

ATLAS INTERNATIONAL REFEREED JOURNAL ON SOCIAL SCIENCES

Open Access Refereed E-Journal & Refereed & Indexed
ISSN:2619-936X



Vol:5, Issue:23

2019

pp.810-819

Article Arrival Date: 28.10.2019

Published Date: 30.11.2019

YALIN DÜŞÜNCE ÇERÇEVESİNDE MUHASEBEYE GENEL BİR BAKIŞ*

LEAN THOUGHT IN THE FRAME A OVERVIEW OF ACCOUNTING

Hasbiye DİZMAN

Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, Gediz MYO, Büro Yönetimi ve Yönetici Asistanlığı, Kütahya/Türkiye

Doi Number : <http://dx.doi.org/10.31568/atlas.365>

Article Type : Research Article



ÖZET

Günümüzde teknoloji ve birçok alanda yaşanan değişimlerle birlikte kullanılan sistemlerde de büyük oranda değişimler meydana gelmektedir. Bu değişimler sonucunda işletmeler, küreselleşmenin yoğun etkisinin olduğu rekabet ortamında varlığını sürdürebilmesi ve maliyet avantajı elde edebilmesi için yeni stratejilere ihtiyaç duymaktadır. Bu noktada yalın kavramı ortaya çıkmaktadır. Yalın, çalışanlara aşırı yük yüklenilmesini istemeyen işin doğru zamanda ve doğru yerde yapılmasını esas alan bir kavramdır. Yalın kavramı birçok alanda etkisini göstermekle birlikte bu çalışmada yalın düşünce çerçevesinde yalın muhasebe kavramına yer verilecektir. Yalın muhasebe, muhasebe süreçlerinde yalın düşüncenin uygulanmasını içeren bir kavram olarak ifade edilmektedir. Bu çalışmada yalın uygulamalar ve yalın muhasebe hakkında literatür incelemesi yapılarak yalın muhasebe uygulamalarının önemi üzerine literatürdeki eksikliğe dikkat çekmek ve gelecek çalışmalara katkı sağlanması amaçlanmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Yalın Kavramı, Yalın Düşünce, Yalın Düşünce Unsurları ve Yalın Muhasebe

ABSTRACT

Nowadays, changes in technology and many other fields are being used. As a result of these changes, enterprises need new strategies in order to maintain their existence in a competitive environment in which there is intense impact of globalization and to achieve cost advantage. At this point, the lean concept emerges. Lean is a concept based on the fact that the work that does not want the employees to be overloaded at the right time and at the right place. Although the concept of lean shows its effect in many areas, in this study lean thinking concept will be included in lean accounting concept. Lean accounting is expressed as a concept that involves the application of lean thinking in accounting processes. In this study, it is aimed to draw attention to the lack of literature on the importance of lean accounting applications by making a literature review of lean applications and lean accounting and to contribute to the future studies.

Keywords: Lean Concept, Lean Thinking, Elements of Lean Thought and Lean Accounting

1. GİRİŞ

İşletmeler topluma mal ve hizmet sunmak amacıyla kurulmuş örgütlerdir. Kurulurken temelde belli başlı amaçları yerine getirmek isterler. Bunlardan en bariz en bilinen amaç karlılıktır. Bununla birlikte süreklilik ve sosyal amaçlar vardır. Sosyal amaçlar devlete vergi vermek, istihdam problemine katkı sağlamak gibi sayılabilir. İşletmelerin en çok bilinen amacını gerçekleştirmesi yani karlılığı sağlaması ürünlerin satış fiyatları yüksek tutmak, bütün pazarı hedef pazar olarak görmek yoğun tutundurma programları uygulamak, rakipleri takip etmek gibi birçok faktörle sağlanmaya çalışılabilir. Ancak karlılık bu taktikleri uygulayarak

* Bu makale 19-22 Nisan 2019 tarihlerinde Lefkoşe – Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyetinde düzenlenen "V. Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Kongresi"nde sunulan bildirinin gözden geçirilmiş ve genişletilmiş versiyonudur.

olabileceği gibi aslında maliyetleri düşük tutmak ve giderlerde tasarruf sağlayarak da olur. Bu anlayışın uzantısında israftan kaçınmak gerektiği anlayışı doğmaktadır. İsraftan kaçınmak için de yalın üretim den bahsetmek gerekir.

Yalın üretim anlayışı, Japon da Toyota mühendislerinin Ford üretim sistemlerini incelemeleri ve kendilerine uygun olmadığı kanaatine varmaları neticesinde ortaya çıkmıştır. Ayrıca küreselleşme boyutunda rakip firmalar arasında hareket ederken kabul görmüş bir anlayıştır. Bu anlayışın odak noktasında maliyetlerde minimum maliyet ve gereksiz olan her türlü harcamadan kaçınmak yani israfı engellemek fikri yatmaktadır. Ayrıca tüm işlem süreçlerinde iyileştirmeler yaparak değer yaratan faaliyetler ve değer yaratan üretimler yapmak gerektiğini ifade eder. Özellikle imalat işletmelerinde maliyetlerin giderek düşmesi, denetim sistemlerinin oturması, stok miktarların düşmesi, üretimlerin ve ürünlerin müşteriye teslim sürelerinin kısalması, tedarik işlemlerinin hızlanması yalın üretim uygulamalarının önemli sonuçları olarak ifade edilebilir (Can ve Güneşlik, 2013:2).

2. KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Bu araştırma literatür taramasına dayalı bir çalışmadır. İşletmelerin yalın organizasyon olarak yapılanma süreçlerinde yalınlık kavramının muhasebe işlem süreçlerinde de uygulanmasına yönelik bir içerik taşımaktadır. Bunun için çalışmanın devamında yalın kavramından, yalın düşünceden, yalın muhasebeden, yalın muhasebe ilkeleri ve çalışma ilkelerinden bahsedilerek sektörde çalışan işletmelere yalın anlayışla hareket ederek daha ekonomik bir çalışma süreci yaşanacağı hakkında görüşler sunulmaya çalışılmıştır.

