

**YÖNETSEL KARAR ALMADA MUHASEBE
BİLGİLERİNİN ÖNEMİ VE İŞLEVİ
TUSAŞ MOTOR SANAYİ A.Ş.
UYGULAMASI**

**Deniz Umut DOĞAN
(Yüksek Lisans Tezi)**

Eskişehir 1999

**YÖNETSEL KARAR ALMADA MUHASEBE BİLGİLERİNİN
ÖNEMİ VE İŞLEVİ
TUSAŞ MOTOR SANAYİ A.Ş. UYGULAMASI**

Deniz Umut DOĞAN

YÜKSEK LİSANS TEZİ

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Prof. Dr. Özgül Cemalcılar

Eskişehir

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Eylül 1999

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZÜ

**YÖNETSEL KARAR ALMADA MUHASEBE BİLGİLERİNİN
ÖNEMİ VE İŞLEVİ
TUSAŞ MOTOR SANAYİ A.Ş. UYGULAMASI**

Deniz Umut DOĞAN

İşletme Anabilim Dalı

Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eylül 1999

Danışman: Prof. Dr. Özgül CEMALCILAR

Günümüzde muhasebe, faaliyetlerin önceden planlanmasına ve sonuçların anlamlı bir biçimde analizine olanak veren ve işletme içi ve işletme dışı karar alıcıların kararlarında temel olacak bilgiler sağlayan etkili bir yönetim aracı haline gelmiştir.

Muhasebe, tek başına bir sürecin sonunu ifade etmez bir bilgi sistemi olarak muhasebe işlevlerini yerine getirmesi sonucu sağladığı bilgilerle işletme hakkında karar alıcılara en somut ve karar almada en etkili bilgileri sağlar.

Muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgiler karar alıcılar açısından bir veri niteliği taşımaktadır. Çalışmamızın amacı muhasebe bilgi sisteminin yönetim bilgi sistemi içindeki yerini belirleyerek karar almada yöneticilerin ihtiyaç duydukları bilgilerin hangilerinin muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler olduğunu saptamak ve bu bilgilerin hangi kararlarda faydalı olabileceğini ortaya koymaktır.

ABSTRACT

Today's accountant focuses on the ultimate needs of decision makers are who use accounting information, whether those decision makers are inside or outside the business.

Accounting is not an end in itself, but is an information system that measures, processes, and communicates financial information about an identifiable economic entity.

Accounting provides a vital service by supplying the information that decision makers need to make reasoned choices among alternative uses of scarce resources in the conduct of business and economic activities.

Accounting information is the most effective data for decision makers. We might say that data about business activities are the input of accounting system and that useful information for decision makers is the output of accounting system and input for decision makers.

Our aim and central focus is to show the use and importance of accounting information in the process of decision making for business activities.

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Deniz Umut Doğan'ın "Yönetmel Karar Almada Muhasebe Bilgilerinin Önemi ve İşlevi TUSAŞ Motor Sanayi A.Ş. Uygulaması" başlıklı tezi ~~21.09.1999~~ tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, İşetme (Muhasebe) Anabilim dalında Yüksek Lisans tezi olarak değerdendirilerek kabul edilmiştir.

İmza

Üye (Tez Danışmanı): Prof. Dr. Özgül Cemalcılar

Üye *DR. DOC. DR. C.İğdem Kirel*

Üye *Prof. Dr. Melih ERDOĞAN*

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
ÖZ.....	ii
ABSTRACT.....	iii
JÜRİ VE ENSTITÜ ONAYI.....	iv
ÖZGEÇMİŞ.....	v
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM İŞLETME-YÖNETİM-KARAR ALMA

1. İŞLETME	2
1.1. İşletmenin Tanımı	2
1.2. İşletmenin Amaçları	2
2. YÖNETİM	4
2.1. Yönetimin Tanımı	4
2.2. Yönetimin Amaçları ve Yöneticilerin Görevleri.....	5
3. KARAR ALMA	6
3.1. Karar Almanın Tanımı ve Gereği	6
3.2. Karar Almanın Özellikleri	10
3.3. Karar Almanın Unsurları	10
3.3.1. Kararın Hedefi	10
3.3.2. Çevrenin Etkileri	11
3.3.3. Kararla İlgili Gerekli ve Güvenilir Bilgi	11
3.3.4. Karar Alma ve Zaman	12
3.3.5. Karar Alma ve Etik	12
3.4. Karar Alma Modelleri	12
3.5. Karar Alma Süreci	13

3.6. Karar Almayı Etkileyen Faktörler	18
3.7. Karar Tipleri	20
3.7.1. Stratejik Kararlar	21
3.7.2. Taktik Kararlar	21
3.7.3. İşlemsel Kararlar	22
3.8. İşletme Fonksiyonları için Sıklıkla Alınması Gereken Kararlar	23

İKİNCİ BÖLÜM

YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ

1. SİSTEM VE BİLGİ SİSTEMİ	25
1.1. Sistemin Tanımı	25
1.2. Bilgi Sistemi	26
2. YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ	28
2.1. Üretim Bilgi Sistemi	29
2.2. Pazarlama Bilgi Sistemi	29
2.3. İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi	29
2.4. Finansal Bilgi Sistemi	30
2.5. Muhasebe Bilgi Sistemi	30
3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ	
İÇİNDEKİ YERİ	31
4. İŞLETMELERİN BAŞARISINDA VERİLERİN ÖNEMİ	34
4.1. İşletmeleri Başarıyı Götüren Faktörler	35

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNDEN ELDE EDİLEN BİLGİLER

1. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN AMAÇLARI	37
1.1. Muhasebe Bilgisinin Kullanıcıları: Karar Alıcılar	39
1.1.1. İşletme İçi Karar Alıcılar	40
1.1.2. İşletme Dışı Karar Alıcılar	42

