

T.C.
ALTINBAŞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**KOBİ'LERDE MALİYET MUHASEBESİNİN
İŞLETME VERİMLİLİĞİNE ETKİSİ**

Yaprak MALKOÇ COŞKUN
163002533

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İstanbul, 2019



ALTINBAŞ
ÜNİVERSİTESİ

ALTINBAŞ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS

**KOBİ' LERDE MALİYET MUHASEBESİNİN
İŞLETME VERİMLİLİĞİNE ETKİSİ**

Yaprak MALKOÇ COŞKUN

163002533

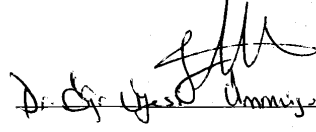
(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Tez Danışmanı:

Doktor Öğretim Üyesi Ümmügülsüm ZOR

Bu çalışma tarafımızca incelenmiş olup, kapsam ve kalite açısından yüksek lisans tezi olmaya yeterli bulunmuştur.

Eş Danışman

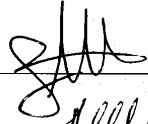
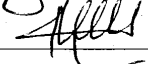
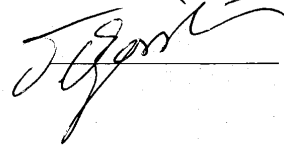

Dr. Öğr. Üyesi Ümmügülsüm ZOR
Danışman

İnceleme Komitesi Üyeleri (İlk isim jüri başkanına, ikinci isim tez danışmanına aittir.)

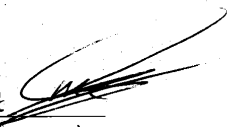
Dr.Öğr. Üyesi Ümmügülsüm ZOR Altınbaş Üniversitesi

Dr.Öğr. Üyesi Arzu ÇAKAR Altınbaş Üniversitesi

Dr.Öğr. Üyesi Özlem SAYDAR Nişantaşı Üniversitesi

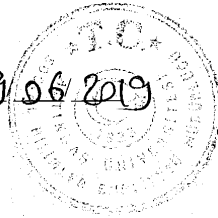
Bu çalışma bir yüksek lisans tezinin tüm gerekli şartlarını taşımaktadır.


Dr. Öğr. Üyesi Murad Cembulut
Bölüm Başkanı (vekil olarak)



Sosyal Bilimler Enstitüsü onayı:

19.06.2019



Enstitü Müdürü
Doç. Dr. Nur Banu KAVAKLI BİRDAL
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Bu dokümandaki tüm bilgilerin akademik kural ve etiğe bağılı kalınarak yazıldığını ve tez yazım kuralları kapsamında bu çalışmada bulunan ve özgün olmayan bütün bilgi ve materyallerin referanslandırıldığını temin ederim.

Yaprak Malkoç Coşkun





İTHAF

Bu çalışmamı KOBİ'lere uzun yıllar emek veren emekçilere ithaf ediyorum.

TEŞEKKÜR

Çalıőmamın bu hale gelmesinde emeği olan herkese, özellikle hocam sayın Dr. Ümmüğülsüm ZOR'a, aileme ve eőime sonsuz teőekkürler ederim...



ÖZET

KOBİ' LERDE MALİYET MUHASEBESİNİN İŞLETME VERİMLİLİĞİNE ETKİSİ

Yaprak MALKOÇ COŞKUN

Yüksek Lisans, Genel İşletmecilik Programı, Altınbaş Üniversitesi

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi Ümmügülsüm Zor

Tarih: 09, 2019

Teknolojide yaşanan hızlı gelişmeler ülkeler arasındaki sınırları ortadan kaldırarak günümüzde işletmeler arasında yoğun rekabetin yaşanmasına neden olmuştur. Bu yoğun rekabet ortamında başta ülke ekonomilerinde çok önemli bir yeri olan ve giderek artan önemi nedeniyle Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) bu gelişmeleri yakından takip etmesi, rekabetin gerekliliklerine uyum gösterip modern üretim teknolojilerini yenilemek, tesislerini büyütmek, iletişim teknolojisini bünyesine uygulamak gibi yatırımlar yaparak üretim ve hizmet alt yapısını geliştirmesi gerekmektedir. Bu yatırımlar sayesinde KOBİ'ler üretim ve hizmet hızını, miktarını, kalitesini artırıp maliyetlerini azaltarak verimliliğini artırabilir. Böylece KOBİ'ler işletme rekabet avantajı sağlayarak mevcut konumunu ve kârlılığını sürdürebilirler. Günümüz rekabetçi yapının gerekliliklerine cevap veremeyen işletmeler pazardaki konumunu koruyamayarak pazardaki payını rakiplerine kaptırır, kârlılığını sürdüremez ve faaliyetlerini sürdüremez duruma gelir. Bu çalışmada özellikle ülke ekonomilerinde sayılarının fazla olması ve günümüz piyasa ekonomisinin temeli olması nedeniyle KOBİ'ler düzeyinde maliyet muhasebesinin önemi ve verimliliğe olan etkisi araştırılmıştır. İstanbul Bölgesinde yer alan 5 KOBİ işletmesinin yöneticileri ile gerçekleştirilen derinlemesine mülakattan elde edilen bilgiler doğrultusunda maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi incelenmiştir. Bu çalışma ile amaçladığımız maliyet muhasebesinin işletme verimliliği açısından öneminin ortaya konmasıdır. Araştırmalardan elde

edilen bilgilere göre ayakta kalabilmesi için yoğun rekabet ortamında işletmelerin modern üretim teknolojilerini yenilemek, tesislerini büyütmek, iletişim teknolojisini bünyesine uygulamak gibi günümüzün gereklilikleri olan yatırımlara yapılacak harcamalar nedeniyle giderlerde görülen artış işletmelerin maliyetlerini en doğru şekilde hesaplayıp işletmenin geleceği ile ilgili doğru kararlar almak açısından maliyet muhasebesini önemli kılmıştır. İşletmelerin varlığını koruyabilmesinin ve sürekliliği yöneticilerin işletme için en doğru karar almasına bağlıdır. Maliyet muhasebesi; yöneticilere işletme için en doğru kararlar alması ve işletmenin geleceği ile ilgili tedbirler alması konusunda ihtiyaç duydukları bilgileri sağlar. Bu bağlamda yöneticilere mali bilgi sağlayan maliyet muhasebesi yöneticilerin işletme için en sağlıklı kararlar almasına ve var olan eksikliklerin tespit edilmesine ve buna karşı gerekli tedbirlerin alınmasına ve böylece verimliliğin sağlanmasına olanak sağlar.

Anahtar Kelimeler: KOBİ, Maliyet muhasebesi, verimlilik

ABSTRACT

EFFECT OF COST ACCOUNTING IN SMEs TO BUSINESS EFFICIENCY

Yaprak MALKOÇ COŞKUN

M. A, Management Program, Altınbaş University

Supervisor: Dr. Öğrt, Üyesi Ümmügülsüm ZOR

2019

Rapid developments in technology has been eliminating the boundaries between countries and led to high competition among enterprises today. In this high competition environment, Small and Medium Sized Enterprises (SMEs) which play very important role in the contribution of countries' local economy, follow these developments closely. They complete necessary requirements and renew their production technologies to adapt competition. Also they expand their service infrastructure like using communication technologies efficiently. By making such a things, SMEs can increase their productivity, service speed, quantity and quality. Thus, SMEs can maintain their current position and provide competitive advantage to themselves. Companies that doesn't meet the requirements of today's competitive structure, cannot maintain their position in the market so they lost their market share and unable to manage profitability. In this study, the importance of cost accounting and its effect on productivity was investigated in terms of the basis of today's market economy. The effect of cost accounting on productivity was examined in accordance with the information obtained from the in-depth interviews conducted with the managers of 5 SMEs in Istanbul Region. The aim of this study is to show the importance of cost accounting in terms of operational efficiency. According to the informations obtained from the researches, the companies are making much more expenses today to be stay competitive. Such expenses are renewing production technologies, using unified communicating tools and expanding services. The existence and continuity of the enterprises depends on the managers making the right decision for the enterprise. Cost accounting; provides managers with the information they need to make the right decisions for the business and take measures for the

future of the business. In this context, cost accounting, which provides the financial information to managers and enables managers to make the right decisions for the their company.

Keywords: SME, Cost accounting, productivity.



İÇİNDEKİLER

ONAY.....	III
AKADEMİK TEMİN	IV
İTHAF.....	V
TEŞEKKÜR	VI
ÖZET	VII
ABSTRACT.....	IX
İÇİNDEKİLER	XI
TABLO LİSTESİ.....	13
KISALTMALAR	14

BİRİNCİ BÖLÜM

1- GİRİŞ.....	15
1.1 Problem Durumu.....	16
1.2 Araştırmanın Amacı Ve Önemi	18
1.3 Araştırmanın Sorusu	18
1.4 Alt Problemler.....	18
1.5 Varsayımlar.....	19
1.6 Sınırlılıklar	19
1.7 Tanımlar	19

İKİNCİ BÖLÜM

2- KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER	20
2.1 Kobi Tanımı	21
2.2 KOBİ'lerin Sosyal Ve Ekonomik Hayata Katkıları.....	25
2.3 KOBİ'lerin Performansına Etki Eden Sorunlar.....	29
2.4 Maliyet Muhasebesi.....	31
2.5 Maliyet Muhasebesinin Amaçları.....	34
2.6 Maliyet Muhasebesi Kavramları	35
2.7 KOBİ'lerde Maliyet Muhasebesi Sisteminin Uygulamasının Gerekliği.....	35
2.8 Maliyet Muhasebesinin Unsurları	37
2.9 Maliyetleme Yöntemleri.....	38
2.9.1 Hedef Maliyetleme	39
2.9.1.1 Hedef Maliyetlemenin Temel İlkeleri.....	39
2.9.2 Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	40
2.9.3 Kaizen Maliyetleme	41
2.9.4 Tam Zamanında Üretim Ve Maliyetleme	42
2.9.5 Toplam Kalite Yönetimi	42
2.9.6 Mamül Yaşam Dönemi Maliyetleme	44

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3- KOBİ'LERDE VERİMLİLİK	45
3.1 Verimlilik Ölçümü.....	46
3.1.1 Toplam Faktör Verimliliği.....	47
3.1.2 Kısmi Verimlilik	47

3.2 Maliyet Muhasebesinin Verimliliğe Etkisi	47
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM	
4- LİTERATÜR	49
BEŞİNCİ BÖLÜM	
5- METODOLOJİ.....	59
5.1 Araştırmanın Örnekleme	59
5.2 Araştırma Yöntemi.....	59
ALTINCI BÖLÜM	
6- ARAŞTIRMA BULGULARI	61
6.1 Maliyet Muhasebesinin İşletmedeki Yeri Ve Önemi.....	61
6.2 Maliyet Muhasebesinin Verimliliğe Etkisi	63
6.3 İşletmede Kullanılan Maliyet Muhasebesi Yöntemi.....	64
YEDİNCİ BÖLÜM	
7- SONUÇ VE ÖNERİLER	66
Sonuçlar	66
Öneriler.....	71
SEKİZİNCİ BÖLÜM	
8- KAYNAKÇA.....	72

TABLO LİSTESİ

Tablo 1. KOBİ'lerin Karakteristik Özellikleri.....	24
Tablo 2: Türkiye'de KOBİ'lerin sınıflandırılması.....	25
Tablo: 3 TMMOB' nin 2017 yılı KOBİ raporu.....	26



KISALTMALAR

KOBİ: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler

AR-GE: Araştırma ve Geliştirme

KOSGEB: Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı

OECD: Organisation for Economic Cooperation and Development –
Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü

TKY: Toplam Kalite Yönetimi

TMMOB: Türkiye Makina Mühendisleri Odası



BİRİNCİ BÖLÜM

1. GİRİŞ

İşletmeler kâr amacı üzerine yapılandırılmaktadır. Bu amacı gerçekleştirebilmeleri doğru stratejiler belirlemelerine, bu stratejileri gerçekleştirmek için uygun performansı göstermelerine ve bu bağlamda verimlilik sağlamalarına bağlıdır. Verimlilik bir işletmenin performans ölçütlerinden birisidir. Uyguladığı politikalar ve aldığı kararlar sonucunda verimliliği gerçekleştiremeyen işletmelerin hedeflerine neden ulaşamadıklarını gözden geçirip ilgili değişkenler bağlamında yeni yol haritası belirlemeleri gerekmektedir. Maliyet muhasebesi de verimliliği etkileyen değişkenlerden birisi olarak işletmeleri verimliliğini ne derece etkilemektedir, sorusu bu çalışmanın amacını oluşturmaktadır.

Dünyada ekonomik ve teknolojik anlamda yaşanan gelişmeler ışığında ülkeler arasındaki sınırların ortadan kalkması ile birçok seçeneğe sahip olan tüketicileri; düşük fiyatlı, yüksek kaliteli ve satış sonrası iyi hizmet sunan işletmelere yöneltmiştir. Bu durum işletmeler arasında yoğun rekabet ortamına neden olmaktadır. Küreselleşen dünyada büyük ölçekli bir rekabet kendisini hissettirmekte olup böyle bir atmosferde işletmelerin piyasadan silinmeden varlıkların devam ettirebilmesi ve sürdürülebilir rekabet ve kâr sağlayabilmesi için diğer işletmelerden farklı olma ve diğer işletmelere göre fark yaratmak zorundadırlar. Farklı olmak veya fark yaratmak üretim ve hizmet kısmında günümüz koşullarına uygun olarak uygulanan değişikliklerle süreç iyileştirmesi yapılması sayesinde hata ve maliyetlerinin azalması, üretim ve hizmet hızını artması diğer bir yandan ise müşterilerin talep ve beklentilerini fazlasıyla karşılayarak diğer işletmelerin ürün ve hizmetine göre daha fazla tatmin sağlaması böylece diğer işletme ürün ve hizmetlerine göre daha çok tercih edilebilirlik sağlamasıdır. Bu bağlamda işletmeler ürettikleri mal ve hizmetlerin maliyetlerini düşürerek fiyatların rakiplerine göre düşük olmasını sağlayıp yüksek kalitede ürün ve hizmet sunarak işletme satışlarını artırmak ve sürdürülebilir kârlılık düzeyine ulaşmak ve pazarda lider olmayı hedeflerler (Dalğar, 2012, s. 30-31).

Rekabete dayalı olan piyasa ekonomisinin devamlılığı ve işleyişinde Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) sayısının çok olduğu ekonomiler önemli rol oynamaktadır (Vıdır, 2007; Özdemir, Ersöz ve Sarıoğlu, 2007, s. 175). KOBİ'lerin faaliyetlerini sürdürebilmeleri ve ayakta kalabilmeleri teknolojik gelişmeleri takip ederek işletme altyapısını bu değişimlere uygun hale getirmesi gerekmektedir (Atanoğlu, 2009) . Ülke

ekonomisine büyük katkı sağlayan, işsizliği önleme ve toplum ihtiyaçlarına yönelik ürünlerin üretimi açısından önemli bir rol üstlenen KOBİ'lerin günden güne artan rekabet koşullarında kaynaklarının kıt olması ve yatırım maliyetlerinin yüksek olması kendilerini zor duruma sokmaktadır. Dünyada kabul edilen piyasa ekonomisi mal ve hizmetlerin düşük fiyat buna nazaran yüksek kalitede üretilmesini amaçlamaktadır. Bu durum KOBİ'leri insan kaynakları, sermaye, alt yapı, hammadde gibi üretim kaynaklarını daha etkin kullanmaya diğer bir deyişle verimlilik sağlamaya ve buna ilişkin rekabet politikaları üretmeye yöneltmektedir (Koçyiğit, 2006, s. 43- 44- 45; Özdemir vd., 2007, s. 175). Verimliliği sağlamak amacıyla üretilen rekabet politikalarıyla ilgili doğru karar verebilmek maliyet muhasebesine dikkat edilmesini gerekli kılmıştır. Aksi halde işletmelerin kendi durumlarını gözden geçirmeleri ve buna uygun stratejilerle sürdürülebilir politikalar oluşturmaları mümkün olmayacaktır. Bu durum da onların hedeflerine ulaşmalarının önündeki en büyük engellerden birisidir.

Maliyet muhasebesi, işletme faaliyetlerinde kullanılan kaynakların maliyetini hesaplayarak yöneticilere planlama, kontrol ve fiyatlandırma gibi kararlarda kullanılmak üzere bilgi sağlar. İşletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için birçok seçenek içerisinde doğru kararı alabilmesi maliyet muhasebesinin sağladığı bilgi ile mümkündür (Kaygusuz ve Dokur, 2018, s. 12). Maliyet muhasebesinin verimliliği artırmada önemli katkıları bulunmaktadır.

1.1. Problem Durumu

Küçük ve orta ölçekli işletmeler (KOBİ), dünyanın hemen hemen bütün ülkelerinde benzer ve farkedilebilir bir dinamik yapıyla karşımıza çıkmaktadır. Bu durum Ülkemiz ekonomisi için de aynı olup ülkemizin sosyo- ekonomik gelişmesi açısından KOBİ'ler kritik bir yeri teşkil etmektedir. Bu yeri sürdürülebilir politikalar çerçevesinde devam ettirebilmeleri, büyük ölçekli işletmelerin gölgesinde kaybolmaksızın yaşamlarını devam ettirebilmeleri verimlilik anlayış ve politikalarıyla yakından ilişkilidir.

Verimlilik, bir ülke için ekonomik büyümenin ölçülebilinen temel bileşenlerinden birisi (EANPC, 1999), olarak işletmelerin girdileriyle çıktıları arasındaki oranı doğru tespit edebilmeleri açısından hayati önem taşımaktadır. İşletmeler ancak ortaya koymuş oldukları performanslarını doğru ölçebildikleri takdirde büyüme trendini istedikleri yöne doğru yönlendirebileceklerdir. Bu açıdan baktığımızda kaynaklarını doğru kullanıp kullanmadıklarını, hammaddenin mamul hale getirilinceye kadarki tüm masraflarını sayısal

olarak ortaya koymak işletmelerin misyonlarına ulaşmalarını sağlayacak en güvenilir yöntemlerden birisi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu çalışmada KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin verimliliklerine etkisi ele alınmaya çalışılmıştır.

Bu tez çalışması sekiz bölümden oluşmaktadır. İlk Bölümde Giriş, problem durumu, araştırmanın amacı ve önemi ve problem cümlesi gibi ögelere yer verilmiştir. İkinci bölümde, KOBİ'lerin zaman içerisindeki gelişimi, KOBİ kavramı ve KOBİ'lerin ekonomik- sosyal yapıya olan katkılarından ve performansına etki eden sorunlardan bahsedilmiştir. KOBİ'lerin gelişimi incelenerek günümüzdeki konumun yorumlanması ve KOBİ kavramının iyi anlaşılması amaçlanmıştır.

Üçüncü Bölümde; verimlilik, verimlilik ölçümü ve maliyet muhasebesi, maliyet muhasebesinde kullanılan kavramlar ve KOBİ'lerin maliyet muhasebesi sistemi uygulanmasının gerekliliği konularından bahsedilmiştir. Bunun yanında, maliyet muhasebesi diğer muhasebe türleri olan finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi ile ilişkilendirilmiş ve maliyet muhasebesinde kullanılan kavramlara değinilerek maliyet muhasebesinin işleyişinin ve uygulamasının daha iyi anlaşılması amaçlanmıştır. Akabinde maliyet muhasebesinin gerekliliğinden bahsedilerek işletme yönetimindeki rolü ve önemi ortaya konmuştur. Bu bağlamda, Maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi konuları ele alınmış ve Verimlilik kavramının daha iyi anlaşılması işletmelerde verimlilik sayesinde elde edilen daha fazla kâr rekabet avantajı gibi işletme amaçları üzerinde durulmuştur. Diğer yandan işletmelerin ayakta kalabilmesi için gerekli olan rekabet avantajını sağlayan verimliliğin sağlanmasında maliyet muhasebesinin etkisi üzerinde durulmuştur. Maliyet muhasebesi sayesinde karar alınması sürecinde oluşan hatalar aza indirgenmekte, doğru ve hızlı kararlar alınması sağlanmaktadır.

Dördüncü bölümde, ilgili alanyazı ele alınarak, KOBİ'ler, verimlilik ve maliyet muhasebesi ilişkisiyle ilgili ulaşılan çalışmalara yer verilmiştir.

Beşinci bölümde tez ile ilgili metodolojiye değinilmiş, araştırmanın yöntemi, örnekleme ele alanmıştır.

Altıncı bölümde, araştırmanın bulgularına yer verilmiş, bu anlamda maliyet muhasebesinin işletmedeki yeri ve önemine, verimliliğe etkisine ve işletmede kullanılan maliyet muhasebe yöntemlerine değinilmiştir.

Yedinci bölümde araştırma bulgularından hareketle ortaya çıkan sonuçlara değinilmiş ve bu sonuçlara dayalı öneriler geliştirilmiştir.

Son bölümde de araştırmayı gerçekleştirirken ele alınan kaynaklar harf sırasına göre sıralanmıştır.

1.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Küçük ve orta ölçekli sanayi işletmelerinde daha rahat büyüme, kârlılık, rekabet gücünün artması, verimlilik, etkinlik ve bu durumun sürekliliğinin sağlanması, işletmelerin uzun yıllar faaliyetine devam etmesi, yaşam sürelerinin uzaması ile maliyet muhasebesi gerekliliği arasındaki ilişkinin incelenmesidir.

Araştırma KOBİ'lerde üretilen mamul veya hizmetin maliyetini belirlemek, maliyet kontrolü ve maliyet azaltılmasına katkı sağlamak, maliyet bütçelerinin hazırlanmasına veri hazırlamak ve işletme kararlarının alınmasına yardımcı olmak amaçlı kullanılan maliyet muhasebe sistemlerinin işletmelerin performansını ortaya koyması açısından kullanılmasının sonuçlarını ortaya koyması bağlamında kritik bir öneme sahiptir.

1.3. Araştırmanın Sorusu

Araştırmanın sorusu olarak, KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin işletme verimliliğine etkisini var mıdır?, sorusu alınmıştır.

1.4. Alt Problemler

Bu araştırmada araştırmanın problemi bağlamında aşağıdaki sorulara cevap aranmaktadır.

1. KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin işletmedeki yeri ve önemi nedir?
2. KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi var mıdır? Etkisi ne düzeydedir?
3. KOBİ'lerde işletmede kullanılan maliyet muhasebesi yöntemleri nelerdir?