2.1. Yalın Kavramı

Yalın kavramı, kelime olarak karmaşık olmayan, kolay anlaşılan, gösterişsiz, süssüz, sade anlamlarına gelmektedir. İşletmelerde yalın kavramı tüm organizasyonu kapsayarak yönetim ve işlem süreçlerinde yalın üretim kavramıyla ilişkilendirilmektedir. Firma karlılığını artırmak amacıyla, fikirlerin, hizmetlerin ve malların üretilme süreçlerinde israftan arındırılıp sadeleştirilerek sunulan değeri mükemmelleştiren sistemler ve teknikler bütününe yalın üretim denir.

İsraf gereksiz ve ölçsüz harcamak, kullanmak tüketmek anlamlarına gelir. Yalın düşüncede israf ise bu bilinen anlamının dışında müşteriler için değer oluşturmamayan ve fazla ödeme yapmak istemeyeceği her şey olarak tanımlanabilir. İsraftan kaçınmayla her türlü gereksiz harcamaların sonlandırılması, maliyetlerin düşmesi, müşterilerden daha fazla memnuniyet beklentisinin artırılması, piyasada durum ve şartlara göre esneklik kazanılması, işletmeye giren nakit akışlarının artması, rakiplerle olan mücadele de daha fazla başarılı olunması beklenmektedir (<https://lean.org.tr/yalin-uretim-felsefesi/Kulaç,2003>). İsraftan uzak durmak için her türlü üretim hatasının hiç ya da minimum seviyede olması, stok maliyetine katlanmamak için aşırı miktarda üretim yapmama, her türlü gereksiz zaman harcama, ofis ve üretim binalarında gereksiz hareketler, gereksiz taşımalar, gereksiz harcamalara dikkat etmek gerekir.

Pazarlamanın yıllar itibariyle gelişim dönemlerine bakıldığında, 1880-1930 yılları arasında Üretim anlayış dönemini, 1930-1950 yıllar aralığında satış anlayış dönemini, 1950-1970 arası pazarlama anlayış dönemini ve 1970 ve sonrasını toplumsal pazarlama dönemi şeklinde ifade edilir (Öztürk, 2017:8). Bu dönemlerden biri olan üretim anlayış döneminin ana fikri “ne üretirsem onu satarım” şeklindedir. Bu fikrin olduğu dönemde müşteri faktörü, rakip faktörü olmadığı için işletmeler her durumda satış yapabileceklerine inanmışlardır. Ancak günümüzde bu düşünce şeklinin benimsenmesi ve bu doğrultuda hareket edilmesi mümkün değildir. Küreselleşme ve rekabetin maksimum sevide olması işletmeleri kısa sürede değişen tüketici tercihlerine göre üretim yapma, hızlı bir şekilde ulaştırmayı ve geniş pazarlarda hareket

etmeyi, sektördeki değişimin takipçi olarak hareket etmeyi zorunlu kılmaktadır. Ancak tüm bu süreçlerde finansal anlamda güçlü olmak, rekabetçi piyasa da ayakta kalabilmek ancak maliyetlerde giderlerde tasarrufla ya da israfı engel olmakla başarılabilir. Bu yüzden genel anlamda yalın üretim çok kısa sürede benimsenmiş bir fikir, felsefe olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.2. Yalın Düşünce

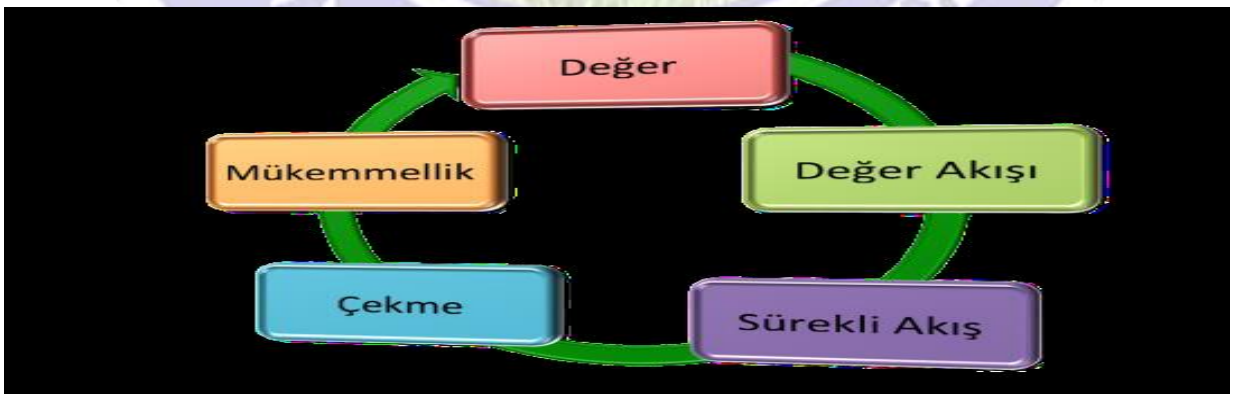
Yalın düşüncenin ortaya çıkışı Japonya da Toyota firmasının yalın üretim sistemini kurması ve uygulamasıyla başlamıştır ve çok kısa sürede batı ülkelerindeki işletmelerde benimsenmiştir. Çünkü bu felsefe iş dünyasında yönetsel anlamda finansal anlamda müşteri memnuniyeti gibi birçok anlamda dönüşüm noktası olmuştur. Yalınlık sadece bir üretim tekniği olmayıp, hizmet sunumundan ürün geliştirmeye, kamu hizmetlerinden ticari faaliyetlere pek çok alanda uygulanabilecek bir yaklaşımdır (<https://lean.org.tr/yalin-dusunce-nedir/>). “Toyota Üretim Sistemi”nin sanayi dünyasına kattığı en temel ilke her şeyi ancak müşterinin istediği anda ve miktarda üretmek, gereksiz stokları tümüyle ortadan kaldırmaktır (<http://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/yalin-dusuncenin-gelisimi/143>)

Yalın üretim sistemi veya yalın düşünce; organizasyonda değer yaratmayan her türlü faaliyetin ayıklanmasını, kullanılan üretim faktörlerinin miktarının azaltılmasını, ileri teknoloji içeren ekipman ve nitelikli işgücü kullanımını, doğru işi bir defada yapma prensibinden hareketle hataların yapılmadan önlenmesini içerir. Yüksek performans düzeyi sağlayarak en az girdi ile en yüksek verimi elde etmeyi hedefler (Türkan, 2010: 29).