2. MUHASEBE BİLGİLERİNİN TAŞIMASI GEREKLİ NİTELİKLER	42
2.1. Muhasebe Bilgisinin Taşması Gerekli Birincil Nitelikler	43
2.2. Muhasebe Bilgisinin Taşması Gerekli İkincil Nitelikler	45
3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN ARAÇLARI: FİNANSAL TABLOLAR	46
3.1. Finansal Raporlamanın Amaçları	46
3.2. Finansal Tablolar	48
3.2.1. Bilanço	48
3.2.1.1. <i>Bilançomun Tanımı</i>	48
3.2.1.2. <i>Bilançodan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	49
3.2.2. Gelir Tablosu	50
3.2.2.1. <i>Gelir Tablosunun Tanımı</i>	50
3.2.2.2. <i>Gelir Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	51
3.2.3. Kar Dağıtım Tablosu	52
3.2.3.1. <i>Kar Dağıtım Tablosunun Tanımı</i>	52
3.2.3.2. <i>Kar Dağıtım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	52
3.2.4. Fon Akım Tablosu	53
3.2.4.1. <i>Fon Akım Tablosunun Tanımı</i>	53
3.2.4.2. <i>Fon Akım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	54
3.2.5. Özkaynak Değişim Tablosu	55
3.2.5.1. <i>Özkaynak Değişim Tablosunun Tanımı</i>	55
3.2.5.2. <i>Özkaynak Değişim Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	56
3.2.6. Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosu	56
3.2.6.1. <i>Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosunun Tanımı</i>	56
3.2.6.2. <i>Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosundan</i>	

<i>Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	57
3.2.7. Nakit Akım Tablosu	57
3.2.7.1. <i>Nakit Akım Tablosunun Tanımı</i>	57
3.2.7.2. <i>Nakit Akım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler</i>	58
4. FİNANSAL TABLOLARIN ANALİZ GEREĞİ VE ANALİZDE KULLANILAN TEKNİKLER	58
4.1. Finansal Tabloların Analiz Gereği	58
4.1.1. <i>Yönetim Analizi</i>	60
4.1.2. <i>Kredi Analizi</i>	61
4.1.3. <i>Yatırım Analizi</i>	61
4.2. Finansal Tabloların Analizinde Kullanılan Teknikler	62
4.2.1. <i>Karşılaştırmalı Tablolar Analizi Tekniği</i>	62
4.2.2. <i>Yüzde Yöntemi ile Analiz Tekniği</i>	64
4.2.3. <i>Eğilim Yüzdeleri ile Analiz Tekniği</i>	65
4.2.4. <i>Oran Analizi Tekniği</i>	66
4.2.4.1. <i>Likidite Oranları</i>	67
4.2.4.2. <i>Mali Yapı Oranları</i>	68
4.2.4.3. <i>Varlık ve Kaynakların Kullanılışı ile İlgili Oranlar</i>	69
4.2.4.4. <i>Karlılık Oranları</i>	69
4.2.4.5. <i>Nakit Para Gücünü Ölçmede Kullanılan Oranlar</i>	71
4.2.4.6. <i>Büyüme Oranları</i>	71

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YÖNETSEL KARAR ALMADA KULLANILAN MODELLER VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNDEN ELDE EDİLEN BİLGİLERİN İŞLEVİ

1. KARAR ALMA ORTAMLARI	73
1.1. Belirlilik Ortamında Karar Alma	74
1.2. Risk Ortamında Karar Alma	75

1.3. Belirsizlik Ortamında Karar Alma	76
2. KARAR ALMA MODELLERİ	76
2.1. Modelin Tanımı	76
2.2. Model Kurmanın Faydaları	76
2.3. Model Kategorileri	77
2.3.1. Ölçek Modeller	77
2.3.2. Benzeşim Modelleri	77
2.3.3. Sayısal (Matematiksel) Modeller	78
2.4. Model Türleri	79
2.4.1. Optimizasyon Modelleri	80
2.4.1.1. Karar Tabloları	80
2.4.1.2. Karar Ağaçları	81
2.4.1.3. Atama Tekniği	81
2.4.1.4. Dinamik Programlama Tekniği	82
2.4.1.5. Doğrusal Programlama Tekniği	83
2.4.1.6. Şebeke Kurma Tekniği	83
2.4.1.7. Envanter Tekniği	85
2.4.2. Tanımlayıcı Modeller	86
2.4.2.1. Akış Şemaları	86
2.4.2.2. Senaryo Analizleri	87
2.4.2.3. Planlama Tekniği	87
2.4.2.4. Simulasyon	89
2.4.2.5. Kuyruk Kuramı	89
2.4.3. Deneyimsel Modeller	90
2.4.3.1. Uzman Sistem	90
2.4.3.2. Deneyimsel Programlama	91
2.4.4. Tahminsel Modeller	92
2.4.4.1. Markov Analizi	92
2.4.4.2. Bayes Karar Yöntemi	93
2.4.4.3. Delphi Tekniği	93

3. YÖNETSEL KARAR ALMADA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNDEN

ELDE EDİLEN BİLGİLERİN İŞLEVİ	94
3.1. Üretim Kararlarının Alınması	94
3.1.1. <i>Üretim Hacminin Belirlenmesi Kararı</i>	95
3.1.2. <i>Yeni Ürün Üretme Kararı</i>	95
3.1.3. <i>Verimliliği Artırma Kararları</i>	96
3.1.4. <i>Fabrika Kuruluş Yeri Seçimi Kararı</i>	97
3.1.5. <i>Stok Kararları</i>	98
3.1.6. <i>Maliyeti Azaltma Kararları</i>	99
3.1.7. <i>Satın Alma-Üretme Kararları</i>	100
3.2. Pazarlama Kararları	100
3.2.1. <i>Hedef Pazar Seçimi</i>	101
3.2.2. <i>Dağıtım Kanalı Seçimi</i>	102
3.2.3. <i>Fiyatlandırma Kararları</i>	103
3.2.4. <i>Reklam Kararları</i>	104
3.3. İnsan Kaynakları Kararları	105
3.3.1. <i>İşgücünün Belirlenmesine ve Personel Seçimine</i> <i>İlişkin Kararlar</i>	105
3.3.2. <i>Personel Ücretlerine İlişkin Kararlar</i>	106
3.4. Finansal Kararlar	107
3.4.1. <i>Yatırım Kararları</i>	109
3.4.2. <i>Finanslama Kararları</i>	111
3.4.3. <i>Optimal Sermaye Yapısının Belirlenmesi Kararları</i>	113
3.4.4. <i>Alacak Yönetimine İlişkin Kararlar</i>	113
3.4.5. <i>Kar Planlamasına İlişkin Kararlar</i>	115
3.4.6. <i>Çalışma Sermayesi Yönetimi ile İlgili Kararlar</i>	115

BEŞİNCİ BÖLÜM
TUSAŞ MOTOR SANAYİ A.Ş. JX PROJESİ'NİN
DEĞERLENDİRİLMESİ

1. İŞLETMENİN TANITIMI	117
2. TUSAŞ A.Ş.'DE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ	118
3. TUSAŞ A.Ş.'DE JX PROJESİ'NİN DEĞERLENDİRİLMESİ	118
3.1. Yeni Ürün Üretme	121
3.2. Üretim Hacminin Belirlenmesi	123
3.3. Maliyet Azaltma	124
3.4. Stoklama	126
3.5. Fiyatlandırma	128
3.6. Yatırım	131
SONUÇ	133
KAYNAKÇA	134