1.5. Varsayımlar

1. Araştırmada katılımcıların verdikleri cevapların samimi olduğu düşünülmektedir.
2. Araştırmada kullanılan veri toplama aracının niteliğinin tüm görüşleri ortaya çıkaracağı varsayılmaktadır.

1.6. Sınırlılıklar

1. Araştırma mülakat yapılan işletme yöneticilerinin görüşleriyle sınırlıdır.
2. Araştırma mülakat yapılan illerle sınırlıdır.
3. Araştırma araştırmaya konu olan sorularla sınırlıdır.

1.7. Tanımlar

(KOBİ) Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler: Büyük yoğunlukla emeğe dayalı olarak çalışan, özellikle çalışan sayısı ve ciro bakımından diğer işletmelerden ayrılan, karar süreçlerini hızlı bir biçimde işletme özelliğine sahip ve çoğu zaman düşük fiyat politikası izleyen, aynı zamanda bağımsız bir yönetime sahip, bulunduğu pazarı hakimiyeti altına alamayan yerel teşebbüsler.

Maliyet Muhasebesi: Bir işletmede üretim maliyetlerinin saptanması, ürünlere ya da faaliyet birimlerine göre sınıflandırılması, incelenmesi, anlamlarının açıklanmasıyla ilgili muhasebe dalıdır.

Verimlilik: İşletme faaliyetleri sonunda üretilen çıktının bu çıktıyı elde etmek için kullanılan girdiyle olan ilişkisidir.

İKİNCİ BÖLÜM

2. KÜÇÜK VE ORTA BÜYÜKLÜKTEKİ İŞLETMELER

Çalışanı nispeten az, (ülkemizde 249 ve daha çalışanı olan, farklı ülkelerde farklı sayıda) sermaye ve cirosu düşük olan firmalar olarak tanımlanan KOBİ'ler, ekonomide çok önemli bir rol oynamaktadır. KOBİ'lerin rolünün sanayiden sanayiye ve farklı sektörler içinde değiştiğine dair argümanı destekleyen bir çok çalışma söz konusudur. Ülkeler geliştikçe, KOBİ'lerin daha olumlu bir ekonomik güç dengesi sağladığı, karşılıklı fayda sağlayan küçük / büyük firma ilişkilerine neden olduğu ve kayda değer bir istihdam kaynağı oluşturdukları görülmektedir.

Tarihi süreç içerisinde bir değerlendirme yaptığımızda, görülecektir ki, 1945-1970 yılları arasında sanayileşme sürecinin etkisiyle istihdam yaratma ve rekabet sağlamak gibi ekonomik büyüme ve kalkınma faktörleri Büyük Ölçekli işletmeler tarafından gerçekleştirilmekteydi. Çünkü ekonomik ve teknolojik anlamda gelişiminin Büyük Ölçekli İşletmeler tarafından sağlandığı düşünülmekteydi. Buna karşılık bu dönemde Küçük ve Orta Büyüklükteki işletmeler (KOBİ) önemini kaybetmişti. (Ertan, 2010; Öztürk 2007).

1970 yılından sonraki dönemde yaşanan ekonomik krizler neticesinde varlığını koruyamayan Büyük Ölçekli işletmeler; küçülmeye giderek fabrikalarını kapatmaya ve kitleler halinde işçi çıkarmaya başlamıştır. KOBİ'ler ise yüksek düzeyde esnekliklerinin avantajıyla piyasa şartlarına hızlı bir şekilde adapte olduklarından dolayı, ekonomik krizlerden az etkilenmiş ve bu dönemde büyük ölçekli firmalardan boşalan yerlere KOBİ'ler geçmiş, üretimin KOBİ'lerze yönlendirilmesi sonucu istihdam sağlamışlardır. KOBİ'ler sahip oldukları küçük ölçekli yapı sayesinde yaşanan değişime kolayca uyum sağlayabilmiş, krizle daha rahat başa çıkabilmişlerdir. (Özkan, 2007: s. 17; Özdemir vd., 2007, s. 175). Böylece bu dönemde kaynakların etkin kullanımı, istihdam olanakları yaratması ve gelir dağılımına katkısı sayesinde KOBİ'lerin önemi artmıştır. Bu bağlamda KOBİ'ler için politika geliştirilerek teşviklerle desteklenip istihdam olanaklarının artması sağlanmıştır (Ertan, 2010; Özkan, 2007).

1980'lerde ise işsizlik oranlarının artması ile birlikte önemleri daha çok artmıştır. 2000'li yıllardan itibaren KOBİ'ler imalat endüstrisinde büyük ölçekli işletmelere göre daha büyük

roller edinmişlerdir (Tutar ve Ünlüleblebici, 2014, s. 1). KOBİ'lerin istihdamın büyük bir bölümünü karşılaması, bölgesel kalkınma ve ekonomik gelişmeleri tetiklemesinden dolayı evrensel boyutta reel ekonomide oldukça seçkin bir yer edinmişlerdir. Bir çok ülkede KOBİ'lerin gelişmesi ve korunması için onları finansal yönden destekleyen kuruluşlar bulunmaktadır ve KOBİ'ler yasal düzenlemelerle korunmaktadırlar (Savcı, 2009).

KOBİ'ler günümüzde tüm dünya ülkelerinin gündemini oluşturmakta ve ekonomiye katkıları bağlamında sürdürülebilir politikalarla korunmaya çalışılmaktadır.

2.1. KOBİ Tanımı

Günümüzde (KOBİ) küçük ve mikro ölçekli işletmeler giderek yoğunluk kazanmaktadır. Bu işletmelerin çoğu, boş zaman ve rekreasyonel fırsatların arzını kullanabilme konusunda önemli rol oynayan mal sahibi işletmeciler ve aileler olan girişimciler tarafından başlatılıp yönetilmektedir (Banki & İsmail, 2015, s. 18).

Her ülke farklı gelişmişlik düzeylerine sahiptir. Bu nedenle Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler tanımı ekonomik büyüklüğe, sanayileşme düzeyine ve Pazar büyüklüğüne göre ülkeden ülkeye değişmektedir. Bu bağlamda KOBİ'lerin özel niteliklerinin belirtildiği evrensel bir tanımı bulunmamaktadır. Her ülke kendi ekonomisine göre KOBİ tanımlarını oluştururlar. (Bilen ve Solmaz, 2014, s. 62). Burns, KOBİ'leri ekseriyetle emek yoğun işletmeler olarak hizmet veren, karar süreçlerini büyük ölçekli işletmelere nazaran daha hızlı işletme yeteneğine haiz, yönetsel giderler nispeten daha düşük ve diğer işletmelere göre daha düşük fiyat politikası izleyebilen aynı zamanda bağımsız bir yönetime sahip, bulunduğu pazarı (ne fiyat ne de arz miktarı açısından) hakimiyeti altına alamayan lokal teşebbüsler (2006, s.14–16) olarak tanımlamaktadır.

Ülkeler tarafından ekonomik gelişmeye katkı sağlaması açısından destek ve teşvik programı uygularlar. Bu programların hedef kitlesi belirlenirken Ülkeler kendi KOBİ tanımlarını oluştururlar. (Bilen ve Solmaz, 2014, s. 62). Köktener'e (2009) göre; KOBİ tanımları belirlenirken işçi sayısı, ciro büyüklüğü ve işletme sermayesi ölçüt olarak alınmaktadır. Kuwayama'ya göre ise, KOBİ'leri diğer işletmelerde ayıran özelliklerini ortaya koyarken; işletmedeki insan kaynakları istihdam oranı, yatırım sermayesi, işletmenin sahip olduğu mali

değerler, ciroları ve üretim kapasitesi gibi parametreler dikkate alınmakla birlikte, en yaygın kullanılanı istihdam politalarıdır (2001, s.11–12).

KOBİ'ler ülkelerin sosyo-ekonomik yapılarına yaptıkları katkı bağlamında, tüm dünyada olduğu ülkemizde de dikkate değer bir yere sahiptirler. Ülkeler kendi sosyo-ekonomik yapılarına yaptıkları katkıları bağlamında KOBİ'leri tanımlama yoluna gitmişlerdir. 2005 yılına kadar Türkiye' de bulunan Türk Eximbank, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Halkbank, Hazine Müsteşarlığı, KOSGEB, İGEME gibi çeşitli kuruluşlar kendi KOBİ tanımını kendi belirlemiştir. (Özkan, 2007, s. 9-10-11). KOBİ'lerle ilgili ülkemizde bir çok kurum tarafından farklı tanımlamaların yapılması karışıklığa neden olmaktadır ve 2005 yılından sonra Avrupa Birliği ile müzakerelere başlanmış olduğundan dolayı AB ile işbirliği konusunda sıkıntılar yaratmaktaydı. (Erol, 2010, s. 171). İşletmeler farklı Kuruluşları farklı KOBİ tanımlarına sahip olmaları nedeniyle hizmet talep ettiği her bir kurumdan farklı muameleyle karşılaşmaktaydı. Ülkemizde, bu sıkıntıların giderilmesi ve Ab standartlarına uygun çalışan sayısı bakımından AB ile uyumlu tüm sektörleri kapsayan bir KOBİ tanımı yapılmıştır. (Ulusoy ve Akarsu, 2012, s. 106- 107- 108; Özkan, 2007, s. 9-10-11; Erol, 2010, s. 171). Ancak, “işletmelerin ciro ve sermaye yapılarının küçük olması nedeniyle bu ölçüleri bakımından AB KOBİ tanımında kabul edilen değerlerin altında bir değer belirlenmiştir.” (Bilen ve Solmaz, 2014, s. 62). KOBİ tanımının AB ile uyumlaştırılması Bakanlar Kurulu' nun 2005/9617 sayılı karar ile kabul edilerek “ Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmenin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik ”18 Kasım 2005 tarihinde Resmi Gazete' de yayımlanmış, yönetmelik, yayım tarihinden altı ay sonra yürürlüğe girmiştir. (29 Aralık 2005 tarih ve 26038 Sayılı Resmi Gazete)” (Erol, 2010, s. 171).

Tablo 1. KOBİ'lerin Karakteristik Özellikleri

Karakteristik Özellikler	Mikro	Küçük	Orta
Vergi Mükellefleri	Çok Sayıda	Bir hayli fazla	Orta Ölçekte
Mükellef Türü	Ferdi, Aileye ait işletme	Aileye ait iş ve bazı işçiler, serbest meslek	Tüzel kişilik , Ortaklık
Mülkiyet Yapısı	Girişimci, İşçiler Yönetcidir.	Girişimciler genellikle yönetici	Girişimciler (Sıklıkla yönetici değildir).
Ticaret Tipi	Çoğunlukla nakit Gayri-resmîyet yüksek	Nakit-Banka-Gayri- resmîyet az	Banka çoğunlukla yasal
İşletmenin yeri	Çoğunlukla sabit değil	Sabit (Geçici olabilir)	Sabit
İşletme Yönetimi	Profesyonel değil	Bazen profesyonel destek alınır	Sürekli profesyonel danışma
Muhasebe Ölçütleri	Hiç ya da az kayıt	Sınırlı kayıt	Yeterince iyi kayıt ve arşivleme
Piyasaya Ulaşım	Yerel	Yerel, bölgesel	Ulusal, Uluslararası
İşletmenin ömrü	Çok dinamik, Hızlı oluşum ve Dağılıma	Dinamik, iş riski var, (Büyür ya da küçük kalır)	Oldukça istikrarlı, Dayanıklı iş aktivitesi

Kaynak: IMF Stuff (2007) Taxation of Small and Medium Enterprise. International Tax Dialogue Conference. Buenos Aires. <http://www.acarindex.com>

Tablo 1. de KOBİ'lerin karakteristik özellikleri üzerinde durulmaktadır. Bu bağlamda, KOBİ'lerin büyük oran aileye ait işletmeler olduğu, orta düzeyde de ortaklıklar olduğu görülmektedir, mülkiyet yapısı açısından girişimci işçilerin çoğunlukla sahip olduğuna şahit olmaktayız. Ticaret tipi olarak çoğunlukla nakit çalıştıkları, işletme yerlerinin ekseriyet itibariyle sabit olmadığını ve profesyonellik düzeyinin çok yüksek olmadığı gözükmektedir. Muhasebe ölçütleri itibariyle hiç ya da az kayıt söz konusu olduğunu, piyasaya lokal ulaşımın yoğunlukta olduğunu ve işletme ömrü bağlamında çok dinamik bir yapı olduğunu ve hızlı oluşum ve dağılımın söz konusu olduğuna tanıklık etmekteyiz.

Yılmaz (2004), KOBİ'lerin özellikleriyle ilgili araştırmasında,

- Sermayeleri azdır.

- Ürün çeşitliliğinin fazla olmasına rağmen minimal yatırımla maksimum üretime odaklanırlar.
- Müşterileriyle bire bir iletişim halindedirler.
- Dışarıdan Kredi almakta zorlanmaları sebebiyle yatırım yaparken kendi öz sermayelerini kullanırlar.
- Adaptasyon yönleri güçlü olup teknolojiyi bünyelerine adapte etmekte zorlanmazlar.
- İnsan emeğiyle iş ürettiklerinden istihdama katkıları büyüktür.
- Genelde aile tipi işletmeler olduklarından yönetim yapısını kendi içlerinde oluştururlar ve profesyonel yönetim desteğine ihtiyaç duymazlar (Yılmaz, 2004, 57) şeklinde değerlendirmelerde bulunmuştur.

Türkiye’de KOBİ tanımı:

KOBİ’ler çalıştırmış oldukları personel sayısı bağlamında dünyanın bir çok ülkesinde farklı sayılarla anılmaktadırlar. Bazı ülkelerde 500 ve daha çalışanı olan işletmeler KOBİ kapsamında düşünülürken, Ülkemizde çalışan sayısı 250 ve daha olan işletmelere KOBİ tanımlaması yapılmaktadır.

24.06.2018 tarihli Resmi Gazete’de 2018/11828 Karar yayımlanarak yürürlüğe giren, "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik" ile KOBİ tanımı günümüz koşulların göre revize edilmiştir. (www.kobi.org.tr).

Bu tanıma göre, KOBİ’ler aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır:

Tablo 2: Türkiye’de KOBİ’lerin sınıflandırılması

Kriter	Mikro Ölçekli KOBİ	Küçük Ölçekli KOBİ	Orta Ölçekli KOBİ
Çalışan Personel Sayısı	< 10	< 50	< 250
Yıllık Net Satış Hâsılatı	≤ 3 Milyon TL	≤ 25 Milyon TL	≤ 125 Milyon TL
Yıllık Mali Bilanço	≤ 3 Milyon TL	≤ 25 Milyon TL	≤ 125 Milyon TL
Toplamı			

(www.kobi.org.tr)

TMMOB Makina Mühendisleri Odasının, önceki yıllarda yayımladığı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmeleri (KOBİ'ler) le ilgili raporunu 2017 yılında revize ederek yayınlamıştır. Bu rapora göre;

Tablo: 3 TMMOB' nin 2017 yılı KOBİ raporu

Toplam KOBİ işletme sayısı	2.892.670
Toplam istihdam sayısı	14.752.626
İmalat KOBİ'lerinin toplamdan aldıkları pay	% 35,9
İmalat sanayi KOBİ işletme sayısı	372.600
İmalat sanayi KOBİ istihdamı	5.296.210
Sanayi işletmesi başına istihdam sayısı	14,2 kişi

Kaynak: TMMOB, KOBİ'ler. Oda Raporu, Ekim 2017. www.tmmob.org.tr.

Tabloya göre 2017 yılında ülkemizde faaliyet gösteren toplam Küçük ve Orta Büyüklükteki işletme sayısı 2.892.670 tir. Oluşturmuş oldukları total istihdam sayısı 14.752.626 tir. İmalat sanayi Küçük ve Orta Büyüklükteki işletme sayısı 372.600 olup İmalat sanayinde KOBİ'lerde çalışan personel sayısı 5.296.210 şeklindedir.

İlgili rapora göre Ülkemizde en fazla KOBİ işletme sayısı tekstil, konfeksiyon ve deri üretiminde olup toplamdan yüzde 23,5 pay almaktadır.

2.2. KOBİ'lerin Sosyal Ve Ekonomik Hayata Katkıları

Bir çok ülkede ulusal ekonominin önemli bir bölümüne KOBİ'lerin sahip olması bir rastlantı değildir. Szonyi' (1991, s.17)'nin dediği gibi, bu durum, ne büyük firmalar tarafından oluşturulan yardımsever politikalar, ne de devletin KOBİ'lere yardım programlarının sonucu oluşmuş bir durum da değildir. KOBİ'ler, birçok açıdan büyük firmalardan daha fazla avantajlara sahiptirler. Şimdiki büyük firmaların birçoğu, dinamik lider tipleriyle iyi yönetilmesi sonucunda önceden birer KOBİ iken artık büyük bir firma haline gelmişlerdir
<https://dergipark.org.tr>

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ), ülkelerin çok farklı bölgelerinde ekonomik faaliyetlerde buldukları için gelişmişlik farklarının giderilmesi, esnek yapıları sayesinde meydana gelen gelişmelere hızlı uyum sağlamaları, rekabeti artırmaları, işsizliğin azaltılması ve yeni istihdam alanları yaratması nedeniyle ekonomide önemli bir yer tutmaktadırlar. Al Mahrouq'a göre, (2016), KOBİ, ler tüm ülkelerde özellikle istihdam yaratılmasının birincil kaynağı olduğu gibi, diğer firmalarla karşılaştırıldığında daha hızlı büyüdükleri görülmektedir.

KOBİ'lerin önemi ve değeri özellikle Avrupa' da yaşanan ekonomik krizler ve Türkiye' de ise; 2008-2009 yıllarında yaşanan ekonomik krizler sonrası daha çok anlaşılır hale gelmiştir. Kobilerin istihdam yaratma gücü sayesinde ekonomik krizler atlatılmıştır. Kriz dönemlerinde Ülkeler Kobilerin istihdam yaratma potansiyelini kullanarak yükselen işsizliğe ve ekonomik durgunluğa çözüm bulmak amacıyla KOBİ' lere yönelik ekonomi politikalarıyla KOBİ' leri destekleyip onların gelişmesini sağlayarak işsizlik oranlarını aza indirebilmişlerdir (Taş, 2010, s.172).

Büyük ölçekli işletmelere oranla emek- yoğun olarak çalışan KOBİ'lerin minimal düzeyde kaynak ile daha fazla insana iş ortamı sağlaması ayrıca bir çok insanın işletme kurarak işgücüne girişimci olarak katılması istihdam seviyesinin artmasını sağlamaktadır. Emek-yoğun olarak çalışan KOBİ'ler genel olarak vasıfsız eleman çalıştırarak işsizlik oranlarının aşağı inmesini sağlamaktadır (Vıdır, 2007; Özpençe, 2006).

Kriz dönemlerinde KOBİ' ler, Büyük Ölçekli işletmelerle karşılaştırıldığında krizin etkisini daha küçük oranda hissederler. Kriz Dönemlerinde Büyük ölçekli işletmeler çözümü küçülmeye gidip mecburi olarak çalışanların işten çıkarılmasında görmektedir. Bunun aksine KOBİ'ler ise; kriz dönemlerinde bile çok zorda kalmadıkça işçi çıkarmazlar hatta bu işçilerinin maliyetine katlanırlar. Bu duruma firma sahipleri çalışanlarla daha yakın ilişki kurması ve eğer bu personeli işten çıkarırsa onun gibi uzman bir personel bulmakta zorluk çekeceğine inanması neden olmaktadır (Vıdır, 2007).

Büyük işletmeler genellikle büyük şehirlerin çevrelerinde kurulmaktadır. KOBİ ise; küçük-orta büyüklükte olması kurulma aşamasında az sermaye ile kurulabilmeleri sebebiyle gelişmemiş bölgelerde de kurulabildiğini görmekteyiz. Böylece istihdam artışı sağlayarak bu

bölgelerden işsizlik nedeniyle oluşan göçü önlemektedir. Bu durum bölgeler arası gelişmişlik farkının azalmasını sağlar (Ova, 2001).

Ne kadar güçlü bir orta sınıfa sahip olunursa o kadar gelir dağılımında adalet sağlanmakta ve sınıflar arasındaki farklar azalmaktadır. Bu bağlamda Orta sınıfa ait bireylerin fazla olması, o yerde gelir dağılımında adalet olduğunu göstermektedir. KOBİ'ler Orta sınıfa temsil etmektedir. Bu edenle KOBİ'ler ekonomide ne kadar fazla olursa o oranda gelir dağılımında adalet sağlanmaktadır (Vıdır, 2007; Özpençe, 2006; İraz, 2006, s. 232).

Piyasada çok sayıda işletmenin yer alması rekabetçi yapının artması anlamına gelmektedir. Rekabetin artması da verimlilik, kalite ve üretimin artması demektir. Piyasaya giren her yeni firma mevcut piyasadaki gücünü korumak veya daha fazla pay almak için daha yaratıcı olmak zorundadır. Bu durumda verimlilik ve kalite artarken, fiyatlarda ise düşüş yaşandığı görülmektedir. KOBİ'ler esnek yapıları sayesinde değişimlere hızla uyum sağlaması ve bu doğrultuda kullandıkları teknoloji sayesinde faaliyette olduğu diğer dönemlere göre yüksek kalitede, daha çeşitli ve daha ucuz üretim ve hizmet sağlayabilmektedir. KOBİ'lerin sahip olduğu esnek yapı sayesinde gittikçe küreselleşen rekabet ortamında meydana gelen değişimlere daha hızlı uyum sağlayarak rekabet edilebilirliği artırmaktadırlar böylece ekonomiye canlılık kazandırmaktadırlar (Vıdır, 2007; Ova, 2001).

Esnek yapıları sayesinde müşteri taleplerine hızlı cevap vererek müşteri memnuniyeti sağlamaktadır. KOBİ'ler müşterileri ile daha yakın çalışıyorlar buna göre müşteri taleplerinde fark ettikleri değişiklikleri az yatırımla üretim sürecini değiştirerek yapabilmektedir böylece müşteri taleplerini kısa sürede karşılayabilmektedirler (Zor, 2017). KOBİ'ler Büyük ölçekli işletmelerin ürettiği ürünlerin aynısını üreterek rekabeti artırdığı gibi büyük ölçekli firmaların üretimi için gerekli olan mamül veya yarı mamul ürün üreterek onların gelişimini tamamlarlar (Vıdır, 2007; Zor, 2017).

