

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

Doç.Dr. Adnan SEVİM**
Öğr.Gör. Samet BÜLBÜL***

785

Muhasebe Bilim
Dünyası Dergisi
Aralık 2015; 17 (4): 785-804

ÖZ

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. Bunlara ilave olarak, çalışmanın sonunda, tasarlanan modelin uygulanması sonucu ortaya çıkan raporlamaya ilişkin bilgiler ifade edilmiş ve başta işletme yöneticilerinin ve bilgi kullanıcılarının doğru karar vermelerine katkıda bulunacak önemli göstergeler analiz edilmiştir. Bu göstergeler sayesinde de işletmeler maliyet yönetiminde daha etkin olacak ve finansal raporlama konusunda daha kaliteli sonuçlar ortaya koyacaklardır.

Anahtar Kelimeler: Maliyet yönetimi Hedef Maliyetleme, Muhasebe bilgi sistemi

JEL Sınıflandırması: M41, M49, L86

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

ABSTRACT

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, at the end of the study, data about report that was acquired as a result of imple-

* Makale Gönderim Tarihi: 19.07.2015; Kabul Tarihi: 22.11.2015

Bu çalışma, "Hedef Maliyetleme Açısından Muhasebe Bilgi Sistemine İlişkin Bir Öneri ve Bir İşletme Uygulaması" başlıklı Yüksek Lisans tezinden uyarlanmıştır.

** Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, asevim@anadolu.edu.tr

*** Kara Harp Okulu, Dekanlık, İşletme Bölümü, sbulbul@kko.edu.tr

menting the designed model and the important implications that might contribute to managers and data users' making the right decisions were analyzed. By means of this implications, firms will be more efficient on cost management and better quality will produce results in financial reporting.

Keywords: Cost management , Target Costing, Accounting information system

JEL Classification: M41, M49, L86

1. GİRİŞ

Dünyada yaşanan değişim ve gelişim, değişen müşteri beklentileri, kısalan mamul yaşam süreleri, gerek işletmeleri gerekse onların çevrelerini çok yönlü olarak etkilemiş bulunmaktadır. Bunun yanında, günümüzde bilginin değerinin artmasıyla birlikte, bilgiye ulaşma konusu da, 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 olabilmektedir. 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 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.

2. MALİYET YÖNETİM SİSTEMLERİ

Maliyet Yönetimi Sistemi; işletme yapı ve faaliyetlerinin, maliyetleri etkilemek amacıyla düzenlenmesidir. Bir başka tanıma göre ise mamul maliyetlerini doğru olarak belirlemek, işletmedeki işlemleri geliştirmek, kaynakların israfını önlemek, maliyet taşıyıcılarını tanımlamak, faaliyetleri tasarlamak, planlamak ve işletmelerin stratejilerini oluşturmak için faaliyetlerin yönetimi ve kontrolüdür (Berliner ve Brimson 1988, 152).

Maliyet yönetimi, hangi faaliyetlerin ya da etkenlerin maliyetleri ortaya çıkardığı ile başlamaktadır. Maliyet yönetiminin başarıya ulaşma-

bilmesi 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 ve diğerleri 2013, 4). Bu kapsamda, işletme açısından olaya yaklaşıldığında ise maliyet, yönetim tarafından etkilenebilecek tek değişken konumuna gelmiş bulunmaktadır(Albright 1998, 14).

Günümüzde 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 ve diğerleri 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; küresel rekabet, hizmet sektörünün büyümesi, bilgi ve üretim teknolojilerindeki gelişmeler şeklinde ifade edilebilir.

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 ise, Tam Zamanında Üretim Sistemi (JIT), Kaizen maliyetleme, Ürün Yaşam Seyri Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Kıyaslama, Değer Mühendisliği ve Hedef Maliyetleme olarak sıralanabilir.

3. HEDEF MALİYETLEME

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 ve diğerleri 2013, 236). Ürünlerin tasarım aşamasında maliyet planlamasını savunan hedef maliyetleme stratejik bir kar ve maliyet yönetim süreci olarak ortaya konulmaktadır.

3.1. Hedef Maliyetlemenin Özellikleri, İlkeleri ve Sürecinin Yapısı

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, 18). 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 bulunmaktadır. Formüle edilecek olursa;

$$\text{Hedef Maliyet} = \text{Hedef Satış Fiyatı} - \text{Hedef Kar}$$

Hedef maliyetleme, geleceğe dönük ve 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 ortaya çıkabilecek maliyetlerin daha meydana gelmeden kontrol edilmesini sağlayan bir yöntemdir.