Yalın üretim sisteminden bahsederken yalın üretimi en iyi ifade eden Japonca kavram olan Muda’dan bahsetmek gerekir. Muda: değer yaratmayan ama kaynak harcayan herhangi bir insan faaliyeti anlamına gelir. Bu insan faaliyetlerini; düzeltme gerektiren hatalar, stokları ve gereksiz mal yığınlarını artıran maddelerin üretimi, gerçekte gereksiz olan işlem adımları, çalışanların ve malların bir yerden öteki yere hareket ettirilmesi veya taşınması şeklinde sayabiliriz. Bununla birlikte, önceki faaliyetin zamanında tamamlanamaması nedeniyle sonraki faaliyeti yapacak kişilerin iş yapmadan beklemesi ve müşteri ihtiyaçlarını karşılamaktan uzak mal ve hizmetlerin üretilmesi şeklinde ilave edebiliriz (Womack & Jones, 2012: 23).

2.3.Yalın Düşüncenin Unsurları

Değer, değer akışı, sürekli akış, çekme ve mükemmellik şeklinde beş adımla ifade edilir (Womack & Jones, 2012: 24).



Şekil 1. Yalın Düşüncenin Unsurları

2.3.1. Değer

Değer kavramı, müşteriye sağlanan faydaların toplamıdır. İşletme tarafından müşteriye karşı sağlanan kolaylıkların müşteri tarafından hissedilmesi durumudur. Bir ürünü müşterinin

değerli bulması ancak kullanımı sonrasında ortaya çıkar. Değerli bulmasını sağlayan faktörlerde ürünün kalitesi, sunum şekli, tutundurma faaliyeti, fiyatının uygunluğu, ihtiyacını tam olarak gidermesi, ürünü kolaylıkla bulması, sağlanan servis imkânları, garanti süresi gibi sayılabilir. İşletme müşterinin ihtiyaçlarını ne ölçüde karşılıyorsa müşterinin hissedeceği değer de ona paralel olarak değişkenlik gösterir. Bu değer seviyesi maksimum, minimum ve orta şeklinde olabilir (Womack & Jones, 2012: 24).

2.3.2. Değer Akışı

Malları ve hizmetleri elde etmek için gerekli olan somut hareketler veya eylemler serisine değer akışı adı verilmektedir. Yani ürünlerin hammadde sürecinden nihai ürüne dönüşünceye kadar olan geçirdikleri süreçlerdeki aşamalara denir. İşletmeler satışları aracılığı ile kazanç sağlamaktadırlar. Bu kazancın sürekli ve artan oranda sürekliliğini sağlayabilmeleri için bu değer akış sürecine dikkat etmelidirler. Çünkü müşteriler için değer, değer akış sayesinde oluşturulur. İşletmeler bu değer akış sürecine odaklanırlarsa, bu süreç müşteri gözüyle mükemmel, harika olarak algılanırsa mevcut durumdan daha iyi kazanç sağlanabilir. Bu durum iki şekilde değerlendirilebilir. İlki memnuniyetin ve talebin artmasıyla kazancın daha fazla olması bir diğeri israfın engellenmesi durumudur. İsraf edilen unsurlardan uzak durulup maliyetler düşürülürse israf edilen kalemler için harcama yapılmamış olması cepten çıkmayan parada kazançtır (Özçelik ve Ertürk, 2010:57).

2.3.3. Sürekli Akış

Sürekli akış; mal ve hizmet üretme süreçlerinde ya da değer yaratma süreçlerinde kesintiye uğramadan akışının sağlanmasını ifade eder. Akışı engelleyebilecek her türlü engelin olmamasına dikkat etmek gerekir. Bunlar işletme içi politikalar, bürokratik işlemler, iş talimatı gibi olabilir. İşletme çalışanları özellikle hammaddenin alımından, üretimden, paketlemeden, ulaşımından tüketicinin eline geçinceye kadar tüm süreçte problem yaşanmasın diye dikkat etmelidirler. Çünkü değer yaratacak her adımın aksaması istenilmeyen durumdur. Ürünün siparişinin alınma süresiyle teslim edilme süresi arasındaki zaman çok uzun olmamalıdır. Müşteri beklemekten sıkılabilir veya alımdan vazgeçebilir. Hızlı üretim ve hızlı teslim değer açısından önemlidir (Türkan,2010: 36).

2.3.4. Çekme

İşletmelerde mal ve hizmet üretimlerine başlanılmadan önce potansiyel pazarlarda ürünün-hizmetin talep edilirliliği nedir? Sorusunun cevaplanması satışların başarılı olmasını sağlayacaktır. Pazarlama “üretimden önce başlar ve üretimden sonra da devam eder” anlayışı vardır (Öztürk, 2017: 3). Bu anlayış ürünün üretilmeden önce Pazar araştırmasıyla piyasada alabileceği yeri de belirler. Bugünün pazarlarına temelde iki temel güç yön vermektedir. Bunlardan biri teknoloji bir diğeri de küreselleşmedir. Rekabet piyasasında ve küreselleşme boyutunda işletmeler müşteri hangi malı istiyor ne kadar istiyor sorularına cevap bulmalıdırlar ki gereksiz yatırım ve gereksiz üretimleri yapmasınlar (İslamoğlu, 2006:3). İşletmelerde üretim birimi, talep geldikçe ve zamanında üretim yapmalıdırlar. Aslında temel mantık arz ve talebin kesişmesidir. Çekme ilkesi, müşteriden gelen taleple başlar müşteriye ürünün teslimiyle son bulur. Tüm bu aşamalarda bir önceki aşamanın talep etmesiyle üretim başlar.