Alpugan, (1995, s.64) KOBİ'lerin ekonomiye olan katkılarını şu şeklide ele almaktadır:

- Küçük işletmelerin ülkelerin sosyo-ekonomik yapısına katkısının en önemli nedenlerinden birisi gelir yelpazesi içerisinde dengeyi oldukça iyi bir şekilde sağlayabilmeleridir. Bu katkı, yalnızca sosyal değil aynı zaman ekonomik bir değer taşımaktadır.
- Küçük işletmeler orjinal fikir ve buluşlara ev sahipliği yapmanın motivasyonu ile sanayideki arz edilen esnekliğin sağlanmasına da katkı bulunmaktadır.

- Karar süreçlerini çok hızlı bir şekilde işletmelerinden dolayı yönetim ve işletme giderlerinden optimal düzeyde tasarruf yapa kabiliyetleri vardır, bu da doğal olarak hızla ve daha ekonomik üretim işlevi anlamına gelmektedir.
- İnsan kaynakları istihdamı ve eğitim konusunda da küçük işletmeler çok önemli değerler ortaya koymaktadırlar. Bu durum bir çok nitelikle insan kaynağının öncelikle bu küçük işletmelerde eğitim görmesine yaramaktadır.
- Endüstriyel üretimin tüm ülke sathına yayılmasında bu tür küçük işletmeler aracı kurumlara olarak kullanılabilir.
- Bu tür küçük işletmeler büyük ölçekli işletmeler için kaynak oluşturlar.
- Sermayesi fazla olmaya yatırımcıların önünün açılması ve işgücü, hammadde ve ekonomik kaynaklarının küçük işletmelerden toplumların yaşam düzeyinin yükseltilmesinde de aracı kurumlar olarak yararlanılabilir.
- Parasal açıdan küçük sermayelerin yatırıma dönüştürülmesine oldukça uygun bir atmosfer sağlarlar.
- İşçi-işveren yakınlığının üst düzeyde olması ve çalışma ortamlarının daha samimi bir havada oluşması dolayısıyla toplumların sosyal sermayelerinin artmasına neden olmaktadır.
- Savaş ve kriz dönemlerinde küçük işletmeler kendi çaplarında üretim yapmaya devam etmek suretiyle toplumların ihtiyaçlarını karşılamaya devam ederek toplumsal yararlılık açısından çok önemli bir işlevi yerine getirebilirler.

Bozkurt ve Sönmez'in (2016) KOBİ'lerin verimlilik sorunları ve çözüm önerileri adlı çalışmada ortaya koydukları bulgular bağlamında KOBİ'lerin toplumsal ve ekonomik faydaları aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır:

- Gelir yelpazesi içinde orta sınıfı oluşturarak ve işçi-işveren ilişkilerinin gelişmesine uygun, uyumlu bir ortam sağlayarak, ekonominin ve sosyal sistemlerin denge ve istikrar unsuru olmaları.
- Bireysel tasarrufları teşvik etmeleri.
- Bölgeler arası dengeli kalkınmayı sağlamaları .
- Gelir dağılımındaki dengesizlikleri azaltmaları.
- İstihdam oranını artırmaları .
- Daha düşük yatırım maliyetleriyle istihdam imkanı yaratmaları
- Büyük sanayi işletmelerinin destekleyicisi (yan sanayi olarak faaliyette bulunarak) ve değer zincirinde tamamlayıcısı olmaları.
- Büyük işletmelerin istihdam ettikleri nitelikli elemanların yetiştirilmesine katkıda bulunmak.

- İstihdam ettiği bireyleri, toplumun büyük çoğunluğunun sorunlarına yabancılaşmaktan korumaları
- Yeni mezunlara önemli deneyimler edinme fırsatı vermeleri
- Girişimcilere, kendi kültürlerini ve iş ahlâkı anlayışlarını yaşama ve yaşatma fırsatı vererek toplumsal kültür zenginliğine ve çeşitliliğine katkıda bulunmaları fırsatını vermeleri .

KOBİ'lerin sosyal ve ekonomik hayata yaptığı katkıları artırmak amacıyla çeşitli düzenlemelerin yapıldığına şahit olmaktayız. Bu bağlamda, Ülkemizde 2010-2013 yıllarını kapsayan Kalkınma Planı'nda, ülkenin rekabet gücünün artırılması bağlamında KOBİ'lerle ilgili aşağıdaki kararlar alınmıştır:

- KOBİ'lerin, AB rekabet ortamına uyum sağlayabilmesi ve rekabet edebilirliklerinin artırılması,
- Ar-Ge harcamalarının artırılması ve yeniliklere odaklanması, •KOBİ'lere destek sağlayan kamu ve özel sektörlerdeki kurumlar ile koordinasyonun artırılması,

2.3. KOBİ'lerin Performansına Etki Eden Sorunlar

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) bir çok alanda uğraş alanı benimsemişler ve ülke ekonomisine katkıda bulunmaktadır. Bu katkıyı sağlayabilmeleri kuşkusuz maliyet, kâr-zarar analizlerini iyi yapmalarına ve piyasanın beklentilerinin üzerinde bir performans sergilemelerine ve doğru analizler yaparak karar sürecini bu analizler üzerine yapılandırabilme kabiliyetlerine bağlıdır. Bu bağlamda, KOBİ'lerin performansları bir takım iç ve dış etkenlere bağlı olarak değişmektedir. KOBİ'lerin varlık amacını gerçekleştirmeleri için bu etkenleri pozitif anlamda değerlendirmeleri bir zorunluluktur.

KOBİ'lerin ülke içerisindeki paylarının fazla olması, istihdam ve istihdam olanakları yaratma, bölgesel kalkınmayı sağlama ve ekonomiye dinamizm kazandırma özellikleri ülke ekonomilerinde büyük önem taşımaktadır (Zengin, Ağ, 2016, s. 227-228).

Yaşanan teknolojik gelişmeler sonucu ülkeler arasındaki sınırların ortadan kalkması ile rekabetin artması KOBİ'lerin bu koşullar altında büyük bir mücadele içerisinde girmesini sağlamıştır (Zengin, Ağ, 2016, s. 227-233). İşletmelerin bu yoğun rekabet ortamında ayakta durabilmesi ve faaliyetlerini sürekliliği için düşük maliyetli ama yüksek kalitede mal ve hizmet üretmesi gerekmektedir (Atanoğlu, 2009). Düşük maliyet ve yüksek kalite mal ve

hizmet üretimi ise yeni teknolojik gelişmeleri takip etmek ve bu doğrultuda modern teknolojiyi işletme altyapısına entegre ederek işletmeyi değişimlere uygun hale getirmek gerekmektedir. Böylece mümkün olduğu oranda az maliyetle daha fazla kazanç elde ederek işletme verimliliği sağlanacaktır (Atanoğlu, 2009). İşletmeler; verimlilik artışı ile büyümeyi sağlayıp, fiyatlarını düşürerek rekabet avantajı elde etmektedir (Bozkurt ve Sönmez, 2004, s.6-7).

Ülke ekonomilerinde sağladığı faydalarla birlikte çok önemli rolü olan KOBİ'ler kıt kaynaklarını etkili şekilde kullanamadıklarından verimliliklerini artıramamaktadır. İşletme altyapısının geliştirilmesi veya yenilenmesi sonucunda yaşanacak verimlilik artışı, kapasite artışı gibi işletmenin geleceği ile ilgili yapılan planlamaları gerçekleştirebilmek için gerekli olan sermayenin yetersizliği gibi sorunlarla karşılaşmaktadır. Bu yoğun rekabet ortamında hayatta kalabilmek için sağlam bir mali yapıya sahip olmak gerekmektedir (Zengin ve Ağ, 2016, s. 233-236).

Az maliyetle daha çok kâr elde edebilmek işletmelerin gider ve maliyetlerini doğru hesaplaması ve buna göre gider ve maliyetlerini düşürmesine bağlıdır. Maliyetlerin doğru hesaplanması yöneticilerin işletmenin geleceği ile ilgili doğru kararlar alması böylece kâr edebilmek ve işletmenin verimliliğinin sağlanması sonuç rakipleriyle mücadele edebilecektir (Özpeynirci ve Şirin, 20018 s.1-13).

Yılmaz (2003), KOBİ'lerin genel sorunları üzerinde oldukça yoğun bir çalışma yapmış ve aşağıdaki sonuçlara ulaşmıştır:

KOBİ'lerin;

- Verimlilik açısından değerlendirildiklerinde çok küçük ölçekli ve dağınık olmalarından dolayı arzu edilen düzeyde değildirler.
- Pazarlama ve sektörel bilgi birikimleri yetersizdir.
- Genellikle geleneksel yöntemleri tercih ederler. Teknik yeterlilikleri düşüktür.
- Teknoloji ve otomasyon bilgileri azdır.
- Yönetimsel ve organizasyonel zaaf ortaya koyarlar.
- Ürün pazarlama ve tanıtım açısından altyapı ve bilgi eksiklikleri mevcuttur.
- Genellikle düşük kalite ve daha ucuz ürün üretmeyi tercih ederler.
- Üretimleri uluslararası standartlara elverişli olmadığından genellikle yerel pazarlamayı tercih ederler.

- Sektörel Dış Ticaret Şirketleri bünyesinde yapılanmalarında problemler olup bu konuyla ilgili mevzuat karmakarışıktır.
- Büyük ölçekli işletmelerle rekabet şansları yoktur.
- Öz sermayeleri düşük olduğundan enflasyondan çok üst düzeyde etkilenirler.
- Girişimleri hemen hemen hiç desteklenmemektedir.
- Kurumsallaşmayı istenilen düzeyde gerçekleştiremediklerinden sermaye piyasalarından kaynak temin etmelerine imkan yoktur.
- Küçük ve Orta ölçekli işletme mevzuatıyla ilgili yeterince bilgi sahibi değildirler.
- Kendi kaynaklarının dışında kredi temin etmekte zorlanmaktadırlar.
- Finansman elde etmeden devlet teşviki ve diğer yöntemlerden yeterli düzeyde yararlandıklarını söylemek zor olur.
- Nitelikli eleman çalıştırmazlar.
- İş kollarıyla ilgili ulusal ve uluslararası gelişmeleri takip etmezler.
- İsbetli bir şekilde yatırım politikaları izlediklerini söylemek mümkün değildir.
- Haksız rekabeti tetikleyecek bir biçimde SGK ve BAĞKUR primlerinden kaçınmak amacıyla kayıt dışı çalışmalar yapmaktadırlar.
- KOBİ'lere destek amaçlı bir çok kuruluşla koordinasyon kurmakta zorlanmaktadırlar.

2.4. Maliyet Muhasebesi

İşletmelerin sahip oldukları değer ve kaynakların oluşumunu, bunların kullanım biçimlerini, işletmelerin yapmış oldukları işlemler sonucundaki hareketlilikleri, işletmelerin ekonomik durumlarını açıklayacak bilgileri temin eden ve bu bilgileri ilgili kişi ve kurumlara ileten bilgi sistemine muhasebe denmektedir. Sürmen (2016: 15) muhasebenin kısaca “denge, ölçme, hesabını bilme, hesap verme, durum bilme, açıklık, doğruluk vb.” olduğunu ifade eder.

Muhasebe işlemi; işletme içerisinde gerçekleştirilen faaliyetler sonucunda ortaya çıkan finansal olayları muhasebe usullerine göre yevmiye defterine kaydeder, deftere kaydedilen bu verileri defter-i kebire aktararak sınıflandırır, sınıflandırılan bilgilere göre bilanço ve gelir tablosu gibi işletmenin mali durumunu özetleyen raporlar oluşturulur, bu raporlardan çıkan sonuçlar ise analiz edilerek yorumlanır ve ulaşılan sonuçlar işletme ile ilgili kararların verilebilmesi için işletme yöneticilerine sunulur (Şimşek ve Çelik, 2017, s. 183-184). Oluşturulan bu sistem sayesinde yönetim firmanın kârlılık durumu, borç durumu gibi mali durumlarına bakarak ve eksiklikleri tespit ederek işletmenin geleceğine dair öngörüle

bulunup firma varlığını sürekliliği için planlama yaparlar. Böylece işletmenin daha verimli hale gelmesi sağlanır.

Üç muhasebe türü bulunmaktadır: Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi.

1. Finansal Muhasebe: Finansal muhasebenin işlevi; işletmenin mali değerlerini, anapara ve ödemelerini belirlemek, bunlar aracılığıyla işletmelerin faaliyet konularından dolayı meydana gelen gelir ve giderlerini izlemeyip ortaya çıkan tablonun karar vericilerin kullanabileceği hale gelmesini sağlamaktır.

Kaygusuz ve Dokur,a göre, finansal muhasebe bir işletmede gerçekleştirilen finansal olayları bilanço, gelir tablosu ve nakit akım tablosu gibi finansal tablolar halinde kaydeder, sınıflandırır ve özetlenerek analiz ve yoruma hazır hale getirir (2018, s. 11)

2. Maliyet Muhasebesi: Maliyet muhasebesi, üretim sürecinin bütününde üretim maliyetlerinin saptanması, ürünlere ya da faaliyet birimlerine göre sınıflandırılması, incelenmesi, anlamlarının açıklanmasıyla ilgili muhasebe dalıdır.

Kaygusuz ve Dokur,a göre (2018, s. 12), bir işletmenin ürettiği mal ve hizmetlerin maliyetleri belirlenip kaydedilerek üretilen malların maliyetleri hesaplanır ve bu faaliyetleri elde etmek için yapılan harcamaların kontrolü sağlanabilir. Bir ürünün üretim miktarının ne kadar olacağı ve satış fiyatının ne olacağı maliyet muhasebesinden elde edilen bilgilere göre oluşturulur. İşletmenin geleceğini ilgilendiren kararları oluştururken yapılan planlama, kontrol ve karar verme aşamalarında kullanılmak amacıyla maliyet muhasebesi bilgilerinden yararlanır.

3. Yönetim Muhasebesi: Yönetim Muhasebesi: Yönetim muhasebesi işletmelerde yöneticilerin karar sürecinde ihtiyaç duydukları detaylandırılmış ve özelliği bilgileri sağlamak için yapılan muhasebe işlemlerine denir.

Kaygusuz ve Dokur,a göre (2018, s. 13), yöneticilerin işletme ile ilgili alacağı kararlarda ihtiyaç duyacakları bilgileri raporlar, yorumlar ve yıllık bütçe gibi mali raporlar ile kontrol imkanı sağlar.

Finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi yönetim muhasebesine bilgi sağlarken maliyet muhasebesi hem finansal muhasebeye hem de yönetim muhasebesine bilgi sağlamaktadır. Maliyet muhasebesinden gelen maliyet bilgisi finansal muhasebenin hazırladığı bilançoda stok (yarı mamul ve mamul) değerinin ve buna bağlı olarak satılan mamul maliyetinin belirlenmesinde kullanılır. Finansal muhasebenin maliyet muhasebesinden elde ettiği bilgilerle işletmede var olan sorun ve eksiklikler ortaya konmuş olur. Maliyet muhasebesinden yönetim muhasebesine aktarılan bilgiler sayesinde ise; planlama ve kontrol verileri yöneticilere sunularak kaynakların kullanımında etkinliği sağlamak ve kârlılık amaçlanmaktadır. Maliyet muhasebesinden elde edilen bilgiler günümüzde yaşanan yoğun rekabet ortamında rakipleriyle sürekli rekabet etmek zorunda olduğu için karar alması gereken işletmeler için kaynak kullanımında yapılan israfın azaltılması ve verimliliğin artırılması, küresel rekabet ortamında bir çok seçenek arasından en doğru kararların alınması mevcut durumun korunması açısından yaşamsal öneme sahiptir (Görmüş, Bulca ve Yeşil, 2015, s. 69- 70- 71- 72).

Genel olarak bakıldığında finansal muhasebe ile kârlılık hesaplama amaçlanırken, maliyet muhasebesi planlama ve kontrol amaçlı kullanılmaktadır. Finansal muhasebe ile yönetim muhasebesi arasındaki fark ise finansal muhasebe işletme dışına bilgi raporu verirken yönetim muhasebesi işletme içerisine rapor vermektedir. Maliyet muhasebesi ile yönetim muhasebesi ise birbirinin içerisine geçmiş birbirini tamamlayan alanları oluşturmaktadırlar. İşletme faaliyetlerinde kullanılan kaynakların maliyetleri belirlenerek yönetim muhasebesi tarafından bu bilgilerin planlama ve kontrol verileri yöneticilere sunularak kaynakların kullanımında etkinliği sağlamak ve kârlılık amaçlanmaktadır (Kaygusuz ve Dokur, 2018, s. 11-12-13; Altuğ, 2018).

Diğer bir ifade ile yöneticiler faaliyetlerin planlaması, kontrol gibi fonksiyonları yerine getirirken ve burada belirlenen hedeflere ulaşmada geçmiş dönem mali verilere ihtiyaç duyar.

Maliyet muhasebesinden elde edilen bilgilerle üretilen ürün ve hizmetin maliyetinin hesaplanması, planlama ve kontrol yapılması ve işletme ile ilgili kararların alınmasında yöneticiye yardımcı olması amaçlanmaktadır. Bu sayede israf önlenir ve işletmenin performansı sürekli kontrol edilerek verimlilik sağlanır. Üretilen ürün ve hizmetlerin için satın alınan hammadde ve malzemeler kayıt edilip sınıflandırılarak maliyetleri hesaplanır. Böylece üretilen ürün ve hizmetin toplam maliyet ve birim maliyet ortaya çıkar. Elde edilen

bu bilgilere göre ise malın satış fiyatı belirlenir. Maliyetleri hesaplanarak yapılan üretim sonucunda ortaya çıkan fazla maliyetlerin karşılaştırılması yapılarak nedeni araştırılır. Buna göre maliyetler kontrol altına alınır. Aynı hataların tekrar yapılması engellenir. Geçmiş dönem mali verilerinden yola çıkarak yöneticiler işletmenin geleceğine yönelik planlama yaparlar. Örneğin tasarım departmanının iyileştirilmesi, ürünün fiyatını değiştirmek, ürünün üretimini durdurmak, yeni bir tesis satın almak veya bu tesise son teknoloji makineler almak işletmenin gelecekle ilgili planlarını oluşturur. Kontrol sürecinde bu amaçlara ulaşmak için kaynakların ne kadar etkin kullanıldığı ortaya konur. Amaca ulaşmak için yapılan planlar ile ortaya çıkan sonuç karşılaştırılarak bu sorunun kaynağı belirlenir ve tekrar aynı hatanın yapılmaması için gerekli tedbirlerin alınması sağlanır. Yöneticiler geçmişe dönük mali verilere bakarak daha önce planlamış olduğu hangi ürünün fiyatının değiştirilmesi, hangi ürünün üretimine devam edilmesi gerektiği yeni bir tesis alınması veya yeni bir makine alınması gibi konularda kararlar alabilir. İşletmenin sürekliliği işletme yöneticilerinin geleceğe yönelik öngördüğü amaçlara ulaşabilmesi için etkin ve verimli bir şekilde çalışmasıyla gerçekleşir (Kaygusuz ve Dokur, 2018, s.11-12-13; Görmüş vd., 2015, s. 69- 70- 71- 72; Altuğ, 2018).

2.5. Maliyet Muhasebesinin Amaçları

Maliyet muhasebesinin varlığı, uğraş alanı olarak, bir işletmede bir takım amaçları gerçekleştirmeye yöneliktir.

Doğan (2016), maliyet muhasebesinin 4 ayrı amacı olduğunu ifade etmektedir.

1- Üretilen Mamul veya Hizmetin Maliyetini Belirlemek: Üretilen ürün veya hizmetin maliyetinin belirlenmesi işletmenin fiyatlama kararlarında, stok yönetiminde ve kârlılığın belirlenmesinde kullanılır.

2. Maliyet Kontrolü ve Maliyet Azaltılmasına Katkı Sağlamak: Maliyet kontrolü ile maliyetler olması gereken limitlerde tutulur ve maliyet azaltımı ile daha önce üretimi gerçekleştirilen ürünün daha düşük maliyetle üretilmesi amaçlanır.

3. Maliyet Bütçelerinin Hazırlanmasına Veri Hazırlamak: Maliyet bütçeleri aracılığıyla işletme analizler yaparak bir önceki üretimde yapılan hatalara karşı düzeltici tedbir alabilirler.

4. İşletme Kararlarının Alınmasına Yardımcı Olmak: İşletmeye makine alımına karar vermek, yeni tesis kurulması, yeni ürün üretimi veya ürünün üretiminden vazgeçme, kapasiteyi artırma gibi işletmeyle ilgili kararlarda maliyet bilgileri önemli veriler sağlamaktadır (Doğan, 2016).

2.6. Maliyet Muhasebesi Kavramları

Maliyet muhasebesinde bir spesifik alan olan olarak kullanılan çeşitli kavramlar söz konusudur. Bunlar:

1- **Harcama:** Bir hizmet almak, bir mali değeri temin etmek veya bir zararı karşılamak için işletme tarafından yapılan para ve benzeri vasıtalarla gerçekleştirilen çıktılardır. Harcama olması ödemenin hemen olması anlamına gelmemektedir. Varlığı elde ederken yapılan ödeme işletmenin varlığını devrederek veya borçlanma şeklinde de gerçekleştirilebilir.

(www.muhasbeciyorumluyor.com) (Doğan, 2016).

2- **Gider:** Harcanan para sonunda elde edilen varlığın belli bir zaman diliminde işletme faaliyetlerini devam ettirerek kazanç sağlamasına yönelik kullanılması doğrultusunda bu varlığın tüketilen kısmının parasal değeri gider demektir (Doğan, 2016).

- "Gerek varlıklardaki azalış veya yükümlülüklerdeki artış gerek yararı tükenen maliyetler, işletmenin faaliyetinin sürdürülmesi ile ilgili olmalıdır." (acikders.ankara.edu.tr)

- "Varlık maliyetine ait yararların ölçülebilir biçimde kesin olarak o dönemde tükenmiş olması gerekir." (acikders.ankara.edu.tr)

3- **Maliyet:** Mal ve hizmeti satın alabilmek veya mal üretimi, hizmet sağlamak için yapılan harcamalar bize maliyeti verir. Kısaca mal ve hizmetin elde edilmesinde katlanılan fedakarlıklardır. (www.muhasbeciyorumluyor.com) (Doğan, 2016).

