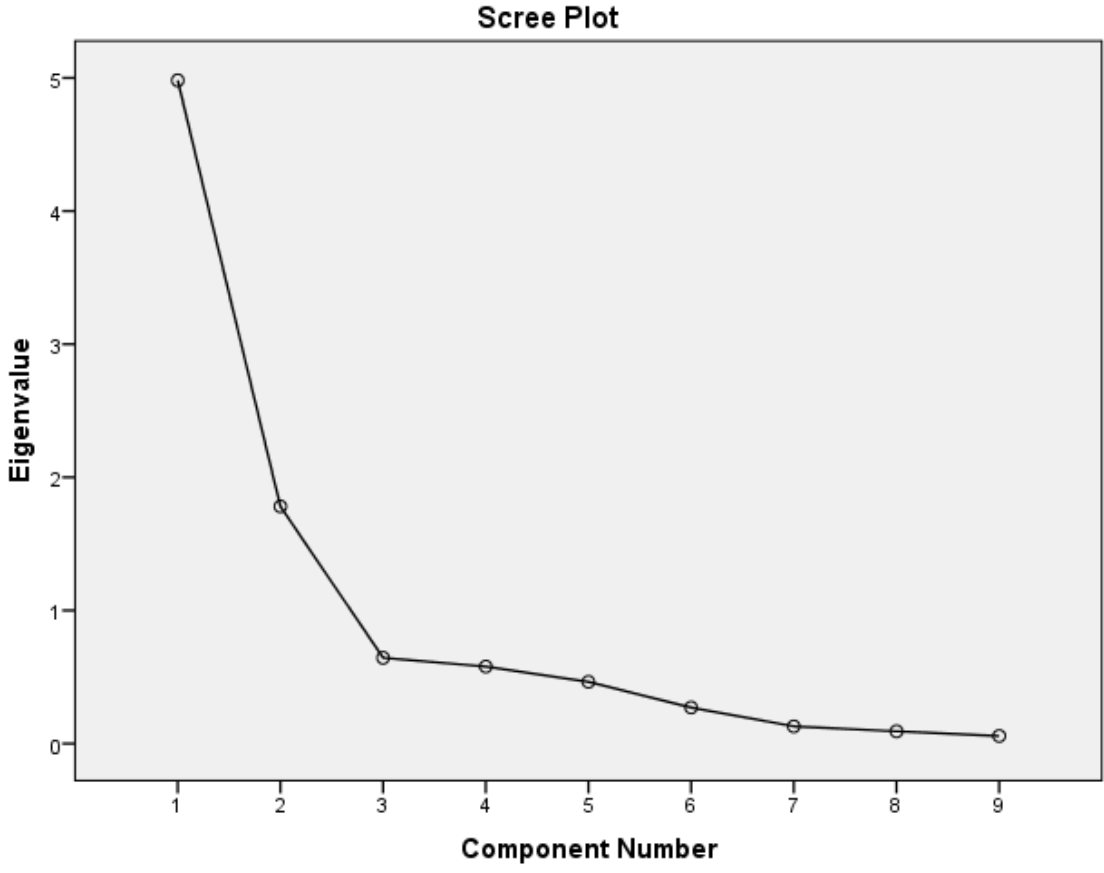
Ortak Varyans Analizi		
	Initial	Extraction
İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir.	1,000	,837
İşletme yöneticileri herhangi bir yardım olmaksızın muhasebe bilgilerinden yararlanmaktadırlar.	1,000	,832
Muhasebe bilgi sistemi için kullanılacak teknolojik yenilikler yönetim tarafından desteklenmemelidir.	1,000	,613
Muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir.	1,000	,929
Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik imkanları yeterince kullanırlar.	1,000	,896
Maliyet ve yönetsel muhasebe bilgileri konusunda üst yönetime düzenli bilgiler verilmektedir.	1,000	,833
İşletmelerdeki vizyon ve misyon seçiminde maliyet ve yönetim muhasebesi bilgilerinde yararlanılmaktadır.	1,000	,620
Muhasebe verileri kullanılarak yapılan yatırımlar başarılı olmaktadır.	1,000	,557
Rekabet gücünün arttırmak muhasebe bilgisi sistemini kullanmada önemli bir amaçtır.	1,000	,646

Ortak varyans analizinde en yüksek üç değere sahip olan 0,929 0,896 0,837 değerlerini alan “muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir. Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik verileri yeterince kullanırlar. İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir” sorularımızda 0,50 nin üzerinde olup güvenilirliği en anlamlı ve en yakın ve önem derecesine göre yakın olan sorulardır. Başka bir deyişle şirketlerde muhasebe bilgi sisteminin etkisini belirlemeye yönelik olan ağır basan soruların cevabıdır.

Tablo 24. Özdeğer İstatistiği

Önermeler	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Toplam	%	Ekleme	Toplam	%	Ekleme	Toplam	%	Ekleme
		Varyans	%		Varyans	%		Varyans	%
1	4,982	55,355	55,355	4,982	55,355	55,355	4,958	55,089	55,089
2	1,782	19,796	75,151	1,782	19,796	75,151	1,806	20,062	75,151
3	,644	7,158	82,309						
4	,579	6,428	88,737						
5	,464	5,154	93,891						
6	,271	3,008	96,899						
7	,129	1,438	98,337						
8	,092	1,025	99,362						
9	,057	,638	100,000						

Özdeğer istatistikimizde 1.000'dan büyük olan 2 değerimiz vardır. Bunlar muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir. Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik verileri yeterince kullanırlar. İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir. Birinci faktör toplam varyansın %55,089'unu açıklamaktadır. Birinci ve ikinci faktörler birlikte toplam %75,151'ini açıklamaktadır.



Grafik 1. Özdeğer istatistiği 1

Yukardaki grafikte eğimin kaybolmaya başladığı noktanın işaret ettiği sayıda faktör belirlenir. Buna göre, grafikte 2. Faktörden itibaren çizgi grafiği eğimini önemli ölçüde kaybetmeye başlamaktadır. Bu nedenle faktör sayısının 2 veya 3 faktör ile sınırlayabiliriz. Yani faktörlerimizden 2 faktör seçmemizin nedeni de şirketlerin muhasebe bilgi sisteminin belirlemeye yönelik olmasına yardımcı olmuştur.

Bu işlemlerden sonra bizim 9 değişkenimizden 2 değişkene düşürmüş olup aynı zamanda faktör sayısı kadarda skor elde etmiş oluruz. Elde ettiğimiz skorların normal dağılıma yakınlaşmış olmaktadır. Buda faktör analizinin en önemli özelliğidir.

Tablo 25. Karar Verme Sürecinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Etkisi

Önergeler	N	Minimum	Maximum	Ortalama	Standart Sapma	Varyans
İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir.	210	1,00	5,00	2,2048	,77705	,604
İşletme yöneticileri herhangi bir yardım olmaksızın muhasebe bilgilerinden yararlanmaktadırlar.	210	1,00	4,00	3,0714	,93299	,870
Muhasebe bilgi sistemi için kullanılacak teknolojik yenilikler yönetim tarafından desteklenmemelidir.	210	1,00	3,00	1,5095	,58890	,347
Muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir.	210	2,00	5,00	4,2190	,86374	,746
Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik imkanları yeterince kullanırlar.	210	2,00	5,00	4,3524	,72522	,526
Maliyet ve yönetsel muhasebe bilgileri konusunda üst yönetime düzenli bilgiler verilmektedir.	210	1,00	5,00	2,3762	,91579	,839
İşletmelerdeki vizyon ve misyon seçiminde maliyet ve yönetim muhasebesi bilgilerinde yararlanılmaktadır.	210	1,00	4,00	1,7238	,73849	,545
Muhasebe verileri kullanılarak yapılan yatırımlar başarılı olmaktadır.	210	1,00	3,00	1,5476	,63406	,402
Rekabet gücünün arttırmak muhasebe bilgisi sistemini kullanmada önemli bir amaçtır.	210	1,00	5,00	3,0857	1,03632	1,074