Çekme ilkesi uygulandığı sürece işletmelerde stok maliyetine katlanma durumu da kendiliğinden ortadan kalkar. Gereksiz üretimler doğal olarak fire gibi kayıplara da engel olur. Müşteriden gelen talebe göre üretim olacağından dolayı piyasalarda talep dalgalanması da engellenmiş olur. İşletmeler ellerinde kalan malları değişik kampanyalarla elden çıkarma, davranışlarına yönelmezler. Dolayısıyla eldeki malı nakite dönüştürelim isteği oluşmaz. İşletme finansal anlamda güçlülüğünü devam ettirebilir (<https://lean.org.tr/yalin-uretim-felsefesi/>).

2.3.5. Mükemmellik

“Doğru işi bir defa da yapmak” yalın düşüncenin temel felsefesini oluşturmaktadır. İşletmelerin arzu ettikleri ancak tam anlamıyla olması mümkün olmayan mükemmellik anlayışı ortaya çıkmış olur. Mükemmellikten beklenti, olası hataları önlemek, hiç hataya meydan vermemek, kısacası sıfır hatayla üretim süreçlerini ve yönetim süreçlerini tamamlamaktır. Hiç hata olmadan üretim yapılabilir ancak o üretilen malın pazarlamasıyla ilgili planlama yapılmamış ise malların satılamamasından dolayı “stok maliyeti” adı verilen maliyete katlanmak durumu olabilir. Bu durum da yönetim hatası olarak değerlendirilebilir. Sıfır üretim hatasıyla birlikte sıfır yönetim hatası da olmamalıdır (Türkan, 2010:10). Yalın üretim süreçlerinde istenen şey hataların arızaların, beklemelerin ve her türlü israfın olmamasıdır. Eğer bu durumlarla işletme sürekli karşı karşıya kalıyorsa PUKÖ (Planlama-Uygulama-Kontrol etme ve Önlem alma) döngüsünün tam anlamıyla çalıştığı söylenemez. PUKÖ döngüsünün neresinde aksama var neden kaynaklanıyor, nasıl gidermeli şeklindeki sorulara işletme cevap vermelidir. Eğer PUKÖ döngüsü iyi çalışıyor ise mükemmele yakın bir tablo doğabilir (<https://lean.org.tr/yalin-uretim-felsefesi/Kulaç:2003>).

2.4. Yalın Muhasebe

İşletmeler mal ve hizmet üretmek adına üretim faktörlerini kullanarak faaliyetlerini başlatıp devam ettirirler, Karlılık, süreklilik ve sosyal amaçlar diye amaçları vardır. Bu amaçları yerine getirebilmek için kendi içinde görev dağılımları yaparlar bu vesileyle departmanlar ya da bölümler diye ifade ettiğimiz birimler ortaya çıkar. Yalın düşünce işletmenin tüm birimlerindeki faaliyetleri doğrudan etkisi altına almaktadır. Bu birimlerden birisi de Muhasebe departmanıdır. Muhasebe bir işletmenin varlıkları ve kaynakları üzerinde değişme yaratan para ile ifade edilen mali nitelikteki işlemlerini kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişilere ve kurumlara raporlar halinde bilgi sunan sistemdir (Feyiz, 2012:9).

“Yalın Muhasebe”, Yalın dönüşümün bir parçası olarak zamanında, doğru ve anlaşılır bilgilerin organizasyona aktarılması ve motivasyonun sağlanması ve müşteri değeri, büyüme, karlılık ve nakit akışı noktalarında karar verme sağlanmasını sağlar. Ayrıca, finansal kontrol işlemleri sırasında yalın araçlar kullanılarak, muhasebe proseslerinden israf ve kayıpların ortadan kaldırılmasını sağlamaktır (Şen, 2017:30).

Yalın muhasebe, yalın üretim süreçlerinin uygulandığı bir işletmede işletmenin finansal performansını ortaya koyar. Üretim giderleri kapsamında maliyet kriterlerinin değer akışına göre düzenlenmesi, stok değerlendirme (aralıklı-aralıksız envanter) tekniklerinin değiştirilmesi ve finansal tabloda yer almayan bilgilerin yer alabilecek şekilde değiştirilmesine denir (<https://www.journalofaccountancy.com/issues/2004/jul/thelowdownonleanaccounting.html> E.T: 28.03.2019). Yalın düşünce yaklaşımını benimseyen işletmelerde geleneksel muhasebe sistemiyle üretilen bilgiler, finansal bilgilere ihtiyaç duyan kişilerin ihtiyaçlarını karşılamakta yetersiz kalmaktadır. Çünkü geleneksel muhasebe sistemi, işletmenin farklı bölümlerinde ortaya çıkan masrafları her bölümün periyodik harcama raporlarını fonksiyonel bir şekilde düzenleyerek yöneticilere vermektedir. Yalın muhasebe ise işletmelerin karar vericilerine ve bilginin temelinde farklı raporlar sağlayabilmektedir (Haskin, 2010, 25: 26). Geleneksel muhasebe bilgi sistemi kendi içinde finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi olarak ayrılmaktadır. Yönetim muhasebesi, İşletmenin yönetim kadrosuna işletme faaliyetlerinin yürütülmesi hakkında planlama, örgütleme, yürütme ve denetim süreçlerinde ihtiyaç duyabilecekleri finansal anlamdaki bilgileri hazırlayıp açıklayan muhasebe türüdür. Çünkü yöneticiler sadece bilanço ve gelir tablosuna ya da diğer ek tablolara bakarak karar verme konusunda muhasebe ve/veya finansal yönetim işgörenleri kadar teknik beceriye sahip olamayabilirler. Yönetim muhasebesiyle tabloların ötesinde bilgi sunma ve yorumlama söz

konusudur (Üstün, 1997:13). Yalın bir işletmede yönetim muhasebesinin işlevi yalın muhasebe ile yerine getirilebilir.