2.7. KOBİ'lerde Maliyet Muhasebesi Sisteminin Uygulanmasının Gerekliliği

Günümüz dünyasında ulusal sınırların ortadan kalktığı, yeni pazarların arandığı yoğun bir rekabet yaşanmaktadır. Yaşadığımız bu yoğun rekabet ortamında Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ); Büyük Ölçekli firmalara karşı rekabet edebilmesi ve ürün çeşitliliği sağlayabilmesi böylece varlıklarını sürdürebilmesi rekabet avantajı ve kârlılık ile mümkündür. Bunun için de ilk madde ve malzeme, işgücü, arazi, bina, makine, donanım ve enerji gibi kıt kaynaklarını iyi kullanabilmesi, yani verimliliği sağlaması gerekmektedir. Bu durum işletmeleri verimliliği artırıcı kararlar almaya ve çalışmalar yapmaya yöneltmektedir (Kara ve Seyhan, 2016, s. 164- 165; Koçyiğit, 2006, s. 44- 45- 46;).

Verimlilik sağlamak; üretim ve hizmet esnasında oluşan hata ve kayıpları minimum düzeyde azaltarak maliyetleri azaltmak, kaliteyi artırmak ve müşteriler tarafından istenilen zaman ve miktarda üretilmesini sağlayarak stokları azaltmak demektir. Ayrıca müşterilerin çok fazla

seçeneğe sahip olması ürünlerin ömrünü kısaltmaktadır. Bu nedenle yine firmalar rekabet avantajı elde etmek için rakiplerinden daha farklısını daha yenisini yapmak zorundadır. İşletmeler için düşük maliyetli, kaliteli ürünlerin üretilmesine, hızlı teslimat talebini yerine getirilmesi, yenilikçi olması, günümüzdeki gelişmeleri takip etmesi ve bunu işletmeye uygulamasına bağlıdır. Bunun için İşletmelerin üretim ve hizmet faaliyetleri sırasında oluşabilecek hataları azaltmak adına son teknoloji otomasyon sistemini bünyesine uygulaması gerekmektedir. İletişim teknolojisini işletme içerisinde uygulayarak müşteri tepki ve beklentilerine doğru cevap verebilmek ve üretilen ürünlerde müşteri tatminine odaklı olmak yani müşterilerin ihtiyaç ve beklentilerine cevap özellikte ürün üretimi, ürünlerin zamanında teslim edilmesi ve satış sonrası memnuniyet sağlanması gerekmektedir. Böylece rakiplerin önüne geçerek rekabet avantajı sağlanır. KOBİ veya işletmelerin rekabet avantajı sağlanması ulus içindeki veya ulus sınırları içerisindeki küresel rakiplerine karşı daha düşük maliyetli, daha kaliteli, sunulan hizmet ve ürün bakımından müşteri beklentisini rakipleriyle aynı veya daha iyisi olmak, düşük maliyetle inovasyon ortaya koymaktır. Dolayısıyla günümüz rekabetçi dünyasında bir işletmenin ayakta kalabilmesi için üretilecek mamullerin düşük maliyetli, yüksek kaliteli ve müşterilerin beklentilerini fazlasıyla sağlayacak özellikte olması, müşterilerin hızlı teslimat ve satış sonrası gibi hizmetlerine cevap verebilmesi gerekmektedir. Bu da firmaların üretim öncesi süreçlerini geliştirmek amacıyla zamanın gereklerine uygun olarak yatırım yapmaya yönlendirmiştir. Yapılan yatırımlarda alınacak kararlarda belirsizliği ve hata oranının aza indirilmesi ve maliyetleri kontrol altına alarak en kârlı ve kıt kaynakların etkin yönetilebilmesi maliyet muhasebesinden elde edilen bilgiler ile sağlanmaktadır. İşletmenin maliyet muhasebesinden elde edilen veriler durumuna bakılarak işletmenin geleceği ile ilgili yapılan planlamalar yapılmasını sağlar (Yürekli, 2017, s. 142- 143; Kaygusuz ve Dokur, 2018, s. 3-4-5-6-7; Özpençe, 2006; Acar ve Aktaş, 2010, s. 2; Bayat, 2011, s.577).

Diğer bir ifadeyle, işletmelerin içinde bulunduğu durumun tespit edilmesi, önceki üretim veya hizmet faaliyetlerini karşılaştırıp tedbirini alarak üretim veya hizmete ilişkin faaliyetlerini planlaması maliyet muhasebesinden gelen bilgilere bağlıdır. Günümüz küresel dünyasında rekabetin gün geçtikçe yoğunlaşması ve işletmenin üretim sürecinde sürekli iyileştirme yapılmasının gerekliliği maliyetlerin ayrıntılı bir şekilde bilinmesini önemli kılmıştır. Maliyetlerin doğru hesaplanması maliyet muhasebesi tarafından gerçekleştirilir. İşletme faaliyetlerini planlarken maliyetlerini azaltıcı tedbirler alması işletmeyi daha verimli sonuç olarak daha kârlı yapar (Göçmen, 2007).

2.8. Maliyet Muhasebesinin Unsurları

Maliyet muhasebesi direkt ilk madde ve malzeme gideri, direkt işçilik gideri ve genel üretim gideri olmak üzere üç unsurdan oluşmaktadır.

1- Direkt İlk Madde Ve Malzeme Gideri: Ürün üretimi ve hizmetin sağlanması için kullanılan hammadde giderlerini içerir. Direkt ilk madde ve malzeme ürünün temel yapısını oluşturarak üretimde ne kadar kullanıldığı belli olan henüz üretime alınmamış maddelerdir.

(www1.mmo.org.tr), (www.muhasabedersleri.com)

2- Direkt İşçilik Gideri: Ürün ve hizmetleri sağlamak, işletme faaliyetlerini devam ettirmek için çalıştırılan işçilerin maaşları, mesai ücretler, prim, sosyal sigorta, ikramiyeler gibi ürün ve hizmet üretiminde direkt kullanılan işçilik giderleridir (www1.mmo.org.tr)

3- Genel Üretim Gideri: Genel üretim gideri, üretimle ilgili olmasına rağmen, direkt işçilik, ve üretimle ilgili malzemelerin dışında kalan giderleri ifade etmektedir. Direkt ilk madde ve malzeme giderleri ve direkt işçilik giderleri gibi üretimle direkt ilgili değildirler. Örneğin üretimde dolaylı olarak kullanılan diğer bir adıyla endirekt hammadde ve malzemeler, binalar-makineler- taşıtlar- demirbaşlar gibi varlıkların amortisman giderleri, vergi, resim ve harç gibi yükümlülükler, enerji- yakacak giderleri, aydınlatma- ısıtma giderleri ve bakım-onarım giderleri gibi giderlerdir.

Endirekt madde ve malzemeler ikiye ayrılır:

1- Yardımcı malzemeler: Üretilen ürünün esasında yer almayan ancak ürünün yapısına dahil edilen malzemelerdir. Örneğin gömlek üretimi için kullanılan düğme gibi.

2- İşletme malzemeleri: Üretimde ürünün içerisine dahil olmayan ancak üretim ile alakalı malzemelerdir. Üretim sırasında kullanılan işçi önlükleri gibi (Barlak, 2015) (www.muhasabex.com)

2.9. Maliyetleme Yöntemleri

Yaşanan küreselleşme ile birlikte rekabetin artması buna paralel üretimde bilgisayar ve otomasyon kullanımının artması, tüketici beklenti ve ihtiyaçlarının sürekli değişmesi ve ürünlerin ömrünün kısalması gibi durumlar bu yoğun rekabet ortamında işletmelerin hayatta kalabilmek için maliyet yönetimine daha önem vermesine sebep olmuştur. İşletmelerin bu yoğun rekabet ortamında kâr elde edebilmesi çevresel etmenlerdeki tehditleri iyi analiz edip strateji geliştirmesine bağlıdır. Maliyet yöntemleri işletmeye mamül maliyetinin doğru belirlenmesini, maliyetlerin azaltılmasını ve işletmenin geleceği ile ilgili plan ve strateji geliştirebilmeyi sağlar (Köroğlu, Dendeş, 2017, s. 266, 267).

İşletmelerin en genel anlamda, temel amacı kazanç teminidir. İşletmenin bu kazancı temin edebilmeleri müşteriler tarafından tercih edilmesi gerekmektedir. Ürünün tercih edilmesindeki en büyük etken fiyattır. Ürün fiyatlarını ise işletmenin üretim sürecindeki maliyetleri belirler. (Avder, 2009) Maliyet bilgilerinin doğru hesaplanması işletmenin amaçlarına ulaşmada vereceği fiyatlama, pazar seçimi, bütçeleme, satış sonrası hizmetler gibi işletme kararları için önemli bilgi içermektedir. Çünkü maliyet bilgileri ne kadar doğru olursa işletmenin ekonomik kararlarında o kadar işletme için sağlıklı olur ve işletmenin verimliliği sağlanarak rekabetin yoğun olduğu bu ortamda işletmenin rekabet üstünlüğü elde etmesi sağlanır. Bu bağlamda rekabetin artması maliyet bilgilerinin önemini artmasını sağlamıştır ve bu doğrultuda maliyetlerin doğru hesaplanabilmesi için maliyet yöntemleri geliştirilmiştir (Kargın, 2013, s.22). Maliyetleri kontrol etmek, doğru maliyetleme yapmak, mamülün performansını değerlendirmek, işletme başarı durumunu değerlendirmek, süreçleri anlamak ve süreçlerin iyileştirilmesi, planlanan stratejilerin uygulanmasını sağlamak amacıyla çeşitli maliyet yöntemleri geliştirilmiştir (Demirkutlu, 2015, s.44-47). Maliyet yöntemi işletmede maliyetleri doğru tespit etmek, faaliyetlerin planlaması ve kontrolü, işletme stratejileri oluşturmak, maliyetleri azaltmak, israfı önlemek işlevlerini yerine getirir (Koşan, Geçgin, 2011, s.54-55).

İşletmelerin aynı iş kolundaki diğer işletmelerle rekabet edebilmeleri ve faaliyetlerine devam edebilmeleri için maliyet yöntemlerini uygulamaları gerekir. Küreselleşme ile birlikte ulusal sınırların ortadan kalması ile ürün çeşitliliğinin artması ve büyük ölçekli firmaların pazara dahil olması yoğun rekabet ortamına neden olmuştur. Bu ortamda Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin (KOBİ) daha çok mücadele etmesine neden olmuştur. KOBİ'lerin

büyük ölçekli firmalarla rekabet edebilmesi ve müşterilerin beklentilerine uygun ürün çeşitliliği sağlayabilmesi için maliyet yöntemlerini uygulaması gerekmektedir.(Küçükgergili, 2017, s. 2).

2.9.1. Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme yöntemi, 1960 yılında Japonya’ da ortaya çıkmıştır. 1965 yılında ise; Japon firması TOYOTA tarafından geliştirilip uygulanmıştır. (Dendeş, Köroğlu, 2017, s.268). Hedef maliyetleme yöntemiyle ürünün tasarımı sırada tüketilecek kaynakların maliyeti hesaplanır. Diğer bir ifade ile ürünün tasarım sürecinde oluşabilecek maliyet hedef maliyetlemedir. (Avder, 2009). Hedef maliyetleme yöntemi, ürünün tasarımından tüketiciye ulaşması sürecinde bütün faaliyetlerin planlanmasına olanak sağlar. İşletenin temel amaçlarından kâr elde etmek ve sürdürülebilir rekabet amaçlanmaktadır (Dendeş, Köroğlu, 2017, s.268).

Hedef maliyetlemede işletme; ürünün müşteri beklentisine uygun fonksiyonelliği ve kalitesine önem vererek müşterinin ürünü alabileceği hedef fiyatı belirler ve bu fiyata göre kendine kâr payı bırakarak ürünün maliyetini belirler.

$$\text{“Hedef Maliyetleme = Hedef Fiyat – Hedef Kâr Payı”}$$

2.9.1.1 Hedef Maliyetlemenin Temel İlkeleri

(Küçükgergili’ye göre (2017, s.3), hedef maliyetleme yönteminin 6 temel ilkesi vardır.

1. **Fiyata göre maliyetleme:** Burada işletmenin ürettiği ürünlere müşterilerin ödeyebileceği hedef satış fiyatı belirlenir. Belirlenen hedef satış fiyatından hedeflenen kâr marjı çıkartılarak hedef maliyet tespit edilir.

2. **Müşteri Odaklılık:** Maliyet analizlerinde kullanılan yöntemlerden birisi de, müşterileri beklentilerinin doğru bir şekilde tespit edilerek, ürün ve süreç kararlarında değerlendirilmeleridir. Buradaki temel düşünce müşteri odaklı bir işletme anlayışı oluşturmaktır. Müşteri beklenti ve ihtiyaçlarına odaklı olmak işletmeye başarı getirecektir.

3. **Tasarım Merkezli Olma:** Tasarım sürecine yoğun zaman harcayarak sonradan ortaya çıkabilecek maliyetlere başından engel olabilmektir.

4. **Yaşam Dönemi Yaklaşımı:** Hedef maliyetleme geleceğe yönelik bir maliyet planlaması olduğundan ürünün yaşamı boyunca doğru planlama yapılması gerekmektedir.

5. **Geniş Kapsamlı Katılım:** Hedef maliyetleme, ürün tasarımı, hammadde gereksinimlerini ve imalat süreçleri analiz edilir ve ürünü hedef maliyetinde veya hedef maliyetinin altında nasıl üretebileceğine dair maliyet tasarrufları araştırır. Bu ilke doğrultusunda araştırmaya işletme içinde ve dışında farklı bölümlerden insanlar dahil edilmektedir.

6. **Değer Zinciri Oryantasyonu:** İşletme tarafından satıcılardan alımı yapılan hammadde kaynaklarından başlayarak nihai tüketiciye ulaşma ve oradan ürünün yaşam dönemi boyunca değer yaratan faaliyetler bütünüdür.

2.9.2. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemi özellikle 1980' li yılların sonunda Robert S. Kaplan ve Robin Cooper adlı yazarlar tarafından yazılan makalelerde geleneksel maliyet yöntemlerine alternatif olarak yazılarak literatüre girmiştir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yönteminde işletmeyi oluşturan süreçler için gerekli olan faaliyetler ile ilgilenmektedir. Faaliyetler üretim sürecinde belli bir mamülün veya hizmetin üretimi için meydana getirilir (Kaygusuz, 2007, s.140). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ürün ve hizmetin maliyetinin yanısıra ürün ve hizmetin üretilmesi için üretim sürecinde kullanılan tüm faaliyetlerin maliyetlerini vermektedir.

Mamul maliyetlerini maliyet muhasebesi unsurları direkt ilk madde ve malzeme maliyetleri ile direkt işçilik maliyetleri genel üretim maliyetleri yani endirekt maliyetler oluşturmaktadır. Direkt ilk madde ve malzeme maliyetleri ile direkt işçilik maliyetleri üretilen ürün maliyetine doğrudan yüklenebilmektedir. Fakat genel üretim maliyetleri yani endirekt maliyetler ürün maliyetine doğrudan yüklenemez. Bu nedenle Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemiyle genel üretim maliyetleri yani endirekt maliyetler üretim için gerekli olan faaliyetlere yüklenerek faaliyetlerin tek tek maliyetleri hesaplanır. Sonra bu maliyetler mamüllere yüklenir. Böylece

endirekt üretim maliyetleri mamüllere eklenmiş olur (İşleyen, 2006, s. 18-19; Dumanoglu, 2005, s. 105-106).

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yönteminde ilk olarak; faaliyetler tanımlanır ve endirekt faaliyetlerin maliyetleri maliyet havuzlarına pay edilir. Maliyet havuzu, faaliyetlerden yola çıkarak faaliyetlerin bitirdiği kaynakların toplamının hesaplanması işlemidir. Böylece faaliyetler maliyet havuzlarına paylaştırılmak üzere gruplara ayrılır ve sonra homojen maliyet havuzları oluşturulur. Maliyet havuzunda yer alan faaliyetler birbirleriyle doğrusal bir ilişkisi vardır ve tüm mamüller için aynı kullanım miktarına sahiptir. İkinci kısımda ise her mamülün kullandığı kaynak miktarı hesaplanır daha sonra maliyet havuzunda yer alan maliyetler mamüllere paylaştırılır. Böylece birinci akışında hesaplanan faaliyetlerin maliyetleri mamüllere yüklenmiş olur (Alkan, 2005, s.42-45).

Yöntemle birlikte üretilen ürünün yanı sıra faaliyetlerin maliyetleri belirlenmiş olur. Faaliyetlerin maliyetleri hakkında bilgi edinebilen yöneticiler böylece faaliyetlerde tasarrufa gidilmesi, değer yaratmayan faaliyetlerin maliyetlerinin ortadan kaldırılması, problemlerin önceden belirlenmesi ve buna göre tekrardan düzeltilmesi imkanı verir (Alkan, 2005, s.41).

2.9.3. Kaizen Maliyetleme

Kaizen sürekli gelişme, ya da yapılan işte süreklilik anlayışının tesis edilmesi anlamına gelmektedir.

Kaizen maliyetleme yöntemi Japonya' da 1970 yılında geliştirilmiştir (Koroğlu, Dendeş, 2017, s.269). Hedef maliyetleme yönteminde maliyet planlaması tasarım sürecinde yapılırken üretim sürecinde kullanılan maliyetleme yöntemi kaizen maliyetlemedir (Akgün, 2005, s. 142-143). Kaizen maliyetleme yöntemi üretim sürecinde maliyet azaltımını hedefler. Bu maliyet yöntemiyle belirlenen hedef kârlılığa ulaşmak için önceki ürünler için katlanılan maliyetlere göz önünde bulundurularak eski maliyetlerde iyileştirme yapılarak maliyetlerin azaltılması sağlanır. Böylece süreçteki verimsizlikler ortadan kaldırılarak israfın önlenmesi, ürüne değer katmayan faaliyetlerin ve maliyetlerin azaltılması sürecin sürekli iyileştirilmesi hedeflenmektedir (Koroğlu, Dendeş, 2017, s.269).

2.9.4. Tam Zamanında Üretim ve Maliyetleme

Bu sistemde amaçlanan üretim sürecinde israfı ortadan kaldırıp maliyetlerin azaltılarak verimliliğin artırılmasıdır. Yöntem 1970 yılında Toyota firması tarafından uygulanmıştır. Bu nedenle bu yöntemle talebe göre üretim yapılarak ihtiyaç duyulan zamanda ve ihtiyaç duyulan miktarda mamül üretimi ve müşteriye teslimi ile stokların azaltılması hedeflenmektedir. Böylece yöntem, işletmeye üretim sürecinde kullanılan ilk madde ve malzeme, hata oranlarının, stok düzeylerinin, işçilerin çalıştığı zamanda azalma ve tedarik sürecinde azalma faydası sağlamaktadır (Demirkutlu, 2015, s.46; Papatya, 1997, s.201-202).

Ayrıca üretim hazırlık kısmının kısa bir süre alması, böylece başka bir ürünün üretimine kolayca geçebilmek ve bunun sonucu üretim çeşitliliği sağlanmasına yaramaktadır. Çünkü üretimde stokların ortadan kaldırılması üretim sürecini kısaltacaktır. Böylece günümüzde çabuk değişen müşteri talepleri için üretim esnekliği artmaktadır. Üretim sürecin kısalması ile müşteri tarafından ürün hakkındaki geri bildirim hızla dönmesi sonucu ürünlerdeki hataların hızla görülebilmesini sağlayacak ve hataların azalmasıyla birlikte ürünlerin kalitesi artacaktır.(Atanoğlu, 2009;Denizhan, 2014).

2.9.5. Toplam Kalite Yönetimi

Karacibioğlu'nun aktardığına göre, Toplam Kalite Yönetimi, düşük maliyetli üretim ile ürün ve hizmetlerin iyileştirilmesine yönelik, hedef müşterilerin talep ve ihtiyaçlarının en iyi şekilde karşılanması için işletme performansının geliştirilmesine yönelik bir yönetim tekniği (Canbay, 2001), olarak tanımlanabilir. TKY 1950'li yıllarda verimliliği en üst düzeye çıkarmak amacıyla sürekli gelişim ve sıfır hata gibi çok önemli projeksiyonlarla ortaya çıkan ve Amerika Birleşik Devletlerinde ortaya çıkmasına rağmen daha çok Japon firmalarında uygulanan bir verimlilik modelidir (Winn, 1998, s. 24).

TKY'nin temel ilkelerini şu şekilde sıralamak mümkündür:

- ✓ Müşteri odaklı olmak,
- ✓ Kaize, sürekli iyileştirme felsefesi
- ✓ Süreç analizlerinin yapılması
- ✓ Dış uzman katılımı
- ✓ Misyon, vizyon ve değerleri önemli olması

- ✓ Tepe yönetimin liderlik ve bağıllık anlayışı
- ✓ İşletme yapısının esnekliği
- ✓ Kalite anlayışı ve kalitenin öğrenilmesi
- ✓ Ekip anlayışının tesisi ve çalışanların güçlendirilmesi
- ✓ İletişim
- ✓ Örgüt kültürünün değişimi
- ✓ Kaliteyle ilgili eğitimler verilmesi
- ✓ İşletmenin iç analizlerin doğru yapılp süreçlerin sürekli iyileştirilmesi.

Bu ilkelerin büyük işletmelerde olduğu gibi KOBİ'lerde de uygulanması verimliliğin sağlanması açısından kritik önem taşımaktadır. Bu bağlamda modern yönetim ve verimlilik ölçme modeli olarak TKY gelecek adına da ümit verici sonuçlar ortaya koymaktadır.

Hendricks ve Singhal,'ın belirttiklerine göre, (2001, s. 271), büyük işletmeler KOBİ'lere göre daha çok yönetim kademelerine sahip olduğundan dolayı bölümler arasında iletişim eksikliğine, bürokrasiye ve atalete neden olabilmektedir. Bunun ötesinde, takım çalışması, personel güçlendirme, fonksiyonel bölümler arasında ortak çalışma ruhu gibi TKY'nin pek çok kritik unsuru, KOBİ'lerde bazı alanlarda mevcuttur. Böylece küçük işletmelerin TKY'ni uygulama ve sürdürme maliyetleri büyük işletmelere göre daha düşük olur. Büyük işletmelerin sürekli iyileştirme atmosferini sürdürmeleri, küçük işletmelere kıyasla daha zor olduğundan bu tür işletmelerde etkin TKY uygulamalarını sürdürmek, büyük işletmeler için küçüklerden daha zordur (<http://w3.balikesir.edu.tr>).

