HEDEF MALİYETLEME AÇISINDAN
MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN BİR MODEL
ÖNERİSİ VE BİR İŞLETME UYGULAMASI

Samet BÜLBÜL

(Yüksek Lisans Tezi)

Eskişehir, 2015

HEDEF MALİYETLEME AÇISINDAN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN BİR MODEL ÖNERİSİ VE BİR İŞLETME UYGULAMASI

Samet BÜLBÜL

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Doç Dr. Adnan SEVİM

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Haziran, 2015

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Samet BÜLBÜL'ün "Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sistemine İlişkin Bir Model Önerisi ve Bir İşletme Uygulaması" başlıklı tezi **15 Haziran 2015** tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca toplanan **İşletme (Muhasebe)** Anabilim Dalında, **yüksek lisans tezi** olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

		İmza
Üye (Tez Danışmanı)	**: Doç.Dr.Adnan SEVİM**	
Üye	**: Prof.Dr.Kerim BANAR**	
Üye	**: Doç.Dr.Murat KİRACI**	

Prof.Dr.Kemal YILDIRIM
Anadolu Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Öz

HEDEF MALİYETLEME AÇISINDAN
MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN BİR MODEL ÖNERİSİ
VE BİR İŞLETME UYGULAMASI

Samet BÜLBÜL
İşletme Anabilim Dalı
Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Haziran, 2015,
Danışman: Doç Dr. Adnan SEVİM

Bu çalışma, hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sistemine ilişkin bir model önerisi koymak ve bu modelin işletme uygulamasının analiz edilmesine yöneliktir. Ayrıca, konuyla ilgili olması yönüyle, maliyet yönetimi, maliyet yönetim sistemleri ve çağdaş maliyet sistemleri de açıklanmış bulunmaktadır. Bunların yanında, çalışmanın esasını oluşturması açısından hedef maliyetleme ile muhasebe bilgi sistemi detaylı olarak incelenmiş ve bu iki konunun bütünleştirilmesi neticesinde de bir model önerisi ortaya konulmuştur. Çalışma, 3 bölümden oluşmaktadır. Birinci ve ikinci bölüm teorik kısım olup üçüncü bölümde bilgi sistemi modeli ortaya konulmuş ve ardından bu modelin işletme uygulaması yapılmış ve uygulamanın sonuçları analiz edilerek öneriler ifade edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Hedef Maliyetleme, Maliyet yönetimi, Muhasebe bilgi sistemi

Abstract

PROPOSAL OF A MODEL OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEM BASED ON TARGET COSTING AND ITS FİRM APPLICATION

Samet BÜLBÜL

Department of Business Administration

Anadolu University Graduate School of Social Sciences, June, 2015

Advisor: Assoc.Prof.Dr. Adnan SEVİM

This study aims to propose a model related to accounting information system based on target costing and analyze the model's firm application. Moreover, costing management, costing management systems, and contemporary costing systems were explicated(explained) as related to the issue. In addition, accounting information system and target costing were explored in detail in order to form a basis of the study and a model proposal was presented as a result of the combination of these two issues. The study consists of three parts. The first and second parts include the theoretical framework of the study. As for the third part of the study, an information system model based on target costing was introduced, firm application of this model was executed, and suggestions were given after analyzing the results of the application.

Keywords: Target Costing, Cost management, Accounting information system

Etik İlke ve Kurallara Uygunluk Beyannamesi

Bu tez çalışmasının bana ait, özgün bir çalışma olduğunu; çalışmamın hazırlık, veri toplama, analiz ve bilgilerin sunumunda bilimsel etik ve kurallara uygun davrandığımı; bu çalışma kapsamında elde edilmeyen tüm veri ve bilgiler için kaynak gösterdiğimi ve bu kaynaklara kaynakçada, yer verdiğimi; bu çalışmanın Anadolu Üniversitesi tarafından kullanılan bilimsel intihal tespit programıyla tarandığını ve hiçbir şekilde intihal içermediğini beyan ederim.

Her hangi bir zamanda, çalışmamla ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçlara razı olduğumu bildiririm.

Ad, Soyad
Sonet BİLEZ
imza

Önsöz

Tez çalışması, emek, özen ve destek gerektiren çabaların sonucudur. Bu nedenle, öncelikle çalışmamın her aşamasında yardımlarını esirgemeyen, bilgi ve deneyimleriyle bana daima yol gösteren, moral açısından da desteğini hep hissettiğim, benim için zamanı harcayan, sadece çalışmama değil akademik gelişimime de büyük katkılar sağlayan tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Adnan SEVİM'e teşekkürü bir borç bilirim. Ayrıca, tezin uygulama bölümünde gerekli ilgi ve desteğini esirgemeyen SARTEN AMBALAJ A.Ş. yöneticilerine, özellikle muhasebe yetkililerine de minnettar olduğumu ifade etmek isterim.

Çalışmamın her aşamasında gösterdikleri sabır, anlayış ve desteklerinden dolayı aileme, arkadaşlarıma ve beni tez süreci boyunca yönlendiren adını sayamadığım herkese çok teşekkür ediyorum. Son olarak bu yüksek lisans tezinin muhasebe bilim dalındaki çalışmalara mütevazı bir katkısı olmasını diliyorum.

Haziran, 2015
Samet BÜLBÜL

Özgeçmiş

Samet BÜLBÜL
İşletme Anabilim Dalı
Yüksek Lisans

Eğitim

Ls.	2012	Anadolu Üniversitesi, İktisat Fakültesi, İktisat Bölümü
Ls.	2008	Gazi Üniversitesi, Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi, İşletme Eğitimi Bölümü
Lise	2004	Ladik Çok Programlı Lisesi, Muhasebe Bölümü

Kişisel Bilgiler

Doğum Yeri/Yılı: Havza/ 1984 Cinsiyet: Erkek Yabancı Dil: İngilizce

İçindekiler

Sayfa

Jüri ve Enstitü Onayı ii
Öz iii
Abstract iv
Etik İlke ve Kurallara Uygunluk Beyannamesi v
Önsöz vi
Özgeçmiş vii
Tablo ve Şekiller Listesi xii
Giriş 1

Birinci Bölüm
Maliyet Yönetim Sistemleri ve Hedef Maliyetleme

1. Maliyet Yönetim Sisteminin Genel Yapısı, Tarihsel Gelişimi ve Çağdaş Maliyet Sistemleri 2
1.1.Maliyet Yönetim Sisteminin Genel Yapısı ve Tarihsel Gelişimi 2
1.1.1.Maliyetlerin kapsamını belirleyen yöntemler 5
1.1.2.Maliyetlerin saptanma zamanını belirleyen yöntemler 6
1.1.3.Maliyetlerin saptanma şeklini belirleyen yöntemler 7
1.1.4.Geleneksel maliyet sistemlerinin yetersizlikleri ve çağdaş maliyet sistemlerine duyulan gereksinim 8
1.2.Maliyet Yönetimi Açısından Çağdaş Maliyet Sistemleri 11
1.2.1.Tam Zamanında Üretim (JIT) sistemi 11
1.2.2.Kaizen Maliyetleme 12
1.2.3.Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme 12
1.2.4.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity Based Costing) 12
1.2.5.Kıyaslama (Bencmarking) 13
1.2.6.Değer Mühendisliği 13
1.2.7.Hedef Maliyetleme 14
2. Hedef Maliyetleme 14

2.1.Hedef Maliyetleme ile İlgili Genel Bilgiler 15
2.1.1.Hedef maliyetlemenin tanımı 15
2.1.2.Hedef maliyetlemenin literatürdeki yeri 16
2.1.3.Hedef maliyetlemenin amaçları 17
2.1.4.Hedef maliyetlemenin özellikleri 18
2.1.5.Hedef maliyetlemenin temel ilkeleri 19
2.1.6.Hedef maliyetlemenin başarı koşulları 21
2.1.7.Hedef maliyetleme uygulamasında karşılaşılan sorunlar . 22
2.2.Hedef Maliyetleme Süreçleri 23
2.2.1.Hedef maliyetleme uygulama sürecinin kapsamı 23
2.2.2.Hedef maliyetleme sürecini etkileyen faktörler..... 25
2.2.3.Hedef maliyetleme sürecinin yapısı 26
2.2.4.Hedef maliyetleme sürecinde mamul geliştirme döngüsü 30

İkinci Bölüm

Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı

1. Bilgi, Bilgi Sistemleri ve Yönetim Bilgi Sistemleri 34
1.1.Bilgi ve Bilgi Sistemleri 34
1.2.İşletmeler için Bilgi Sistemlerinin Gerekliliği 35
1.3.Yönetim Bilgi Sistemleri..... 37
1.3.1.Üretim bilgi sistemi 38
1.3.2.Pazarlama bilgi sistemi 38
1.3.3.İnsan kaynakları bilgi sistemi..... 39
1.3.4.Finans bilgi sistemi 40
1.3.5.Muhasebe bilgi sistemi 40
2. Muhasebe Bilgi Sisteminin Genel Yapısı 41
2.1.Muhasebe Bilgi Sisteminin Tanımı ve Niteliği 41
2.2.Muhasebe Bilgi Sisteminin Amacı..... 44
2.3.Muhasebe Bilgi Sisteminin Unsurları..... 44
2.3.1.İnsan kaynakları 45
2.3.2.İletişim araçları 45

2.3.3.Donanım ve yazılım 46
2.3.4.Raporlar..... 46
2.4.Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Sistemleri..... 47
2.4.1.Hasılat işlemleri alt sistemi..... 47
2.4.2.Harcama işlemleri alt sistemi 48
2.4.3.Üretim işlemleri alt sistemi 49
2.4.4.İnsan kaynakları ve maddi duran varlık işlemlerine alt sistemi 50
2.5.Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı 50
2.5.1.Muhasebe bilgi sisteminin veri kaynakları 51
2.5.2.Muhasebe bilgi sisteminde veri toplama ve süreçleme 52
2.6.Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurulması 56
2.6.Muhasebe Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi 58
2.6.1.Muhasebe bilgi sistemini geliştirme ilkeleri 58
2.7.Muhasebe Bilgi Sisteminin Uygulanması 62
2.7.1.Sistem elemanlarının eğitilmesi ve yetiştirilmesi 62
2.7.2.Sistem dökümanlarının hazırlanması 63
2.7.3.Sistemin denenmesi..... 63
2.7.4.Sistemin uygulanması 64
2.7.5.Sistemin değerlemesi ve izlenmesi 64
2.8.Muhasebe Bilgi Sisteminde Teknoloji Kullanımı..... 64
2.8.1.Muhasebe bilgi sisteminin teknolojik ihtiyaçları 65
2.8.2.Muhasebe bilgi sisteminde teknolojinin yarattığı fırsatlar 67
3. Hedef Maliyetleme Sisteminde Muhasebe Bilgi Sistemine Duyulan Gereksinim 69
3.1.Hasılat İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları..... 70
3.2.Harcama İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları 71
3.3.Üretim İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları 72
3.4.İnsan Kaynakları ve Maddi Duran Varlık İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları 73
4. Hedef Maliyetleme ile Muhasebe Bilgi Sisteminin Bütünleştirilmesi 73
4.1.Kurumsal Kaynak Planlaması Açısından..... 74

4.2.Müşteri İlişkileri Yönetimi Açısından 75
4.3.Tedarik Zinciri Yönetimi Açısından 75
4.4.İnsan Kaynakları Yönetimi Açısından 76

Üçüncü Bölüm
Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sistemine İlişkin Bir Model Önerisi ve İşletme Uygulaması

1. Çalışmanın Amacı, Önemi, Yöntemi ve Uygulaması ve Sonuçları 78
1.1.Çalışmanın Amacı ve Önemi 78
1.2.Çalışmanın Yöntemi 79
1.2.1.Girdi 80
1.2.2.Süreçleme 81
1.2.3.Çıktı 82
1.3.Uygulamanın Gerekçesi 83
1.4.Uygulama Yapılan İşletmenin Tanıtılması 84
1.5.Uygulama Yapılan İşletmedeki Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı ve Hedef Maliyetleme Uygulaması 85
1.6.Uygulama Yapılan İşletmeye Özgü Öneriler 105

Sonuç ve Öneriler 108
Ekler 112
Kaynakça 138

Tablo ve Şekiller Listesi

Sayfa

Tablo 1. Maliyet Azaltım Hedefleri……135

Tablo 2. Maliyetlerin Analizi……136

Şekil 1. Hedef maliyetleme sürecinin 3 temel düzeyi ve mamul geliştirme döngüsü…… 32

Şekil 2. Yönetim bilgi sistemini oluşturan alt sistemler..…… 37

Şekil 3. Muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı…….…….. 43

Şekil 4. Muhasebe bilgi sisteminde veri ve bilgi akış…….....51

Şekil 5. Karşılaştırmalı Maliyetler……137

Şekil 6. Değişen Maliyetler……137

Giriş

Dünyada yaşanan değişim ve gelişim, değişen müşteri beklentileri, kısalan mamul yaşam süreleri, gerek işletmeleri gerekse de onların çevrelerini çok yönlü olarak etkilemiş bulunmaktadır. Hızla artan küresel rekabet ve teknolojik değişim, finansal bilgi kullanıcılarının da olaylara bakışını stratejik hale değiştirmiş, konunun önemini fazlasıyla artırmıştır. Günümüzde bilginin değerinin artmasıyla birlikte, bilgiye ulaşma konusu da, artık daha fazla önemsenmeye başlamıştır çünkü işletmeler için bilginin doğruluğu yanında nasıl elde edildiği de kritik öneme sahiptir. İşletmelerin rekabet ortamında ayakta kalabilmesi, üretim yöntemlerini ve yönetim anlayışlarını geliştirebilmesi, sahip olduğu doğru, güvenilir ve zamanlı bilgiyle mümkün olmaktadır. Yoğunlaşan rekabet, düşük maliyet-yüksek kaliteye sahip mamullerin üretilmesini ve müşterilerin de beklentilerini karşılamayı zorunlu kılmaktadır. Bu noktada, maliyet yönetimi açısından, geleneksel maliyet yönetim sistemlerinin yetersizlikleri ortaya çıkmış ve işletmeler de, hedeflere ulaşmak için çağdaş maliyet sistemlerinin önemini kavramış bulunmaktadırlar. İşte bu çağdaş maliyet yönetim sistemlerinden biri olan hedef maliyetleme, maliyetlerin, mamulün tasarım ve planlama aşamasından itibaren başlayarak dikkat alınmasını ve bu maliyetlerin de sistemli bir şekilde düşürülmesini odak noktası yapmaktadır. Bu yaklaşımda üretilen bilgilerin de, sistemli bir şekilde işletme bilgi sistemleri aracılığıyla finansal bilgi kullanıcılarına iletilmesi büyük önem arz etmektedir. Bu nedenle, hedef maliyetleme yaklaşımında üretilen bilgilerin, işletmenin alt bilgi sistemlerinden biri olan muhasebe bilgi sistemiyle; doğru, güvenilir ve zamanlı bir şekilde raporlanması son derece önemlidir. Böylelikle, muhasebe bilgi sisteminde izlenen bilgiler, sistem sayesinde hazırlanan raporlar, karar alma mekanizmasındaki işletme yöneticilerine ihtiyaç duyduğu nitelikteki bilgileri sağlamış olması açısından kritik öneme sahiptir.

Birinci Bölüm
Maliyet Yönetim Sistemleri ve Hedef Maliyetleme

Çalışmanın bu bölümünde maliyet yönetim sistemlerinin genel yapısı ile tarihsel gelişim süreci incelenecektir. Ayrıca bu sistemi bütünleyen yaklaşımlar ve bu yaklaşımların da yetersizlikleri ve bu yetersizliklerin çağdaş maliyet sistemlerine duyulan ihtiyaca etkisi üzerindeki açıklamalara yer verilecektir. Ardından hedef maliyetleme ayrıntılı olarak ele alınacak ve hedef maliyetleme süreçlerine ilişkin açıklamalara yer verilecektir.

1.Maliyet Yönetim Sisteminin Genel Yapısı, Tarihsel Gelişimi ve Çağdaş Maliyet Sistemleri

Bu kısımda, maliyet yönetim sisteminin genel yapısı açıklanacak, tarihsel gelişimi ele alınacak ve maliyet yönetimi açısından çağdaş maliyet sistemlerine ilişkin açıklamalar bu kapsamda incelenmeye çalışılacaktır.

1.1.Maliyet Yönetim Sisteminin Genel Yapısı ve Tarihsel Gelişimi

Maliyet Yönetimi Sistemi; işletme yapı ve faaliyetlerinin, maliyetlerini etkilemek amacıyla düzenlenmesidir. Bir başka tanıma göre ise mamul maliyetlerini doğru olarak belirlemek, işletmedeki işlemleri geliştirmek, israfı önlemek, maliyet taşıyıcılarını tanımlamak, faaliyetleri planlamak ve işletmelerin stratejilerini oluşturmak için faaliyetlerin yönetimi ve kontrolüdür (Berliner ve Brimson, 1988: 152). Maliyet yönetim sisteminin genel yapısının incelenebilmesi için, öncelikli olarak, maliyet kavramının tanımlanması gerekmektedir. Bundan hareketle, maliyet kavramının doğru bir şekilde anlaşılması ve maliyet bilgisinin ölçülmesi işletme biliminde oldukça önemli bir konudur. İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve içinde bulundukları şartlara uyum sağlayabilmeleri, maliyet konusunda bilgi sahibi olmaları ve onları kontrol edebilmeleri ile olanaklıdır. Bu nedenledir ki maliyet, işletme faaliyetlerindeki en önemli konular arasında yer almaktadır.

Maliyet kavramını çeşitli açılardan tanımlamak mümkündür. Maliyet, işletmenin hedeflediği bir sonuca ulaşmak için katlanması gereken fedakarlıkların parayla ölçülen toplamı olarak tanımlanabilir(Büyükmirza, 2010: 44). Bu tanımdan anlaşılabileceği gibi, ulaşılmış olan ya da ulaşılmak istenen her farklı sonuç için ayrı bir maliyet söz konusu olabilir. Maliyetler, birtakım amaçlarla kullanılmak üzere saptanabilir. Bir diğer ifadeyle, maliyet verileri belli amaçlara hizmet eden bir araçtır(Büyükmirza, 2010: 47). Maliyet kavramının daha iyi anlaşılabilmesi, işletme yönetimince üzerince durulabilmesi ve maliyetlerin kontrol edilebilmesi, maliyet yönetiminin bilinmesini gerektirecektir.

Maliyet yönetimi kavramı, özellikle 90'lı yıllardan bu yana litaretürde ve uygulamada yaygın olarak kullanılmaya başlanmış olup henüz ortak ve net bir tanımı mevcut değildir. Maliyet yönetimi kavramı, esasında maliyet muhasebesine göre daha geniş kapsamlı bir kavramdır. Maliyet muhasebesi tarihi maliyetlere odaklanırken, maliyet yönetimi maliyetlerin planlanması, yönetimi, düşürülmesine odaklanmaktadır(Kartal vd., 2013: 3). Bunu yaparken de, planlama, uygulama ve kontrol sürecinde değişen şartların geri bildirim mekanizmasının işlemesi gerekmektedir. Böylelikle, yeni uygulamaların geliştirilmesi, iyileştirilmesi ve planların gözden geçirilmesi mümkün olmaktadır. Maliyet yönetimi, hangi faaliyetlerin ya da etkenlerin maliyetleri ortaya çıkardığı ile başlamaktadır. Maliyet yönetimin başarıya ulaşabilmesi için maliyete sebep olan etkenlerin ya da faaliyetlerin bilinmesi gerekmektedir. İşte bundan dolayıdır ki maliyet yönetiminde maliyet politikasının sürdürülebilirliği, maliyetlerin kontrolü ve düşürülmesi önemli bir konu olmaktadır. Özetle maliyet yönetimi, "işletmenin süreçleri ve faaliyetlerinin maliyetlerin etkilenebilmesi amacıyla düzenlenmesi" olarak tanımlanabilir.(Kartal vd., 2013:4).

Rekabetçi ortamlarda her şartta başarı elde etmek isteyen işletmeler, yüksek kalite, düşük stok, otomasyon, esnek üretim, teknolojik üstünlük gibi unsurlarla bir adım öne geçmeye çalışmaktadırlar. Üretim ve hizmet endüstrilerindeki etkisi açısından ise, işletmeler, seri üretimden ziyade esnek üretimi yaygın hale

getirmektedirler. Buna ilave olarak da yöneticiler artık maliyet bilgisini karar vermede, planlamada, maliyet azaltmada ve kontrolde kullanmaya başlamışlardır. Görüldüğü gibi maliyet yönetimi sistemi, işletmelerin sadece maliyetleri ile ilgili bir kavram olmasının yanında aynı zamanda maliyetleri etkileyebilecek işletme yapısı ve faaliyetlerini de kapsamaktadır. Bu yönüyle maliyet yönetimi, işletme yönetimi tarafından planlama ve kontrol amacıyla düzenlenmekte ve işletmenin gelecekteki performansını geliştirmek üzere stratejiler geliştirmektedir (Romana, 1990: 61).

Maliyet yönetim sisteminin tarihsel gelişim sürecine bakıldığında maliyet bilgisinden yararlanma konusunda ekonomik gelişmelerden hareketle değişik zamanlarda farklı uygulamalar göze çarpmaktadır. Örnek vermek gerekirse; seri üretim sürecinin ortaya çıkması ile radikal değişiklikler de meydan gelmiş bulunmaktadır. Ardından bütünleşik bilgi sistemleri olarak da ifade edilen mamullerde ve süreçlerdeki değişimler, bilgisayar yazılımları aracılığıyla yönetimde yer almaya başlamış bulunmaktadır. Yukarıda da ifade edildiği üzere maliyet yönetimi sisteminin günümüze yansımaları, yönetsel faaliyetler ile üretim faaliyetlerinin bütünleştirilmesi olarak öne çıkmaktadır. Değişen müşteri kavramı ve teknoloji ile birlikte, performans değerleme kriterleri de, finansal olmayan kriterler olarak kendisine yer bulmuştur. Bu yönüyle de, maliyet yönetimi bilgi sisteminin ürettiği bilgiler, yalnızca muhasebeyi değil, işletmenin tüm işlevlerini ilgilendirmektedir(Kartal vd., 2013: 7)

Maliyet yönetim sisteminin genel yapısı ve tarihsel gelişim sürecinin daha iyi incelenebilmesi için maliyetlerin belirlenmesi ile ilgili yöntemlerin de bilinmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, izleyen başlıkta, maliyetlerin faaliyet yapısını, kapsamını ve saptanma zamanını belirleyen yöntemler ile bahsedilen geleneksel maliyet sistemlerinin yetersizlikleri ve çağdaş maliyet sistemlerine duyulan gereksinimler alt başlıklar halinde ele alınacaktır.

1.1.1.Maliyetlerin kapsamını belirleyen yöntemler

Kapsamına göre maliyet yöntemleri; maliyete, sabit giderlerin ne ölçüde dahil edileceği ile ilgili tercihi ortaya koymakta ve maliyetlerin hesaplanmasında dikkate alınan giderlere göre tam, değişken, normal maliyet yöntemleri olmak üzere dört grupta incelenmektedir

1.1.1.1.Tam maliyet yöntemi

Tam maliyet yöntemi, sabit ya da değişken giderler ayrımı gözetilmeksizin dönemin üretim giderlerinin tamamını o dönemde yapılan üretimin maliyetine yükleyen yöntemdir. Yönteme tam maliyet yöntemi denilmesinin nedeni de buradan gelmektedir(Altuğ, 2001: 378). Üretim dışında kalan giderler mamul maliyetine eklenmeyip, doğrudan dönem gideri olarak kabul edilmektedirler. Bu yöntemin en önemli yararı, her mamulün satış fiyatına göre bütün giderlerden sonra bırakabileceği kar unsurunu görme imkanını yöneticilere sağlaması ve yönetimin bu uygulamaya alışkın olmasıdır(Kartal vd., 2013: 16).

1.1.1.2.Normal maliyet yöntemi

Normal maliyet yöntemi; değişken üretim giderlerinin tamamını, sabit üretim giderlerinin ise sadece kullanılan kapasiteye düşen kısmını üretim maliyetlerine yükleyen yöntemdir. Diğer bir ifadeyle, değişken maliyetlerin tamamını ürüne dahil ederek, sabit genel üretim maliyetini kapasite kullanım oranı doğrultusunda ürüne dağıtan yöntemdir(Akdoğan, 1998: 41). Geriye kalan boş kapasiteye düşen bölüm ise, doğrudan gelir tablosunda çalışmayan kısım giderleri içerisinde gösterilmektedir. Ayrıca, yöntem üretim hacmine bağlı olarak ortaya çıkabilecek maliyet dalgalanmalarını önleyerek, dönemler arasında karşılaştırma yapılmasına imkan vermektedir(Kartal vd., 2013: 17).

1.1.1.3.Değişken maliyet yöntemi

Maliyetlerin yalnızca değişken giderlerinin esas alınarak hesaplandığı yöntemdir. Bu yöntemde, giderler değişken ve sabit olarak ayrılmakta ve maliyeti bulunacak birimlere yalnızca değişken giderler yüklenmektedir(Kartal vd., 2013: 16). Sabit genel üretim giderlerinin tamamı gelir tablosunda sabit nitelikli dönem giderleriyle birlikte gösterilmektedir. Türkiye'de yaygın biçimde kullanılan bu yöntem, içine biraz normal maliyet esintisi katılmış tam maliyet yöntemidir(Büyükmirza, 2010: 239).

1.1.2.Maliyetlerin saptanma zamanını belirleyen yöntemler

Maliyet sisteminin özelliklerini belirleyen bir diğer faktör maliyetlerin saptanma zamanıdır. Zaman bakımından sınıflandırılan maliyet yöntemleri üretim maliyetlerinin hesaplama zamanını belirleyen sistemlerden oluşmaktadır. Bu yöntemler fiili, tahmini ve standart maliyet yöntemleri olmak üzere 3 gruba ayrılabilmektedir(Sevim, 1990: 79).

1.1.2.1.Fiili maliyet yöntemi

Tarihi maliyet ya da geçmişe dönük maliyet yöntemi olarak da anılan bu yöntem, üretilen mamul maliyetlerini, üretim yapıldıktan sonra, üretim giderlerinin fiili(gerçekleşmiş) tutarlarını esas alarak saptayan bir yöntemdir(Büyükmirza, 2010; 240). Buna göre, belirli dönemler itibariyle, üretim çalışmaları sırasında yapılan üretimin gerektirdiği her türlü giderlerin, maruz kalınan kayıpların ve fedakarlıkların yapıldıkları tarihteki gerçek değerleri ile maliyete eklenmesidir(Erden, 2004: 109). Bunun yanında yöntem gereği maliyet tabloları üretim çalışmalarının tamamlanmasından sonra yapılabilmektedir.

1.1.2.2.Tahmini maliyet yöntemi

Mamul maliyetlerini, üretim giderlerinin önceden tahmin edilmiş tutarlarına dayanarak saptayıp, kayıtlayan yöntemdir. Yıl boyunca üretim giderleri, fiili tutarlar üzerinden gider hesaplarında izlenirken, birim başına düşen tahmini tutarları üzerinden üretim maliyetlerine yansıtılmaktadır(Büyükmirza, 2010: 240). Burada önceden tahmin edilen maliyetler, bilimsel olmayan bir biçimde geçmiş verilerden yararlanılarak tahmin edilmektedir.

1.1.2.3.Standart maliyet yöntemi

Maliyetlerin olması gereken tutarlarının faaliyet yapılmadan önce, bilimsel yöntemlerle önceden saptanması ve kayıtların bu maliyetlere göre tutulmasını öngören bir yöntemdir(Kartal vd., 2013: 18). Böylece standart maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde, işletme içi faaliyetlerin kontrol edilmesine imkan verecek ölçüler elde edilmiş olmakta ve yönetim gerekli düzeltici önlemleri almak durumunda kalmaktadır. Ancak unutulmamalıdır ki, bir işletmeye standart maliyet yönteminin yerleştirilmesi ve işletmede uygulanması oldukça güç ve karmaşık işlemleri beraberinde getirmektedir(Erden, 2004: 115).

1.1.3.Maliyetlerin saptanma şeklini belirleyen yöntemler

İşletmede birim maliyetlerin hesaplanış biçimini etkileyen bir diğer faktör işletmedeki üretim koşullarıdır. Giderlerin üretilen mamullere yüklenmesi, farklı üretim koşullarında farklı yaklaşımların uygulanmasını gerektirmektedir. Bu yaklaşımlar sipariş maliyet yöntemi ile evre(safha) maliyet yöntemi olarak iki grupta incelenmektedir(Büyükmirza, 2010: 241).

1.1.3.1.Sipariş maliyet yöntemi

Birbirinden oldukça farklı tür ya da nitelikteki mamullerin üretimini yapan ve özellikle her bir mamulü ayrı bir üretim partisi halinde üretime alıp tamamlayan

işletmelerde, maliyetlerin parti bazında saptanmasını sağlamak amacıyla geliştirilmiş yöntemdir. Üretim giderleri, mümkün olduğu kadar üretim partileri itibariyle izlenmektedir(Büyükmirza, 2010: 241). Sipariş maliyet yönteminde, genel olarak, bir mamulün maliyeti hesaplanırken, üretimi harekete geçiren unsur, siparişlerin gelmesidir. Bu nedenle de siparişin maliyeti hesaplanmaktadır(Kartal vd., 2013: 181).

1.1.3.2.Evre maliyet yöntemi

Tek bir mamulün üretimini yapan veya birbirine çok yakın olduklarından tek bir mamul gibi kabul edilebilecek birkaç değişik mamul üzerinde çalışan işletmelerde üretim maliyetlerinin saptanması için geliştirilmiş yöntemdir. Bu yöntemde maliyeti belirlenecek mamuller tek tip ya da homojendir. Belirli zaman dilimleri sonunda her evrenin maliyetleri toplanmakta; birim maliyet, süre içerisinde üretimi tamamlanan ürün sayısına bölünerek maliyet hesaplanmaktadır(Çetiner, 2000: 15).

1.1.4.Geleneksel maliyet sistemlerinin yetersizlikleri ve çağdaş maliyet sistemlerine duyulan gereksinim

1980'li yıllardan günümüze küreselleşen dünyadaki rekabet baskısı, sınırların kaldırılması (serbestleşme), hizmet sektöründeki sürekli ve hızlı büyüme, bilgi ve üretim teknolojilerindeki gelişmeler, ekonominin doğasını değiştirmiş ve bu durum, birçok hizmet ve üretim endüstrisinde iş yapma biçimlerinin önemli ölçüde değişmesine neden olmuştur. Bu değişiklikler sırayla, yenilikçi ve uygun maliyet yönetimi uygulamalarının geliştirilmesini teşvik etmiştir(Kartal vd, 2013: 12). Bu durumda da işletmelerin yapması gereken, rekabette öne çıkabilmek için daha az maliyetli ve daha yüksek kalite sunan ürün ve hizmetler geliştirmektir. Buradan hareketle maliyet yönetimi açısından geleneksel maliyet sistemlerinin yetersizliklerine ilişkin faktörler aşağıda açıklanmaya çalışılacaktır.

1.1.4.1.Küresel rekabet

Küreselleşme bütün dünyanın tek bir yere dönüşmesi olarak tanımlanan bir olgudur. Küreselleşmenin hızla yayılmasına birtakım etkenler sebep olmaktadır. Bilgi ve teknolojilerin hızla gelişmesi, birbirine daha entegre hale gelmesi, dünya genelinde bütünleşmesi ve koordineli hale gelmesi bu değişimi hızlandırmıştır. Dünyada yaşanan bu değişim ve gelişimler de işletmeleri yakından etkilemektedir. Dolayısıyla her yatırımcının dünyanın her yerinde iş yapabileceği, uluslararası rekabete açık bir ekonomik ortam yaratılmış olmaktadır(Bursal ve Ercan, 2002: 484). Bu nedenle, günümüzde yöneticiler, rekabetçi ve şartların gerektirdiğini yapacak şekilde düşünmek zorundadırlar(Blocker, Chen ve Lin, 2002: 7).Bu yeni rekabet ortamı, yalnızca daha fazla maliyet bilgisi için değil, aynı zamanda daha doğru ve gerçekçi maliyet bilgisine olan talebi de önemli ölçüde artırmıştır. Bu açıdan düşünüldüğünde, maliyet bilgisi; maliyetlerin azaltılması, verimliliğin geliştirilmesi ve üretim hatlarındaki karlılığın artırılması gibi konularda işletme için hayati rol oynamaktadır(Kartal vd., 2013: 12).

1.1.4.2.Hizmet sektörünün büyümesi

Geleneksel sektörlerin önemi azaldıkça, hizmet sektörü ekonomisinin önemi artmaktadır. Günümüzde hizmet sektörü, ülke ekonomilerinde daha fazla kendisine yer bulmaktadır. Buradan hareketle, işletmeler, faaliyetlerini ihraç eder konuma gelmişlerdir. Bu kapsamda, yakın gelecekte hizmet sektörünün büyüklüğünün ve öneminin artacağı da kuşkusuzdur. Tabi ki, bu şartlardaki rekabete ayak uyduramayan birçok hizmet işletmesi de, zorlukla hayatta kalmaya çalışmaktadır. Aynı şekilde, amansız rekabet de, planlama, kontrol, sürekli iyileştirme ve karar alma için doğru maliyet bilgisine sahip olma konusunda, sektördeki yöneticileri daha bilinçli hale getirmiştir. Bu nedenle, hizmet sektöründeki değişiklikler “yenilikçi” ve “ilgili” maliyet yönetimi bilgi sistemlerine olan talebi artırmıştır(Kartal vd., 2013: 13).

1.1.4.3.Bilgi ve üretim teknolojilerindeki gelişmeler

Bilgisayar sistemlerinin üretim süreçlerinde etkili olmaya başlamasıyla beraber ortaya çıkan ileri üretim teknolojileri, üretimin daha kaliteli ve ucuza gerçekleşmeye başlamasına büyük katkı sağlamıştır. Aynı şekilde bilgi teknolojilerindeki hızlı gelişme, müşterilerin ürünün fiyatı, kalitesi hakkındaki bilgilere daha kolay ulaşmasını beraberinde getirmiştir. Belirtilen bu ve benzeri nedenlerden ötürü, ürünlerin yaşam dönemleri ve üretim teknolojilerinin ömrü kısalmıştır(Erden, 2003: 82). Bunun yanında rekabetçi ortamlarda işletmeler tarafından benimsenen üretim teknolojileri verimliliği artırmanın yanında esnek üretim ortamını da işletmeye yansıtmaktadırlar(Erdoğan, 1998: 262). Ayrıca yeni üretim teknolojileriyle beraber ortaya çıkan ileri üretim ortamları, işletmelerde maliyet yönetimi konusunu gündeme getirmiştir. Bundan sebepten dolayıdır ki geleneksel yöntemler işletmelerin mamul ve üretim süreçlerindeki değişiklikler ve bunların başarı ölçümüm konularında yetersiz kalmıştır(Berliner ve Brimson, 1997: 6)

Geleneksel bilgi ve üretim teknolojileri bugünün rekabetçi çevredeki ihtiyaçlarını karşılayamamaktadır. Bunun yanında geleneksel bilgi teknolojileri, karar alma süreçlerinde yöneticilere yanıltıcı bilgiler üretebilmektedirler. Yönetim muhasebesi ağırlıklı işleyen geleneksel bilgi sistemleri, işletme içi faaliyetlere odaklanmakta ve işletme dışı çevreye gerektiği kadar ilgi göstermemektedir(Dury, 1992: 803).

Geleneksel maliyet muhasebesi bilgi sistemi, maliyetleme sürecinde nihaî çıktı miktarına odaklanmaktadır. Bu sistemde, maliyetler ürünlere doğru izlendiği için, her bir ürün bileşiminin, kaynakların tüketimi olduğu iddia edilmektedir. Oysa kaynakları tüketen, ürün veya hizmetler için yapılan faaliyetlerdir. Bu yüzden ürün maliyetleri yerine, işletme faaliyetlerinin izlenip bilgi sistemleri aracılığıyla yönetime sunulması daha doğru bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır(Chiang, 2000*:* 43).

Buraya kadar yapılan açıklamalara bağlı olarak denilebilir ki; 1990'larda itibaren değişen teknolojik koşullar ve rekabet ortamı sonucu işletmeler üretim sistemlerini neredeyse tamamen değiştirmek zorunda kalmışlardır. Üretim ortamlarındaki bu değişiklikler ise maliyet yönetimi sorununu beraberinde getirmiştir. Zira geleneksel maliyet sistemleri, yukarıda açıklanmaya çalışılan nedenler dolayısıyla yeni üretim ortamları için yeterli ve doğru bilgiler üretmekten çok uzak olup, bu ortamlarda halen geleneksel yöntemlerin kullanılmaya devam edilmesi, yönetime sunulan bilgilerin de yanıltıcı olmasına neden olabilmektedir.

1.2.Maliyet Yönetimi Açısından Çağdaş Maliyet Sistemleri

Geleneksel sistemlerin değişen koşullara uyum sağlamadaki eksiklikleri, işletmeleri maliyet yönetimi sistemleri bakımından farklı arayışlara yöneltmiştir. Bu arayışlar, işletmenin amaçlarına göre farklı yöntemlerin ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Ortaya çıkan bu yaklaşımlar, maliyet yönetim sistemini bütünleyen yaklaşımlar olarak ifade edilmekte ve işletme amaçlarına hizmet etmektedir. Bahsedilen her amaç diğeriyle etkileşim içinde olan ve bazı hallerde birbirini tamamlayan nitelikte olabilmektedir(Bursal ve Ercan, 1997: 484). Bu bağlamda ortaya çıkan ve maliyet yönetim sisteminde çağdaş maliyet sistemleri olarak yer alan yaklaşımlar aşağıda açıklanmaya çalışılacaktır.

1.2.1.Tam Zamanında Üretim (JIT) sistemi

Tam zamanında üretim sistemi (Just in Time) işletme içerisindeki yapısal ve süreçsel yeniden tanımlamalar üzerine kurulu bir sistemdir. Değer yaratmayan faaliyetlerin elimine edilmesi, israfın önlenmesi, kalitenin ve verimliliğin artırılması, bekleme ve kurulum zamanlarının azaltılması, stokların düşürülmesi faaliyet maliyetlerini düşürmektedir(Kartal vd., 2013: 242). Bu sistem, süreçlerden oluşan bir yapıya sahip olup, geleneksel üretimden farklı olarak

üretim hücrelerini esas almaktadır ve üretimin her aşamasında israfa karşı olmaktadır(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 64)).

1.2.2.Kaizen Maliyetleme

Kaizen maliyetleme, mevcut bir modelin üretim aşamasındaki maliyet azaltma sürecini destekleyen bir sistemdir. Bu yöntem rekabetin yoğun olduğu çevrelerde faaliyette bulunan işletmelerde, işletmenin yerine getirdiği her türlü faaliyette, israfı önleme ve maliyeti azaltma üzerine odaklanarak küçük fakat sürekli iyileştirmeler yapmayı amaçlamaktadır(Hilton, 1999. 220) Kaizen maliyetlemede, maliyetleri azaltma çabaları, üretim başladıktan sonra gerçekleştirilmektedir. Bu çabalar; iyileştirilmiş hazırlık süreçleri, atıkların azaltılması için makine performansının geliştirilmesi ile personelin istenilen maliyet ve kalite standartlarını karşılaması için güdülenmesini de kapsamaktadır. Kısaca ifade edilecek olursa, Kaizen maliyetleme, ürünün kendisine değil sürece odaklanmaktadır(Kartal vd., 2013: 240).

1.2.3.Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme

Ürün yaşam seyri maliyetleme, maliyetlerin ve karların yönetilmesindeki en önemli araçlardan birisi konumundadır. Bu yöntemdeki en önemli nokta, işletmeyi başarıya ulaştırmada en az maliyetli seçeneğin belirlenmesini sağlamak, hem fiili hem de gelecekte ortaya çıkması muhtemel maliyetleri dikkate almaktır(Kartal vd., 2013: 238). Yöntemin temel amacı, farklı yaşam dönemlerinde işletmenin alacağı en uygun üretim ve pazarlama kararlarıyla en düşük toplam maliyeti gerçekleştirmek ve işletmeye en yüksek karı sağlamaktır.

1.2.4.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity Based Costing)

Faaliyet temelli maliyetleme, stratejik amaçlar için geliştirilmiş bir maliyet sistemidir. Bu yöntem bazı maliyetlerin üretim hacmine bağlı olmaksızın çok daha kolay saptanabileceğinden hareketle, üretilen mamul ve hizmet

maliyetlerinin sağlıklı saptanabilme düzeyinin yükseltilmesi amacına hizmet etmektedir(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 25). Bu maliyet sisteminde her bir faaliyet ile ilgili maliyet birikim yerleri oluşturulmakta, endirekt maliyetler buralarda biriktirilmekte ve maliyet dağıtım anahtarları saptanarak üretim maliyetleri mamullere bu anahtarlar yardımıyla yüklenmektedir(Kartal vd., 2013: 241). Böylelikle genel üretim giderlerinin mamullere yüklenmesinde, faaliyetleri kullanarak daha gerçekçi yüklemeler yapan bir sistem oluşturulmakta ve yöneticilere de karar alma noktasında doğru veriler sunulmuş olmaktadır.

1.2.5.Kıyaslama (Bencmarking)

Kıyaslama yöntemi, mevcut yöntemleri ve performansları, piyasadaki diğer işletmelerin kullandıkları yöntemlerle ve onların performanslarıyla karşılaştırarak, işi başarma yollarından en iyi olanını sürekli araştırmak olarak ifade edilmektedir(Hilton, 1999: 222). Bu yöntem, işletmenin finansal veya işlevsel süreçlerinin geliştirilebilecek kısımlarını belirlemek amacıyla, işletme dışında veya içerisindeki süreçlerin kıyaslamasını gerektirmektedir. Bu nedenle diğer işletmelerle işletmenin kıyaslanması, işletmenin belirlemiş olduğu gelişim hedefine ulaşmada daha yararlı sonuçlar doğurabilmektedir(Kartal vd., 2013: 239). Nitekim buradaki esas amaç, piyasadaki mevcut işletmelerin gözlenebilen avantajlarını işletmede uygulamaktır.

1.2.6.Değer Mühendisliği

Değer mühendisliği (value engineering), mevcut ürünleri geliştirmek, yeni ürünler ortaya koymak, karmaşık çevresel projelerin planlarını yapmak, faaliyet analizi yapmak, kalite ve güvenirlilik sistemlerini iyileştirmek veya elimine etmek, riski azaltmak ve başarıyı artırmak amaçlarıyla yaklaşık yarım yüzyıldır uygulanan, fonksiyon, ürün, süreç, hizmet ve sistem odaklı bir yöntemdir(Örnek, 2003: 215). Değer mühendisliğini kullanarak maliyetlerinin düşürmeyi veya ürünün değerini artırmayı amaçlayan işletmeler, önce ürünün değerini artıracak veya maliyetleri azaltacak olan alternatifleri belirlemektedirler. Amaç, müşterinin

mamulde olmasını istediği özelliklerin ve bunun için ödemeye hazır olduğu değerlerin analizidir(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 130).

1.2.7.Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme, ürünlerin ve hizmetlerin nasıl üretilmesi ve satılması ile ilgili ileriye dönük bir değerlendirmedir. Yeni bir ürün geliştirmek yerine, maliyetleri kapsayacak ve kar elde edilebilecek bir fiyat belirleyip, ondan sonra ürünün ne kadar kar sağlayacağını analiz etmek suretiyle, hedef maliyetleme, işletmenin yeni ürünleri farklı bir anlayışla geliştirmesini talep etmektedir(Kartal vd., 2013: 236). Ürünlerin tasarım aşamasında maliyet planlamasını savunan hedef maliyetleme stratejik bir kar ve maliyet yönetim süreci olarak ortaya konulmaktadır. Ayrıca bu yöntem müşteri beklentileri ve pazarda oluşan fırsatlar üzerinde yoğunlaşmış bir strateji olmakla beraber, söz konusu ürünün tüm yaşam dönemi maliyetlerini de azaltmayı amaçlayan bir faaliyettir(Aksoylu ve Dursun, 2001: 362). Bu yöntem çalışmanın önemli konu başlıklarından birini oluşturduğu için bu konuya ilişkin ayrıntılı bilgi izleyen başlıkta yer alacaktır.

2.Hedef Maliyetleme

Üretim çevresi yıllar boyunca yaşanan gelişim sürecinden etkilenmiş ve yaşanan değişimlerden muhasebe sistemleri payını almıştır. Modern üretim çevresine uyum sağlayacak kaliteli bilgileri, gereken yerde ve zamanda sağlamak amacıyla yeni maliyet sistemleri geliştirilmiştir. Küresel pazarların oluşması ve rekabetin küresel düzeyde yaşanması, karar verme süreçlerinin ön plana çıkmasına neden olmuş ve işletmeler daha dikkatli olmak davranmak ve maliyet bilgileri konusunda da stratejik hareket etmek durumunda kalmışlardır. Bu kapsamda aşağıda hedef maliyet sisteminin kavramsal çerçevesi ve maliyetleme süreçleri ile ilgili açıklamalara yer verilecektir.

2.1.Hedef Maliyetleme ile İlgili Genel Bilgiler

Bu kısımda, hedef maliyetleme yaklaşımının sırasıyla; tanımı, literatürdeki yeri, amaçları, özellikleri, temel ilkeleri, başarı koşulları ve uygulamada karşılaşılan sorunlara ilişkin açıklamalara yer verilecektir.

2.1.1.Hedef maliyetlemenin tanımı

Hedef maliyetleme işletmenin rekabet stratejisi ve mamul geliştirme süreciyle ilişkili bir kavramdır. Rekabet stratejisi, pazarın taleplerini karşılayabilmek ve kar elde etmek açısından önemli bir konudur. Hedef maliyetleme ise işletmenin bu amaçlarını gerçekleştirebilmesi için gereken araçları sağlamaktadır. Hedef maliyetleme, bunu, pazarın stratejik değişkenlerini, tüketici ihtiyaçlarını, teknolojideki ilerlemeleri, tüketicilerin fiyat, kalite ve hız beklentilerini karşılayacak gerçekleştirmektedir. Hedef maliyetleme, tüketicinin nasıl tatmin edileceğinin, pazar payının nasıl kapılacağının, nasıl kar elde edileceğinin ve maliyetlerin nasıl tasarlanıp yönetileceğinin eş zamanlı olarak planlanmasıdır(Ansari, 1997: 21).

Hedef maliyetleme, işletmenin gelecekteki karlarını stratejik olarak yöneten bir tekniktir. Hedef maliyetleme, bu amacı mamulün yaşam döngüsü maliyetlerini belirleyerek gerçekleştirmektedir. Bir anlamda, hedef maliyetleme, mamul yaşam döngüsü maliyetlerini azaltmaya çalışan bir yöntemdir. Hedef maliyetlemede maliyet, ürün tasarım sürecinin bir girdisidir, çıktısı değildir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 23).

Hedef maliyetleme yaklaşımı, aşağıda da ifade edileceği üzere basit bir öze sahiptir(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 118). Şöyle ki, hedef maliyetlemede;

- Gelecekteki mamullerin satış fiyatları hedef pazarda belirlenir.
- Gerçekleştirilmesi amaçlanan kar marjı, bu satış fiyatından çıkarılır.
- Kalan tutar mamulün üretilmesi gereken hedef maliyet düzeyini gösterir.

- Hedef maliyet, hedef satış fiyatından hedef karın çıkarılmasıyla bulunaktadır. Formüle edilecek olursa;
  Hedef Maliyet=Hedef Satış Fiyatı-Hedef Kar

Bu eşitlikte yer alan kavramların tanımları ise, aşağıda kısaca açıklanmıştır.

Hedef Maliyet: Kavram olarak hedef maliyet, bir mamule ait istenen kar oranının elde edilmesini sağlayacak kabul edilebilir maliyettir(Bahşi ve Can, 2001: 51). Hedef satış fiyatı ve istenen kar marjı belirlendikten sonra, ikisi arasındaki fark, mamulün kabul edilebilir maliyetini vermektedir. Aslında, ideal olan, kabul edilebilir maliyetin mamulün hedef maliyeti olmasıdır. Ancak çoğu durumda kararlaştırılan hedef maliyet, kabul edilebilir maliyeti, mevcut kapasite ve yeteneklere bağlı olarak aşabilmektedir(Ansari, 1997: 33).

Hedef Satış Fiyatı: Hedef maliyetleme, fiyat tarafından yönlendirildiğinden, hedef maliyetleme sürecinde, pazar araştırmalarına dayalı olarak belirlenen fiyatı ifade etmektedir(Gagne ve Discenza, 1995: 17). Hedef satış fiyatı, müşterinin bir mamule ödemeye istekli olduğu fiyattır. Tüketicilerin bir mamule daha fazla ödemeleri ancak mamulün tüketiciler tarafından algılanan değerinin, öncekinden fazla olması durumunda beklenmektedir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 94).