Yalın muhasebenin kullanılmasıyla birlikte işletmeler israfı ortadan kaldırarak maliyetleri düşürme, satışları artırma ve kullanılabilir kapasiteyi artırma durumları söz konusu olur. Genel olarak bu işlemler sayesinde işletmenin karlılığında da artış olur. Yalın muhasebeye işletmenin karını artıran muhasebe demek yanlış olmayacaktır (Ertaş ve Coşkun Arslan, 2010; 52). Yalın muhasebe sayesinde üst yönetime mali işlemler hakkında bilgi verme sürecinde hem detaylı bilgileri verme hem de zamandan tasarruf yaratma durumu söz konusu olur. İşletmelerin tüm süreçlerinde yalın üretim sisteminin benimsenmiş olması sadece işletmenin lehine olumlu durumlar yaratmaz bununla birlikte müşteriler içinde olumlu durum ortaya çıkar. İsrafin engellenmiş olması dolayısıyla ürünlerin satış fiyatlarına da etkiler daha düşük fiyatlı ürünler müşteriler için cazip olacaktır.

2.4.1. Yalın Muhasebe Kullanımının Olumlu ve Olumsuz Nedenleri

Yalın muhasebenin benimsenmesinde işletmeler için olumlu ve olumsuz durumlar söz konusudur. Olumlu nedenler şu şekilde sıralanır (Maskell vd., 2011:1-2):

- Yalın kararlar alınmasını sağlayarak, gelirin ve buna bağlı olarak karlılığın artmasını sağlar.
- İsrafa neden olan işlem ve sistemleri ortadan kaldırarak zaman ve maliyet israfı azaltılır.
- Yalın düşünceyi geliştirme girişimlerinin potansiyel finansal yararlarını tanımlar ve bu yararları gerçekleştirmek için gerekli olan stratejiler üzerine odaklanır.
- Yalın düşüncenin dikkate alındığı bilgi ve bu düşünce doğrultusunda ortaya çıkan istatistikleri sunarak uzun vadede iyileşme konusunda motive edebilmektedir.
- Müşterilerin ifade ettikleri değerlere ait performans ölçümlerinin değer yaratma ve devam ettirme sürücülerini ile bağlantısını kurarak bu değeri maksimize etmektedir.

Yalın muhasebenin olumsuz tarafı ise yalın üretim sistemlerinin seri üretim kurallarını ihlal etmesidir (Maskell vd., 2011:2). Yalın üretim sistemlerini benimsemiş bir işletmede geleneksel sistemlerin düzgün herhangi bir aksama meydana gelmeden çalışması zor bir durumdur. Geleneksel sistemler yığın üretimi ve üretilmiş ürünler için stoklu hareket etmeyi desteklemektedir. Bu sebeple yalın üretim anlayışı bu kurala uygun hareket etmediği için olumsuz taraf olarak karşımıza çıkmaktadır (Maskell ve Baggaley, 2004:2).

2.4.2. Geleneksel Muhasebe İnanışları ve Karşılığındaki Yalın İlkeler

Geleneksel muhasebe inanışları ile yalın ilkeler arasındaki farklar aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 1. Geleneksel muhasebe inanışları ile yalın ilkeler arasındaki farklar

Geleneksel Muhasebe İnanışları	Yalın İlkeler
1.Stok bir varlıktır	1. Kar, satıştan elde edilir.
2.Optimum müşteri değeri, yöneticilerin bölümlerinin performanslarını optimize etmeleriyle sağlanır.	2. Değer akışları müşteri memnuniyeti demektir
3.Muhasebeciler yön vermek için gelişmeleri takip eder, sapmaları açıklamaya çalışır.	3. Operasyonel veriler iş süreçlerinin yönetmesini sağlar
4.Aylık finans muhasebe döngüsü karar vericiler için önemlidir.	4. Süreç iyileştirmesi için gerçek zaman verileri gereklidir
5.Boş zaman verimsizlik demektir.	5. Boş zaman, müşteri talebi bulunmaması durumunda önemli bir sorun teşkil etmez.
6.İşletmeler başarılarını performans göstergelerine göre değerlendirir.	6. İşletmeler gerçek performansı rakiplerinden hızlı sağlamayı amaç edinmişlerdir.
7.Kar ancak giderlerin azaltılması ile artırılır.	7. Lider çalışanlar, kalifiyedir

Kaynak: Şen, 2017:38 alıntı - Kennedy , Brewer, 2006; Ertürk ve Özçelik, 2008

Stok bir varlıktır. Hammadde, yarı mamuller, ticari mallar ve üretilmiş olan mallar yani mamuller işletme için stoklar diye isimlendirilir. İşletmenin mali tablolarında bilançoda yer alır ve işletme için bir varlıktır. Satıldığında kar elde etme amacı vardır. Ancak stokta bekleyen mal grupları malın özelliğine göre bozulma, modası geçme, teknolojik ömrünün bitmesi gibi durumları olabilir. Dolayısıyla işletmeye bir maliyet getirebilir. Malın satılmaması durumunda stok maliyeti denilen durum ortaya çıkar. Bunun için stok da mal tutmak kazanç sağlamak yerine gelir kaybettirici olabilir. Bu sebeple, gelir ancak üretilen ürünleri satarak oluşturulabilir. Özetle stokta mal tutmak anlamlı ve kazançlı değildir.