Günümüz küresel dünyasında firmaların sürekli değişen müşteri taleplerine cevap verebilmesi ve rakiplerin önüne geçebilmesi ürünlerin minimum maliyetle ve yüksek kalitede ürün üretimine bağlıdır. Bu bağlamda yöntemle ürünün üretim sonunda değil tasarım aşamasında kalite kontrolü yapılarak sorunlar tespit edilip hatanın en başından önlenmesi sağlanır. Bu yöntemde tedarikçi firmalar madde ve malzemeleri göndermeden önce kalite kontrollerini yaparak üretim hatalarını en başından önlemiş olurlar. Bu da maliyetleri ortadan kaldırıp, işletmenin kârlılığının artmasını sağlamaktadır. Üretim aşamasında ise işçiler tarafından madde ve malzemelerin kalite kontrolü yapılmaktadır. Üretim aşamasında ürünlerin izlenmesi ile hatalar anında tespit edilerek hatalı üretim sonucu oluşun maliyetler ortadan kaldırılır (Atanoğlu, 2009).

2.9.6. Mamül Yaşam Dönemi Maliyetleme

Mamül yaşam dönemi maliyetleme yöntemi adından anlaşılacağı gibi ürünün yaşamı boyunca yani sunuş, büyüme, olgunlaşma ve düşüş dönemlerinin sonucu ortaya çıkan maliyetlerin hesaplanmasıdır.

Demirkutlu'ya göre, (2015, s.47), bu yöntem sadece üretim sürecini değil AR-GE, dizayn, müşteri hizmetleri, pazarlama, dağıtım ve bakım- onarım gibi üretim öncesi ve sonrası süreçlerin maliyetlerini de kapsamaktadır. Kısaca ürünün plan aşamasından piyasadan kalkmasına kadar ki süreçteki maliyetler planlanır.



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. KOBİ'LERDE VERİMLİLİK

Bir işletmenin performansını ölçmek için etkililik, etkinlik, kârlılık, çevreye duyarlılık, inovasyon, ve kalite gibi bir çok boyut bulunmaktadır. Verimlilik de, bir işletmenin performansını ölçmek için kullandığımız boyutlardan birisidir. Verimlilik, işletme faaliyetleri sonunda üretilen çıktının, sisteme çıktı elde etmek amacıyla sokulan girdiyle olan ilişkisidir. Başka bir ifadeyle, verimlilik bir işletmede, üretim ya da hizmet sisteminin ortaya koymuş olduğu çıktı ile bu çıktıyı yaratmak amacıyla kullanılan girdi arasındaki ilişki demektir.

Verimlilik, bir üretim ya da hizmet sisteminin ürettiği çıktı ile bu çıktıyı yaratmak için kullanılan girdi arasındaki ilişkidir. Bu nedenle verimlilik, çeşitli mal ve hizmetlerin üretimindeki kaynakların (emek, sermaye, arazi, malzeme, enerji, bilgi) etken kullanımını ifade eder (https://dergipark.org.tr). Prokopenko'nun (2003), ifadesiyle, üretim tipi, politik ya da ekonomik sistem ne olursa olsun verimlilik tanımı değişmez. Üretilen mal ve hizmetlerin miktar ve kalitesi ile bunları üretmek için kullanılan kaynaklar arasındaki ilişki olarak kalır (https://anahtar.sanayi.gov.tr).

Verimlilik artışı aynı miktarda girdiyle daha çok çıktı elde etmek veya diğer bir ifade ile aynı miktar işgücü, hammadde, enerji, makine, sermaye gibi kaynaklarla daha çok üretim elde etmektir (Özbek, 2007). İşletmelerde verimlilik kullanılan kaynakların düşük oranda olması buna karşılık yüksek miktarda mal ve hizmet elde edilmesidir. Yani malın veya hizmetin az maliyetle üretilmesidir. (Tutar, 2017, s. 224-225). Maliyet bir işletme içerisinde gerçekleştirilen faaliyetler sonucu istenen amaçlara ulaşmak için katlanılan "parasal olarak ölçülebilen fedakarlıkları" ifade eder. Diğer bir ifade ile ürün ve hizmetlerin üretimi amacıyla kullanılan hammadde, işgücü, teknoloji, sermaye ve diğer kaynakların parasal değeridir. (Kaygusuz ve Dokur, 2018, s.13-14).

İşletmenin verimliliğini artırması günümüz gerekliliklerine uyum sağlayarak hızlı teknolojik gelişmeleri takip edip uygulayabilmesi ve bu bağlamda maliyetlerini azaltması daha çok ve kaliteli mamul elde edilmesi ve müşteri talep ve beklentilerini fazlasıyla ve hızlı bir şekilde karşılaması ile sağlanır. Verimliliğin artması beraberinde kârlılığı ve rekabet avantajı getirir.

Kârlılığın artması; maliyetlerin azalması ve verimliliğin artması ile gerçekleşir. Maliyetler azalırken ürün satışları artar (www.ekodialog.com) .

Ayrıca inovasyona önem vermesi rakiplerinden farklı ürün ve hizmet sunması firmaya rekabet avantajı sağlar. Dolayısıyla işletme verimliliği işletmenin başarılı olduğu anlamına da gelir (Peşkirioğlu, 2014)

Verimlilik, işletmelerin başarı oranını ve kârlılık oranını gösteren bir kavramdır. Her geçen gün gelişen teknolojiye ayak uyduran işletmeler girdi maliyetini azaltabilir, dolayısıyla girdiyi çıktıya oranladığımızda verimlilikte artış meydana gelir. Günümüz serbest piyasa ekonomisinde işletmeler fiyatları kendileri belirleyemiyorlar dolayısıyla fiyatlardaki artış işletmeye kârlılık getirmemektedir. Kârlılık, girdilerin maliyetlerinin azalması ve verimliliğin artmasıyla gerçekleşir. Verimliliğin ölçülmesi işletme yöneticilerine işletmenin geleceği ile ilgili özellikle risk ve belirsizliklere karşı ekonomik karar alınmasında önem arz etmektedir. Verimliliğin ölçülmesiyle nerede sorunun nereden kaynaklandığının görülmesini sağlarken kontrolün sağlanması ve sürecin iyileştirilmesine imkan verir bu da işletme başarısını beraberinde getirir (Acar, 2007).

Her geçen gün teknolojinin hızla değişmesi ve buna paralel olarak müşteri talep ve ihtiyaçlarının sürekli değiştiği, alternatiflerin arttığı yoğun rekabet ortamında işletmeler faaliyetlerini devam ettirebilmesi için stratejiler geliştirmeli ve önlemini almalıdır. İşletme bünyesinde sürekli iyileştirmeler yaparak günümüzde yaşanan hızlı gelişmelere ayak uydurarak ayakta kalabilecektir. Kârını artırarak işletme önlemini alır. Ancak müşterilerin kaliteli ve ucuz fiyatlı ürün almak istemesi nedeniyle işletme kârı fiyatların artmasıyla artmamaktadır. İşletme bu durumda kârını maliyetleri düşürerek artırabilir. İşletme maliyetleri düşürebilmesi için elindeki kaynaklarını iyi kullanması ve maksimum faydayı sağlaması gerekmektedir (Özbek, 2007).

3.1. Verimlilik Ölçümü

Bir işletmede verimliliğin sürdürülebilir hale gelmesi için mutlaka ölçülmesi gerekir, zira ölçemediğiniz bir şeyi yönetemezsiniz. Verimlilik ölçümü iki şekilde sağlanır.

3.1.1. Toplam Faktör Verimliliği

Toplam faktör verimliliği, işletmenin üretim faaliyetleri doğrultusunda elde edilen ürün miktarının bu ürünleri elde etmek için kullanılan işgücü, hammadde, makine ve sermaye gibi üretim faktörlerine oranlaması ile gerçekleşir (Acar, 2007).

Toplam Faktör Verimliliği, değişim miktarını ve bu değişimin hangi taraftan geldiğini tespit eder. Bu bağlamda değişimin nedenlerinin analiz edilmesine olanak sağlar.

3.1.2. Kısmi Verimlilik

Kısmi verimlilikte üretim faktörleri tek tek toplam üretim miktarına oranlanır (Acar, 2007).

İşgücü Verimliliği = Üretim Miktarı/ İşgücü Miktarı

Sermaye Verimliliği = Üretim Miktarı/ Kullanılan sermaye miktarı

Kısmi verimlilikte verimliliği ölçmek daha kolaydır; ancak verimlilikte artışı olduğundan fazla gösterebilirler. Kısmi verimlilik her girdi başına kullanılan her bir girdinin tasarrufunu göstermekte yardımcı olur.

3.2. Maliyet Muhasebesinin Verimliliğe Etkisi

İşletme stratejisi ve onu destekleyen üretim stratejisi işletmeyi ilgili pazarda daha rekabetçi kılar. Ancak bir işletme bu rekabetçiliği nasıl ölçecektir. Bunun en yaygın yollarından birisi verimliliği ölçmektir. Verimlilik kaynakların en kadar iyi kullanıldığını ölçmektir.

Günümüzde yaşanan hızlı gelişmeler daha çeşitli, daha kaliteli ve daha hızlı ürün ve hizmet üretilmesini ve sunulmasını sağlamış bu ortaya ihtiyaçtan daha fazla ürün ve hizmet üretilmesi ve sunulmasına neden olmuştur. Bu da firmaları yeni pazarlar aramaya yani uluslar arasındaki sınırları ortadan kaldırarak uluslararası ticarete yani küresel rekabete yol açmıştır. Hızlı teknolojik gelişmelerin yaşandığı günümüz dünyasında işletmelerin hayatta kalabilmeleri için rekabet üstünlüğü ve kârlılık amaçlarına ulaşmaya bağlıdır. Bu yoğun rekabet ortamı işletmelerin kârlılıklarının düşmesine neden olduğundan dolayı işletmelerin düşük maliyetli, yüksek kalitede, daha fazla ve çeşitli ürün, ve müşteri tatminine

odaklanmalarını gerektirmiştir. Ve bu durum işletmeleri kıt kaynaklarını etkin kullanmaya yönelik politikalar geliştirmeye yönlendirmiştir (<https://anahtar.sanayi.gov.tr>)

Bu yoğun rekabet ortamına uyum sağlamak için düşük maliyetli, yüksek kalitede, daha fazla ve çeşitte ürün, ve müşteri tatmini için yeni yatırımlar yapılmalıdır. Bu yatırımlar maliyetleri artırmaktadır (Taşçı, 2004). İşletmeler işletme faaliyetlerini yakından takip edebilmek ve maliyetleri daha doğru hesaplayabilmek için maliyet muhasebesi sisteminden yararlanmaktadır.

İşletmeler maliyetleri kontrol etme, bir önceki mali verilerle şuan ki durumu karşılaştırarak işletme geleceği ile ilgili önlem alma ve bu doğrultuda planlar hazırlama ve bu planları uygulamaya karar verdiğinde işletme için en doğru kararı tespit edebilmesi işletmenin maliyet muhasebesinden elde ettiği bilgilerle sağlanır. Firmanın yukarıda bahsedilen amaç ve hedeflere ulaşabilmesi için belirlediği politikalarla ilgili faaliyetler ve bunların kaynak ihtiyaçları bu aşamada belirlenir. Yöneticilerin aldıkları kararlar maliyetleri düşürmeye karşılık kârlarını artırmaya yöneliktir. Diğer bir deyişle kaynakların kullanımının etkinliğini yani verimliliği artırmak genel amaçlarıdır. İşletmenin finansal giderlerinin azalmasına karşılık kârlarının artması rekabet gücünü artırır (Yılmaz, 2005, s. 127- 128).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

4. Literatür

Kaygusuz ve Dokur (2018), tarafından yapılan çalışmada günümüz ve gelecekte maliyet muhasebesinin rolü ve öneminden bahsederek düşük maliyetli üretim yapan işletmelerin diğer işletmelere göre rekabetçi avantaj sağlayacağı üzerinde durulmuştur. Global boyutta rekabet, müşteriye odaklanma, maliyet muhasebesi, maliyet muhasebesi amaçları, maliyet kavramı, harcama- gider- maliyet arasındaki ilişki, maliyet hesapları, gider çeşitleri, kayıt sistemi, ilk madde ve malzemelerin sınıflandırılması- muhasebeleştirilmesi- stok takip yöntemleri, maliyet sistemleri, ilk madde ve malzeme giderleri, sipariş maliyet yönetimi, safha maliyet yönetimi, üretim kayıpları, standart maliyet yönetimi, işçilik giderleri, genel üretim giderleri konularına değinilmiştir.

Papatya, N'in (2018) çalışmasına göre küreselleşme ile yaşanan teknolojik gelişmeler muhasebe ve maliyetleme sistemlerini etkilemiştir. Günümüz küreselleşen dünyada işletmelerden daha kaliteli ürün ve hizmet üretimi ayrıca daha hızlı dağıtım hizmeti beklenmektedir. İşletmelerin kullandıkları üretim teknolojilerinin ve üretim ortamlarının değişmesi maliyet sistemlerinde ve üretim tekniklerinde değişimler yapmalarına neden olmuştur. Yeni gelişmeler işletmelerin maliyetlerini düşürme, verimliliğini artırma ve kaliteyi artırma amaçlarına ulaşma mecburiyetini artırmıştır. İşletmeler maliyeleri daha hızlı ve anında ayrıca daha ayrıntılı incelemek zorundadırlar. Bu bilgi akışının kolaylaşması verimliliği artırmaktadır. Gelişen ve değişen çağla birlikte eski maliyet hesaplama yöntemleri yeterli olmamaya başlamıştır. Çağdaş maliyet yöntemlerinden tam zamanında üretim maliyet sistemi, faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, deneyim eğrisi maliyetleme incelenmiştir.

Zor, Ü. (2017) de yapmış olduğu doktora çalışmasında Türkiye'de faaliyet gösteren 200 KOBİ ile anket yapılmış ve elde edilen bilgiler ışığında, KOBİ'lerin bütçe uygulamaları üzerinde etkili olan faktörler incelenmiş ve bütçe uygulamaları ile işletme performansı arasındaki ilişki test edilmiştir. Araştırma bulguları, bütçe uygulamalarının işletmelerin büyüklüğü, stratejik eğilim, işletme yöneticisinin yaş, eğitim düzeyi ve görev süresi gibi faktörlerden etkilendiğini göstermektedir. Ayrıca bütçe uygulamaları ile işletme performansı arasında sınırlı olmakla birlikte pozitif bir ilişki bulunduğu sonucuna varılmıştır.

Çetin, C ve Arslan, L'nin (2017) tarihli çalışmasında işletme ile ilgili kavramlardan müşteri konusu üzerinde durulmuştur. Akabinde, işletmelerin tarihçesi bağlamında Sanayi Devrimi dönemi ve büyük işletmeler dönemi üzerinde durulmuştur. İşletmenin amaçlarından kâr, büyümek ve süreklilik kavramları ele alınmış ve işletmelerin müşterilere yönelik sorumlulukları anlatılmıştır. İşletmenin büyüklüklerini belirleyen nicel ve nitel ölçüler sıralanmış ve işletmeciliğin ilkelerinden üretkenlik, verimlilik, etkinlik, kârlılık ekonomiklik itibar kavramları üzerinde durulmuştur. Son tahlilde, yönetimin karar verme ve planlama süreci üzerinde durulmuş ve üretim yönetimi ve maliyet muhasebesi konularından bahsedilmiştir.

Yürekli, E.'nin (2017) KOBİ'lerin stratejik karar almalarında yönetim ve maliyet muhasebesi uygulamalarının etkisine yönelik olarak Denizli Organize Sanayi Bölgesi'ndeki işletmeler özelinde gerçekleştirilen araştırmada KOBİ'lerin stratejik kararlarında yönetim muhasebesinin maliyet muhasebesine göre daha etkin kullanıldığı bulunmuştur. Araştırmamızda ayrıca ANOVA analizi sonucunda KOBİ'lerde yönetim ve maliyet muhasebesinin stratejik karar alma üzerine etkisinde; sektörel farklılık başta olmak üzere, katılımcıların mesleki deneyimleri, işletmenin faaliyet süresi ve işletmenin faaliyet alanı gibi farklılık tespit edilen değişkenler incelenmiş ve ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştır. Çalışmaya göre; rekabet koşullarının giderek arttığı ortamda, KOBİ'lerin rekabet edebilir mamul ve hizmetleri üretebilmesi için finansal bilgiyi toplayarak, yönetime planlama başta olmak üzere stratejik yönetim kararları için gerekli bilgiyi sağlamaları gerektiği belirtilmiştir.

Kara. M.A ve Seyhan, M. (2016) yaptıkları çalışmada, verimlilik kavramı üzerinde durmuşlardır. Onlara göre; işletmelerin verimliliği elde edebilmeleri için, üretim yapmış oldukları iş kolunda söz konusu hammadde, malzeme, insan kaynakları, arazi, taşınır ya da taşınmazlar, makine, donanım, ısı, enerji gibi kaynakların etkin bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının takip edilmesinin bir gösterge olarak alınmasıdır. Verimlilik, işletmelerin hedeflerine ulaşma derecesini ve kazanç elde etme düzeyidir.

Zengin, Y. ; Ağ, A'nın (2016) yapmış oldukları çalışmanın amacı ekonominin lokomotif olarak nitelendirilen KOBİ'lerin önemini ortaya koyarak KOBİ'lerin gelişebilmesi ve rekabet güçlerini artırabilmesi amacıyla kullandıkları alternatif finansman kaynaklarının önemini belirtmektir. Bu bağlamda, KOBİ'lerin başarısına etki eden finansman sorunlarının neden olduğu sonuçlar ve bu sonuçlar için önerilen çözüm önerileri uygulandığı takdirde ulaşılmak

istenilen başarının sağlanacağını ortaya koyarak, finansman sorununun neden mi? Sonuç mu? olduğunu irdelemişlerdir. Çalışmalarında KOBİ'lerin ülke ekonomisinde öneminden ekonomiye canlılık kazandırması, iş imkanları yaratması, bölgesel kalkınmayı sağlaması gibi önemli rollerinden bahsetmişlerdir (<https://dergipark.org.tr>).

Görmüş, A., Bulca, H., Yeşil, T. (2015) çalışmasında standart maliyetin hesaplanmasında kullanılan kavramlar ve standart maliyet yöntemleri ve yönetim ilişkisini incelemiştir. Çalışmada öncelikle standart maliyet yöntemi ile ilgili literatür taranarak, yönetime sağladığı yararları incelenmiştir. Ayrıca standart maliyet yönteminin diğer maliyet hesaplama yöntemlerinden farkı vurgulanmıştır. Araştırma ana kütleli Uşak'ta faaliyet gösteren orta ölçekli işletmelerdir. Kararsal (kasti) örnekleme tekniğiyle seçilen işletme ile ilgili 2013 yılı Kasım ayına ait bilgiler nitel veri toplama yöntemleri kullanılarak elde edilmiştir. Üretim öncesinde standart maliyetler belirlenip üretim gerçekleştikten sonra fiili maliyetlerle karşılaştırma yapılmıştır ve sapma analizi gerçekleştirilmiştir. Bu çalışma; teorinin uygulamada geçerliliğini test etme imkânı sağlamıştır.

İçöz'ün (2015), yılında yapmış olduğu çalışmaya göre; diğer bir adı işletme muhasebesi ya da analitik muhasebe olan maliyet muhasebesi işletmenin faaliyetleri sonucu üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerini hesaplayıp kayıt altına alan bir sistem olduğu belirtilmiştir. Çalışma sonucuna göre, bir ürünün satış fiyatının belirlenmesi, o üründen ne kadar üretilmesi gerektiği gibi kararlarda maliyet muhasebesinden yararlanıldığı ortaya konmuştur. Böylece, maliyet muhasebesi üretilen ürünlerin maliyetlerinin belirlenmesi, işletme faaliyetleri için yapılan harcamaların kontrolü, kaydedilmesi ve yönetime raporlanmasını sağlar. Maliyet muhasebesinin amaçları olan işletme faaliyetleri sonucunda üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerini belirlemek, planlamak, kontrol ve yönetimin karar alma sürecinde bilgi sağlamak konuları üzerinde durulmuştur. Son tahlilde, işletmelerin piyasada rekabetin günden güne yoğunlaşmasıyla beraber müşteri memnuniyetini artırmak amacıyla çeşitli yöntemler kullandığı belirtilmiştir.

Oral'ın (2013) yapmış olduğu çalışmasında, maliyet kavramı üzerinde durulmuştur. Oral'a göre; maliyet kavramları işletmeler açısından oldukça önemlidir. İşletmeler aldıkları ya da alacakları kararlarda maliyet bilgilerini dikkate almaktadırlar. Hammadde temin etmek için yapılan harcamalar satın alma maliyetini oluştururken; ürün meydana getirmek için yapılan harcamalar da üretim maliyetini oluşturmaktadır. Ticari işletmeler için satın alınan mal ile

mal alışına ait tüm giderler maliyetini oluştururken; üretim işletmelerinde mamul meydana getirmek için katlanılan ve üretimle ilgili giderler mamul maliyetini oluşturmaktadır. Maliyet, harcama ve gider kavramları arasındaki ilişki, maliyetin anlamı ve önemi, maliyetlerin sınıflandırılması, maliyetlerin işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırılması, maliyetlerin faaliyet hacmiyle ilişkisine göre sınıflandırılması, maliyetlerin dönemsellik açısından sınıflandırılması konularına değinilmiştir.

Dalğar (2012), tarafından yapılan çalışmada işletmelerin yoğun rekabet ortamında farklı olmaları ve fark yaratmaları gerektiğini belirtmiştir. Diğer bir deyişle işletmenin müşterisine beklentisinin ötesinde ürün ve hizmet sunarak alternatiflerine göre daha çok tatmin sağlaması ve bu bağlamda diğer işletmelere göre daha çok tercih edilmesini sağlarken diğer yandan tüm süreçlerin iyileşmesi, verimliliğinin artarak üretim hataların azalması ve maliyetlerin azalması rakiplere karşı avantaj sağlamaktadır. Maliyet liderliği işletmelere ciddi rekabet avantajı sağlamaktadır. İşletmeler ürettiği mal ve hizmetin maliyetini düşürerek ve fiyatlarını rakiplerinden düşük tutarak pazarda lider olmaya çalışmaktadır. Sürdürebilir kârlılık için işletme içerisindeki üretim süreçleri ve maliyetlere daha çok odaklanmaları gerekmektedir.