Hedef Kar Marjı: İşletmenin uzun vadeli kar amaçlarını gerçekleştirmek için, kar analizleri yapılmak suretiyle tespit edilen kar marjını ifade etmektedir. Kar marjlarının belirlenmesinde de, satışların karlılık oranı (Net Kar/Satışlar) yaygın olarak kullanılmaktadır(Yükçü, 1999: 4).

2.1.2.Hedef maliyetlemenin literatürdeki yeri

Hedef maliyetleme, 1960'lı yıllarda Japonya'da ortaya çıkan ve ilk kez 1965 yılında Japon otomobil üreticisi Toyota tarafından uygulanıp geliştirilen bir yaklaşımdır. Hedef maliyetleme, Japon yönetim düşüncesindeki gelişmeler

paralelinde gelişim göstermiştir. Japon yönetim felsefesinin esasında yenilik, sürekli iyileştirme ve devamlılık olmak üzere 3 temel unsur mevcuttur(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 202: 117). Bu unsurlar, Japon yönetim felsefesinin ağırlıklı olarak pazara dayalı bir anlayışa sahip olmasına neden olmuştur.

Değişen pazar koşullarında işletmelerde, üretebildiğini satma değil, satabildiğini üretme olgusu önem kazanmıştır(Can, 2004: 28). İlerleyen zamanlarda hedef maliyetleme, başta ABD ve Almanya olmak üzere diğer Avrupa ülkelerinde yaygın olarak kullanılmaya başlanmıştır. Hedef maliyetleme kavramı ülkemiz literatürüne ise Alman literatüründen yararlanarak 1995 yılında bir makale ile girmiştir. Daha sonra 2000'li yılların başlarından itibaren bu konuyla ilgili makale ve sempozyum bildirileri yayınlanmıştır(Can, 2004: 23-24).

2.1.3.Hedef maliyetlemenin amaçları

Hedef maliyetleme, yeni bir ürünün üretim yöntemleri tasarlanıp oluşturulmadan önce, ilk aşamalarda kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntemde işlemler müşteriye göre hareket etmekte, üretim, tasarım üzerine yoğunlaşmakta ve ürünün tüm hayat döngüsüne yayılmaktadır. Hedef maliyetlemenin amacı, istenen karı sağlayacak üretim süreci oluşturmaktır(Ansari, 1997: 20). İşletme bunun yanında en uygun kalitenin devamlılığını sağlarken, toplam maliyetleri de azaltmaya çalışmaktadır. Hedef maliyetlemenin amaçlarına ilişkin olarak başlıca hususlar aşağıdaki gibi sıralanabilir(Karcıoğlu, 2000: 180):

- İşletmenin tamamının, özellikle maliyetlerin pazarla uyumunu sağlamak.
- Bir mamule, ilk proje safhasında maliyet yönetim desteği sağlamak.
- Dinamik bir maliyet yönetimi için maliyet hedeflerinin sürekli olarak kontrolünü sağlamak.
- İşletme stratejisinin pazarın ihtiyaçlarından etkilenmesine yardımcı olmak.

Hedef maliyetleme, maliyetleri tasarım aşamasında yönetmektedir. Tasarımın bir maliyet yönetim aracı olarak kullanılmasının alternatifi ise, sadece yeni mamullere uygulanmaktadır. Bu da hedef maliyetleme ve yeni mamul geliştirmenin neden birbiriyle ilişkili olduğunu açıklamaktadır. Aynı zamanda hedef maliyetleme, mevcut mamullerde de, eğer bu mamuller veya bu mamullerin üretim süreci, radikal bir şekilde yeniden tasarlanacak ise uygulanabilmektedir(Ansari, 1997: 21).

2.1.4.Hedef maliyetlemenin özellikleri

Hedef maliyetlemenin en önemli özelliği, açık sistem yaklaşımını esas almasıdır. Buna göre, işletmede çalışanların çevreye uyumunun ön planda tutulması, fiili sonuçlar öncesinde hataların önlenmesine yönelik çabaların devreye girmesi ve sürekli iyileştirme ön plandadır(Hacırüstemoğlu ve Şakrak: 2002: 316). Hedef maliyetlemenin diğer özellikleri de şu şekilde sıralanmaktadır(Can, 2004: 53):

- Pazar fiyatını, pazardaki müşteriler ve rekabet belirler. Müşteri için değer; ürünün özellikleri, işlevi, fiyatı ve kalitesinin bir fonksiyonudur.
- Kar planlaması ürünün yaşam dönemi boyunca yapılır.
- Değer zincirinin anahtar üyeleri, planlama ve tasarım sürecinde bulunmaktadır. Kaliteye yönelik tasarım çabaları, pazar kaynaklı değişkenler ve maliyet düşürme üzerinde yoğunlaşmıştır.

Hedef maliyetleme, uzun vadeli bir maliyetleme stratejisidir. Ürünün daha tasarım aşamasında, gelecekteki maliyetinin ne olması gerektiği belirlenerek, ürünün geliştirilmesi ve üretilmesi aşamalarında ihtiyaçları ortaya koymaktadır. Hedef maliyetleme her şeyden önce, gelecekte oluşacak maliyetlerin daha oluşmadan kontrol edilmesini sağlayan bir yöntemdir. Ürünün tasarım aşamasında maliyetinin ne olması gerektiği belirlendiği için üretim gerçekleşmeden ve maliyetler oluşmadan etkin bir kontrol sağlamaktadır. En

düşük maliyetle üretimin gerçekleşebilmesi için işletmeye avantaj sağlamaktadır.

2.1.5.Hedef maliyetlemenin temel ilkeleri

Hedef maliyetleme sürecinin kavramsal dayanaklarını altı temel ilke oluşturmaktadır. Bu ilkeler, maliyet yönetimi açısından, kapsamlı bir yaklaşım şeklini temsil etmektedir ve aynı zamanda maliyet ve kar planlamasını, geleneksel yaklaşımdan tamamen farklı bir yaklaşımla ortaya koymaktadır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir(Ansari, 1997: 16).

- Fiyata göre maliyetleme
- Müşteri üzerinde yoğunlaşma
- Mamul tasarımına yoğunlaşma
- Geniş kapsamlı katılım
- Mamul yaşam dönemince maliyet düşürme
- Değer zinciriyle ilgilenme

Sıralanan bu temel ilkeler aşağıda kısaca açıklanmaya çalışılacaktır.

2.1.5.1.Fiyata göre maliyetleme

Hedef maliyetleme sisteminde hedef maliyet, rekabetçi pazar fiyatından hedef kar payının çıkarılmasıyla hesaplanmaktadır. Burada satış fiyatları ve kar payları kontrol edilemeyen değişkenler olarak ele alınmaktadır çünkü fiyat pazarın kontrolü altındadır, hedef kar ise işletmenin finansal ihtiyaçlarına ve içinde bulunduğu sektörün finansal gereksinmelerine göre belirlenmektedir. Böylece maliyet, yönetim tarafından etkilenebilecek tek değişken konumundadır(Albright, 1998: 14). Fiyata göre maliyetlemenin iki alt ilkesi mevcuttur:

- Mamul ve kar planları pazar fiyatları tarafından belirlenmektedir.
- Hedef maliyetleme süreci aktif rekabet bilgileri ve analizleriyle yönlendirilmektedir.

2.1.5.2.Müşteri üzerinde odaklanma

Hedef maliyetleme sistemi pazar odaklı olduğundan, hedef maliyetler belirlenirken piyasadaki müşterilere odaklanmak gerekmektedir. Burada önemli olan müşterinin taleplerini izleyebilmek ve üretim süreci boyunca müşterinin bu taleplerini karşılayabilmektir. Müşterileri anlamak, firmanın rekabetçi durumunun nasıl olduğunu ve müşterilerin ihtiyaçlarını karşılayıp karşılayamadığını bilmek çok önemli bir husustur(Ansari, 1997: 12).

2.1.5.3.Mamul tasarımına yoğunlaşma

Hedef maliyet sistemi, mamul tasarım ve sürecini, maliyet yönetimi için anahtar kabul etmektedir. Bu nedenle tasarım aşamasına yoğunlaşarak, pahalı ve sonradan zaman kaybettirecek değişiklikleri ortadan kaldırmaktadır(Ansari, 1997: 12). Böylelikle işletme, bu konuda çalışan kişileri, ürünün, teknolojinin, tasarımın maliyet etkilerini araştırmaya yönlendirmekte ve tasarım aşamasına geçilmeden, ürünün kendisi ve üretimi konusundaki fikirler müşteri isteklerine göre şekillendirilmektedir.

2.1.5.4.Geniş kapsamlı katılım

Hedef maliyetleme sistemi uygulanırken, tasarım, üretim, pazarlama, satın alma, muhasebe birimlerini temsil eden üyelerden faydalanılmaktadır. Bu ekipteki her birim ortak amaçları olan hedef maliyete ulaşmak için çalışmak ve kendilerine düşen görevleri zamanında ve en iyi şekilde yapmak durumundadırlar. Ekibin başarısı, ekibi oluşturan kişi ya da grupların ortak amacı iyi anlamalarına, bunun gerekliliğine inanmalarına ve sorumluluk almalarına bağlıdır(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002, 121).

2.1.5.5.Mamul yaşam dönemince maliyet düşürme

Hedef maliyetleme sistemi, bir ürünün yaşamı boyunca ortaya çıkardığı, satın alma, işleme, bakım onarım ve taşıma gibi maliyetlerin tümünü göz önünde bulundurmaktadır. Buradaki temel amaç, tüketici ve üretici açısından ürün yaşam dönemi maliyetlerinin en aza indirilmesidir. Bu ilke, bu kapsamda ele alındığında mamul tasarımına yoğunlaşma ilkesine de kaynak oluşturmaktadır(Ansari, 1997: 13).

2.1.5.6.Değer zinciriyle ilgilenme

Hedef maliyetleme çalışmaları, işletmede fonksiyonlar arası, ürünün tüm yaşamı boyunca süren ve işletme ile ilgili tüm yönleri kapsayan bir "değer zinciri" perspektifine dayalı bir çalışmadır(Ansari, 1997: 15). Değer zinciri işletmelerin alımlarını karşılayan hammadde kaynaklarından başlayıp, nihai tüketiciye ulaşan ürünlerin yaşam dönemlerinin sonuna kadar uzanan tüm aşamalarda değer yaratan ve birbirine bağlı faaliyetlerin bütünüdür. Hedef maliyetleme yöntemi, satıcılardan dağıtıcılara ve tüketici hizmeti sunanlara kadar değer zincirinin bütün halkalarıyla ilgilenmektedir. Yöntemin başarısı, değerler zincirinde yer alan tüm taraflar ile uzun dönemli olarak geliştirilecek yararlı ilişkilere bağlıdır(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 297).

2.1.6.Hedef maliyetlemenin başarı koşulları

Hedef maliyetleme yaklaşımının başarısında, aşağıda sıralanan koşulların yerine getirilmesi gereklidir. Bu koşulları şu şekilde sıralamak mümkündür(Can, 2004: 54-55):

- Takım çalışmasının yaşama geçirilmesi.
- Maliyet muhasebesinden yönetim muhasebesine geçilmesi.
- Endüstri mühendisliği biriminde maliyet mühendisi istihdam edilmesi.

- Üretim odaklı bir mühendislik kültürünün baskın olma özelliğinin aşılması.
- Üst ve orta kademe yönetimlerde fonksiyonlar arası bir örgüt kültürünün yeterli düzeyde yaygınlaştırılmasıdır.

Hedef maliyetleme bu koşulların yanı sıra değer analizi ve diğer bazı teknik ve uygulamalardan da yararlanmakta ve bunları da hedef maliyetlemede başarıya ulaşmada vazgeçilmez koşullar olarak nitelendirmektedir. Bunlardan bazıları aşağıdaki gibi ifade edilebilir(Yükçü, 1999: 928):

- Tedarikçilerin mamul geliştirme sürecine dahil edilmesi,
- Mamullerin ve süreçlerin eş zamanlı olarak tasarlanması,
- Bütün maliyet azaltma çabalarının müşteri isteklerine göre yönlendirilmesi,
- Tasarımların mümkün olduğunca basitleştirilmesi,
- Hedef maliyetleme ekiplerinden yararlanılması,
- Sürekli değişime ve gelişime açık bir örgüt kültürünün oluşturulması,
- Rekabet analizi ve değer zinciri gibi tekniklerden yararlanması gereklidir.

Yukarıda ifade edilen konulara ilave olarak belirtmek gerekirse, hedef maliyetin, ulaşılabilecek düzeyde, makul bir hedef olması gereklidir. Aksi takdirde, belirlenen hedef maliyet ulaşılamayacak düzeyde olursa, hedef maliyetleme yöntemini uygulayan kişi ve gruplar üzerinde bezginlik doğurabilir ve yöntemden beklenen yarara ulaşılamayabilir(Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 299).

2.1.7.Hedef maliyetleme uygulamasında karşılaşılan sorunlar

Hedef maliyetleme, mamul, maliyet ve kar planlaması amacıyla kullanıldığı durumlarda, genellikle işletme açısından oldukça olumlu ve gerçekçi sonuçlar vermesine rağmen, işletmeye zaman zaman sorunlar da çıkarabilmektedir. Hedef maliyetlemenin uygulamasında işletmelerin karşılaşabilecekleri sorunlar aşağıdaki gibi özetlenebilir(Acar, 1998: 81):

- Değişken tahminlerin güvenilirlik düzeyinin düşmesi ile hedef maliyetlemeden elde edilen faydalar azalabilir,
- Üretimdeki belirsizliklerin fazla olduğu durumlarda beklenen maliyet ile hedef maliyet arasındaki farkı bulmak, işletmeler için zorlaşabilir,
- İşletmelerin hedef fiyatla çalışması bazen ürün tasarımını kısıtlayabilir,
- Ürünlerin tasarım aşamasındaki fiyatını düşürmek için yapılan uygulamalar esnasında geçen zaman, ürünün pazara geç girmesine, dolayısıyla işletmenin pazardan alacağı payın azalmasına neden olabilir.
- Maliyetleri düşürmek için yapılan çalışmalar esnasında birimler, departmanlar arasında çatışmalar meydana gelebilir.

Hedef maliyetlemenin yukarıda kısaca özetlenen uygulamaya ilişkin sorunları işletmeden işletmeye farklılık gösterebilir. Uygulamaya ilişkin zorluklar ve buna bağlı olarak ortaya çıkan başarı ya da başarısızlıklar, işletme tarafından göz önünde bulundurulmalıdır.

2.2.Hedef Maliyetleme Süreçleri

Hedef maliyetleme yaklaşımı ürün fikri doğduğu anda başlayan ve üretime kadar devam eden bir süreci kapsamaktadır. Bu süreçte yapılacak olan çalışmalar, süreci etkileyen faktörler ve sürecin genel yapısına ilişkin bilgiler aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır.

2.2.1.Hedef maliyetleme uygulama sürecinin kapsamı

Hedef maliyetleme uygulama süreci, zor olan bir yapıya sahip olmakla beraber içinde bulunulan çevre ve işletmenin koşulları da süreci doğrudan etkilemektedir. Hatta sektörel bazda kullanım farklılıklarının yanında, aynı sektörde faaliyet gösteren işletmelerde bile uygulama şekillerinin farklı olması, literatürde hedef maliyetlemenin pek çok farklı tanımının yapılmasına ve sürecin işleyişine ilişkin yayınlarda birçok farklı görüş ve bakış açısının ortaya çıkmasına neden olmuştur(Lisa, 2006: 23).

Hedef maliyetleme, mamul geliştirme aşamasında, işletmenin tüm fonksiyonları için kar yönetimini kapsamaktadır. İşletmenin tüm fonksiyonları için yapılacak olan çalışmalar aşağıdaki şekilde sıralanabilir(Cooper, Slagmulder, 1999: 75):

- Müşteriyi memnun edecek kalitede mamul planlamak,
- Günün piyasa koşullarında orta ve uzun vadede yeni mamul üretmek için istenen hedef karı kazandıracak yatırım maliyetlerini içeren hedef maliyetleri belirlemek,
- Mamul tasarımının hedef maliyeti gerçekleştirebilmesi için modeller geliştirmek,
- Müşterinin kalite ve çabuk teslim ihtiyaçlarını karşılamak,
- Süreci işletmenin kar planlamasına yardımcı olacak şekilde düzenlemek ve genel kar yönetimi ile bütünleştirmektir.

Hedef maliyetin uygulama sürecinde, hedef maliyetin belirlenmesinde, işletmenin uzun vadeli kar amaçlarını karşılayabilmek için mamulün fonksiyonelliği, kalitesi ve satış fiyatı yeniden değerlendirildikçe ilave çalışmalar yapmak gerekebilir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 79). Bu kapsamda yapılacak çalışmaların etkili olabilmesi için sürecin çok disiplinli olması gerekmektedir ve gerek pazar düzeyinde gerek mamul düzeyinde ve gerekse de parça düzeyinde çalışmalar yürütülmektedir(Ansari, 1997, 20).

Hedef maliyetleme, bir işletmenin, müşterilerin istediği ürünü belirlemeyi, karlılığın gerektirdiği ekonomikliği araştırmayı, parçalara hedefler tahsis etmeyi ve hedef maliyetler ve üretim maliyetlerinin ilk projeksiyonları arasındaki boşluğu tespit etmeyi içeren bir dizi karar almasına yönelik adım ve işlemler gerektiren stratejik bir kar ve maliyet planlama ve yönetim sürecidir(Cooper ve Chew, 1996: 94). Hedef maliyetleme sürecinin bu çok yönlü etkileşimci yönünden dolayı süreç faaliyetlerinin çoğu eş zamanlı meydana gelmektedir.

2.2.2.Hedef maliyetleme sürecini etkileyen faktörler

Hedef maliyetleme sürecini etkileyen faktörler, sürece dair yapılması gerekenleri şekillendiren çalışmalardan oluşmaktadır. Her şeyden önce rekabetin yoğunluğu, müşteri profili, işletmenin mamul stratejisi, mamulün özellikleri ve tedarikçilere dayalı stratejiler, hedef maliyetleme sürecini yakından etkilemektedir. Bu faktörlerden, rekabetin yoğunluğu ve müşteri profili pazar düzeyinde maliyetleme kısmını etkilemektedir. İşletmenin mamul stratejisi ve mamulün özellikleri ise mamul düzeyinde hedef maliyetleme kısmını etkilemektedir. Tedarikçilere dayanan stratejiler ise parça düzeyinde hedef maliyetleme kısmını etkilemektedir. Aşağıda bununla ilgili açıklamalara yer verilecektir.

2.2.2.1.Pazar düzeyinde maliyetlemeyi etkileyen faktörler

Rekabetin yoğunluğu ve müşteri profili, hedef maliyetleme sürecinin pazar düzeyinde maliyetleme kısmını şekillendirmektedir. Bu iki faktör hedef maliyetleme yönteminden sağlanacak faydanın önemini göstermekte ve aynı zamanda, hedef maliyetleme sürecinin pazar analizi kısmında müşteri ve rakipler hakkında toplanacak bilginin boyutları ve yapısı hakkında karar vermeye yardımcı olmaktadır. Rekabetin yoğunluğu, işletmenin hedef maliyetleme sürecinde, rakiplerin mamullerine ne kadar dikkat etmesi gerektiğini belirlemektedir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 42). İşletmelerin böyle rekabetçi ve müşteri profilinin de çeşitli olduğu pazarlarda hayatta kalabilmeleri için müşterilere istedikleri kalitede ve fiyatta mamul sunmaları aynı zamanda da karlılıklarını koruyabilmeleri gerekmektedir.

2.2.2.2.Mamul düzeyinde hedef maliyetlemeyi etkileyen faktörler

Mamul düzeyinde hedef maliyetlemeyi etkileyen faktörler, mamul stratejisi ve mamulün özellikleridir. İşletmenin mamul stratejisinin üç özelliği; mamul sayısı, yeniden tasarım sıklığı ve yatırımın büyüklüğü, mamul geliştirme bütçesinin

belirlenmesine yardımcı olarak süreci etkilemektedir. Yeni mamuller eklemek, yeniden tasarım sıklığını hızlandırmak ve yüksek yatırım gerektiren mamul geliştirmek için bütçe artırılabilmektedir. Ancak unutulmamalıdır ki bütçe arttıkça hedef maliyetlemenin değeri de artmakta ve daha fazla sermaye risk altında olmaktadır.

2.2.2.3.Parça düzeyinde hedef maliyetlemeyi etkileyen faktörler

Parça düzeyinde hedef maliyetleme, daha çok işletmenin tedarikçilerle ilgili stratejilerinden etkilenmektedir. Tedarikçilerle ilgili stratejiler, yatay bütünleşmenin derecesi, tedarikçiler üzerindeki güç, tedarikçilerle ilişkilerin yapısı bakımından, parça düzeyindeki hedef maliyetlemeden elde edilecek faydayı etkilemektedir. Tedarikçiler üzerindeki güç, tedarikçilerin satış fiyatını belirleyebilme derecesini kontrol etme bakımından da önemlidir. Bu nedenle işletmeler, tedarikçileri üzerinde sahip oldukları güç oranında, tedarikçiler üzerinde maliyet baskısı oluşturabilirler ve hedef maliyetlemeden daha fazla fayda elde edebilirler(Cooper ve Slagmulder, 1997: 97).

2.2.3.Hedef maliyetleme sürecinin yapısı

Hedef maliyetleme sürecinin etkili olabilmesi için, son derece disiplinli bir süreç olması gerekmektedir. Sözü edilen disiplinli süreç, üç önemli adımı içermektedir(Cooper ve Slagmulder, 1997: 74).

- Pazar düzeyinde hedef maliyetleme
- Ürün düzeyinde hedef maliyetleme
- Parça (Bileşen) düzeyinde hedef maliyetleme

Yukarıda ifade edilen süreç aşağıdaki açıklanmaya çalışılacaktır.

2.2.3.1.Pazar düzeyinde hedef maliyetleme

Hedef maliyetleme süreci, pazar düzeyinde maliyetleme ile başlamaktadır ve bu süreçte esas amaç, gelecekteki mamullerin kabul edilebilir maliyetini

belirlemektir. Kabul edilebilir maliyet, mamulün hedef satış fiyatında satıldığı takdirde istenen kar payını kazandırabilmesi için üretilmek zorunda olduğu maliyettir.

Hedef maliyetleme sürecinin pazar düzeyi aşamasında işletmenin, ne satacağını, kime satacağını, müşterilerin mamulden ne beklediklerini, müşterilerin mamul için ne kadar ödeyeceklerini ve mamulün maliyetinin ne olması gerektiği gibi mamulün tanımlanmasına ve hedeflerin belirlenmesine yönelik soruları cevaplandırması gerekmektedir(Clifton vd., 2004: 6). Bu nedenle pazar odaklı hedef maliyetleme, müşteri ihtiyaçlarına odaklanmakta ve işletmenin ürün tasarımcıları ve tedarikçilerine piyasanın rekabetçi baskılarını artırmak için kabul edilebilir maliyet kavramını kullanmaktadır(Cooper ve Slagmulder, 1999: 24). Burada vurgulanmak istenen nokta, işletmenin tüketicileri temel alarak geliştirdikleri ürün ve hizmetler için satış yapabilecekleri fiyattan sonra, içinde bulundukları rekabet koşullarında ayakta kalabilmelerini sağlayacak gerekli karı elde edebilmek için hangi düzeyde maliyetlere sahip olması gerektiğinin belirlenmesidir(Nalbantoğlu ve Bayazıtlı, 2005: 166).

Hedef maliyetleme sürecinin pazar düzeyinde maliyetleme kısmı müşterilere ve onların ihtiyaçlarına odaklanmaktadır ve kabul edilebilir maliyeti kullanarak pazardaki rekabetçi baskıyı, mamul tasarımcılarına ve tedarikçilere aktarmaktadır. Hedef maliyetlemenin amacı, mamulün yaşamı boyunca yeterli kar payı elde etmesini sağlamak olduğundan, mamulü geliştirmek ve üretimine başlamak için gerekli yatırımı dahil ederek, mamulün satış fiyatındaki değişiklikler ile üretim maliyetlerini dengelemek için yaşam dönemi maliyetlemeden yararlanmaktır(Cooper ve Slagmulder, 1997: 87).

2.2.3.2.Mamul düzeyinde hedef maliyetleme

Mamul düzeyinde hedef maliyetleme sürecinde, mamul tasarımcıları kabul edilebilir maliyette işletmenin müşterilerini memnun edecek ürünü geliştirmek için çareler bulmaya odaklanmaktadırlar. Ancak uygulamada bunu

başarabilmek her zaman mamul tasarımcıları için mümkün olmamaktadır. Bu yüzden mamul düzeyinde hedef maliyetleme süreci, işletmenin mevcut üretim tekniklerini, süreçlerini, maliyet yapısını ve tedarikçilerini göz önünde tutarak makul şekilde başarmayı beklediği bir hedef maliyete göre ürünün kabul edilebilir maliyetini artırmaktadır(Cooper ve Slagmulder, 1999: 27). Bu nedenle mamul düzeyinde hedef maliyetleme süreci, pazar sürecinde belirlenen kabul edilebilir hedef maliyetin başarılabilir bir hedef maliyete nasıl dönüştürüleceğine odaklanmaktadır. Mamul düzeyinde hedef maliyetlere ulaşmak için planlanan faaliyetler aslında bir ürünün kavram geliştirme, yapılabilirliğini test etme ve temel tasarım geliştirme aşamaları boyunca meydana gelmektedir. Ürünün geliştirilmesine ilişkin bu üç aşama, üretime uygun ayrıntılı bir mamul tasarımına başlamadan önce meydana gelmekte ve ayrıntılı mamul tasarımı başladıktan sonra maliyet azaltımının odağı sürekli iyileştirme çabalarına kaymaktadırAnsari ve Bell, 1997: 26).

Mamul düzeyinde hedef maliyetleme üç aşamada ele alınabilir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 27):

- Mamul düzeyinde başarılabilir hedef maliyeti belirlemek,
- Hedef maliyetin mümkün olduğu yerde karşılanmasını sağlamak için hedef maliyetleme sürecini kontrol altında tutmak,
- Değer mühendisliği ve değer mühendislik temelli maliyet azaltma teknikleri kullanarak fonksiyonellik ve kaliteden vazgeçmeksizin hedef düzeye göre ürünün maliyetini başarmak.

Mamul düzeyinde başarılabilir bir hedef maliyeti belirlemek, iki önemli adıma sahip olan maliyet planlanmasını gerektirmektedir. Bu adımda, kabul edilebilir ve cari maliyetler arasındaki boşluğu hesaplama ve bu boşluğu analiz etme işlemi gerçekleşmektedir(Ansari ve Bell, 1997: 43). Bu kapsamda öncelikle hedef maliyetlerin içeriğinin belirlenmesi ve maliyetlerin tahmin edilmesi gerekmektedir. Maliyet tahminlerinin doğruluk derecesi yüksek olmasa bile, ürünün kavram aşamasında iken, maliyet tahminleri, tasarım ve maliyet azaltma

çabalarına yol göstermede son derece önemlidir. Tüm hedef maliyetleme sürecinin başarısı, nispeten bahsedilen tahminlerin istenen şekilde gerçekleşmesine bağlıdır. Bu nedenle, ürün geliştirme sürecinin teknik yapılabilirlik aşamasını ifade eden bu noktada daha sağlıklı maliyet tahminlerinin yapılabilmesi için yeterli ayrıntıda mamul kavram tanımlanarak mamulün teknik yapılabilirliğine ilişkin temel tasarım taslak planlarının hazırlanmış olması zorunludur(Shimizu ve Lewis, 1998: 9).

2.2.3.3.Parça (Bileşen) düzeyinde hedef maliyetleme

Hedef maliyetleme sürecinde mamul düzeyinde hedef maliyetlerin belirlenmesinden sonra hedef maliyetlerin ayrıştırılması aşaması gelmektedir. Çoğu zaman mamul düzeyinde hedef maliyetleme süreci ile paralel olarak yürütülen bu aşamada mamulü bileşenlere ayırmak gerekmektedir(Lucansky vd., 2002: 47). Bileşen düzeyinde hedef maliyetleme olarak ifade edilen bu aşamada, toplam ürün için belirlenen hedef maliyetler müşteri talepleri doğrultusunda ürünün bileşenlerine, bir başka ifadeyle, ürünün her fonksiyon ya da alt parçalarına kadar indirgenerek tahsis edilmektedir. Bunun nedeni belirlenen hedef maliyetin toplam düzeyde çözülmemiş bir yapıda oluşu ve bu yapısıyla ne maliyet kontrolüne ne de yönetimine izin vermesidir(Can, 2004: 87). Aynı zamanda bu aşama, ürünün fonksiyonellik, özellik, hedef maliyetleri ve müşteri isteklerini uyumlaştırmaya yönelik teknik ve fonksiyonel özelliklerinin test edilerek tasarımların onaylandığı nihai tasarım aşamasını ve yığın üretim için son değerlendirmelerin yapıldığı deneme üretimi aşamasını da içermektedir(Lucansky vd., 2002: 47).

Tasarımlar için hedef maliyetler belirlendikten sonra, “bileşen düzeyinde hedef maliyetleme süreci, yeterli bir kar marjını gerçekleştirecek istenen kalite ve fonksiyonellikte ve hedef maliyetleri karşılayan bileşenleri tasarlamak ve üretmek için maliyet baskılarını tedarikçilere aktararak tedarikçilerin çözüm yolları bulması için yardımcı olmayı ve kontrol altında tutmayı sağlamaktadır(Dekker ve Smidt, 2003: 295). Bu aşamada özellikle üründe yer

alan, tasarımı tamamlanan alt montaj parçaları, tedarikçilerden sağlandığından dolayı tedarikçilerle daha yakından ilişki gerektirmektedir. Bu nedenle nihai tedarikçilerin seçimi ve yönetimi bu aşamanın önemli bir parçasıdır(Hergeth, 2002: 6).

Mamul için belirlenen toplam hedef maliyetin bileşenlere ayrıştırılmasından önce müşteri talep ve beklentilerinin kesin olarak açıklığa kavuşturulması önemlidir. Bu ise mamul fonksiyonları ve parçalarının belirlenmesi ile mümkün olmaktadır. Mamul fonksiyonları mamulün neler yapılabildiğini veya yapabileceğini ortaya koyan soyut özellik veya niteliklerdir. Müşteri talep ve beklentileri doğrultusunda geliştirilen mamul fonksiyonları, müşterilerin mamulden ne beklediklerini gösterirken, mamulden beklenen fonksiyonların hangi mamul mekanik ve teknik unsurları tarafından yerine getirileceğini ise mamul ana parçaları göstermektedir(Koçsoy, 2008: 130). Mamul ana yapısını oluşturan bu mekanik ve teknik unsurlar, diğer bir değişle mamul ana parçaları da, mamulün karmaşıklığına göre genellikle mamulü tamamlayan birçok alt parçaya ayrılabilmektedir(Can, 2004: 88). Mamul fonksiyonları da sert (fiziksel) fonksiyonlar ve yumuşak (elverişli) fonksiyonlar olarak ikiye ayrılmakta ve sert fonksiyonlar mamulün teknik başarısının değerini, yumuşak fonksiyonlar ise kullanıcı dostu olma gibi mamulün müşteri gözündeki değerini tanımlar(Bilginoğlu, 1994: 12).

2.2.4.Hedef maliyetleme sürecinde mamul geliştirme döngüsü

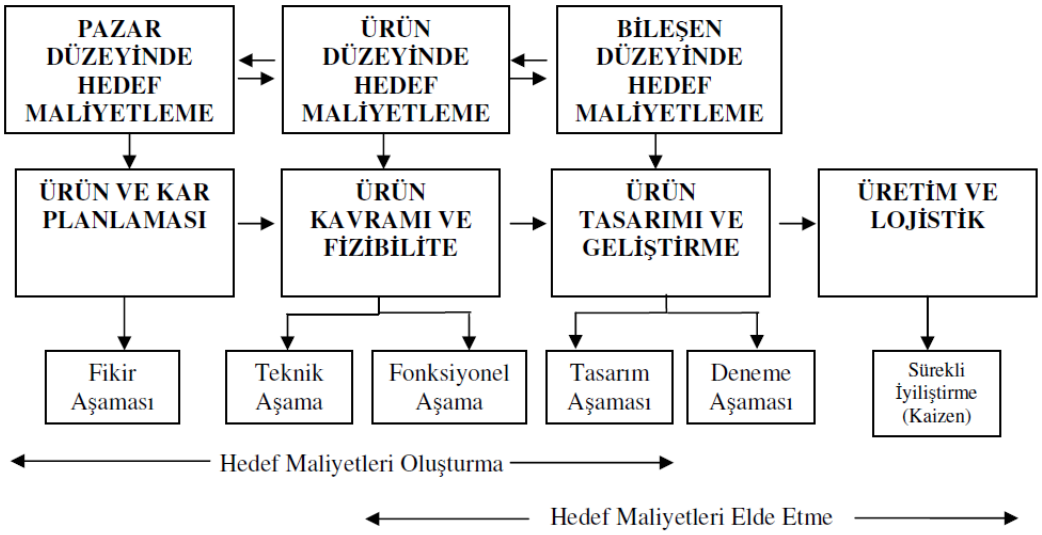
Hedef maliyetleme sürecinin yukarıda başlıklar altında ifade edildiği üzere sadece pazar düzeyinde, mamul düzeyinde ve parça düzeyinde ele alınması yeterli değildir. Bu süreçte hedef maliyetleme, aşamaları itibariyle birbirini izleyen ve de tekrarlamalardan oluşan bir süreç olarak karşımıza çıkmaktadır ki bu da hedef maliyetlerin belirlenmesinde son derece önemlidir. Hedef maliyetlerin belirlenmesinde, işletme uzun dönemli kar hedeflerini karşılamasını sağlayacak ürün özellikleri, kalitesi ve satış fiyatını yeniden değerlendireceği için her bir aşama tekrar tekrar gözden geçirilerek ve gerektiğinde önceki

adımlara geri dönülerek gerekli düzeltmelerin yapılması gerekebilecektir(Cooper ve Slagmulder, 1999: 79). Bu kapsamda, mamul geliştirme döngüsü, işletme düzeyinde stratejik planlama ile başlamaktadır. Stratejik planlama süreci de, bir işletmenin pazar taleplerini karşılamak ve karlı kalabilmek için ulaşması gereken hedeflerini tanımlamaktadır. İşte hedef maliyetleme de, bu hedefleri başaracak araçları ssağlamaktadır. Böylece hedef maliyetleme pazar trendleri, müşteri ihtiyaçları, teknolojik gelişmeler ve kalite gereksinimleriyle ilgili stratejik değişkenleri müşterilerin fiyat, kalite ve zaman beklentilerini karşılayan bir ürün tanımlamaya dahil etmektedir. Bu nedenle hedef maliyetleme süreci, müşterilerin nasıl tatmin edileceği, pazar payının nasıl elde edileceği, gereken karların nasıl sağlanacağı ve maliyetlerin nasıl planlanıp yönetileceği ile ilgili eş zamanlı bir planlamadan meydana gelmektedir(Koçsoy, 2008: 79). Bundan hareketle hedef maliyetleme sürecinde önemli bir yeri olan mamul geliştirme döngüsü aşağıdaki gibi 4 aşamada gerçekleştirilmektedir(Ansari, 1997: 21):

- Mamul Stratejisi ve Kar Planlaması
- Mamul Kavramı ve Yapılabilirliği
- Mamul Tasarımı ve Geliştirilmesi
- Üretim ve Lojistik

Mamul geliştirme döngüsünde ilk aşama mamul stratejisi ve kar planlamasıdır. Bu aşamada mamul planlamasının yapılarak mamul stratejisi ve kar planlarının oluşturulması ve bir mamul kavramının tanımlanarak mamuller için kabul edilebilir maliyet hedeflerinin belirlenmesi gerekmektedir(Ansari, 1997: 21). İkinci aşamada, mamul kavramı ve yapılabilirliği test edilirken, mamulün fonksiyonelliği ve kalitesinin işletme müşterilerine tam olarak açıklanabilmesi için yeni mamul tasarımı yeterince geliştirilmiş olmalıdır. Aynı zamanda bu aşamada yaşam döngüsü maliyetleri, teknolojik gereksinimler ve yatırım ihtiyaçları da dikkate alınmaktadır. Üçüncü aşama olan tasarım ve geliştirme aşamasında, tasarım boyunca kabul edilebilir maliyetlerin hesaplanması ve mamul geliştirmeye dönük fikirlerin ortaya konulması gerekmekte ve üretim süreçlerinin tasarlanması ve tedarik zinciri ile ilgili düzenlemelerin

tamamlanması gerekmektedir(Ansari, 1997: 22). Son aşama ise üretimin başlamasını ve dağıtım kanallarının devreye girmesini içermektedir. Tabi bu süreçte pazara dönük araştırmalar ve müşterilerden gelen geri bildirimler mamul geliştirme sürecinde dikkate alınacak ve döngünün yeniden tasarlanması gerekebilecektir.



Şekil 1. Hedef Maliyetleme Sürecinin 3 Temel Düzeyi ve Mamul Geliştirme Döngüsü

Kaynak: Cooper, Slagmulder: "Develop Profitable New Products with Target Costing". s. 24;'den aktaran Koçsoy, 2008: 79.

Hedef maliyetleme sürecinin mamul geliştirme döngüsüyle çok yönlü etkileşimci yönünden dolayı faaliyetlerin çoğu eş zamanlı ya da paralel meydan gelmektedir. Cooper, Slagmulde, Chew, Lucansky, Clifton gibi birçok yazar, farklı faaliyetlerin bu karşılıklı etkileşimine karşın, hedef maliyetleme sürecini, pazar düzeyinde, mamul düzeyinde ve parça düzeyinde olmak üzere 3 temel düzeyde ele almışlardır. Hedef maliyetleme süreci aynı zamanda işletmenin stratejik planlama ve mamul geliştirme süreciyle birlikte meydana gelmektedir. Bu nedenle Ansari ve Lucansky hedef maliyetleme düzeyinin bu 3 temel düzeyini Şekil.1 'de görüldüğü gibi mamul geliştirme sürecinin aşamaları ile

birlikte değerlendirmektedirler(Koçsoy, 2008: 78). Bunları bir bütün olarak düşündüğümüzde, hedef maliyetleme sürecinde gerçekleşen işlem ve aşamaların daha iyi kavranabilmesi için, çalışmanın üçüncü bölümü olan model tasarımında da tekrar ele alınacağı hatırlatılarak, süreç, bundan sonra mamul geliştirme döngüsü olan 4 başlık altında yürütülecek ve sistem buna göre tasarlanacaktır.

İkinci Bölüm
Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı

Çalışmanın bu bölümünde; bilgi sistemleri ve bundan hareketle muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı, özellikleri ve muhasebe bilgi sisteminde veri ve bilgi akışı ile muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesine yönelik açıklamalar yer alacaktır. Ardından hedef maliyet yaklaşımında muhasebe bilgi sistemine duyulan gereksinim ile beraber hedef maliyet ile muhasebe bilgi sisteminin bütünleştirilmesi konusu açıklanacaktır.

1.Bilgi, Bilgi Sistemleri ve Yönetim Bilgi Sistemleri

Günümüzün bilgi sistemleri, bilgisayar ve iletişim teknolojilerinin kaynaşmasıyla oluşan bir sistem yaklaşımı çerçevesinde gelişimini sürdürmektedir. Bundan dolayıdır ki bilgi sistemleri; teknolojide, iletişimde, ekonomik, sosyal yaşamda meydana gelen değişiklikler ve bunlara bağlı olarak ortaya çıkan yeni taleplerle birlikte işletmelerin bilgi ihtiyaçlarını karşılamaya devam etmektedir. İşletme yönetimi ile ilgili en önemli bilgi kaynağının muhasebe bilgi sistemi olduğu da unutulmamalıdır. Bu nedenle, işletme yönetimindeki başarının ilk ve en önemli şartı, doğru ve güvenilir bilgiyi, bilgi kullanıcılarına istenilen yer ve zamanda sağlamaktır. Bu amaca ulaşmanın en önemli araçlarından birisi muhasebe bilgi sistemidir. Bu kapsamda, aşağıda bilgi sistemleri ve muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı açıklanmaya çalışılacaktır.

1.1.Bilgi ve Bilgi Sistemleri

Bilgi, bilgi sistemlerinin temel kaynağıdır. Bilgi, geçmişten günümüze insanların sosyal hayatlarında ve faaliyetlerinde önemli bir yer teşkil etmiş ve son yıllarda önemi giderek artmış bulunmaktadır. Geçmişte fiziki güce, toprağa, makineye sahip olan bireyler ve işletmeler güçlü sayılırken; günümüzde günü kaynağı bilgiye doğru kaymış bulunmaktadır(Bayram, 2010: 286). Bu bağlamda bilgi,

sürekli üretilebilen, artan, iletişim yoluyla taşınan, bölünebilen, paylaşılabilen ve üretim faktörleri ile ikame edilebilen bir ürün halini almıştır(Güredin, 1994: 4).

Zamanlı, ilgili, doğru, güvenilir bilgi; işletme yönetiminin planlama, örgütleme, yürütme ve kontrol işlevlerinin yürütülmesinde çok önemli rol oynamaktadır çünkü bilgi olmaksızın, yönetimin, ileriye dönük planları oluşturma, bu planları uygulama, izleme ve kontrol etme olanağı yoktur(Sürmeli vd.,2010: 4). Ayrıca yönetime sunulacak bilgilerin güvenilirliği, verilecek kararların doğruluk payını artırmış olacaktır. Bu bakımdan şekli ne olursa olsun bilgi; ilgili, zamanlı, doğru, bütün ve özet özelliklere sahip olmalıdır(Sürmeli vd., 2010: 15).

Bilgi sistemleri kendilerinden daha küçük sistemleri bünyesinde barındırmaktadırlar. Sistem hiyerarşisi olarak adlandırılan bu durum, “her sistem kendinden daha büyük diğer bir sistemin alt sistemidir” ifadesiyle tanımlanmaktadır(Karagül, 2006: 33). Birbirleriyle ilişki içinde olan sistemler, sürekli bilgi alışverişi içindedirler. Bir sistemin çıktısı diğer bir sistemin girdisi olabilmektedir. Bu şekilde bir sistem hiyerarşisinin olmasındaki amaç, her bir sistemin kendine ait özel fonksiyonları yerine getirmesi ve ait olduğu sistemin işleyişine destek sağlamasıdır.

Bilgi sistemleri; karar vermede, işlemlerin kontrolünde, problemlerin çözümünde önemli role sahiptirler. Bunun yanında bilgi sistemleri ve bilgi teknolojileri kavramları, çoğu zaman birbirinin yerine kullanıldığı halde, birbirlerinden farklı kavramlardır. Bilgi teknolojileri, bilgi sistemlerinin işleyebilmesi için gerekli olan farklı donanım bileşenlerini kapsamaktadır ve işletmelerin amaçlarına ulaşmada ihtiyaç duydukları donanım ve yazılımlardan oluşmaktadırlar(Besler, 2009: 19).

1.2.İşletmeler için Bilgi Sistemlerinin Gerekliliği

İşletmelerdeki bilgi sistemleri, işletmelerin faaliyetlerinde ihtiyaç duyulan bilgileri üretmektedirler. İşletme yönetiminin bilgi ihtiyaçlarını karşılamak için oluşturulan bilgi sistemleri, işletmenin diğer birimlerine de bilgilerin iletilmesi görevini

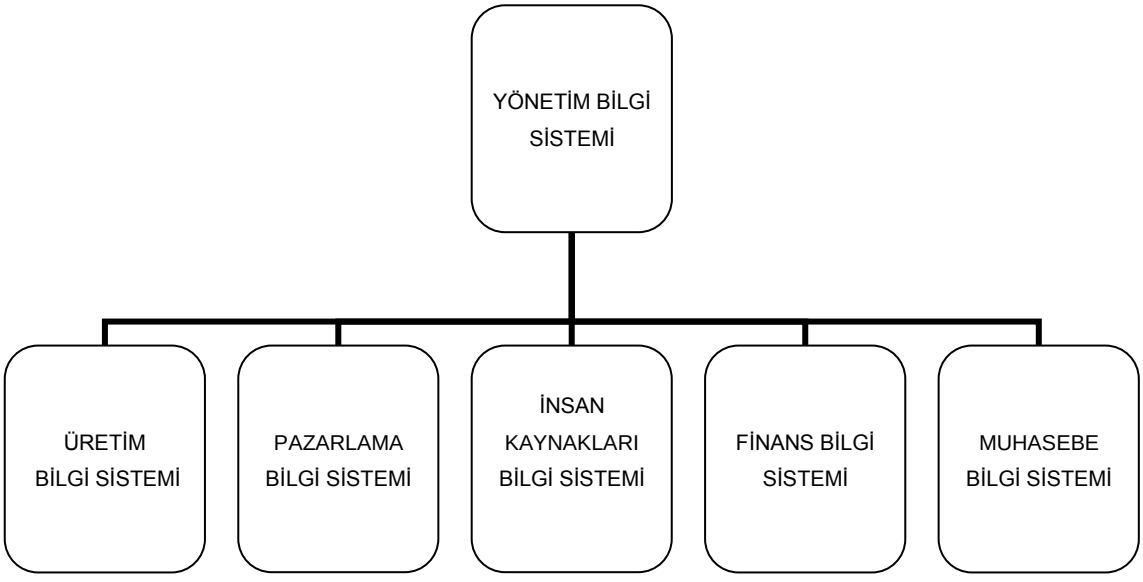
üstlenmektedir. Günümüzde işletmelerin amaçlarına ulaşabilmek için faaliyetlerinin artmış olması, bilgi sistemlerinin de fonksiyonlarını artırmış bulunmaktadır. Bu bağlamda bilgi sistemleri, yönetim, planlama ve karar vermede rasyonel bir yaklaşım sağlanması ve uygulamaların hızlı ve verimli yapılmasına imkan tanımaktadır.

Ülkemizde ve gelişmekte olan ülkelerde bilgi sistemlerine olan talep, günden güne artmaktadır. Küresel ekonominin ortaya çıkması ile birlikte bilgi ve bilginin üretilmesi konuları daha da önemli hale gelmiş bulunmaktadır. Dolayısıyla dünya ekonomisindeki küreselleşme, işletmeler için bilginin değerini önemli ölçüde artırmıştır. İşletmelerin ulusal, bölgesel ve küresel ölçeklerde yönetilmeleri açısından, işletme faaliyetlerinin bütünleştirilmesi, yürütülmesi ve kontrol edilmesi için gerekli olan doğru, zamanlı ve güvenilir iletişim ve yönetim gücünü sağlamada en önemli unsur bilgi ve bu bilgiyi üreten bilgi sistemleri olmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 3). İşletmelerde bilgi sistemleri, yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri, işletmenin makro ve mikro çevresinden toplayan, organize eden, özetleyen ve ihtiyaç duyan alt sistemlere ve yöneticilere raporlayan sistemlerdir(Demirhan, 2002: 118). İşte bundan dolayıdır ki, işletme yöneticilerinin görevi, işletmenin amaçları doğrultusunda kaynakları en iyi şekilde kullanmak ve işletme faaliyetleri için gereken bilgileri sağlamak, üretmek ve de bu bilgilerden faydalanmaktır.

İşletme yönetimi, ilgili kişi ve kuruluşlar için gerekli olan bilgilerin etkin bir şekilde toplanmasını, düzenlenmesini, karar sürecinde kullanılmasını gerektirmektedir. Ancak, bunun yanında yönetim fonksiyonu, bu bilgilerin toplanmasını, kaydedilmesini, işlenmesini, iletilmesini de içermektedir. Bu nedenle, bilgi gereksinmeleri, küreselleşme ve küreselleşmenin getirdiği yeni oluşumlar; bilgi işlem ve iletişim teknolojilerinin getirdiği yeni olanaklar gibi temel olgular Yönetim Bilgi Sistemleri kavramını ortaya çıkarmıştır. Bu kavram, özellikle yakın geçmişten başlayarak bugün çok büyük önem kazanmış bulunmaktadır ve bu önem gelecekte de artarak devam edecektir(Sürmeli vd., 2010: 4). İzleyen başlıkta bu konu daha detaylı ele alınacaktır.

1.3.Yönetim Bilgi Sistemleri

Yönetim bilgi sistemleri; işletme yöneticilerine, karar verme mekanizmasında olanlara gerekli olan bilgiyi hızlı, doğru, güvenilir bir şekilde toplayan, analiz eden ve sonuçları rapor eden bir sistemden meydana gelmektedir. Bu sistemler işletme içine ve dışına yönelik bilgiler üreten sistemlerin oluşturduğu bir bütünden oluşmaktadır. İşletmeler; faaliyet sistemlerine, faaliyet hacimlerine ve yoğunluğuna, örgütlenme şekillerine, yönetim anlayışlarına, yasal düzenlemelere ve içinde bulundukları diğer koşullara göre, birçok alt bilgi sistemi geliştirmek, kurmak, çalıştırmak ve izlemek durumundadırlar(Sürmeli vd., 2010: 27). İşletmeler için yönetim bilgi sistemlerini oluşturan temel sistemler beş grupta toplanabilir. Bunlar; üretim bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, finans bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemidir. Yönetim bilgi sistemlerini oluşturan alt sistemler Şekil 2.1'de gösterilmiştir.