ŞEKİLLER LİSTESİ

	Sayfa
ŞEKİL 1. Bir Sistem Olarak İşletme	3
ŞEKİL 2. Karar Alma Tekerleği	7
ŞEKİL 3. Kararların Yönetim Süreci İçindeki Yeri	8
ŞEKİL 4. Karar Alıcılar ve İşletme Sistemi	9
ŞEKİL 5. Karar Alma Süreci	15
ŞEKİL 6. Karar Almayı Etkileyen Etkenlerdeki Gelişme Eğilimi	20
ŞEKİL 7. Geribildirim Kontrol ve Sistem	26
ŞEKİL 8. Bilgi Sistemi Fonksiyonları	27
ŞEKİL 9. Muhasebe Bilgi Akışı	31
ŞEKİL 10. YBS ve Alt Sistemleri	32
ŞEKİL 11. Yönetim Bilgi Sistemi ve Karar	34
ŞEKİL 12. Muhasebe Süreci	38
ŞEKİL 13. Muhasebe Bilgisini Kullanan Taraflar	40
ŞEKİL 14. Karar Alma Ortamlarına göre Bilgi Düzeyi	74
ŞEKİL 15. Sayısal Modellerin Genel Yapısı	78
ŞEKİL 16. Karar Almada Kullanılan Modellerin Amaçları ve Model Kurmada Kullanılan Teknikler	79
ŞEKİL 17. Finansal Kararların Firma Değerine Etkisi	108
ŞEKİL 18. TUSAŞ A.Ş. Muhasebe Bölümü Organizasyonu	118
ŞEKİL 19. JX Projesi Karar Alma Süreci	120
ŞEKİL 20. Yeni Ürün Üretme Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri	122
ŞEKİL 21. Üretim Hacminin Belirlenmesi Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri	123
ŞEKİL 22. Maliyeti Azaltma Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri.....	125
ŞEKİL 23. Stoklama Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri	127
ŞEKİL 24. Fiyatlandırma Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri.....	130
ŞEKİL 25. Yatırım Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri	132

GİRİŞ

İşletmeler ekonomik, teknolojik ve sosyal değişimler karşısında önemi ne olursa olsun amaçlarına ulaşmak ve rekabet gücü kazanıp rakip işletmelerden kendisini farklı kılabilmek için bazı kararlar alılar. İşletmelerde alınan kararların beklenen sonuçlara ulaşabilmesi kararların dayanağı olan verilerin taşıdığı niteliklere bağlıdır. Çalışmamızın temelinde, işletme yönetimi tarafından alınan kararlar ve karar alma da veri niteliğinde kullanılan muhasebe bilgileri yer almaktadır.

Bu amaçla çalışmanın birinci bölümünde, işletme , yönetim ve işletme yönetimi açısından karar alma kavramları anlatılmıştır.

İkinci bölümde bir yönetim bilgi sistemi alt sistemi olan muhasebe bilgi sisteminin yönetim bilgi sistemi içindeki yeri ve bu sistem içindeki karar almadaki fonksiyonu anlatılmıştır.

Üçüncü bölümde muhasebe bilgi sisteminin işlevlerini yerine getirmesi sonucu ürettiği bilgilerin neler olduğu üzerinde durulmuştur.

Dördüncü bölümde karara ulaşabilmek için tek başına yeterli olmayan muhasebe bilgilerinin, yönetim bilgi sisteminin diğer alt sistemlerinden, ve işletme dışından gelen bilgilerle beraber karara dönüşüm sürecinde kullanılan farklı modeller ve bu modellerin kurulmasında kullanılan tekniklere kısaca değinilmiş ve işletme kararlarında hangi bilgilerin hangi kararlarda kullanıldığı belirlenmeye çalışılmıştır.

Beşinci bölümde yer alan çalışmanın uygulaması TUSAŞ A.Ş. de yapılmış ve bu işletmede karar almada kullanılan muhasebe bilgileri belirlenmeye çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