Optimum müşteri değeri, yöneticilerin bölümlerinin performanslarını optimize etmeleriyle sağlanır. Değer müşterinin gördüğü faydadır. Bu faydayı yaratmak adına tüm işletme çalışanlarının ve yöneticilerinin odak noktası “müşteri memnuniyeti nasıl sağlanır” sorusunun cevabını vermeleriyle sağlanabilir. İşletmenin bölümleri sadece kendi bölüm işlerine bağlı hareket ederlerse müşterinin olumlu değerlendirmesi ve ürünlerden memnun kalması mümkün olmayabilir yani tatmin olmamış müşteri profiliyle karşılaşılabilir. Bu sebeple önce işletmelerde iç müşteri memnuniyeti sağlanmalı bu da dış müşteriye olumlu yansıtılabilmelidir.

Muhasebeciler yön vermek için gelişmeleri takip eder, sapmaları açıklamaya çalışır. Muhasebeciler işletmenin mali nitelikteki olaylarını kaydedip sınıflandıran rakamları anlamlı hale getiren raporlar aracılığı ile yönetime bilgi veren kişilerdir. Muhasebe işlemlerinde özellikle ticari muhasebenin günlük takip edilmesi gerekir. Planlanan işlemlerde sapmalar da meydana gelebilir. Ancak muhasebe için bu sapmalar çok geç ortaya konulmamalıdır. Hemen farkına varılarak yönetimi uyarmalı ve gereken tedbirler alınmalıdır.

Aylık finansman muhasebe döngüsü karar vericiler için önemlidir. İşletmenin mali tabloları gelir tablosu ve bilanço belli periyotlarda aylık veya 3 aylık geçici vergi dönemlerinde rapor olarak yöneticilere ve devleti temsil eden kuruma yani vergi dairelerine sunulmaktadır. Bu raporlar bir aylık veya 3 aylık olarak düzenlendiği için aslında zamanından sonra ortaya çıkar bu sebeple de güncelliğini kaybetmiş olurlar. Aslında olması gereken durum anlık hatta günlük olmalıdır ki yöneticilere karar olmaları noktasında güncelliğini kaybetmemiş finansal bilgiler sunulmalıdır.

Boş zaman verimsizlik demektir. Birim zamanda en az girdiyle en çok çıktının alınması verimlilik diye ifade edilir. Geleneksel muhasebe verimlilik mantığıyla hareket eder. Herhangi bir zaman diliminde müşteri talebi yoksa buna paralel üretim yapılmıyorsa bu boş zaman olarak ya da verimsizlik olarak yorumlanır. Bu durumda talep olmadan üretim yapmak veya boş zamanı doldurmak gayretiyle üretim yapmak işletme için verimli çalışmak anlamına gelmez. Müşterinin talebinin olmayışı diğer anlamıyla boş zaman yaşanması yalın muhasebe anlayışında bir sorun değildir.

İşletmeler başarılarını performans göstergelerine göre değerlendirir. İşletmeler başarılarını farklı şekillerde değerlendirebilirler bunlar; ürünlerindeki çeşitlilik olabilir, Pazar payının artması, müşteri sayındaki artış, bir önceki yıla göre daha fazla miktarda ürün satışı yine bir önceki yıla göre karlılığını artırmak, kapasite artırmak, işgören sayısını artırmak vb. gibi birçok kriter sayılabilir. Yalın muhasebe anlayışında bu sayılan kriterlerden ziyade rakiplerin herhangi bir davranışları ya da atılımlarından önce sizin hareket etmiş olmanızdır yani rakibe göre daha hızlı hareket edebilmek performans kriteri olarak değerlendirilir.

Kar ancak giderlerin azaltılması ile artırılır. İşletmenin bir dönemde elde ettiği tüm gelirleri ve giderleri arasındaki olumlu fark işletmenin finansal açıdan karı olarak değerlendirilir. Kar, sadece ürün satışlarıyla sağlanan bir şey olmayıp katlanılan giderlerinde düşük olması istenir. İşletme gider kalemlerini azaltarak da karlılığı sağlayabilir. Ancak istenilen değerlerde karlılık sağlanamıyorsa bunun için çözüm işçilik giderlerini azaltmak olmamalıdır. İşgören çıkarımı

çare değildir. Tamir bakım, amortisman giderleri, eğitim, seyahat gibi giderleri ötelemek daha anlamlı olacaktır.

2.4.3.Yalın Muhasebe İlkeleri, Çalışmaları ve Araçları

Maskell ve Baggaley tarafından 2006 yılında yalın muhasebenin ilkeleri ve araçları 5 başlık olarak aşağıdaki tabloda ifade edilmiştir (Şen, 2017:32-33).