Ulusoy ve Akarsu'nun (2012), yaptıkları çalışmaya göre; KOBİ tanımı birçok ülkede kullanılan ve her ülkede farklı farklı tanımlarına rastladığımız bu nedenle bir çok tanımı bulunan bir kavramdır. Hatta aynı ülke içerisinde KOBİ tanımı bölgeden bölgeye bile farklılık gösterdiği görülmektedir. Türkiye'nin AB'ye üyelik sürecinde Türkiye'deki KOBİ tanımının AB'deki KOBİ tanımıyla uyumlaştırılması gerekliliği, KOBİ politikalarının geliştirilmesi bu nedenle ortak bir standardın oluşturulmak istenmesi nedeniyle AB ile ortak bir KOBİ tanımı yapılmıştır. İstihdam yaratmak, az yatırımla çok üretim sağlamak, ekonomik krizlerden az etkilenmek, teknolojik yeniliklere uyum sağlamak, müşteri taleplerine daha hızlı cevap verebilmek, bölgelerarası gelişmişlik farkını azaltmak böylece dengeli kalkınmayı sağlamak ve gelir dağılımındaki adaletsizliği ortadan kaldırmak, büyük işletmelerin tamamlayıcısı olmak gibi özelliklere sahip olduğu yer almıştır. Ülke içindeki Kobi'leri topluca ele aldığımızda sayısal büyüklükleri ekonomik ve sosyal anlamda ne kadar önemli olduklarını bize göstermektedir. Tüm ülkelerde KOBİ'ler ekonominin omurgasını oluşturmaktadır.

Okafor (2012), Nijerya'daki 6 küçük işletmeyi incelemiş ve araştırma sonuçları, beş bağımsız değişken olan muhasebe sistemleri, finansal yönetim bilgisi, işletme sermayesi yönetimi, bütçe uygulamaları ve yönetsel planlama kavramlarının, işletmelerin hayatta kalmaya, büyüme ve kârlılıkları üzerinde önemli etkisi olduğunu belirlemiştir.

Mirzahi, R. (2011) yapmış olduğu araştırmada, ortaya koyduğu sonuçlara göre, güvenilir, uygun ve zamanlı bilginin işletme yönetiminde önemi son derece büyüktür. İşletme yönetiminin ihtiyaç duyduğu nitelikli bilgi ise ancak muhasebe bilgi sisteminden sağlanabilmektedir. Bu erevde işletmelerde muhasebe bilgi sistemi, finansal durumun planlanması, değerlendirilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması amacıyla ihtiyaç duyulan bilginin üretilmesini sağlamaktadır.

Nyamao, Martin ve diğerler (2011) Kenya’da faaliyet gösteren 159 KOBİ üzerinde gerçekleştirdikleri çalışmanın sonuçlarının, finansal performansın nakit yönetimi, alacak yönetimi ve envanter yönetimindeki verimlilik ile pozitif bir korelasyona sahip olduğunu gösterdiğini ifade etmişlerdir.

Ertan’ın (2010) yapmış olduğu yüksek lisans çalışmasına göre; sanayi devrimine kadar 1945-1970 yılları arasında büyük ölçekli işletmeler ekonomik büyük ve kalkınma faaliyetlerine yön vermiştir. 1970’li yıllara kadar ise faaliyetlerin maliyetlerinin yüksek oluşu büyük ölçekli firmaların mecburi olarak artmasına neden olmuş bu da KOBİ’lerin arka planda kalmasına neden olmuştur. Ekonomik ve teknolojik gelişmelerin büyük ölçekli işletmelere bağlı olduğu düşüncesi söz konusuydu. Bu görüş 1970’lerden sonra dünya ekonomisinde yaşanan krizler ve değerimler sonucu terk edilmeye başlanmıştır. Büyük lekli işletmelerin rekabet güçlerini kaybettiği görülmeye başlanmıştır. Böylece KOBİ’ler ise önem kazanmaya başlamıştır. Çünkü KOBİ’lerin istihdam yarattığı görülmüştür. Ayrıca KOBİ’lerin rekabet sağlamada rolü giderek artmıştır. Küçük işletmeler küçülerek faaliyetlerine devam etmişler ve yerlerini KOBİ’lere bırakmışlardır. Bu bağlamda KOBİ’lerle ilgili politika geliştirme zorunluluğu meydana gelmiştir. Küreselleşme ile birlikte 1980’lerden itibaren müşteri odaklılık ve esnek üretim önem kazanmıştır. KOBİ’lerin yeniliklere daha yatkın, müşteri beklenti ve ihtiyaçlarına daha esnek yaklaşım, değerime çabuk uyum sağlama ve çalışanları ile daha yakın ilişki içerisinde olmaları özellikleri sayesinde ekonomiye canlılık kazandırmakta olduğu belirtilmiştir. Ekonomik ve sosyal kalkınma düzeyleri farklılığını gösteren gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülke ekonomisinde istihdam potansiyeli ve yatırım bakımından büyük öneme sahiptir. Teknolojik gelişmelere uyum sağlarlar bu bağlamda teknolojinin gelişmesine katkı sağlarlar. KOBİ’ler büyük ölçekli işletmelere göre daha az kurumsal olduklarından daha çabuk karar alma özelliklerine sahiptirler. Bu bağlamda daha hızlı ve daha uygun maliyetli üretim faaliyetlerinde bulunurlar. Büyük işletmelere hammadde ve ara mal sağlayarak yan

sanayisini oluştururlar. KOBİ'lerin ekonomiye canlılık kazandırma, istihdam sağlama, esneklik ve yenilikleri teşvik etme, bölgesel kalkınmayı hızlandırma gibi ekonomik ve sosyal katkıları bulunmaktadır. Son olarak çalışmada KOBİ'lerin zayıf yönleri, büyük işletmelerin güçlü yönleri yanı sıra KOBİ'lerin finansman sorununa değinilmiştir.

Bayülken ve Kütükoğlu'nun (2010), çalışmasında Türkiye ekonomisinde KOBİ'lerin katkıları beş maddede toplanmıştır: istihdam yaratılması, esneklikleri sayesinde yeniliklere hızlı uyum, girişimciliği teşvik, butik üretim sayesinde ürün farklılaştırılması, büyük işletmelere ara mal temini, KOBİ'lere yönelik tehditler, değişen rekabet koşullarının ortaya koyduğu küresel ekonomiden kaynaklandığı belirtilmiştir. Tehditler ve fırsatlar, dünya ekonomisinin globalleşmesi, sermaye dolaşımının büyümesi ve hızlı sirkülasyona girmesi, küresel iletişim ve küresel rekabetin artması, uluslararası ekonomik gelişmeler, dünya pazarlarında yeni ekonomik güçlerin ortaya çıkması, dış rekabette "korumacılık" akımının önem kazanması konularına değinilmiştir. KOBİ'nin gerek sayıları, gerek sanayi üretimindeki payları ve gerekse milli gelire katkıları bakımından ülke ekonomilerde önemli yer tuttuğu belirtilmiştir. KOBİ'lerin ekonomik ve toplumsal kalkınmadaki önemli rolleri aşağıdaki gibi sıralanabilir; ekonomiye dinamizm kazandırma, ekonomik ve sosyal refahın artmasını sağlama, istihdam sağlama, esneklik ve yenilikleri teşvik etme, bölgesel kalkınmayı hızlandırma ve bölgeler arası gelişmişlik farkını azaltma, girişimciliği teşvik etme. KOBİ'lerin yapısal sorunlarının ise; genel yönetim ve organizasyon sorunları, planlama sorunları, kurumsallaşama sorunları, karar ve yetki devri süreçleri ile ilgili sorunlar, pazarlama ve tanıtım sorunları, üretim ve hammadde sorunları, tedarik ve dağıtım sorunları, finansman sorunları, koordinasyon eksikliği ve denetim yetersizliği, mevzuat konusundaki bilgi eksikliği ve bürokratik engeller olduğu belirtilmiştir.

Özçelik, S (2010) çalışmasında verimlilik kavramını incelemiş. Verimlilik kavramının insanlık tarihi kadar eski bir kavram olduğuna değinerek tarihsel gelişimini gözler önüne sermiştir. Verimlilik ise mal ve hizmet üretiminde üretim kaynaklarının kullanımı ve mal ve hizmet üretimi için gerekli olan girdi ve çıktıının birbiriyle ilişkisi olarak tanımlanmıştır.

Acar. V, Aktaş. R, (2009) da yapmış oldukları çalışmada teknolojik gelişmelerin maliyet muhasebesinde yarattığı değişimleri incelemiş, ayrıca maliyet muhasebesini daha iyi anlamamızı sağlayan maliyet yöntemleri ve işletme giderleri üzerinde durmuştur.

Atanoğlu, S. (2009) yapmış olduğu çalışmasında maliyet yöntemlerinden tam zamanında üretim sistemini ortaya çıkışı, tanımı, amaçları, unsurları, avantajları ve dayandığı temel yaklaşımlar açısından detaylı olarak incelemiştir.

Öztürk (2007), tarafından yapılan çalışmaya göre; KOBİ'ler sanayi devriminden sonra büyük ölçekli işletmelerle rekabet edemez duruma gelmişlerdir. 1970'lerden sonra başlayan ekonomik krizler sonucu büyük ölçekli işletmeler işçi çıkarmaya ve fabrikaları kapatmaya başlamıştır. Bu kriz süreci KOBİ'ler açısından daha iyi düzeyde geçmiştir. Hatta bu dönemde artan işsizlik sorununa çözüm olması bakımından KOBİ'lerin önemi artmaya başlamıştır. Büyük işletmelerin piyasadan silinmesi ile üretimin KOBİ'lere kaymış olup bunun da istihdam yaratma potansiyellerini artırdığına yer verilmiştir. Böylece KOBİ'ler sayesinde ekonomik krizlerin yaratacağı yıkıcı etkinin büyük bir kısmı engellenmiştir. KOBİ'leri teşviklerle desteklemek yaşamsal önem kazanmıştır. KOBİ'ler istihdamın artırılması, verimliliği artırma, yenilik- inovasyon artışı, rekabetçi ekonomik yapı, girişimciliği geliştirme, büyük işletmeleri tamamlama, krizlerin etkilerinin azaltılması, küreselleşme, gelir dağılımında adalet, bölgesel gelişmişlik düzeylerinin azaltılması ve göç sonucu oluşan olumsuz etkilerin azaltılması gibi ekonomik ve sosyal hayata katkılarının mevcut olduğu vurgulanmıştır.

Altuğ, O. tarafından (2006) yapılan çalışmada maliyet muhasebesi nedir, maliyet muhasebesi ve finansal muhasebenin karşılaştırılması, maliyet yerleri, maliyet- fayda arasındaki ilişki, maliyete- gider karşılaştırılması, maliyet-gider- harcama ve ödeme kavramlarının karşılaştırılması, maliyet muhasebesi kayıt sistemi, üretim maliyetleri, maliyet sistemleri, maliyet- miktar ilişkisi, maliyet yönetimi konuları anlatılmıştır.

İraz'ın (2006), yılında yaptığı çalışmasında belli bir Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ) tanımı olmadığı ve KOBİ tanımı yapılırken kullanılan kriterlerin neler olduğundan bahsetmiştir. Kobilerin, sürekli değişen ve gelişen Pazar koşullarına uyum sağlayabilen esnek yapısı, büyük işletmelere göre daha fazla iş avantajı yaratması, büyük işletmenin tamamlayıcısı olması ve müşteri odaklı olması gibi ekonomideki faydalarından bahsedilmiştir. Ayrıca KOBİ'lerin sosyal sisteme katkısı ve ortasınıfı güçlendirici rolü üzerinde durulmuştur. Küreselleşme sürecinde Kobiler ve rekabetin önemi konularına değinilmiştir.

Özpençe'nin (2006), çalışmasına göre KOBİ'lerin işsizliği azaltma, yeni iş imkanları doğurma, küresel rekabet koşullarında oluşan talep değişikliklerine kısa sürede cevap verme yeteneğine sahip olma, büyük işletmelere tamamlayıcı rol oynama, bölgesel dengesizliği giderme, gelir dağılımında adaletin sağlanması gibi ekonomik ve sosyal açıdan yadsınamayacak önemi vardır. Ayrıca bu çalışmada KOBİ'lerin temel sorunlarına değinilmiştir.

Aksoy ve Çabuk tarafından (2006), yapılmış olan çalışmaya göre KOBİ'lerin ekonomiye katkıları ve güçlü yönleri; ekonomiye dinamizm kazandırma, istihdam sağlama ve bölgesel kalkınmayı hızlandırma, yeni iş olanakları yaratma, esneklik ve yenilikleri teşvik etme, rekabetin korunmasını sağlama, orta sınıfın korunması ve denge unsuru olma, sermaye birikimine olumlu katkı sağlama, yeni buluş ve fikirlerin iktisadi bir mal durumuna dönüştürülebilmesini sağlama, mesleki eğitim alanında okul işlevi görme ve üretim faktörlerindeki mülkiyetin topluma yaygınlaştırılmasını sağlama olarak belirtilmiştir.

Yılmaz, H. Tarafından (2005) yapılan çalışmada finansal verimlilik kavramı ve finansal verimliliği artırma yolları üzerinde durmuştur. Çalışmaya göre, Finans maliyetleri işletmelerin faaliyetlerinin finansmanı nedeniyle oluşan tüm maliyetlerdir. Kısa, orta ve uzun vadeli borç faizleri, borçlanma ile ilgili komisyon ücretleri, prekont ve reeskont giderleri, finansal kiralama sözleşmelerinden doğan dönemsel ödemeler, döviz borçlarında oluşan kur farkları, finansal borçlar olarak adlandırılan enstrümanlarla ilgili faiz, kâr payı ve zararlar, faiz oranı swap'ı gibi türev ürünlerinin değerlerindeki azalma gibi giderler finans giderleri olarak kabul edilmektedir. İşletmelerde finansal verimlilik işletmelerin daha az varlık kullanarak daha fazla satış düzeyine ulaşmasıdır. Daha az varlık kullanma aktiflerin devir hızını yükseltme yoluyla gerçekleştirilebilir. İşletmeler finansal verimliliklerini arttırmak için bazı çalışmalar yapabilir. Finansal kiralama, tam zamanında üretim, internet kullanımı, dış kaynak kullanımı, stratejik ortaklık oluşturma, değişim mühendisliği uygulaması, daha ucuz malzeme ve parça satın alma, perakendeci veya distribütörlerden yararlanma, satılan ürünlerin daha uzun bir süre sonra müşteriye teslim edilmesi veya daha kısa sürede teslim edildiğinde ek fiyat talep edilmesi, daha az satış promosyonu dağıtımı gibi uygulamalar yoluyla finansal verimlilik artırılabilir. Finansal verimliliğin artması işletmelerin finansman gereksinimlerini azaltmaktadır. Finansal verimlilik artışı sonucu finans maliyetleri makro ekonomik

faktörlerden bağımsız olarak azalmaktadır. Uygulama yapılan işletmelerde 11 yıl itibarı ile finansal verimlilik genel olarak azalış eğilimi gösterirken finansman giderleri de buna koşut olarak artış eğilimi göstermektedir. (<http://acikerisim.ticaret.edu.tr>).

Taşçı, H'nin (2004) yapmış olduğu çalışmaya göre yoğun rekabet ortamında işletmelerin bu ortama uyum sağlayabilmeleri düşük maliyetli, yüksek kaliteli, çok çeşitli ürün ve müşteri tatmini için yatırım yapmaları gerekmektedir. Yatırımlar ise maliyetleri artırır.

Karacaer ve İbrahimoglu, (2003) yılında bir çalışma yaparak muhasebe bilgi sistemi, iç control ve verimlilik ilişkisini incelemişlerdir. Bu bağlamda, şirketlerin verimliliğinde güvenilir, doğru ve uygun zamanlı bilginin yeri ve önemi üzerinde durmuşlardır. Böylece muhasebe bilgi sistemi ve etkin iç kontrolle sağlanabildiğini ve Muhasebe bilgi sistemi, muhasebe ve yönetim oganizasyon, iç kontrol ve yönetim ile ilgil bilgilerin sağlanması ve bilgi sistemlerinin birbiriyle ilişkili olduğunu ortaya koymuşlardır.

Ova'nın (2001), çalışmasına göre KOBİ'lerin istihdam sağlama, bölgesel kalkınmayı hızlandırmak gibi ekonomiye ve toplumsal kalkınmaya katkısı ortaya konmuştur.

Tutar, H.'nin (2000) çalışmasına göre; İşletmeciliğin tarihsel gelişimi: 1- Sanayi Devrimine kadar İşletmecilik 2- Sanayi Devriminden sonra İşletmecilik konularına değinilmiştir. İşletmenin amaçları; Uzun dönem kâr elde etmek, topluma hizmet sunmak, ömrünü sürekli kılmak, sürekli büyümek. Ayrıca küçük işletmeler, orta işletmeler ve büyük işletmeler kavramlarına değinilmiştir. İşletmelerde verimlilik ve etkinlik yönetimlerinden bahsedilmiştir.

İleri, H. (1999) yapmış olduğu çalışmada verimlilik üzerinde durmuştur. Verimlilik çalışmalarının amacını, minimum girdi ile mümkün olabilecek maksimum çıktı elde etmeye çalışmak olarak ele almıştır. Verimlilik çalışmaya göre; ekonominin makro planda gerçekleştirmek istediği amacı, mikro planda gerçekleştirmek çabasıdadır. Bu açıdan verimlilik, ekonominin gerçekleştirmek istediği amaç yolunda bir araç rolü oynamaktadır. Günümüzde gelişmişlik ya da ekonomik sistem farklılığı olmaksızın tüm ülkelerde, verimliliğin ulusal refahın artırılmasında büyük rolü ve önemi olduğu düşüncesi yaygın kabul görmektedir. Verimlilik artışı ekonomik büyüme ve kalkınmanın ana kaynaklarından biri olarak görülmektedir. Verimlilikte düşme, başka bir deyişle düşük verimlilik ekonomideki

durgunluğun ya da durgunluk ve enflasyonun ana nedenlerinden biri olarak işletmelerde verimlilik artışları maliyetleri minimize edebilecektir. Diğer bir deyişle kıt olan kaynaklar etkin bir şekilde kullanılmış olacaktır. Kaynakların etkin kullanımı ve maliyetlerin minimize edilmesinin hem işletmelerin hem de ülkelerin iktisadi bakımdan gelişmelerinde, refah seviyelerinin yükselmesinde önemli rolü ve etkisi vardır. Verimlilik konusunu içeren kaynaklara bir göz atıldığında bir yandan verimlilik tanımı ve formüllerinin ne kadar karmaşık olduğu, diğer yandan da verimlilikle ilgili bir çok kavramın birbirine karıştırıldığı belirtilmiştir (<http://dergipark.ulakbim.gov.tr>).



BEŞİNCİ BÖLÜM

5. METODOLOJİ

5.1. Araştırmanın Örnekleme

Araştırmada öncelikle Küçük ve orta ölçekli sanayi işletmelerinin seçilmesinin nedeni en fazla istihdam sağlayan, sanayileşme sürecinin temeli olan ve ülkenin gelişmesine önemli katkı sağlayan sektörler olmalarıdır. Araştırmada, İstanbul Bölgesinde yer alan küçük ve orta ölçekli sanayi işletmelerinden meydana gelen bir örneklem üzerinden bir araştırma yapılmıştır. Örneklemin İstanbul'dan seçilmesinin en önemli nedeni ulaşım kolaylığıdır. Araştırmacı İstanbul'da eğitimini sürdürdüğünden araştırma yeri olarak İstanbul'u seçmiştir. Araştırmada örneklem seçimi için tesadüfi yöntem tercih edilmiştir. Nitel araştırmalarda örneklem seçimi genelleme endişesi olmadığından daha çok derinlemesine mülakat yapmaya uygun sektörlerin seçimiyle sınırlı olmasının yeterli olacağı düşünülmüştür.

5.2. Araştırma Yöntemi

Bu çalışmada nitel analiz tercih edilmiştir. Nitel araştırmalar çoğunlukla anlam (ör. Bireylerin dünyayı nasıl anladıkları, olayları nasıl yaşadıkları, olgulara nasıl anlam yükledikleri) ile ilgilenmektedir (Pietkiewicz & Smith, 2014, s. 7). Veri toplama aracı olarak "Derinlemesine mülakat yöntemi" kullanılmıştır. Araştırma 2018-2019 yıllarında İstanbul'daki 5 küçük ve orta ölçekli işletme üzerinde yapılmıştır. Söz konusu beş KOBİ'nin yöneticisi ile bire bir ve ortalama 1 veya 2 saat süren görüşmeler sürdürülmüştür.

Araştırma önceden belirlenen soru listesine bağlı kalınarak yapılmış olmakla birlikte, bazı yerlerde konuyu daha fazla aydınlatmak için yeni sorular sorularak görüşülen kişi yönlendirilmiştir.

Derinlemesine mülakat, önceden belirlenmiş soru sorma ve yanıtlamaya dayalı karşılıklı konuşma ve iletişim sürecidir. Derinlemesine görüşme, bir konuşma ve ilişki başlatma sürecini kapsar. Bu teknik beceri; duyarlılık, konsantrasyon, karşımızdakini anlama, içe bakış ve disiplin gerektirir (Kümbetoğlu). Böylece kişilerin konu üzerindeki düşünceleri, bakış açısını ortaya konarak ayrıntılı bilgi elde edilir. Derinlemesine mülakat ile daha hayatın olağan akışına uygun, daha gerçekçi, daha detaylı, daha samimi bilgiler elde edilir. Konunun keşfedilmeye ihtiyacı olduğundan derinlemesine mülakat yöntemi kullanılmıştır. Bu konuda

belirtilen düşünce ve bakış açıları nedenleriyle birlikte açıklanabilmektedir. Amaç bütünü anlamaktır dolayısıyla bu derinlemesine mülakat yöntemi kullanılmıştır (Creswell, 1998).

İlk sorularda işletme yetkilisini tanımak adına kariyerinden, işletme içerisinde sorumlu olduğu işlerden ve işletmede çalışan ekibinden, neden bu sektörde çalışmak istediğinden bahsedilmiştir. Ardından gelen sorular sektörün şu an ki durumunu belirlemek üzere görüşülen kişiden geçen yılın değerlendirmesini yapmasını istedik ve sektöre etki eden faktörlerden bahsetmesi istenilmiştir. Ayrıca işletme hedeflerinden de bahsetmelerini istenmiş, ardından maliyet muhasebesinin işletmede yeri ve önemini anlamaya yönelik sorular sorulmuştur. İşletmelerin verimliliğine maliyet muhasebesinin etkisi hakkındaki düşüncelerini almak üzere soru sunulmuştur. Son olarak başarılı yöneticinin nasıl olması gerektiği ile ilgili bir soru sorularak maliyet muhasebesi ve verimlilik ile ilişkilendirilmiştir. Görüşmeler izin alınarak kayıt altına alınmış daha sonra kağıda dökülmüştür. İşletmelerin isimlerinin verilmesi yerine harf ile kodlanarak, A, B, C, D ve E işletmesi şeklinde verilmesi tercih edilmiştir.