Tablo 25’ te işletmelerde karar alma sürecinde muhasebe bilgi sisteminin etkileri önermeler yapılarak ve bu önermelere katılım dereceleri sunulmuştur. Önergelere verilen yanıtlar içerisinde en yüksek katılım derecesi 4,3524’lük bir katılım oranı ile “Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik imkanları yeterince kullanırlar.” önermesine ve 4,2190’lık bir katılım oranı ile “Muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir.” önermesine aittir. Sözü edilen önermeler muhasebe bölümünün çalışanlar ve yönetim nezdinde önemli görüldüğü bölümün imajını iyi göstermek açısından, ele alınmalıdır. Önergeleri yanıtlayanların büyük bir bölümü muhasebe elemanı, yönetici olmanın yanı sıra dışarıdan destek alınan muhasebeci mali müşavirler de konuyu işletme açısından ve imaj açısından

değerlendirip böyle yüksek değerlerin çıkmasına vesile olmuşlardır. Muhasebede teknolojik imkânlar vurgusu bilgisayar, bilişim imkanları e- hizmetlerden yararlanma boyutları ile düşünülmüştür. Bugün işletmeler muhasebelerini bilgisayar programlarıyla tutmanın yanı sıra pek çok enteraktif uygulamalarla banka, ssk vergi gibi alanlarda e- hizmetlerden yeterince yararlanmakta olduğundan dolayı bu değer yüksek çıkmıştır. Örneğin; “Muhasebe bilgi sistemi için kullanılacak teknolojik yenilikler yönetim tarafından desteklenmemektedir.” Şeklinde olumsuz bir önermeye işletmeler 1,5095’lik bir katılım oranı ile tamamen katılmıyorum ve katılmıyorum arasında bir değerle yanıtlamışlardır. Gerek yukarıdaki olumlu önermeler gerekse de bu olumsuz önerme işletmelerde çalışanların ve yönetimin teknolojik imkanları kullanma konusundaki görüşlerini ortaya koymaktadır. İşletmeler, rekabet gücünü arttırmanın muhasebe bilgi sistemini kullanmada önemli bir amaç olduğunu belirten önermeye 3,0857’lik bir değerle kararsız kaldıklarını ifade etmişlerdir. Yine bu önermeyle bağlantılı olarak, “İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir.” önermesine katılım derecesi 2,2048 olarak ifade edilmiştir. Buradan şu sonuçlara ulaşmaktayız. İşletmelerin muhasebe bilgi sisteminin faydalarını ve kendilerine sağlayacağı avantajları bilmediğidir. Esasen işletmeler muhasebeyi yasal zorunlulukla tutmanın yanı sıra, ön muhasebe dediğimiz güncel işlemler bütünü olarak ele almaktadırlar. Oysa ölçek bakımından işletmeler büyüdükçe muhasebeden beklentiler farklılaşmakta, adeta muhasebe var olmak için gerekli bir işletme faaliyeti olarak görülmektedir. Buradan yola çıkarak muhasebe verileri kullanılarak yapılan yatırımlar başarılı olmaktadır önermesine yine işletmelerin 1,5476’lık bir değerle katılmadıkları görülmektedir. Yukarıda belirttiğimiz gibi muhasebe bilgi sisteminin önemini bilmeyen işletmelerin yatırımda da muhasebenin olumlu etkilerini kavramadıkları belirlenmektedir. Esasen KOBİ yatırımlarında temel unsurun işyeri sahibi ya da ortaklarının sezgileri ve piyasa bilgileri olduğunu düşünürsek bu sonucu daha rahat bir şekilde algılayabiliriz.

İşletme yöneticilerinin herhangi bir yardım almadan muhasebe bilgilerinden yararlanmaları önermesine 3,0714’lük bir katılım değeri oluşmuştur. Buradan yola çıkarak, işletmede yöneticilerin muhasebe bilgilerine, en azından güncel satış ve karlılık gibi unsurlara kayıtsız kalmadıkları, ama çoğunun bilgisayar ve muhasebe konusunda eksiklikleri bulunması nedeniyle bu konularda yardım aldıklarını ifade edebiliriz. Kaldı ki işletme sahip ya da yöneticilerinin çoğunun meslekten gelme (usta- çırak ilişkisi)

veya teknik kökenli olmaları muhasebe bilgi sisteminin verilerini algılamada desteğe ihtiyaçlarını doğurmaktadır.

İşletmelerde misyon ve vizyon belirlemede maliyet ve yönetim muhasebesi bilgilerinden yararlanılmadığı 1,7238'lik katılım değeriyle görülmüştür. Aynı konudaki diğer bir önermemize maliyet ve yönetsel muhasebe konularında üst yönetime düzenli bilgi verilmediği 2,3762'lik bir katılım değeriyle görülmüştür. İşletmeler maliyet ve yönetsel bilgilerin yeterince önemini kavrayamadıkları için bununla ilgili analizlerde yapılmamakta meydana çıkan sonuçlar yöneticilerin ilgisini çekmemekte ya da konuya yabancı kalmaktadır. Gelecek ile ilgili veya işletme yasasını oluşturmak için gerekli misyon ve vizyon çalışmalarında bu bilgiler önemli olmamaktadır. Ancak şunu belirtmek de yarar vardır; İşletmeler büyüyüp kurumsallaştıkça ve ölçek bakımından büyüdükçe işletme yasaları oluşmakta ve bu yasalarda yer alan misyon ve vizyon çalışmalarında hiç şüphesiz başta muhasebe bilgi sistemi ve onun unsurları içerisinde maliyet ve yönetim muhasebesi verileri de yer alacaktır.

Tablo 26. Güvenirlilik İstatistiği

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,765	,785	16

%76,5 olarak anketin yüksek güvenilirlikte olduğunu gösterir. Faktör analizi yapılması uygundur.

Tablo 27. Kmo Testi

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,892
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	4626,130
	df	120
	Sig.	,000

Kmo testine göre %89,2 olup, $0.892 > 0.50$ olduğu görülüp faktör analizi olarak uygundur. Ayrıca barlett's testine göre sig. Değeri $0.05 > 0.000$ olduğundan faktör analizi uygundur denmektedir.

Tablo 28. Ortak Varyans Analizi

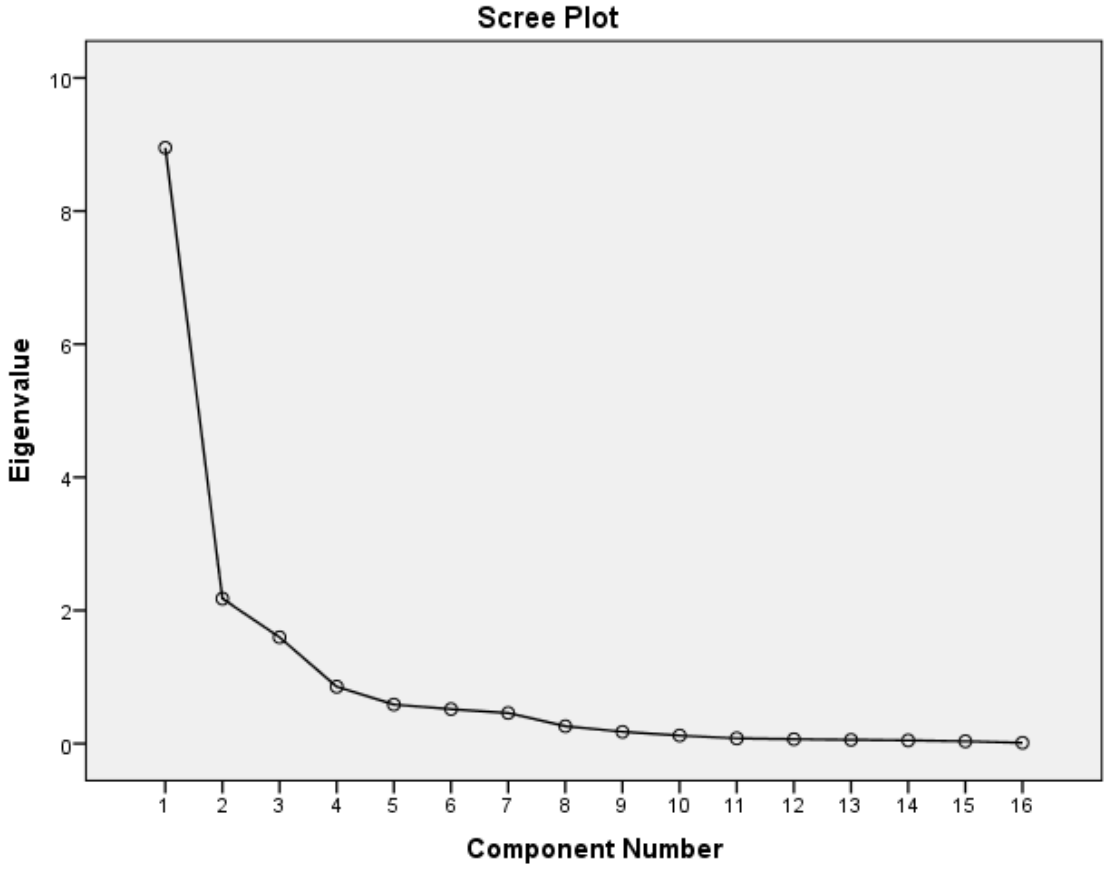
	Initial	Extraction
Maliyet muhasebesi bütçeleme sistemine yardımcı olur.	1,000	,912
Stok kontrol yöntemlerinde maliyet analizleri sıklıkla yapılmaktadır.	1,000	,373
Maliyet ve hacim analizleri işletmenin sağlıklı olarak yürütülmesini sağlar.	1,000	,689
Maliyet muhasebesi maliyeti azaltmak çalışmalarına katkı sağlar.	1,000	,570
Karar verirken maliyet bilgileri yol göstericidir.	1,000	,821
Performans ölçütlerinde maliyet bilgilerinden yararlanılır.	1,000	,880
İşletmenin karlılığı üzerinde maliyet bileşenlerinin etkileri bulunur.	1,000	,839
Maliyet bilgilerinde denetim ve kontrol etkileri fonksiyonel önem taşır.	1,000	,855
Maliyet muhasebesi faaliyetlerin planlanması ve kontrolüne yardımcı olur.	1,000	,846
Maliyet muhasebesi fiyatlandırma kararlarına yardımcı olur.	1,000	,777
Üretim bütçeleri maliyet analizlerine dayandırılmaktadır.	1,000	,850
Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar.	1,000	,903
Maliyet muhasebesi işletmenin stratejisini belirler.	1,000	,871
Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır.	1,000	,890
Teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden yararlanmayı kolaylaştırır.	1,000	,872
Maliyet muhasebesi bilgileri yönetim kararlarında kullanılmalıdır.	1,000	,780

Ortak varyans analizinde en yüksek dört değere sahip olan 0,912 0,903 0,890 0,880 değerlerini alan “maliyet muhasebesi bütçeleme sistemine yardımcı olur. Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar. Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır. Performans ölçütlerinde maliyet bilgilerinden yararlanılır.”sorularımızda 0,50 nin üzerinde olup güvenirliliği en yakın en anlamlı ve önem derecesine göre yakın olan sorulardır. Baksa bir değişle şirketlerin maliyet muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olan ağır basan soruların cevabıdır.