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

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

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

Hedef maliyetleme, bir işletmenin, müşterilerin istediği ürünü belirlemeyi, karlılığın gerektirdiği ekonomikliğini 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 etkileşimli yönünden dolayı süreç faaliyetlerinin çoğu eş zamanlı meydana gelmektedir.

3.2. 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 itibarıyla 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 sağlamaktadır.

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

Hedef maliyetleme sürecinin mamul geliştirme döngüsüyle çok yönlü etkileşimli yönünden dolayı faaliyetlerin çoğu eş zamanlı ya da paralel meydana gelmektedir. Cooper, Slagmulder, 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 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 ilerleyen sayfalarındaki model önerisinde de tekrar ele alınacağı hatırlatılarak, süreç, bundan sonra mamul geliştirme döngüsü olan 4 başlık altında yürütülecek ve sistem modeli buna göre tasarlanacaktır.

4. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ VE ALT SİSTEMLERİ

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). 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, mali-

yet kontrolü, işçilik giderleri gibi alt bilgi sistemlerinin oluşturduğu bir bilgi sistemidir(Sürmeli ve diğerleri 2010, 32).

Muhasebe bilgi sistemi, verileri, girdi-işlem-çıkıtı 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).

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 ve diğerleri 2010, 59).

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(Sürmeli ve diğerleri 2010, 69).

4.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurulması, Uygulanması ve Geliştirilmesi

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. 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 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 ve diğerleri 2010, 249).

Muhasebe bilgi 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 ise şunlardır(Sürmeli ve diğerleri 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

4.2. Muhasebe Bilgi Sisteminde Teknoloji Kullanımı

Bilgi teknolojisi, yazılım ve donanım ürünleri, bilgi üretim sistemleri ve bu sistemlerin geliştirilmesi, yönetim süreçlerinin otomasyonu gibi kavramları ve faaliyetleri kapsamaktadır. Bilgi teknolojisine yazılım ürünleri bilgiyi işleme ve kullanmadaki üstünlükleri nedeniyle, işletmenin dili olan muhasebe bilgi sistemi için odak noktasını oluşturmaktadır. 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).

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 ve diğerleri 2010, 93).

4.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Teknolojik İhtiyaçları

Muhasebe bilgi sistemi, daha önce de ifade edildiği gibi, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcılarına yönelik olarak etkin bir rapor-

lama 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.

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, 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 saklanmasıdaki 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).

Bunların yanında, 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.

4.4. 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. 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 ve diğerleri 2010, 233). Bu gelişmeler işletme-

lerin bilgi gönderme ve bilgiye ulaşma hızını artırmış ve buna bağlı olarak işletmelerin dijital uygulamalara yönelmesini gerekli kılmıştır.

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 entegrasyonu, uyumu bilgisayar ortamında yapılabildiği için daha kolay hale gelmiş bulunmaktadır.

4.5. Hedef Maliyetleme Açısından Veri ve Bilgi Akışında 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.

Muhasebe bilgi sisteminin alt sistemlerden ilki olan 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.

Ayrıca, 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.

Yukarıdaki açıklamalara ilave olarak, 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 içerisinde dirler (Sürmeli ve diğerleri 2010, 155). Burada bahsedilen veriler, hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sisteminde uygun yerlerde işlenmeli ve izlenmelidir.

5. HEDEF MALİYETLEME İLE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN BÜTÜNLEŞTİRİLMESİ

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

5.1. 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 (Karagül 2006, 27). Böyle bir değişim, işletme içi ve işletme dışı bilgi kullanıcıları arasındaki bilgi akışını da etkileyebilmektedir.

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 artıracacağı ise bir diğer önemli nokta olarak karşımıza çıkmaktadır.

5.2. 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 (Clifton 2004, 128). Tüm bu nedenleri bir araya getirdiğimizde bu değişimler, işletme davranışlarını da değiştirmiş ve müşteriye merkezine almış bulunmaktadır.

Hedef maliyetleme açısından olaya bakıldığında, hedef maliyetleme amaçları ile müşteri ilişkileri yönetiminin amaçlarının birbirine çok benzediği rahatlıkla görülecektir. Her iki yaklaşımda da müşteriye 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.

5.3. Tedarik Zinciri Yönetimi Açısından

Tedarik zinciri yönetimi sayesinde işletmeler, tedarikçileri ve müşterileri arasındaki iletişimi güçlendirmekte ve bilgi paylaşımını da artırmış olmaktadır. 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 olmaktadır.

5.4. 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.