İŞLETME -YÖNETİM -KARAR ALMA

1. İŞLETME

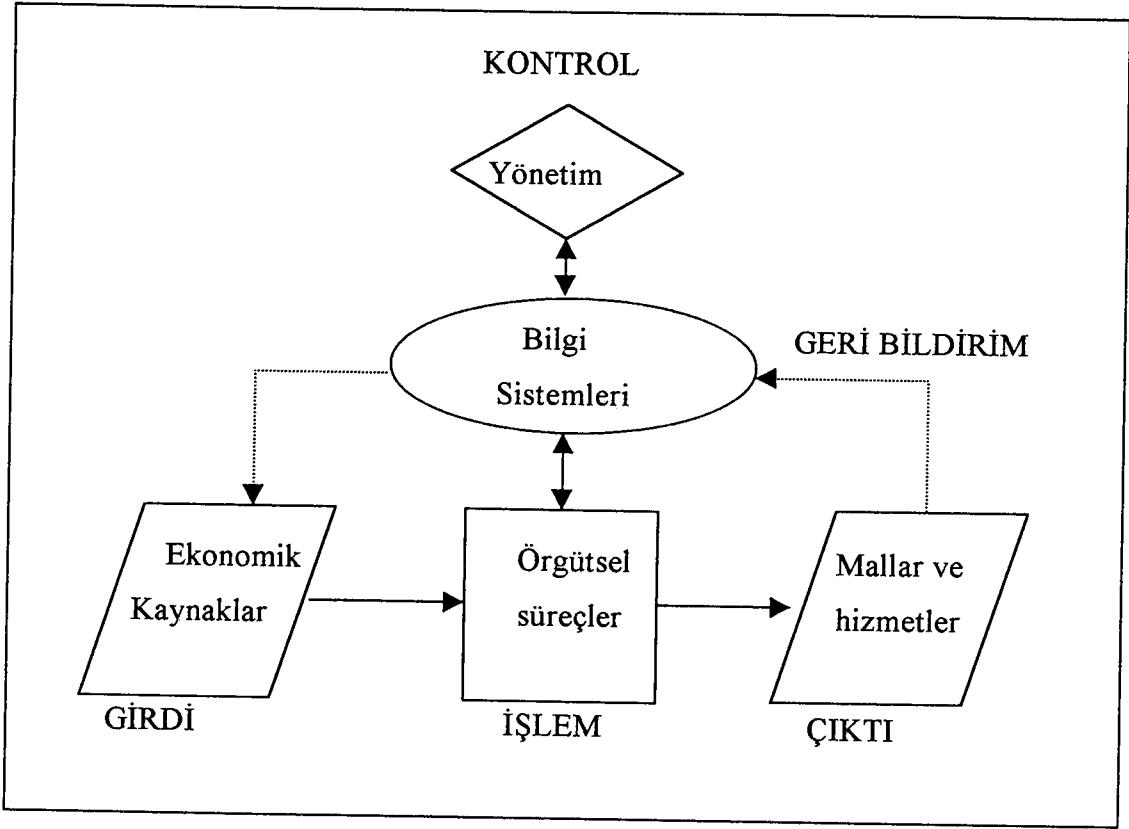
1.1. İşletmenin Tanımı

İnsanların gereksinimlerini giderecek malları ve hizmetleri sağlamak amacıyla üretim faaliyetinde bulunan iktisadi birimlere “işletme” denir. İşletmeyi bir sistem olarak ele aldığımızda ise şu şekilde tanımlayabiliriz: İşletme, insanların sınırsız gereksinimlerini karşılamak amacıyla kurulmuş olan ve **sınırlı ekonomik kaynakların** (üretim faktörleri) **değişim süreci** (örgütsel süreçler) **sonunda çıktılara** (mamullere veya hizmetler) **dönüştüğü açık ve dinamik bir sistemdir.**¹ Bu yaklaşım ile işletme, belirli bir amaca yönelik, birbirine bağımlı alt sistemlerden oluşan ve çevre ile sürekli ilişki içinde bulunan, amaçlarına ulaşmak ve bu amaçlara yönelik faaliyetlerini sürdürmek için karar alıcı birimleri bir araya getiren bir örgütlenmedir.²

İşletme, bir sistem olarak Şekil 1.’deki gibi gösterilebilir:

¹ Donald A. BALL ve Wendell H. CULLOCH,Jr., **International Business** (2nd Eddition, Irwin: Homewood Including, 1990), s. 6

² Fevzi SÜRMEİLİ, **Muhasebe Bilgi Sistemi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Eğitim Sağlık Araştırma Vakfı Yayınları, No.115, 1996), s. 9



ŞEKİL 1. Bir Sistem Olarak İşletme

KAYNAK: Şan ÖZALP, Necdet TİMUR, Tamer KOÇEL, Ramazan GEYLAN, Yavuz ODABAŞI, Nurten ERDOĞAN, Melih ERDOĞAN, Ali Ekrem ÖZKUL, Sevgi ÖZTÜRK, Genel İşletme (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:951, 1996), s. 301

1.2. İşletmenin Amaçları

İşletmelerin amaçları genel olarak şu şekilde sıralanabilir:

- Kâr sağlamak³
- Topluma hizmet etmek
- İşletme hayatının sürekliliğini sağlamak
- Büyüme

Bu amaçlar, her işletme için geçerli olan genel amaçlardır. İşletme yönetimi bu amaçlardan birini gerçekleştirmeye çalışıp diğerini göz ardı edemez; çünkü bu

³ Kâr sağlamak amacıyla kurulmayan işletmeler de vardır ancak çalışmamıza temel olan işletmeler kâr amaçlı işletmelerdir.

amaçlar bir diğer amacın gerçekleşmesine bağlı olan, diğer bir deyişle birbirlerine bağımlı olan amaçlardır. Örneğin, işletme kâr sağlayamazsa diğer hiçbir amacını gerçekleştiremez.

Hayatımızda her yerde çok farklı yapı ve büyüklükte birçok işletme karşımıza çıkmaktadır. Bu işletmelerin amaçlarına ulaşabilmesini, işlevlerini tam olarak yerine getirebilmesini sağlamaya çalışan ve işletme içinde insan ilişkileri ağını kuran çağdaş bir organizasyona gereksinim duyulur. Bu organizasyon yönetimidir.

2. YÖNETİM

2.1. Yönetimin Tanımı

Yönetim, işletme yapısı içinde, işletmeyi amaçlarına ulaştıracak **eylemleri planlayan**, planları gerçekleştirmek için **yönetsel yapıyı örgütleyen**, sistemi **işletme amaçlarına yönelten**, işletme çalışanlarının uyumlu çalışmalarını sağlamak için **örgüt yapısını koordine eden** ve işletmenin **başarımını ölçen ve geliştiren** bir organizasyondur.

Yönetim bir başka ifadeyle, belirli amaçlara ulaşabilmek için başta insanlar olmak üzere parasal kaynakları, donanımı, demirbaşları, hammaddeleri, yardımcı malzemeleri ve zamanı birbiriyle uyumlu, verimli ve etkin kullanabilecek karar alma ve uygulama süreçlerinin toplamıdır.⁴

Bu tanımlardan yola çıkarak, bir işletme olmadan yönetimin söz konusu olamayacağı, yönetimi olmayan bir işletmenin sadece bir insan kalabalığı olacağı söylenebilir⁵.

⁴ Erol EREN, *Yönetim ve Organizasyon* (İstanbul: Beta Yayıncılık, 1993), s. 3

⁵ Peter F. DRUCKER, *Yönetim Görevleri Sorumlulukları Uygulamaları*, Çeviren: Fatoş DİLBİR (Ankara: ODTÜ Basım İşliği, 1994), s. 2

Yönetim hem bir görev hem de bu görevi yerine getiren kişiler anlamındadır. ⁶ Bu nedenle yönetim ve yöneticilik iç içe geçmiş iki kavramdır. Yönetim faaliyetleri yöneticiler tarafından gerçekleştirilirler. Yönetim faaliyetlerinin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir:⁷

- Bir amacı gerçekleştirmeye yöneliktir,
- Bir grup faaliyetidir,
- Beşeri özelliği vardır,
- İşbirliğine dayanan bir faaliyettir,
- İşbölümü ve uzmanlaşma gerektirir,
- Bir koordinasyon faaliyetidir,
- Evrensel bir özelliğe sahiptir,
- Basamaksal bir özelliğe sahiptir.

2.2. Yönetimin Amaçları ve Yöneticilerin Görevleri

Yönetim tanımından faydalanarak yönetimin amaçları ve buna bağlı olarak yöneticilerin görevleri ortaya konabilir. Bunlar:⁸

- İşletme amaçlarının belirlenmesi: **Planlama,**
- İşletme içindeki işlerin organize edilmesi: **Örgütlenme,**
- İşletme yapısına amaçlar doğrultusunda yön verilmesi: **Yöneltme,**
- İşletme çalışanlarının motive edilmesi ve iletişimin sağlanması: **Koordinasyon,**
- İşletmenin ve çalışanlarının başarımının ölçülmesi ve değerlendirilmesi: **Kontrol,**
- İşletmenin, çalışanların ve yöneticilerin gelişmelerinin sağlanması: **Geliştirme**

olarak sıralanabilir.