Şekil 2. Yönetim Bilgi Sistemini Oluşturan Alt Sistemler

1.3.1.Üretim bilgi sistemi

İşletmeler tarafından her türlü mal veya hizmetlerin meydana getirilmesi, üretimi oluşturmaktadır. Dolayısıyla üretim, sadece girdiler üzerinde yapılan fiziksel değişiklikler değil, kullanıcılarına yarar sağlayan, değer kazandıran somut veya soyut ürünlerin elde edildiği faaliyetlerden meydana gelmektedir(Ülgen ve Mirze, 2004: 287).

Üretim bilgi sistemi, işletmede üretilen mamullerin, hizmetlerin ve bunlara ilişkin girdilerin (hammadde, malzeme vb.) işletme içindeki fiziksel akışlarına (fiziksel dönüşümlerine) ilişkin bilgileri sağlamaya yönelik bir bilgi sistemidir(Sürmeli vd., 2010: 30). Bu sistem, üretimin planlanması, denetimi, stok kontrolü ve yönetimi, kalite kontrol gibi faaliyetleri yerine getiren sistemdir. Ayrıca, üretim bilgi sistemi de aşağıdaki 6 alt bilgi sistemlerinden oluşmaktadır(Özbek, 1992: 121):

- Üretim planlama sistemi
- Stok kontrol sistemi
- Mamul geliştirme sistemi
- Stok yönetim sistemi
- Satın alma sistemi
- Dağıtım sistemi

1.3.2.Pazarlama bilgi sistemi

Pazarlama bilgi sistemi, pazarlama yöneticilerine sorumluluk alanlarına ait konularda karar alırken yardımcı olabilecek, işletme içi veya işletme dışı kaynaklardan sağlanan, işletme için uygun kullanılabilir, düzenli bilgilerin saklanması ve istenildiğinde yöneticilere sunulmasını sağlayan bir bilgi sistemidir(İslamoğlu, 2008: 461). Bir diğer tanıma göre, pazarlama bilgi sistemi; malların ve hizmetlerin üreticiden tüketiciye veya kullanıcıya doğru akışları, satış öncesi ve sonrası hizmetleri; pazar araştırması, yeni ürünlerin geliştirilmesi, satış planlaması, reklam ve tanıtım, fiyatlama, satış analizleri,

satışlar, satış sonrası hizmetler ve en az maliyetle en fazla müşteri memnuniyeti gibi işletme faaliyetlerine ilişkin bilgiler sağlamaya yönelik bir bilgi sistemidir(Sürmeli vd., 2010: 30).

Pazarlama bilgi sisteminin başarısı, sisteme giren bilgilerin karar alma konumunda olan yöneticiler tarafından algılama ve uygulamadaki doğru kullanımına bağlı olmaktadır. Bir işletmede pazarlama bilgi sisteminin amaçlarını şu başlıklar altında toplamak mümkündür(Altıntaş, 2005:15):

- Karar verme sürecine destek sağlamak
- Planlama sürecini yapısal hale getirmek
- Mevcut bilgileri etkin kullanmak
- Yeni bilgi ihtiyacını belirlemek
- İletişim ortamını sağlamak
- Öğrenen bir çevre oluşturmak

1.3.3.İnsan kaynakları bilgi sistemi

İşletmeler faaliyetlerini yerine getirirken kullandıkları en önemli kaynak, insan kaynağıdır. Bundan hareketle, insan kaynakları bilgi sistemi, insan kaynaklarına ilişkin ihtiyaç duyulan bilgilerin bir araya getirilmesi, bu bilgilerin muhafazası ve istenilen yer zamanda sunulmasını içermektedir. İnsan kaynakları bilgi sistemi, insan kaynağının planlanmasından başlayarak, işe alma ve yerleştirme, sürekli eğitim, ücret yönetimi, güvenlik ve sağlık, endüstri ilişkileri, kariyer planlama ve geliştirme, sosyal hizmetler, yönetim ve örgüt geliştirme, performans yönetimi ve sendikal ilişkiler gibi insan kaynakları konularında gerekli bilgilerin toplanmasını, işlenmesini ve bu bilgilere gereksinim duyanlara aktarılmasını sağlayan bir sistemdir(Sürmeli vd., 2010: 31). Bu sistem sayesinde işletme yöneticileri, insan kaynağı ihtiyacını karşılama amacıyla planlama yapmakta, çalışanlarının potansiyellerini geliştirmeye yönelik çalışmalar yapmakta ve işletmenin bir bütün olarak insan kaynakları politikalarına yön vermektedirler.

1.3.4.Finans bilgi sistemi

İşletmeciliğin günümüzde geldiği noktada, işletme varlık ve kaynakların yönetimi büyük önem kazanmıştır. İşletmelerin varlıklarını devam ettirebilmelerinin koşulu, sahip oldukları varlık ve kaynaklarını doğru şekilde kullanmasıyla mümkün olmaktadır. Bu noktada finans, işletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için ihtiyaç duydukları fonları en uygun şartlarda elde etmek ve bu fonları en etkin şekilde kullanmaktır(Ceylan, 2003: 2).

Finans bilgi sistemi, işletmedeki finans yöneticilerine, işletmenin gereksinim duyulduğunda en uygun maliyetle kaynak bulması ve bu kaynakların tahsisi ve kontrolü ile ilgili destek sağlayan bir sistemdir. Esas itibariyle finans bilgi sistemi, işletmenin gereksinim duyduğu parasal kaynakların tedariki, bu kaynakların uygun işletme varlıklarına yönlendirilmesi, bunların kontrol ve denetimini sağlayan bütünleşik bir sistemdir(Sürmeli vd., 2010: 31).

Finans bilgi sistemi, muhasebe bilgi sisteminin bilgisinden en çok yararlanan sistem konumundadır. Finans kararlarında kullanılan bilgilerin çoğu, muhasebe bilgi sisteminden sağlanmaktadır. Finans bilgi sistemi, gerek kendi ürettiği bilgiler gerekse muhasebe bilgi sisteminden aldığı bilgiler çerçevesinde işletmenin amaçlarına yönelik politikalara yön vermektedir.

1.3.5.Muhasebe bilgi sistemi

Muhasebe bilgi sistemi, finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi gibi geleneksel muhasebe disiplinlerini içine alan ve yönetim bilgi sistemleri içinde en önemli ve en eski olan bilgi sistemidir(Gökdeniz, 2005: 87). Muhasebenin tanımında da, muhasebenin bir sistem olduğu açıkça ifade edilmektedir. Muhasebe bilgi sisteminde, işletme yöneticilerine, işletmenin varlık ve kaynaklarının oluşumu, kullanış biçimi, meydana gelen artış ve azalışlar ve işletmenin mali durumunu açıklayan bilgiler ortaya konulmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi bir işletmenin finansal işlemlerini kaydetmekte kullanılan bir sistemdir. Bu sistem metotları, kontrol sistemlerini ve muhasebe tekniklerini, bilgisayar ve teknolojik yazılımlar olan bilgi sistem teknolojileriyle birleştirmektedir. Ayrıca bu sistem, işletmelerde yer alan diğer bilgi sistemlerine göre en çok gelişen bilgi sistemidir. Bu sistem çalışmanın önemli konu başlıklarından birini oluşturduğu için bu konuya ilişkin ayrıntılı bilgi izleyen başlıkta yer alacaktır.

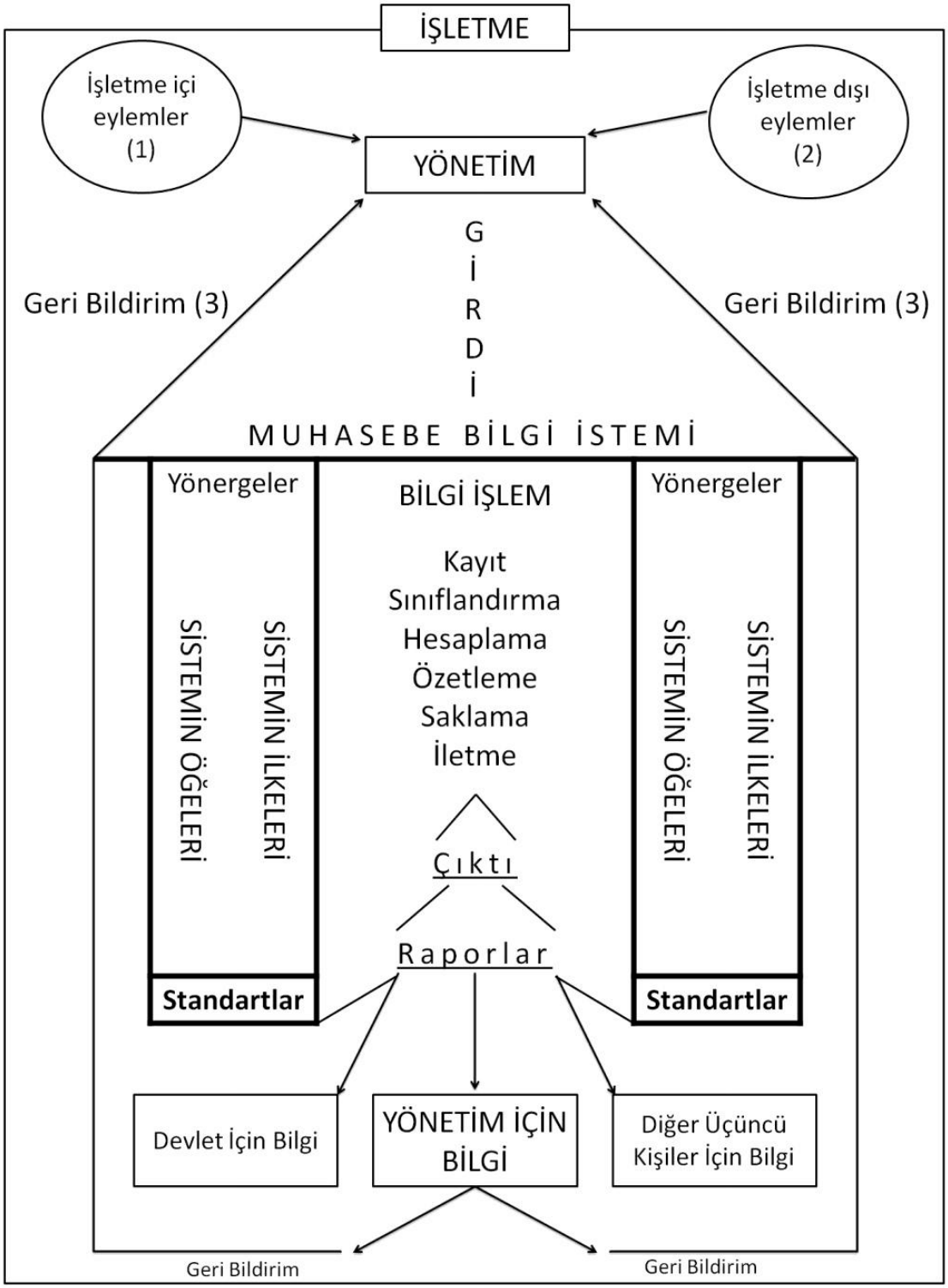
2.Muhasebe Bilgi Sisteminin Genel Yapısı

Ekonomi alanında yaşanan gelişmeler ve yönetsel değişiklikler işletmelerin yönetim süreçlerini etkilemektedir. Bir süreç olarak muhasebe de, bu gelişim ve değişimden hareketle, geleneksel fonksiyonu olan defter tutma işlevinden, finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesinden beslenen bütünleşik bir sistem konumuna gelmiştir. Dolayısıyla, bilgi kullanıcılarına kaliteli, zamanında ve düşük maliyetle en verimli, ve hızlı yoldan bilgi sağlama amacı, muhasebe bilgi sisteminin temel özelliği konumuna gelmiştir. Böylelikle işletmelerin etkinliği artmakta ve rekabette de büyük üstünlükler elde edilmektedir. Bu kapsamda, aşağıda muhasebe bilgi sisteminin özellikleri, niteliği, alt sistemleri ve muhasebe bilgi sistemindeki süreçler ile muhasebe bilgi sisteminin geliştirilmesi konularındaki açıklamalara yer verilecektir.

2.1.Muhasebe Bilgi Sisteminin Tanımı ve Niteliği

Günümüz işletmelerinde bilgi, en temel bilgi kaynağı olarak değerlendirilmektedir. Her biri ayrı bir ekonomik değer olan işletmeler, belirledikleri amaçlarına ulaşabilmek için bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. İşletmeler, ihtiyaç duyulan bilgiyi işletme dışından ve işletme içinden temin edebilmektedir ancak faaliyetlerin yerine getirilmesi hususunda en çok ihtiyaç duyulan bilgiyi muhasebe bilgi sisteminden elde etmektedirler. Bu açıdan düşünüldüğünde muhasebe bilgi sistemi, işletme için stratejik bir değere sahip olmaktadır.

Muhasebe bilgi sistemi; finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ile ilgili mali nitelikteki tarihi (geçmişe ait) ve tahmini (ileriye dönük) verileri, bilgi kullanıcılarının beklentilerini karşılayacak özellik ve niteliklerde bilgilere dönüştüren, raporlayan ve ilgili kişilere sunan; hasılat-satışlar-alacaklar, harcama-satın alma-borçlar, ücret, duran varlıklar-amortisman, üretim maliyetleme, maliyet kontrolü, işçilik giderleri gibi alt bilgi sistemlerinin oluşturduğu bir bilgi sistemidir(Sürmeli vd., 2010: 32). Bir diğer tanıma göre, muhasebe bilgi sistemi, işletme süreçlerinin muhasebe yönünü yansıtmaktadır. Bu yönüyle, bir işletmenin, işletme faaliyetleri ile ilgili verileri topladığı, kayıt altına aldığı ve verileri bilgiye dönüştürerek iç ve dış bilgi kullanıcılarına ihtiyaç duydukları bilgileri kaliteli olarak sağlamaya çalıştığı bir işletme bilgi sistemidir(Romney vd., 1997: 2). Ayrıca, muhasebe sistemi, muhasebeciler aracılığıyla, devlet tarafından belirlenen yasalar ve standartlar çerçevesinde, işletmenin faaliyetlerine ilişkin bilgilerin kaydedilmesi ve açıklanması için tasarlanmıştır. Muhasebe bilgi sistemi ise verileri girdi-işlem-çıktı akışına tabi tutmaktadır. Bu akışla çeşitli belgelerden elde edilen verilerin sisteme girişi yapılmakta, bilgi işlem faaliyetleri ile kayda alınarak çıktılar haline dönüştürülmekte ve raporlar halinde ilgililere sunulmaktadır(Gökdeniz, 2005: 87). Şekil 2.2'de muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı gösterilmiştir. Buna göre işletme içinde veya dışında gerçekleşen parasal olaylar muhasebe bilgi sisteminde girdi olarak kullanılmakta, birtakım işlemler sonucunda çeşitli çıktılar (raporlar) elde edilmekte ve bu çıktılar işletme içindeki ve dışındaki bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin doğrudan yönetimin iç bilgi ihtiyacını karşılamaya, işletme faaliyetlerini ölçme ve kontrol etmeye yönelik bilgi üretme işlevleri yanında, işletme dışındaki tarafların bilgi ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik bilgi üretme işlevi de bulunmaktadır. İşletmelerle ilgili çıkar gruplarının amaçları, ekonomik amaçlar niteliğindedir. İşletme ile ilgili dış çıkar grupları kendi çıkarlarını korumak bakımından işletme hakkında doğru, güvenilir, ilgili bilgilere zamanında sahip olmak istemektedirler çünkü verecekleri ekonomik kararların temeli, muhasebe bilgi sistemine dayanmaktadır(Bodnar ve Hopwood, 1998: 55).



Şekil 3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Genel Yapısı

Kaynak: Sürmeli vd., 2010: 58.

2.2.Muhasebe Bilgi Sisteminin Amacı

Muhasebe bilgi sisteminin temel amacı, ticari faaliyetleri belgelendirmek ve bu faaliyetlerin işletmenin finansal yapısında meydana getirdiği değişiklikleri kaydedip raporlamaktır. Temel amacı kapsamında, bilgi kullanıcılarının etkili kararlar almalarını sağlayacak verilerin toplanması, işlenmesi ve ilgililere raporlanması de gerekmektedir. Muhasebe bilgi sistemi, bu kararlara esas oluşturacak biçimde işletmenin finansal bilgilerini toplamakta, bunları işleyerek elde ettiği bilgileri zamanında, yerinde, tam ve doğru olarak ihtiyacı olan bilgi kullanıcısına iletmektedir(Yılancı, 1991: 103). Muhasebe bilgi sisteminin temel amacı ile birlikte aşağıdaki amaçlarından da söz edilebilmektedir(Romney vd., 1997: 5):

- Ekonomik faaliyetlerin tanımlanması, verilerin toplanarak kaydedilmesi
- Bilgilerin zamanında elde edilmesi ve finansal raporlamaya uygun şekilde sınıflandırılması
- İşlem faaliyetlerinin ve değerlerinin ölçümü
- İşlemlerin dönemsellik ilkesine uygun şekilde ilgili oldukları dönemde kayıt altına alınması
- Finansal tabloların şeffaflık ilkesine uygun şekilde hazırlanması ve sunulması

Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerin, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarını karşılayacak yapıda olması gerekmektedir. Bu kapsamda raporlar hazırlanırken sadece işletme içi değil işletme dışındaki bütün bilgi kullanıcılarının ihtiyaçları dikkate alınmalıdır.

2.3.Muhasebe Bilgi Sisteminin Unsurları

Bir sistemin unsurları, birbirine bağlı, sistemin çalışmasını sağlayan ve ona işlerlik kazandıran elemanlarıdır. Bundan hareketle sistemin çalışması, onu oluşturan unsurlarla mümkün hale gelmektedir. Bir sistem olarak muhasebe

bilgi sisteminin işlerliği, onu oluşturan unsurlara bağlı olmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin unsurları, insan kaynakları, iletişim araçları, donanım ve yazılım ile raporlardan oluşmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 59).

2.3.1.İnsan kaynakları

İnsan, birçok sistemde olduğu gibi muhasebe bilgi sisteminde de en önemli unsuru oluşturmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler, işletmenin iç ve dış bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır. Dolayısıyla bilginin doğru, güvenilir, anlaşılır ve zamanlı olmasının önemi büyüktür. Bu kapsamda, işletmelerde böylesi bir faaliyeti yerine getirecek unsur olan insan kaynağında, bazı niteliklerin bulunması gerekmektedir. Alanında eğitim almış bir muhasebe personeli zihinsel ve analitik yetenek, kavramsal anlama, iletişim yeteneği ve tarafsızlık gibi kişisel özelliklerle beraber, bilgi ve fikir birikimine, bir başka ifadeyle, mesleki açıdan teknik yeterliliğe sahip olmalıdır(Şengel, 2011: 170).

Muhasebe bilgi sisteminin kurulmasında, işletilmesinde ve geliştirilmesinde en önemli unsur insandır. İnsan aynı zamanda sistemin diğer öğelerinin amaçlandığı gibi çalışmasını sağlayan ve dengesini kuran bir unsurdur. Muhasebe bilgi sisteminin nihai hedefi olan doğru ve güvenilir bilgi üretme hedefine kavramsal unsurlara uyulmasıyla ulaşılabilecektir, aksi halde sistemin fiziki unsurları yeterli bile olsa hedef gerçekleşmeyecektir(Sevim, 2005: 211).

2.3.2.İletişim araçları

İletişim araçları, veri ve bilgilerin toplanması ve bilgi işlem faaliyetlerine tabi tutulması için gerekli belgeleri ifade etmektedir. Bu belgeler, muhasebe bilgi sisteminin aşamalarında yapılacak işlemler için ortam oluşturmaktadırlar. Muhasebe bilgi sistemi açısından iletişim araçları; işlemlerin, zaman, nitelik, nicelik gibi değişik yönlerini ortaya koymak suretiyle veri ya da bilgileri somut hale getirerek kanıtlanabilir hale getirmektedirler.

İletişim araçları, işletme faaliyetlerine ilişkin verilerin kaynağı olan ve ilk kayıtta kullanılan fatura, gider makbuzu, çek, poliçe gibi ilk işlem belgeleri ile verilerin kaydedilmesi ve işleme tabi tutulması için kullanılan ve sürekliliği olan yevmiye defteri, büyük defter gibi kayıt belgelerinden oluşmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 60).

2.3.3.Donanım ve yazılım

Teknolojik gelişmelerden etkilenen ve ondan faydalanan bir sistem olarak muhasebe bilgi sistemi, geçmişe kıyasla artık muhasebe kayıtlarını el yordamından ziyade bilgisayar ortamında tutmaya başlamış bulunmaktadır. Bilgisayar teknolojilerindeki gelişmelerin de etkisiyle muhasebe işlemlerinin yapılması ve bilgilerin raporlanması kolaylaşmıştır. Bir muhasebe bilgi sisteminde kullanılacak donanım ve yazılımlar, işletmenin şartlarına, bilgi işlem faaliyetlerinin yoğunluğuna göre değişiklik gösterebilmektedir. Günümüzde ise, teknolojideki ilerlemenin etkisiyle, muhasebe yazılım paketleri kullanılmaya başlanmıştır. Hali hazırdaki bu yazımlar, inanılmaz derecede güçlü, karmaşık ve küresel alanda faaliyet gösteren ve değişik dillerde ve para birimlerinde bilgiye ihtiyaç duyan çok uluslu işletmelerin kararlarını destekleyebilecek, çok sayıda bilgiyi saklayabilen bir yapıya sahip olmuşlardır(Bagranoff, 2009: 282).

2.3.4.Raporlar

Muhasebe bilgi sisteminin çıktıları, raporlardan meydana gelmektedir. Bu raporlar, işletme yönetimini ve vereceği kararları yakından etkilemektedir. Bu nedenle sistemin, etkin bilgi akışını sağlayacak doğru ve anlaşılır bir dilde hazırlanmış raporları hazırlanması önemli bir husustur. Raporlar sadece tek bir tablo halinde bilgiler içeren basit bir doküman olabileceği gibi, bilgileri birkaç tabloda birleştiren ve veri tabanının alt kümelerini de gösteren karmaşık çıktılar olabilmektedirler(Bagranoff, 2009: 196).

Bilgi kullanıcıların türüne göre raporlar iç ve dış raporlar şeklinde düzenlenmektedirler(Sürmeli vd., 2010: 61). İç raporlar yönetimin her düzeyine sunulmakta ve yöneticilere işletmenin faaliyetlerinin işleyişini ve sonuçlarını göstermektedir. Bilanço, gelir tablosu, bütçe, maliyet, stok kontrol ve satış raporları birer iç rapor örneğidir. Dış raporlar ise; işletmeyle ilgili olarak üçüncü kişilere işletmenin mali yapısı ve faaliyetleri hakkında bilgiler sunan raporlardır. Bunlara örnek olarak; bilanço, gelir tablosu, yıllık faaliyet raporları, vergi bilgilerine ilişkin raporlar, sermaye piyasasına sunulan diğer mali tablolar dış rapora örnek olarak verilebilmektedir(Sürmeli vd., 2010: 62).

2.4.Muhasebe Bilgi Sisteminin Alt Sistemleri

Muhasebe bilgi sistemi, sistem yapısından hareketle, alt sistemleri bünyesinde barındırmaktadır. Bu bakımdan, muhasebe bilgi sistemi, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duydukları bilgiyi üreten bir yapıya sahiptir ve birçok alt sistemden oluşmaktadır. Bunlar: hasılat işlemleri, harcama işlemleri, üretim işlemleri, insan kaynakları ve maddi duran varlık işlemleri alt sistemleridir. Bu alt sistemler, veri veya bilgilerin işlenmesi için tasarlanmış bir yapıdadırlar. Muhasebe bilgi sistemi ile alt sistemler arasındaki ilişkiler işletmelerin ihtiyaçlarına göre oluşturulmaktadır ve bu alt sistemlerden edinilen bilgiler sayesinde işletme hakkında karar verecek olan çevreler ve yönetim, hızlı ve güvenilir bir şekilde faaliyetlerini yerine getirmektedirler.

2.4.1.Hasılat işlemleri alt sistemi

Ticari işletmelerin ve kar amacı gütmeyen birçok örgütün varlıklarını sürdürebilmeleri, faaliyetleri sonucunda elde ettikleri hasılata bağlıdır. Hasılat, mal ve/veya hizmet satışından ya da süreklilik arz eden işlemlerden elde edilen varlıkların brüt tutarıdır. İşletmelerin ekonomik faaliyetlerinin başında gelen hasılat işlemleri; müşterilere malların/hizmetlerin satılması ve bunlardan yapılan tahsilata ilişkin işlemleri kapsamaktadır. İşletmelerin gerçekleştirdikleri faaliyetlerin dönemler itibariyle ölçülmesi ve bunun sonucu olarak kar veya

zararın doğru belirlenmesi açısından hasılat işlemlerinin eksiksiz ve doğru şekilde izlenmesi önem taşımaktadır. Hasılat işlemleri ticaret, üretim ve hizmet işletmelerinde benzer akışa sahip olmakla birlikte, bu süreçte satış, dağıtım ve tahsilata ilişkin uygulamalar farklı olabilmektedir. Satışlar peşin olabileceği gibi değişik koşullarda kredili de olabilmektedir. Günümüzde gittikçe artan ve çok çeşitlenen kredili satış işlemleri bazen çok uzun ve karmaşık süreci izlemeyi de gerektirebilmektedir. Her nasıl olursa olsun hasılat işlemlerinin muhasebe sistemi içinde izlenmesi, temelde iki alt sistemi gerektirir. Bunlar; satışlar ve tahsilattır(Sürmeli vd., 113).

Muhasebe bilgi sistemi, hasılat işlemleri alt sistemi kapsamında, bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına uygun olarak aşağıdaki bilgileri sağlamaktadır(Romney vd., 1997: 604-605):

- Müşterilerin hesapları ve diğer durumlar ile bilgiler
- Kredili satış tutarları ile ilgili olarak özel müşterilere sağlanabilecek avantajlar
- Stok bilgileri
- Kredili satışlarda vade bilgileri
- Mal ve hizmetlerin satış fiyatları
- Satış iade ve garanti politikaları
- Mal dağıtım metotları ile bilgiler

2.4.2.Harcama işlemleri alt sistemi

Harcama işlemleri alt sistemi, bir işletmenin varlık ve hizmet ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapmış olduğu işlemlerden meydana gelmektedir. Mal ve hizmetlerin, nakit karşılığı, satıcılardan edinimini kapsayan harcama sistemi, gereksinim duyulan mal ve hizmetlerin sipariş edilmesi, siparişlerin kontrolü ve teslim alınması, depolaması, mal ve hizmetlere ilişkin faturaların doğruluğunun onaylanması, harcamaların doğru bir şekilde kaydedilmesi, borç hesaplarının izlenmesi, yapılan ödemelerin onaylanmış faturalarla ilgili olmasının

sağlanması, nakit ödemelerin doğru olarak kaydedilmesi, edinilen mal ve hizmetlerle ilgili tüm belgelerin ve yönetsel raporların hazırlanması işlemlerini kapsamaktadır.Bu işlemler, işletmelerde birbiri ardına gerçekleştirilen tekrarlayıcı işlemlerdir(Sürmeli vd., 2010: 133).

Muhasebe bilgi sistemi, harcama işlemleri alt sistemleri kapsamında, bilgi kullanıcılarına aşağıdaki bilgileri sağlamaktadır(Romney vd., 1997: 653):

- Yeni sipariş verme zaman ve miktarı
- Sipariş verilecek uygun satıcının seçimi
- Alış iskonto bilgileri
- Borç ödemeleri için gerekli nakit düzeyi

2.4.3.Üretim işlemleri alt sistemi

Üretim işlemleri, ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim gibi kaynakların satılmak amacıyla ürün ya da hizmetlere dönüştürülmesi sürecidir. Üretim işlemlerinin gerçekleştirilmesi, bir başka deyişle üretim faktörlerinin nihai ürün haline getirilmesi, genel ilkeler açısından aynıdır. Ancak işletmelerin içinde bulundukları sektörlere göre üretim süreçleri farklılık göstermektedir. Üretim işlemlerinde kullanılan işlem ve tekniklerin birçoğu, farklı örgütlerde üretim süreçlerine de uygulanabilmektedir(Sürmeli vd., 2010: 151).

Üretim işlemleri alt sistemi, mamul tasarımı, üretim planlaması ve kontrolünden maliyet muhasebesine kadar uzanan süreçteki faaliyetleri kapsamaktadır. Mamul tasarımı ise, kolektif bir faaliyettir ve farklı fonksiyonel alanlardan uzmanların bir arada çalışmasını gerektirebilir. Üretim planlaması ve kontrolü de, müşteri talepleri, mevcut malzeme ve işçilik, kapasite kısıtları ve stok kısıtları gibi birkaç uygun faktör ile üretim planlamasını içermektedir. Planlanan üretim faaliyetleriyle, insan ve makinelerin bütünlüğüyle, hammadde süreci tamamlanmakta ve mamulün üretimi gerçekleştirilmiş olmaktadır. Maliyet muhasebesi sistemi, üretim fonksiyonunun değerlendirilmesi, mamul maliyetinin

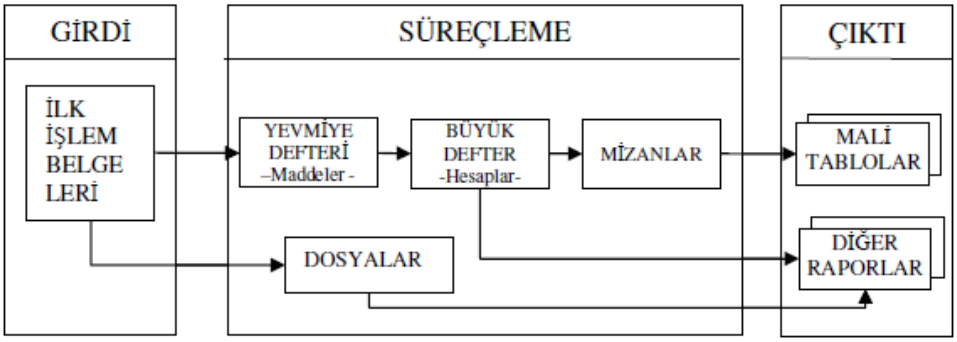
hesaplanması ve dış raporlama amaçlı yatırım değerlemesi gibi yararlı bilgileri de sağlamaktadır(Deskhmukh, 2005: 230).

2.4.4.İnsan kaynakları ve maddi duran varlık işlemleri alt sistemi

İşletmenin niteliği ne olursa olsun vazgeçilmez iki unsuru, işletmenin çalışanları ile maddi duran varlıklarıdır. İnsan kaynakları işlemleri, işletmenin çalışanlarının işe alınmasından başlayarak, eğitilmesi, geliştirilmesi ve özellikle ücret ödemeleri konularını kapsamaktadır. İnsan kaynakları işlemleri işleme sistemi, çeşitli veri kaynaklarını kullanarak işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarının bilgi gereksinimlerini karşılayacak bilgiler üreten bir süreçtir. Üretilen bu bilgilerin bir bölümü yasal zorunluluklar nedeni ile oluşurken, bir bölümü de işletme yönetiminin gereksinim duyduğu bilgilerden meydana gelmektedir. İşletme faaliyetlerinde kullanılan maddi duran varlıkların edinimi, korunması veya çeşitli nedenlerle elden çıkarılması, yıpranması, amortisman gibi konular, maddi duran varlık işlemleri işleme sisteminin konularını oluşturmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 181).

2.5.Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı

Muhasebe bilgi sisteminde veri veya bilgiler, her sistemde olduğu gibi, girdi-süreçleme-çıktı akışını izlemektedir(Sürmeli vd., 2010: 59). Bu kapsamda muhasebe bilgi sisteminin girdilerini işletme faaliyetlerine ilişkin veya bilgiler oluşturmakta ve bunlar, belgelerle sisteme dahil edilmektedir. Bilgi işlem faaliyetlerinin ardından bilgiye dönüştürülen bu bilgiler, raporlarla bilgi kullanıcılarına sunulmaktadırlar. Şekil 2.3'te muhasebe bilgi sistemindeki veri akışı gösterilmiştir.



Şekil 4. Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri ve Bilgi Akışı

Kaynak: Sürmeli vd., 2010: 59.

Yukarıdaki Şekil-2.3'de de görüldüğü gibi muhasebe bilgi sisteminin girdileri, ilk önce ilk işlem belgelerine kaydedilmekte ve ardından yevmiye defterlerine geçirilmektedir. Günlük defterlere tarih sırasına kaydedilen bilgiler konularına göre büyük defterlere ve oradan da teyit amaçlı mizanlara aktarılmaktadır. Büyük defterlerde toplanan bilgiler, işletme yönetiminin ihtiyaç duyduğu tablolara dönüştürülmekte ve böylece çıktılar alınmış olmaktadır. Bu tablolar, bilanço, gelir tablosu ve diğer gerekli tablo ve raporlar ile mizanlar olabilmektedir.

2.5.1.Muhasebe bilgi sisteminin veri kaynakları

İşletmeler bilgiyi üretme aşamasında işletme içinden ve dışından faydalanmaktadırlar. İşletme içinden elde edilen veriler, doğrudan ticari faaliyetlerle ilgili olduğu için daha somut bir şekilde elde edilebilmekte ve bizzat personelden de alınabilmektedir. İşletme içinden veri elde edilmesi, uygulanacak personel politikalarıyla daha etkin bir şekilde kullanılabilmekte ve bu şekilde elde dilen bilgiler işletme amaçlarının gerçekleşmesi doğrultusunda büyük öneme sahip olabilmektedir.

Muhasebe bilgi sisteminin genel yapısı içerisinde bilgi süreçleme işlemlerine konu olacak veriler, aşağıda belirtilen üç kaynaktan sağlanmaktadır. Bunlar; işletme içi faaliyetler, işletmenin çevre ile faaliyetleri ve geri bildirim olarak ifade edilebilir(Sürmeli vd., 2010: 60).

İşletme içi faaliyetler: İşletme içi faaliyetler, işletmede parayla ifade edilen, finansal nitelikteki her türlü faaliyetleri oluşturmaktadır. Hammadde kullanımı, işçilik, amortisman, makine ve teçhizatların durumu, değerleme işlemleri ve mamul stokları gibi finansal olaylar bu faaliyetlere örnek verilebilir.

İşletme dışı faaliyetler: İşletmenin dış çevresiyle ilişkisinde ortaya çıkan müşteri ilişkileri, alacak-borç işlemleri, kredi işlemleri ve bunlara bağlı olarak oluşan devletle ilişkiler gibi finansal faaliyetler de işletme dışı faaliyetler olarak ifade edilmektedirler.

Geribildirim: Geribildirimler, çıktıların, raporların sonuçlarına göre ortaya çıkan yeni yönlendirmeler ve yönetimin verdiği kararlar nedeniyle oluşan faaliyetler veya işlemler olarak ifade edilmektedir(Sürmeli vd., 2010: 60). Bu kapsamda standart ve fiili arasındaki sapmalara ilişkin düzeltmeler, kusurlu mallara yapılacak işlemler, mizanın tutmaması gibi olaylar, geribildirim için örnek olaylardır.

Yukarıda açıklanan üç kaynaktan toplanan, gelen veriler veya bilgiler (sistemin girdileri) başta da belirtildiği gibi, girdi-süreçleme-çıktı akışını izleyerek yönetim için yararlı, ilgili ve zamanlı bilgiler durumuna getirilmektedir ve unutulmamalıdır ki, doğru, gerçek ve zamanlı çıktılar (bilgiler), ancak doğru, gerçek ve zamanlı girdilerle (verilerle) sağlanmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 60).

2.5.2.Muhasebe bilgi sisteminde veri toplama ve süreçleme

Muhasebe bilgi sisteminde bilgi üretme sürecinde işletme içinden ve dışından elde edilen veriler, yapılacak bilgi işlem faaliyetleri ile bilgi kullanıcılarına

sunulmaktadırlar. İşletme faaliyetlerine ait verilerin ilk işlem belgeleri, yevmiye defteri, büyük defter, dosyalar (veri tabanları) ve raporlardan oluşan kayıt ortamında yönetim ve diğer ilgililer için gerekli bilgilere dönüştürülmesi amacıyla; kayıt sınıflandırma, hesaplama, özetleme, saklama (dosyalama), tekrar kullanma (canlandırma), çoğaltma ve iletme işlemleri yapılır. Bu işlemler veri toplama ve süreçleme işlemlerinden oluşmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 60). Ayrıca, bu işlemlerin sırasıyla yapılma zorunluluğu bulunmamaktadır. Eğer herhangi bir aşamasında bir veri, bilgi işlem faaliyetinden geçip yönetim için istenen şekli alabiliyorsa, bilgi şeklini almış demektir.

Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler işletmeler için stratejik öneme sahiptir. Sistemin ürettiği bilgilerin kaliteli olması, işletmenin verimliliğini de artıracak ve onu rekabette diğerlerinden öne geçirecektir. Bu açıdan verilerin bilgiye dönüşmesi için sıralanan bu işlemlerin işletme için önemi büyük olmaktadır.

Kaydetme: Finansal işlemlerin belgelere dayanarak toplanması ve muhasebe bilgi sisteminde kullanılan bilgi fişlerine yapılmasını içeren ilk aşamadır. Bu aşamada işlemler yevmiye defterine ilgili kanunlara göre kaydedilmektedir ve sisteme girişi yapılan verilerin aynı zamanda büyük deftere de kaydı gerçekleşmektedir.

Kaydetme aşamasının ilk işlemi verilerin toplanmasıdır. Veri toplamanın amacı, sisteme giren verilerin geçerli, tam ve her türlü hatadan uzak işlenmesini sağlamaktır. Verilerin hatalar fark edilmeden sisteme girilmesi durumunda, sistem, verileri hatalı olarak işleyecek, yanlış ve kullanışsız, doğru olmayan raporlar ortaya çıkacak ve bundan dolayı işletme risk altında kalabilecektir(Sürmeli vd., 2010: 61).

Sınıflama: Kaydetme aşamasının ardından, veri ya da bilgilerin, belirli gruplara, bölümlere, konulara ve çeşitli özelliklere göre düzenlenmesidir. Örneğin varlıkların; dönen varlıklar, duran varlıklar; dönen varlıkların; hazır değerler,

menkul kıymetler, ticari alacaklar gibi gruplara veya bölümlere ayrılması veya maliyet giderlerinin; direkt işçilik, hammadde ve genel imalat giderleri; stokların; hammadde, malzeme, yarı mamul, mamul, buzdolabı, televizyon gibi ayrıntılı bir şekilde konulara ve özelliklerine göre bölümlendirilmesi bir sınıflama örneğidir(Sürmeli vd., 2010: 62). Sınıflandırma aşaması, muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin doğru ve güvenilir olması açısından önemlidir. İşletmelerin faaliyetlerine ilişkin bilgiler alabilmek için kayıtların, ortak özelliklerine göre sınıflandırılması büyük önem taşımaktadır.

Sınıflandırmada, kodlama sistemleri kullanılmaktadır. Kodlama, veri veya bilgilerin sistematik bir düzenlemesidir. Kodlama işleminde alfabetik, sayısal veya ikisinin karışımı kodlar, diğer bir ifadeyle harfler veya sayılar veyahut harflerle sayılar bir arada kullanılmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 62).

Hesaplama: Veri veya bilgilere aritmetik işlemlerin veya sağlanmak istenen bilginin, raporun, tablonun özelliğine göre matematiksel, istatistiksel modellerin veya değişik analiz tekniklerinin uygulanması işlemidir. Bilgi işlem aşamalarının en önemlisi olan hesaplama, çok değişik şekillerde görülmektedir. Çalışanlara ödenecek ücretlerin ve kesintilerin hesaplanması, mamul maliyetlerinin bulunması, fiili giderlerin bütçelenmiş veya standart giderlerle karşılaştırılıp sapmaların bulunması, satışların, maliyetlerin, bilanço ve gelir tablosu değerlerinin analizleri, mizanın çıkarılması, amortisman tutarlarının bulunması, dönem sonunda envanter işlemlerine bağlı olarak dönem karının veya zararının bulunması gibi işlemler hesaplamaya bir örnektir(Sürmeli vd., 2010:62).

Özetleme: Muhasebe bilgi sisteminde işletme faaliyetleri ile ilgili olarak sürekli bilgi üretilmektedir ancak üretilen bu bilgiler birbirinden ayırt edilebilmesi için bir ayrıştırma yapılması gerekmektedir. Bundan hareketle, özetleme, değişik kaynaklardan ve alt sistemlerden toplanan ve biriktirilen çok sayıdaki bilginin anlamlı ve anlaşılabilir bir şekilde azaltılarak özetlendiği bir işlemdir(Sürmeli vd., 2010: 62). Bilanço, gelir tablosu, maliyet tabloları, satış raporları bunlara örnek gösterilebilir.

Saklama: Veri veya bilgilerin saklanması, depolanması ve muhafaza edilmesi, gereğinde kullanılabilmesi içindir. Bu kapsamda, saklama, veri veya bilgilerin biriktirilmesi, ileride tekrar kullanılabilmesi ve kanıtlayıcı olması amacıyla değişik konulara ve ortamlara göre hazırlanan dosyalara arşivlenmesidir. Veri veya bilgilerin toplanması, kaydedilmesi ve hesaplamalara konu edilmesi, bu veri veya bilgilerin ilgili kişilerce kullanılması aynı zamanda olmayabilir. Bu nedenle veri veya bilgilerin, gerektiğinde tekrar kullanılmak üzere ve aynı zamanda yasal nedenle saklanması gerekmektedir. Hatta bazı veriler veya bilgiler, bazı işletme faaliyetleri tamamlanıncaya kadar veya işin sonuçlandırılabilmesi için zorunlu olarak biriktirilmektedir. Örneğin, işçi puantaj kartlarının ücret hesaplaması için ay başından ayın sonuna kadar biriktirilerek saklanması, bir sipariş üretimine ilişkin verilerin ve bunlara ait çeşitli belgelerin, fişlerin, formların, söz konusu siparişin üretimi tamamlanıncaya kadar biriktirilmesi bir saklama işlemidir(Sürmeli vd., 2010: 63). Toplanan ve kaydedilen veri veya bilgiler, dosyalar, klasörlerle saklanabileceği gibi günümüzde bilgisayar ve bilgisayar destekli bilgi depolama araçlarında da saklanabilmektedir.

Tekrar Kullanma: Tekrar kullanma, saklama ile biriktirilmiş (dosyalanmış) veri veya bilgilerin; sonuçlara gitmek, alınacak kararlara temel oluşturmak, bir dönemde yapılanları görmek, fiyat verebilmek, sipariş yapabilmek ve buna benzer olaylarda tekrar kullanmak amacıyla hazır duruma getirilmesi ve sorgulaması işlemidir. Örneğin; ay sonlarında ödenecek ücretlerin bulunması ve bunların o dönemdeki üretime veya faaliyetlere dağıtılması için, ay başından ayın son gününe kadar dosyalanmış, biriktirilmiş bulunan çalışma veya puantaj kartlarından yararlanma veya mizanların çıkarılması için yardımcı defterlere, hesaplara yapılmış kayıtların kullanılması biriktirilmiş olan veri veya bilgilerden ve bunlara ait belgelerden yararlanılması birer tekrar kullanma (canlandırma) işlemidir(Sürmeli vd., 2010: 63).

Çoğaltma: Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin birden fazla bilgi kullanıcısına sunulması gereken durumlarda, kullanıcı sayısına göre bilgilerin

çoğaltılması işlemidir. Çoğaltma işlemi gerçekleştirilirken, bilgilerin aynısı çoğaltılabileceği gibi bilgi kullanıcısın isteğine bağlı olarak da farklı şekillerde bilgiler çoğaltılabilir. Mali nitelikli işlemlere ilişkin veri veya bilgiler, raporlar çoğu kez işletmenin birden fazla kişisini, yöneticisini veya bölümünü ilgilendirmektedir. Örneğin; hammadde ambarından atölyeye veya üretim yerine bir hammadde veya malzemenin verilmesi, bunu veren ambar mamurunu, hammadde veya malzemeyi satın alan atölye şefini ve maliyetleri kontrol etme, hesaplama ve kayıt yapmakla sorumlu kişileri veya bölümleri ilgilendireceği için aynı olayla ilgili olarak bütün kişi ve bölümlerin bilgi sahibi olması gerekmektedir. Bu nedenle, olayla ilgili belge, sorumlu kişi ve bölüm sayısı kadar suretler şeklinde düzenlenerek taraflara verilmelidir. Bunun yanında dönem sonu mali tablolarının, çeşitli raporların yönetime, devlete, ortaklara, kredi veren kurumlara verilmesi de bir çoğaltma işlemi niteliğindedir(Sürmeli vd., 2010: 64).

İletme: Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin kullanıcı ihtiyaçlarını karşılayacak düzeye geldikten sonra, bilgi kullanıcılarına iletilmesi gerekmektedir. İletme, bir işletmenin veya kuruluşun, bunlardaki bilgi sistemlerinin ve yönetiminin bütünlüğünü, diğer bir ifadeyle bir sistem olmalarını sağlayan bilgi akış sistemidir. İletme işlemi, veri veya bilgilerin, bilgi işlem sırasında bir aşamadan diğer bir aşamaya geçişleri, bilgi kullanıcılarının yararlanmasına (doğru, anlaşılabilir ve zamanlı olarak) uygun bir şekil alıncaya kadar devam etmektedir. Bu nedenle, bir işlemin veya bölümün çıktısı olan bilgi, diğer bir işlemin veya bölümün girdisi olmaktadır. Etkin bilgi akışı, ancak etkin ve iyi düzenlenmiş bir iletme (haberleşme) ile sağlanmaktadır(Sürmeli vd., 2010: 64).

2.6.Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurulması

Muhasebe bilgi sisteminin kurulabilmesi için ilk aşama, planlama faaliyetinin iyi yapılmış olmasıdır. Ardından gelecek diğer aşamalar, bu planlama faaliyetine göre şekillenecektir. Buradaki amaç, düşük maliyet ile beraber en fazla faydayı

sağlamaktır. Sistem kuruluş aşamasında bir bütün olarak düşünülmeli ve alt sistemler de dahil olmak üzere analiz edilmelidir.

İşletmeler bilgi sistemlerinden doğru ve güvenilir bilgiler aldıkları müddetçe hızlı karar verebilmektedirler. Bu açıdan düşünüldüğünde bilgi sistemleri, işletmenin yapısına, faaliyet türüne ve bulunduğu sektörel duruma göre tasarlanmalı ve kurulmalıdır. Sistem kurulmadan önce işletmenin bu sistemden beklentileri belirlenmeli ve kurulacak sistemin bu bilgileri üretebilecek şekilde tasarlanması gerekmektedir. Bir muhasebe bilgi sisteminin kurulabilmesi için var olan sistemin çözümlenerek yeniden tasarlanması gerekmektedir. Böyle bir çalışma hem işletme içinden hem de işletme dışından uzmanlar tarafından kurulacak bir ekiple yapılmalıdır(Gümüştekin, 2004: 138).

Muhasebe bilgi sisteminin başarılı bir şekilde kuruluşunun yapılması, üretilecek bilgilerin doğru ve güvenilir olmasına da etki etmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, işletmenin yapısı ile muhasebe bilgi sisteminin unsurlarının bütünleşebilmesi ve uyumlu bir şekilde çalışabilmesidir. Eğer işletmede kurulacak muhasebe bilgi sistemi, işletme yapısı ve amaçlarıyla uyuşmaz ise; gereksiz kaynak kullanımı maliyetleri artıracak, zaman kaybına neden olacak ve işletmenin amaçlarını gerçekleştirmesine engel olacaktır. Bu durum işletme için rekabette güç ve zaman kaybı anlamına gelecektir.

Muhasebe bilgi sistemlerinin kurulması ve uygulanması aşamasında problem yaşanmaması için, bu sistemi ilk defa kullanacak olan personelin konuya ilişkin eğitimden geçirilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde sistemin kuruluşunda görev alanların, bu gibi bazı olumsuzlukların üstesinden gelmesi zor olacaktır. Bilgi sistemlerinin kuruluş çalışmaları için de farklı çalışmalar yapılmaktadır. En uygun sıralama aşağıdaki şekilde olabilir(Gümüştekin, 2004: 139):

- Bilgi sisteminin amacının ana çizgileriyle belirlenmesi
- Mevcut sistemdeki problemlerin tanımlanması
- Sistemin alt sistemlere bölünmesi ve incelenmesi

2.6.Muhasebe Bilgi Sisteminin Geliştirilmesi

İşletmelerde bilgi sistemlerinin kuruluşu ile ilgili planlar yapılırken sistemin bir anda kurulması ve uygulamaya konulması düşünülemez. Bu bakımdan sistemin kuruluş çalışmaları belirli aşamalar dahilinde gerçekleşecektir. Muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilerin işletme açısından ne kadar önemli olduğu bilgisinden hareketle, sistemin düzgün çalışmaması işletme yönetimi tarafından istenen bir durum olmayacaktır. Bunun yanında sistemi kullanacak olan insan kaynağının da bu sistem geliştirme faaliyetine adapte edilmesi ve sistemi kullanma, onu geliştirme ile ilgili konularda yönlendirilmesi gerekmektedir. Aksi takdirde uygulamaya konulan bir sistem, kısa zaman sonra istenen başarıyı getirmeyecektir. Akabinde meydana gelebilecek olumsuz gelişmeler işletme faaliyetlerini sekteye uğratabilecektir.