Tablo 29. Özdeğer İstatistiği

Özdeğer İstatistiği									
Önermeler	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared			Rotation Sums of Squared		
				Loadings			Loadings		
	Toplam	%	Eklmeli	Toplam	%	Eklmeli	Toplam	%	Eklmeli
		Varyans	%		Varyans	%		Varyans	%
1	8,951	55,945	55,945	8,951	55,945	55,945	8,382	52,386	52,386
2	2,178	13,611	69,557	2,178	13,611	69,557	2,723	17,016	69,402
3	1,597	9,982	79,538	1,597	9,982	79,538	1,622	10,136	79,538
4	,854	5,340	84,879						
5	,586	3,664	88,543						
6	,518	3,236	91,779						
7	,459	2,870	94,649						
8	,261	1,634	96,282						
9	,177	1,106	97,389						
10	,121	,755	98,144						
11	,079	,493	98,637						
12	,066	,413	99,051						
13	,057	,358	99,409						
14	,048	,302	99,711						
15	,034	,213	99,924						
16	,012	,076	100,000						

Özdeğer istatistikimizde 1.000'dan büyük olan 3 değerimiz vardır. Bunlar Maliyet muhasebesi bütçeleme sistemine yardımcı olur. Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar. Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır. Birinci faktör toplam varyansın %52,386'sını açıklamaktadır. Birinci ve ikinci faktörler birlikte toplam %69,402'sini açıklamaktadır. Birinci, ikinci ve üçüncü faktörler birlikte toplam %79,538' ini açıklamaktadır.



Grafik 2. Özdeğer istatistiği 2

Yukarıdaki grafikte eğimin kaybolmaya başladığı noktanın işaret ettiği sayıda faktör belirlenir. Buna göre, grafikte 3. Faktörden itibaren çizgi grafiği eğimini önemli ölçüde kaybetmeye başlamaktadır. Bu nedenle faktör sayısının 3 veya 4 faktör ile sınırlayabiliriz. Yani faktörlerimizden 3 faktör seçmemizin nedeni de şirketlerin maliyet muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olmasına yardımcı olmuştur.

Bu işlemlerden sonra bizim 16 değişkenimizden 3 değişkene düşürmüş olup aynı zamanda faktör sayısı kadarda skor elde etmiş oluruz. Elde ettiğimiz skorların normal dağılıma yakınlaşmış olmaktadır. Buda faktör analizinin en önemli özelliğidir.

Tablo 30. Karar Verme Sürecinde Maliyet Muhasebesinin Etkileri

Tanımlayıcı İstatistikler						
Önermeler	N	Minimum	Maximum	Ortalama	Standart Sapma	Varyans
Maliyet muhasebesi bütçeleme sistemine yardımcı olur.	210	2,00	5,00	4,1429	,84637	,716
Stok kontrol yöntemlerinde maliyet analizleri sıklıkla yapılmaktadır.	210	1,00	4,00	1,8571	,86316	,745
Maliyet ve hacim analizleri işletmenin faaliyetlerinin sağlıklı olarak yürütülmesini sağlar.	210	1,00	4,00	1,6190	,66894	,447
Maliyet muhasebesi maliyeti azaltma çalışmalarına katkı sağlar	210	1,00	4,00	1,5238	,66484	,442
Karar verirken maliyet bilgileri yol göstericidir.	210	1,00	5,00	4,1714	,85792	,736
Performans ölçütlerinde maliyet bilgilerinden yararlanır.	210	1,00	5,00	2,4905	1,11639	1,246
İşletmenin karlılığı üzerinde maliyet bileşenlerinin etkileri bulunur.	210	1,00	5,00	3,0381	1,20544	1,453
Maliyet bilgilerinde denetim ve kontrol etkileri fonksiyonel önem taşır.	210	1,00	3,00	1,7571	,45155	,204
Maliyet muhasebesi faaliyetlerin planlanması ve kontrolüne yardımcı olur.	210	1,00	4,00	2,4810	,67923	,461
Maliyet muhasebesi fiyatlandırma kararlarına yardımcı olur.	210	1,00	4,00	3,3286	,61219	,375
Üretim bütçeleri maliyet analizlerine dayandırılmaktadır.	210	1,00	4,00	2,4238	,66087	,437
Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar	210	2,00	5,00	4,1429	,83498	,697
Maliyet muhasebesi işletmenin stratejisini belirler	210	1,00	3,00	2,0190	,67037	,449
Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır.	210	1,00	3,00	2,0571	,73632	,542
Teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden yararlanmayı kolaylaştırır.	210	1,00	4,00	3,0857	,72037	,519
Maliyet muhasebesi bilgileri yönetim kararlarında kullanılmalıdır.	210	1,00	4,00	2,1238	,84938	,721

Tablo 30' a göre "Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar." önermesi 4,1429'luk yüksek bir katılım derecesiyle yer almıştır. İşletmeler karar alma sürecinde maliyet bilgileri yol göstericidir önermesine 4,1714'lük bir katılım belirtilirken aynı kapsamda olan "Maliyet muhasebesi bilgileri yönetim kararlarında kullanılmalıdır." önermesine 2,1238'lik bir değerle katılmadıkları ifade edilmiştir. Buradaki çelişki hem kararların önemine inanılmakta hem de bu kararların kullanılması önermesine ters yanıt verilmesidir. Ancak işletmelerin genel yapısı dikkate alınırsa işletmelerde bu istek var ancak bunu uygulayacak maliyet muhasebesi kavramlarından yola çıkarak analiz yapabilecek eleman yetersizliği veya bu konuda istihdam edilebilecek elemanın işletmeye yükü, uygulamada maliyet muhasebesi kararlarının uygulanmasına işletmeler bu yüzden çekinceli davranmışlardır. Yüz yüze yapılan anket çalışmasında işletmelerdeki bu çelişki "Biz daha küçük bir işletmeyiz, maliyet muhasebesinin yönetim kararlarında kullanılması ancak büyük işletmeler için geçerlidir." İfadesiyle belirtilmiştir. Maliyet muhasebesi işletmenin stratejisi belirler önermesine 2,0190'lık katılım derecesi olmuştur. Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır önermesi, 2,0571'lik değerle katılım derecesi meydana gelmiştir. İşletmelerde gözlenen, bu bilgilerin önemi bilinmekte ancak yukarıda ifade edilen cümlenin bu önermeleri şekillendirmede de önemli olduğunu söyleyebiliriz. Maliyet hacim ve kar analizlerinin işletme faaliyetlerinin sağlıklı yürütülmesini sağlar önermesine işletmeler 1,6190'lık değerle katılmadıklarını ifade etmişlerdir. İşletme faaliyetleri ile ilgili olarak "Maliyet muhasebesi maliyetlerin azaltılmasına katkı sağlar." önermesine 1,5238'lik bir değerle katılmadıklarını ifade etmişlerdir. Bu önermeleri birlikte ele aldığımızda işletmelerde ayrı bir maliyet muhasebesi departmanı bulunmamakta, muhasebe dışarıdan tutulmakta ya da profesyonel muhasebecilerden destek alınmaktadır. Bu durumda maliyet-hacim-kar analizinde maliyet muhasebesinin etkisinin olumlu olması ya da maliyetlerin azaltılmasında maliyet muhasebesinin önemi yeterince kavranamamıştır. Stok kontrol yöntemlerinde maliyet analizleri sıklıkla yapılmaktadır önermesine 1,8571'lik bir değerle işletmeler katılmadıklarını göstermiştir. Stok kontrol yöntemleri denilince işletmelerin anladıkları fiziki sayım ve stok hareketleridir. Bu kapsamda işletmelerin ayrı bir stok yönetim ve politikaları bulunmamakta, bu konuda nihai karar işletme sahip ya da yöneticilerinin öngörüsü şeklinde gerçekleşmektedir. İşletme faaliyetlerinde