⁶ P. F. DRUCKER, a.g.e., s. 7

⁷ İnan ÖZALP, **Yönetim ve Organizasyon** (Eskişehir: Birlik Ofset, 1992), s. 9

⁸ P. F. DRUCKER, a.g.e., s. 12

Yönetimin etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesinde, genel olarak sınıflandırılırsa yöneticilerin üç temel rolü olduğu söylenebilir. Bunlar:⁹

- Karar alıcı
- Bilgi toplayıcı ve dağıtıcı
- Kişiler arası bağlantı kurucu

rollerdir.

Yöneticilerin karar alıcı rolleri, işletme kaynaklarının nasıl kullanılacağına ilişkin kararlar alarak işletmelerin amaçlarına ulaşmasını sağlayan bir süreci oluşturur. Bu sürecin her aşamasında yönetim faaliyetlerinin yerine getirilebilmesi için bir dizi kararlar alınır.

3. KARAR ALMA

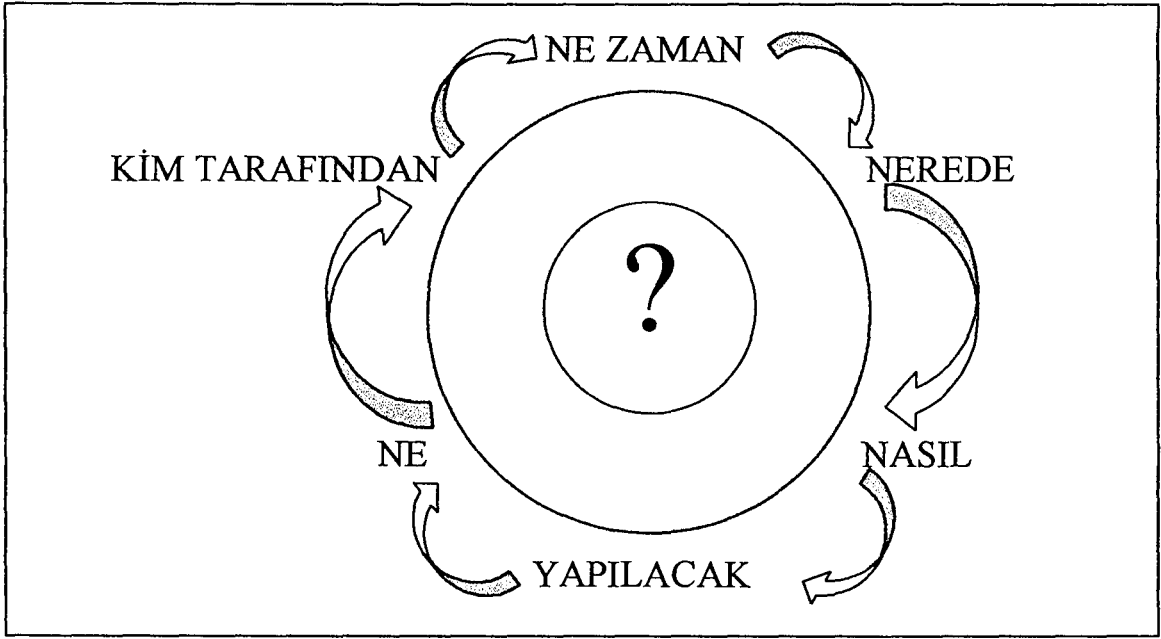
3.1. Karar Almanın Tanımı ve Gereği

Karar, sözlük anlamı ile “bir iş için düşünüp taşınarak uygun diye üzerinde durulan çare” yi ifade etmektedir. İşletme yönetiminin bir kavramı olarak karar, bir “seçim”i ifade eder.¹⁰ İşletmelerde karar alma eylemi, işletmenin belirli bir amaca ulaşması için yönetimin işletmeyi o amaca ulaştıracak yollardan en uygun olanını ya da giderilmesinin gerekliliğine inanılan bir sorunun çözümünde kullanılabilecek belirli hareket biçimleri arasından en uygun ve en etkin olanını bulup seçme işlevidir. İşletmeler, devamlılıklarını sağlamak amacıyla, sıklıkla, karar almayı gerektiren durumlarla karşılaşır. İşletme yöneticilerinin amaçlarına ulaşmaları ya da sorunlu bir durumda bu sorunu ortadan kaldırmaları için neyin, kim tarafından, ne zaman, nerede ve nasıl yapılacağı konularında karar almaları gereklidir.¹¹ Bu karar alma yapısı karar alma tekerleği olarak adlandırılır (Şekil 2.).

⁹ İnan ÖZALP, Celil KOPARAL ve Güneş BERBEROĞLU, *Yönetim ve Organizasyon* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları No:951, 1997), s. 11

¹⁰ Tamer KOÇEL, *İşletme Yöneticiliği* (İstanbul: Beta Basın Yayın, 1993), s.35

¹¹ George. FRUNZI ve Patrick. SAVANI, *Supervision The Art of Management* (New Jersey: Prentice Hall Including, 1997), s. 260



ŞEKİL 2. Karar Alma Tekerleği (The Decision-Making Wheel)