Muhasebe bilgi sisteminin tasarımı, kurulması ve çalışır duruma getirilmesi veya var olan bir sistemin yeni gereksinmelere ve gelişmelere cevap verecek duruma dönüştürülmesi ancak, sistem geliştirme çalışmaları ile olanaklıdır. Bu çalışmalar, işletmenin muhasebe bilgi sisteminin veya bir alt sistemin kurulması veya mevcut sistemin değiştirilmesi veya tamamlanması için sistemin tasarımından kullanılmasına kadar ve daha sonra kontrol edilmesi dahil, adım adım yapılacak bütün işlemleri kapsamaktadır(Sürmeli vd., 2010: 249).

2.6.1.Muhasebe bilgi sistemini geliştirme ilkeleri

Sistem, bir amaca ulaşmak için yapılması gereken faaliyetleri gerçekleştirmek üzere bir araya getirilmiş unsurlardan oluşmaktadır. Sistemi oluşturan unsurların yapısının nasıl olacağı ve yapılacak işleri gösteren açıklamalar, işletme tarafından önceden oluşturulacak talimatlarla belirlenmektedir. Bunların beklenildiği gibi olması, sistemin yapısının ve çalışma düzeninin sağlanması, ancak, sistemin tasarımı sırasında uyulacak birtakım ilkelerle mümkündür ve muhasebe bilgi sisteminin veya herhangi bir alt bilgi sisteminin başarısını

belirleyecek olan belli başlı Muhasebe Bilgi Sistemi Geliştirme İlkeleri şunlardır(Sürmeli vd., 2010: 250):

- Uygun Maliyet İlkesi
- Raporlama İlkesi
- İnsan Etkeni İlkesi
- Örgüt Yapısı İlkesi
- Esnek Olma İlkesi
- Açık ve Anlaşılabilir Olma İlkesi
- Veri Biriktirme ve Süreçleme İlkesi

Yukarıda ifade edilen muhasebe bilgi sistemini geliştirme ilkeleri, uzun tecrübeler sonucunda geliştirilmiş olup muhasebe bilgi sisteminin girdi-işlem-çıktı akışının tam anlamında sağlanması açısından önemlidir ve sistem bu ilkelerin rehberliğinde geliştirilmelidir. Bu ilkeler aşağıda açıklanmaya çalışılacaktır.

2.6.1.1.Uygun maliyet ilkesi

Uygun maliyet ilkesi, muhasebe bilgi sistemi geliştirme ilkelerinin en önemlisidir. Uygun maliyetin saptanması oldukça karmaşık bir sorundur. Genellikle iki maliyet biçiminde ortaya çıkmaktadır. Bunlardan birincisi; eleman, haberleşme araçları, formlar ve donanım gibi sistem öğelerine harcanacak veya parayla ifade edilebilecek görünür maliyetlerdir. İkincisi ise, zaman zaman ortaya çıkabilecek ve önceden kestirilemeyecek görünmeyen maliyetlerdir(Sürmeli, 2010: 250). Bu açıdan yeni bir sistemin kurulmasında, sistemin geliştirilmesinde uygun maliyet ilkesi dikkate alınmak durumundadır. Üretilecek bilginin maliyeti, kullanılmasından elde edilecek faydadan büyük olmamalıdır.

2.6.1.2.Raporlama ilkesi

Muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgiler yönetimin kararlarını etkileyecek düzeydedir. Bu nedenle sistem tarafından üretilen raporların herkes tarafından anlaşılması son derece önemlidir. Bu ilke gereğince, muhasebe bilgi sistemi, düzenli olarak ve gerçeği yansıtacak şekilde bilgilerini iç ve dış bilgi kullanıcılarına sunmalıdır. Bunun yapılabilmesi de ancak raporlarla mümkün olabilmektedir.

Muhasebe bilgi sistemi, genellikle işletme içi eylemlere yönelik bir bilgi sistemidir ancak dış raporlamayı da (devlete, ortaklara, kredi kurumlarına ve kamuya) içeren bir sistemdir. Bu nedenle iç ve dış raporlamanın, sistem içinde birlikte düşünülmesi gerekmektedir(Sürmeli vd., 2010:251).

2.6.1.3.İnsan etkeni ilkesi

Muhasebe bilgi sistemini işletecek insanların yeterli sayıda, mesleki yeterliliğe sahip ve alanında uzman olması gerekmektedir. Sistemin insanlar tarafından kullanılacak olması, insan ve sistemin birbirine entegrasyonu açısından önemlidir çünkü sistemin insanlar tarafından kullanılacak olması, geliştirilecek sistemin onu kullanacak insanlarla uyum içinde olması ve benimsenmesine bağlı olup, sistemin başarıya ulaşmasında dikkate alınması gerekmektedir. Etkin bir muhasebe bilgi sistemi, ancak belirli temellere dayalı sağlam bir sosyal yapı ve bu sosyal yapıyı oluşturan kişilerin sistemi benimsemeleriyle hayata geçmektedir(Sürmeli vd., 2010: 251).

2.6.1.4.Örgüt yapısı ilkesi

Muhasebe bilgi sistemi, özellikle sınırları belli, yetki ve sorumluluk alanları belirlenmiş örgüt yapısı içinde kendini göstermektedir. Bu durumda yapılması gereken işlem, sistemin, örgütün ihtiyaç duyduğu bilgiyi üreterek, bilgi kullanıcılarına akışı sağlamasıdır. Bu kapsamda muhasebe bilgi sisteminin etkin

çalışabilmesi için sistemden faydalanan yöneticilerin örgüt içindeki yetki ve sorumlulukları açıkça belirlenmiş olmalıdır. Muhasebe bilgi sisteminin örgüt ile uyumu olması, bu sistemden üretilen bilgilerin doğru ve güvenilirliği ile bağlantılı bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.6.1.5.Esnek olma ilkesi

İşletmeler sürekli çevreyle ilgili olmalarından ötürü canlı bir varlık gibidirler ve bu durum işletmelerin dinamik bir yapıda olmasını gerektirmektedir. Değişen koşullardan etkilenen bir işletmenin, yeni bilgi ihtiyaçlarını karşılayabilmesi onun esnek bir yapıda olmasını zorunlu kılmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi, işletmenin gelişmesine bağlı olarak birbirine bağlı sistemler arasında uyum ve ilişkiyi sağlayacak esnek bilgileri sağlayacak yapıda olmalıdır. Bu sayede işletmeler daha doğru kararlar alabilmekte ve rekabette öne geçebilmektedirler.

2.6.1.6.Açık ve anlaşılabilir olma ilkesi

Muhasebe bilgi sisteminin açık ve anlaşılabilir olması, onun etkinliği ile ilgili bir husustur. Bir sistemin açık ve anlaşılabilir olması, onun öğrenilmesini kolaylaştırmakta ve kontrolünün daha kolay yapılmasını sağlamaktadır. Bu ilke gereğince bir sistemin etkin olması, onun karmaşık olmasını gerektirmemelidir. Ayrıca muhasebe bilgi sistemini kullanan kişiler, sistemin sağladığı bilgilerden hareketle işlem yapmalıdırlar. Böylelikle sistemin üreteceği hatalı bilgiler ortadan kaldırılacak ve işletme ile ilgili daha sağlıklı bilgilere ulaşma imkanı elde edilecektir. Bunun yanında, sistemin açık ve anlaşılabilir olmasının ona bağlı alt sistemlerin de aynı şekilde iyi işlemesine bağlı olduğu unutulmamalıdır.

2.6.1.7.Veri biriktirme ve süreçleme ilkesi

Bu ilke gereğince, veri veya bilgiler, girdi-süreçleme-çıktı esasına göre işleme tabi tutulmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler, düzenli bir şekilde kaydedilmeli ve bu kayıtlardan işlenen bilgiler, belgeler yardımıyla

saklanmalıdır. Bundan ötürü veri veya bilgilerin kaydedilmesi ve kayıtların sistemdeki akışı ve bilgi üretim süreci oldukça önemlidir. Bu kapsamda muhasebe bilgi sistemi, üreteceği bilgilerin anlamlı, zamanlı ve ilgili olmasını sağlayacak şekilde geliştirilmelidir çünkü muhasebe bilgi sisteminin temelinde finansal olayların kayıt altına alınması ve kontrol edilmesi yatmaktadır.

2.7.Muhasebe Bilgi Sisteminin Uygulanması

Muhasebe bilgi sisteminin uygulanması aşamasında, daha önce tüm hazırlıkları bitirilen ve kurulan sistem uygulamaya konulmaktadır. Bu aşamada bazı işlemlerin yapılması büyük önem taşımaktadır. Bunlar arasında ilk önce yapılacak iş, sistemi kullanacak personelin yetiştirilmesidir. Daha sonra sistem dökümanlarının hazırlanması, sistemin denenmesi, uygulanması ve sistemin değerlemesi ve izlenmesi gelmektedir.

Muhasebe bilgi sistemi etkin bir şekilde uygulanırsa, işletmeye şu değerleri katacağı söylenebilir(Acar ve Dağlar, 2006):

- İşletmeye yüksek kaliteli ürün geliştirme veya yüksek kaliteli servis sağlama, maliyet azaltımı veya aranılan bir işletme çehresi kazandırma
- Verimlilik artışı
- Daha iyi karar almak için tam zamanında ve güvenilir bilgi sağlama
- Rekabet avantajı sağlama
- İletişim sağlama
- Kullanılabilir bilgi sağlama

2.7.1.Sistem elemanlarının eğitilmesi ve yetiştirilmesi

Muhasebe bilgi sisteminin uygulama aşamasının ilk ve en önemli çalışması, sistemi kullanacak elemanların eğitilmesi ve yetiştirilmesidir. Bu kapsamda elemanların yenilikleri benimsemeleri sistemin başarısı açısından önemlidir. Bunun için de bu elemanların seçim aşamasından itibaren bir değerlendirmeye

tabi tutulmaları ve uygulama aşamasında sistemi etkin ve verimli kullanabilmelerinin sağlanması, yenlikleri benimsemeyip direnç gösterme gibi olumsuzlukların yaşanmaması açısından büyük öneme sahiptir.

2.7.2.Sistem dökümanlarının hazırlanması

Sistem dökümanları, muhasebe bilgi sistemini tanımlayan ve çalışmasını mümkün kılan unsurlardır. Bu dökümanlar, muhasebe bilgi sistemindeki bütün işlemlerin nasıl, ne şekilde, ne zaman ve kimler tarafından hangi araçlarla ve hangi belgelerle veya formlarla yapılacağını açıklayan ve bunlara ilişkin bilgileri içeren belgelerdir. Örnek olarak aşağıdaki dökümanlar sayılabilir(Sürmeli vd., 2010:260):

- Tüm sistemin bilgi akış şemaları
- Her bir alt sistemin bilgi akış şeması
- Girdi, çıktı ve süreçleme belgeleri veya formları
- Veri tabanları
- Donanım, yazılım ve diğer sistem bileşenlerine ilişkin tanıtıcı belgeler
- Kodlama belgeleri, hesap planları.

2.7.3.Sistemin denenmesi

Bu aşama, sistemin test edildiği, denendiği aşamayı ifade etmektedir. Sistemin denenmesi, teknik olarak muhasebe bilgi sistemini meydana getiren öğelerin (bileşenlerin) ve sistemin, girdi-süreçleme-çıktı şeklindeki bilgi akışının, sözgelimi, donanımın, yazılımların, belgelerin, veri toplama şekillerinin, çalışma yönergelerinin, bilgi süreçleme işlemlerinin ve raporlama düzeninin deneyden geçirilmesi işlemlerini içerir(Sürmeli vd., 2010: 260).

2.7.4.Sistemin uygulanması

Muhasebe bilgi sisteminin uygulamaya konulması, eski sistemin yeni sistemle değiştirilmesi, ya da işletme; yeni kurulan bir işletme ise, yeni sistemin ilk kez işletmeye uyarlanması işlemlerini içermektedir. Eski sistemin yeni sistemle değiştirilmesi, genellikle, eski donanımın, yazılımın, veri toplama ve işleme işlemlerinin, bunlara ilişkin sistem yönergelerinin, standartlarının yeni şekilleriyle yürürlüğe konulması şeklinde yürütülmektedir. Yeni sistemin ilk kez işletmeye uyarlanması durumunda, sistem direkt olarak uygulamaya konulmaktadır. Bir başka ifadeyle, işletmede mevcut sistem olmadığından yukarıdaki değiştirme işlemlerine doğal olarak gerek olmamaktadır(Sürmeli vd., 2010: 261).

2.7.5.Sistemin değerlemesi ve izlenmesi

Bu aşama, uygulamanın son aşamasını oluşturmaktadır. Sistem, çalıştırılmaya başlandıktan sonra çıktılarının değerlendirilmesini içermektedir. Muhasebe bilgi sistemi ne kadar dikkatli, özenli tasarlanır ve uygulanırsa sistemin başarısı da o kadar yüksek olacak ve amaca hizmet edecektir.

Yeni geliştirilen muhasebe bilgi sistemi uygulamaya konulup çalıştırıldıktan sonra, yalnızca sistemin değerlemesi ile yetinilmemelidir. Bunun yanında sistemin etkinliğini devamlı kılmak için, sistemin sürekli olarak izlenmesi de gerekmektedir. Sistemin izlenmesi, gerek tasarım aşamalarında gerekse sistemin uygulamaya konulması ve çalıştırılması sırasında gözden kaçan veya unutulan bazı ayrıntıların sonradan dikkate alınmasına olanak sağlamaktadır(Sürmeli vd., 2010: 262).

2.8.Muhasebe Bilgi Sisteminde Teknoloji Kullanımı

Bilgi çağında yaşadığımız günümüzde, işletmelerin hayatta kalabilmeleri rekabet güçlerini artırmalarının yanında değişen teknolojiye göre de kendilerini hazırlamalarını gerektirmektedir. İşletme yönetiminin bu konuda başarı elde

etmesinin yolu, bilgi teknolojilerinden en fazla düzeyde faydalanmaktır çünkü ancak bu yolla ideal bir bilgi sistemi kurulabilmektedir.

Bilgi teknolojisi, yazılım ve donanım ürünleri, bilgi üretim sistemleri ve bu sistemlerin geliştirilmesi, yönetim süreçlerinin otomasyonu gibi kavramları ve faaliyetleri kapsamaktadır. Bilgi teknolojisi, bilgiyi işleme ve kullanmadaki üstünlükleri nedeniyle, işletmenin dili olan muhasebe bilgi sistemi için odak noktasını oluşturmaktadır. Bir bilgi sistemi olarak da muhasebe, bilgi teknolojisindeki gelişmelerden en çok etkilenmiş; kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama şeklindeki geleneksel işlevlerini korumakla birlikte, bu geleneksel işlevlerin donanım, yazılım, veri, insan, prosedür gibi birbiri ile iletişim içerisinde olan beş bileşenden oluşmaktadır. Bu beş bileşen, bilgi teknolojisi kavramının bilgisayar donanımını ifade eden basit bir terimden çok, daha farklı bir terim olduğunu göstermektedir(Sürmeli vd., 2010: 93).

2.8.1.Muhasebe bilgi sisteminin teknolojik ihtiyaçları

Muhasebe bilgi sistemi, daha önce de ifade edildiği gibi, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına yönelik olarak etkin bir raporlama düzeni sağlamaktadır. Bunun sağlanabilmesi, sistemin teknolojik alt yapısının da ihtiyaçları karşılayacak şekilde tasarlanmasını gerektirmektedir. Ayrıca işletme yönetimi ile ilgili en kritik bilgilerin muhasebe bilgi sistemi tarafından üretildiği bir gerçektir. Buradan hareketle muhasebe bilgi sisteminin işletme amaçlarını gerçekleştirecek ve hızlı ve doğru doğru kararlar almasına yardımcı olacak şekilde yapılandırılması büyük önem taşımaktadır. Söz konusu yapılandırma, teknolojiyi en etkin ve verimli kullanabilmekle mümkün olmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi teknolojisinin temelini de bilgisayar oluşturmaktadır. Bilgisayara dayalı uygulamaların işletmede kullanılması, varsa bu konudaki eksikliklerinin giderilmesi, işletmenin sürekliliği açısından önemli bir husustur.

İyi bir bilgi sistemi, bilgi karmaşıklığına yol açmayacak, gereksiz bilgilerden arındırılmış, en ayrıntılı bilgiyi en ekonomik şekilde bulunduran, ihtiyaç duyulan

bilgiye en hızlı ve ekonomik şekilde ulaşma olanağı sağlayan, en fazla kişinin yararlanabildiği ve pek çok kaynaktan kendini besleyen bir sistemdir(Sürmeli vd., 2010: 95). Bu açıdan bakıldığında işletmelerde bilgisayar teknolojisinin etkin kullanımı, sadece maddi unsurlarla değil ondan yararlanacak insan kaynağına da bağlıdır. Bunun için sistemden yararlanacak ve de sistemi kullanacak insanların sisteme uyum sağlaması hayati öneme sahiptir.

Muhasebe bilgi sisteminin teknolojik ihtiyaçlarını karşılayan bir işletmenin, diğer işletmelere göre büyük kazanımları olmaktadır. Önceki zamanlarda el yordamıyla yapılan kayıt ve raporlama işlemleri günümüzde bilgisayarlar aracılığıyla yapılmasıyla, yönetime daha doğru ve güvenilir bilgiler hızlı bir şekilde iletilmiş olmaktadır. Ayrıca bilgisayarlar sayesinde yanlış yapma olasılığı düşmekte ve hata oranı azalmaktadır. Bu sistemi sürdürülebilir yapmak, işletmenin yazılım, donanım gibi teknolojik ürünlere yatırım yapmasına ve bunun için uygun prosedürler hazırlayıp uygulamasına ve sonuçlarını izlemesine bağlıdır. Bunun yanında sistemin bileşenlerinin uyum içerisinde çalışması, birbirini desteklemesi, sistemi güçlendiren bir faktör olacaktır. Bunun içindir ki, sistemin güçlendirilmesi işletme için öncelikli konular arasında yer almaktadır.

Bilgi teknolojisinin gelişmesi ile birlikte iki önemli gelişme daha meydana gelmiştir. Bunlardan birincisi veri/bilgi işleme alanındaki gelişmeler, diğeri de veri/bilgi iletişimi alanındaki gelişmelerdir. Veri işleme alanındaki gelişmelerle, değişik elektronik veri/bilgi işleme yöntemleri uygulanmaya başlanmıştır. Bunun sonucunda aynı veriden daha fazla bilgi üretilmesi önlenmiş, bilginin zamanlı üretilmesi sağlanmış, veri girişi ve saklanmasındaki tekrarlanmalar önlenmiştir. Veri/bilgi iletişimi alanındaki gelişmeler ise, iki veya daha fazla yerleşim alanındaki bilgi iletişimini yaygınlaştırmıştır. Ayrıca verilerin toplanmasında da satış noktası terminalleri, elektronik kasa, elektronik bankacılık ve iletişim ağları, barkod sistemi sayesinde otomasyona geçilmiştir(Karakaya, 1994: 70). Burada ifade edilen barkod sisteminin gelişmesi, işletmelere büyük kolaylıklar sağlamıştır. Şöyle ki; barkod ile ürünün faturalanması, stok takibi, varlık

hesaplarının izlenmesi ve kontrolü kolaylaşmış bulunmaktadır. Bunlardan hareketle, işletmelerin veri işleme ve veri iletişimi ile ilgili eksik gördüğü hususları gidermesi ve muhasebe bilgi sistemini etkin ve verimli bir şekilde çalıştırması gerekmektedir.

Teknolojik ilerlemeyle birlikte, önceden sadece muhasebe ihtiyacı için hazırlanmış paket programlar mevcut iken artık ön muhasebe için de gerekli olan ve finansman, bütçeleme, üretim, maliyet muhasebesi gibi modülleri de kapsayan detaylı paket programlar kullanılmaya başlanmıştır. Böylelikle işletmeler, karmaşık işlemlerini kısa zamanda ve kolaylıkla yapabilmekte ve yönetime rapor edebilmektedirler. Bu durum işletmeye zaman konusunda büyük tasarruf sağlamakta ve karar alma konumundaki yöneticilere de doğru ve güvenilir bilgi sunulmasını kolaylaştırmaktadır. Ayrıca, detaylı paket programları kullanan işletmeler, verimli çalışmanın yanında, amaçlarını da gerçekleştirmiş olmaktadırlar. Bu amacı yerine getirmenin yolu da, bu tür ihtiyaçları giderip, uygulamaların hayata geçirilmesinde yatmaktadır.

2.8.2.Muhasebe bilgi sisteminde teknolojinin yarattığı fırsatlar

Bütün bilgi sistemlerinde olduğu gibi, muhasebe bilgi sisteminde de, bilgi çağına geçişle birlikte teknolojik değişim kaynaklı gelişmeler görülmeye başlanmıştır. Bu gelişmeler, işletmeler için bazı fırsatları da beraberinde getirmektedir. En başta işletmenin varlığını devam ettirebilmesi, rekabette güç elde edebilmesi ve doğru kararlar alabilmesi açısından fırsatları kullanmak büyük önem arz etmektedir. Teknolojik gelişmelere ayak uydurabilen, onu kendi bünyesinde hayata geçirebilen işletmelerin stratejik anlamda bir üstünlük elde edeceği kuşkusuzdur.

Bilgi çağının gerektirdiği toplumsal ve ekonomik yapı içerisinde şekillenen dijital dünyayı anlayabilmek ve onu algılayabilmek amacıyla, öncelikle gerek bireysel gerekse kurumsal düzeyde stratejik öneme sahip bir olgu olarak kabul edilen bilginin, değerinin ve özelliklerinin kavranması gerekmektedir(Sürmeli vd., 2010:

233). Bu gelişmeler işletmelerin bilgi gönderme ve bilgiye ulaşma hızını artırmış ve buna bağlı olarak işletmelerin dijital uygulamalara yönelmesini gerekli kılmıştır.

Geleneksel muhasebe bilgi sistemlerinin çağdaş gelişmeleri izleyemediği, değer zincirinin tüm işlevlerine hitap edemediği ve sunulan bilgilerin yetersiz kaldığı gibi konularda yaygın görüşler mevcuttur. Bu yetersizlikleri ortadan kaldırabilmek amacıyla; muhasebe uygulayıcılarının dijital uygulamalar konusunda eğitimi, onlara bilgi ve beceri kazandırılması büyük önem arz etmektedir. Muhasebe uygulayıcılarının bu gereksinimlerini karşılayabilmek amacıyla, mesleği icra eden ve edeceklerin, dijital uygulamalar ve bunların muhasebe bilgi sistemine uyarlanması konusunda yetkinliğini sağlamak gerekmektedir. Bu yetkinliğin ve sürekliliğin kazandırılabilmesinin yolu ise, muhasebe uygulamalarının dijital uygulamaları da kapsayacak şekilde düzenlenmesidir(Sürmeli vd., 2010: 245).

İşletmeler bilgi teknolojilerini kurarlarken, başarılı bir muhasebe bilgi sistemi oluşturmayı amaç edinmelidirler. Bu amaç doğrultusunda bilgi teknolojilerinden en fazla faydayı sağlayabilir ve işletmeyi belirlenen amaçlar doğrultusunda yönetebilirler. İşletmenin amaçlarına ulaşabilmesi işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcıları için önemli bir husustur çünkü gerek işletme sahipleri gerek yatırımcılar gerekse de kreditörler bu durumu referans göstererek karar vermek durumundadırlar. Ayrıca, bilgi teknolojileri konusunda üstünlüğü elde etmiş bir işletme, kurumsallaşma yolunda da önemli bir adım atmış olacaktır.

Dijital uygulamaların geleneksel iş yapma yöntemlerine göre bazı sakıncalarına karşı, kıyaslanamayacak kadar da ciddi fırsatları taşıdığı bir gerçektir. Bu fırsatlardan bazılarını şu şekilde gruplamak ve sıralamak mümkündür(Sürmeli vd., 2010: 243):

- İşlem maliyetlerinde parasal tasarruflar
- Mal ve hizmetlerin tesliminde zaman tasarrufu

- Satın alma sistemlerini birleştirme
- Sipariş işlemlerinde ve bürokraside azalma
- Müşteriler ve ortaklar arasında yakınlaşma
- Büyük ve küçük tedarikçiler
- Stok ve envanter sistemlerine etkisi
- Muhasebe işlemlerinde hız, tasarruf ve doğruluk

Muhasebe bilgi sisteminin teknolojik altyapısı, işletmeye başka alanlarda hareket kabiliyeti kazandırmaktadır. Teknolojik altyapısı iyi durumda olan bir işletme, internet sayesinde, e-ticaret, e-işletme ve web tabanlı uygulamaları kolaylıkla yapabilmektedir. Tedarikçilerle ve müşterilerle olan ilişkilerinde işletmeye olan maliyetler azaltılmaktadır. Stok hareketlerinin rahatlıkla izlenebilmesi de stok yönetimini kolaylaştırmaktadır. Buralardan elde edilen bilgilerin, muhasebe bilgi sistemine entegresi, uyumu bilgisayar ortamında yapılabildiği için daha kolay hale gelmiş bulunmaktadır. Bu gelişmelere bağlı olarak, işletmeler tüm işletme süreçlerini ve bunlarla ilgili bilgileri, elektronik olarak yönetme şansını elde etmektedirler. Ayrıca muhasebe bilgi sistemindeki entegrasyon, yöneticiler açısından bilgi miktarını artırmakta ve istenilen zamanda bilgiye ulaşılmasını kolaylaştırmaktadır. Böylelikle yöneticiler, karmaşık ve büyük bilgi sistemindeki veri veya bilgileri tam olarak değerlendirebilmekte ve bu veri veya bilgileri bilgi teknolojileri aracılığıyla analiz ederek amaçlarına uygun hale getirebilmektedirler.

3.Hedef Maliyetlemede Muhasebe Bilgi Sistemine Duyulan Gereksinim

Bütün bilgi sistemlerinin ortak amacı, yöneticinin veya karar verme mekanizmasında bulunanların istenilen nitelikli bilgiye hızlı ve kolay ulaşmasını sağlamaktır. Böylelikle karar verme süreci kolaylaşmakta ve verilen kararlar da doğru ve isabetli olmaktadır. Ayrıca işletme, amaçlarını gerçekleştirme yolunda da önemli bir adım atmış olmaktadır. Bu kapsamda düşünüldüğünde hedef maliyetleme sürecinden elde edilecek bilgilerin işletme açısından önemi

kuşkusuz büyüktür. Maliyet yönetimi açısından konuya yaklaşıldığında bu bilgilerin edinilmesi ve kararlarda kullanılması ise, muhasebe bilgi sistemiyle mümkün hale gelmektedir. İşte işletmenin en önemli bilgi sistemi konumunda bulunan muhasebe bilgi sistemi, bu amaca hizmet edebilmelidir. Aşağıda hedef maliyetlemede muhasebe bilgi sistemine duyulan gereksinim alt sistemler halinde ele alınacaktır.

3.1.Hasılat İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları

Hedef maliyetlemede hasılat işlemleri, ekonomik işlemlerin başında gelmektedir. Burada muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen veri veya bilgiler, işletmenin dönemler arasında elde ettiği hasılatı ölçmesi açısından önemlidir. Hasılat işlemlerinde müşterilerin hesapları ve diğer durumları ile ilgili bilgilerin elde edilmesi, hedef maliyetleme açısından yeni ürün tasarımı ve geliştirme aşamalarında ortaya çıkan maliyetleri yönetmede işletme yönetimine kolaylıklar sağlamaktadır. Hasılat işlemlerindeki bilgi akışı, işlem birimleri ve aralarındaki ilişkiler dikkate alındığında bir bütün olarak değerlendirilmelidir. Burada bahsedilen iş akışı, siparişin alınmasından başlamakta ve raporların ve diğer çıktıların hazırlanmasında son bulmaktadır. Bu kapsamda değerlendirildiğinde hasılat işlemleri, hedef maliyetleme açısından bilgi kullanıcılarının ihtiyaçlarına uygun bir şekilde tasarlanmalı ve işletmenin finansal ve faaliyet bilgileri de hasılat işlemlerinin değerlendirilmesinde yardımcı olmalıdır.

Hasılat işlemleri, özünde iki alt sistemin işlemesini gerektirmektedir. Bunlar; satışlar alt sistemi ve tahsilat alt sistemidir. Satışlar ve tahsilat olmak üzere iki ana başlık altında toplanan hasılat döngüsü, birbirini izleyen işlemler dizisi şeklinde dört temel işlem adımının izlenmesiyle gerçekleşmektedir. Bunlar; siparişin alınması, sevkiyat, faturalama ve tahsilattır(Sürmeli vd., 2010: 113). Hedef maliyetleme açısından bu işlemlere bakıldığında, süreç, müşteriden alınan siparişle başlamakta ve mal veya hizmetin bedelinin ödenmesiyle son bulmaktadır. Bu çerçevede stok durumunun incelenmesi ve malın alıcıya teslim işleminin gerçekleştirilmesi faturalama ile gerçekleşmektedir. Muhasebe bilgi

sistemi veri tabanının buna uyumlu olması ve hasılat işlemlerinin doğru izlenmesi bu açıdan çok önemlidir ve bunların muhasebeleştirilmesi gibi işlemlere ait bilgi akışının da bir bütün olarak ele alınması kritik öneme sahiptir.

3.2.Harcama İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları

Harcama işlemleri, işletmelerin faaliyetlerin sürdürebilmeleri için gerekli olan işlemlerdir ve bu işlemler işletmenin karı üzerindeki etkisi nedeniyle dikkatlice izlenmedir. Yapılan işlemlerin muhasebe bilgi sistemine kaydedilmesi, bu aşamada önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Hedef maliyetleme yönüyle, harcamaların boyutu maliyetleri etkileyen en kritik konu olmaktadır. Bu sebeple hedef maliyete ulaşmak için katlanılması gereken maliyetler ve bunun için yapılacak harcamalar, işletme yönetimi tarafından da dikkatlice izlenmektedir.

Harcama işlemleri, satın alma isteğinin hazırlanması ile başlamakta ve ödemenin yapılmasıyla son bulmaktadır. Bu kapsamda hedef maliyetleme açısından ürünü elde etmeye yönelik yapılacak mal alış sürecinde, malın teslim alınması, karşılığında mal alış işlemi ile ilgili belgelerin düzenlenmesi, ilgili birimlerin fatura ve ödeme bilgilerini onaylaması ve alış şartlarının izlenmesi gerekmektedir. Ayrıca harcama işlemleri kapsamında bilgi kullanıcıları alış iskonto bilgileri ve satıcılara bunun ödenmesi için gerekli nakit düzeyi bilgilerini bilgi sistemi üzerinden izleyebilmektedirler. Hedef maliyetleme açısından olaya yaklaşıldığında, satıcılarla tasarım öncesinde görüşme, kritik bir konu olmaktadır çünkü bu durum işletmenin daha doğru, isabetli harcamalar yapmasına olanak sağlamaktadır.

Hedef maliyetleme, işletmedeki para politikasının etkin olmasını sağlamakta ve kaynakların etkin ve verimli kullanılmasında önemli role sahip olmaktadır. Bu durum, işletme harcamalarının daha faydalı ve verimli alanlara yapılmasına olanak sağlamakta ve kaynakların gereksiz yerlerde kullanılmasının önüne geçmektedir. Ayrıca işletme bütçelerinin hazırlanmasına rehberlik yapmakta ve

bütçelerin daha doğru ve kısa zamanda hazırlanmasına yardımcı olmaktadır. Tüm bu işlemlerin muhasebe bilgi sisteminde izlenebilmesi, işlemlerin kontrol edilebilmesi işletmenin amaçlarını gerçekleştirmesinde son derece önemlidir.

3.3.Üretim İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları

Üretim işlemleri, mamul tasarımı, üretim planlaması ve üretim sürecinin başlatılmasından maliyet muhasebesine kadar olan süreçteki faaliyetleri içeren geniş kapsamlı faaliyetlerden meydana gelmektedir. Bu açıdan olaya yaklaşıldığında, ilk aşamada, bir ürünün tasarımı kolektif bir faaliyettir ve özellikle hedef maliyetleme açısından çok önemli bir konudur çünkü hedef maliyet tasarım aşamasına yoğunlaşmakta ve değer zinciriyle yakından ilgilenmektedir. Hedef maliyetleme açısından üretim süreci ise, tasarımla başlamaktadır. Ürün tasarımında temel amaç müşteri taleplerini dikkate almak ve onların ihtiyaçları doğrultusunda hareket etmektir. Buna ilave olarak hedef maliyetlemede tedarikçilerle ilişkiler daha fazla ve yakın olduğu için müşteri istekleri doğrultusunda hammadde alımı daha kolay ve hızlı yapılabilmektedir. Tasarım aşamasında tedarikçilerin katılımını sağlamak tedarikçilerle olan ilişkilerin gelişmesine büyük katkı sağlayacaktır.

Hedef maliyetlemede öncelikli hedeflerden birisi üretilecek ürünün özelliklerinin ve tasarımının üretim aşamasından önce belirlenmesidir. Böyle bir çalışma ürünün anlaşılabilir olmasına ve işlevlerinin kesin olarak belirlenmesine imkan tanımaktadır. Bunun da, aynı şekilde, muhasebe bilgi sistemindeki yansıması kullanılacak hesaplarda kendisini gösterecektir. Anlaşılır bir ürün yapısı, bilgi sistemlerinde de anlaşılır bir tabloyu ortaya çıkarmaya yardım edecektir.

Üretim işlemleri sisteminde kullanılan verilerin çoğu, üretim, lojistik ve maliyet muhasebesi ile ilgili belgelere dayanmaktadır. Bu belgeler içerisinde yer alan veriler, özellikle kullanılan ilk madde ve malzeme, işçilik, genel üretim maliyetleri ve miktara ilişkin verilerdir. Veriler genel olarak; satış, satın alma, teslim alma, depolama, üretim planlama, tasarım mühendisliği ve üretim ile ilgili diğer tüm

birimlerden sağlanmaktadır. Bununla birlikte üretim işlemleri, işletme faaliyetleri ile ilgili diğer işlemler olan satış ve hasılat işlemleri, satın alma ve harcama işlemleri, insan kaynakları işlemleri ve maddi duran varlıklar işlemleri ve en önemlisi muhasebe bilgi sistemi ile dinamik bir veri alış verişi içerisindedirler(Sürmeli vd., 2010: 155). Burada bahsedilen veriler hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sisteminde uygun yerlerde işlenmeli ve izlenmelidir.

3.4.İnsan Kaynakları ve Maddi Duran Varlık İşlemlerindeki Muhasebe Bilgi Sistemi İhtiyaçları

İnsan kaynakları işlemleri; ödemeler, personel raporları ve bordroları kapsayan faaliyetlerden meydana gelmektedir. Bu sistemin veri kaynakları; işe giriş belgeleri, puantaj kartları, maaş bordroları ve ödeme belgelerinden oluşmaktadır. Bu kapsamda hedef maliyetleme açısından, hedef maliyeti elde etme noktasında personele ilişkin bahsedilen işlem hareketler,i muhasebe bilgi sisteminde yer almalı, raporlanmalı ve buradan izlenmelidir.

Maddi duran varlık sisteminin veri kaynakları; satın alma istek belgesi, maddi duran varlık aktarma belgesi, fatura, irsaliye, teslim fişi vb. belgelerdir ve bu belgeler muhasebe bilgi sisteminde doğru bir şekilde yer aldığı takdirde sahip olunan maddi duran varlıkların izlenmesi daha kolay hale gelecektir.

4.Hedef Maliyetleme ile Muhasebe Bilgi Sisteminin Bütünleştirilmesi

Muhasebe bilgi sisteminin en önemli fonksiyonu, işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için işletme faaliyetlerini kayıt altına almak ve böylelikle faaliyetlerin kontrolünü kolaylaştırmak ve işletme varlıklarının etkin ve verimli kullanılmasına yardımcı olmaktır. Hedef maliyetleme açısından olaya bakıldığında, muhasebe bilgi sistemi, işletmenin kurumsal kaynak planlamasına, tedarik zincir yönetimine, müşteri ilişkileri yönetimine ve insan kaynakları yönetimine büyük katkılar sağlamaktadır. Burada açıklanacak sistemler işletmelerin hedef

maliyetleme yaklaşımını kullanmalarından hareketle, bir diğer ifadeyle, maliyet bilgilerini hedef maliyetlemeden elde ettiklerinden hareketle incelenecektir. Aşağıda bu konular alt başlıklar halinde ele alınmaya çalışılacaktır.

4.1.Kurumsal Kaynak Planlaması Açısından

Kurumsal kaynak planlama sistemleri, şirket içinde mevcut olan tüm bilgilerin bütünleştirilmesini sağlayan ve faaliyetlerdeki etkinliği artırmayı amaçlayan bilgisayar yazılımlarıdır. İşletmede kurumsal kaynak planlama sistemlerinin kurulmasıyla, işletme içinde köklü değişiklikler yapılabilmektedir. Böyle bir değişim, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcıları arasındaki bilgi akışını da etkileyebilmektedir. Günümüzde işletmelerin bilgi sistemleri yönetimi ile ilgili faaliyetlerinin artması ve bu çerçevede bilgi sistemlerinin de gelişmesiyle kurumsal kaynak planlaması, işletmeler açısından stratejik avantajlar sağlayan bir konuma gelmiş bulunmaktadır. Hedef maliyetleme yönüyle, işletmede bilgi sistemlerinin başarılı bir şekilde kurulması için her birimin ihtiyaçlarının iyi tespit edilmesi gerekmektedir. Bu açıdan tasarım aşamasından üretim aşamasına kadar tüm birimlerin bilgi sistemi ihtiyaçları analiz edilmeli ve sistem ona göre tasarlanmalı ve geliştirilmelidir. Aksi takdirde gereksiz kaynak aktarımı nedeniyle işletme kaynakları verimli bir şekilde kullanılmamış olacak ve kurumsal kaynak planlaması işletmenin ihtiyaçlarına cevap veremez hale gelecektir. Bunun yanında kurumsal kaynak planlaması, hedef maliyetleme yaklaşımında önemi büyük olan “hedef maliyet” kavramından hareketle, maliyetlere ve işletmenin performansına büyük etki etmekte ve iş süreçlerini iyileştirerek işletme faaliyetlerini daha verimli kılmaktadır. Hedef maliyeti yakalamış bir işletmenin pazardaki rekabette önemli bir avantaj elde edeceği ve firma değerini artıracağı ise bir diğer önemli nokta olarak karşımıza çıkmaktadır. Son olarak kurumsal kaynak planlaması sistemini başarılı bir şekilde uygulayan bir işletme, karar alma noktasında bulunanlara muhasebe bilgi sistemleri aracılığıyla doğru ve güvenilir bilgileri zamanında sunmuş olacak ve maliyetleri azaltma konusunda işletmeye önemli avantajlar, üstünlükler kazandıracaktır.

4.2.Müşteri İlişkileri Yönetimi Açısından

Değişen ve gelişen dünyada, her alanda olduğu gibi müşteri ilişkileri konusunda da önemli değişiklikler gözle görülür hale gelmiştir. Böyle hızlı değişimlerin yaşandığı dünyada geleneksel pazarlama ve müşteri ilişkileri anlayışları da artık değişmek zorunda kalmıştır. Rekabetin azalması, fiyatların düşmesi, maliyet baskıları işletmeleri zorda bırakan konular arasına girmiş bulunmaktadır. Tüm bu nedenleri bir araya getirdiğimizde bu değişimler, işletme davranışlarını da değiştirmiş ve müşteriyi merkezine almış bulunmaktadır. Müşteri ilişkileri yönetimi olarak da ifade edilen bu yaklaşım, işletmenin merkezine müşteri kavramını yerleştiren ve müşteri merkezli olma kültürünü yerleştirmeyi amaçlayan bir stratejidir. Bu durum ayrıca işletme stratejilerini bilgi teknolojileri aracılığıyla yönetimin bütün kademelerine de ulaştırmış olmaktadır. Hedef maliyetleme açısından olaya bakıldığında, hedef maliyetleme amaçları ile müşteri ilişkileri yönetiminin amaçlarının birbirine çok benzediği rahatlıkla görülecektir. Her iki yaklaşımda da müşteriyi işin merkezine koymak, onun ihtiyaçlarını karşılamak ve böylece işletmenin sürdürülebilir karlılığını artırmak, farklılaşma stratejisiyle yeni ürünleri ekonomik bir şekilde sunarak rekabette öne geçmek, işletmenin bütün maliyetlerini minimize etmek, işletmenin kaynaklarını verimli kullanmak ve de işletmedeki diğer fonksiyonlarla uyumlu bir şekilde çalışmayı amaçlamak bu çerçevede sıralanabilir. Bahsedilen tüm bu faaliyetlerin izlenmesi ve raporlarının işletme içi ve dışı bilgi kullanıcılarına istenilen zaman ve yerde sunulması muhasebe bilgi sistemleri ile mümkün olmaktadır. Bu durumu dikkate aldığımızda, muhasebe bilgi sistemlerini başarılı bir şekilde uygulayan bir işletmenin hedef maliyete ve hedeflenen kara ulaşmada sorun yaşamayacağı tartışılmaz bir gerçek olmaktadır.

4.3.Tedarik Zinciri Yönetimi Açısından

Bilgi ve iletişim teknolojilerinin yoğun bir şekilde kullanımı ve işletmelerin birbirleriyle işbirliğinin artarak devam ettiği günümüzde, tedarik zinciri yönetimi büyük önem kazanmış bulunmaktadır. Müşteri sadakatini artırmak, rekabette

öne geçebilmek, pazarda büyük bir pay elde etmek şeklinde de ifade edebileceğimiz işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi, tedarik zincirini yönetmeyi en önemli konular arasına almış bulunmaktadır. Tedarik zinciri yönetimi sayesinde işletmeler, tedarikçileri ve müşterileri arasındaki iletişimi güçlendirmekte ve bilgi paylaşımını da artırmış olmaktadırlar. Hedef maliyetleme açısından konuya bakıldığında konunun önemi bir kat daha artmaktadır çünkü hedef maliyetleme yaklaşımının uygulanabilmesi tedarik zinciri yönetimini zorunlu kılmaktadır. Bu kapsamda işletme, hedef maliyete ulaşma yolunda tüm süreçte tedarikçilerle olan ilişkisini sağlam tutmalı ve sürecin her aşamasında tedarik zincirinde bir aksaklığa meydan vermemelidir.

İşletmenin yenilikçi bakış açısını sürdürebilmesi, yeni teknolojileri uygulaması ve yeni üretim süreçlerini benimsemesi yeni tedarikçileri bulmasını gerektirebilmektedir. Bu durum ele alınırken, tedarikçilerin maddi teklifleri ve kullanmış oldukları teknolojiler, işletme açısından önemli olmaktadır çünkü hedef maliyetleme sürecini bir bütün olarak düşündüğümüzde, tasarım aşamasından itibaren tedarikçiler sürece dahil olmakta ve sürecin başarılı olmasında, hedef maliyete ulaşılmasında söz sahibi olmaktadırlar. Tasarım ve üretim aşamasındaki süreçte, yeni ürünün maliyetinin, hedef maliyet olmasını sağlamak işletme açısından kritik bir konudur. Aksi takdirde buna ulaşılamaması durumu hedef maliyetleme yaklaşımını başarısız kılmış olacaktır. Tüm bunları yaparken de işletme ve tedarikçi arasındaki bilgi paylaşımının doğru ve güvenilir olması buna entegre muhasebe bilgi sistemleri sayesinde mümkün olacaktır. Böylelikle ilgili taraflar arasındaki bilgi akışı, kesintisiz devam edecek ve işbirliği başarıyla sürdürülmüş olacaktır.

4.4.İnsan Kaynakları Yönetimi Açısından

İşletmelerin amaçlarına ulaşabilmesi ve başarılı olması kuşkusuz nitelikli insan kaynakları ile mümkün olmaktadır. Buradan hareketle insan kaynakları birimi, işe alma, yerleştirme, eğitim ve performans gibi konularda söz sahibi olmaktadır. Ayrıca bu durum işletme personelinin yetiştirilmesini de

kapsamaktadır. Gerek hedef maliyetleme yaklaşımının uygulanmasında gerekse muhasebe bilgi sisteminin işletilmesinde insan kaynağının önemi büyük olmaktadır. Her iki sistem açısından personelin yetiştirilmesi, eğitimi, ilk etaptaki oryantasyonunun yanında ortaya çıkabilecek sorunların çözümü de bir hayli önemlidir çünkü her iki sistemi de yürütecek olan faktör insan kaynağıdır. Bu kapsamda düşünüldüğünde hedef maliyetleme sürecinin tasarımdan üretime kadar sorunsuz ve kesintisiz sürdürülmesi tüm personelin aktif katılımı ile mümkün olmakta ve bilgi sistemlerinin bu süreçte verimli bir şekilde kullanılması işletme amaçlarına ulaşmada büyük kolaylıklar sağlamaktadır.

Üçüncü Bölüm
Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sistemine İlişkin Bir Model Önerisi ve İşletme Uygulaması

Çalışmanın temelini teşkil eden ilk iki bölümde; sırasıyla, hedef maliyetlemeye ve muhasebe bilgi sistemine ilişkin kapsamlı bilgiler verilmiş ve konular detaylı bir şekilde ele alınmıştır. Üçüncü bölümde ise, hedef maliyetleme ve muhasebe bilgi sisteminin bütünleştirilmesi neticesinde ortaya çıkan bir bilgi sistemi modeli üzerinde çalışılmış, modelin yapısına ve içeriğine ilişkin bilgiler verilmiş ve model, girdi-süreçleme-çıktı akışı çerçevesinde ele alınmıştır. Tüm bunları bir bütün olarak ele aldığımızda, bu bölümde, tasarlanan modelin uygulama aşamasına yer verilecek ve konu sonuçlarıyla birlikte analiz edilecektir.

1.Çalışmanın Amacı, Önemi, Yöntemi ve Uygulaması ve Sonuçları

Bu bölümde, yukarıda da ifade edildiği gibi önceki bölümlerde ifade edilen konuların bütünleştirilmesi neticesinde ortaya çıkan model önerisine ilişkin bilgiler yer alacak ve bunun işletme uygulaması açıklanacaktır. Ardından uygulama sonuçlarına ilişkin öneriler sıralanacaktır.

1.1.Çalışmanın Amacı ve Önemi

Teknolojik ve çevresel faktörlerin büyük bir hızla değişim gösterdiği günümüz iş dünyasında işletmeler, yoğun bir rekabetle karşı karşıya kaldıkları için maliyet, kalite, zaman ile ilgili konularda hedeflerini en yüksek noktada gerçekleştirmek durumunda kalmışlardır. Bunun yanında, müşteri ihtiyaçlarının çok fazla değişiklik göstermesi ve ön plana çıkması, maliyet bilgisinin önemini kat kat artırmış bulunmaktadır. Aynı zamanda artan rekabetle birlikte ürün maliyetleri ve kalitesiyle ilgili olarak geleneksel maliyet ve yönetim teknikleri de kullanılamaz hale gelmiştir. Rekabette üstünlük sağlayabilmek ve hedefleri en kısa zamanda en iyi şekilde yakalayabilmek için modern maliyet yönetim tekniklerinin kullanılması, maliyet yönetim sistemlerinin kurulması işletmeler için

bir gereklilik olmuştur. Doğru ve kaliteli maliyet yönetim sisteminin de değişen şartlara göre tasarlanması gerekmektedir. Bu kapsamda, hedef maliyetleme yaklaşımı, işletmelere, tasarım aşamasında maliyet disiplini sağlamanın yanında, maliyet bilgilerinin zaman, uygunluk, içerik yönlerinden elde edilmesinde büyük öneme sahip modern maliyet yönetim tekniklerinden biri olmuştur.

İşletmelerin karşı karşıya kaldığı yoğun rekabet, belirsizlik ve değişim ortamında varlıklarını sürdürmeleri için gerekli unsurların en önemlisi bilgidir. İşletmeler ihtiyaç duydukları bu bilgiyi, dışarıdan elde etmelerinin yanında büyük ölçüde kendi alt bilgi sistemleri aracılığıyla elde etmektedirler. İşte bu bilgiyi sürekli olarak üreten ve işleyen en önemli sistem de muhasebe bilgi sistemidir. Muhasebe bilgi sistemi tarafından üretilen bilgiler, işletmelerin başarı değerlendirmeleri, planlama, kontrol ve stratejik karar alma vb. alanlarında kullanılmaktadırlar.