denetim ve kontrol de maliyet muhasebesinin yardımcı olacağı önermesine 1,7571'lik bir değerle katılmadıklarını göstermişlerdir. İşletmeler bu olumlu etkiyi de görmezden gelmişlerdir. Burada hiç şüphesiz yukarıda söylediğimiz gibi ayrı bir maliyet muhasebe elemanı ya da biriminin bulunmaması etkili olmuştur. Aynı durum şu iki önerme içinde geçerlidir. Maliyet muhasebesinin faaliyetlerin planlanması ve kontrolünde yardımcı olduğu önermesi (2,4810) ve performans ölçütlerinde maliyet bilgilerinden yararlanılır önermesi (2,4905)'lik değerlerin oluşmasında da etkisini göstermektedir. Anketimizi yanıtlayan bazı işletmelerde maliyet muhasebesi elemanı olduğu durumlarda verilen yanıtlar farklılaşmakta ve maliyet muhasebesi gerçek anlam ve önemiyle karşımıza çıkmaktadır. İşletmelerin karlılığı üzerinde maliyet bileşenlerinin etkileri bulunur önermesi 3,0381'lik katılım derecesiyle gerçekleşmiştir. İşletmelerin kararsızlık ifadesinin nedeni karlılığın belirlenmesinde satılan malın maliyetinin önemi bilinmekle beraber diğer maliyet enstrümanları hakkında yeterli bilgi ve uygulamaların olmaması bizi bu sonuca ulaştırmaktadır. Maliyet muhasebesinin bütçeleme sistemine yardımcı olduğunun işletmeler tarafından 4,1429'luk bir katılım derecesi ile katıldıklarını göstermişlerdir. Özellikle satış ve satılan malın maliyetleri açısından ele alındığı zaman işletmelerin sattığı malın maliyetini bilmek istedikleri ve bütçelemelerde bu unsura yer verilmesi gerekliliğinden hareketle bu sonuç elde edilmiştir. Bu açıdan konuya bakıldığında “Üretim bütçelerinin maliyet analizlerine dayandırıldığı” önermesine 2,4238'lik bir dereceyle işletmeler katılmadıklarını belirtmişlerdir. Maliyet muhasebesi kar analizinde, fiyat belirlerken vardır ancak üretim maliyetinin hesaplanmasında işletmelerin ilgi alanı dışına çıkmaktadır. Bunu destekleyen bir diğer önermemiz olan maliyet muhasebesinin fiyatlandırma kararlarında yardımcı olması önermesine 3,3286'lık bir katılım değerinin oluşmasında da görülmektedir. Satılan malın maliyetinin belirlenmesinde bu bilgiler önemli olmakta ancak yukarıda belirttiğimiz gibi diğer alanlarda belirlenen etki ve önemiyle yer almamaktadır. Benzer bir önerme olan maliyet muhasebesinin faaliyetlerin planlanması ve kontrolüne yardımcı olacağı konusunda 2,4810'luk bir katılım değerinin oluşmasında da aynı şeyleri söyleyebiliriz. Son olarak “Teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden yararlanmayı kolaylaştırır” önermesine 3,0857'lik bir katılım ifade edilmiştir. Esasen burada işletmelerin teknolojik yenilik ve gelişmelere açık olması bu alanda da teknolojinin muhasebe işleminde

olduğu gibi maliyet alanında da kolaylaştırıcı etkileri konusunda bir inanç bulunduğunu gözlemleyebiliriz.

Tablo 31. Güvenirlik İstatistiği

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,865	,838	12

%86,5 olarak anketin yüksek güvenilirlikte olduğunu gösterir. Faktör analizi yapılması uygundur.

Tablo 32. Kmo Testi

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,914
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	4012,439
	df	66
	Sig.	,000

Kmo testine göre %91,4 olup, $0.914 > 0.50$ olduğu görülüp faktör analizi olarak uygundur. Ayrıca Bartlett's testine göre sig. Değeri $0.05 > 0.000$ olduğundan faktör analizi uygundur denmektedir.

Tablo 33. Ortak Varyans Analizi

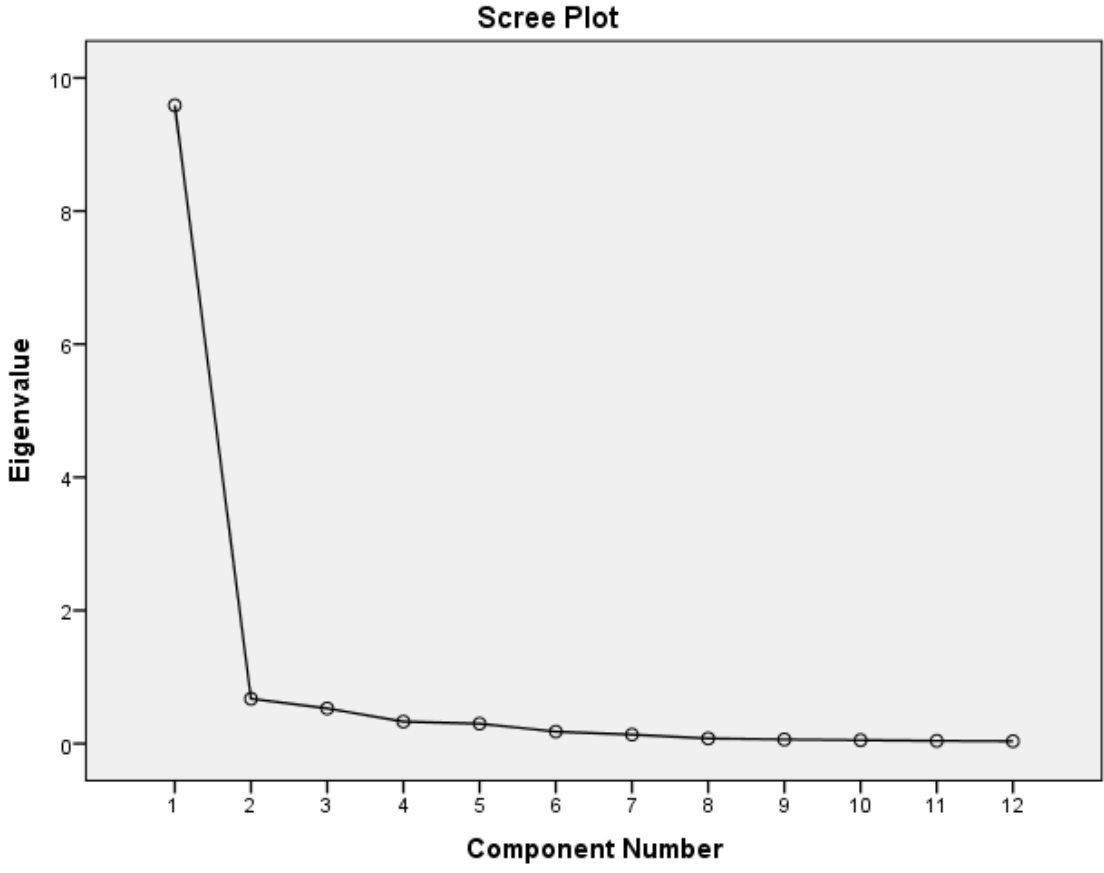
	Initial	Extraction
İşletme bütçeleri düzenlenirken örgütsel uyum göz önünde bulundurulur.	1,000	,803
İşletme bütçeleri esnek bir yapıda hazırlanır.	1,000	,783
Yönetim muhasebesi verileriyle hazırlanan muhasebe bilgileri kararlar için önemlidir.	1,000	,606
Kar tahminlemesi yapılırken yönetim muhasebesi tekniklerinden yararlanılmaktadır.	1,000	,780
Bütçeye işletme yönetimi gerekli desteği sağlamaktadır.	1,000	,857
İşletmede bütçeleme faaliyetlerinde maliyet ve yönetim muhasebesi teknikleri yeterince kullanılır.	1,000	,781
Bütçeleme işletmenin geleceğini şekillendirir.	1,000	,839
Proforma bilanço satılan mallar maliyeti tablosu ve gelir tablosu işletme için yol göstericidir.	1,000	,832
Maliyet ve yönetim analizinde matematiksel ve istatistiksel teknikler kullanılır.	1,000	,800
İşletmemizde başa baş analizleri düzenli bir şekilde yapılmaktadır.	1,000	,836
Stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir.	1,000	,843
Yönetim muhasebesi kurumsal yönetim sürecinin önemli faktörlerindendir.	1,000	,827

Ortak varyans analizinde en yüksek üç değere sahip olan 0,857 0,843 0,839 değerlerini alan “bütçeye işletme yönetimi gerekli desteği sağlamaktadır. Stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir. Bütçeleme işletmenin geleceğini şekillendirir.” sorularımızda 0,50’ nin üzerinde olup güvenilirliği en yakın en anlamlı ve önem derecesine göre yakın olan sorulardır. Başka bir deyişle şirketlerin yönetim muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olan ağır basan soruların cevabıdır.

Tablo 34. Özdeğer İstatistiği

Özdeğer İstatistiği									
Önermeler	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Toplam	%	Eklmeli	Toplam	%	Eklmeli	Toplam	%	Eklmeli
		Varyans	%		Varyans	%		Varyans	%
1	8,951	79,904	79,904	9,588	79,904	79,904			
2	2,178	5,608	85,512						
3	1,597	4,401	89,914						
4	,854	2,746	92,660						
5	,586	2,494	95,154						
6	,518	1,501	96,654						
7	,459	1,117	97,771						
8	,261	,648	98,419						
9	,177	,514	98,933						
10	,121	,429	99,363						
11	,079	,342	99,704						
12	,066	,296	100,000						

Özdeğer istatistikimizde 1.000'dan büyük olan 1 değerimiz vardır. Bu değer stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir. Faktör toplam varyansın %79,904'ünü açıklamaktadır.



Grafik 3. Özdeğer istatistiği 3

Yukarıdaki grafikte eğimin kaybolmaya başladığı noktanın işaret ettiği sayıda faktör belirlenir. Buna göre, grafikte 1. Faktörden itibaren çizgi grafiği eğimini önemli ölçüde kaybetmeye başlamaktadır. Bu nedenle faktör sayısının 1 veya 2 faktör ile sınırlayabiliriz. Yani faktörlerimizden 1 faktör seçmemizin nedeni de şirketlerin yönetim muhasebesinin etkisini belirlemeye yönelik olmasına yardımcı olmuştur.