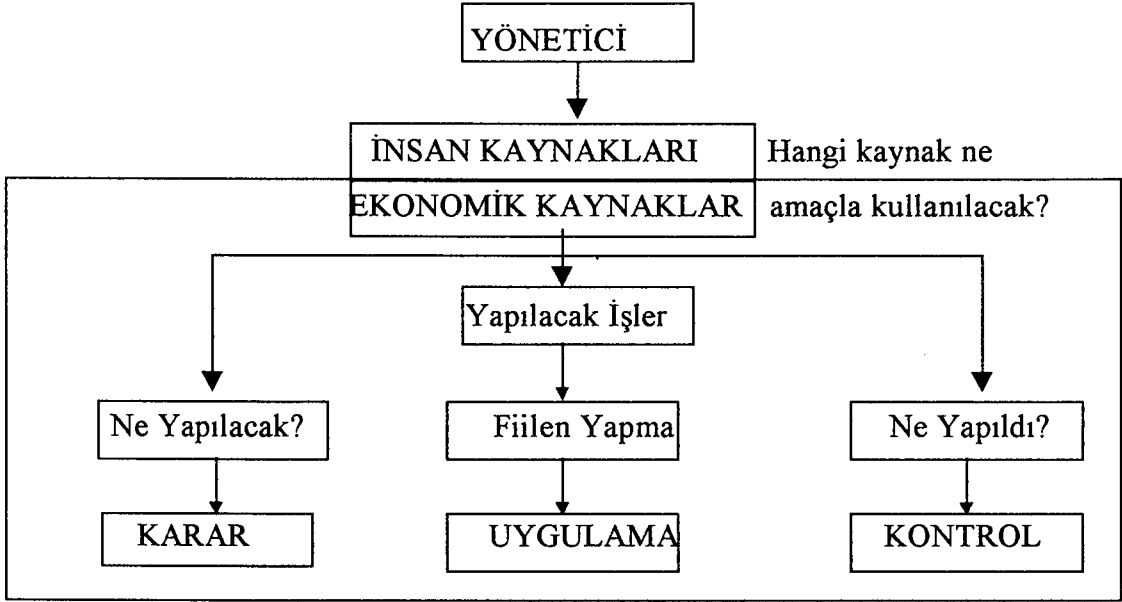
KAYNAK: G FRUNZI, P SAVANI, a.g.e., s. 260

İşletme kararları, işletmenin ekonomik kaynaklarının optimal dağılımını sağlamaya ve verimliliğin artırılmasına yönelik olarak alınır. İşletme içinde bu kararları alacak olanlar ise, işletmelerin farklı kademelerinde görev alan yöneticilerdir. Şekil 2.'deki karar alma tekerleğinde yer alan sorular, bu çalışmada ele alacağımız bilimsel yaklaşımlardan ve yöneticilerin deneyim ve sezgilerinden oluşan bir bileşimle yanıtlanmalıdır.

Özet olarak, yönetim işlevinin temelini “kararlar” oluşturmaktadır. Yöneticiler ellerindeki ekonomik kaynaklarla en verimli sonuçlara ulaşabilmek için, bunları hangi amaçları gerçekleştirmek için kullanacaklarına ilişkin kararlar alırlar, bu kararlarını uygulamaya koyarlar ve uygulama sonrasında amaçlarına ne derecede ulaştıklarını kontrol ederler. İşletme yönetimi, en doğru seçimi yapamadığından ya da seçimleri doğru olsa bile, değişen çevresel koşullar nedeniyle hedeflerine ulaşamayabilir. Yöneticiler bu durumda ulaştıkları nokta ile ulaşmayı bekledikleri nokta arasında meydana gelen sapmayı işletme yönetimi için bir deneyim olarak

görüp, benzer bir problemle karşılaştıklarında meydana gelen sapmaları ortadan kaldıracak yönde kararlar alırlar.¹²

Kararların yönetim süreci içindeki yerini Şekil 3.'te olduğu gibi gösterebiliriz:



ŞEKİL 3 Kararların Yönetim Süreci İçindeki Yeri.

KAYNAK: T. KOÇEL, a.g.e., s. 35

İşletmelerin sosyal ve ekonomik hedeflerini gerçekleştirebilmeleri için işletme yöneticileri, planlanan hedeflere ulaşmak amacıyla kurulan karar alma tekniklerinden en düşük maliyetli ve en fazla faydayı sağlayacak olanı saptamalıdır.

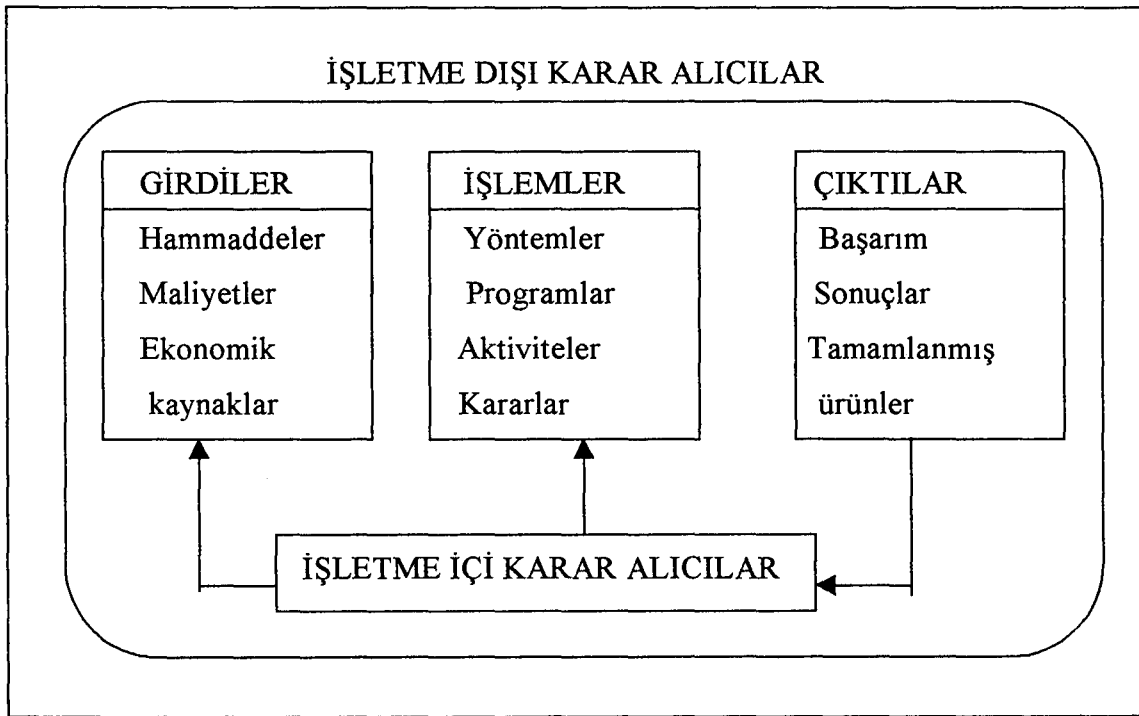
Alınacak bütün kararlar, işletmenin elindeki faaliyet araçlarından bir kısmının kullanılmasını gerektirir. Kullanılan her faaliyet aracının belirli bir maliyeti vardır. Buradan hareketle işletme kararları, işletmelerin yaşamları süresince karşılaştıkları problemlerde, maliyeti olan faaliyet araçlarının, en düşük maliyetli bileşimini kullanarak, işletmeyi hedeflerine ulaştıracak ve en faydalı sonuçların elde edilmesini sağlayacak çözümü belirleme sürecidir. Bu sorunların çözümü, faaliyet araçlarının

¹² Kuman H. JONES, Jean B. PRICE, Michael L. WERNER ve Martha S. DORAN, **Introduction to Financial Accounting** (New Jersey: Prentice Hall Publishing, 1996), s. 47

çok çeşitli kullanım biçimleri arasından seçim yapmayı, başka bir ifade ile karar almayı gerektirmektedir.