Çalışmanın temel amacı, hedef maliyetleme yaklaşımı açısından muhasebe bilgi sistemine ilişkin bir model oluşturmak ve bu modeli işletmede uygulayıp sonuçlarını analiz etmektir. Bu kapsamda, model, sistem yaklaşımı açısından girdi-süreçleme-çıktı akışında ele alınacak ve buna ilişkin veri kaynakları açıklanacaktır.

1.2.Çalışmanın Yöntemi

Çalışmada yöntem olarak öncelikle hedef maliyetleme yaklaşımı açısından veri kaynakları ele alınmış ve buna ilişkin süreç aşama aşama incelenmiştir. Ardından muhasebe bilgi sisteminin işleyişi açısından bu iki konu bütünleştirilmiş ve uygulama aşamasında kullanılmak üzere bir örnek hesap planı oluşturulmuş ve EK-1'de sunulmuştur. Bu hesap planından hareketle de aynı şekilde girdi-süreçleme-çıktı sürecinde rapor ve çıktılar elde edilebilmektedir. Bunun yanında uygulamanın yapılacağı firmada, üretim öncesi ve üretim sırasındaki süreçler, işletmenin genel yapısı ve maliyet hesaplama

yöntemleri incelenmiş ve hedef maliyetleme yaklaşımı açısından muhasebe bilgi sistemine ilişkin model, işletmenin kullandığı hesap planıyla entegre edilerek uygulamaya konulmuştur. Aşağıda bu modelin işleyişine ilişkin süreç ele alınacaktır.

1.2.1.Girdi

Hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sistemine girdi sağlayacak unsurlara bakıldığında, mamul geliştirme döngüsünde yapılacak işlemler sırasıyla; mamul stratejisi ve kar planlamasının oluşturulması, mamul kavramı ve yapılabilirliğinin test edilmesi, memul tasarımının yapılması ve geliştirilmesi ve üretim ve lojistik aşamalarıdır. Bahsi geçen dört aşamanın her biri muhasebe bilgi sistemine sürekli olarak girdi sağlamakta ve sistemin devamlılığına katkıda bulunmaktadır. Muhasebe bilgi sistemi açısından direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri, genel üretim giderleri, araştırma ve geliştirme giderleri, pazarlama satış ve dağıtım giderleri, genel yönetim giderleri ve finansman giderlerine ilişkin bütün maliyetler bu aşamaların her birinde sistemin veri kaynaklarını oluşturmaktadırlar.

Mamul geliştirme döngüsündeki aşamaların ilkinde, mamul stratejisi ve kar planlaması aşamasında, öncelikle müşterilerin taleplerini daha iyi analiz edebilmek için yapılan pazar araştırması önemli yer tutmaktadır. Buradan hareketle belirlenecek yeni ürün geliştirme stratejisiyle mamulün fonksiyonları analiz edilecektir. Bu süreçte dikkat edilmesi gereken bir diğer nokta, tedarikçilerle olan irtibatın sağlamlığı, sürekliliğidir çünkü hedef maliyetleme açsısından, hedef maliyete ulaşmak için güçlü bir tedarik zincirinin oluşturulması başarı için kritik bir faktördür. Tabi, tedarik zinciri ile ilgili maliyetlerin de bu süreçte meydana gelmesi kaçınılmaz olmaktadır. Buna ilişkin sözleşme maliyetleri, yapılacak tedarik anlaşmaları sistemin girdisini oluşturmaktadır. Gerek hammadde ve gerekse yarı mamul kullanımları açısından tedarik zincirinin güçlü oluşturulması, hedef maliyete ulaşma konusunda büyük öneme sahiptir. Bunun yanında üretimin gerçekleştirilmesi esnasında işçi ücret ve

giderleri ile memur ücret giderleri, amortisman ve tükenme payları, ödenecek vergiler de muhasebe bilgi sistemindeki temel veri kaynaklarını oluşturmaktadırlar.

İşletmeler yeni ürün geliştirme ile ilgili olarak yeni bir yatırım yapma ihtiyacı duyabilmekte veya mevcut üretim teknolojisinde teknolojik iyileştirme-geliştirme de yapabilmektedirler. Tüm bu yapının analiz edilmesi ve bu analiz sürecinde ortaya çıkan maliyetler de, sistemin işleyişinde önemli bir yere sahip olmaktadır. Üretime ilişkin olarak yapılması gereken çalışmalara bakılacak olduğunda üretim mühendisliği açısından bazı ilave çalışmalar gerekmektedir. Mamule değer katan faktörler, mamulün fonksiyonlarına ilişkin analizler, mamul test maliyetleri, kontrol maliyetleri ve kapasite planlaması ve kullanımına ilişkin maliyetler de gerek mamulün stratejisini oluştururken gerekse yapılabilirliğini test ederken dikkate alınması gereken temel girdileri oluşturmaktadır. Bundan hareketle, prototip geliştirme kapsamında meydana gelen maliyetler ve buna ilişkin fiyatlama kararları da sistem için veri kaynaklarını oluşturmaktadır. Kar planlaması, proje yönetimi ve bütçeleme açısından olaya bakıldığında finansal analizler ve raporlama maliyetleri de işletme yönetimine yeni ürün geliştirme sürecinde yol göstermektedir. Tüm bu süreçte toplanan belgelerin dosyalanması, bunlara dayanarak veri tabanı veya tabanları oluşturulması, faaliyetlerin eksiksiz olarak kayıt edilmesi, yeni ürünün stratejisinin oluşturulması, yapılabilirliği, tasarımı, geliştirilmesi ile ilgili fikirlere ışık tutacak ve sonraki aşamalar için veri kaynaklarını oluşturacak, basamak görevi üstlenecektir.

1.2.2.Süreçleme

Hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sisteminin işleyişi, sistem yaklaşımından hareketle, bazı işlemlerden geçmektedir. Mamul geliştirme döngüsündeki aşamalarda, her bir aşamadaki girdiler muhasebe bilgi sisteminde işlenmekte ve veri tabanı ve raporlardan oluşan kayıt ortamında yönetim ve diğer bilgi kullanıcıları için gerekli bilgilere dönüştürülmek amacıyla

kayıt, sınıflandırma, hesaplama, özetleme, saklama, tekrar kullanma, çoğaltma ve iletme işlemlerinden geçmektedir. Tabi bu süreçleme işlemlerinin sayılan sırayla olması her zaman mümkün değildir çünkü sistem yaklaşımında, bilgi işlem faaliyetlerinin tümünün bir bütün olarak ele alınması ve iç içe değerlendirilmesi gerekmektedir. Çalışmanın temel konusunu teşkil eden hedef maliyetleme yaklaşımındaki tedarik zinciri ile ilgili yapılacak mal alış işlemlerinin kayıt edilmesi ve bu alışa ilişkin bilgilerin sınıflandırılması ve hesaplanması bir arada, bütün olarak gerçekleşmektedir. Aynı şekilde satıcı-dağıtıcı maliyetlerine ilişkin giderler, işçi ücretlerinin hesaplanması ve ödenmesi de birçok işlemi bünyesinde barındırmaktadır. Böylelikle, hedef maliyete ulaşmak için gösterilen bütün çaba, bu süreçte yapılan tüm sınıflandırmalar, hesaplamalar bilgi işlem aşamalarından geçip bilgiye dönüşmektedir. Bunları bir bütün olarak düşündüğümüzde, hedef maliyetleme açısından mamul geliştirme döngüsünde ortaya çıkacak her bir faaliyet, yapılacak her bir gider, yürütülecek her bir proje, belirlenen çıktıları elde etmek için muhasebe bilgi sisteminde süreçleme işlemlerine tabi tutulacaktır. Süreçleme işlemleri, üretilen veri veya bilgilerin bilgi sistemi içerisinde bilgi işlem aşamalarından geçmesine, işletmenin finansal durumu ve faaliyetlerine ilişkin bilgilerin sağlıklı bir şekilde izlenmesine, çıktı ve raporların doğru bir şekilde oluşturulmasına büyük katkı sağlamaktadır.

1.2.3.Çıktı

Muhasebe bilgi sistemindeki veri veya bilgilerin, her sistemde olduğu gibi girdi-süreçleme-çıktı akışını izlediği yukarda ifade edilmişti. Bu akışa uygun olarak girdi aşamasında bilgilerin belgelerle sisteme dahil edilmesi ve sonrasında bu kayıt ortamında bilgi işlem faaliyetlerine tabi tutulması, girdilerin çıktılara dönüştürülmesi ve sonunda da bu bilgilerin iç ve dış bilgi kullanıcılarına raporlar halinde iletilmesi söz konusu olmaktadır. Çıktı aşamasında oluşturulan bilanço, gelir tablosu, gerekli diğer tablolar raporlar, mizanlar veri tabanlarından yararlanılarak hazır bir şekilde işletme içi ve dışı bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır. İşletme ile ilgili kararlarda söz sahibi konumunda bulunanlar, bu

raporlara dayanarak işletme stratejilerini oluşturmakta ve işletmeye yön vermektedirler.

Yukarıda bahsedilen girdi-süreçleme-çıktı şeklindeki akış, sistemin içinden ve dışından gelen değişikliklere ve kontrollere açık bir yapıdadır. Böylelikle, sisteme ilişkin gözden geçirmeler, ayarlamalar ve düzeltmeler ve kontroller yapılabilmektedir. Hedef maliyetleme açısından, hedef maliyete ulaşma konusunda yapılan işlemler, sistemin doğru işleyip işlemediğinin de bir göstergesi olacaktır. Muhasebe bilgi sistemindeki çıktıların yapılacak kontrollerle doğru ve güvenilir olması, varsa çıktılardaki eksikliklerin tamamlanması ve düzeltme gerektirecek işlemlerin yapılması, fiili ve gerçek çıktı arasındaki durumun gözden geçirilmesi ve nihayetinde sistemin sürekliliği açısından sisteme tekrar girdi yapılması geri bildirim sayesinde mümkün olmaktadır.

1.3.Uygulamanın Gerekçesi

Hedef maliyetleme ile muhasebe bilgi sisteminin bütünleştirilmesi ve bir model ortaya konması tek başına yeterli olmayıp, uygulamayı da gerektiren bir çalışmadır. Çünkü konunun üretim işletmeleriyle ilgili olması ve pratikte karşılık bulması uygulamanın yapılması ve sonuçlarının analiz edilmesi için son derece önemlidir. Böylelikle işletmeler açısından, modern maliyet yönetim tekniklerinden biri olan hedef maliyetleme uygulanma imkanı bulacak ve muhasebe bilgi sistemi ile de işletme bilgi sistemlerindeki işleyişi doğru bir şekilde görülebilecektir. Muhasebe bilgi sistemi üzerinden izlenen veri veya bilgilerin dış ve özellikle iç bilgi kullanıcılarına sunulması ve onların kararlarına etki etmesi bakımından önerdiğimiz model, uygulama kapsamında diğer işletmelere de örnek teşkil edebilecektir.

1.4.Uygulama Yapılan İşletmenin Tanıtılması

SARTEN AMBALAJ A.Ş., metal ambalaj üretimine 20 Mart 1972 yılında Çorlu fabrikasında başlamış ve büyüyen Türkiye pazarında müşterilerinin ihtiyaçları karşılamak üzere yeni fabrikalar açmıştır. SARTEN, büyüme stratejisinden hareketle bugün Silivri, Gebze, Karacabey, Gemlik, Manisa, Ayvalık ve Adana yörelerinde toplam 12 fabrikaya sahip bulunmaktadır. Bu fabrika yatırımları, SARTEN'in müşteri odaklı stratejisi paralelinde müşterilerin fabrikalarının yoğun olarak kümelendiği yerlerde yapılmıştır. SARTEN'in ürün portföyünde metal ambalajlar, kavanoz kapakları ve plastik ürünler yer almaktadır.

SARTEN, metal ambalajda konserve, yemeklik yağ, aerosol, zirai ilaç, madeni yağ, boya gibi farklı sektörlere üretim yapmaktadır. SARTEN, plastik ambalajda ise PET, PE ve PP hammaddelerinden yapılan üretimler ile madeni yağ, zirai ilaç (COEX), boya, ketçap (COEX), süt ürünleri, temizlik malzemeleri ve kozmetik sektörlerine hizmet vermektedir. Kavanoz kapakları ise gıda sektörünün ihtiyacını karşılamak için üretilmektedir. SARTEN'in yurt dışında, tamamı kendi sermayesi ile kurulan, şirketleri bünyesinde, iki ayrı fabrikası bulunmaktadır. Bu fabrikalardan ilki SARTEN Bulgaria Ltd. bünyesinde yer alan PLEVEN'de kurulu metal kutu fabrikası, diğeri de OOO SARPAK Rusya bünyesinde, NEVINOMINSK'te kurulu aerosol fabrikasıdır. SARTEN'in Romanya'da ve Sırbistan'da da bu ülkelere ve komşu ülkelere pazarlama amacı ile kurulan iki ayrı firması bulunmaktadır. Metal ve plastik ambalaj sektöründe pazar ve teknoloji lideri olan SARTEN'in makine ve kalıp imalatı ile tüm fabrikaların teknolojik gelişmelerini sağlayan AR-GE Merkezi Silivri fabrikasında yer almaktadır. Sürekli insana yatırım yapma politikası kapsamında yine Silivri fabrikasında yer alan SARTEN AKADEMİ, yeni işe alınan personele, mevcut çalışanlara ve müşterilere yönelik eğitimler vermektedir

Üretilen ürünler açısından ise; metal ambalajda konserve, bitkisel yağ, aerosol, zirai ilaç, madeni yağ, boya gibi farklı sektörlere üretim yapmaktadır. Metal ambalajlara uygulanan özel işlemler, ilgili ünitede entegre olarak yapılmaktadır.

Ayrıca, SARTEN, 1986 yılında üretimine geçtiği aerosol ambalajda da tam bir başarı sağlamıştır. SARTEN, aerosol ambalajın ürün spesifikasyonları tüm dünyada kullanılan standartlara göre oluşmuştur. Uluslararası know-how kalitesini ISO 9000 Kalite Sistem Belgesi ile kanıtlayan SARTEN, aerosol kutularının dış yüzeylerini üretim sistemi içinde yer alan en son teknoloji matbaa makinelerinde basmaktadır. Üretimin tamamı %100 sızdırmazlık testinden geçmektedir. SARTEN, plastik ambalajda madeni yağ, boya, zirai ilaç (COEX), ketçap (COEX), süt ürünleri, temizlik malzemeleri ve kozmetik ürünleri için 50ml ile 30.000ml arasında değişen ambalaj üretimi yapabilmektedir. Plastik ambalaj üretiminde kullanılan kalıplar dünyanın en ileri teknolojisi ile bünyesindeki AR-GE departmanında yapılmaktadır. 2003 yılından itibaren ince cidarlı kaplar, en modern yöntem olan kalıp içi etiketleme sistemi ile üretilmekte olup, %100 sızdırmazlık özelliğine sahiptir. Metal kutu üreticileri için kolay açılır kapak, aerosol kapakları, vidalı kapak, yuvarlak ve köşeli kapak, baskılı metal levha ayrı bir ürün grubu olarak üretilmektedir. http://www.sarten.com.tr/hakkimizda/index.php?page=sirket_profil (Erişim Tarihi: 11.05.2015)

1.5.Uygulama Yapılan İşletmedeki Muhasebe Bilgi Sisteminin Yapısı ve Hedef Maliyetleme Uygulaması

İşletme, maliyet muhasebesi bilgi sistemi olarak SAP bilgisayar programını kullanmaktadır. SAP ise, dünyanın en büyük iş ve ERP (kurumsal kaynak planlama) yazılımıdır. Bu yazılım, tedarik sürecinden sevkiyata kadar tüm üretim sürecini kapsayan, sistemin alt birimlerindeki aktiviteler üzerinde merkezi bir denetim mekanizması oluşturan bir yapıya sahiptir. Ayrıca şirket politikalarının ve stratejilerinin belirlemesinde de önemli rol oynamaktadır. Bu programın uygulamasının sonucu olarak da hesapların işleyişi tamamen sisteme yapılan tanımlar içerisinde gerçekleşmektedir. Bundan hareketle, işletme, tedarik ettiği malzemeleri daha faturası gelmeden irsaliye ile mal girişi yaptığında 150-Hammaddeler hesabına karşılık 327-Mal Girişi/Fatura Girişi Ara Hesabına kaydetmektedir. Fatura geldiğinde yapılan kayıtta ise, 327-Mal

Girişi/Fatura Girişi Ara Hesabına borç, 320-Satıcılar hesabına alacak kaydetmektedir. Tabi bu arada, ilk işlem sonucu fatura gelmeden kayıt yapıldığı için sistem otomatik olarak stokun üzerinde kayıtlı olan standart fiyat üzerinden işlem yapmaktadır. Fatura gelince de gerçek fiyat ile standart fiyat arasındaki farkı 712 Fiyat Farkları hesabına kaydetmektedir. Daha sonra sistem üzerinde fiili üretim hareketleri yapıldıkça, üretim reçeteleri vasıtasıyla, hammadde sarfları olmakta ve 710 hesabına karşılık 150 hesabı çalışmaktadır. Mamul ve Yarı Mamul üretimlerinde 151/152 hesaplarına karşılık 895 hesabı çalışırken; Mamul ve Yarı Mamul satışlarında 151/152 hesaplarına karşılık 62'li hesaplar çalışmaktadır. Ay sonu kapanış kaydı yapıldığında da, ay içinde standart fiyatlardan oluşan kayıtlar gerçekleşen değerlerle güncellenmektedir. Ardından, hesapların akışı olarak, 7'li hesapların yansıtılmasıyla da 895-Üretim ara hesabı kapatılmış olmaktadır.

Yukarıdakilere ilave olarak işletme, stokların izlenmesinde ağırlıklı ortalama maliyet yöntemini kullanmaktadır ve stokların sarf edilmesi konusunda muhasebe birimi sadece sarf edilmesi noktasında kontroller yapıp gerekli düzeltmelerin yapılmasını sağlamaktadır. Bunun dışında tedarik etme, sisteme kaydetme konularında Satın Alma birimi yetkilidir. Sisteme girilen yanlış veya hatalı malzeme hareketleri (Satın alma birimi tarafından malzeme girişi-Üretim birimi tarafından yapılan hatalı sarflar) birim maliyetlerin hatalı çıkmasına neden olabilmektedir. Üretim Planlama birimi, ürün reçetesi ve standart iş planı vasıtasıyla SAP sistemi üzerinde operasyonlarını gerçekleştirmektedir. Bu noktada üretim tarafında sisteme veri girişlerinin dikkatli olması ve her bir malzeme fişinin eksiksiz girilmesi önemlidir. Ardından, söz konusu malzeme fişleri sonucu, muhasebe kayıtlarını kontrol etmek ve bu kayıtların düzeltilmesini sağlamak muhasebe biriminin sorumluluğundadır.

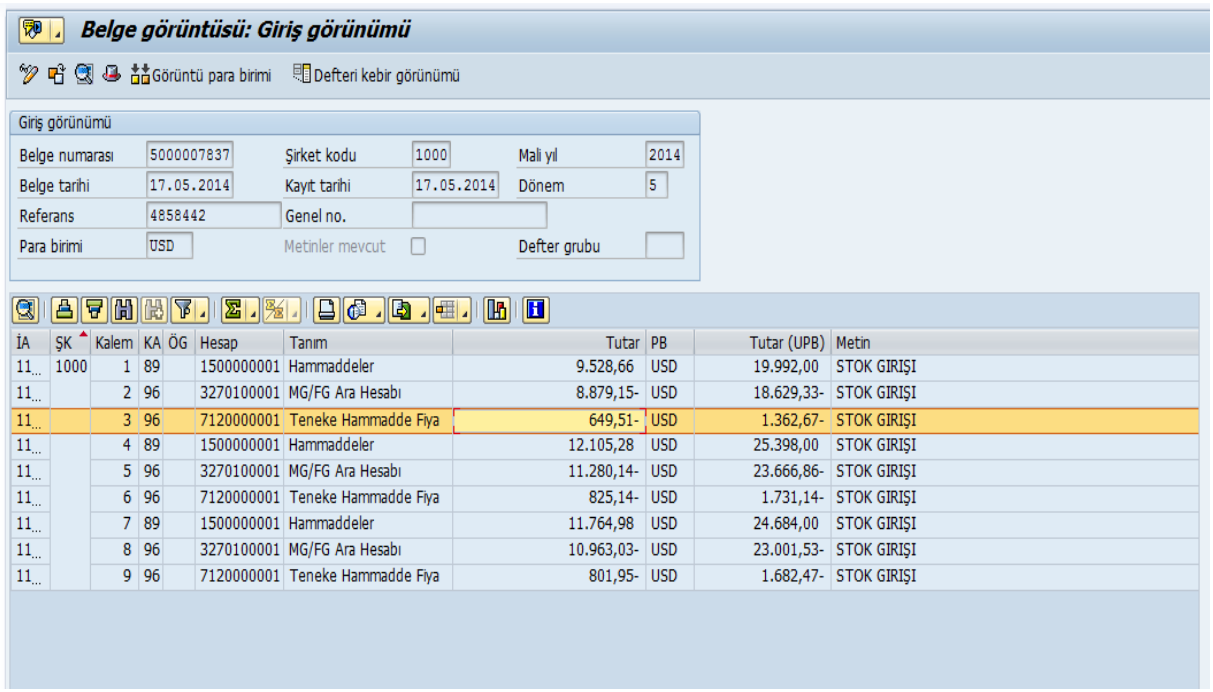
İşletmede, üretim aşamasında 4 aşama mevcuttur. Bunlar: (B)bobin, (D)dilme levha, (N)laklı levha ve (M)baskıdır. Tüm bu aşamalarda meydan gelen işçilik giderleri her bir makinenin, her bir üretim bandının hesabına ayrı ayrı yazılmakta ve işçilik süresi, makine süresi, elektrik ve doğalgaz kullanımı

birbirinden ayrı kodlarla raporlanmaktadır. Bir başka ifadeyle, hangi üretim bandında hangi makinede işçilik tutarı ne kadar olacaktır sorusuna SAP üzerinde mevcut olan plan bilgilerden hareketle anlık olarak cevap verilebilmektedir. Böylelikle fabrikalar arasında en uygun maliyetli olanı tespit etme gibi bir imkan da elde edilmekte, alınacak siparişin maliyeti kolaylıkla hesaplanabilmektedir. Bunun yanında genel üretim giderlerinin yüklenmesiyle ilgili olarak da yükleme ölçüleri sistem üzerinde daha önce var olduğu için bu anahtarlar yardımıyla dağıtım yapılmaktadır. Zaten yukarda bahsedilen hammadde fiyatlarının girilmesiyle, ürün ağacının, reçetesinin oluşmasıyla ve de iş planının ortaya konmasıyla SAP üzerinde standart fiyat da ortaya çıkmaktadır. Oluşan bu standart fiyatlar her dönem(ay) sonunda güncellenebilmektedir. Yeni dönem başlamadan bu standart fiyatlar gerçek fiyatlarla karşılaştırılmakta ve bunun sonucundaki standart fiyatlar 2 dönem ilerisi için referans alınabilmektedir. Görüldüğü üzere SAP sistemi içerisinde muhasebe birimi, üretim ana hesaplarıyla ilgili olarak sadece 720 ve 730 nolu hesapların sisteme doğru olarak kaydedilmesi hususunda söz sahibidir.

İşletmede SAP (Kurumsal Kaynak Planlaması Sisteminin) uygulanması, mal girişinden başlayıp üretime sevk edilmesi ve mamul haline getirilip satışa konu edilmesine kadar olan tüm süreçte, işletmedeki muhasebe bilgi sistemi açısından kritik öneme sahiptir. Burada konunun önemine ilişkin şunu da ifade etmek gerekir ki; çalışmanın esasını teşkil etmesi bakımından; hedef maliyetlemenin mamul geliştirme döngüsünde kullanılan hammadde olarak teneke grubu seçilmiştir ve yeni mamul üretilebilmesiyle ilgili işletmece yapılan ilave yatırım maliyetiyle tenekenin farklı bir şekilde (bombeli) üretilmesi mümkün hale gelmiştir. Bu şekilde üretilen teneke aerosol ise, yapılan araştırma ve geliştirme faaliyetleriyle nihai şeklini almış ve alınan siparişlerde öncelikli konuma gelmiş bulunmaktadır. Sürekli geliştirme-iyileştirme felsefesinden hareketle müşterilerden gelen geri bildirimler sayesinde de mamule ilişkin ilave çalışmalar, araştırma geliştirme birimi bünyesinde sürdürülmekte ve takip edilmektedir. Aşağıda gerek hammadde gerek yarı mamul gerekse mamul olarak ifade edilen malzeme, verilen bilgiler ve yapılan açıklamalarla tamamen

teneke aerosol üzerinden yürütülecektir. Yer verilen çerçevede, işletmenin yukarıda genel hatlarını dikkate aldığımızda, bahsettiğimiz girdi-süreçleme-çıktı akışına ilişkin muhasebe bilgi sistemindeki ekran görüntülerine açıklamaları ile birlikte yer verilmiştir. Son olarak da, işletmedeki muhasebe bilgi sisteminin bazı ihtiyaçları ortaya konacak ve konuya ilişkin öneriler izleyen başlıklara bırakılacaktır.

EKRAN-1:



Belge görüntüsü: Giriş görünümü

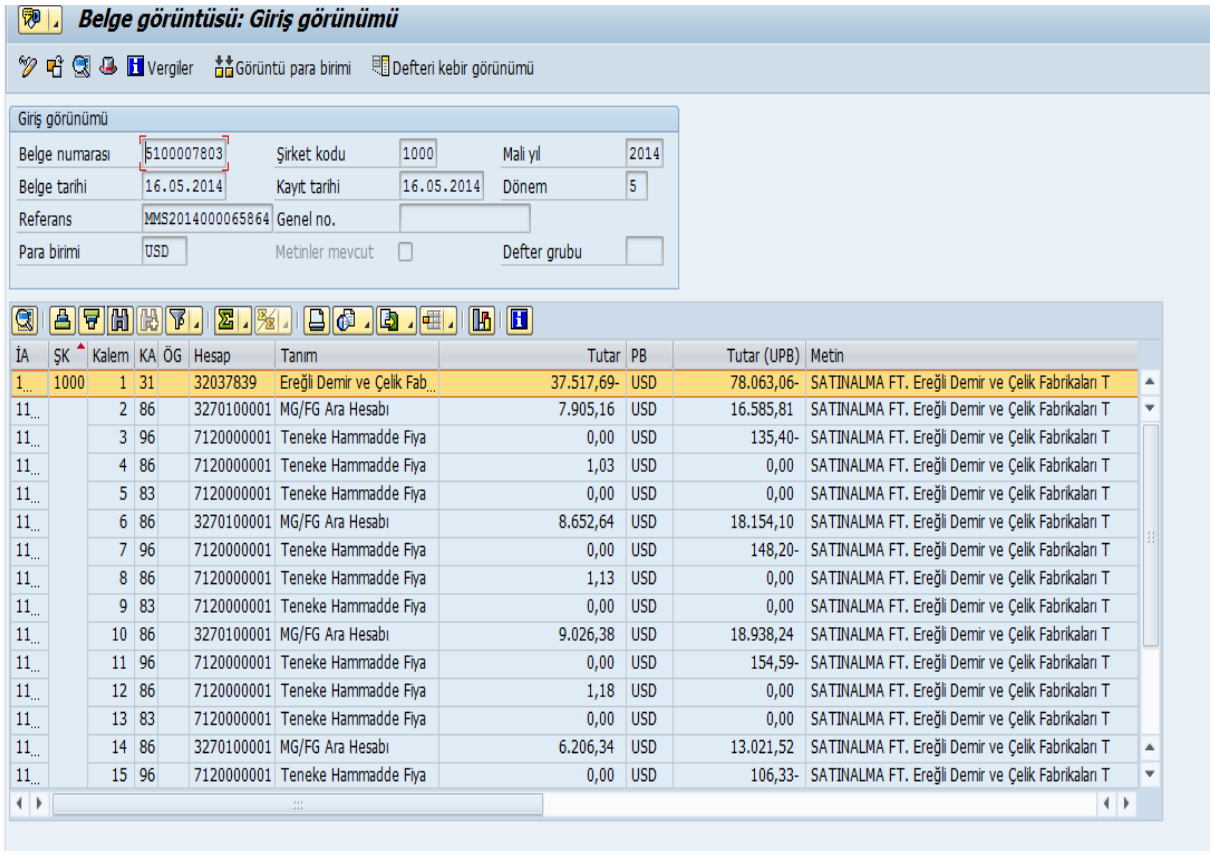
Görüntü para birimi | Defteri kebir görünümü

Giriş görünümü

Belge numarası	5000007837	Şirket kodu	1000	Mali yıl	2014
Belge tarihi	17.05.2014	Kayıt tarihi	17.05.2014	Dönem	5
Referans	4858442	Genel no.			
Para birimi	USD	Metinler mevcut	☐	Defter grubu	

İA	ŞK	Kalem	KA	ÖG	Hesap	Tanım	Tutar	PB	Tutar (UPB)	Metin
11...	1000	1	89		1500000001	Hammaddeler	9.528,66	USD	19.992,00	STOK GIRIŞI
11...		2	96		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	8.879,15-	USD	18.629,33-	STOK GIRIŞI
11...		3	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	649,51-	USD	1.362,67-	STOK GIRIŞI
11...		4	89		1500000001	Hammaddeler	12.105,28	USD	25.398,00	STOK GIRIŞI
11...		5	96		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	11.280,14-	USD	23.666,86-	STOK GIRIŞI
11...		6	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	825,14-	USD	1.731,14-	STOK GIRIŞI
11...		7	89		1500000001	Hammaddeler	11.764,98	USD	24.684,00	STOK GIRIŞI
11...		8	96		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	10.963,03-	USD	23.001,53-	STOK GIRIŞI
11...		9	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	801,95-	USD	1.682,47-	STOK GIRIŞI

EKRAN-2



Belge görüntüsü: Giriş görünümü

Vergiler | Görüntü para birimi | Defteri kebir görünümü

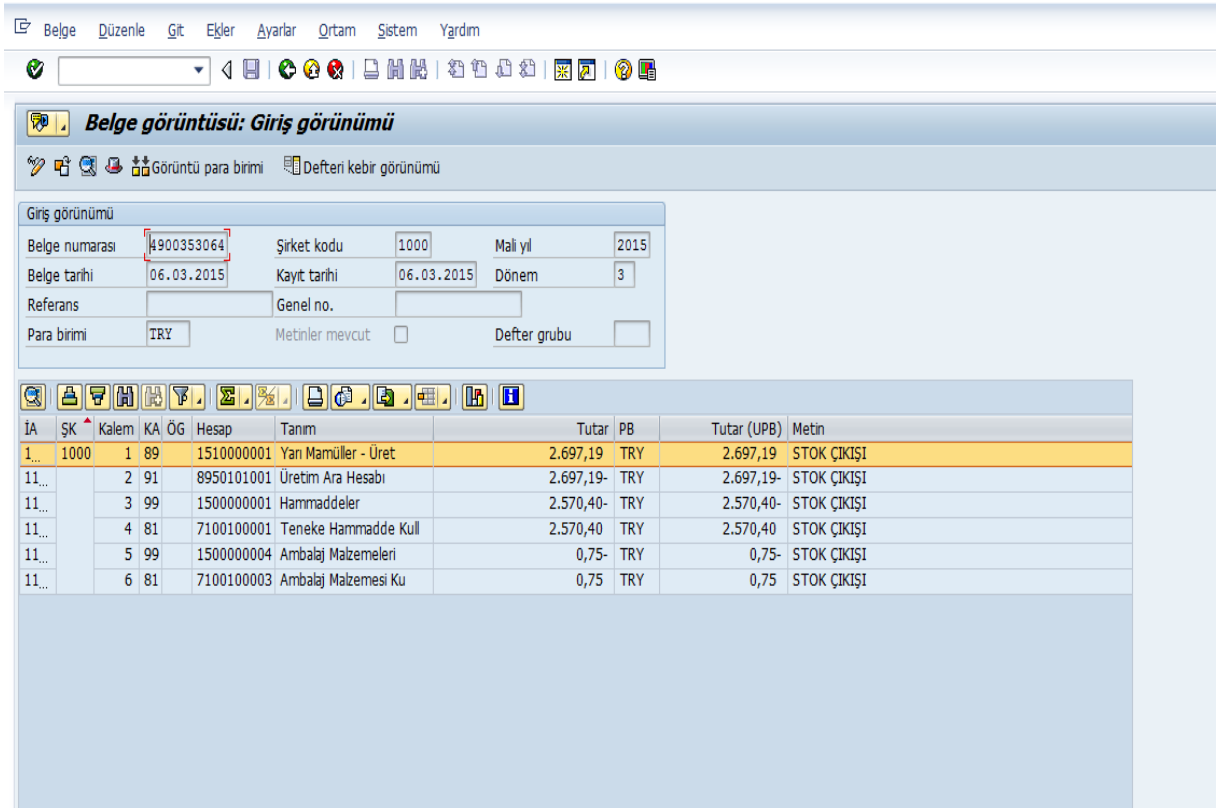
Giriş görünümü

Belge numarası	5100007803	Şirket kodu	1000	Mali yıl	2014
Belge tarihi	16.05.2014	Kayıt tarihi	16.05.2014	Dönem	5
Referans	MMS2014000065864	Genel no.			
Para birimi	USD	Metinler mevcut	☐	Defter grubu	

İA	ŞK	Kalem	KA	ÖG	Hesap	Tanım	Tutar	PB	Tutar (UPB)	Metin
1...	1000	1	31		32037839	Ereğli Demir ve Çelik Fab...	37.517,69-	USD	78.063,06-	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		2	86		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	7.905,16	USD	16.585,81	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		3	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	135,40-	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		4	86		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	1,03	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		5	83		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		6	86		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	8.652,64	USD	18.154,10	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		7	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	148,20-	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		8	86		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	1,13	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		9	83		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		10	86		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	9.026,38	USD	18.938,24	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		11	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	154,59-	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		12	86		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	1,18	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		13	83		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	0,00	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		14	86		3270100001	MG/FG Ara Hesabı	6.206,34	USD	13.021,52	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T
11...		15	96		7120000001	Teneke Hammadde Fiya	0,00	USD	106,33-	SATINALMA FT. Ereğli Demir ve Çelik Fabrikaları T

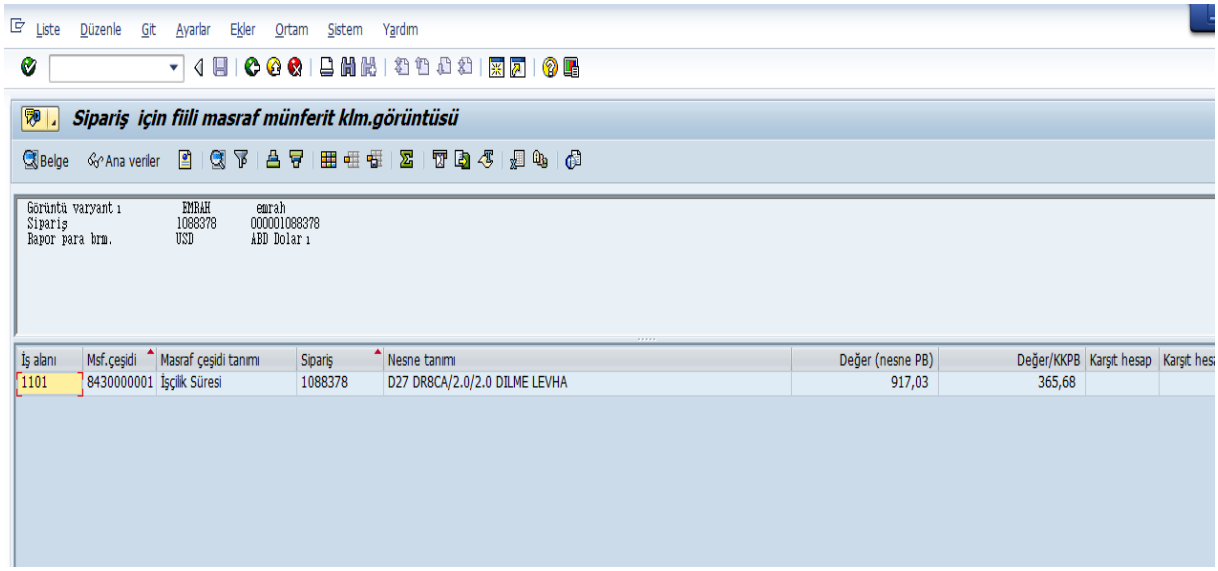
Yukarıdaki EKRAN-1 görüntüsü, işletmenin, tedarik ettiği malzemeleri, daha faturası gelmeden 150-Hammaddeler hesabına karşılık 327-Mal Girişi/Fatura Girişi Ara Hesabına kaydettiğini göstermektedir. EKRAN-2 görüntüsü ise, mal faturasının kesilmesinin ardından kaydın, bu ara hesaptan alınıp 320-Satıcılar hesabına aktarıldığını göstermektedir. Tabi bu arada ilk kayıtta fatura gelmeden kayıt yapıldığı için sistem otomatik olarak önceden kayıtlı bir standart fiyat üzerinden işlem yapmaktadır. Bu standart fiyatın oluşması ise, Üretim Planlama birimi tarafından tedarik, satın alma, ürün reçetesi oluşturma şeklinde daha önceden tecrübe edilmiş, bir başka ifadeyle, sisteme girilmiş ve dönem sonunda oluşmuş fiyattan yapılmaktadır. Yine yukarıda görüldüğü gibi, ay sonunda oluşan fiyat farkları ilgili malzemenin fiyat farklarına ait hesapta izlenmektedir.

EKRAN-3

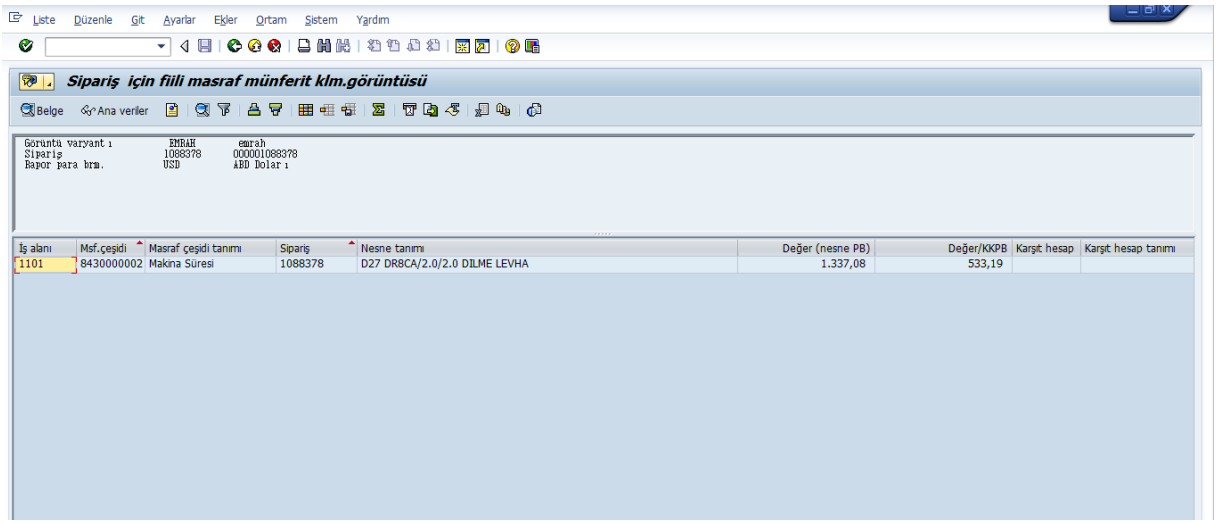


Yukarıdaki EKRAN-3 görüntüsü ise, işletmenin üretime gönderdiği hammaddelerin yarı mamullere dönüşmesi neticesinde izlendiği hesap yer almaktadır. Burada dikkat çeken nokta, işletmenin bu akış işlemi neticesinde kayıtlarını topladığı tek hesabın 895-Üretim Ara Hesabı olmasıdır. İşte bu hesabın da esas fonksiyonu ay sonunda standart fiyatlar ile fiili fiyatları karşılaştırıp denkleştirme görevini yerine getirmesidir. Bu denkleştirme işlemi sonucunda ortaya çıkan yeni fiyat, bir sonraki ayda kullanılmak üzere sisteme standart fiyat olarak kaydedilmektedir. Böylece işletme bir önceki aydan, bir başka ifadeyle, dönemden aldığı güncel maliyet bilgisini bir sonraki ayda kullanabilme imkanına kavuşmuş olmaktadır. Ayrıca bu işlem, anlık olarak, sistemden fiyatlamayla ilgili maliyet bilgisi sorgulamasına da kolaylık sağlamaktadır. Böylelikle, alınacak bir siparişe ilişkin ne kadar zaman zarfında ve ne kadar maliyette üretimin gerçekleştirilebileceği hakkında önemli bilgiler sistemden otomatik olarak alınmış olmaktadır.

EKRAN-4

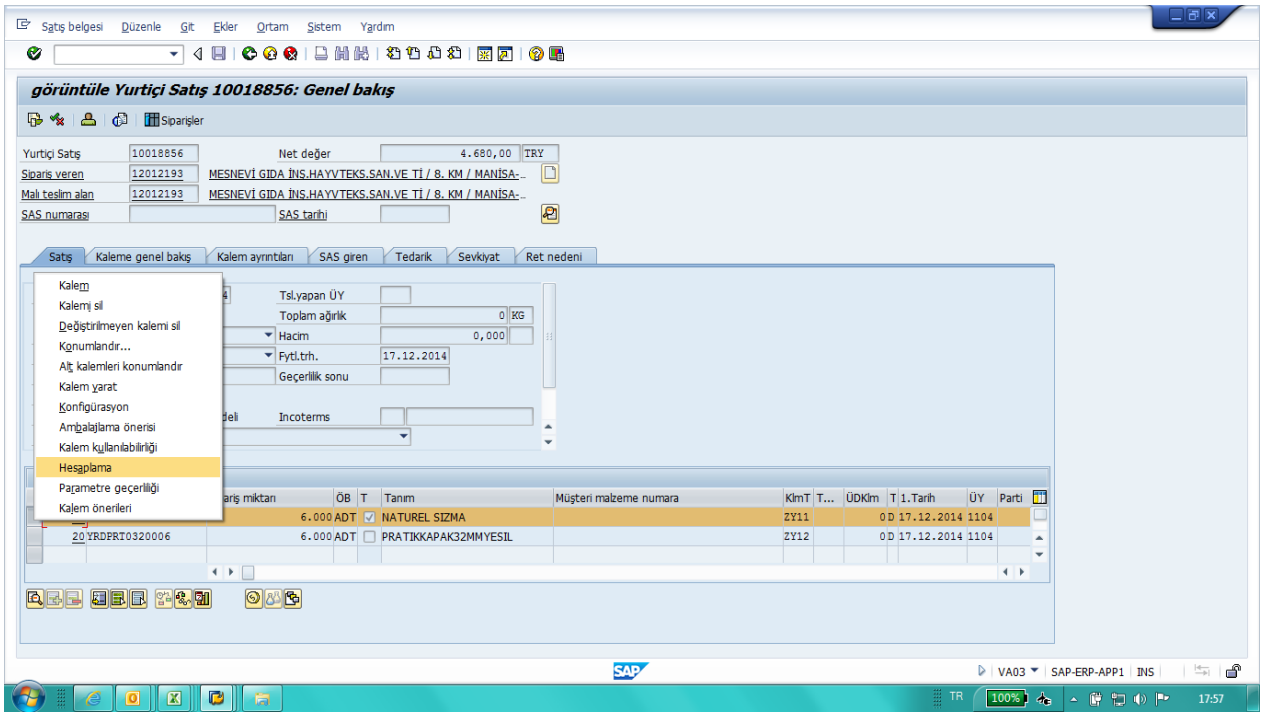


EKRAN-5

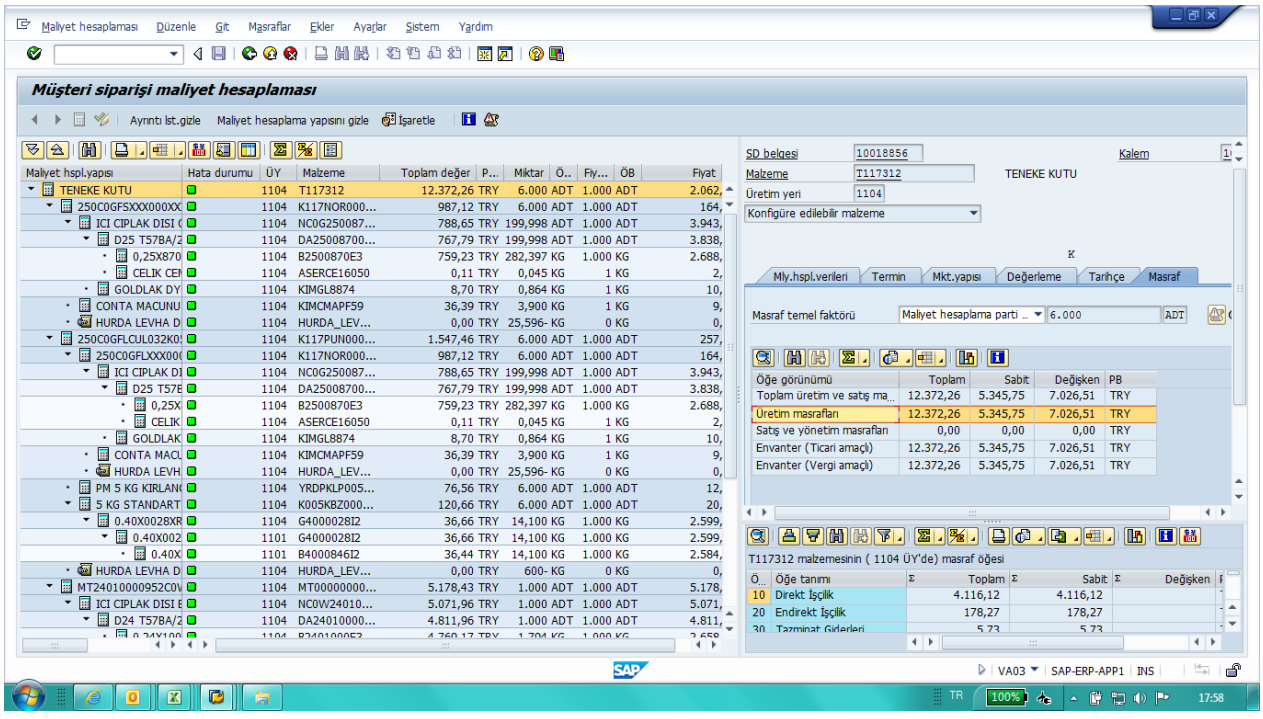


Yukarıdaki EKRAN-4 ve EKRAN-5 görüntüleri, üretim maliyetini oluşturması açısından önemli paya sahip olan işçilik tutarının ve makine süresinin nasıl izlendiğini ve raporlandığını göstermektedir. Daha önceden de ifade edildiği üzere, işletmenin her bir fabrikasında hatta her bir üretim bandında ortaya çıkan işçilik süre ve ücretleri ile makine süreleri SAP üzerindeki hesaplara ilgili birimce işlendiği için güncel bilgiler rahatlıkla takip edilebilmektedir. İşte bu bilgiler sayesinde de standart fiyatların ve ürün reçetelerinin kolaylıkla oluşması mümkün hale gelebilmektedir. Sisteme kaydedilen bu bilgiler, hali hazırdaki siparişin, üretime ait tutarlarını göstermesinin yanında sonraki dönemlere ortaya çıkabilecek işçilik tutarları ile makine süreleri konusunda da başta muhasebe birimine olmak üzere işletme yönetime önemli bilgileri sunmuş olmakta ve üretim planlama faaliyetlerine yardımcı olmaktadır.