Bu işlemlerden sonra bizim 12 değişkenimizden 1 değişkene düşürmüş olup aynı zamanda faktör sayısı kadarda skor elde etmiş oluruz. Elde ettiğimiz skorların normal dağılıma yakınlaşmış olmaktadır. Buda faktör analizinin en önemli özelliğidir.

Tablo 35. Karar Verme Sürecinde Yönetim Muhasebesinin Etkisi

Tanımlayıcı İstatistikler						
	N	Minimum	Maksimum	Ortalama	Standart Sapma	varyans
İşletme bütçeleri düzenlenirken örgütsel uyum göz önünde bulundurulur.	210	1,00	3,00	1,8952	,79380	,630
İşletme bütçeleri esnek bir yapıda hazırlanır.	210	1,00	5,00	1,9286	,82985	,689
Yönetim muhasebesi verileriyle hazırlanan muhasebe bilgileri kararlar için önemlidir.	210	1,00	4,00	1,9714	,89075	,793
Kar tahminlemesi yapılırken yönetim muhasebesi tekniklerinden yararlanılmaktadır.	210	2,00	4,00	3,0571	,71657	,513
Bütçeye işletme yönetimi gerekli desteği sağlamaktadır.	210	1,00	5,00	4,3095	,83259	,693
İşletmede bütçeleme faaliyetlerinde maliyet ve yönetim muhasebesi teknikleri yeterince kullanılır.	210	1,00	5,00	2,9857	1,05576	1,115
Bütçeleme işletmenin geleceğini şekillendirir.	210	1,00	5,00	3,5095	,88712	,787
Proforma bilanço satılan mallar maliyeti tablosu ve gelir tablosu işletme için yol göstericidir.	210	1,00	5,00	3,7143	,88814	,789
Maliyet ve yönetim analizinde matematiksel ve istatistiksel teknikler kullanılır.	210	1,00	5,00	1,7381	1,05039	1,103
İşletmemizde başa baş analizleri düzenli bir şekilde yapılmaktadır.	210	1,00	5,00	1,9524	1,19713	1,433
Stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir.	210	1,00	5,00	2,1667	1,11357	1,240
Yönetim muhasebesi kurumsal yönetim sürecinin önemli faktörlerindedir.	210	1,00	5,00	4,3810	,71726	,514

Tablo 35' e göre yönetim muhasebesinin karar alma sürecindeki algılanışında bütçelemeyi ayrı olarak ele alıp bu alandaki önermeleri incelemekte fayda görülmektedir. İşletmeler bütçelemeye yönetimin gerekli desteği sunduğunu belirtmektedirler. Burada katılım derecesi 4,3095'lik değerle yer almıştır. İşletmeler bütçe yapılmasını istemektedirler. Bütçelemenin işletmenin geleceğini şekillendirdiği

önermesine işletmelerin 3,5095'lik bir değerle katılımları bütçelemenin işletmeler açısından önemli görüldüğünün bir diğer ifadesidir. İşletmelerde bütçeleme yapılırken yönetim muhasebesi tekniklerinden yararlanıldığı konusunda 2,9857'lik bir katılım değeriyle işletmelerin kararsız kaldığı görülmüştür. Burada maliyet muhasebesinde gördüğümüz eksik bilgi, eleman yetersizliği gibi konuların etkisi görülmektedir. İşletmelerde bütçeleme konusunda bilgi yetersizlikleri görülmektedir. Bütçenin değerlendirmesindeki örgütsel uyuma katılım 1,8952'lik bir katılım değeriyle yer almakla beraber işletme bütçelerinin esnek bir yapıda hazırlandığı önermesine 1,9286'lık katılım değeri ortaya çıkmıştır. Yine bu önermelerle beraber maliyet ve yönetim analizinde matematiksel ve istatistiksel teknikler kullanılır önermesi 1,7381'lik bir katılım değeri almıştır. Bu üç önermeden çıkaracağımız sonuç işletmelerin bütçeleme tekniği hazırlanışı ve hesaplamaları konusunda gerekli bilgi, eğitim ve uygulama eksikliklerinin bulunduğudır. İşletmeler yönetim muhasebesinin kurumsal yönetim sürecinin önemli bir faktörü olduğuna 4,3810'luk bir katılım göstererek kurumsal yapıda ve işletmelerin büyüme sürecinde, miktar çeşit olarak üretim artışında yönetim muhasebesinin gerekliliğine inanılmaktadır. İşletmelerin yönetim muhasebesi verileriyle hazırlanan muhasebe bilgilerinin kararlarda önemli olduğu önermesi 1,9714'lük bir katılım değerine sahiptir. Karar sürecinde diğer bir önerme olan "Stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir." önermesine de 2,1667'lik bir katılım değeri ortaya çıkmıştır. Bu iki önermenin ortak çıkarımı işletmelerin yönetim muhasebesini uygulayacak teknik bir alt yapı, eleman yetersizliği ve bununla ilgili kültürün işletme yönetiminde yer almamasından kaynaklanmaktadır. Kar tahminlemede yönetim muhasebesi tekniklerinin uygulanması konusunda işletmelerin 3,0571'lik kararsızlık seviyesini, işletmelerde başa baş analizleri düzenli yapılmaktadır önermesine 1,9254'lük bir katılım çıkması, işletmelerin çoğunda bu tür analizlerin yapılmadığı sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Yönetim muhasebesi için gerekli olan matematiksel ve istatistiksel bilgi ve eğitimden yoksun olan bu tür işletmelerin bu teknikleri başarılı bir şekilde kullanabilmesine olanak sunmaktadır. İşletmelerin proforma olarak hazırlanan mali tabloların işletmeler için yol gösterici olduğuna, katılım 3,7143'lük değer almaktadır. Bu durum bizlere çoğunlukla tahminlere dayalı basit hesaplamalarla yapılan proforma tabloların işletmelerde kabaca bir bütçeleme faaliyeti olarak ele alınmakta olduğunu göstermektedir.

SONUÇLAR

KOBİ'lerde karar verme sürecinde yönetim ve maliyet muhasebesinin etkileri konusunda TRB1 bölgesinde 210 adet işletmeyle yapılan anket sonuçlarını özetleyecek olursak, bölgede KOBİ'lerde işletme kültürünün zayıf olduğu görülmektedir. TRB1 bölgesinde özellikle Bingöl ve Tunceli illerinde esasen bu yapının bölgenin diğer illeri olan Malatya, Elazığ illerine göre daha zayıf olduğunu söyleyebiliriz.

İşletmelerin önemli bir kısmında ayrı bir muhasebe bölümü ve profesyonel olan istihdam edilen meslek mensubu bulunmamaktadır. Bu unsur işletmelerde muhasebe kültürünün oluşmasını olumsuz olarak etkilemiş, muhasebe bilgi sisteminin olumlu etkilerinin karar alma sürecinde etkisini gösterememesine neden olmuştur.

Muhasebe servislerinde ya da işletmelerde muhasebeyi tutan kişilerin teknolojik yeniliklere açık olduğu, bu alanda başta bilgisayar olmak üzere, muhasebe programları ve e-hizmetlerden etkin bir şekilde yararlandıkları görülmekte özellikle yönetimlerin çalışanları bu konuda destekledikleri görülmektedir. Böylece işletmelerin zaman ve verim kaybının önüne geçildiği tespit edilmiştir.

Muhasebe bilgi sistemi işletmeler için günlük işler ve onlarla ilgili bir süreç olarak algılanmıştır. Daha doğrusu ön muhasebe olarak adlandırdığımız sistemin işletmenin günlük faaliyetleri, yasal sorumluluk ve zorunluluk için kurulan bir sistem olarak görülmesidir. Bu açıdan işletmelerin strateji oluşturmalarında, misyon ve vizyon belirlemede muhasebe bilgi sistemi ve bu sistemin unsurları olan maliyet ve yönetim muhasebesinin de yeterli kadar önemini olmadığı görülmüştür.

İşletmeler maliyet ve yönetim muhasebesinin önemini kavramışlardır. Ancak şuanki halleriyle çok fazla işlerine yaramayacağını düşünmektedirler. Çoğu işletme için maliyet ve yönetim muhasebesi için eleman istihdam etmek ve bu konuda çalışmalar yapılması uğruna katlanılan zaman ve maliyet kaybı olarak görülmektedir. Oysa işletmeler ölçek bakımından büyüdükçe ve kurumsallaştıkça bu sisteme gereksinim olduğu konusunda görüş birliği oluşacaktır.

Maliyet analizlerine yeterince yer verilmemektedir. Maliyet satılan malın maliyetinde önemli görülmekte, ancak maliyetin üretimin bir bütün süreç olarak ele alınması konusunda işletmelerde bir eğilim bulunmadığı görülmektedir. Zaten maliyet süreci ve maliyet sistemleri, ve diğer maliyet enstrümanları konusundaki bilgisizlik ve uygulama eksikliği bu sonucu doğurmada önemli bir faktördür.

Önemli gördüğümüz bir diğer unsur, bütçeleme kavramıdır. Bu kavram işletmeler açısından maliyet ve yönetim muhasebesi için temel algıyı oluşturmaktadır. Maliyet ve yönetim muhasebesi işletmeler için proforma mali tabloları üretmekle ibaret bir sistem olarak görülmektedir. Bu tür tabloları yapan basit hesaplamalar mantığıyla hesaplanacak proforma mali tabloların işletmelerin ihtiyacını karşılayabileceği konusunda bir algının tespiti olmuştur. Zira bütçeleme için gerekli olan yapı, işleyiş ve hesaplama tekniklerinin bilinmemesi bu sonuca ulaşmamıza neden olmuştur.