İşletme kararlarının alınmasında bu kararlardan beklenen faydanın sağlanabilmesi için kararların belirli unsurları taşımaları, doğru zamanda alınıp uygulamaya konulmaları gerekmektedir.

Karar alma, işletmenin farklı kademelerinde yer alan yöneticilerin görevleri arasında yer alır. Bu yöneticiler **işletme içi karar alıcılardır**. İşletme ile doğrudan ya da dolaylı ilişkisi bulunup işletme ile ilgili karar alanlar ise **işletme dışı karar alıcılardır**¹³. Karar alıcılar ve işletme sistemi ilişkisini şematik olarak Şekil 4.'deki gibi gösterebiliriz:



ŞEKİL 4. Karar Alıcılar ve İşletme Sistemi

KAYNAK: Efraim TURBAN ve Jaye A. ARONSON, **Decision Support Systems and Intelligent Systems** (5th Edition, New Jersey: Prentice Hall Publishing, 1998), s. 3

¹³ E. TURBAN, J. A. ARANSON, **a.g.e.**, s. 3

3.2. Karar Almanın Özellikleri

İşletmelerin kurulması aşamasından tasfiye edilmesine kadar olan işletme hayatı boyunca, işletme yöneticilerinin sıklıkla almak durumunda kaldıkları kararların genel özellikleri şu şekilde sıralanabilir:¹⁴

- Karar almak güç ve pahalı bir iştir,
- Karar alma etkinlik ve rasyonelliğe dayanır,
- Karar alma süreci geleceğe yöneliktir,
- Karar alma bir plandır,
- Karar alma bir sorun çözme sürecidir.

3.3. Karar Almanın Unsurları

İşletme kararlarının temel unsurları şunlardır:

- Kararın hedefi
- Çevrenin etkileri
- Kararla ilgili gerekli ve güvenilir bilgi
- Karar alma ve zaman
- Karar alma ve etik

3.3.1. Kararın Hedefi

İşletmelerde alınacak her karar, belirli bir amacı gerçekleştirmeye yönelik olmalıdır. Etkili karar alabilmek için, diğer bir deyişle kararı uygulamakla o kararın uygulanmasından beklenen sonuçlara olanak sınırları içinde yaklaşabilmek için, karar hedefinin tam ve açık bir şekilde saptanmış olması gerekmektedir¹⁵. Ancak, işletmelerin temel amaçları için ayrıca bir karar alma faaliyeti gerekmez. Örneğin; işletmeler, yaşamlarını devam ettirebilmek için, içinde buldukları çevreye ilişkin

¹⁴ İ. ÖZALP, a.g.e., s. 360

¹⁵ Mustafa AYSAN, *Maliyetler ve İşletme Kararları* (İstanbul: İ.Ü. Yayınları, 1974), s. 32

değer yargılarına ve bu çevrenin kabul ettiği temel ilkelere uymak zorundadırlar. Böyle bir durum için işletme, çevresiyle uyum içinde olmalı mı olmamalı mı gibi bir kararın alınması söz konusu olamaz. Ancak temel amaçların dışında, bunlara göre daha alt düzeyde olan birçok amacın belirlenmesinde karar alma faaliyetleri ortaya çıkmaktadır.

Karar hedefi, karar alacak yönetici tarafından veya bir başkası tarafından belirlenebilir. Hedefi belirleyen kim olursa olsun, karar alacak yöneticinin görevi, belirlenmiş olan hedefe mümkün olduğunca yaklaşmaktır.¹⁶

3.3.2. Çevrenin Etkileri

İşletme, içinde yaşadığı ekonominin ve toplumun bir parçası olduğu için, kararın başarısı bu çevreyi oluşturan özelliklerin ve çevre koşullarının iyi değerlendirilmesine bağlıdır. Yönetici ancak, işletmenin içinde yaşadığı çevredeki olayları iyi izlerse ve bu olayların etkilerine karşı işletmesi için en uygun kararları alabilirse başarılı olabilecektir.¹⁷

3.3.3. Kararla İlgili Gerekli ve Güvenilir Bilgi

İşletme kararlarının alınmasında, yöneticilerin işletme çevresinden bir takım bilgiler elde etmesi gereklidir. Bilginin en önemli niteliği alınacak kararlar için faydalı ve güvenilir olmasıdır. Yöneticilerin karar almayı gerektiren bir durum karşısında en uygun ve en verimli karara ulaşabilmeleri için onları bu karara götüren bilgilerin belirli nitelikleri taşıyor olması gereklidir.¹⁸ Bu nitelikler üçüncü bölümde ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

¹⁶ Ali Sait SEVGENER, Rüstem HACİRÜSTEMOĞLU, *Yönetim Muhasebesi* (İstanbul: Alp Yayınevi, 1998), s. 5

¹⁷ M. AYSAN, *a.g.e.*, s. 35

¹⁸ T. KOÇEL, *a.g.e.*, s. 34

3.3.4. *Karar Alma ve Zaman*

İşletme kararları geçmiş verilere dayanılarak gelecek için alınır. Bu nedenle işletme kararları risk ya da belirsizlik ortamında alınır. Bunun yanı sıra çevre koşullarının sürekli değişmesi alınan kararların, değişen koşullar karşısında hızla geçerliliğini yitirmesine neden olmaktadır¹⁹. Bu faktörler göz önünde tutularak yöneticiler öngörülü davranmalı ve zamana karşı da yarışmalıdırlar. İşletme kararlarında zaman parasal bir değere sahiptir.²⁰

3.3.5. *Karar Alma ve Etik*

Karar almada etik, karar alıcının davranışlarının toplumsal ve ahlaki kurallara uygunluğu ile ilgilidir. Karar almada etik, iki farklı yaklaşımla ele alınmaktadır; klasik etik ve modern etik.²¹

- Klasik etik yaklaşımında kişinin manevi duyarlılıkları ele alınmakta ve toplumsal ve ahlaki kurallara uygun davranmasının karar alıcının kendi içinden gelen karakteristik bir özellik olduğu savunulmaktadır.
- Modern etik yaklaşımında ise, toplumsal ve ahlaki kurallara uymanın örgüt yapısıyla ilgili olduğu ve bu yapıya giren kişinin de bu değerlere önem vereceği savunulmaktadır.