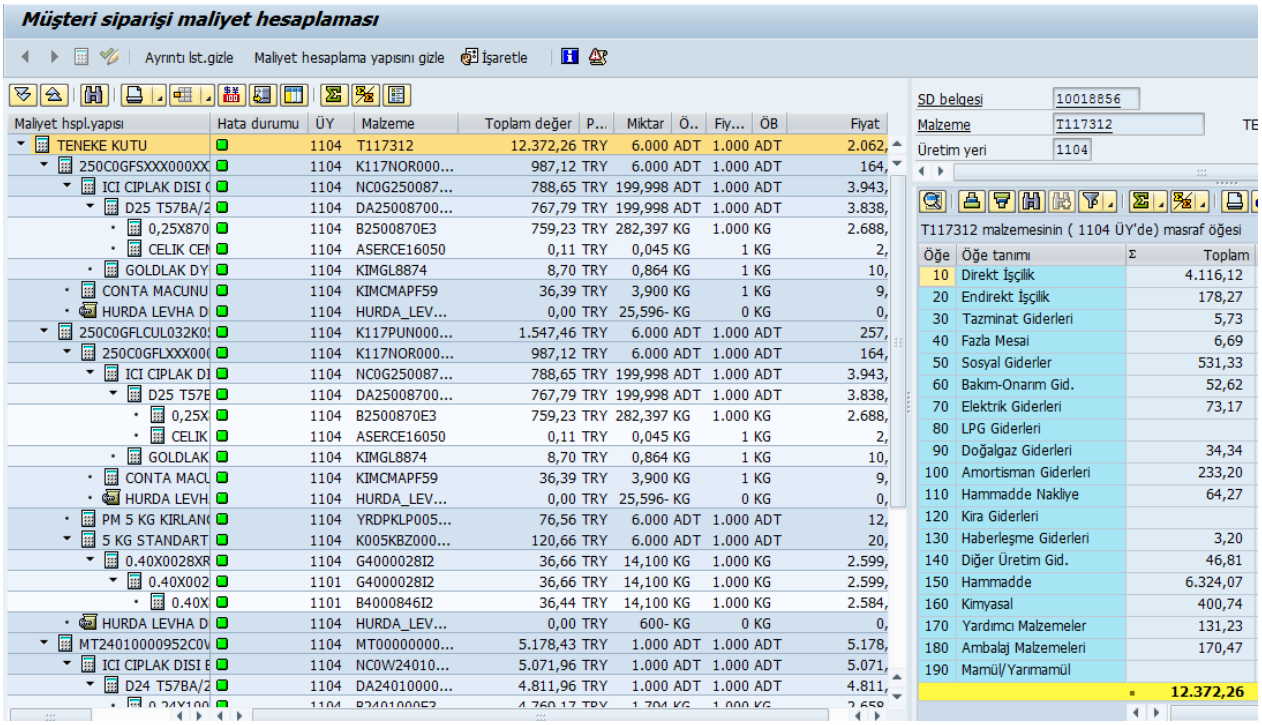
EKRAN-6



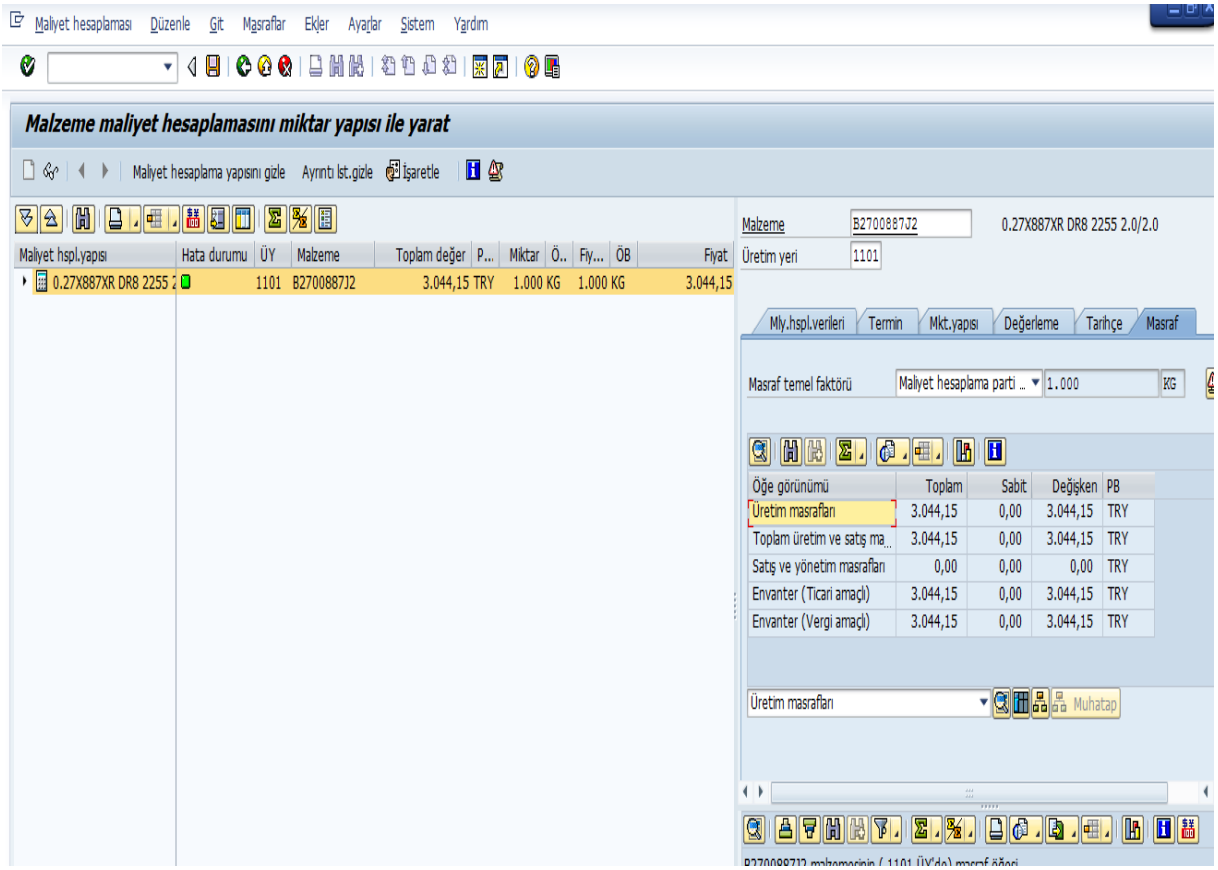
EKRAN-7



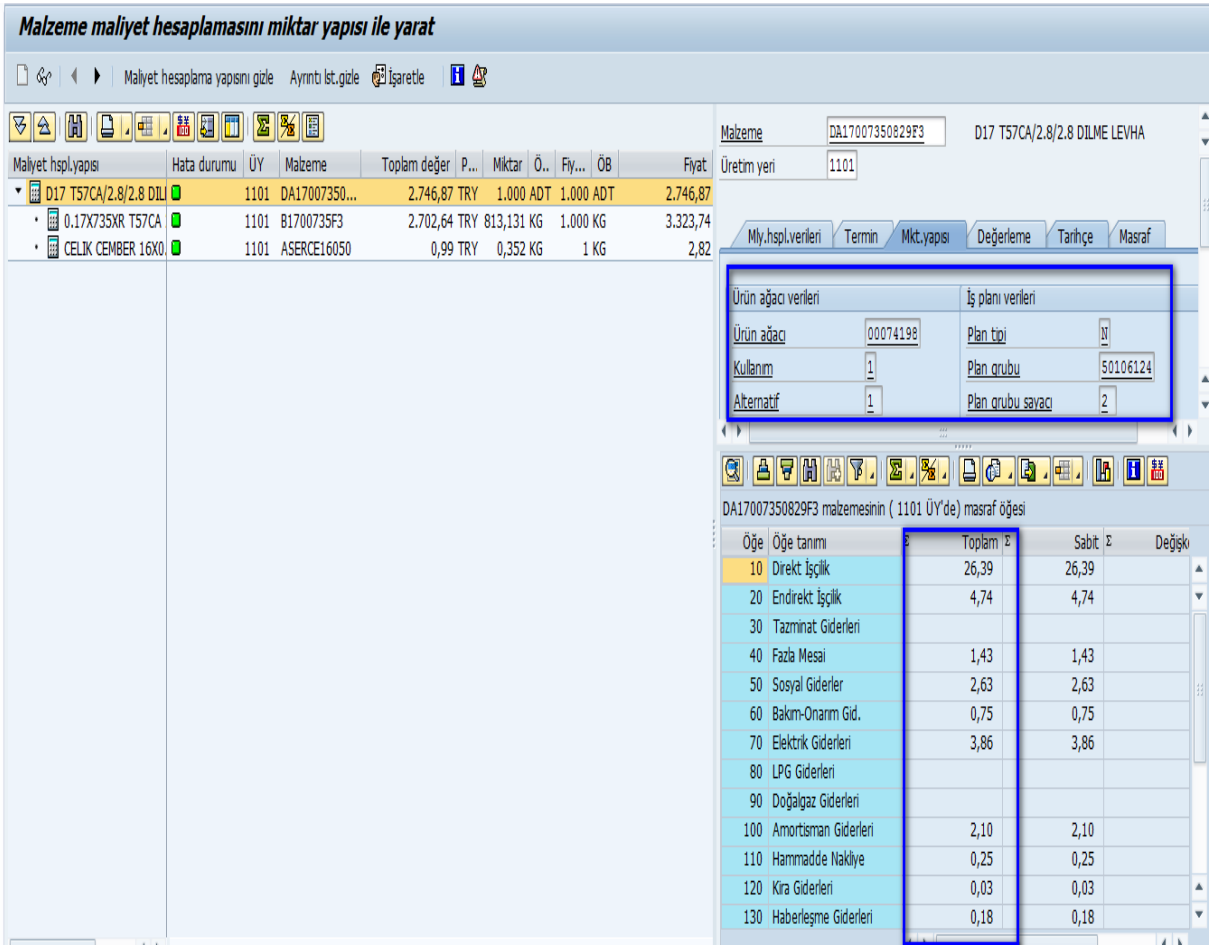
EKRAN-8



EKRAN-9



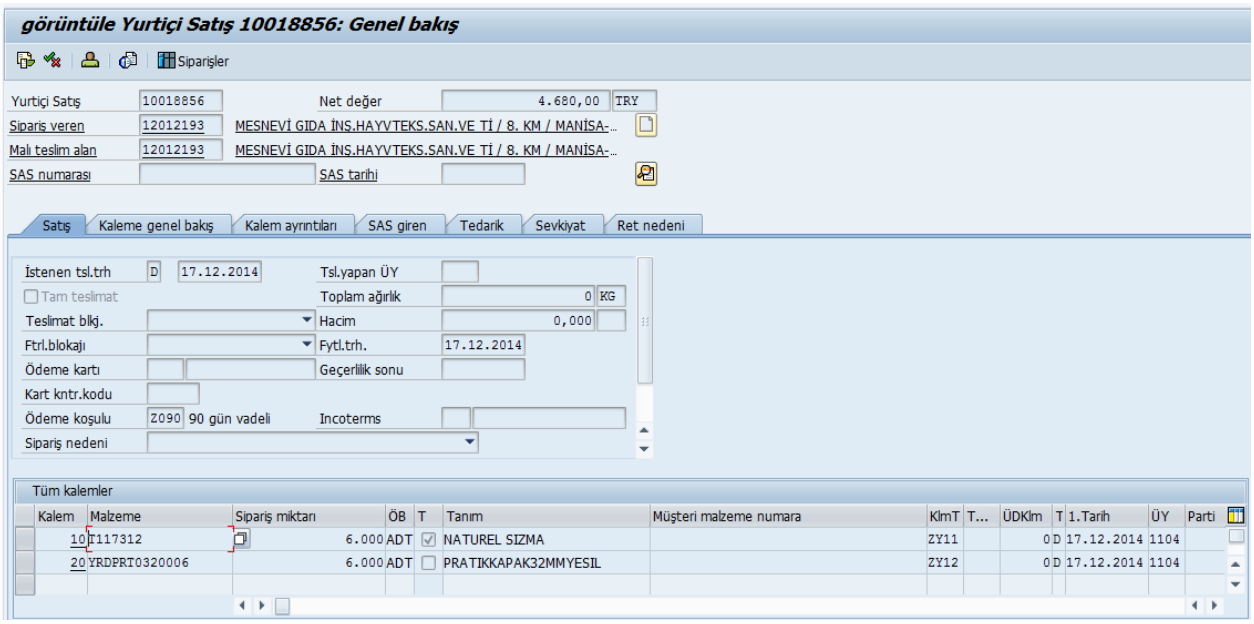
EKRAN-10



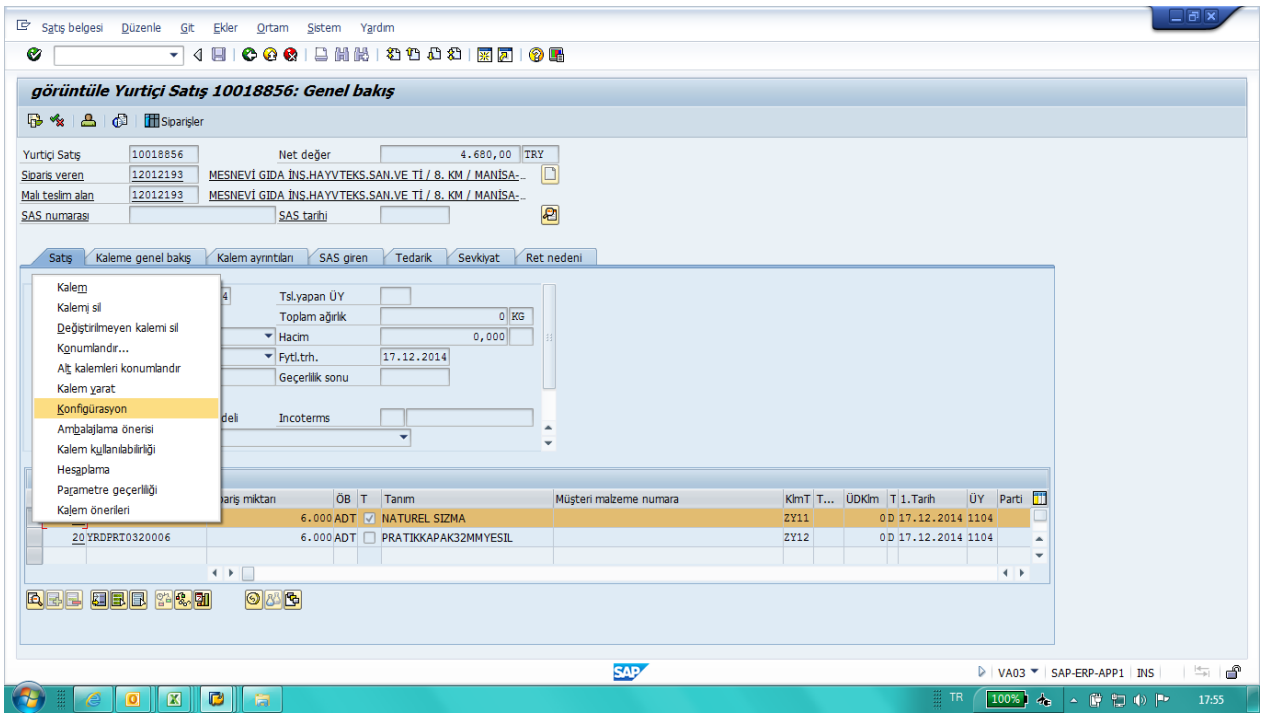
Yukarıdaki EKRAN-6, EKRAN-7, EKRAN-8, EKRAN-9 ve EKRAN-10 görüntüleri, malzeme maliyetinin hesaplanmasıyla ilgili olarak maliyet kalemlerin detayını aşama aşama göstermektedir. Toplam maliyetlerin oluşmasındaki üretim maliyetleri, satış ve yönetim maliyetleri, işçilikler, sosyal giderler, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, amortismanlar gibi ifade edebileceğimiz bütün maliyet kalemleri sabit, değişken ve toplam maliyet şeklinde sistem üzerinde görülebilmektedir. Dikkat edilecek olursa, ilk başta da belirttiğimiz gibi, ürün ağacına ait verilerden hareketle, hangi ürün siparişe konu edilmişse o ürüne ait bütün maliyet kalemleri detaylı bir şekilde ortaya çıkmış olmaktadır. EKRAN-7'de söz konusu ürüne ilişkin teorik maliyet hesaplaması ve ürün için kullanılan malzemelerin görünümü gösterilmektedir. Sistem, tüketilen levha ve kapakları oluşturan ana hammaddeye kadar bütün bilgileri göstermektedir. SAP sisteminde de söz konusu yapıya "ürün ağacı" denmektedir. Aynı şekilde

EKRAN-8'de görüleceği üzere, söz konusu 6.000 adetlik siparişi plan maliyeti 12.372,26 TL olarak hesap edilmiştir.

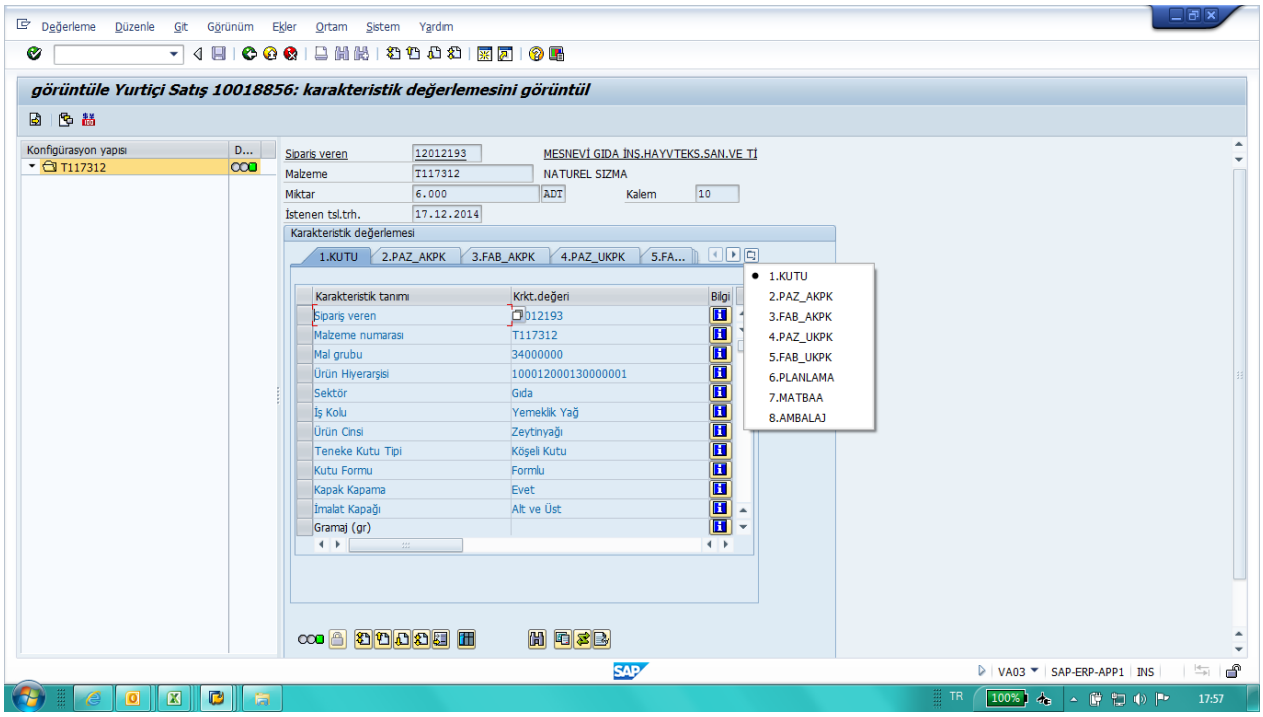
EKRAN-11



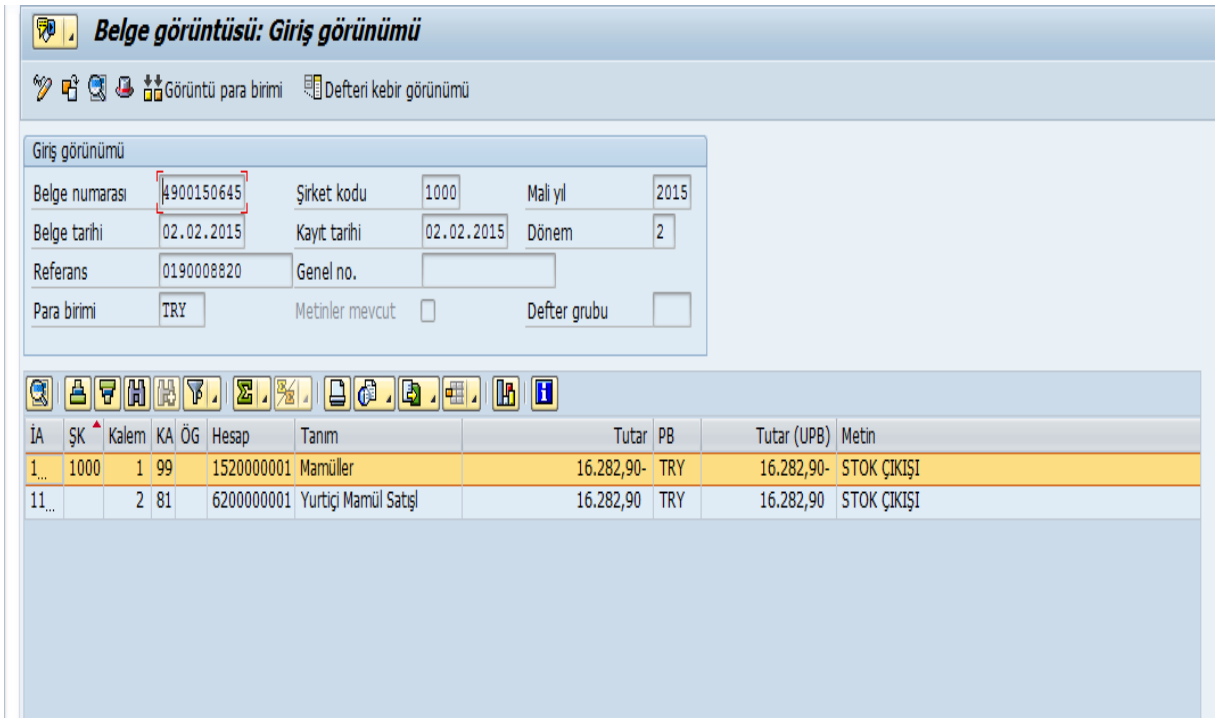
EKRAN-12



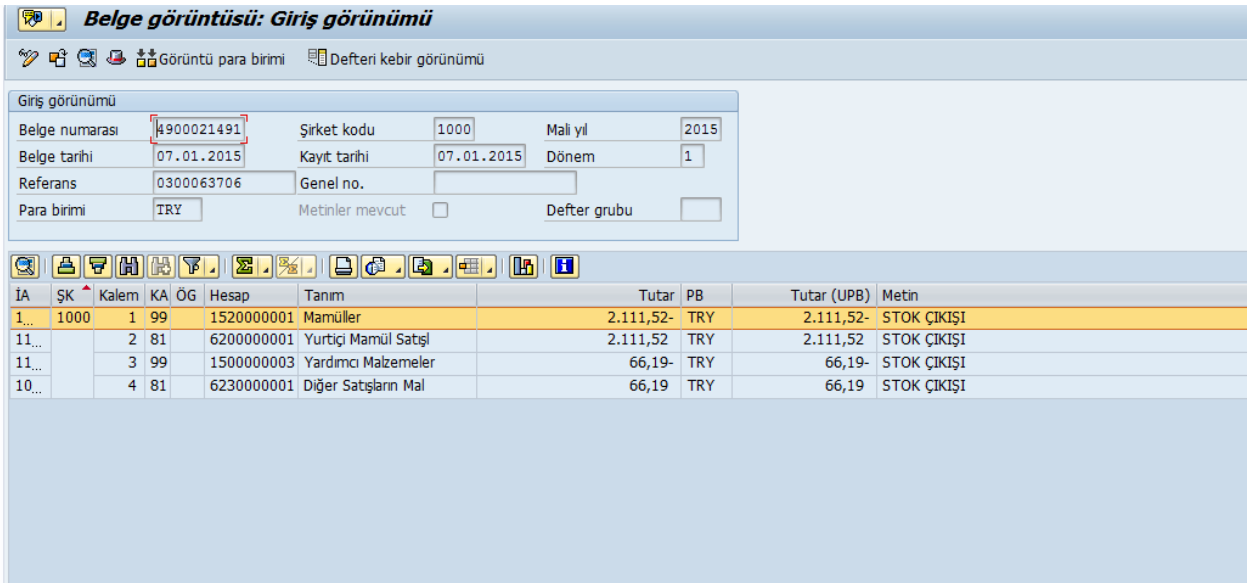
EKRAN-13



EKRAN-14



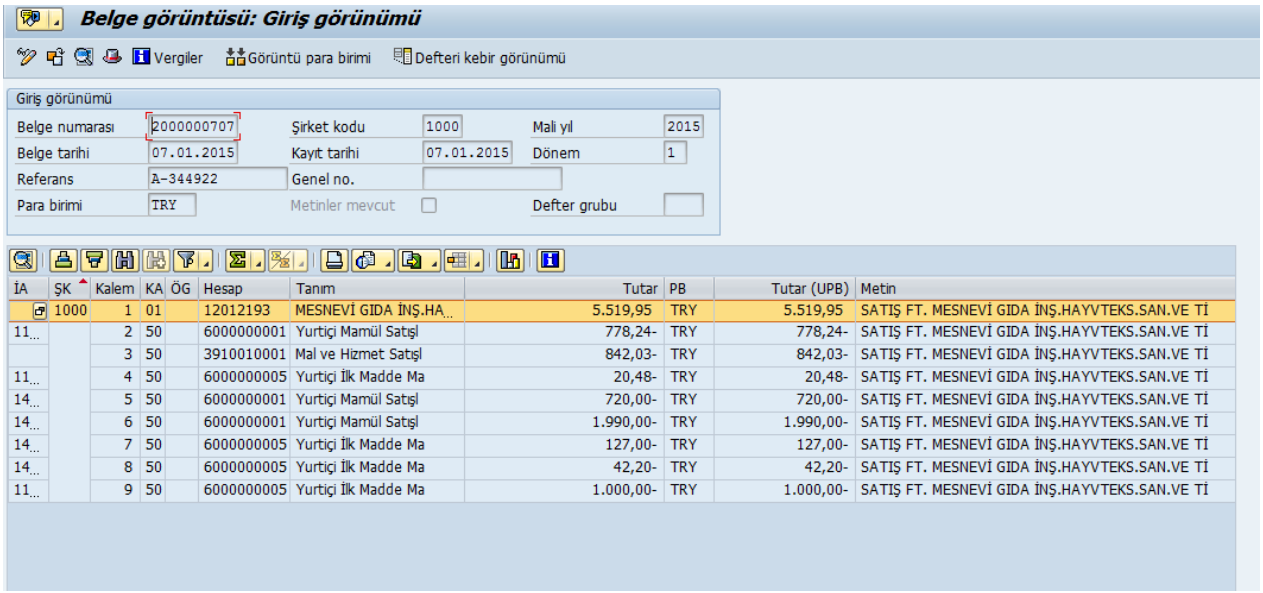
EKRAN-15



EKRAN-16

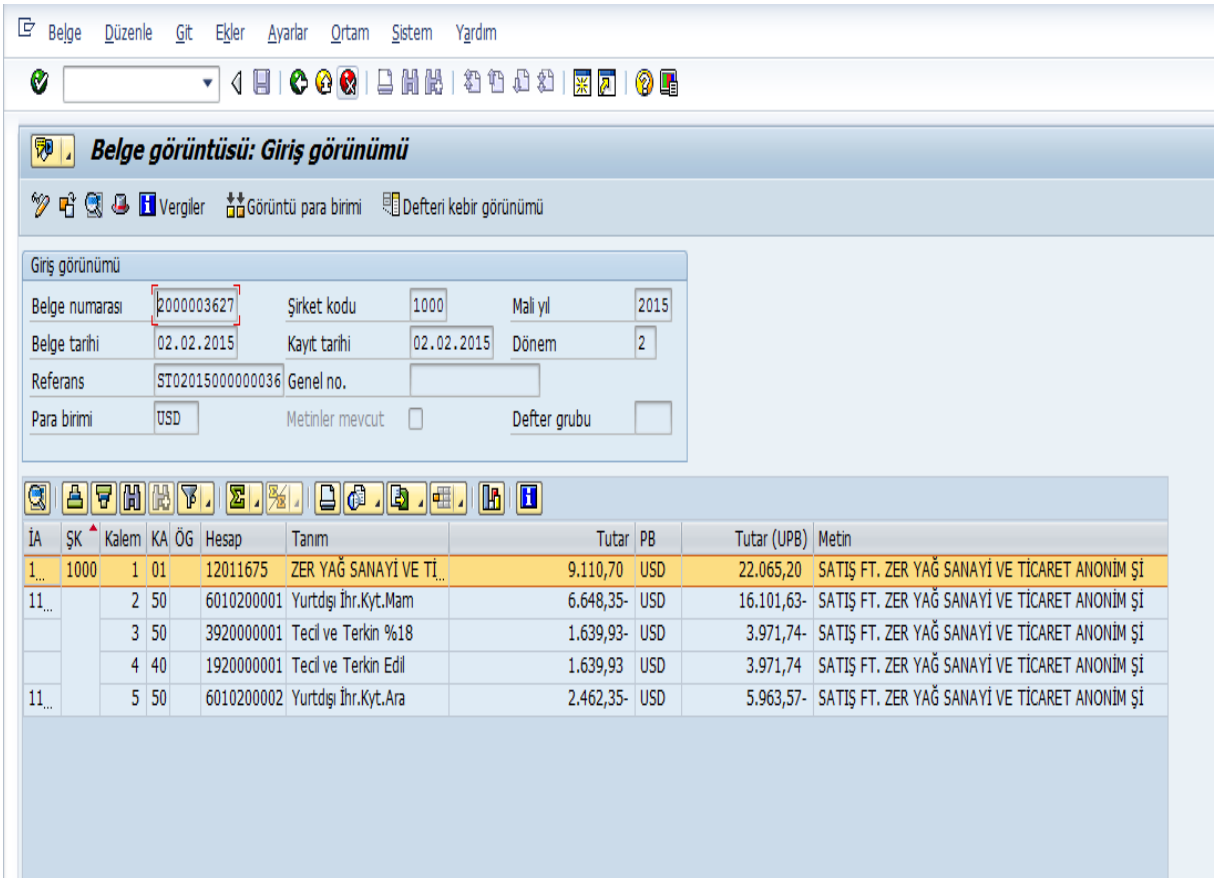


EKRAN-17



İA	ŞK	Kalem	KA	ÖG	Hesap	Tanım	Tutar	PB	Tutar (UPB)	Metin
	1000	1	01		12012193	MESNEVİ GIDA İNŞ.HA...	5.519,95	TRY	5.519,95	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
11...		2	50		6000000001	Yurtiçi Mamül Satışl	778,24-	TRY	778,24-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
		3	50		3910010001	Mal ve Hizmet Satışl	842,03-	TRY	842,03-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
11...		4	50		6000000005	Yurtiçi İlk Madde Ma	20,48-	TRY	20,48-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
14...		5	50		6000000001	Yurtiçi Mamül Satışl	720,00-	TRY	720,00-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
14...		6	50		6000000001	Yurtiçi Mamül Satışl	1.990,00-	TRY	1.990,00-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
14...		7	50		6000000005	Yurtiçi İlk Madde Ma	127,00-	TRY	127,00-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
14...		8	50		6000000005	Yurtiçi İlk Madde Ma	42,20-	TRY	42,20-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ
11...		9	50		6000000005	Yurtiçi İlk Madde Ma	1.000,00-	TRY	1.000,00-	SATIŞ FT. MESNEVİ GIDA İNŞ.HAYVTEKS.SAN.VE Tİ

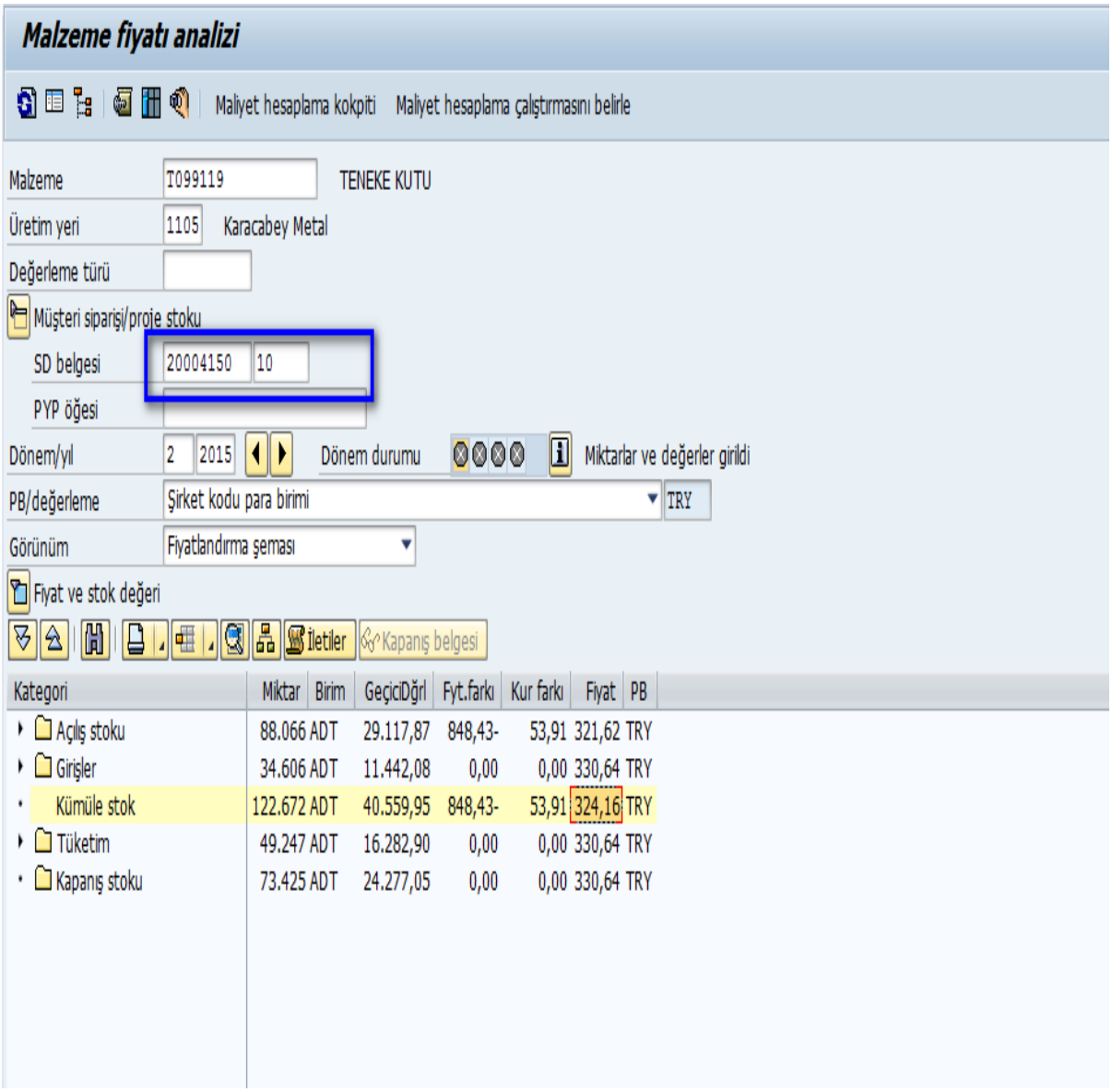
EKRAN-18



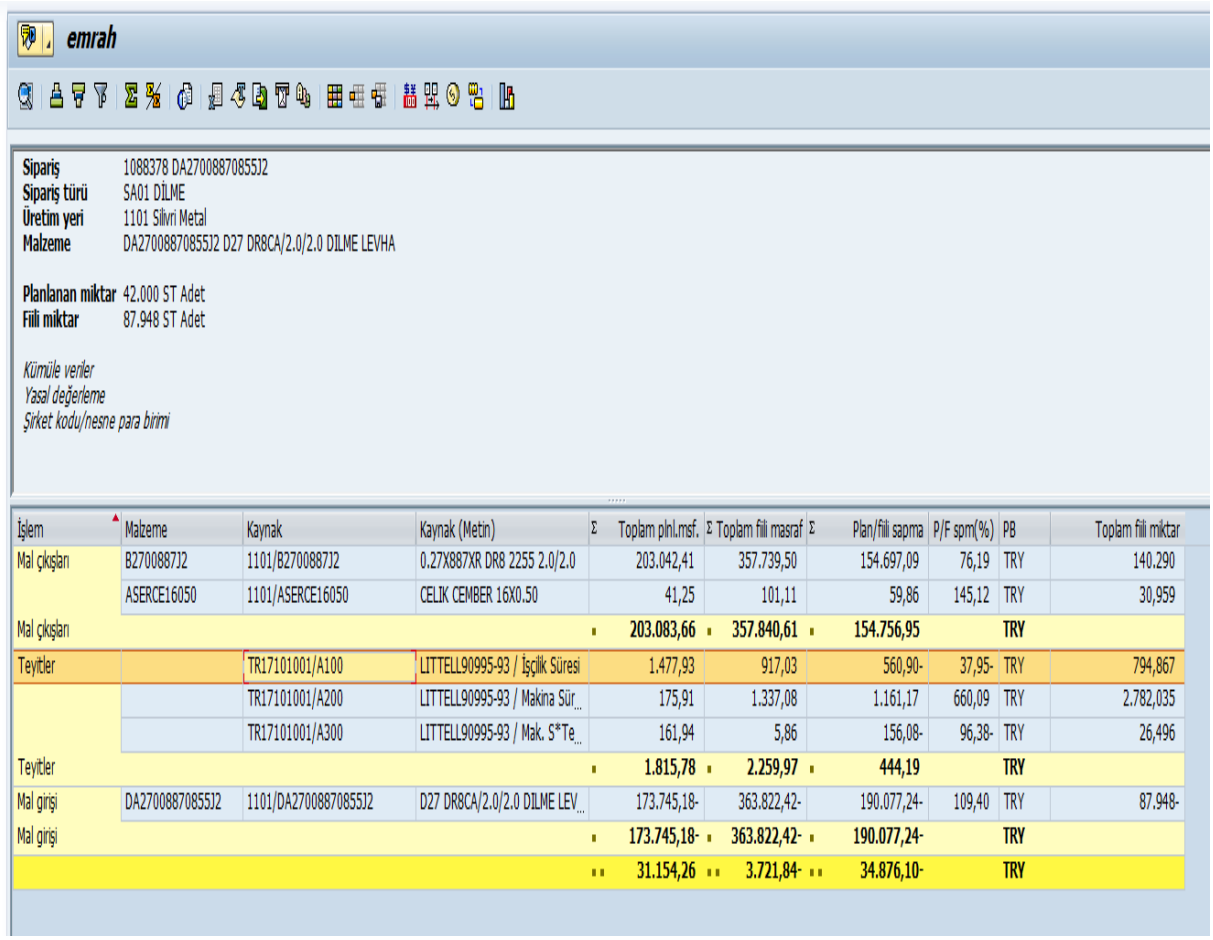
İA	ŞK	Kalem	KA	ÖG	Hesap	Tanım	Tutar	PB	Tutar (UPB)	Metin
1...	1000	1	01		12011675	ZER YAĞ SANAYİ VE Tİ...	9.110,70	USD	22.065,20	SATIŞ FT. ZER YAĞ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ
11...		2	50		6010200001	Yurtdışı İhr.Kyt.Mam	6.648,35-	USD	16.101,63-	SATIŞ FT. ZER YAĞ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ
		3	50		3920000001	Tecil ve Terkin %18	1.639,93-	USD	3.971,74-	SATIŞ FT. ZER YAĞ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ
		4	40		1920000001	Tecil ve Terkin Edil	1.639,93	USD	3.971,74	SATIŞ FT. ZER YAĞ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ
11...		5	50		6010200002	Yurtdışı İhr.Kyt.Ara	2.462,35-	USD	5.963,57-	SATIŞ FT. ZER YAĞ SANAYİ VE TİCARET ANONİM Şİ

Yukarıdaki EKRAN-11, EKRAN-12 ve EKRAN-13 görüntüleri, işletmenin ürettiği teneke kutuya ilişkin girilen teknik parametreleri içermektedir ve burada ilgili departmanlar kendilerine ait alanları doldurmaktadır. Pazarlama müşteri ihtiyaçlarını, fabrika kullanacağı malzemeye ilişkin bilgileri, üretim planlamada operasyonun hangi zamanda ve hangi üretim hattında gerçekleşeceği bilgisini sisteme girmektedir. Girilen her bir parametre arka alanda yer alan formüller ile sistemdeki malzeme kodlarına bağlanmaktadır. Böylece de, söz konusu ürüne ilişkin maliyet hesabı sistem tarafından yapılabilmektedir. Ayrıca işletme, SAP'nin varyant konfigürasyonunu kullanmaktadır(EKRAN-11) ve varyant konfigürasyon müşteriden gelen bilgiler ışığında sadece bahsi geçen müşteriye özgü ürünlerin üretilmesi ve maliyetin de o bazda oluşmasına yönelik bir alt yapıyı sağlamaktadır. Buna ilişkin bilgiler EKRAN-11 ve EKRAN-12'den görülebilmektedir. Ardından, EKRAN-13, EKRAN-14, EKRAN-15, EKRAN16, EKRAN-17 ve EKRAN-18 görüntüleri ise, üretim maliyeti akışına uygun olarak mamuller hesabında izlenen stokların satışa konu edilmesi halinde yapılan stok çıkışını, mamullerin müşteriye satışına ait kaydını ve kesilen faturanın kaydını göstermektedir. Stoktan çıkan mamulün kaynağı ise yine SAP üzerinden takip edilebilmektedir. Referans numarası yardımıyla hangi masraf kalemlerinin kullanıldığı tespit edilebilmekte ve belge numarası ile de bu kayıt sonraki zamanlarda sistem üzerinden tekrar alınıp incelenebilmektedir. Ayrıca müşteriye satılan mamulle ilgili, siparişe dair detaylı bilgiler veri tabanı üzerinden belge numarasıyla kolaylıkla elde edilebilmektedir.

EKRAN-19


Malzeme fiyatı analizi
Maliyet hesaplama kokpiti
Maliyet hesaplama çalıştırmasını belirle
Malzeme
T099119
TENEKE KUTU
Üretim yeri
1105
Karacabey Metal
Değerleme türü
Müşteri siparişi/proje stoku
SD belgesi
20004150
10
PYP öğesi
Dönem/yıl
2
2015
Dönem durumu
Miktarlar ve değerler girildi
PB/değerleme
Şirket kodu para birimi
TRY
Görünüm
Fiyatlandırma şeması
Fiyat ve stok değeri
İletiler
Kapanış belgesi
Kategori
Miktar
Birim
GeçiciDğrl
Fyt.farkı
Kur farkı
Fiyat
PB
Açılış stoku 88.066 ADT 29.117,87 848,43- 53,91 321,62 TRY
Girişler 34.606 ADT 11.442,08 0,00 0,00 330,64 TRY
Kümüle stok 122.672 ADT 40.559,95 848,43- 53,91 324,16 TRY
Tüketim 49.247 ADT 16.282,90 0,00 0,00 330,64 TRY
Kapanış stoku 73.425 ADT 24.277,05 0,00 0,00 330,64 TRY

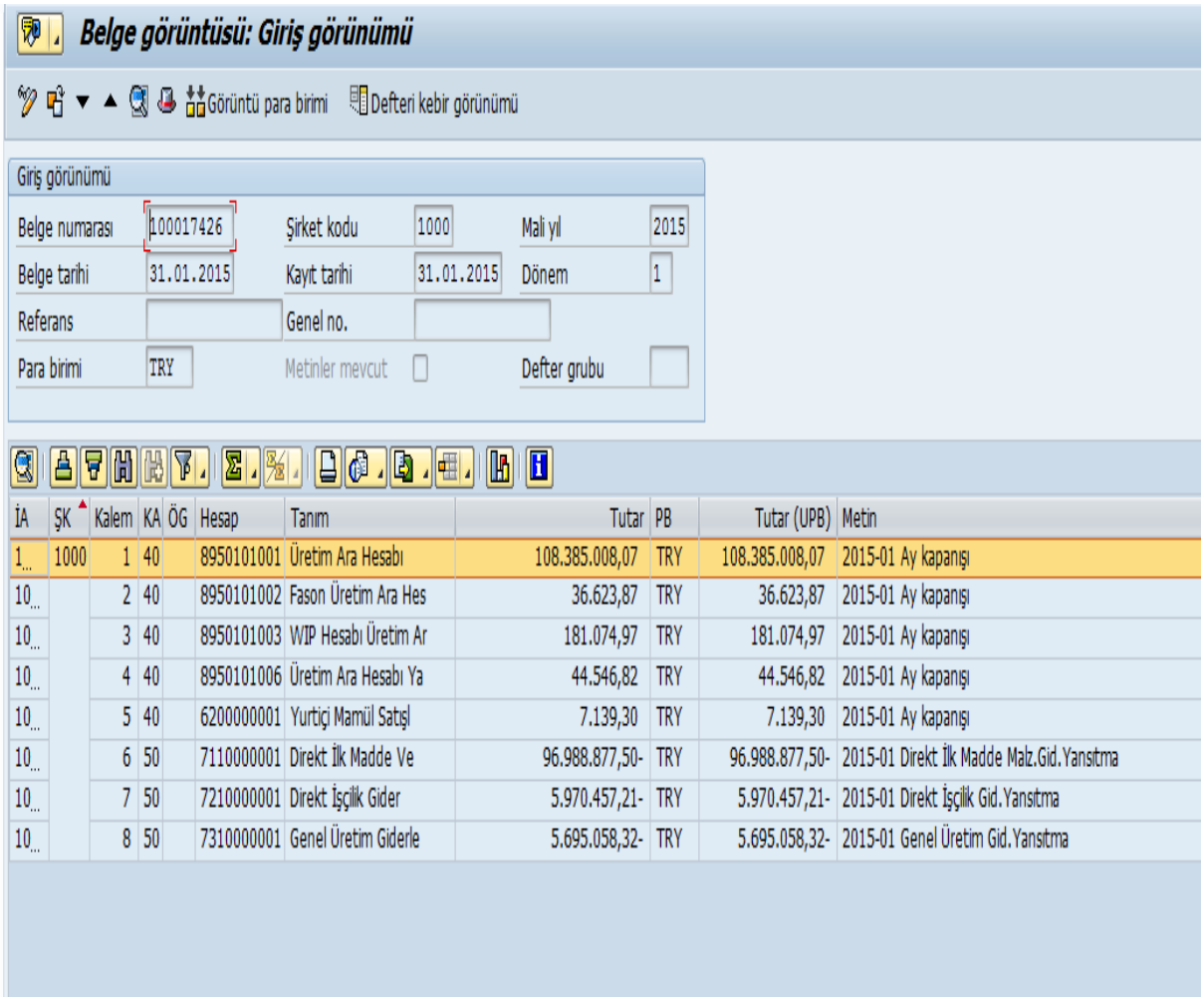
EKRAN-20



İşlem	Malzeme	Kaynak	Kaynak (Metin)	Σ	Toplam plnl.msf.	Σ	Toplam fiili masraf	Σ	Plan/fiili sapma	P/F spm(%)	PB	Toplam fiili miktar
Mal çıkışları	B270088TJ2	1101/B270088TJ2	0.27X88TXR DR8 2255 2.0/2.0		203.042,41		357.739,50		154.697,09	76,19	TRY	140.290
	ASERCE16050	1101/ASERCE16050	CELIK CEMBER 16X0.50		41,25		101,11		59,86	145,12	TRY	30,959
Mal çıkışları					**203.083,66**		**357.840,61**		**154.756,95**		**TRY**	
Teyitler		TR17101001/A100	LITTELL90995-93 / İşçilik Süresi		1.477,93		917,03		560,90-	37,95-	TRY	794,867
		TR17101001/A200	LITTELL90995-93 / Makina Sür...		175,91		1.337,08		1.161,17	660,09	TRY	2.782,035
		TR17101001/A300	LITTELL90995-93 / Mak. S*Te...		161,94		5,86		156,08-	96,38-	TRY	26,496
Teyitler					**1.815,78**		**2.259,97**		**444,19**		**TRY**	
Mal girişi	DA2700887085SJ2	1101/DA2700887085SJ2	D27 DR8CA/2.0/2.0 DİLME LEV...		173.745,18-		363.822,42-		190.077,24-	109,40	TRY	87.948-
Mal girişi					**173.745,18-**		**363.822,42-**		**190.077,24-**		**TRY**	
					31.154,26		**3.721,84-**		**34.876,10-**		**TRY**	

Yukarıdaki EKRAN-19 ve EKRAN-20 görüntüleri, malzeme fiyatının oluşmasıyla ilgili analiz sonuçlarını göstermektedir. Bu sonuçlar aracılığıyla ilgili malzemeye ait toplam planlanan masraflar, toplam fiili masraflar ve planlanan/fiili sapmalar ortaya çıkmış olmaktadır. Böylece, müşteri siparişine ait maliyet hesaplamaları, miktar, birim ve fiyat farkı da dikkate alınarak ayrıntılı bir şekilde SAP üzerinden takip edilebilmekte ve analiz edilebilmektedir. Burada dikkat çeken bir diğer nokta, siparişe ait açılış stokunun, girişlerin, çıkışların ve kapanış stokunun miktar-birim değerleri oluşan farklarıyla beraber görülebilmektedir. Bir başka ifadeyle, miktarlar ve değerler, üretim planlama biriminin girişlerinden muhasebe birimi yetkilisinin onayına kadar olan süreçteki bütün değerler, buradaki maliyet fiyatı analizini ortaya çıkarmaktadır.