6. HEDEF MALİYETLEME AÇISINDAN MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNE İLİŞKİN BİR MODEL ÖNERİSİ

Çalışmanın temelini teşkil eden ilk üç bölümde; maliyet yönetim sistemleri, hedef maliyetleme ve muhasebe bilgi sistemine ilişkin bilgiler verilmiş ve konular ele alınmıştır. Dördüncü 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-çıkışı 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.

6.1. Çalışmanın Amacı

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.

6.2. 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 bu hesap planındaki özellikli hesaplar ve örnek raporlama EK-1’de sunulmuştur. Bu hesap planından hareketle de aynı şekilde girdi-süreçleme-çıktı sürecinde rapor ve çıktıları 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.

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 açıklamalara yer verilmiştir.

6.3. Çalışmadaki Girdi-Süreçleme-Çıktı

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. 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.

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. Tabii 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 tabii tutulacaktır.

Çıktı aşamasında ise 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 da-

yanarak 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 yapılabilir. Hedef maliyetleme açısından, hedef maliyete ulaşma konusunda yapılan işlemler, sistemin doğru işleyip işlemediğinin de bir göstergesi olacaktır.

6.4. Uygulamanın Gerekeşi

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.

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

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 belirlenmesinde de önemli rol oynamaktadır. Bu programın uygulamasının

sonucu olarak da hesapların işleyişi tamamen sisteme yapılan tanımlar içerisinde gerçekleşmektedir.

7. UYGULAMANIN SONUÇLARI VE ÖNERİLER

Uygulama yapılan işletmedeki muhasebe bilgi sistemini yukarıdaki açıklamalarla 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-çıkıtı akışında işletmeye büyük kazanımlar sağlamakta ve işletme için bir kontrol mekanizması görevi görmektedir. Kurumsallaşma konusunda gösterilen bu çaba, başta işletme yönetimi ve sistemi kullanıcıları 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 yani 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.

Bunların yanında, hedef maliyetlemenin uygulanması ve muhasebe bilgi sisteminde raporlanmasına ilişkin işletmeye özgü önerilerimiz olacaktır. Bu önerileri şöyle sıralayabiliriz: Öncelikle, işletmenin 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-çıkıtı 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.

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. Yani, hesapların işleyişinde değişiklik olmayacak sadece akış konusunda yeni hesapların kullanılması gerekecektir. Çünkü, bu kayıtların ilgili hesaplara aktarılması, özü itibarıyla, 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, çalışmanın sonunda gösterilen bir raporlama yöntemi, işletme yönetimine detayları görmek adına çok büyük katkılar sağlayacak ve maliyetlerin ayrıştırılması neticesinde ortaya çıkan hesapları izleme imkanı sunacaktır.

KAYNAKÇA

- Albright, T. 1998. The Use of Target Costing in Developing The Mercedes Benz M-Class, *International Journal of Strategic Cost Management*, Autumn, 14.
- Ansari, S.L., J.E. Bell, 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., M.G. Simkin ve C.S. Norman. 2009. *Core Concept of Accounting Information Systems (11th Edition)*, USA: John Wiley and Sons Inc.
- Berliner, C.D. ve J.A. Brimson. 1988. *Cost Management for Today's Advance Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design*, Boston: Harvard Business School.
- Bursal, N. ve E. Yücel. 2002. *Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama (9.Basımlı)*, Der Yayınları, İstanbul.
- Clifton, M.B., W.P. Townsend, ve H.M.B. Bird. 2004. *Target Costing: Market Driven Product Design*, New York: Markel Dekker Inc.
- Cooper, R. ve W.B. Chew. 1996. Control Tomorrow's Costs Through Today's Designs, *Harvard Business Review*, January-February.
- Cooper, R. ve R. Slagmulder. 1997. *Target Costing and Value Engineering*. Portland: Productivity Press.

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

- Gökdeniz, Ü. 2005. İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 27.
- Gümüştekin, G.E. 2004. İşletmelerde Yönetim Bilişim Sistemleri, Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 11(1).
- Hacırüstemoğlu R. ve M. Şakrak. 2002. Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Karagül, A.A. 2006. Bilgi Yönetimi Sürecinde Kurumsal Kaynak Planlaması Uygulamalarının Muhasebe Bilgi Sistemine Etkisi ve Bir Uygulama, Eskişehir Anadolu Üniversitesi Yayınlanmamış Doktora Tezi,
- Karakaya, M. 1994. Muhasebe Bilgi Sistemi ve Bilgi Teknolojisi, Nobel Yayınları, Ankara.
- Kartal, A. ve Diğerleri. 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 İmalat İşletmelerinde Uygulanması, Ankara Üniversitesi Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara.
- http://www.sarten.com.tr/hakkimizda/index.php?page=sirket_profil (Erişim Tarihi: 11.05.2015)