Maliyet muhasebesinin temel fonksiyonları olan planlama, kontrol ve denetim konularının yine işletmelerde yeterince anlam bulamadığı görülmektedir. Örnek olarak stok kontrolünün sadece fiziksel sayımla yapılabileceği ve stok kartının yeterli bir kontrol mekanizması olduğunun ifade edilmiş olması gösterilebilir.

Gerek muhasebe bilgi sistemi gerekse maliyet ve yönetim muhasebesi bilgileri karar verme sürecinde yeterince etkiler gösterememektedir. Burada söz konusu olan temel etken işletmelerdeki ölçek yapısıdır. Ölçek yapısının küçükten büyüğe doğru arttığı durumlarda muhasebe verilerinin işletmeler için taşıdığı anlamın farkındalığı oluşmaya başlamıştır.

KAYNAKLAR

- Akaytay, Ali.** (2004) Karar Verme Sürecinde Maliyet Verilerinin Rolü: ABC Makine ve Ticaret Sanayi A.Ş. Uygulaması, Sakarya Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Sakarya
- Akdoğan, Abdurrahman.** (2003) Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara,
- Akdoğan, Nalan.** (2000) Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları. Ankara: Gazi Kitapevi,
- Akgemci, Tahir.** (2001) “KOBİ’lerin Temel Sorunları ve Sağlanan Destekler,” KOSGEB Yayınları.
- Akgüç, Öztin.** (1998) Finansal Yönetim. 7.Basım. İstanbul: Avcıol Basım-Yayınları
- Akkaya Göktuğ Cenk ve M.Yılmaz İçerli.** (2001) “KOBİ’lerin Finansal Problemlerinin Çözümünde Risk Sermayesi Finansman Modeli,” Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 3, sayı 3, ss 61-71.
- Alkin, Erdoğan.** (2001) “Kobi’ler ve Türkiye Ekonomisi”, I. Orta Anadolu Kongresi,
- Alpugan, Oktay, M. H. Demir, M.Oktav ve N. Üner.** (1997) “İşletme Ekonomisi ve Yönetimi”
- Alpugan, Oktay.** (1994) Küçük İşletmeler, Kavramı, Kuruluşu ve Yönetimi.
- Altuğ, Osman.** (1996) Tek Düzen Hesap Planına Göre Maliyet Muhasebesi, Evrim Yayınevi, İstanbul.
- Ansarı, L. Shahid. Jan, E. Bell ve Cam-I Target Cost Core Group.** (1995) Target Costing: The Next Frontier in Strategic Cost Management. Irwin McGraw Hill: Chicago.
- Atılgan, Turan. Ve Ünal, Can.** (2007) “Konfeksiyonda Karar Verme Teknikleri”, 11.Uluslararası İzmir Tekstil ve Hazır Giyim Sempozyumu, Tekstil Ve Konfeksiyon, 4, ss.256-263.

- Atik, H. Sezer, S.** (2001) “Avrupa Birliğine Entegrasyon Surecinde Küçük ve Orta Boy İşletmelerin Sorunları: Kayseri ve Nevşehir Örneği” I.Orta Anadolu Kongresi, ss 68-76 Erciyes Üniversitesi, Nevşehir İİBF, 18-21 Ekim 2001, Nevşehir.
- Aypek, Nevzat.** (2001) ”KOBİ Finanslama Sürecinde Yeni Finansman Teknikleri”, I. Avrasya Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler Kongresi, Tika Yayınları, Ankara,
- Bağırkan, Şemsettin.**(1983) Karar Verme, Der Yayınları, İstanbul,
- Balçık, Bahattin.** (2002) İşletme Yönetimi, Nobel Yayıncılık, 3.Baskı, Mart, Ankara,228s.
- Başar, B. A.** (1998). İşletmelerin Stratejik Planlama ve Karar Alma Sürecinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi: TUSAŞ Motor Sanayi A.Ş. Uygulaması, AÜ, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir
- Başaran, İ.**(2000). Yönetim, Feryal Matbaa, 3. Baskı, Ankara,304s.
- Batirel Ömer Faruk.**(2007) Kamu Maliyesi ve Yönetimi, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları İstanbul,
- Binbaşıoğlu, Cavit.** (1983) Eğitim Yöneticiliği, Binbaşıoğlu Yayınları. , Ankara,
- Boşgelmez, Alpaslan.**(2003) Küreselleşme Sürecinde Kobi’lerin Türkiye Ekonomisindeki Yeri, Yapısal Analizleri ve Isparta Örneği, Isparta Süleyman Demirel Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi
- Bursal, Nasuhi.**(1990) Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama, İstanbul
- Bursahoğlu, Ziya.** (2002) Okul Yönetiminde Yeni Yapı ve Davranış, Pegema Yayıncılık, 13.Basım, Kasım, Ankara, 250s.
- Bülbül D. Ejder H. L. Sahan Ö.** (2005) Devlet Bütçesi, Gazi Kitapevi, Ankara
- Büker, Semih, Rıza Aşıkoğlu ve Güven Sevil.**(2008) Finansal Yönetim. Ankara: Sözkese Matbaacılık,
- Can, Halil,** (1991)Organizasyon ve Yönetim, Adım Yayıncılık,

- Can, H. Aşan, Ö. ve Aydın E.M.** (2006)Örgütsel Davranış, Arıkan Basım, Denizli, 469s
- Certo, Samuel** (1994) Modern Management, 6. Edition, Allyn and Bacon, ABD.
- Certo, Samuel.** (2003) Modern Management, Adding Digital Focus, Pearson Education Inc New Jersey
- Civan Mehmet, Kemal Şerbetçi,** (2007)“Basel II’nin KOBİ’ler Üzerindeki Etkileri: Gaziantep İli örneği”. Gaziantep, GAGİAD.
- Coşkun Gülay** (1991)Devlet Bütçesi, Turhan Kitapevi, Ankara,
- Çapan, Selami** (1992) Örgütlerde Maliyet Sistemi Yapılanması, Verimlilik Dergisi s83-102
- Çavuş, M.Fedai** (2008)“Karar Verme, Karar Destek Sistemleri ve Yönetimsel Etkinlik”, Akademik Bakış, Ekim, 15, ss.1-18.
- Çelik Orhan,** (2007), “Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarının KOBİ’lerde Uygulanması”, Tesmer Yayın No:73,Ankara
- Çürük, S.A.** 2007. İşletmelerde Karar Verme Süreci Etkinliği Bakımından Yönetim Bilgi Sistemlerinin Rolü: Teorik ve Uygulamalı Bir Çalışma, Selçuk Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Konya, 135s.
- Daft, Richard,**(2003) Management 6th Edition , Thomson South Western , Landmark Ltd., 2
- Demir, M. Hulusi, v.d,** (1985) “Yönetimsel Karar Verme”, Bilgehan Basım Evi, İzmir,
- Demir Ö. Otlu F.** (2005) Stratejik Karar Verme Açısından Maliyet Sistemleri, Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:15, Sayı:1
- Drury, C.** (1996). Management And Cost Accounting, 4.Edition, International Thomson Business Pres.
- Edizdoğan, Nihat.** (1998) Kamu Bütçesi, Ekin Kitabevi, Bursa,

- Eker, Aytaç.** (1998) Kamu Maliyesi, Anadolu Matbaacılık, İzmir,
- Emhan, Abdurrahim.** (2007). “Karar Verme Süreci ve Bu Süreçte Bilişim Sistemlerinin Kullanılması”, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, 6(21), ss.212-224.
- Erdamar, Cengiz.**(2006) Finansal Muhasebe ve Tek Düzen Muhasebe Sistemi, İstanbul Arıkan Yayıncılık
- Eren, Erol,** (1998). Yönetim ve Organizasyon, Beta Basım Yayım, İstanbul
- Eren, Erol.** (2002). Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası, İstanbul, Beta Yayınları, 6. Baskı
- Eren, Erol.** (2003). Yönetim ve Organizasyon, Çağdaş ve Küresel Yaklaşımlar, Beta Basım, İstanbul, 667s.
- Erol, Mikail.** (2008). Ekonomik Kriz Dönemlerinde Çağdaş Yönetim Stratejileri, Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi,3(2), Aralık.
- Esin, Alptekin.** (2003). Yöneylem Araştırmasında Yararlanılan Karar Yöntemleri, Gazi Kitabevi, 4. Baskı, Ekim, Ankara, 384s.
- Genç, Nurullah.** (2005). Yönetim ve Organizasyon, Seçkin Yayıncılık, 2.Baskı, Ankara, 398s.
- Gönenç Ethem, ve Wolflin John.** (2007), Sürdürülebilirlik , Sürdürülebilir Yönetim ve Karar Verme Süreci, Marmara Environmental Master Plan and Investment Strategy, İstanbul
- Haftacı, Vasfi.** (2005) İşletme Bütçeleri. 4.Basım. İstanbul: Beta Basım,
- Halaç, Osman.** (2001) Kantitatif Karar Verme Teknikleri (Yöneylem Araştırmasına Giriş), Beşinci Baskı, Alfa Basım Yayım Dağıtım, İstanbul,
- Hodgetts, R.M.** (1999). Yönetim, Teori, Süreç ve Uygulama, Çev: C. Çetin ve E. Mutlu, Beta Basım, 2.Baskı, Ekim, İstanbul, 804s.