EKRAN-21



İA	ŞK	Kalem	KA	ÖG	Hesap	Tanım	Tutar	PB	Tutar (UPB)	Metin
1...	1000	1	40		8950101001	Üretim Ara Hesabı	108.385.008,07	TRY	108.385.008,07	2015-01 Ay kapanışı
10...		2	40		8950101002	Fason Üretim Ara Hes	36.623,87	TRY	36.623,87	2015-01 Ay kapanışı
10...		3	40		8950101003	WIP Hesabı Üretim Ar	181.074,97	TRY	181.074,97	2015-01 Ay kapanışı
10...		4	40		8950101006	Üretim Ara Hesabı Ya	44.546,82	TRY	44.546,82	2015-01 Ay kapanışı
10...		5	40		6200000001	Yurtiçi Mamül Satışl	7.139,30	TRY	7.139,30	2015-01 Ay kapanışı
10...		6	50		7110000001	Direkt İlk Madde Ve	96.988.877,50-	TRY	96.988.877,50-	2015-01 Direkt İlk Madde Malz.Gid.Yansıtma
10...		7	50		7210000001	Direkt İşçilik Gider	5.970.457,21-	TRY	5.970.457,21-	2015-01 Direkt İşçilik Gid.Yansıtma
10...		8	50		7310000001	Genel Üretim Giderle	5.695.058,32-	TRY	5.695.058,32-	2015-01 Genel Üretim Gid.Yansıtma

Son olarak, yukarıdaki EKRAN-21 görüntüsü ise, tüm bu girdi-süreçleme-çıktı akışındaki sonuç işlemlerini göstermektedir. Ay kapanışı olarak adlandırılan ay (dönem) sonu işlemlerinde, direkt ilk madde malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerine ilişkin yansıtma hesaplarının ve 895-Üretim Ara Hesabı'nın kapanışı görülmektedir. Ay kapanışı işlemleri neticesinde standart fiyatlar fiili fiyatlarla denkleştirilmekte ve güncelleme işlemi yapılmış olmaktadır.

Uygulama yapılan işletmedeki muhasebe bilgi sistemini yukarıdaki açıklamalar ve kayıtların ekran görüntüleriyle bir bütün olarak değerlendirdiğimizde öncelikli olarak şunları ifade edebiliriz. İşletmenin SAP'ı uygulaması, kurumsal kaynak planlaması, tedarik zinciri yönetimi ve üretim işlemlerinde, sistem yaklaşımından

hareketle girdi-süreçleme-çıktı akışında işletmeye büyük kazanımlar sağlamakta ve işletme için bir kontrol mekanizması görevi görmektedir. Kurumsallaşma konusunda gösterilen bu çaba, başta işletme yönetimi ve sistemi kullanıcısı konumundaki çalışanlar için önemli bir kritik başarı faktörüdür. Ancak hedef maliyetlemenin uygulanması ve raporlanmasına ilişkin, işletmedeki mevcut hesap planının, yöntemin tam manasıyla hayata geçirilmesi noktasında hayati öneme sahip ihtiyaçları barındırmaktadır. Şöyle ki, çağdaş maliyet sistemlerinden biri olan hedef maliyetleme, hedef maliyete ulaşma konusunda henüz daha üretim başlamadan, tasarım aşamasında maliyetlere odaklanarak, bir başka ifadeyle, mamul stratejileri ve kar planlamalarıyla işe başlamaktadır. Bu aşamada yapılacak çalışmalara ilişkin her bir maliyet unsurunun birbirinden ayrıştırılması, en başta tedarik zinciri gibi maliyete etki eden tüm faktörlerin göz önünde bulundurulması ve mamul stratejisinin oluşturulup yapılabilirliği ile ilgili aşamaya geçmeden planlama faaliyetlerinin tamamlanması kritik bir konudur. Ardından mamul tasarımı ve geliştirilmesi aşamasında da mamule ve onun tasarımına ilişkin maliyet unsurları, üretime dönük yapılacak prototip çalışmaları, kontrol testlerine ve kapasite kullanımına ilişkin maliyetler ve üretim mühendisliği maliyetleri ayrı hesaplarda izlenmeli ve mamul geliştirme döngüsündeki tasarım aşaması sorunsuz bir şekilde tamamlanmalıdır. Nihai olarak üretim ve lojistik aşamasına gelindiğinde artık önceki aşamalarda ortaya çıkan maliyetler ayrıntılı olarak raporlanmış ve hedef maliyete ulaşma konusundaki gösterilen çaba tüm faktörleriyle analiz edilir hale gelmiş olmaktadır. Mamul geliştirme döngüsünde ve nihai amaç olarak hedef maliyete ulaşma konusunda raporlamaya ilişkin yukarıda ifade edilen çalışmaların hesap planında yer alması maliyet yönetimi açısından da önemlidir.

İşletmenin hedef maliyetleme ile her şeyden önce, stratejik bir kar planlaması aracına sahip olacağı unutulmamalıdır. Ayrıca müşterilerin beklentilerini karşılayabilecek ve kalite açısından en yüksek mamulü üretebilecek bir tasarımla, maliyetleri düşürme ve hedef maliyete ulaşma yönünde önemli bir aşama kaydedilmiş olacaktır. Dolayısıyla, düşük maliyete ulaşmış, müşterilerin

memnuniyetini kazanmış ve stratejik hedeflerine ulaşmış bir işletme, hedef kara da ulaşmış olacaktır. Bunların yanında, hedeflenen kara ulaşılması, çalışanların motivasyonuna da olumlu anlamda büyük katkı sağlayacaktır. Hedef maliyetleme açısından bu genel amaçlara ulaşmak da, maliyetlerin daha ürün geliştirme aşamasında dikkate alınmasıyla mümkün olabilecektir. Ardından, değer zincirinin kilit konumundaki üyeleri ile tasarım ve planlama süreciyle sistem işlemeye devam edecektir ve hedefine ulaşacaktır. Tüm bunları bir arada düşündüğümüzde, gerek işletmenin maliyetlerini daha detaylı izleyebilmesi gerek hedef maliyetlemenin gerçek anlamıyla uygulanabilmesi ve gerekse de yönetimine daha doğru bir raporlama yapılabilmesi açısından bahsedilen maliyetlerin hesap planında yer almaması işletme için önemli bir ihtiyaç olarak görülmeli ve bu eksiklikler giderilmelidir.

1.6.Uygulama Yapılan İşletmeye Özgü Öneriler

Çağdaş maliyet sistemlerinden biri olan hedef maliyetlemenin, işletme tarafından uygulanması, sonuçlarının olumlu manada takip edilmesi, öncelikli olarak işletmeye büyük kazanımlar sağlamıştır. İşletmedeki maliyet yönetiminin daha etkin bir şekilde uygulanması, araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ağırlık verilip henüz tasarım aşamasında maliyetlerin dikkate alınması ve raporlamanın muhasebe bilgi sistemi üzerinden daha sistematik bir yapıya kavuşması da, bu açıdan dikkate değer gelişmelerdir. Ancak, bir önceki başlıkta ifade edildiği üzere, hedef maliyetlemenin uygulanması ve muhasebe bilgi sisteminde raporlanmasına ilişkin işletmeye özgü önerilerimiz olacaktır. Bu önerileri şöyle sıralayabiliriz:

Öncelikle, işletmenin EK-2'de sunulan mevcut hesap planı revize edilmeli ve hedef maliyetlemenin uygulanması için hazır hale getirilmelidir çünkü mevcut hesap planı, hedef maliyetleme için uygun altyapıyı sunmamaktadır. Ardından bu hesap planının uygulama konulmasıyla birlikte, raporlama konusunda muhasebe bilgi sistemindeki girdi-süreçleme-çıktı akışında da bazı değişiklikler yapılmalıdır. Söz konusu değişiklikler ise, mamul stratejisi ve kar planlaması

aşamasından başlayıp üretim ve lojistik aşamasına kadar devam etmelidir. Dolayısıyla, aslında bu değişiklikler, hedef maliyetlemenin gerektirdiği sistemin de kurulmasını sağlamış olacaktır.

Mamul stratejisi ve kar planlaması ile mamul kavramı ve yapılabilirliği aşamasında, tedarik zinciri ile ilgili maliyetlerin raporlanabilmesi hedef maliyetleme açısından önemlidir çünkü yöntemin başarıya ulaşabilmesinin ön koşulu güçlü bir tedarik zinciri ağına sahip olmaktır. Yine bu aşamada, mamul yaşam seyrine ilişkin maliyetlerin izlenmesi ve prototip geliştirme maliyetlerinin, maliyet yönetiminde dikkate alınması, işletmeye stratejik maliyet yönetiminde büyük katkılar sağlayacaktır.

Pazar araştırma maliyetleri ve üretim mühendisliğine ilişkin maliyetlerin de ortaya çıkmasıyla, işletmenin sistem içerisindeki maliyet unsurları belirmeye başlayacaktır. İşte, bahsedilen bu maliyetlerin, muhasebe bilgi sisteminde raporlanabilmesi gerekmektedir ve işletmenin bu konudaki eksikliklerini gidermesi, hedef maliyetlemenin başarıya ulaşmasında kritik öneme sahiptir.

Mamul tasarımı ve geliştirme aşamasında ise, girdi fiyatlamaya ilişkin maliyetlerin, tahmini ve standart maliyetlerin hesaplanması ve mamul özelliklerinin oluşturulup üretim planlamaya ilişkin maliyetlerin belirlenmesi gerekmektedir. Aynı şekilde, teknolojik iyileştirme ve geliştirme maliyetlerinin ve değer mühendisliği maliyetlerinin ortaya çıkarılıp mamul fonksiyonlarının belirlenmesiyle birlikte, mamulün kontrol testlerinin yapılması ve tasarımın aşamasının sonlandırılması önemli bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır.

Böylelikle, üretim ve lojistik aşamasından önce, bir önceki aşamaya dair bütün maliyetlerin ayrıştırılması ve raporlanması, hedef maliyetlemenin başarıyla uygulanması noktasında büyük öneme sahip olmaktadır. Bunları da ilave ettiğimizde, işletmedeki uygulamada, maliyetlerin ayrıştırılması, her bir maliyet unsurunun ayrı raporlanması ve hedef maliyetleme sürecinde tüm girdilerin sisteme dahil edilmesi konusu, mevcut hesap planıyla mümkün olmamıştır.

Buna çözüm olarak da, kanaatimiz, işletmenin, hedef maliyetleme ile muhasebe bilgi sistemini birleştirdiğimiz modeli uygulaması ve raporlamasını da buna göre yapması daha doğru olacağı şeklindedir.

Ayrıca, modelin uygulanması esnasında, bilgi sistemi üzerindeki muhasebe kayıtlarının da bu doğrultuda yapılması gerekecektir. Bir başka ifadeyle, hesapların işleyişinde değişiklik olmayacak sadece akış konusunda yeni hesapların kullanılması gerekecektir. Çünkü, bu kayıtların ilgili hesaplara aktarılması, özü itibariyle, yasal mevzuat gereğince değişmeyecek ancak raporlamada her bir maliyet unsuru ayrı raporlanacak ve bilgi sistemindeki akış, bu hesap planındaki hesaplar aracılığıyla yapılacaktır. Böylelikle sistem, yeni hesaplar üzerinden işlemeye başlayacak ve raporlamada bu hesaplar görülecektir.

Dönem sonuna gelindiğinde ise, EK 3 ve EK 4'te gösterilen bir raporlama yöntemi, işletme yönetimine detayları görmek adına çok büyük katkılar sağlayacak ve maliyetlerin ayrıştırılması neticesinde ortaya çıkan hesapları izleme imkanı sunacaktır.

Yukarıdakilere ilave olarak şunu da belirtmek gerekir ki, bu başlık altında, sadece işletmeye özgü öneriler ifade edilmiştir. Hedef maliyetleme yaklaşımı açısından, muhasebe bilgi sistemi ile ilgili genel öneriler, çalışmanın izleyen "Sonuç ve Öneriler" başlığında ele alınacaktır.

Sonuç ve Öneriler

Günümüzde artan teknolojik gelişmeler ve küresel rekabet nedeniyle, müşteriler artık daha düşük fiyatlı, yüksek fonksiyonlu ve kaliteli mamulleri beklemektedirler. İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve kar edebilmeleri için, bu değişim ve gelişimlerin doğru okunması ve maliyet yönetim sistemlerinde geleneksel yaklaşımlardan ziyade çağdaş yaklaşımların benimsenmesi son derece önemli hale gelmiştir. Geleneksel maliyet yönetimi sistemleri, bu yeni rekabetçi ve hızlı değişen çevrede artık önemini kaybetmiş bulunmaktadır. Üretim aşamasında ve sonrasında gerçekleşen maliyetlerin büyük bir bölümünün tasarım ve geliştirme aşamasında belirlendiği ve üretim aşamasına kadar ertelenmiş olduğu gerçeğinin farkına varılmasıyla birlikte, işletmelerin de çağdaş maliyet yönetim sistemlerini uygulaması bir gereklilik halini almıştır. Bu gereklilik, bir yandan ürün ve hizmetlerin maliyetlerinin piyasa fiyatları dikkate alınarak sürekli düşürülme yönünde planlama ve kontrolünü gerektirirken, diğer taraftan maliyet ve kar planlamasını da güçleştirmiştir. Bu durum, mamullerin pazar odaklı olarak geliştirilmesi ve maliyetlerin stratejik olarak yönetimi anlayışını ortaya çıkarmış ve bunu başarmak için de çeşitli yöntem ve teknikler geliştirilmeye başlanmıştır. Bu kapsamda, tam zamanlı üretim sistemi, kaizen maliyetleme, mamul yaşam seyri maliyet yönetimi, faaliyet tabanlı maliyetleme, kıyaslama, değer mühendisliği ve hedef maliyetleme çağdaş maliyet sistemleri olarak kabul edilmektedir. İşte, çalışmanın esas konusunu teşkil etmesi bakımından ifade edilen çağdaş maliyet sistemlerinden birisi “Hedef maliyetleme”dir.

Stratejik maliyet yönetiminin bir aracı olarak tanımlanan hedef maliyetleme sistemi, mamul geliştirme ve fiyatlandırmada pazar (müşteri) odaklı olmayı sağlayan, daha çok mamul yaşam döneminin geliştirme ve tasarım aşamasında kullanılan stratejik maliyet azaltım ve yönetim tekniği olarak ortaya çıkmış bulunmaktadır. Hedef maliyetleme süreci kapsamında ve bu süreçteki mamul geliştirme döngüsünde ise, bazı aşamaların izlenmesi, yöntemin başarıya ulaşması noktasında büyük öneme sahiptir. Bunlar ise sırasıyla, mamul

stratejisi ve kar planlaması, mamul kavramı ve yapılabilirliği, mamul tasarımı ve geliştirme, üretim ve lojistik aşamaları olarak ifade edilmektedir

Bilgi, günümüzde işletmeler için en kritik unsurlardan birisi haline gelmiştir. Karar almada kullanılabilir bilgiler, finansal bilgi kullanıcılarına bilgi sistemleri aracılığıyla iletilmektedir. Dolayısıyla, işletmeler, bilgiyi bilgi sistemleri aracılığı ile üretmektedirler. Bu kapsamda, işletmedeki, yönetim bilgi sistemleri; üretim bilgi sistemi pazarlama bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, finans bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemlerinden meydana gelmektedir. İşletme fonksiyonlarına göre yapılan bu sınıflandırmadaki bilgi sistemleri, kendi bölümlerinin amaçları doğrultusunda yapılması gereken faaliyetler için bilgi üretmektedirler. Bu bilgi sistemlerinin en kritik olarak kabul edilen bilgi sistemi ise, “Muhasebe Bilgi Sistemi (MBS)”dir. Muhasebe bilgi sistemi, işletmelerdeki finansal olaylarla ilgili verileri toplayarak işletme içi ve dışı finansal bilgi kullanıcılarına, raporla aracığıyla, muhasebe bilgisi üretmektedir.

Muhasebe bilgi sisteminin önemi, stratejik bilgi üretebilmesinde ve işletmenin geleceği ile ilgili konularda doğru kararlar alınmasında yatmaktadır. Buradan hareketle, yöneticilerin doğru kararlar alabilmeleri ve işletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri zamanında elde edebilmeleri muhasebe bilgi sistemi aracılığıyla mümkün olmaktadır. Muhasebe bilgi sistemindeki amaçlar açısından ise, finansal faaliyetlerin tanımlaması, ekonomik değer ölçümüne imkan tanınması ve sistem raporlarının şeffaf ve anlaşılır olması gibi konuların önemi daha da artmış bulunmaktadır. İşte, muhasebe bilgi sisteminin unsurlarının bir araya getirilerek sistemin kurulması ve sistemdeki veri ve bilgi akışının sorunsuz sağlanması, sistemi kullanacak personelin eğitim eksikliklerinin giderilmesi, sistemin uygulanması ve geliştirilmesi açısından kritik role sahiptir.

Hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sistemindeki yapıya bakılacak olursa, sistem yaklaşımından hareketle, girdi-süreçleme-çıktı akışının değişmediği görülecektir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, muhasebe bilgi sistemindeki akış içerisinde, verilerin hedef maliyetlemeden gelecek olması

ve raporlamanın da bu verilere dayanarak yapılmasının gerekliliğidir. Hedef maliyetlemede muhasebe bilgi sistemine duyulan gereksinime bakıldığında ise, hasılat, harcama, üretim, insan kaynakları ve maddi duran varlık işlemlerinde raporlamanın doğru ve eksiksiz yapılmasının önemi bir kez daha karşımıza çıkmaktadır. Bunların yanında, kurumsal kaynak planlaması, müşteri ilişkileri yönetimi, tedarik zinciri yönetimi ve insan kaynakları yönetimi açısından başarılı sonuçların elde edilmesi, hedef maliyetleme ile muhasebe bilgi sisteminin bütünleştirilmesini gerekli kılmaktadır. Bu nedenle, çalışmanın üçüncü bölümünde ifade edilen muhasebe bilgi sistemi modelinin hayata geçirilmesi, hedef maliyetlemenin uygulanmasında büyük öneme sahip olmakta ve işletmeler için örnek teşkil etmektedir.

Hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sistemi modelinin uygulanması sayesinde, işletmeler müşteri beklentilerini mamul tasarımı öncesinde belirlemekte ve tasarım aşaması boyunca sürekli iyileştirme-geliştirme faaliyetleriyle hedef maliyetlemeden beklenen faydayı maksimize etmektedirler. Bu model sayesinde, işletmeler mamul geliştirme döngüsünde, yeni mamul geliştirme ile ilgili olarak süreçteki tüm maliyetleri tespit edebilmekte ve raporlayabilmektedirler. Bu döngüden ilki olan, mamul stratejisi ve kar planlaması aşamasında, işletmelerin üretim öncesinde yaptıkları pazar araştırmaları, müşteri ihtiyaçlarına dönük analizler, üretim mühendisliği maliyetleri, kapasite planlaması maliyetleri, yatırım analizi maliyetleri ve sistemin başarısında kritik öneme sahip olan tedarik zincirleri ile maliyetler bilgi sistemi üzerinde izlenebilmekte ve raporlanabilmektedir. Bunun yanında, mamul kavramı ve yapılabilirliği aşamasında; mamul yaşam seyri maliyetleri, prototip geliştirme maliyetleri, girdi fiyatlama maliyetleri, rekabet analizi maliyetleri ve simülasyon-test maliyetleri de raporlanmış olmaktadır. Üçüncü aşama olan mamul tasarımı ve geliştirme aşamasında; tasarım yoğun bir aşama olması nedeniyle, mamul özelliklerini oluşturma maliyetleri, mamul tasarımına ilişkin maliyetler, üretim planlamaya ilişkin maliyetler, değer mühendisliği maliyetleri, proje yönetimi maliyetleri, personel eğitimi maliyetleri ve lojistik planlama süreç maliyetleri sistem üzerinden takip edilebilmektedir. Son aşama olan üretim ve

lojistik aşamasında ise, artık tasarım aşamasının ardından mamulün test edilme, geliştirme, iyileştirme maliyetleri ortaya çıkmakta, üretim başladığı için kapasite kullanımına ilişkin maliyetler belirmekte, reklam promosyon maliyetleri başlamakta ve lojistik planlama maliyetleri devam etmektedir. Bu sürecin başarılı bir şekilde uygulanması, her bir aşamaya ilişkin maliyetlerin ayrı ayrı saptanması ve raporlanması yöntemin başarıya ulaşmasında son derece önemlidir. Bunları hayata geçirmekle, işletmeler, yeni geliştirdikleri mamulün, müşterilerin talep ettiği kalite ve fiyat seviyesini karşılamak suretiyle hedef kar seviyesini yakalayacak, maliyet azaltımını gerçekleştirecek ve de sürekli iyileştirme felsefesini hayata geçirmiş olacaklardır. Ayrıca, bu durum, işletme çalışanlarının fikirlerinin, ortak amaçlarının bir araya getirilmesi ve uygulanması konusunda da personeli yönlendirmekte ve motive edip desteklemektedir.

Hedef maliyetleme ile muhasebe bilgi sistemini bütünleştirilip modelin uygulanması, çağdaş maliyet sistemlerinin teknolojik yeniliklerini, tasarım ve üretim aşamasına odaklayarak, mamul yaşam dönemi boyunca maliyetlerin azaltımına imkan tanımakta ve maliyet yönetimin kolaylaştırmaktadır. Buradaki temel amaç, işletmenin stratejik planları içerinde yer alan hedef kara ulaşmak ve işletmenin devamlılığını sağlamaktır. Dolayısıyla, işletme yönetimi, özellikle maliyet yönetimi konusunda, pazar ile uyumlu stratejik amaçlarını belirlemiş olmaktadır. Ayrıca, hedef maliyetleme, uygulamada maliyetleri düşürürken, tasarım, üretim ve pazarlama fonksiyonlarının daha da bütünleşmesini sağlamaktadır. Tüm bu etkileşimli fonksiyonların, muhasebe bilgi sistemi üzerinden takip edilebilmesi, girdi-süreçleme-çıktı akışında ele alınıp raporlanabilmesi de işletmenin hedef maliyetlemede amaçlarına ulaşabilmesi ve finansal bilgi kullanıcılarına kaliteli raporlama yapabilmesi açısından büyük kazanımlar sağlamaktadır.

Ekler

EK 1. Hesap Planı Örneği

EK 1. HESAP PLANI ÖRNEĞİ

810	**DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ**
810.00	**İLK MADDE VE MALZEME**
810.00.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
810.00.01.01	TEDARİK ZİNCİRİ İLE İLGİLİ MALİYETLER
810.00.01.01.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.01.01.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.01.01.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.01.01.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.01.01.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.01.01.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.01.01.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.01.02	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLERİ
810.00.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
810.00.02.01	GİRDİ FİYATLAMA MALİYETLERİ
810.00.02.01.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.02.01.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.02.01.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.02.01.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.02.01.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.02.01.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.02.01.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.02.02	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ
810.00.02.03	TEDARİK ZİNCİRİ İLE İLGİLİ MALİYETLER
810.00.02.03.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.02.03.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.02.03.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.02.03.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.02.03.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.02.03.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.02.03.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.02.04	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLERİ
810.00.03.	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
810.00.03.01	TEDARİK ZİNCİRİ SÜREÇLEME MALİYETLERİ
810.00.03.01.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.03.01.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI

810.00.03.01.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.03.01.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.03.01.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.03.01.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.03.01.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.03.02	GİRDİ FİYATLAMA MALİYETLERİ
810.00.03.02.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.03.02.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.03.02.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.03.02.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.03.02.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.03.02.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.03.02.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.03.03	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ
810.00.03.04	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLERİ
810.00.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
810.00.04.01	TEDARİK ZİNCİRİ SÜREÇLEME MALİYETLERİ
810.00.04.01.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.04.01.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.04.01.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.04.01.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.04.01.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.04.01.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.04.01.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
810.00.04.02	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLERİ
810.00.04.03	İLK MADDE VE MALZEME MALİYETLERİ
810.00.04.03.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.04.03.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
810.00.04.03.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
810.00.04.03.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
810.00.04.03.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
810.00.04.03.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
810.00.04.03.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI
820	**DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ**
820.00	**İLK MADDE VE MALZEME**
820.00.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
820.00.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
820.00.02.01	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ
820.00.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
820.00.03.01	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ

820.01	**İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ**
820.01.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
820.01.01.01.	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
820.01.01.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
820.01.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
820.01.02.01	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
820.01.02.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
820.01.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
820.01.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
820.01.04.01	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
820.01.04.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

830	**GENEL ÜRETİM GİDERLERİ**
830.00	**İLK MADDE VE MALZEME**
830.00.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.00.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.00.01.01	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ
830.00.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.00.03.01	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ
830.00.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.00.04.01	SATIN ALMA MALİYETLERİ
830.00.04.01.01	TENEKE HAMMADDE KULLANIMLARI
830.00.04.01.02	PLASTİK HAMMADDE KULLANIMLARI
830.00.04.01.03	AMBALAJ MALZEMESİ KULLANIMLARI
830.00.04.01.04	YARDIMCI MADDE KULLANIMLARI
830.00.04.01.05	KİMYASAL KULLANIMLARI
830.00.04.01.06	BAKIM ONARIM VE SARF MALZEME KULLANIMLARI
830.00.04.01.07	SÜREN İŞ MALZEME KULLANIMLARI

830.01	**İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ**
830.01.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.01.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.01.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.01.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.02	**MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ**
830.02.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.02.01.01	MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
830.02.01.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
830.02.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.02.02.01	MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
830.02.02.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

830.02.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.02.03.01	MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
830.02.03.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
830.02.03	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.02.03.01	MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
830.02.03.02	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
830.03	**DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER**
830.03.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.03.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.03.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.03.04.01	KAPASİTE KULLANIM ANALİZİ MALİYETLERİ
830.03.04.01.01	BİLGİ İŞLEM HİZMETLERİ
830.03.04.01.02	MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
830.03.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.03.04.01	ENERJİ GİDERLERİ
830.03.04.01.01	ELEKTRİK GİDERLERİ
830.03.04.01.02	DOĞALGAZ GİDERLERİ
830.03.04.01.03	LPG GİDERLERİ (ARAÇLAR HARİÇ)
830.03.04.02	İLETİŞİM GİDERLERİ
830.03.04.02.01	TELEFON GİDERLERİ
830.03.04.02.02	KARGO VE POSTA GİDERLERİ
830.03.04.02.03	KONTÖR GİDERLERİ
830.03.04.02.04	CEP TELEFONU GİDERLERİ
830.03.04.03	SU GİDERLERİ
830.04	**ÇEŞİTLİ GİDERLER**
830.04.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.04.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.04.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.04.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.04.04.01	KAPASİTE KULLANIMI İLE İLGİLİ MALİYETLER
830.04.04.01.01	BİLGİ İŞLEM HİZMETLERİ
830.04.04.01.02	MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
830.04.04.02	MAMUL KONTROL TESTLERİ MALİYETLERİ
830.04.04.02.01	MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
830.05	**VERGİ RESİM VE HARÇLAR**
830.05.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.05.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.05.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**

830.05.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.06	**AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI**
830.06.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.06.01.01	ÜRETİM BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
830.06.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.06.02.01	ÜRETİM BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
830.06.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.06.03.01	ÜRETİM BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
830.06.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
830.06.04.01	ÜRETİM BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
830.07	**FİNANSMAN GİDERLERİ**
830.07.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
830.07.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
830.07.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
830.07.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
850	**ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ**
850.00	**İLK MADDE VE MALZEME**
850.00.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
850.00.01.01	ÜRETİM MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.00.01.01.01	ARGE DANIŞMANLIK GİDERİ
850.00.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
850.00.02.01	ÜRETİM MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.00.02.01.01	ARGE DANIŞMANLIK GİDERİ
850.00.02.02	MAMUL KAVRAMINI TANIMLAMAYA İLİŞKİN MALİYETLER
850.00.02.03	ÜRETİM PLANLAMA HAZIRLIK MALİYETLERİ
850.00.02.04	TASARIM AŞAMASINA HAZIRLIK MALİYETLERİ
850.00.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
850.00.03.01	ÜRETİM MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.00.03.01.01	ARGE DANIŞMANLIK GİDERİ
850.00.03.02	MAMUL ÖZELLİKLERİNİ OLUŞTURMA MALİYETLERİ
850.00.03.03	ÜRETİM PLANLAMAYA İLİŞKİN MALİYETLER
850.00.03.04	TASARIM AŞAMASI SONLANDIRMA MALİYETLERİ
850.00.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
850.00.04.01	ÜRETİM MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.00.04.01.01	TÜBİTAK PROJE HAMMADDE GİDERLERİ
850.00.04.01.02	ARGE PROJE HAMMADDE SARFI
850.00.04.01.03	ARGE DANIŞMANLIK GİDERİ
850.00.04.02	MAMUL ÖZELLİKLERİNİ GELİŞTİRME MALİYETLERİ,
850.00.04.02.01	ARGE DANIŞMANLIK GİDERİ

850.01 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
850.01.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.01.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.01.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.01.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

850.02 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
850.02.01 MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.02.01.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
850.02.01.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
850.02.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.02.02.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
850.02.02.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

850.02.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.02.03.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
850.02.03.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
850.02.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
850.02.04.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
850.02.04.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

850.03 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
850.03.01 MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.03.01.01 PAZAR ARAŞTIRMA MALİYETLERİ
830.03.01.02 TEKNOLOJİ İYİLEŞTİRME VE GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.03.01.03 MÜŞTERİ İHTİYAÇLARI ANALİZİ MALİYETLERİ
850.03.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.03.02.01 PAZAR ARAŞTIRMA MALİYETLERİ
850.03.02.02 TEKNOLOJİ İYİLEŞTİRME VE GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.03.02.03 MÜŞTERİ İHTİYAÇLARI ANALİZİ MALİYETLERİ
850.03.02.04 DEĞER MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.03.02.05 BELGELENDİRME MALİYETLERİ
850.03.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.03.03.01 TEKNOLOJİ İYİLEŞTİRME VE GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.03.03.02 MÜŞTERİ İHTİYAÇLARI ANALİZİ MALİYETLERİ
850.03.03.03 DEĞER MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ
850.03.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
850.03.04.01 TEKNOLOJİ İYİLEŞTİRME VE GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.03.04.02 DEĞER MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ

850.04 ÇEŞİTLİ GİDERLER
850.04.01 MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.04.01.01 YATIRIM ANALİZİ MALİYETLERİ

850.04.01.02 KAPASİTE PLANLAMASI MALİYETLERİ
850.04.01.03 REKABET ANALİZİ MALİYETLERİ
850.04.01.04 MAMUL FONKSİYONLARI BELİRLEME VE ANALİZ MALİYETLERİ
850.04.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.04.02.01 YATIRIM ANALİZİ MALİYETLERİ
850.04.02.02 KAPASİTE PLANLAMASI MALİYETLERİ
850.04.02.03 REKABET ANALİZİ MALİYETLERİ
850.04.02.04 MAMUL YATIRIMI KURULUM MALİYETLERİ
850.04.02.05 FİNANSAL SİMULASYON VE TEST MALİYETLERİ
850.04.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.04.03.01 MAMUL TEST EDİLME MALİYETLERİ
850.04.03.02 MAMUL TASARIMINA İLİŞKİN MALİYETLER
850.04.03.03 MAMUL GELİŞTİRMEYE İLİŞKİN MALİYETLER

850.04.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
850.04.04.01 MAMUL TEST GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.04.04.02 MAMUL TASARIMI İYİLEŞTİRME MALİYETLERİ
850.04.04.03 MAMUL SÜREKLİ GELİŞTİRME MALİYETLERİ
850.04.04.04 MAMUL KONTROL TESTLERİ MALİYETLERİ

850.05 VERGİ RESİM VE HARÇLAR
850.05.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.05.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.05.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.05.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

850.06 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
850.06.01 **MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
850.06.01.01 ARGE BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
850.06.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.06.02.01 ARGE BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
850.06.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.06.03.01 ARGE BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
850.06.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
850.06.04.01 ARGE BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

850.07 FİNANSMAN GİDERLERİ
850.07.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
850.07.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
850.07.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
850.07.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

860 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

860.00	**İLK MADDE VE MALZEME**
860.00.01	**MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMA**
860.00.01.01	TEDARİK ZİNCİRİ İLE İLGİLİ MALİYETLER
860.00.01.01.01	YURTİÇİ HAMMADDE SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ
860.00.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
860.00.02.01	TEDARİK ZİNCİRİ İLE İLGİLİ MALİYETLER
860.00.02.01.01	YURTİÇİ HAMMADDE SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ
860.00.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
860.00.02.01	SATICI VE DAĞITICI PLANLAMA MALİYETLERİ
860.00.02.02	REKLAM VE PROMSOYON ÇALIŞMASI MALİYETLERİ
860.00.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
860.00.04.01	SATICI VE DAĞITICI PLANLAMA MALİYETLERİ
860.00.04.01.01	YURTİÇİ SATIŞ İHALE SÖZLEŞME GİDERLERİ
860.00.04.02	REKLAM VE PROMOSYON ÇALIŞMASI MALİYETLERİ
860.00.04.02.01	YURTİÇİ SATIŞ TANITBIM GİDERLERİ
860.01	**İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ**
860.01.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
860.01.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
860.01.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
860.01.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
860.02	**MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ**
860.02.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
860.02.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
860.02.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
860.02.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
860.03	**DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER**
860.03.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
860.03.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
860.03.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
860.03.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
860.03.04.01	TEDARİK ZİNCİRİ SÖZLEŞME MALİYETLERİ
860.03.04.01.01	MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
860.04	**ÇEŞİTLİ GİDERLER**
860.04.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
860.04.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
860.04.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
860.04.03.01	TEDARİK ZİNCİRİ SÖZLEŞME MALİYETLERİ
860.04.03.01.01	YURTİÇİ SATIŞ İHALE SÖZLEŞME GİDERLERİ
860.04.03.02	LOJİSTİK PLANLAMA SÜREÇ MALİYETLERİ

860.04.03.02.01 YURTDIŞI GÜMRÜKLEME GİDERLERİ
860.04.03.02.02 YURTDIŞI KOMİSYON GİDERLERİ
860.04.03.02.03 YURTDIŞI İHRACAT GÖTÜRÜ GİDERLERİ
860.04.03.03 DEPOLAMA NAKLİYE VE SİPARİŞ İŞLEM MALİYETLERİ
860.04.03.03.01 YURTDIŞI SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ
860.04.03.03.02 YURTDIŞI SATIŞ NAKLİYE BEKLEME SÜRESİ GİDERLERİ
860.04.03.03.03 ARGE SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ
860.04.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
860.04.04.01 LOJİSTİK PLANLAMA MALİYETLERİ
860.04.04.01.01 YURTDIŞI GÜMRÜKLEME GİDERLERİ
860.04.04.01.02 YURTDIŞI KOMİSYON GİDERLERİ
860.04.04.01.03 YURTDIŞI İHRACAT GÖTÜRÜ GİDERLERİ
860.04.04.02 DEPOLAMA NAKLİYE VE SİPARİŞ İŞLEM MALİYETLERİ
860.04.04.02.01 YURTDIŞI SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ
860.04.04.02.02 YURTDIŞI SATIŞ NAKLİYE BEKLEME SÜRESİ GİDERLERİ
860.04.04.02.03 ARGE SATIŞ NAKLİYE GİDERLERİ

860.04.04.03 ARİZİ MALİYETLER
860.04.04.03.01 YURTDIŞI SATIŞ BELGESİZ HARCAAMA GİDERLERİ
860.04.04.03.02 YURTDIŞI SATIŞ SAİR GİDERLERİ
860.04.04.03.03 YURTİÇİ SATIŞ SAİR GİDERLERİ
860.04.04.04 İŞLETME ARAÇLARI SİGORTA MALİYETLERİ
860.04.04.05 İŞLETME DEMİRBAŞ SİGORTA MALİYETLERİ

860.05 VERGİ RESİM VE HARÇLAR
860.05.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
860.05.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
860.05.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
860.05.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

860.06 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
860.06.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
860.06.01.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
860.06.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
860.06.02.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
860.06.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
860.06.03.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
860.06.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
860.06.04.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

860.07 FİNANSMAN GİDERLERİ
860.07.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
860.07.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
860.07.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME

860.07.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

870 GENELYÖNETİM GİDERLERİ
870.00 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ
870.00.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.00.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.00.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.00.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

870.01 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ
870.01.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.01.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.01.02.01 İŞÇİ EĞİTİMİ MALİYETLERİ
870.01.02.01.01 SARTEN AKADEMİ EĞİTİM MASRAFLARI
870.01.02.01.02 EĞİTİM SEMİNER VE TOPLANTI GİDERLERİ
870.0102.01.03 STAJ GİDERLERİ

870.01.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.01.03.01 İŞÇİ EĞİTİMİ TAMAMLAMA MALİYETLERİ
870.01.03.01.01 SARTEN AKADEMİ EĞİTİM MASRAFLARI
870.01.03.01.02 EĞİTİM SEMİNER VE TOPLANTI GİDERLERİ
870.01.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

870.02 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ
870.02.01 MAMUL STRATEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.02.01.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
870.02.01.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.02.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.02.02.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
870.02.02.02 MEMUR EĞİTİMİ MALİYETLERİ
870.02.02.03 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.02.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.02.03.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
870.02.03.02 MEMUR EĞİTİMİ TAMAMLAMA MALİYETLERİ
870.02.03.03 YÖNETİCİ PERSONEL EĞİTİM MALİYETLERİ
870.02.03.04 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.02.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
870.02.04.01 MEMUR ÜCRET VEGİDERLERİ
870.02.04.02 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

870.03 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER
870.03.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.03.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ

870.03.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.03.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK

870.04 ÇEŞİTLİ GİDERLER
870.04.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.04.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.04.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.04.03.01 PROJE YÖNETİMİ MALİYETLERİ
870.04.03.02 BÜTÇELEME VE MALİYET SÜRÜCÜLERİ ANALİZ MALİYETLERİ
870.04.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
870.04.04.01 PROJE YÖNETİMİ SÜREÇ MALİYETLERİ
870.04.04.01.01 ARGE PROJE MASRAFLARI
870.04.04.01.02 MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
870.04.01.01.03 DANIŞMANLIK VE DENETİM HİZMETLERİ
870.04.04.02 BÜTÇELEME VE MALİYET SÜRÜCÜLERİ ANALİZ MALİYETLERİ
870.04.04.02.01 MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
870.04.04.02.02 İSEÇ DANIŞMANLIK GİDERLERİ

870.04.04.03 FİNANSAL VE FİNANSAL OLMAYAN ANALİZ MALİYETLERİ
870.04.04.03.01 MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR
870.04.04.03.02 İSEÇ DANIŞMANLIK GİDERLERİ

870.05 VERGİ RESİM VE HARÇLAR
870.05.01 **MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
870.05.01.01 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.05.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.05.02.01 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.05.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.05.03.01 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ
870.05.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
870.05.04.01 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK VERGİLERİ

870.06 AMORTİSMAN VETÜKENMA PAYLARI
870.06.01 MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI
870.06.01.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
870.06.02 MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ
870.06.02.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
870.06.03 MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME
870.06.03.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI
870.06.04 ÜRETİM VE LOJİSTİK
870.06.04.01 PAZARLAMA BİRİMİ AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

870.07 FİNANSMAN GİDERLERİ

870.07.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
870.07.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
870.07.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
870.07.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**

880	**FİNANSMAN GİDERLERİ**
880.07	**FİNANSMAN GİDERLERİ**
880.07.01	**MAMUL STRETEJİSİ VE KAR PLANLAMASI**
870.07.01.01	FİNANSAL ANALİZ VE RAPORLAMA MALİYETLERİ
870.07.01.02	KAR PLANLAMASI MALİYETLERİ
870.07.01.03	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ
870.07.02	**MAMUL KAVRAMI VE YAPILABİLİRLİĞİ**
870.07.02.01	FİNANSAL ANALİZ VE RAPORLAMA MALİYETLERİ
870.07.02.02	KAR MARJI PLANLAMA VE ANALİZ MALİYETLERİ
870.07.02.03	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ
870.07.03	**MAMUL TASARIMI VE GELİŞTİRME**
870.07.03.01	FİNANSAL ANALİZ VE RAPORLAMA MALİYETLERİ
870.07.03.02	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ
870.07.04	**ÜRETİM VE LOJİSTİK**
870.07.04.01	FİNANSAL ANALİZ VE RAPORLAMA MALİYETLERİ
870.07.04.02	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ
870.07.04.02	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ

EK 2. İşletme Hesap Planı

SARTEN AMBALAJ A.Ş. HESAP PLANI

TDHP	7100100001	Teneke Hammadde Kullanımları
TDHP	7100100002	Plastık Hammadde Kullanımları
TDHP	7100100003	Ambalaj Malzemesi Kullanımları
TDHP	7100100004	Yardımcı Madde Kullanımları
TDHP	7100100005	Kimyasal Kullanımları
TDHP	7100100006	Bakım Onarım ve Sarf Malzemeleri Kullanımları
TDHP	7100100007	Süren İş Malzeme Kullanımları
TDHP	7100200001	Yarı Mamul Kullanımları
TDHP	7100200002	Pet Plastik Kullanımları
TDHP	7100200003	Enjeksiyon Plastik Kullanımları
TDHP	7100200004	Şişirme Plastik Kullanımları
TDHP	7100200005	Teneke Kutu Kullanımları
TDHP	7100200006	Kavanoz Kapağı Kullanımları
TDHP	7100200007	Arge Mamul Kullanımları
TDHP	7100300001	Hurda Sarf Hesabı
TDHP	7100400001	Teneke Hammadde Fason Kullanımı
TDHP	7100400002	Plastık Hammadde Fason Kullanımı
TDHP	7100400003	Ambalaj Malzemesi Fason Kullanımı
TDHP	7100400004	Yardımcı Madde Fason Kullanımı
TDHP	7100400005	Kimyasal Fason Kullanımı
TDHP	7100400006	Yarı Mamul Fason Kullanımı
TDHP	7100400007	Pet Plastik Fason Kullanımı
TDHP	7100400008	Enjeksiyon Plastik Fason Kullanımı
TDHP	7100400009	Şişirme Plastik Fason Kullanımı
TDHP	7100400010	Teneke Kutu Fason Kullanımı
TDHP	7100400011	Kavanoz Kapağı Fason Kullanımı
TDHP	7100400012	Bakım Onarım ve Sarf Fason Kullanımı
TDHP	7110000001	Direkt İlk Madde Ve Malzeme Yansıtma Hesabı
TDHP	7120000001	Teneke Hammadde Fiyat Farkları
TDHP	7120000002	Plastık Hammadde Fiyat Farkları
TDHP	7120000003	Ambalaj Malzemesi Fiyat Farkları
TDHP	7120000004	Yardımcı Madde Fiyat Farkları
TDHP	7120000005	Kimyasal Fiyat Farkları
TDHP	7120000006	Yarı Mamul Fiyat Farkları
TDHP	7120000007	Pet Plastik Fiyat Farkları
TDHP	7120000008	Enjeksiyon Plastik Fiyat Farkları
TDHP	7120000009	Şişirme Plastik Fiyat Farkları
TDHP	7120000010	Teneke Kutu Fiyat Farkları
TDHP	7120000011	Kavanoz Kapağı Fiyat Farkları

TDHP	7120000012	Ticari Ürün Fiyat Farkları
TDHP	7120000013	Hurda Malzeme Fiyat Farkları
TDHP	7120000014	Bakım Onarım Malzemeleri Fiyat Farkları
TDHP	7120000015	ArGe Malzemeleri Fiyat Farkları
TDHP	7120000016	Numune Malzemeler Fiyat Farkları
TDHP	7120000017	Genel Tüketim Malzemeleri Fiyat Farkları
TDHP	7200101001	Brüt Ücret
TDHP	7200101002	Fazla Mesai
TDHP	7200101003	İkramiyeler
TDHP	7200101004	Normal Primler
TDHP	7200101005	Sabit Primler
TDHP	7200101006	Performans Primleri
TDHP	7200101007	Diğer Ödemeler
TDHP	7200101008	Kira Yardımı
TDHP	7200101009	Doğum Yardımı
TDHP	7200101010	Ölüm Yardımı
TDHP	7200101011	Evlenme Yardımı
TDHP	7200101012	Yakacak Yardımı
TDHP	7200101013	Askerlik Yardımı
TDHP	7200101014	Eğitim Ve Öğrenim Yardımı
TDHP	7200101015	Çocuk Yardımı
TDHP	7200101016	İzin Yardımı
TDHP	7200101017	Bayram Harçlığı
TDHP	7200101018	Fazla Mesai (Sabit)
TDHP	7200102001	Sgk Primleri
TDHP	7200102002	İşsizlik Kesintisi
TDHP	7200103001	Yiyecek Giderleri-Bordro
TDHP	7200103002	Yiyecek Giderleri
TDHP	7200103003	Sağlık Giderleri
TDHP	7200103004	Personel Taşıma Giderleri
TDHP	7200103005	Giyecek Yardımları
TDHP	7200103006	Staj Giderleri
TDHP	7200103007	Yıllık Ücretli İzin
TDHP	7200104001	İhbar Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7200105001	Kıdem Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7200109001	Taşeron İşçilik Giderleri
TDHP	7200109002	Taşeron Brüt Ücret
TDHP	7200109003	Taşeron Fazla Mesai
TDHP	7200109004	Taşeron Kıdem Tazminatı
TDHP	7200109005	Taşeron İhbar Tazminatı
TDHP	7210000001	Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı
TDHP	7300101001	Brüt Ücret
TDHP	7300101002	Fazla Mesai

TDHP	7300101003	İkramiyeler
TDHP	7300101004	Normal Primler
TDHP	7300101005	Sabit Primler
TDHP	7300101006	Performans Primleri
TDHP	7300101007	Diğer Ödemeler
TDHP	7300101008	Kira Yardımı
TDHP	7300101009	Doğum Yardımı
TDHP	7300101010	Ölüm Yardımı
TDHP	7300101011	Evlenme Yardımı
TDHP	7300101012	Yakacak Yardımı
TDHP	7300101013	Askerlik Yardımı
TDHP	7300101014	Eğitim Ve Öğrenim Yardımı
TDHP	7300101015	Çocuk Yardımı
TDHP	7300101016	İzin Yardımı
TDHP	7300101017	Bayram Harçlığı
TDHP	7300101018	Fazla Mesai (Sabit)
TDHP	7300102001	Sgk Primleri
TDHP	7300102002	İşsizlik Kesintisi
TDHP	7300103001	Yiyecek Giderleri-Bordro
TDHP	7300103002	Yiyecek Giderleri
TDHP	7300103003	Sağlık Giderleri
TDHP	7300103004	Personel Taşıma Giderleri
TDHP	7300103005	Giyecek Yardımları
TDHP	7300103006	Staj Giderleri
TDHP	7300103007	Yıllık Ücretli İzin
TDHP	7300104001	İhbar Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7300105001	Kıdem Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7300109001	Taşeron İşçilik Giderleri
TDHP	7300109002	Taşeron Brüt Ücret
TDHP	7300109003	Taşeron Fazla Mesai
TDHP	7300109004	Taşeron Kıdem Tazminatı
TDHP	7300109005	Taşeron İhbar Tazminatı
TDHP	7300301001	Bina Ve Çevre Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301002	Makina Tesis Cihaz Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301003	Araç Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301004	Kalıp Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301005	İthal Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301006	Kapama Makinaları Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301007	Demirbaşlar Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301008	Kiralık Yerlere Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7300301009	Ambalaj Malzemesi Yenileme Giderleri
TDHP	7300302001	Telefon Giderleri
TDHP	7300302002	Kargo Ve Posta Giderleri
TDHP	7300302003	Kontör Giderleri

TDHP	7300302004	Cep Telefonu Giderleri
TDHP	7300303001	Elektrik Giderleri
TDHP	7300303002	Doğalgaz Giderleri
TDHP	7300303003	Lpg Giderleri (Araçlar Hariç)
TDHP	7300304001	Bilgi İşlem Hizmetleri
TDHP	7300304002	Müşavirlik Ve Teknik Yardımlar
TDHP	7300304003	Lojistik Hizmet Bedeli
TDHP	7300305001	Fason İşçilik Giderleri PP
TDHP	7300305002	Fason İşçilik Giderleri MM
TDHP	7300306001	Dışarıya Yaptırılan İşçilik Hizmetleri
TDHP	7300306002	Dışarıya Yaptırılan Güvenlik Hizmetleri
TDHP	7300306003	Dışarıya Yaptırılan İşçilik Hizmetleri-Forklift Vb
TDHP	7300307001	Hammadde Nakliye Giderleri
TDHP	7300401001	Yurtiçi Seyahat Giderleri
TDHP	7300401002	Otel Giderleri
TDHP	7300401003	Yurtdışı Seyahat Giderleri
TDHP	7300402001	Taşıt Araçları Trafik Sigortaları
TDHP	7300402002	Taşıt Araçları Kasko Sigortaları
TDHP	7300402003	Bina Sigortaları
TDHP	7300402004	Makina Ve Tesis Sigorta Giderleri
TDHP	7300402005	İlkmadde Malzeme Taşıma Sigorta Giderleri
TDHP	7300402006	Emtia Taşıma Sigorta Giderleri
TDHP	7300402007	Bireysel Emeklilik Sistemi
TDHP	7300402008	Emtia Sigorta Giderleri
TDHP	7300402009	Binek Araçları Trafik Sigortaları
TDHP	7300402010	Binek Araçları Kasko Sigortaları
TDHP	7300403001	Benzin Giderleri
TDHP	7300403002	Mazot Giderleri
TDHP	7300404001	Bina Kira Giderleri
TDHP	7300404002	Araç Kira Giderleri
TDHP	7300404003	Makina Kira Giderleri
TDHP	7300404004	Misafirhane Kira Giderleri
TDHP	7300404005	Kalıp Kira Giderleri
TDHP	7300405001	Kırtasiye Giderleri
TDHP	7300405002	Matbuu Evrak Giderleri
TDHP	7300406001	Temsil Ağırlama Giderleri
TDHP	7300406002	Misafirhane Giderleri
TDHP	7300407001	Oda Aidatları Vb Giderleri
TDHP	7300407002	Tse-Iso-B V Giderleri
TDHP	7300407003	Gazete Dergi Abonelik Vb Giderleri
TDHP	7300407004	Temizlik Vb Gidereleri
TDHP	7300407005	Küçük Demirbaşlar
TDHP	7300407006	Geri Dönüşüm Giderleri