Tablo 2. Yalın Muhasebe İlkeleri, Çalışmaları ve Araçları

İlkeler	Çalışmalar	Yalın Muhasebe Araçları
Yalın ve Basit İşletme Muhasebesi	İşlemler, raporlar ve diğer muhasebe metotlarından sürekli olarak israfı elimine etmek	Değer Akış Haritası: bugün ve gelecek durum için -Kaizen -PDCA değişim ve problem çözme Döngüsü Planla: Sorunu belirleme ve analiz etme. Yap: Potansiyel bir çözümü geliştirme ve test etme. Kontrol Et: Test çözümünün ne denli etkili olduğunu ölçme ve geliştirilip geliştirilmeyeceğini analiz etme. İşleme Al: Geliştirilmiş çözümü tamamen uygulamak.
Yalın Dönüşümü Destekleyen Muhasebe İşlemleri	Yönetim kontrolü ve sürekli gelişme	Bağlantı tablolarıyla performans ölçümü; hücre ve işlemler için metrik bağlantı, değer akışı, şirket stratejileri için fabrika ve işletme düzeyinde raporlama, hedef maliyetler ve yalın gelişmeler - Başarı elde etmeyi sağlayan değer akış performans kartları ve sürekli gelişme projeleri - Değer akış performansını gösteren veri kutusu
	Maliyet yönetimi	- Değer akış Maliyetlemesi - Değer akış gelir tablosu
	Müşteri- satıcı değeri ve maliyet yönetimi	-Hedef maliyetleme
Açık ve Zamanlı Bilgi İletişimi	Finansal raporlama	-Finansal tabloları açık bir dille ifade etme - Basit ve geniş nakit esası muhasebesi
	Finansal ve finansal olmayan performans ölçümlerinin görünür raporlaması	Temel raporlama için görsel performans kartları kullanmak.
	Karar verme	Veri kutuları ve değer akışı maliyetlemesinde marjinal maliyet ve karlılık analizlerini
Yalın Bakış Açısıyla Planlama	Planlama ve bütçeleme	Hoshin planlaması** - Satış, faaliyet ve finansal planlama
	Yalın gelişmelerin etkisi	- Değer akışı maliyeti ve kapasite analizi - Bugünü ve geleceği gösteren değer akışı haritası - Yalın gelişmelerden kaynaklı faaliyet, finans ve kapasite değişimini gösteren veri kutuları. Yalın değişimlerin finansal yararlarını planlamak.
	Sermaye planlaması	- Veri kutusu değer akışında sermaye harcamalarının marjinal etkisi
	İnsana yatırım	Çalışan tatmininde, ikiz görev eğitiminde sürekli gelişme sağlanarak performans ölçümlerinin izlenmesi - Kar payı
İç muhasebe kontrolünü güçlendirmek	Yalın faaliyet kontrolüne dayalı iç kontrol	- Matristeki işlemlerin elimine edilmesi - İşlem haritalarında kontrolün gösterilmesi
	Stok değerlemesi	- Sürekli envanter kayıtları gerektirmeyen basit stok değerlendirme yöntemleri ve stok görsel kontrolün altında ve üstünde olduğu zaman kullanılabilen ürün maliyetleri.

3.SONUÇ

Dünyada küreselleşmenin etkisiyle son yıllarda bankacılık, reklamcılık, bilgisayar, yazılım ve internet teknoloji, ulaşım, iletişim gibi birçok farklı sektörlerde çok hızlı gelişmeler yaşanmaktadır. Buna paralel rekabet seviyesi de yükselmiştir. İşletmeler ürünlerini üretip pazarda satarlarken ilk kez 1980 yıllarda müşteri kavramının önemi hissetmişler ve müşteri ne

ister, ne bekler sorularına cevaplar aranarak hareket edilmeye başlanmıştır. Müşteri memnuniyetini artırmak adına, kaliteye, fiyata dikkate edilmesiyle birlikte ürün çeşitliliğini artırmak, fonksiyonel özellikleri fazla olan ürünleri üretmeye çalışmaktadırlar. Piyasada çok çeşit ürünle müşteriye hizmet edebilmek için büyük ve güçlü yatırımlara ihtiyaç vardır. Ancak her işletmenin çok çeşit için ayrı ayrı yatırım yapması mümkün olmayabilir. Ayrıca piyasalarda üretici sayının artmış olması ürünlerin ömrünü kısaltmıştır. İşte bu zorunluluk işletmeleri yalın üretim anlayışıyla hareket etmeyi zorlamaktadır. Ayrıca yalın üretim mantığıyla hareket etme sektördeki diğer tüm rakiplere karşı da güçlü olmayı ve rekabet sürecinde önde olma avantajı sağlar.

Yalın üretim işletmeleri mal ve hizmet sunumlarını en ekonomik yapabileceklerini anlatan bir süreçtir. Yani işletmelerin kazançlarını ya da karlılıklarını artırabilmek için üretim süreçlerindeki aşamalarda daha dikkatli, daha sade, daha az işlemle, daha az masrafla daha az giderle veya maliyetle müşterinin istediğinin bile üzerinde değer yaratılarak üretimlerin gerçekleşmesini sağlayan bir sistemdir. Bu anlayışla üretim gerçekleştiğinde müşterinin gereksiz şeyler için para ödemesine lüzum kalmaz. Örneğin üretim süreçlerinde ne kadar az fire veya defolu mal olursa bu giderlerde doğal olarak ürünün satış fiyatına yansıtacağından müşteri daha yüksek fiyat ödeme durumunda kalabilirdi. Ancak bu anlayışla fire olmayacağından bu da ürün satış fiyatına yansımacağından ilave ek bir ödeme durumu olmayacaktır. Özetle yalın üretim anlayışı katlanılabilecek her türlü gereksiz harcamayı israfı ortadan kaldırmayı amaçlamaktadır. Bu amaçlarla hareket etmeyi isteyen işletmelerde yalın muhasebe işlemleri de benimsenmelidir.