- Horngren Charles T. ve George Foster** (1991), Cost Accounting: A Managerial Emphasis, Seventh Edition, New Jersey, Prentice Hall Inc.,
- Işık, H.M.** (2003). “Yasama Erkinde Karar Alma”, Dicle Üniversitesi Hukuk Dergisi, ss.11-71.
- İlgar, Lütfü.** (2000). Eğitim Yönetimi, Okul Yönetimi ve Sınıf Yönetimi, Beta Basım, Şubat, İstanbul, 236s.
- İmrek, Mustafa.**(2003) Karar Verme Teknikleri, Beta, İstanbul,
- Karahoca D. Karahoca A.**(1998) İşletmeciler, Mühendisler ve Yöneticiler İçin Yönetim Bilişim Sistemleri ve Uygulamaları, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul,
- Karcıoğlu, Reşat.** (2000). Stratejik Maliyet Yönetimi: Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar. Aktif Yayınevi, Erzurum.
- Kavrakoğlu, İbrahim.** (1998), Toplam Kalite Yönetimi, Kalder Yayınları, İstanbul
- Kaya, Yahya.** (1993). Eğitim Yönetimi, Kuram ve Türkiye’deki Uygulamalar, Set Ofset, Ankara
- Kılıç, M.** (2002). Belirsizlik Ortamında Hacim-Maliyet-Kar Analizleri ve Örnek Bir İşletmede Normal Dağılım Uyarlaması, Muğla Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Muğla, 138s. (Yayınlanmamış).
- Koç, Mustafa.** (2001). Tarihsel süreç içinde konsolide bütçe ile döner sermaye-vakıf-fon ilişkisi ve özel bütçe kavramının analizi. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu. Ankara.
- Koçel, Tamer.** (2001) İşletme Yöneticiliği, Beta Yayınları 8. Baskı, İstanbul 2001
- Koçel, Tamer.** (2003) İşletme Yöneticiliği, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş. İstanbul,
- Koçel, Tamer.** (2007) İşletme Yöneticiliği, Arıkan Basım, Ekim, Denizli, 569s.

- Köse, A.** (2004). Çok Amaçlı Karar Alma Yöntemleri ve Türk Sigorta Sektörüne Yönelik Bir Uygulama, Marmara Üniversitesi Doktora Tezi, İstanbul, 161s.(Yayınlanmamış).
- Kurt, Ü.** (2003) “Karar Verme Sürecinde Yöneticilerin Kişilik Yapılarının Etkileri”, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Ankara,
- Mucuk, İsmet.** (2001). Modern İşletmecilik, Türkmen Kitabevi, 12.Basım, İstanbul, 406s.
- Onaran, Oğuz.**(1971) Örgütlerde Karar Verme, Sevinç Matbaası, Ankara,
- Orhaner, Emine.** (2007) Kamu Maliyesi, Siyasal Kitapevi, Ankara,
- Ömeroğlu, Nida.** (2003) Muhasebe Bilgi Sistemleri ve Paket Destekli Yapılandırma, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi
- Palmer, M. ve Hyman, B.** (1993). Yönetimde Kadınlar, Çev: V. Üner, Rota Yayınları, İstanbul, 93s.
- Sabuncuoğlu, Zeyyat ve Tuncer Tokol.** (1991) İşletme I – II. Bursa,
- Sarıaslan, Halil.** (1996) Türkiye Ekonomisinde Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeler İmalat Sanayi İşletmelerinin Sorunları ve Yeni Stratejiler.
- Senal, S. Ateş, A.B. ve Özdemir, O.** (2009). Yönetimin Karar Verme Süreci ve Maliyet Yönetim Yaklaşımları, Süleyman Demirel Üniversitesi I. Uluslararası Davraz Kongresi,13s.
- Sevgener, A.Sait ve Rüstem Hacırüstemoğlu.**(2000) Yönetim Muhasebesi. 6.Basım. İstanbul
- Sunan, M. Ş.** (1991). İşletmelerde Satın Alma Kararlarının Analizi, İÜ, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul

- Taner, Tuna ve Semra Öncü.**(2000) İşletmelerde Planlama, Bütçeleme, Kontrol. Manisa: Emek,
- Tanır, Kadir.** (2005) 3. Sınıf - A İşletme Fakültesi : Maliyet Muhasebesi, Pazarlama Yönetimi, Yönetim Bilgi Sistemi, Finansal Yönetim. Ankara: İlkumut Açıköğretim Yayınları,
- Taymaz, Haydar.** (2003). Okul Yönetimi, Pegema Yayıncılık,7.Baskı,Ankara,278s.
- TDK. Türk Dil Kurumu.** (1998). Türkçe Sözlük 1 A-J, Türk Tarih Kurumu Basım Evi, Ankara
- Tekin, İ.** (2009). İşletmelerin Karar Verme Düzeylerinde Stratejik Planlamanın Yeri ve Ticari Bankalarda Uygulanırlığı Üzerine Bir Alan Araştırma, Süleyman Demirel Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, Isparta
- Tekin, Mahmut.** (1992). Kantitatif Karar Verme Teknikleri, Akça Ofset,2.Baskı,Konya, 279s.
- Timur, Hikmet.** (1990) “Yönetimde Karar Verme ve Problem Çözme”, Hacettepe Üniversitesi, İİBF Dergisi, C:8, S:2, Ankara,
- Tokaç, Ahmet.** (2005) Uygulamacı Gözüyle İşletmelerde Bütçeleme Ve Raporlama. 1.Basım. İstanbul: Tunca Kitabevi,
- Tosun, Kemal.** (1992). İşletme Yönetimi, Savaş Yayıncılık, Ankara, 469s.
- Tutar, Hasan, O. Küçük.** (2003) Girişimcilik ve Küçük İşletme Yöneticiliği.
- “Türkiye’de Kobi’ler”(2005) Kobi Efor Dergisi, Aylık Sanayi ve Ekonomi Dergisi, 75.Özel Sayı Aralık İstanbul
- Tütek, Hülya. ve Gümüsoğlu, Şevkinaz.** (2000). Sayısal Yöntemler Yönetimsel Yaklaşım, Beta Basım, 3. Baskı, İstanbul, 448s
- Urgan, Mehmet.** (1993) Maliyet Muhasebesi Ve Mali Tablolar, Yetkin Basımevi, Ankara, 1134s.

- Ülgen, Hayri. ve Mirze , S.Kadri,** (2004). İşletmelerde Stratejik Yönetim, Literatür Yayıncılık, Şubat, İstanbul, 643s.
- Üner, N. Oktav, M. Demir, H. ve Alpugan, O.** (1995). İşletme Ekonomisi ve Yönetimi, Beta Basım, İstanbul, 451s.
- Yelkikalan, F. Halis, Kalmış.** (2001), “KOBİ’lerde Verimlilik Yönelimli Yeniden Yapılandırma Stratejileri,” I.Orta Anadolu Kongresi, ss 389-394, Erciyes Üniversitesi, Nevşehir İİBF, 18-21 Ekim, Nevşehir.
- Yeşil, Salih,** (2010). “İşletmeler Açısından İş Etiği Ve Yönetimi”, İşletmecilikte Seçme Konular, Ed: İ.Bakan, A.M. Eyitmiş, Gazi Kitabevi, Ankara, 461s.
- Yılmaz, Beytullah.** (2004)“Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Toplumda Üstlendikleri Roller Bakımından Analizi”, Dış Ticaret Dergisi,
- Yılmaz, Figen.** (2003) Türkiye’de Küçük ve Orta Boy İşletmeler (Kobi’ler), Ankara T.İs Bankası, İktisadi Araştırmalar ve Planlama Müdürlüğü
- Yılmaz, Zekai.** (1995) “Yatırım Proje Analizi ve Yönetimi” Uludağ Üniversitesi, Güçlendirme Vakfı, Yayın No: 35, Bursa,
- Yozgat, Uğur,** (1994)Yönetimde Karar Alma Teknikleri, Beta Yayınları, İstanbul,
- Yörük Nevin,** (2001), “KOBİ’lerin Kredi Yoluyla Finansmanında Karşılaştıkları ve Tokat İlinde Bir Uygulama,” I. Orta Anadolu Kongresi, ss 47-58 Erciyes Üniversitesi, Nevşehir İİBF, 18-21 Ekim, Nevşehir.
- Yükçü, Süleyman.** (1998), Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, 4. Baskı, Cem Ofset, İzmir.

EKLER

EK 1. Anket Formu

Sayın yetkili,

Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalında KOBİ'lerde Karar Verme Sürecine Yönetim ve Maliyet Muhasebesinin Etkileri (TRB 1 Bölgesinde Üretim Yapan KOBİ'lerde Bir Uygulama) konusunda yüksek lisans çalışması yürütmekteyim.

Bu araştırma işletmelerin büyük çoğunluğunu oluşturan KOBİ'lerin karar verme sürecinde yönetim ve maliyet muhasebesinden ne ölçüde yararlandığını ortaya çıkarmak amacıyla yapılmaktadır.

Anket formuna içtenlikle cevap vermeniz: İşletmelerin durumuna yol gösterici olacaktır.

Anket formunda kimliğiniz ve firmaya ait bilgilerin kesinlikle yer almayacağını ve büyük bir titizlikle değerlendirileceğini taahhüt ediyorum.

Yardımlarınız için şimdiden teşekkür ederim.