TDHP	7300407007	Haşere İlaçlama Giderleri
TDHP	7300407008	Baca Temizleme Giderleri
TDHP	7300407009	Kalite Numune Giderleri
TDHP	7300407010	Eğitim Seminer Ve Toplantı
TDHP	7300501001	Makbuz Mukabili Damga Vergisi
TDHP	7300501002	Emlak Vergileri
TDHP	7300501003	Motorlu Taşıtlar Vergisi
TDHP	7300501004	Çevre Temizlik Vergisi
TDHP	7300501005	Diğer Vergiler
TDHP	7300502001	Noter Harç Ve Giderleri
TDHP	7300502002	Emlak Harçları
TDHP	7300502003	Antrepo Harcı
TDHP	7300502004	Eğitime Katkı Payı
TDHP	7300502005	Diğer Harçlar
TDHP	7300601001	Yeraltı Ve Yerüstü Düzenekleri Amortismanı
TDHP	7300601002	Binalar Amortismanı
TDHP	7300601003	Tesis Makina Ve Cihazlar Amortismanı
TDHP	7300601004	Kalıp Amortismanları
TDHP	7300601005	Taşıtlar Amortismanları
TDHP	7300601006	Demirbaş Amortismanı
TDHP	7300602001	Haklar Amortismanı
TDHP	7300602002	Şerefiye Amortismanı
TDHP	7300602003	Kuruluş Ve Örgütlenme Giderleri Amortismanı
TDHP	7300602004	Özel Maliyetler Amortismanı
TDHP	7300602005	Finansal Kiralama Hakları Amortismanı
TDHP	7310000001	Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı
TDHP	7500100001	Tübitak Proje İşçilik Giderleri
TDHP	7500100002	Tübitak Proje Hammadde Giderleri
TDHP	7500201001	Brüt Ücret
TDHP	7500201002	Fazla Mesai
TDHP	7500201003	İkramiyeler
TDHP	7500201004	Normal Primler
TDHP	7500201005	Sabit Primler
TDHP	7500201006	Performans Primleri
TDHP	7500201007	Diğer Ödemeler
TDHP	7500201008	Kira Yardımı
TDHP	7500201009	Doğum Yardımı
TDHP	7500201010	Ölüm Yardımı
TDHP	7500201011	Evlenme Yardımı
TDHP	7500201012	Yakacak Yardımı
TDHP	7500201013	Askerlik Yardımı
TDHP	7500201014	Eğitim Ve Öğrenim Yardımı
TDHP	7500201015	Çocuk Yardımı

TDHP	7500201016	İzin Yardımı
TDHP	7500201017	Bayram Harçlığı
TDHP	7500201018	Fazla Mesai (Sabit)
TDHP	7500202001	Sgk Primleri
TDHP	7500202002	İşsizlik Kesintisi
TDHP	7500203001	Yiyecek Giderleri-Bordro
TDHP	7500203002	Yiyecek Giderleri
TDHP	7500203003	Sağlık Giderleri
TDHP	7500203004	Personel Taşıma Giderleri
TDHP	7500203005	Giyecek Yardımları
TDHP	7500203006	Staj Giderleri
TDHP	7500203007	Yıllık Ücretli İzin
TDHP	7500204001	İhbar Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7500205001	Kıdem Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7500300001	Arge PP Fasonu
TDHP	7500300002	Arge Danışmanlık Gideri
TDHP	7500300003	Kontör Giderleri
TDHP	7500300004	Cep Telefonu Giderleri
TDHP	7500300005	Yurtiçi Seyahat Giderleri
TDHP	7500300006	Otel Giderleri
TDHP	7500300007	Arge Proje Hammadde Sarfı
TDHP	7510000001	Araştırma Ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı
TDHP	7600301001	Yurtiçi Satış Nakliye Sigorta Giderleri
TDHP	7600301002	Yurtiçi Fuar Giderleri
TDHP	7600301003	Yurtiçi Teneke Kutu Nakliye Giderleri
TDHP	7600301004	Yurtiçi Kavanoz Kapak Nakliye Giderleri
TDHP	7600301005	Yurtiçi Plastik Şişirme Nakliye Giderleri
TDHP	7600301006	Yurtiçi Pet Kap Nakliye Giderleri
TDHP	7600301007	Yurtiçi Enjeksiyon Kap Nakliye Giderleri
TDHP	7600301008	Yurtiçi Enjeksiyon Kova Nakliye Giderleri
TDHP	7600301009	Yurtiçi Kamyon Motorin Giderleri
TDHP	7600301010	Yurtiçi Film Giderleri
TDHP	7600301011	Yurtiçi Hammadde Satış Nakliye Giderleri
TDHP	7600302001	Yurtdışı Satış Nakliye Sigorta Giderleri
TDHP	7600302002	Yurtdışı Fuar Giderleri
TDHP	7600302003	Yurtdışı Gümrükleme Giderleri
TDHP	7600302004	Yurtdışı Komisyon Giderleri
TDHP	7600302005	Yurtdışı Satış İhracat Götürü Giderleri
TDHP	7600302006	Yurtdışı Satış Belgesiz Harcama Giderleri
TDHP	7600302007	Yurtdışı Satış Gümrükleme Mesai Giderleri
TDHP	7600302008	Yurtdışı Satış Nakliye Giderleri
TDHP	7600302009	Yurtdışı Satış Nakliye Bekleme Süresi Giderleri
TDHP	7600302010	Yurtdışı Film Giderleri
TDHP	7600302011	Yurtdışı Satış Eximbank Sigorta Giderleri

TDHP	7600303001	Bilgi İşlem Hizmetleri
TDHP	7600303002	Müşavirlik Ve Teknik Yardımlar
TDHP	7600303003	Arge Satış Nakliye Giderleri
TDHP	7600401001	Yurtiçi Satış Seyahat Giderleri
TDHP	7600401002	Yurtiçi Satış Seyahat Otel Giderleri
TDHP	7600401003	Yurtiçi Satış Konuk Ağırlama Giderleri
TDHP	7600401004	Yurtiçi Satış İhale Sözleşme Giderleri
TDHP	7600401005	Yurtiçi Satış Tanıtım Giderleri
TDHP	7600401006	Yurtiçi Satış Kalitesizlik Maliyeti Giderleri
TDHP	7600401007	Yurtiçi Satış İpotek Alış Giderleri
TDHP	7600401008	Yurtiçi Satış Ambalaj Malzemesi Giderleri
TDHP	7600401009	Yurtiçi Satış Sair Giderleri
TDHP	7600401010	Yurtiçi Satış Müşteri Sil.Arge Giderleri
TDHP	7600401011	Yurtiçi Satış Müşteri Man.Arge Giderleri
TDHP	7600401012	Yurtiçi Satış Numune Giderleri
TDHP	7600402001	Yurtdışı Satış Seyahat Giderleri
TDHP	7600402002	Yurtdışı Satış Konuk Ağırlama Giderleri
TDHP	7600402003	Yurtdışı Satış Konsolosluk Fatura Tescil Giderleri
TDHP	7600402004	Yurtdışı Satış Tanıtım Giderleri
TDHP	7600402005	Yurtdışı Satış Dhl Aramex Tnt Vb Giderleri
TDHP	7600402006	Yurtdışı Satış Banka Giderleri
TDHP	7600402007	Yurtdışı Satış Ambalaj Malzemesi Giderleri
TDHP	7600402008	Yurtdışı Satış Kalitesizlik Maliyeti Giderleri
TDHP	7600402009	Yurtdışı Satış Sair Giderleri
TDHP	7600402010	Yurtdışı Satış Numune Giderleri
TDHP	7600501001	Sözleşme Damga Vergisi
TDHP	7600501002	Diğer Harçlar
TDHP	7600601001	Taşıtlar Amortismanları
TDHP	7610000001	Pazarlama, Satış Ve Dağıtım Gid. Yansıtma Hesabı
TDHP	7700101001	Brüt Ücret
TDHP	7700101002	Fazla Mesai
TDHP	7700101003	İkramiyeler
TDHP	7700101004	Normal Primler
TDHP	7700101005	Sabit Primler
TDHP	7700101006	Performans Primleri
TDHP	7700101007	Diğer Ödemeler
TDHP	7700101008	Kira Yardımı
TDHP	7700101009	Doğum Yardımı
TDHP	7700101010	Ölüm Yardımı
TDHP	7700101011	Evlenme Yardımı
TDHP	7700101012	Yakacak Yardımı
TDHP	7700101013	Askerlik Yardımı
TDHP	7700101014	Eğitim Ve Öğrenim Yardımı

TDHP	7700101015	Çocuk Yardımı
TDHP	7700101016	İzin Yardımı
TDHP	7700101017	Bayram Harçlığı
TDHP	7700101018	Fazla Mesai (Sabit)
TDHP	7700102001	Sgk Primleri
TDHP	7700102002	İşsizlik Kesintisi
TDHP	7700103001	Yiyecek Giderleri-Bordro
TDHP	7700103002	Yiyecek Giderleri
TDHP	7700103003	Sağlık Giderleri
TDHP	7700103004	Personel Taşıma Giderleri
TDHP	7700103005	Giyecek Yardımları
TDHP	7700103006	Staj Giderleri
TDHP	7700103007	Yıllık Ücretli İzin
TDHP	7700104001	İhbar Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7700105001	Kıdem Tazminatı Ödemeleri
TDHP	7700109001	Dışarıdan Sağlanan İşçilik Hizmeti
TDHP	7700301001	Bina Ve Çevre Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7700301002	Büro Makineleri Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7700301003	Binek Araçları Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7700301004	Kiralık Yerlere Bakım Onarım Giderleri
TDHP	7700302001	Telefon Giderleri
TDHP	7700302002	Cep Telefonu Giderleri
TDHP	7700302003	Kontör Giderleri
TDHP	7700302004	Kargo Ve Posta Giderleri
TDHP	7700303001	Elektrik Giderleri
TDHP	7700303002	Doğalgaz Giderleri
TDHP	7700304001	Danışmanlık Ve Denetim Hizmetleri
TDHP	7700304002	İnternet Erişim Giderleri
TDHP	7700304003	Lokal Piyasa(Info) Takip Giderleri
TDHP	7700304004	Güvenlik Hizmetleri
TDHP	7700304005	Temizlik Hizmetleri
TDHP	7700304006	Ar-Ge Proje Masrafları
TDHP	7700304007	Sarten Akademi Eğitim Masrafları
TDHP	7700304008	İseç Danışmanlık Giderleri
TDHP	7700304009	Tahvil Çıkarma Giderleri
TDHP	7700304010	Müşavirlik Ve Teknik Yardımlar
TDHP	7700401001	Yurtiçi Seyahat Giderleri
TDHP	7700401002	Yurtdışı Seyahat Giderleri
TDHP	7700401003	Otel Giderleri
TDHP	7700402001	Binek Araçları Trafik Sigortaları
TDHP	7700402002	Binek Araçları Kasko Sigortaları
TDHP	7700402003	Büro Bina Sigortaları
TDHP	7700402004	Büro Demirbaş Sigorta Giderleri
TDHP	7700402005	Sağlık Sigortaları

TDHP	7700402006	İşveren Sorumluluk Sigorta Giderleri
TDHP	7700402007	Ürün Sorumluluk Sigorta Giderleri
TDHP	7700402008	Kar Kaybı Sigorta Giderleri
TDHP	7700402009	Bireysel Emeklilik Sistemi
TDHP	7700402010	Taşıt Araçları Trafik Sigortaları
TDHP	7700402011	Taşıt Araçları Kasko Sigortaları
TDHP	7700402012	Deprem Analizi Giderleri
TDHP	7700403001	Benzin Giderleri
TDHP	7700403002	Mazot Giderleri
TDHP	7700404001	İşyeri Kira Giderleri
TDHP	7700404002	Araç Kira Giderleri
TDHP	7700404003	Misafirhane Kira Giderleri
TDHP	7700404004	Finansal Kiralama Giderleri
TDHP	7700404005	İspark Otopark Kira Giderleri
TDHP	7700405001	Kırtasiye Giderleri
TDHP	7700405002	Matbuu Evrak Giderleri
TDHP	7700406001	Temsil Ağırlama Giderleri
TDHP	7700406002	Misafirhane Giderleri
TDHP	7700407001	Bağış Ve Yardımlar
TDHP	7700407002	Sponsorluk Giderleri
TDHP	7700408001	Oda Aidatları Vb Giderleri
TDHP	7700408002	Marka Ve Patent Giderleri
TDHP	7700408003	Gazete Dergi Abonelik Vb Giderleri
TDHP	7700408004	Temizlik Vb Gidereleri
TDHP	7700408005	Dava İcra İpotek Ve Giderleri
TDHP	7700408006	Eğitim Seminer Ve Toplantı
TDHP	7700408007	Küçük Demirbaşlar
TDHP	7700408008	Teknik Araştırma Giderleri
TDHP	7700408009	Sosyal Sorumluluk Giderleri
TDHP	7700501001	Makbuz Mukabili Damga Vergisi
TDHP	7700501002	Emlak Vergileri
TDHP	7700501003	Motorlu Taşıtlar Vergisi
TDHP	7700501004	Çevre Temizlik Vergisi
TDHP	7700501005	Ödenecek Ötv
TDHP	7700501006	Diğer Vergiler
TDHP	7700502001	Noter Harç Ve Giderleri
TDHP	7700502002	Emlak Harçları
TDHP	7700502003	Antrepo Harcı
TDHP	7700502004	Diğer Harçlar
TDHP	7700601001	Binalar Amortismanı
TDHP	7700601002	Taşıtlar Amortismanları
TDHP	7700601003	Demirbaş Amortismanı
TDHP	7700602004	Haklar Amortismanı

TDHP	7700602005	Şerefiye Amortismanı
TDHP	7700602006	Kuruluş Ve Örgütlenme Giderleri Amortismanı
TDHP	7700602007	Özel Maliyetler Amortismanı
TDHP	7700602008	Finansal Kiralama Hakları Amortismanı
TDHP	7700602009	Yeraltı Ve Yerüstü Düzenekleri Amortismanı
TDHP	7710000001	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı
TDHP	7800101001	İşletme Kredileri Faiz Giderleri (Kv)
TDHP	7800101002	Yatırım Kredileri Faiz Giderleri (Kv)
TDHP	7800101101	İşletme Kredileri Komisyon Giderleri (Kv)
TDHP	7800101102	Yatırım Kredileri Komisyon Giderleri (Kv)
TDHP	7800102001	İşletme Kredileri Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102002	Yatırım Kredileri Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102003	Finansal Kiralama Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102004	Ifc Kredileri Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102005	Ebrd Kredileri Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102006	Tahvil Faiz Giderleri (Uv)
TDHP	7800102101	İşletme Kredileri Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800102102	Yatırım Kredileri Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800102103	Finansal Kiralama Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800102104	Ifc Kredileri Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800102105	Ebrd Kredileri Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800102106	Tahvil Komisyon Giderleri (Uv)
TDHP	7800201001	İşletme Kredileri Kur Farkları
TDHP	7800201002	Yatırım Kredileri Kur Farkları
TDHP	7800201003	Finansal Kredileri Kur Farkları
TDHP	7800301001	İşletme Kredileri Kur Farkları Gerç. Provizyonel
TDHP	7800301002	Yatırım Kredileri Kur Farkları Gerç. Provizyonel
TDHP	7800301003	Finansal Kredileri Kur Farkları Gerç. Provizyonel
TDHP	7800901000	Diğer Çeşitli Finansman Giderleri
TDHP	7800901001	Kapanan Akreditif Giderleri
TDHP	7800901002	Çek Senet Tahsil Masrafları
TDHP	7800901003	Teminat Mektubu Komisyon Masrafları
TDHP	7800901004	Kambiyo Vergileri
TDHP	7800901005	Banka Havale Masrafları
TDHP	7800901006	Banka Eft Ücretleri
TDHP	7800901007	Banka Ekstre Masrafları
TDHP	7800901008	Çek Karnesi Masrafları
TDHP	7800901009	Poliçe Komisyonu Masrafları
TDHP	7800901011	Kapanan Akreditif Faiz Giderleri
TDHP	7800901012	Satıcılara Vade Farkı-Gec.Zammı
TDHP	7800901013	Poliçe İskonto Giderleri
TDHP	7800901014	Tahvil Çıkarma Finansman Giderleri
TDHP	7800901015	Dts İskonto Giderleri
TDHP	7800901016	İkincil İşlem Görmüş Ürün Kkdf Giderleri

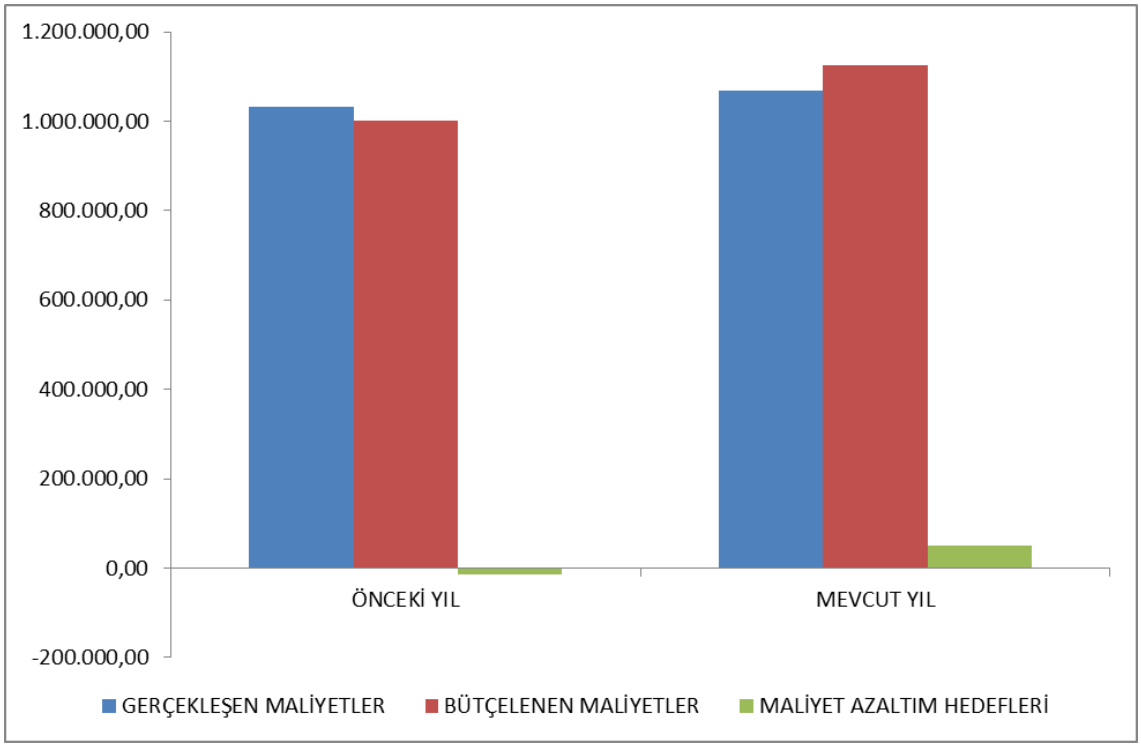
TDHP	7800901017	Banka Muhabir Masrafları
TDHP	7810000001	Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı
TDHP	8120000001	Fiyat Farkları
TDHP	8210000001	WIP Masraf Yükleme Ara Hesabı
TDHP	8570000001	Yer altı Düzenleri Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000002	Yerüstü Düzenleri Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000003	İşletme Binalrı Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000004	İdari Binalar Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000005	Tesis Makine Ve Cihazları Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000006	Kalıplar Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000007	Motorlu Taşıtlar Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000008	Üretim Yerlerindeki Demirbaş Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000009	Bürodaki Demirbaşlar Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000010	Haklar Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000011	Kuruluş ve Örgütlenme Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000012	Araştırma ve Geliştirme Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000013	Özel Maliyet Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000014	Finan.Kira.Konu Sabit Kıymet
TDHP	8570000015	Finan.Kira.Konu Sabit Kıy.Makine
TDHP	8570000016	Finan.Kira.Konu Sabit Kıy. Kalıp
TDHP	8570000017	Taşıma Araçları Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000018	Binek Araçları Birikmiş Amortisman
TDHP	8570000019	Kuruluş ve Örgütlenme Birikmiş Amortisman yeni
TDHP	8570000020	İşletme Binalrı Birikmiş Amortisman-Yeni
TDHP	8950101001	Üretim Ara Hesabı
TDHP	8950101002	Fason Üretim Ara Hesabı
TDHP	8950101003	WIP Hesabı Üretim Ara Hesabı
TDHP	8950101004	WIP Hesabı Ar-ge Ara Hesabı
TDHP	8950101005	Eş Ürün Üretim Ara Hesabı
TDHP	8950101006	Üretim Ara Hesabı Yan Malzeme
TDHP	8950101007	Malzeme Kont.Hesabı
TDHP	8950101009	Malzeme Açılış Hesabı - VBR
TDHP	8960000001	Müşteri İade Düzeltme Hesabı
TDHP	8970101001	Duran Varlık Satış Ara Hesabı
TDHP	8970101002	Dönemselleştirme Ara Hesabı
TDHP	8970101003	Kasa Yoldaki Paralar Hesabı
TDHP	8970101004	Perakende Satış Kasa Ara Hesabı
TDHP	8970101005	Muhasebe Kayıt Aracı Hesabı
TDHP	8970101006	Muhasebe Rapor Hesabı
TDHP	8980101001	Arbitraj Hesabı
TDHP	8990101001	Bilanço Açılış Hesabı
TDHP	8990101002	Çapak Ara Hesabı

Tablo 1. Maliyet Azaltım Hedefleri

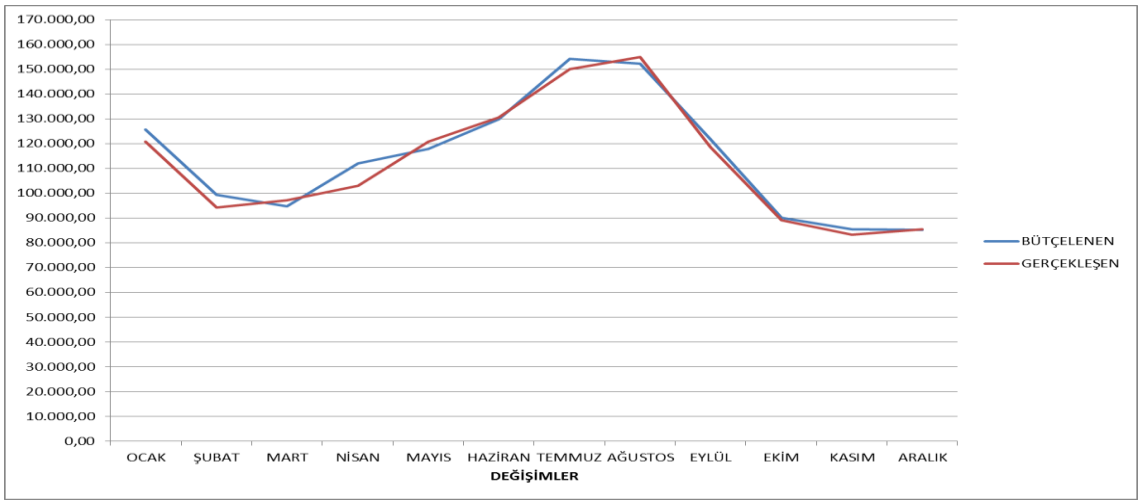
HESAP KODU	HESAP ADI	GERÇEKLEŞEN MALİYETLER				BÜTÇELENEN MALİYETLER				MALİYET AZALTIM HEDEFLERİ			
		ÖNCEKİ YIL	MEVCUT YIL	DEĞİŞİM	yüzde	ÖNCEKİ YIL	MEVCUT YIL	DEĞİŞİM	yüzde	ÖNCEKİ YIL	MEVCUT YIL	DEĞİŞİM	yüzde
810.00.01.01	TEDARİK ZİNCİRİ İLE İLGİLİ MALİYETLER	17.519,00	18.975,00	1.456,00	8,31	18.742,00	19.774,00	1.032,00	5,51	1.223,00	799,00	424,00	34,67
810.00.01.02	MAMUL YAŞAM SEYRİ MALİYETLERİ	34.287,00	31.287,00	-3.000,00	-8,75	31.874,00	33.487,00	1.613,00	5,06	-2.413,00	2.200,00	-4.613,00	191,17
810.00.02.01	GİRDİ FİYATLAMA MALİYETLERİ	47.892,00	51.997,00	4.105,00	8,57	51.250,00	52.743,00	1.493,00	2,91	3.358,00	746,00	2.612,00	77,78
810.00.02.02	PROTOTİP GELİŞTİRME MALİYETLERİ	88.971,00	92.874,00	3.903,00	4,39	85.410,00	87.428,00	2.018,00	2,36	-3.561,00	-5.446,00	1.885,00	-52,93
810.00.04.01	TEDARİK ZİNCİRİ SÜREÇLEME MALİYETLERİ	3.997,00	4.218,00	221,00	5,53	2.874,00	6.842,00	3.968,00	138,07	-1.123,00	2.624,00	-3.747,00	333,66
810.00.04.03	İLK MADDE VE MALZEME MALİYETLERİ	345.741,00	387.421,00	41.680,00	12,06	327.110,00	421.083,00	93.973,00	28,73	-18.631,00	33.662,00	-52.293,00	280,68
820.01.01.01.	İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ	145.284,00	160.174,00	14.890,00	10,25	143.587,00	152.741,00	9.154,00	6,38	-1.697,00	-7.433,00	5.736,00	-338,01
830.03.04.01	KAPASİTE KULLANIM ANALİZİ MALİYETLERİ	25.741,00	20.141,00	-5.600,00	-21,76	25.760,00	23.748,00	-2.012,00	-7,81	1.980,00	3.607,00	-1.627,00	-82,17
830.03.04.02	İLETİŞİM GİDERLERİ	3.827,00	3.974,00	147,00	3,84	3.749,00	3.671,00	-78,00	-2,08	-78,00	-303,00	225,00	-288,46
830.04.04.01	KAPASİTE KULLANIMI İLE İLGİLİ MALİYETLER	2.879,00	2.974,00	95,00	3,30	2.679,00	3.087,00	408,00	15,23	-200,00	113,00	-313,00	156,50
830.04.04.02	MAMUL KONTROL TESTLERİ MALİYETLERİ	10.973,00	11.274,00	301,00	2,74	11.374,00	12.874,00	1.500,00	13,19	401,00	1.600,00	-1.199,00	-299,00
850.00.01.01	ÜRETİM MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ	9.879,00	12.874,00	2.995,00	30,32	9.674,00	9.687,00	13,00	0,13	1.250,00	1.870,00	-620,00	-49,60
850.00.02.02	MAMUL KAVRAMINI TANIMLAMAYA İLİŞKİN MALİYETLER	4.785,00	4.217,00	-568,00	-11,87	5.427,00	5.207,00	-220,00	-4,05	642,00	990,00	-348,00	-54,21
850.00.02.03	ÜRETİM PLANLAMA HAZIRLIK MALİYETLERİ	10.876,00	8.741,00	-2.135,00	-19,63	11.587,00	13.085,00	1.498,00	12,93	711,00	779,00	-68,00	-9,56
850.00.02.04	TASARIM AŞAMASINA HAZIRLIK MALİYETLERİ	6.573,00	3.748,00	-2.825,00	-42,98	6.587,00	6.647,00	60,00	0,91	780,00	887,00	-107,00	-13,72
850.00.03.02	MAMUL ÖZELLİKLERİNİ OLUŞTURMA MALİYETLERİ	11.478,00	10.879,00	-599,00	-5,22	11.299,00	12.874,00	1.575,00	13,94	587,00	682,00	-95,00	-16,18
850.00.03.03	ÜRETİM PLANLAMAYA İLİŞKİN MALİYETLER	5.879,00	6.741,00	862,00	14,66	6.473,00	7.098,00	625,00	9,66	594,00	357,00	237,00	39,90
850.00.03.04	TASARIM AŞAMASI SONLANDIRMA MALİYETLERİ	6.471,00	6.974,00	503,00	7,77	5.978,00	6.017,00	39,00	0,65	-493,00	-957,00	464,00	-94,12
850.00.04.02	MAMUL ÖZELLİKLERİNİ GELİŞTİRME MALİYETLERİ,	2.879,00	2.710,00	-169,00	-5,87	2.986,00	3.084,00	98,00	3,28	107,00	374,00	-267,00	-249,53
850.03.01.01	PAZAR ARAŞTIRMA MALİYETLERİ	5.896,00	4.287,00	-1.609,00	-27,29	5.890,00	6.019,00	129,00	2,19	378,00	421,00	-43,00	-11,38
830.03.01.02	TEKNOLOJİ İYİLEŞTİRME VE GELİŞTİRME MALİYETLERİ	15.632,00	10.478,00	-5.154,00	-32,97	15.397,00	14.384,00	-1.013,00	-6,58	-235,00	396,00	-631,00	268,51
850.03.01.03	MÜŞTERİ İHTİYAÇLARI ANALİZİ MALİYETLERİ	7.485,00	3.746,00	-3.739,00	-49,95	7.458,00	7.854,00	396,00	5,31	458,00	527,00	-69,00	-15,07
850.03.02.04	DEĞER MÜHENDİSLİĞİ MALİYETLERİ	9.385,00	7.584,00	-1.801,00	-19,19	8.427,00	8.372,00	-55,00	-0,65	771,00	801,00	-30,00	-3,89
850.03.02.05	BELGELENDİRME MALİYETLERİ	4.652,00	4.129,00	-523,00	-11,24	5.207,00	5.399,00	192,00	3,69	555,00	1.270,00	-715,00	-128,83
850.04.01.01	YATIRIM ANALİZİ MALİYETLERİ	10.888,00	9.471,00	-1.417,00	-13,01	10.748,00	11.287,00	539,00	5,01	-140,00	174,00	-314,00	224,29
850.04.01.02	KAPASİTE PLANLAMASI MALİYETLERİ	3.741,00	2.791,00	-950,00	-25,39	2.874,00	3.087,00	213,00	7,41	-867,00	296,00	-1.163,00	134,14
850.04.01.03	REKABET ANALİZİ MALİYETLERİ	4.287,00	3.997,00	-290,00	-6,76	3.974,00	4.678,00	704,00	17,72	-313,00	681,00	-994,00	317,57
850.04.01.04	MAMUL FONKSİYONLARI BELİRLEME VE ANALİZ MALİYETLERİ	6.517,00	5.178,00	-1.339,00	-20,55	5.387,00	6.287,00	900,00	16,71	-1.130,00	1.109,00	-2.239,00	198,14
850.04.02.04	MAMUL YATIRIMI KURULUM MALİYETLERİ	8.748,00	6.478,00	-2.270,00	-25,95	7.845,00	6.974,00	-871,00	-11,10	652,00	682,00	-30,00	-4,60
850.04.02.05	FİNANSAL SİMULASYON VE TEST MALİYETLERİ	6.873,00	5.017,00	-1.856,00	-27,00	7.945,00	7.301,00	-644,00	-8,11	278,00	302,00	-24,00	-8,63
850.04.03.01	MAMUL TEST EDİLME MALİYETLERİ	4.997,00	5.178,00	181,00	3,62	5.683,00	6.398,00	715,00	12,58	686,00	1.220,00	-534,00	-77,84
850.04.03.02	MAMUL TASARIMINA İLİŞKİN MALİYETLER	8.754,00	9.674,00	920,00	10,51	7.984,00	7.392,00	-592,00	-7,41	-770,00	640,00	-1.410,00	183,12
850.04.03.03	MAMUL GELİŞTİRMEYE İLİŞKİN MALİYETLER	9.687,00	9.279,00	-408,00	-4,21	8.674,00	8.910,00	236,00	2,72	417,00	452,00	-35,00	-8,39
850.04.04.01	MAMUL TEST GELİŞTİRME MALİYETLERİ	8.772,00	8.097,00	-675,00	-7,69	8.793,00	7.913,00	-880,00	-10,01	174,00	-184,00	358,00	205,75
850.04.04.02	MAMUL TASARIMI İYİLEŞTİRME MALİYETLERİ	6.584,00	5.917,00	-667,00	-10,13	5.687,00	6.874,00	1.187,00	20,87	632,00	657,00	-25,00	-3,96
850.04.04.03	MAMUL SÜREKLİ GELİŞTİRME MALİYETLERİ	6.271,00	5.033,00	-1.238,00	-19,74	5.874,00	6.893,00	1.019,00	17,35	-397,00	444,00	-841,00	211,84
850.04.04.04	MAMUL KONTROL TESTLERİ MALİYETLERİ	5.177,00	5.974,00	797,00	15,40	5.210,00	5.108,00	-102,00	-1,96	333,00	274,00	59,00	17,72
860.00.02.01	SATICI VE DAĞITICI PLANLAMA MALİYETLERİ	7.941,00	8.418,00	477,00	6,01	7.984,00	7.218,00	-766,00	-9,59	432,00	410,00	22,00	5,09
860.00.02.02	REKLAM VE PROMSOYON ÇALIŞMASI MALİYETLERİ	12.874,00	13.874,00	1.000,00	7,77	11.874,00	13.785,00	1.911,00	16,09	-1.000,00	-89,00	-911,00	91,10
860.03.04.01	MÜŞAVİRLİK VE TEKNİK YARDIMLAR	11.637,00	9.179,00	-2.458,00	-21,12	10.978,00	11.820,00	842,00	7,67	-659,00	799,00	-1.458,00	221,24
860.04.03.02	LOJİSTİK PLANLAMA SÜREÇ MALİYETLERİ	4.215,00	4.008,00	-207,00	-4,91	3.712,00	3.700,00	-12,00	-0,32	-503,00	-308,00	-195,00	38,77
860.04.03.03	DEPOLAMA NAKLİYE VE SİPARİŞ İŞLEM MALİYETLERİ	9.745,00	10.379,00	634,00	6,51	8.741,00	8.470,00	-271,00	-3,10	285,00	271,00	14,00	4,91
860.04.04.01	LOJİSTİK PLANLAMA MALİYETLERİ	2.874,00	2.937,00	63,00	2,19	3.074,00	3.971,00	897,00	29,18	200,00	217,00	-17,00	-8,50
860.04.04.03	ARİZİ MALİYETLER	8.874,00	5.088,00	-3.786,00	-42,66	7.248,00	7.438,00	190,00	2,62	388,00	373,00	15,00	3,87
860.04.04.04	İŞLETME ARAÇLARI SİGORTA MALİYETLERİ	1.287,00	1.370,00	83,00	6,45	1.378,00	1.498,00	120,00	8,71	91,00	128,00	-37,00	-40,66
860.04.04.05	İŞLETME DEMİRBAŞ SİGORTA MALİYETLERİ	3.748,00	3.880,00	132,00	3,52	2.874,00	2.968,00	94,00	3,27	-874,00	-912,00	38,00	-4,35
870.01.02.01	İŞÇİ EĞİTİMİ MALİYETLERİ	4.200,00	3.078,00	-1.122,00	-26,71	3.496,00	3.985,00	489,00	13,99	-704,00	907,00	-1.611,00	228,84
870.01.03.01	İŞÇİ EĞİTİMİ TAMAMLAMA MALİYETLERİ	3.100,00	2.791,00	-309,00	-9,97	2.973,00	3.007,00	34,00	1,14	-127,00	216,00	-343,00	270,08
870.04.03.01	PROJE YÖNETİMİ MALİYETLERİ	3.741,00	4.879,00	1.138,00	30,42	3.827,00	3.891,00	64,00	1,67	86,00	98,00	-12,00	-13,95
870.04.03.02	BÜTÇELEME VE MALİYET SÜRÜCÜLERİ ANALİZ MALİYETLERİ	2.547,00	3.709,00	1.162,00	45,62	2.374,00	2.007,00	-367,00	-15,46	-173,00	172,00	-345,00	199,42
870.04.04.01	PROJE YÖNETİMİ SÜREÇ MALİYETLERİ	1.378,00	1.874,00	496,00	35,99	1.983,00	1.685,00	-298,00	-15,03	605,00	-189,00	794,00	131,24
870.04.04.02	ARGE PROJE MASRAFLARI	11.893,00	13.888,00	1.995,00	16,77	12.937,00	14.285,00	1.348,00	10,42	377,00	397,00	-20,00	-5,31
870.04.04.02	BÜTÇELEME VE MALİYET SÜRÜCÜLERİ ANALİZ MALİYETLERİ	2.967,00	3.974,00	1.007,00	33,94	2.874,00	2.997,00	123,00	4,28	870,00	984,00	-114,00	-13,10
870.04.04.03	FİNANSAL VE FİNANSAL OLMAYAN ANALİZ MALİYETLERİ	3.047,00	2.971,00	-76,00	-2,49	3.088,00	3.085,00	-3,00	-0,10	41,00	114,00	-73,00	-178,05
870.07.01.01	FİNANSAL ANALİZ VE RAPORLAMA MALİYETLERİ	2.937,00	2.789,00	-148,00	-5,04	2.674,00	3.009,00	335,00	12,53	-263,00	220,00	-483,00	183,65
870.07.01.02	KAR PLANLAMASI MALİYETLERİ	2.837,00	2.378,00	-459,00	-16,18	2.374,00	2.975,00	601,00	25,32	-463,00	597,00	-1.060,00	228,94
870.07.01.03	FAİZ VE KUR FARKI MALİYETLERİ	6.749,00	8.997,00	2.248,00	33,31	7.628,00	7.985,00	357,00	4,68	879,00	-1.012,00	1.891,00	215,13
870.07.02.02	KAR MARJI PLANLAMA VE ANALİZ MALİYETLERİ	3.418,00	3.874,00	456,00	13,34	3.793,00	3.874,00	81,00	2,14	375,00	0,00	375,00	100,00
	TOPLAM	1.032.286,00	1.068.836,00			1.001.361,00	1.125.960,00			-15.218,00	50.706,00		

Tablo 2. Maliyetlerin Analizi

	MALİYETLERİN ANALİZİ			DEĞİŞİMİN ANALİZİ		
	BÜTÇELENEN	**GERÇEKLEŞEN**	**DEĞİŞİM**	**FİYATLARDAKİ**	**SATIŞLARDAKİ**	**MALİYETLERDEKİ**
OCAK	**125.741,00**	**120.741,00**	**5.000,00**	**2,74%**	**2,94%**	**2,80%**
ŞUBAT	**99.385,00**	**94.274,00**	**5.111,00**	**4,85%**	**3,01%**	**3,42%**
MART	**94.785,00**	**97.251,00**	**-2.466,00**	**5,87%**	**2,09%**	**4,85%**
NİSAN	**111.985,00**	**102.963,00**	**9.022,00**	**10,96%**	**8,80%**	**9,96%**
MAYIS	**117.952,00**	**120.741,00**	**-2.789,00**	**6,74%**	**3,60%**	**3,64%**
HAZİRAN	**129.874,00**	**130.478,00**	**-604,00**	**8,97%**	**4,10%**	**7,79%**
TEMMUZ	**154.285,00**	**150.147,00**	**4.138,00**	**1,90%**	**0,90%**	**1,89%**
AĞUSTOS	**152.184,00**	**154.877,00**	**-2.693,00**	**9,87%**	**14,30%**	**13,74%**
EYLÜL	**121.874,00**	**118.741,00**	**3.133,00**	**11,00%**	**12,30%**	**13,60%**
EKİM	**90.174,00**	**89.201,00**	**973,00**	**3,99%**	**2,70%**	**3,12%**
KASIM	**85.471,00**	**83.175,00**	**2.296,00**	**12,70%**	**13,69%**	**15,70%**
ARALIK	**85.247,00**	**85.362,00**	**-115,00**	**13,40%**	**12,90%**	**14,87%**
TOPLAM	**1.368.957,00**	**1.347.951,00**				



Şekil 5. Karşılaştırmalı Maliyetler



Şekil 6. Değişen Maliyetler

Kaynakça

Acar, D. (1998). İleri maliyet yönetimi yaklaşımı olarak Hedef Maliyetleme. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, 3*, 81-95.

Acar, D. (2005). Entelektüel sermayenin ölçülmesinde MBS'nin katkısı. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 14,* 55-69.

Albright, T. (1998). The use of Target Costing in developing the Mercedes Benz M-Class. *İnternational Journal of Strategic Cost Management, Autumn,* 14.

Altıntaş, M.H. (1999). Pazarlama bilgi sistemlerinin kurulması ve organizasyonu. *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 16(2).

Altuğ, O. (2001). *Maliyet muhasebesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi

Ansari, S.L.; Bell, J.E. ve The CAM-I Target Cost Core Group. (1997). *Target Costing: the next frontier in strategic cost management.* USA: IRWIN Professional Publishing

Bagranoff, N.A.; Simkin M.G. ve Norman C.S. (2009). *Core concept of accounting information systems* (11th Edition). USA: John Wiley and Sons Inc.

Bahşi, G. ve Can, A.V. (2001). Hedef Maliyetleme. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, 4,* 51-57.

Bayram, H. (2010). *Bilgi toplumu ve bilgi yönetimi* (1.Baskı). İstanbul: Etap Yayınevi.

Berliner, C.D. ve Brimson, J.A. (1988). *Cost management for today's advance manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*. Boston: Harward Business School.

Besler, S. (2009). *İşletmelerde bilgi sistemleri. yönetim bilgi sistemi*. (Ed: M.Şahin). Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 1913, ss. 64-81.

Bilginoğlu, F. (1994). İmplementing Target Costing. *Institute of Management Accountants,* 98377, 12-29

Blocker, E.J.; Chen, K.H. ve Lin, T.W. (2002). *Cost management, a strategic emphasis.* Boston: Mc Graw Hill.

Bursal, N. ve Yücel, E. (2002). *Maliyet muhasebesi ilkeler ve uygulama* (9.Basım). İstanbul: Der Yayınları.

Büyükmirza, K. (2012). *Maliyet ve yönetim muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi

Can, A.V. (2004). *Hedef Maliyetleme: kuram ve uygulama*, Adapazarı: Sakarya Kitabevi

Ceylan, A. (2003). *İşletmelerde finansal yönetim.* (8.Baskı). İstanbul: Ekin Kitabevi

Chiang, H.T. (2000). *An empirical study of the impact of management's cost system selection on earnings-per-share: Activity-Based Costing vs. Traditional costing.* Yayınlanmamış Doktora Tezi. Florida: Nova Southeastern Üniversitesi

Clifton, M.B.; Townsend, W.P.; Bird, H.M.B. (2004). *Target Costing: Market Driven Product Design,* New York: Markel Dekker Inc.

Cooper R. ve Slagmulder, Regine. (1999). Develop profitable new products with Target Costing. *Sloan Management Review*, Summer, 23-44.

Cooper, R. (2002). Target Costing for new products development. *Journal of Cost Management, May/June.* 7-33.

Cooper, R. ve Chew W.B. (1996). Control tomorrow's costs through today's designs. *Harward Business Review*, January-February, 88-97.

Cooper, R. ve Slagmulder R. (1997). *Target Costing and Value Engineering*. Portland: Productuvity Press.

Çetiner, E. (2000). *Maliyet muhasebesi*. (3. Basım). Ankara: Gazi Kitabevi

Dekker, H. ve Peter S. (2003). A Survey of the adoption and use of Target Costing in Dutch firms. *International Journal of Production Economics*, 84,293-305.

Demirhan, D. (2002). İşletmelerde stratejik bilgi sistemleri yönetimi ve rekabet üstünlüğü elde edilmesindeki rolü. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 2(2), 117-124.

Deskhmukha, A. (2005). *Digital acoounting: the effect of the internet and ERP on accounting.* USA: IRM Press.

Drury C. (1992). *Management and cost accounting*. London: Chapman & Hall

Ellram, L.M. (2006). The Implementation of Target Costing in the United States: Theory versus practice. *The Journal of Supply Chain Management*, Winter, 23.

Erden, S.A. (2004). *Üretim ortamları, maliyet yönetim sistemleri ilişkisi ve stratejik maliyet yönetimi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.

Erdoğan, N. (1998). Teknolojik gelişmeler karşısında muhasebenin geleceği. *6. Ulusal İşletmecilik Kongresi,* Antalya, 262.

Gagne, M.L. ve Discenza, R. (1995). Target Costing. *Journal of Business&Industrial Marketing, 10(1), 17.*

Gökdeniz, Ü. (2005). İşletmelerde muhasebe bilgi sistemine yaklaşım. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 27, 86-93

Gümüştekin, G.E. (2004). İşletmelerde yönetim bilişim sistemleri, *Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 11(1), 125-141.

Güredin, E. (2010). *Denetim ve güvence hizmetleri*. (6. Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.

Hacırüstemoğlu R. ve Şakrak, M. (2002). *Maliyet muhasebesinde güncel yaklaşımlar.* İstanbul: Türkmen Kitabevi

Hansen, D.R. ; Mowen M.M. ve Guan L. (2009). *Cost management: accounting and control* (Sixth Edition). Ohio: South-Western Cengage Learning.

Hergeth, H. (2002). Target Costing in the textile compex, Journal of Textil and Apparel, *Technology and Management*, 2(4), Fall, 1-10.

Hilton, R.W. (1999). *Managerial accounting*. New York: Irwin/McGraw-Hill.

İslamoğlu, A.H. (2008). *Pazarlama yönetimi*. (4. Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.

Karagül, A.A. (2006). *Bilgi yönetimi sürecinde kurumsal kaynak planlaması uygulamalarının muhasebe bilgi sistemine etkisi ve bir uygulama*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.

Karakaya, M. (1994). *Muhasebe bilgi sistemi ve bilgi teknolojisi*. Ankara: Nobel Yayınları

Karcıoğlu, R. (2000). *Stratejik maliyet yönetimi, Maliyet ve yönetim muhasebesinde yeni yaklaşımlar*. Erzurum: Aktif Yayınevi.

Kartal, A. vd. (2013). *Maliyet yönetimi*. (Ed: A.Kartal ve A.Sevim). Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 3034,

Koçsoy, M. (2008). *Hedef Maliyetleme ve Türk imalat işletmelerinde uygulanması*. Yayınlanmamış Doktora Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi.

Lucansky, P.; Potapchuk, L. ve Burke, R. (2002). Target Costing, a total cost of ownership approach. *The Lean Perspective-Pharma Chem*, July/August, 45-48.

Nalbantoğlu, R. ve Bayazıtlı E. (2005). Stratejik bir araç olarak Hedef Maliyetleme. *Sakarya SMMM Odası Temel Eğitim ve Staj Merkezi*, Yayın No:63, Ankara: Siyasal Kitabevi.

Özbek, Y. (1992). Muhasebe bilgi sisteminin organizasyonu. *Verimlilik Dergisi*, 1992/1, 117-138.

Romana, P.L. (1990). Where is cost management going?. *Management Accounting*. Part 2, September, 61

Romney, M.B.; Steinbart, P.J. ve Cushing, B.E. (1997). *Accounting information systems.* (Seventh Edition). Chicago: Addision-Wesley Publishing Co.

Sevim, A. (1990). *Türk tarım işletmelerinde tahmini maliyet muhesebesi sisteminin kurulması ve bir yönetim kontrol aracı olarak kullanılması.* Anadolu Üniversitemi Sosyal Bilimler Entitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Sevim, Ş. (2005). *Muhasebe bilgi sistemi*. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Yayınları.

Shimizu, N. ve Lewis, L. (2005). *The evolutionary process of management accounting: Target Costing as a example of Japanization. Second Asian-Pacific İnterdisciplinary Research in Accounting Conference Program*, 4th-6th August 1998. http://www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira98/archives/pdfs/44.pdf (30.11.2005). den aktaran Koçsoy, 2008.

Sürmeli, F. vd. (2010). *Muhasebe bilgi sistemi*. (Ed: F.Sürmeli). Eskişehir: T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 1736,

Şengel, S. (2011). Türkiye'de muhasebe meslek elemanı talebi üzerine bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 50, 167-180.

Ülgen, H. Ve Mirze, S.K. (2004). *İşletmelerde stratejik yönetim*. İstanbul: Literatür Yayınları.

Yılancı, M. (1991). Muhasebe bilgi sistemi ve kontrol. *Kütahya İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yıllığı*, 103.

Yükçü, S. (1999). Yeni bir fiyatlandırma yaklaşımı olarak Hedef Maliyetleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 1(3), 4.

http://www.sarten.com.tr/hakkimizda/index.php?page=sirket_profil (Erişim Tarihi: 11.05.2015)