Yalın muhasebe, yalın üretim anlayışıyla hareket eden işletmenin finansal durumunu yönetmede performansını ölçmede yalın sistemle hareket etmedir. Yönetime vereceği bilgilerle destek olma amacını güder. Çünkü doğru ve çok taze bilgileri kullanma durumu vardır. Yalın muhasebeyi kullanan işletme yöneticileri doğru kararlar alarak işletmeyi finansal açıdan daha iyi yönetmiş oldukları gibi bu durum işletmenin diğer birimlerini de doğrudan etkisi altına alır. İsrattan kurtularak sektördeki rekabet şartları içinde büyüme gerçekleştirebilirler. Yalın muhasebeyi uygulayan muhasebeci kişiler açık anlaşılabilir basit ve güncel raporlarla bilgi aktaracakları için yöneticilerin doğru karar almalarına vesile olurlar. Bunun için doğru veriyi doğru zamanda kullanıp doğru maliyet analizi yaparak maliyet kontrolüne ve finansman yönetimine doğru katkı sağlamalıdır. Müşteri için değer yaratmayan giderleri azaltmada önderliğini de diğer birimlerle ortak hareket ederek sağlamalıdır. Muhasebe birimi olarak “bu ürünün maliyeti budur şu fiyatla satış yapabilirsin” diyerek satış bölümüne bilgi vermek günümüzde artık çok doğru bir davranış değildir. Çünkü sektörde fiyatları üretici firma yerine piyasa, rakip ve müşteri belirlemektedir. Bu sebeple de satış bölümüne bu şartları düşünerek doğru bilgiler vererek ürünlerin satış fiyatlarının belirlenmesinde yardımcı bir anlayışla hareket ederek satışların artmasına katkı sağlamalıdır. Muhasebe biriminin bu durumda üstelenmiş olduğu sorumluluğu fazla görünmektedir. Bu sorumluluk kapsamında “müşteri ve ürün bazında karlılık nedir?, günlük ve haftalık gibi süreler için nakit akışı nasıl olmalıdır?, ürün çeşitliliğine göre her bir ürünün maliyeti nedir? Genel anlamda maliyetleri nasıl azaltabiliriz, hangi giderlerden tasarruf yapabiliriz, hangi giderler ileri ötelenebilir, en etkin ve en az maliyetli tutundurma faaliyeti nedir? İsratlar nelerdir ve bunlardan nasıl kurtulabiliriz?” gibi soruların cevaplarını aramalı bu çerçevede hareket etmelidirler.

Bu tablo müşteriler için değer yaratan durumlara odaklanmayı sağlar. İşletmenin üretimleriyle ve hizmetleriyle müşteri tarafından değer arz etmesi işletmenin büyümesine de vesile olacaktır. Ayrıca işletmenin hisse senetlerinde bile değer artışına vesile olup kısa vadeli veya uzun vadeli yatırım yapmak isteyen yatırımcılar için de değerli hale gelir. Yalın muhasebe uygulamaları o işletmeye özetle finansal konularda daha kısa süreli raporlar sunma, nakit

akışlarında artış, müşteri ve ortak sayısını artırma, rekabette önde olma, daha isabetli kararlar alıp uygulama gibi imkânlar sağlayacaktır diyebiliriz.

Bu çalışma ile yalın üretim anlayışı ve yalın muhasebe uygulamalarının işletmeye kazandırabilecekleri üzerinde durulmuştur. Yalın muhasebe uygulamalarını daha çok işletme tarafından benimsenmesini sağlamak ve bunun akabinde daha çok müşteri tatminlerin yaşanması istenilmektedir. Müşterilere sağlanacak olan faydanın yani değerin artırılması için işletmelere yol gösterici olması düşünülmüştür.

KAYNAKÇA

Can, Ahmet, Vecdi ve Güneşlik, Muhsin (2013), Yalın Yönetim Felsefesinin Önemli Bir Boyutu Olarak Muhasebede Yalınlaşma Düşüncesi Ve Bir Yalın Muhasebe Uygulaması Örneği: “Kendine Faturalama, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:57, S:1-22, Ocak 2013.

Ertaş, Fatih C. ve Coşkun Arslan, Mihriman (Kasım-Aralık 2010). “Yalın Muhasebe”, *İSMMMO Yayını Mali Çözüm Dergisi, Sayı: 102, s.39 – 60.*

Feyiz, Mehmet Ali, (2012), *Genel Muhasebe*, Trabzon, Murathan Yayınevi.

Haskin, D. Larry (Jul / Aug 2010).“Allocating Internal Audit Costs In A Lean Environment”, *Internal Auditing, Vol: 25, No: 4, pp.25 – 28.*

İslamoğlu, Ahmet, Hamdi,(2006), *Pazarlama Yönetimi*, İstanbul: Beta Yayınları.

Kulaç, Ülkü, (2003), Yalın Üretim Felsefesi, <https://lean.org.tr/yalin-uretim-felsefesi/> E.T: 21.03.2019).

Maskell, Brian H.- Baggaley, Bruce, (2004) *Practical Lean Accounting: A Proven System for Measuring and Managing the Lean Enterprise*, Productivity Pres.

Maskell, Brian H., Baggaley, Bruce. and Grasso, Larry. (2011), “*Practical Lean Accounting: A Proven System for Measuring the Lean Enterprise*, Newyork.

Özçelik, Funda Vve Ertürk, Halis (2010). Yalın Üretim İşletmeleri İçin Değer Akış Yönetim ve Değer Akış Maliyetlemesi, *Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi, 29(2), 51-84.*

Öztürk, Aziz, (2017), *Pazarlama İlkeleri*, Ankara, Gazi kitapevi.

Şen Volkan, (2017), Yalın Muhasebe Uygulamaları Ve İşletmelerde Uygulanabilirliğinin İncelenmesi, Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Tekirdağ.

Türkan, Özay Umut (2010), Üretimde Yalın Dönüşümün Temel Performans Kriterleri, *BAÜ Fen Bil. Enst. Dergisi Cilt 12(2) 28-41.*

Üstün, Rifat, (1997), *Yönetim Muhasebesi*, İstanbul, Bilim Teknik Yayınevi.

Womack, James.P. (2012). Yalın Düşünce, İstanbul: Optimist Yayınları

Yalın düşünce: <https://lean.org.tr/yalin-dusunce-nedir/> E.T: 21.03.2019).

Yalın düşüncenin Gelişimi:<https://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/yalin-dusuncenin-gelisimi/143>, E.T; 21.03.2019

Yalın Muhasebe:

<https://www.journalofaccountancy.com/issues/2004/jul/thelowdownonleanaccounting.html>, E.T: 28.03.2019.