ALTINCI BÖLÜM

6. ARAŞTIRMA BULGULARI

6.1. Maliyet Muhasebesinin İşletmedeki Yeri Ve Önemi

Görüşmede ilk aşamada, katılımcılardan Maliyet Muhasebesinin işletmedeki yeri ve önemini nasıl algıladıkları öğrenilmeye çalışılmıştır. İlgili soruya,

A işletmesi yöneticisi maliyet muhasebesinin büyümeye ve küçülmeye etki ettiğinden bahsetmektedir. Bunu ifade ederken,

“İş yapıyorsun ama bu işten kâr mı yoksa zarar mı ettiğimiz maliyet muhasebesi ile belirlenebilmektedir. Banka ücretinden tutun da, iki saniye gereksiz yanan lambaya kadar gözle görülmeyen küçük masraflar ve devamlı masraflar işletmeye ciddi manada yansımaktadır. Maliyetleri şirket karakterimiz ile kontrol altına alıp uygulamaya çalışmak ve gerekirse aksiyon alıp yeni hizmet değerleri üretmek ve dolayısıyla büyümek açısından maliyet muhasebesi önemlidir”.

B işletmesinin yöneticisi ise; işletmelerinin maliyet hesaplarını yorumlarken,

“Kendi markalarımızı Çin de üretiyoruz. Tavan aydınlatması led ampul, ve led lamba ürettikten sonra ya kendimiz Çin’ e gidiyoruz ya da ülkemize numune istiyoruz. Kendi bünyemizde teknik personelimizle numuneleri inceledikten sonra siparişi alıyoruz ve maliyet çıkartıyoruz. Eşyalar kapımıza kadar geldiğinde maliyetlerin tutuyor olmasını beklemekteyiz” diyor.

C işletmesinin yöneticisi şöyle ifade ediyor,

“Ürünlerimizin hepsi Türkiye’ de üretimi olmadığı için ithal ürünler. Ürün maliyetlerini 3 kısma ayırabiliriz:

- *Eşya maliyeti,*
- *Eşyanın gümrük maliyeti*
- *Eşyanın mağaza maliyeti*

20 dolara aldığımız bir ürünün ülkemize gelene kadar maliyeti 30- 35 dolar aynı ürün mağazamıza gelip nihai tüketiciye ulaşana kadar ki maliyeti ise 40 doları geçebiliyor. Hiç ürün satmamayı ya da müşteri memnuniyeti açısından iade, tamir servis gibi hususları göz

önünde bulundurarak zararına sattığımız ya da satabileceğimiz durumları göz önüne alıyoruz ve aksiyon alıyoruz”.

D işletmesinin yöneticisi ise;

“Ürettiğimiz bütün ürünlerdeki iplik olsun, baskı olsun, tasarım olsun hepsinin kalem kalem maliyetlerini, fire paylarını ürünlerimize işletmemizin marka değerini de koruyacak şekilde yansıtip daha çok alıcıya ulaşmak adına mağaza, şube toptan satış ile doğru fiyatlar yakalayıp satmak zorundayız” şeklinde ifade etmektedir.

Son olarak E işletmesinin yöneticisi;

“Gübre kerme ve ilaç bizim için önemli, bunları yapmazsak verim alamıyoruz. Mahsülümüz ziyan oluyor. Ayrıca hasat dönemi gelmeden rahat çalışmak için ve verimlilik artırmak için; bahçeye, tarlaya hizmet ediyoruz”, diyor.

Bu araştırma bağlamında, İşletme yöneticilerinin araştırmada ortaya koymuş olduğu görüşlerden yola çıkarak maliyet muhasebesinin özellikle ürün maliyetlerin hesaplanması, süreçlerin planlaması ve işletme süreçlerinde karar almada kullanıldığı ifade edilmektedir. Karar sürecinde en önemli değişkenlerden birinin üretilen ürünün fiyatını etkileyen bütün değişkenlerin kontrol edilip muhasebesinin çıkarılması olduğu görülmektedir.

Şirketler maliyet muhasebesinden elde ettiği verilere dayanarak planlama yaparak olası tüm masraf ve değişkenleri dikkate alıp ona göre tedbirlerini almaktadır. Bu süreçte, eşya maliyetinin yanında, eşyanın gümrük maliyeti ve mağaza maliyetini de fiyata dahil ettiklerini ve bunun için maliyet muhasebesini kullandıklarını görmekteyiz. Buna paralel, ürettikleri ürünlerde fire payları, ana maliyet gibi değişkenleri dikkate alarak, maliyet muhasebesini maliyetleri hesaplayıp ona göre fiyatlandırma amaçlı yapmaktadırlar. Aynı zamanda şirketler ürün ortaya çıkıncaya kadar verimliliği en üst düzeyde elde edebilmek amacıyla süreçteki tüm detayları dikkate alarak karar alımında maliyet muhasebesinden yararlanmaktadır.

6.2. Maliyet Muhasebesinin Verimliliğe Etkisi

Görüşme sırasında, ikinci olarak katılımcılardan Maliyet muhasebesinin verimliliğe etki düzeyini nasıl algıladıkları öğrenilmeye çalışılmıştır. İlgili soruya,

A işletmesinin yöneticisi bu soruyu şöyle yanıtlıyor: *“Kullandığımız yazılım programı sayesinde bugüne kadar bilmediğimiz, fakat zorluktan ihtiyacını hissettiğimiz zaman öğrendiğimiz katkısı ve formülü sayesinde ithalat ihracat işlemlerini yaptığımız firmalara ayrıca müşteri temsilcisi atamak yerine daha uygun maliyetle, daha hızlı hizmet üretebiliyoruz. Bu sayede bilgi çağını yakalama şansımız oluyor”*.

B işletmesinin yöneticisi; ise şöyle ifade ediyor: *“AR- GE kapsamında çıkmış ve Türkiye’ de çok yaygın işyerinde kullandığımız, imalatta kullandığımız makinaların yenilenmesi sayesinde daha az eleman çalıştırıp, daha insan hatasını indirgeyip daha düşük bir maliyetle daha çok verim alıyoruz. Bu yüzden yurt dışındaki makine fuarlarını ve aydınlatma fuarlarını yakından takip ediyoruz”*.

C işletmesinin yöneticisi; şöyle özetliyor: *“İnternet sitemiz ve oradaki ürünlerin sürekli olarak yenilenmesi, stok kontrolü ve kayıtları daha çok yazılımcımız tarafından yapılmakta. Sitemizden maksimum verimi alma ve personelimizden maksimum verimi almak üzere onlara ayrıcalıklar tanıyoruz. Maliyetimize direkt etki eden döviz kurları ve kampanyalar elimizde kalmaması için satılmayan kalan ürünleri hızlı satılan ürünlerle birleştirip aslında artırdığımız maliyetiyle birlikte satıp verim almaya çalışıyoruz”*.

D işletmesinin yöneticisi; şöyle ifade ediyor: *“Bizim için fire payları çok önemli İpliklerdeki fire payları maliyetimizi etkilemekte yanlış baskı ve desenler, yanlış modeller olmasın diye teknolojik yatırım ve cihazlar kullanmalıyız. Bu dijital makineler sayesinde fazladan eleman çalıştırmıyoruz. Fire paylarımızı minimize ediyoruz. Bu da verimliliğe etki ediyor”*.

Son olarak E işletmesinin yöneticisi; *“Gübreye, kemreye, ilaca, patpat (Küçük traktör) bunlara para harcamazsak ekinlerimizi daha uzun sürede toplarız. Daha az piyasaya arz eder ve daha az para kazanırız. Şimdi mahsullerimizi kendimiz ambalajlatıp son tüketiciye ulaşana kadar aradaki araçları kaldırırsak daha çok kâr edeceğiz”*.

Genel olarak baktığımızda işletmelerin, üretimini yaptıkları ürün ortaya çıkıncaya kadar mümkün olduğu kadar hatalardan kaçınabilmek ve müşteri memnuniyetini en üst düzeyde tutarak sadık müşteriyi oluşturabilmek için teknolojiye yatırım yaptıklarını ve bu teknolojiyi sürekli yenileyerek sürdürülebilir bir müşteri memnuniyeti politikası izledikleri görülmektedir. Yine işletmelerin verimliliği artırmak bağlamında, maliyet muhasebesinden yararlanıp ürettikleri ürünün fiyatını piyasada rekabet edecek şekilde ayarlayabilmeleri için ürünün son maliyetini en düşük düzeyde tutmaya çalıştıkları ve bunun için de masrafları optimize etmeye çalıştıkları görülmektedir.

İşletmelerin bir kısmı da, yatırımlarını yaparken temel paradigmaları, düşük maliyetli ve kaliteli ürün üretilmesi ve müşteri memnuniyeti sağlanması için verimliliğin sağlanması şeklinde ortaya çıkmıştır. Yatırımların maliyete yansımaları özellikle maliyet muhasebesi marifetiyle maliyetleri kontrol altına alıp, planlama yapma buna göre önlem alma ve karar verme süreçlerine bilgi elde etme amaçlı düşünülmektedir.

6.3. İşletmede Kullanılan Maliyet Muhasebesi Yöntemi

Görüşmede katılımcılardan İşletmede kullanılan maliyet muhasebesi yöntemleri nelerdir? Sorusuna cevap vermeleri istenmiştir. Bu soruya,

Görüşme yapılan işletme yöneticilerinden A işletme yöneticisi, *“Aylık olarak maliyetleri hesapladıklarından bahsediyor ve her dosyada mutlaka kırtasiye maliyeti, personel ve sabit maliyetler, elektrik, su ve kira maliyetleri var. Bunları hesaplayıp taban olarak alarak bunun üzerine kendi kârımızı ve vergilerimizi koyup ortalama bir değer oluşturuyoruz ve faturalandırıyoruz”*, diyor.

Görüşme yapılan işletmelerden B işletme yöneticisi maliyetleri hesaplarken *“Çin’ den ithal ettiğimiz ürünlere burada uyguladığımız işçilik, test ve pazarlama ve satış maliyetlerini eşyaların üzerine ekliyoruz”* şeklinde cevap vermiştir.

C işletme yöneticisi ise; *“Gümrük maliyeti ve mağaza maliyeti olarak ikiye ayırıyoruz. Gümrükteki maliyeti kesinleşince (mal bedeli, navlun, sigorta, ardiye, iç nakliye gibi gümrük masrafları) mağaza maliyeti ise daha hesaplanabilir personel, kira ve reklam, kargo giderleri*

gibi üzerine kâr konulup satılır. Eşyanın maliyetini belirlemek için bu kalemlere dikkat ediyoruz. Zai ve iade durumunda yüzde oranını göze alarak hesaplıyoruz”. demiştir.

D işletme yöneticisi ise; “*Özellikle iplik ve kumaşın fire oranından avma maliyetlerine kadar çok değişken olabiliyor. Fakat fason ve seri üretimimiz olduğu için imalat birimimizin verdiği rapor doğrultusunda ortalama maliyet satış Pazarlama birimimizin verdiği rapor doğrultusunda ise kâr ve süreklilik açısından maliyet ve fiyat politikası belirlenir ve yönetim kurulu tarafından uygun görüldüğü takdirde onaylanır”, şeklinde yanıt vermiştir.*

Son olarak E işletme yöneticisi, “*findık üreticisi olarak bizim maliyetimiz daha çok fiziksel çaba sonucu yevmiye, gübre, ilaç, toplanma aşamasında patoz giderleridir. Fındık satışı hazır hale geldiğinde bir tonluk fındık satışında 200-300 kg’lık fındık maliyete gider. Sel, doğal afet, yanık olmadığı sürece ortalama maliyetimiz %20- %30 olur”, demiştir.*

Genel itibariyle baktığımızda, işletmeler ürünlerinin satış değerlerini oluşturabilmek için, aylık olarak maliyetleri hesaplama yöntemini kullanmaktadırlar, bunu yaparken işletmedeki işçilik, test ve pazarlama ve satış maliyetlerini, gümrük maliyeti, elektrik, su, kira ve mağaza maliyeti gibi giderleri dikkate almaktadırlar. Bu bağlamda, doğru bir maliyet tahmini yapılması için, enformasyon yönetim sisteminin maliyet muhasebesi sistemine uygun tasarlanmasının zorunlu olduğu ve sürekli bir biçimde sistemin sağlıklı ve güncel tutulmasının üzerinde durdukları fark edilmektedir. Ayrıca İşletmeler alacakları kararlarda satın alma maliyeti ve üretim maliyeti gibi maliyet bilgilerini dikkate almaktadırlar. Yurt dışında üretim yapan işletmelerin, navlun, sigorta, ardiye, iç nakliye gibi gümrük masrafları gibi giderleri ve üretimdeki fire oranını mutlaka çok iyi bir şekilde hesaplayıp ürün fiyatına yansıtılmaları gerektiğinin ve ürün fiyatını belirlerken sel, doğal afet, yanık gibi dış değişkenleri de dikkate aldıklarının farkında olduklarını ortaya koymaktadırlar.

YEDİNCİ BÖLÜM

SONUÇ VE ÖNERİLER

Sonuçlar

Ülkemizde imalat sanayinde faaliyet gösteren işletmelerin % 99'unu oluşturan KOBİ'ler ülke ekonomisinin önemli yapı taşlarından biri olarak kabul edilmektedir. İstanbul Bölgesinde faaliyet gösteren ülke ekonomilerinde önemli rol oynayan ve sayıca fazla KOBİ'lerin günümüzde yaşanan yoğun rekabet ortamında hayatta kalmak için rekabet üstünlüğü sağlama ve kârlılık amaçlarına ulaşabilmesi için verimliliği sağlaması gerekmektedir. Hızlı teknolojik gelişmeler ürünlerin ömrünü kısaltarak yeni rakiplerin ortaya çıkmasını sağlaması rekabeti artırmıştır. Bu çalışmada verimliliği sağlamada hangi yöntemlere ihtiyaç duyulmakta ve maliyet muhasebesinin buradaki fonksiyonun ortaya konması için derinlemesine mülakat yapılmıştır.

Bu tez çalışmasında kullanılan sınırlı sayıda mülakat ve yalnızca beş işletme üzerinde çalışma yapılması nedeniyle Türkiye'de faaliyet gösteren KOBİ'ler için bir genelleme yapmak mümkün değildir. Zaten nitel araştırmalar genelleme yapmak amacıyla kullanılmamaktadır.

Araştırma beş işletme ile birebir karşılıklı görüşme şeklinde yapılmıştır. Bu işletmelerin maliyetleri kontrol altına alma, önceki mali veriler ile şuan ki verileri karşılaştırarak geleceğe yönelik tedbir amaçlı planlama yapma ve bu bir sürü alternatifini olan kararlar arasında en sağlıklı kararı alma konusunda maliyet muhasebesini önemli bulmaktadır. İki işletme kârlılığını görmek için maliyet muhasebesinden yararlanıp buna göre tedbir almak ve işletmesinin büyümesini sağlamak istiyor. Diğer iki işletme fiyatlarını belirlemek için maliyet muhasebesinden yararlanmak istiyor. Bir diğer işletmede, işletme ile ilgili kararlar alırken maliyet muhasebesini kullanmaktadır. Sonuçların literatürdeki bilgilerle doğru olduğu görülmektedir.

Ayrıca işletmelerin verimliliği sağlamak için düşük maliyetli, kaliteli ürün üretmek ve hizmet sunmak, müşteri memnuniyeti sağlamak, stokları azaltmak gibi amaçları bulunmaktadır. Bu amaçlar ulaşmak için modern teknolojiye yatırım yapmak, üretim ve hizmet süreçlerinde iyileştirme yapmak ve gelişmeleri yakından takip etmek hepsinin ortak düşüncesidir.

Çağımızda yaşanan gelişmelerinde işletmelerin bu yönde çalışmaları gerektiğini ortaya koyuyor. KOBİ'lerin rekabetçi bir yapı kazanabilmesi ve yaşamını sürdürebilmesi kaynakların etkin kullanıldığı verimlilik ile gerçekleşmektedir. Verimliliği sağlamak içinse hata oranlarını azaltıp maliyetleri düşürmek, kaliteli ve çok çeşitli ürünler üretme, müşteri talep ve isteklerine doğru ve hızlı cevap verip müşteri memnuniyeti sağlamak son teknolojik geliştirmeleri takip edip buna ilişkin olarak işletme altyapısında iyileştirmeler yapmak ve son teknoloji cihazlar temin etmek gerekir. Dolayısıyla işletmelerin teknolojiye ve otomasyona yatırım yapması çok önemlidir. Ancak KOBİ'ler ülke ekonomisinin yapı taşı olmasına rağmen yatırım yaparken önüne bir çok engel çıkmaktadır. Dolayısıyla işletmelerin yatırım yapmaları ve varlığını sürdürmeleri için mali yöntemler uygulamak zorundadır. Yaşanan bu yoğun rekabet işletme yöneticilerini bu yönde politik kararlar almaya yöneltmiştir. Maliyet muhasebesinden elde edilen bilgiler yöneticilerin kontrol, planlama ve karar almada istedikleri bilgiye ulaşmasını sağlamaktadır. Maliyet muhasebesi işletmelerin verimliliği sağlayıp yaşam sürelerini uzatmada önemli bir öğedir. İşletmelerin başarılı olması veya başarısız olması işletme faaliyetleri için aldıkları kararlara bağlıdır. Bu nedenle kararlarda oluşacak belirsizliği aza indirmek için maliyet muhasebesinin verilerinden yararlanılmalıdır. Bu bağlamda maliyet muhasebesinin kullanıldığı bir işletmenin başarılı olma oranı yüksektir.

Bu araştırmada,

KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin işletmedeki yeri ve önemi nedir?

KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi var mıdır? Etkisi ne düzeydedir?

KOBİ'lerde işletmede kullanılan maliyet muhasebesi yöntemleri nelerdir? sorularına cevap aranmıştır.

İşletme yöneticileriyle yapılan görüşmelerden yola çıkarak maliyet muhasebesinin maliyetlerin hesaplanması, planlama ve karar almada kullanıldığını görmekteyiz. Şirketler, maliyetlerini kontrol altına alıp kâr mı yoksa zarar mı ettiğini görmek istiyor. Buna göre planlama yapıp, yeni hizmet değerleri üretmek adına kararlar alıp büyümeye odaklı faaliyetlerini sürdürmeye devam etmek istiyor. Bunun için mutlaka ürettiği ürünün fiyatını etkileyen en küçüğünden büyüğüne kadar bütün değişkenlerin kontrol edilip muhasebesinin çıkarılmasının zorunlu olduğunu ortaya koyuyor. Papatya'nın 2018 de yapmış olduğu araştırma bulguları da aynı sonuçları üretmiş olup ona göre, İşletmeler maliyetleri daha hızlı ve anında ayrıca daha ayrıntılı incelemek zorundadırlar.

Bazı şirketler, ise yurt dışında üretim yapmalarına rağmen maliyet muhasebesini satış fiyatlarını belirlemek için maliyetleri hesaplamada kullanıyor. Şirketlerin bir kısmı, maliyet muhasebesinden elde ettiği verilere dayanarak planlama yapıp ona göre tedbirlerini almaktadır. Yurt dışında üretim yaptıkları için, eşya maliyetinin yanında, eşyanın gümrük maliyeti ve mağaza maliyetini de fiyata dahil ettiklerini ve bunun için maliyet muhasebesini kullandıklarını görmekteyiz. Yine şirketler, ürettikleri ürünlerde fire payları, ana maliyet gibi değişkenleri dikkate alarak, maliyet muhasebesini maliyetleri hesaplayıp ona göre fiyatlandırma amaçlı yaptığını görüyoruz. Bir takım şirketler ise, ürünün ortaya çıkıncaya kadar verimli olabilmesi için süreçteki tüm detayları dikkate alarak karar alımında maliyet muhasebesinden yararlanmaktadır. Yürekli'nin 2017 deki çalışmasının sonuçları da benzer sonuçlar üretmiş olup ona göre, İşletmeler maliyetleri daha hızlı ve anında ayrıca daha ayrıntılı incelemek zorundadırlar.

Öte yandan maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi bağlamında, işletmelerin, teknolojiye yatırım yaptıklarından dolayı hata oranının azaldığı ve daha hızlı hizmetin sunulduğu bir ortamda müşteri memnuniyeti sağlayarak verimliliğini artırmaya çalışıyor. Papatya, N'in 2018 yılında yapmış olduğu çalışması da aynı sonuçları üretmektedir. Ona göre küreselleşme ile yaşanan teknolojik gelişmeler muhasebe ve maliyetleme sistemlerini etkilemiştir. Günümüz küreselleşen dünyada işletmelerden daha kaliteli ürün ve hizmet üretimi ayrıca daha hızlı dağıtım hizmeti beklenmektedir. İşletmelerin kullandıkları üretim teknolojilerinin ve üretim ortamlarının değişmesi maliyet sistemlerinde ve üretim tekniklerinde değişimler yapmalarına neden olmuştur. Bunu özellikle yaptıkları yazılım sayesinde yapmaktadırlar. İşletmeler, imalatta kullandıkları makinaların sürekli yenilenmesi sayesinde, üretim ve hizmet süreçlerini iyileştirmek, geliştirmek ve gelişmeleri yakından takip etmenin maliyetleri daha az hata oranıyla verimliliği sağladığından bahsetmektedirler. Bunun yanında; stokları sürekli azaltarak verimliliği elde etmeyi planlamaktadır.

Bazı işletmeler de teknolojiye yatırım yaparak hata oranlarını minimize edip verimliliği artırmaktan bahsetmektedir. Verimliliği artırmak bağlamında, ürünü elde edinceye kadar ki tüm süreçleri optimal düzeyde değerlendirerek, maliyet muhasebesinden yararlanıp fiyatı en alt düzeyde tutmaya çabalamaktadırlar. Yılmaz'ın 2005'te yapmış olduğu çalışma sonuçları da benzer niteliktedir, ona göre, finansal kiralama, tam zamanında üretim, internet kullanımı, dış kaynak kullanımı, stratejik ortaklık oluşturma, değişim mühendisliği uygulaması, daha

ucuz malzeme ve parça satın alma, perakendeci veya distribütörlerden yararlanma, satılan ürünlerin daha uzun bir süre sonra müşteriye teslim edilmesi veya daha kısa sürede teslim edildiğinde ek fiyat talep edilmesi, daha az satış promosyonu dağıtımı gibi uygulamalar yoluyla finansal verimlilik artırılabilir. Zor'un 2017 tarihli çalışmasının sonuçlarına göre de, bütçe uygulamaları ile işletme performansı arasında sınırlı olmakla birlikte pozitif bir ilişki bulunmaktadır. Kara, M.A ve Seyhan, M.'nin 2016 yılında yaptıkları çalışma da benzer sonuçlar ortaya çıkmış olup İşletmeler verimliliğe, üretim sürecinde kullanılan ilk madde ve malzeme, işgücü, arazi, bina, makine, donanım ve enerji gibi kaynakların ne ölçüde etkin kullanıldığını belirleyen bir gösterge olarak bakmaktadır.