Meltem GÜL

Formun Doldurulma Yöntemi

1. Seçmeli sorulardan size uygun olan seçeneği işaretleyiniz.

2. Derecelendirilmiş faktörlerden size uygun olan kutucuğu seçiniz.

Örneğin;

“Muhasebe verileri kullanılarak yapılan yatırımlar başarılı olmaktadır.”

Tamamen					Tamamen
Katılıyorum	Katılıyorum	Kararsızım	Katılmıyorum	Katılmıyorum	Katılıyorum
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

1. Hukuki yapınız nedir?

Tek Şahıs Limited Anonim Kollektif Diğer

2. Hangi bölümde çalışıyorsunuz?

- Genel Yönetim
- Muhasebe
- Finansman
- Üretim
- Pazarlama
- Diğer (Lütfen belirtiniz)

3. Kaç yıldır faaliyettesiniz?

- 3 yıl 3-6 yıl 6-10 yıl 10 yıl +

4. İşletmeniz hangi sektörde faaliyette bulunmaktadır?

- İmalat Ticaret İnşaat Ulaştırma- Haberleşme Diğer

5. Muhasebe kayıtlarınız işletmenizde mi tutuluyor?

- Evet Hayır

6. Muhasebe işlerinden sorumlu yöneticinin eğitim durumu nedir?

- İlköğretim Ortaöğretim (Lise, Ticaret Lisesi) Lisans Lisans üstü

7. İşletmenizi açarken gerekli sermayeyi nereden karşıladınız?

- Kendi öz kaynaklarımdan
 Ticari kredi kullandım
 Banka kredisi kullandım
 Akraba ve arkadaşlarımdan borç aldım

8. İşletme bünyesinde ayrı bir maliyet muhasebesi birimi ya da bu konuda uzmanlaşmış konuya özel çalışanınız var mı? (Yanıtınız evet ise 9. soruya geçiniz)

- Evet Hayır

9. Çalışmanız işletme içinde mi işletme dışında mı görevini sürdürüyor?

- İşletme içinde İşletme dışında

10. Amortisman giderlerinizi hangi yönteme göre ayırıyorsunuz?

- Normal amortisman Azalan Bakiyeler Faaliyet Hacmi Esas Alınarak

11. İşletmenizde maliyet muhasebesi sistemi kurulmasının sebebi nedir?

- Yasal olarak (vergi kanunları gibi) zorunlu kılındığı için
 Muhasebe verilerine ulaşmak ve bu verileri çeşitli kararlarda kullanmak için

12. Maliyet muhasebesi konusunda yeni bir sistemin geliştirilmesine ihtiyacınız olduğunu düşünüyor musunuz?

- Evet Hayır

13. Kapsam açısından maliyet hesaplamalarında yöntem uyguluyor musunuz? (Yanıtınız evet ise 14. soruya geçiniz)

- Evet Hayır

14. Maliyet hesaplama sisteminizde giderlerinizin kapsamına göre kullandığınız yöntem hangisidir?

- Tam Maliyet Yöntemi
- Değişken Maliyet Yöntemi
- Normal Maliyet Yöntemi
- Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi

15. Maliyet hesaplama sisteminizde ürün maliyetine ayrıca genel yönetim ve finansman giderlerinden de pay veriyor musunuz?

- Evet Hayır

16. Maliyet hesaplamalarında gerçekleşme açısından hangi yöntemi uyguluyorsunuz?

- Fiili (Tarihi) Maliyet Yöntemi
- Tahmini Maliyet Yöntemi
- Standart Maliyet Yöntemi

17. Tekdüzen muhasebe sisteminde hangi maliyet hesaplarını kullanıyorsunuz?

- 7/A Maliyet Hesapları (İşletme fonksiyonlarına göre)
- 7/B Maliyet Hesapları (Gider Çeşitlerine göre)

18. Maliyet muhasebesi kayıt sisteminizde, maliyet unsurlarını oluşturan giderleri birden fazla açıdan (çeşitli fonksiyon, gider yeri gibi) eş zamanlı olarak izliyor musunuz?

- Evet Hayır

19. Hangi durumlarda yönetim muhasebesi bilgisinden yararlanırsınız?

- Bütçeleri oluşturma
- Fiyat belirleme
- Pazarlama kararlarında
- Finans ve yatırım kararlarında
- Karlılığın gelişmesi ile ilgili

20. Aşağıdaki cümleler karar alma sürecinde muhasebe bilgi sisteminin etkisini belirlemeye yöneliktir. Bu cümlelere katılma derecenizi belirtiniz.

1. Tamamen Katılmıyorum
2. Katılmıyorum
3. Kararsızım
4. Katılıyorum
5. Tamamen Katılıyorum

	1	2	3	4	5
İşletmede muhasebe bilgilerine gerekli önem verilmektedir.					
İşletme yöneticileri herhangi bir yardım olmaksızın muhasebe bilgilerinden yararlanmaktadır.					
Muhasebe bilgi sistemi için kullanılacak teknolojik yenilikler yönetim tarafından desteklenmemelidir.					
Muhasebe bölümünde görev dağılımı ve bilgi paylaşımı etkindir.					
Muhasebe servis çalışanları işlerini yaparken teknolojik imkanları yeterince kullanırlar.					
Maliyet ve yönetsel muhasebe bilgileri konusunda üst yönetime düzenli bilgiler verilmektedir.					
İşletmelerdeki vizyon ve misyon seçiminde maliyet ve yönetim muhasebesi bilgilerinden yararlanılmaktadır.					
Muhasebe verileri kullanılarak yapılan yatırımlar başarılı olmaktadır.					
Rekabet gücünü arttırmak muhasebe bilgi sistemini kullanmada önemli bir amaçtır.					

21. Aşağıdaki cümleler karar alma sürecinde maliyet muhasebesinin etkisini belirlemeye yöneliktir. Bu cümlelere katılma derecenizi belirtiniz.

	1	2	3	4	5
Maliyet muhasebesi bütçeleme sistemine yardımcı olur.					
Stok kontrol yöntemlerinde maliyet analizleri sıklıkla yapılmaktadır.					
Maliyet ve hacim analizleri işletmenin faaliyetlerinin sağlıklı olarak yürütülmesini sağlar.					
Maliyet muhasebesi maliyeti azaltma çalışmalarına katkı sağlar.					
Karar verirken maliyet bilgileri yol göstericidir.					
Performans ölçütlerinde maliyet bilgilerinden yararlanır.					
İşletmenin karlılığı üzerinde maliyet bileşenlerinin etkileri bulunur.					
Maliyet bilgilerinde denetim ve kontrol etkileri fonksiyonel önem taşır.					
Maliyet muhasebesi faaliyetlerin planlanması ve kontrolüne yardımcı olur.					
Maliyet muhasebesi fiyatlandırma kararlarına yardımcı olur.					
Üretim bütçeleri maliyet analizlerine dayandırılmaktadır.					
Maliyet muhasebesi karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlar.					
Maliyet muhasebesi işletmenin stratejisini belirler.					
Maliyet verileri diğer işletme fonksiyonları açısından önem taşır.					
Teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden yararlanmayı kolaylaştırır.					
Maliyet muhasebesi bilgileri yönetim kararlarında kullanılmalıdır.					

22. Aşağıdaki cümleler karar alma sürecinde yönetim muhasebesinin etkisini belirlemeye yöneliktir. Bu cümlelere katılma derecenizi belirtiniz.

	1	2	3	4	5
İşletme bütçeleri düzenlenirken örgütsel uyum göz önünde bulundurulur.					
İşletme bütçeleri esnek bir yapıda hazırlanır. (Gelişen ve değişen koşullara uygun olarak)					
Yönetim muhasebesi verileriyle hazırlanan muhasebe bilgileri kararlar için önemlidir.					
Kar tahminlemesi yapılırken yönetim muhasebesi tekniklerinden yararlanılmaktadır.					
Bütçeye işletme yönetimi gerekli desteği sağlamaktadır.					
İşletmede bütçeleme faaliyetlerinde maliyet ve yönetim muhasebesi teknikleri yeterince kullanılır.					
Bütçeleme işletmenin geleceğini şekillendirir.					
Proforma bilanço satılan mallar maliyeti tablosu ve gelir tablosu işletme için yol göstericidir.					
Maliyet ve yönetim analizinde matematiksel ve istatistiksel teknikler kullanılır.					
İşletmemizde başa baş analizleri düzenli bir şekilde yapılmaktadır.					
Stratejik karar sürecinde yönetim muhasebesi yol göstericidir.					
Yönetim muhasebesi kurumsal yönetim sürecinin önemli faktörlerindedir.					

Konuyla İlgili Düşünce ve Görüşlerinizi Aşağıdaki Bölüme Yazabilirsiniz.

Ankete Katıldığınız İçin Teşekkür Ederiz.

ÖZGEÇMİŞ**Kişisel Bilgiler:**

Adı ve Soyadı : Meltem GÜL
Doğum Yeri : Elazığ
Doğum Tarihi : 02.03.1989
Medeni Hali : Evli

Eğitim Durumu:

Lise : Elazığ Balakgazi Lisesi
Lisans : 2008-2010 Fırat Üniversitesi Muhasebe Bölümü
2010-2012 Anadolu Üniversitesi İşletme Bölümü
Yüksek Lisans : 2012-2014 Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü /
İşletme ABD
Yabancı Dil : İngilizce

İş Deneyimi:

2010-2014 Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Bürosu

İletişim:

E Posta Adresi : meltembozgoz@hotmail.com