İşletmelerin bir kısmı da, müşteri memnuniyetine odaklanmıştır. Taşçı'nın 2004 yılında yapmış olduğu çalışmanın sonuçlarına göre, yoğun rekabet ortamında işletmelerin bu ortama uyum sağlayabilmeleri düşük maliyetli, yüksek kaliteli, çok çeşitli ürün ve müşteri tatmini için yatırım yapmaları gerekmektedir. İçöz'ün 2105 tarihli çalışmasının sonuçları da benzerdir, araştırmada, işletmelerin piyasada rekabetin günden güne yoğunlaşmasıyla beraber müşteri memnuniyetini artırmak amacıyla çeşitli yöntemler kullandığı belirtilmiştir. Buradan yola çıkarak işletmelerin düşük maliyetli ve kaliteli ürün üretmesi; müşteri memnuniyeti sağlama için verimliliği sağlama ve buna ilişkin yatırımlar yapması gerekiyor. Bu yatırımların maliyetleri artırmaktadır. Maliyet muhasebesi burada devreye girerek maliyetleri kontrol altına alma, planlama yapma buna göre önlem alma ve karar verme süreçlerine bilgi sağlamaktadır.

İşletmelerin kullandıkları muhasebe yöntemleri açısından araştırma sonuçları irdelendiğinde, işletmeler aylık olarak maliyetleri hesapladıkları, işçilik, test ve pazarlama ve satış maliyetlerini, gümrük maliyeti, elektrik, su, kira ve mağaza maliyeti gibi giderleri ürün maliyetinin üzerine kâr koyarak değer oluşturdukları görülmektedir. Mirzahinin 2011 yılındaki araştırma sonuçları, işletmelerde muhasebe bilgi sistemi, finansal durumun planlanması, değerlendirilmesi ve gerekli tedbirlerin alınması amacıyla ihtiyaç duyulan bilginin üretilmesini sağlamaktadır. İçöz'ün 2015 yaptığı çalışmanın sonuçları da aynı paralel de gözükmektedir. Araştırma sonucuna göre, bir ürünün satış fiyatının belirlenmesi, o üründen ne kadar üretilmesi gerektiği gibi kararlarda maliyet muhasebesinden yararlanıldığı ortaya konmuştur. Dalğar'ın 2012 yılında yapmış olduğu araştırma sonuçlarıyla paralellik göstermektedir. Dalğar'ın araştırma sonuçlarına göre, işletmeler ürettiği mal ve hizmetin maliyetini düşürerek ve fiyatlarını rakiplerinden düşük tutarak pazarda lider olmaya

çalışmaktadır. Sürdürebilir kârlılık için işletme içerisindeki üretim süreçleri ve maliyetlere daha çok odaklanmaları gerekmektedir. Satır'ın 2012 yılında yapmış olduğu araştırma sonuçları da bu durumu doğrular niteliktedir. Araştırma sonuçlarına göre, Bazı ürünler için üretim ve teslimat süreci bittikten sonra, tahmini maliyete göre kâr beklenirken, gerçekleşen maliyetin fiyattan bile yüksek çıktığı ve aslında bu üretimden zarar edildiği çok geç olarak anlaşılabilir. Bütün bu zorluklar aşılabilir doğru bir maliyet tahmini yapılması için, enformasyon yönetim sisteminin maliyet muhasebesi sistemine uygun tasarlanmasının yanı sıra, sistemin sağlıklı ve güncel tutulması gerekmektedir. Bu fiyatlandırma işini, yurt dışında aracı işletmelere üretim yaptırırsalar bile, oradaki maliyetin üzerine ülkemizdeki masraflarını da ekleyerek fiyat belirlemektedirler. Oral'ın 2013 yılında yapmış olduğu çalışmanın sonuçları da bu sonuçlara paralel görünmektedir. Araştırma sonuçlarına göre, İşletmeler aldıkları ya da alacakları kararlarda maliyet bilgilerini dikkate almaktadırlar. Hammadde temin etmek için yapılan harcamalar satın alma maliyetini oluştururken; ürün meydana getirmek için yapılan harcamalar da üretim maliyetini oluşturmaktadır. Ticari işletmeler için satın alınan mal ile mal alışına ait tüm giderler maliyetini oluştururken; üretim işletmelerinde mamul meydana getirmek için katlanılan ve üretimle ilgili giderler mamul maliyetini oluşturmaktadır.

Özellikle yurt dışında üretim yapan işletmelerin , navlun, sigorta, ardiye, iç nakliye gibi gümrük masrafları gibi yurt içindeki üretim yapan işletmelerin maruz kalmadıkları bir çok harcama kalemi olduğu görülmektedir. Bazı işletmeler özellikle üretimdeki fire oranını mutlaka çok iyi bir şekilde hesaplayıp ürün fiyatına yansıtılmaları gerektiğinin farkındalığını ortaya koymaktadırlar. Yine işletmeler ürün fiyatını belirlerken sel, doğal afet, yangın gibi dış değişkenleri de dikkate almaktadırlar.

Öneriler

Araştırmacılar için öneriler

1. İstanbul'da 5 işletme üzerinde yapılan bu araştırmanın mülakatlardan elde edilen bilgilerle yeni bir anket yapılarak genelleme yapılması KOBİ'lerde maliyet muhasebesi açısından yararlı olacaktır.
2. Maliyet muhasebesinin verimliliğe etkisi konulu bu tezin diğer muhasebe türlerinde de yapılmasının yararlı olacağı düşünülmektedir.

Uygulamacılar için öneriler

1. KOBİ'lerde maliyet muhasebesinin optimal düzeyde yararlanılması için bazı işletmelerin yaptığı gibi teknolojik alt yapıya ve otomasyona yatırım yapılması ve bu yapının işlevsel ve sürdürülebilir olmasının sağlanması yararlı olacaktır.
2. KOBİ'lerde etkin verimliliğini sağlanabilmesi için kaynakların etkin kullanılması ve hata oranlarının azaltılması bir zorunluluk olarak karşımızda durmaktadır. Bu anlamda işletmeleri kaynak israfı ve kontrolü konusunda farkındalıklarının artırılması olumlu olacaktır.
3. Maliyet muhasebesi işletmelerin verimliliği sağlayıp yaşam sürelerini uzatmada önemli bir öğedir. İşletmelerin bu konuda bilinçlendirilmesi ve özendirilmesi ulusal ekonomiye katkıları bağlamında ele alınıp projelendirilmesi fayda getirecektir.
4. İşletmelerin maliyeleri daha hızlı ve daha ayrıntılı incelemeleri maliyet analizi açısından önemli olduğundan bu konuda bilinçlendirilmeleri gerekmektedir.
5. İşletmelerin ulusal ve uluslararası rekabete uyum sağlayabilmeleri düşük maliyetli, yüksek kaliteli, çok çeşitli ürün ve müşteri tatmini için yatırım yapmaları gerekmektedir. Bu da maliyet muhasebesi konusundaki farkındalıklarıyla doğrudan ilişkilidir. Bu konudaki farkındalıklarının artırılması gerekir.
6. Son tahlilde, işletmelerin yönetim bilgi sistemlerinin maliyet muhasebesi sistemlerine uygun tasarlanmasının ve sistemin güncel tutulmasının yararlı olacağı düşünülmektedir.

SEKİZİNCİ BÖLÜM

KAYNAKÇA

Aksoy, A. U., ve Çabuk, A. (2006) KOBİ' lerdeki Toplam Kalite Yönetimi Uygulamalarının Kurumsallaşma Üzerindeki Etkileri. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (12), 9(16), 39-57.

Aktaş, R., ve Acar, V. (2010). Üretim İşlevi ve Maliyet Muhasebesi Etkileşiminde Maliyet Muhasebesi Eğitiminden Beklentiler: Uygulama Eğitimi Model Önerisi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (27).

Al-Mahrouq .M. (2006). The Relationship Between Firm Size and Growth in Manufacturing Sector in Jordan. *Dirassat, Administrative Science*. Volume 33, No1, 2006.

ALPUGAN, O. , Demir, M. , Hulusi, M. & Üner, N. (1995), *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi*, (4.Basım). İstanbul: Beta Basım

Altuğ, O. (2018). *Maliyet Muhasebesi*. İstanbul: Türkmen Kitapevi.

Banki, M.B., Ismail H.N. (2015). “Understanding the characteristics of family owned tourism micro businesses in mountain destinations in developing countries: evidence from Nigeria”, *Tourism Management Perspectives*, 13 p.18.

Baysan, S., ve Durmuşoğlu, B. M. (2008). *Değişen rekabet koşullarında değişmeyen maliyet muhasebesine yeni bir soluk: Yalın maliyet muhasebesi*.

Bayülken, Y., & Kütükoğlu, C. (2010). *Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi İşletmeleri (KOBİ'LER) Oda Raporu*. TMMOB, Yayın No: MMO, 531.

Bilen, A., & Solmaz, H. (2014). KOBİ'lerin karşılaştıkları yapısal sorunlar ve çözüm önerileri (Diyarbakır örneği). *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(7), 60-79.

Bozkurt R., ve G. Sönmez., (2016)., *KOBİ'lerin Verimlilik Sorunları ve Çözüm Önerileri*. <http://embk.mmoizmir.org/wp-content/uploads/2016/04/embk2004-008.pdf>.

Burns, P. (2006), *Small Business and Entrepreneurship*, 2nd Edition, Plagrave Macmillan, London.

Çelik, A., ve Şimşek, Ş. (2017). *Genel İşletme*. Konya: Eğitim Yayınevi.

Çetin, C., ve Arslan L. (2017). *Temel İşletmecilik*. İstanbul: Beta Basım.

Dalğar, H. (2012). İşletmelerde Maliyet Muhasebesi İle Entegre Üretim Takip Sisteminin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (56), 29-50.

Demir, Z. (2018). Demir, Z. (2018). *Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ) finansal problemlerin çözümünde girişim sermayesi fonlarının önemi ve rolü: Katılım bankacılığına yeni bir model önerisi*. Doktora tezi, İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi, İstanbul.

Dokuzuncu Kalkınma Planı (2010-2013), KOBİ Özel İhtisas Komisyonu, s. 1.

EANPC, “Memorandum on Productivity, Innovation, Quality of Working Life and Employment”, Brussels, January 1999, (<http://www.eanpc.at/eanpc/memo.htm>, 2002).

Erol, M. (2010). *Ekonomik Kriz ve Kobi' ler*.

Ertan, F. (2010). *Küçük Ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ) 'lere sağlanan kamusal ar-ge teşvikleri: Kamusal ar-ge teşviklerinin Kobi'ler üzerindeki etkilerine yönelik bir anket Çalışması*. Yüksek lisans tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

Görmüş, A. Ş., Bulca, H., ve Yeşil, T. (2015). Yönetimin Etkinliği Açısından Standart Maliyet Yönteminin Uygulanması. *Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 67-83.

Gül, H., Kandemir, T., ve Çakır, E. (2010). KOBİ'lerde risk ve belirsizlik beklentileri: Karaman örneği. *Journal of Social Sciences*, 12(2), 119-144.

Haşaoğlu, U. (2011). *Stratejik maliyet yönetim aracı: Hedef maliyetleme*. Yüksek lisans tezi, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Karaman.

Hendrick, K. B. and V. R. Singhal, (2001). “Firm Characteristics, Total Quality Management, and Financial Performance”, *Journal of Operations Management*, 19, pp. 269–285. (<http://w3.balikesir.edu.tr/~seymen/yonetim.pdf>), adresinden 06.06.2019 tarihinde alınmıştır.

<https://dergipark.org.tr/download/article-file/397728> adresinden 01 Şubat 2019 tarihinde erişildi.

http://www.isbank.com.tr/dosya/ekontr_kobiler2004.pdf, 19/07/2004), s:5, 7, 3. adresinden 21 Mart 2019 tarihinde erişildi.

http://www.kobi.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=239:kob-tanm-deiti&itemid=348) adresinden 01 Ocak 2019 tarihinde erişildi.

http://www.kobi.org.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=239:kob-tanm-deiti&itemid=348) adresinden 01 Ocak 2019 tarihinde erişildi.

<http://dergipark.ulakbim.gov.tr/selcuksbmyd/article/view/5000084319> adresinden 23 Ağustos 2019 tarihinde ulaşılmıştır.

<https://www.muhasbeciyorumluyor.com/muhasbede-gider-maliyet-harcama-kavramlari/> adresinden 19 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

https://acikders.ankara.edu.tr/pluginfile.php/92150/mod_resource/content/1/1.%20Hafta.pdf adresinden 19 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

<https://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/verimlilik-yonetimi/784>) adresinden 26 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

https://acikders.ankara.edu.tr/pluginfile.php/92150/mod_resource/content/1/1.%20Hafta.pdf adresinden 19 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

http://www1.mmo.org.tr/resimler/dosya_ekler/6b7b017c9a86652_ek.pdf?tipi=2&turu=X&sube=5 adresinden 21 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

<https://www.muhasbedersleri.com/maliyet-muhasebesi/ilk-madde-malzeme-stoklar.html> adresinden 21 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

https://www.ekodialog.com/Konular/Verimlilik_nedir.html) adresinden 24.07.2019 tarihinde erişildi.

<http://www.muhasbex.com/ilk-madde-ve-malzeme-giderleri> adresinden 21 Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

İçöz, F. F. (2015). *Maliyet muhasebesi çerçevesinde maliyet-hacim-kâr analiz sisteminin oluşturulması: Bir geri dönüşüm firmasında vaka çalışması*. Yüksek lisans tezi, Adnan Menderes Üniversitesi, Aydın.

IMF Staff (2007) *Taxation of Small and Medium Enterprise*. International Tax Dialogue Conference. Buenos Aires.. <http://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423881609.pdf>. Adresinden 23. 08.2019 tarihinde alınmıştır.

İraz, R. (2006). Küresel Rekabet Ortamında Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Ulusal Sosyo-Ekonomik Sisteme Katkıları Açısından Değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15, 223-236.

Kara, M. A., ve Seyhan, M. (2016). Verimlilik kavramı ve işletmelerde verimliliğin önemi: AKFA çay fabrikası örneği. *International Journal of Academic Values Studies*, (4), 161-169.

Karabicioğlu, S. R. (2017). KOBİ'lerin Finansman Sorunları ve Çözüm Önerileri: Muğla Örneği. *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*. Adnan Menderes Ün. Sosyal Bil. Ens. Aydın.

Karacer, S., ve N. İbrahimoglu, (2003)., İşletme Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sistemi, İç Kontrol Verimlilik İlişkisi ve Önemi. *H. Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. (Cilt 21), (1). 211-228.

Kaygusuz, Y. S., ve Dokur, Ş. (2018). *Maliyet Muhasebesi*. Bursa: Dora Basım.

Koçyiğit, M. (2006). İşletmeler sistem ve süreç yönetimlerine ne ölçüde stratejik yaklaşmaktadır? Eskişehir KOBİ'lerinde sistem ve süreçlerin kullanılmasına yönelik bir değerlendirme. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 2(1), 43-57.

Köktener, B. (2009). *Genişletilmiş kurumsal kaynak planlaması projelerinin başlangıç aşamasında alınan kararların açıklanması: Türkiye' deki KOBİ'lerde kalitatif bir çalışma*. Doktora tezi, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul.

Mizrahi, R. (2011). KOBİ'lerde muhasebe bilgi sisteminin etkin kullanımı üzerine bir araştırma. *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 3(2), 307-31.

Nyamao, Nyabwanga- Patrick, Ojera - Martin, Lumumba - Odondo, Alphonse - Simeyo, Otieno. (2012), "Effect of Working Capital Management Practices on Financial Performance: A Study of Small Scale Enterprises in Kisii South District, Kenya", *African Journal of Business Management*, Vol. 6, No. 18, pp. 5807-5817

Okafor, Regina G. (2012), "Financial Management Practices of Small Firms in Nigeria: Emerging Tasks for the Accountant", *European Journal of Business and Management*, Vol. 4, No. 19, pp.159-169

Oral, T. (2013). *Stratejik Maliyet Yönetimi Açısından Genel Üretim Maliyetleri Analizi*. Yüksek lisans tezi, İnönü Üniversitesi, Malatya.

Ova, M. Z. (2001). *Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde değişim yönünün belirlenmesi*. Doktora tezi, İstanbul Teknik Üniversitesi, İstanbul.

Özçelik, S. (2010). *Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde verimliliği etkileyen faktörlerin incelenmesi – Erzincan ilinde bir uygulama-*. Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi, Erzurum.

Özdemir, S., Ersöz, Y. H., ve Sarıoğlu, İ. H. (2007). Küçük girişimciliğin artan önemi ve KOBİ'lerin Türkiye Ekonomisindeki yeri. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, (53), 173-230.

Özgener, Ş. (2003). Büyüme sürecindeki KOBİ'lerin yönetim ve organizasyon sorunları: Nevşehir un sanayii örneği. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20, 137-161.

Özpençe, A. İ. (2006). *Küçük ve orta büyüklükteki işletmelere yönelik devlet yardımları: Türkiye ve Avrupa Birliği uygulamaları*. Doktora tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.

Öztürk, Ö. (2007). *İstihdam konusunda KOBİ'lerin önemi ve KOBİ alanında eğitim istihdam ilişkisi açısından kamu istihdam kurumunun rolü*. Uzmanlık Tezi, Ankara: ÇSGB-İŞKUR.

Pietkiewicz, I., & Jonathan A.S. (2014). A practical guide to using interpretative phenomenological analysis in qualitative research psychology. *Psychological Journal*, 20, 1, s. 7-14.

Prokopenko, J. (2003), *Verimlilik Yönetimi Uygulamalı El Kitabı*, Çev: Olcay Baykal ve diğerleri. Ankara: MPM Yayını, No: 476.

https://anahtar.sanayi.gov.tr/Files/Pdfs/anahtar_aralik_2013.pdf. adresinden 21Temmuz 2019 tarihinde erişildi.

Sait, R. (2006). *Türkiye Ekonomisi'nde KOBİ'ler ve Avrupa Birliği'ne uyumları*. Yüksek lisans tezi, Balıkesir Üniversitesi, Balıkesir.

Savcı, Y. (2009). *KOBİ'lerin dış ticarete karşılaştıkları sorunlar*. Yüksek lisans tezi, Trakya Üniversitesi, Edirne.

Sönmez, E. (2007). Tam Zamanında Üretim sisteminde Maliyet Muhasebesi sisteminin yapısı ve işleyiş. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 69-90.

Sürmen, Y. (2016), *Muhasebe-I, Celepler Matbaacılık, Trabzon*.

Szonyi, Andrew J. "*Small Business Management Fundamentals*", Toronto, McGraw-Hill Ryerson Limited 1991, s.17. <https://dergipark.org.tr/download> adresinden 01.07.2019 tarihinde alınmıştır.

Titiz, İ., Çetin, C. (2000). Karar almada Geleneksel Maliyet Yönetimi yaklaşımında yaşanan gelişmeler ve Stratejik Maliyet Yönetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(2).

TMMOB, KOBİ'ler. *Oda Raporu*, Ekim 2017. www.tmmob.org.tr.

Tutar, F., ve Ünlüleblebici. Y. (2014). Türkiye’de KOBİ kredilerinin ekonomik büyümeye etkisi (2006-2011). *Global Journal of Economics and Business Studies*, 3(5), 1-14.

Tutar, H. (2017). *İşletme Yönetim*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Ulusoy, R., ve Akarsu, R. (2012). Türkiye’de KOBİ’lere yapılan destekler ve istihdam üzerindeki etkileri. *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (23), 105-126.

Uyar, S. (2008). Denizli’de Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri’nde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (38), 132-146.

Vıdır, S. (2007). *Türkiye’de KOBİ’ lere yönelik kamusal destekler ve bunun algılanmasına yönelik bir araştırma*. Doktora tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.

Winn, R. C., Robert S. Green. (1998). Applying Total Quality management to the Educational Process, Int. J. Engng Ed. Vol. 14, No. 1, p. 24-29, 1998, Printed in Great Britain. # TEMPUS Publications.

Yıldız, F., ve Belet, K. Kırklareli Yöresi’nde Faaliyet Gösteren Küçük ve Orta Ölçekli Üretim İşletmelerinde Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Sistemi’nin Uygulanma Düzeyinin Araştırılması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (39), 67-83.

Yılmaz, Figen, “Türkiye’de Küçük ve Orta Boy İşletmeler (KOBİ’ler), *İş Bankası İktisadi Araştırmalar ve Planlama Müdürlüğü*, 5/12/2003.

Yılmaz, H. (2005). İşletmelerde Finansal Verimliliğin Artırılması ve KOBİ’lerde Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (27), 125-133. <http://acikerisim.ticaret.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/11467/825/M01068.pdf?sequence=1&isAllowed=y> adresinden 24 Ağustos 2019 tarihinde erişildi.

Yükçü, S., ve Atağan G. (2009). Etkinlik, etkililik ve verimlilik kavramlarının yarattığı karışıklık. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 23(4), 1-13.

Yürekli, E. (2017). KOBİ’lerde Yönetim Ve Maliyet Muhasebesinin Stratejik Karar Alma Üzerine Etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (73), 137-168.

Zengin Y. Ve Alıraz A., KOBİ’lerdeki Başarıyı Etkileyen Finansman Sorunu: Neden Mi, Sonuç Mu. Literatür Taraması Sonucu Bir Değerlendirme. Akademik Bakış Dergisi. Sayı:54. Mart-Nisan 2016. Kırgızistan. <https://dergipark.org.tr/download/article-file/383312> adresinden 20.08.2019 tarihinde erişildi.

Zor, Ü. (2017). *KOBİ’ lerde bütçe uygulamaları: Belirleyici faktörler ve işletme performansına etkisi*. Doktora tezi, İstanbul Ticaret Üniversitesi, İstanbul.