3.4. *Karar Alma Modelleri*

İşletme yöneticileri, alacakları kararların olabildiğince doğru ve tutarlı olabilmesi için, gelişen teknolojiye ve bilimsel çalışmalara dayalı bir süreci izlemek isterler. Bu süreçte yöneticilerin kullanabilecekleri birçok teknik bulunmaktadır. Belirli karar alma ortamlarına göre farklı biçimlerde yararlanılabilecek olan bu teknikler, yine belirli karar modellerine dayalı olarak işlev görürler.

¹⁹ M. AYSAN, a.g.e., s. 51

²⁰ Samuel E. BODILY, *Modern Decision Making* (New York: Mc Grow Hill Productions, 1985), s. 135

²¹ K. H. JONES ve diğerleri, a.g.e., s. 51

Söz konusu karar alma ortamları temel olarak; belirlilik ortamında, risk ortamında ve belirsizlik ortamında olmak üzere üç başlık altında incelenebilir²².

Karar almada kurulan modeller ise, ölçek modeller, benzeşim modelleri ve sayısal modeller olarak üç kategoride ele alınabilir²³.

Karar almada kullanılan teknikler; optimizasyon modeli, tanımlayıcı model, deneysel model ve tahminsel model türleri içinde yer almaktadır²⁴.

Karar alma sürecinde muhasebe bilgilerinden yararlanmak durumunda olan yöneticiler, muhasebe bilgilerini karar alma teknikleriyle bağdaştırma yoluna gideceklerdir.

Burada kısaca değindiğimiz, karar modelleri ve karar alma teknikleri, çalışmanın dördüncü bölümünde geniş biçimde ele alınacaktır.

3.5. Karar Alma Süreci

İşletme yöneticileri, işletmelerinin belirli bir amacı gerçekleştirmesine yönelik olarak; amaca ulaştırıcı, bir sorunu ortadan kaldırmaya yönelik olarak; düzeltici, veya beklemedikleri bir durumla karşılaştıklarında; önlem alıcı kararlar alırlar. Yöneticiler, aldıkları bu kararlar bir sürecin sonucunu açıklamış olurlar²⁵.

İşletme yöneticileri, karar alma durumuyla karşılaştıklarında, "karar süreci" olarak adlandırılan bir yaklaşımla hareket ederler ve karar, yöneticinin bu sürecin sonunda yaptığı "seçim"i ifade eder.²⁶ Karar almayı gerektiren her

²² E. TURBAN, J. A. ARANSON, a.g.e., s. 50

²³ a.g.e., s. 89

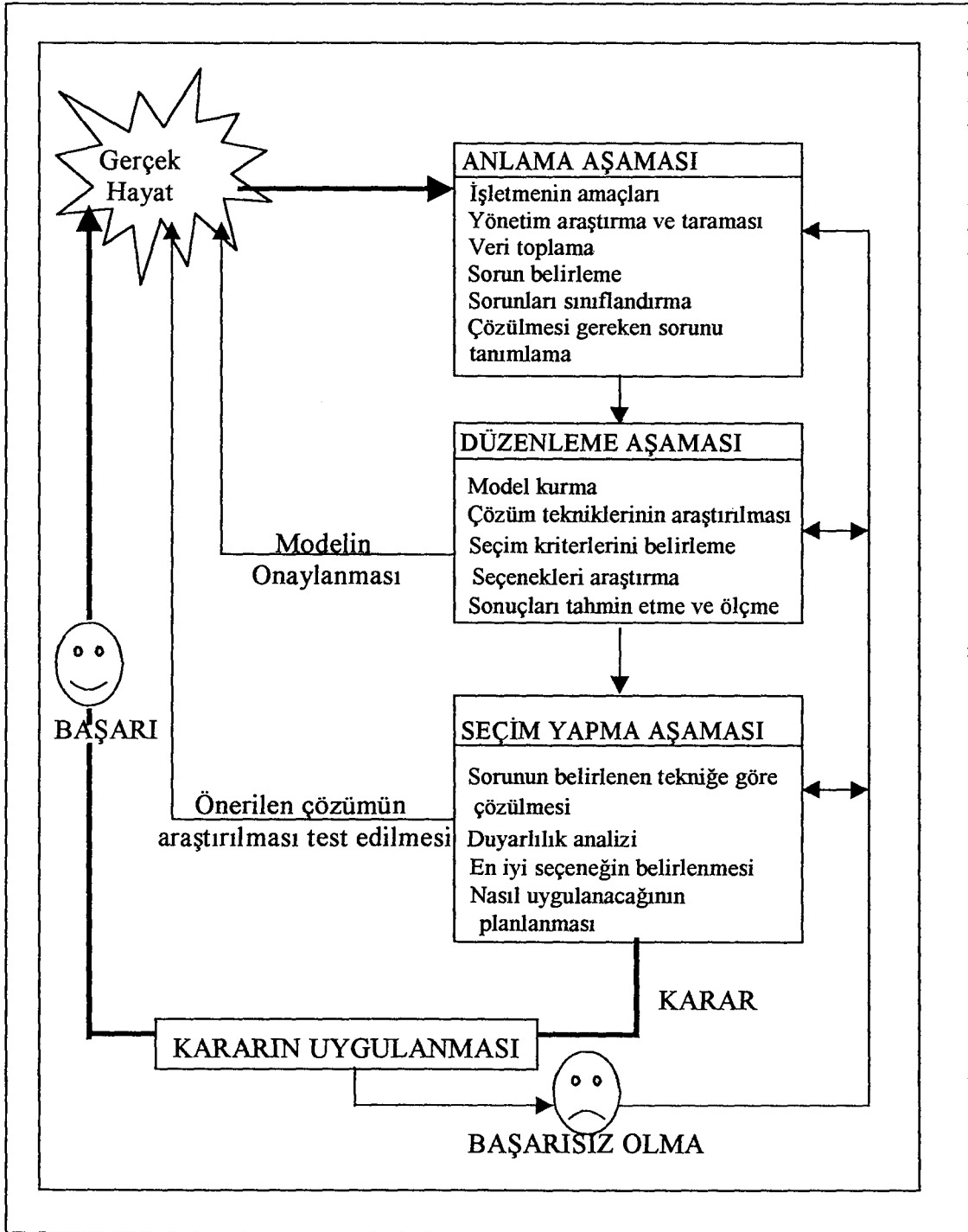
²⁴ a.g.e., s. 92

²⁵ T. KOÇEL, a.g.e., s. 37

²⁶ Nuri ÇALIK, *Pazarlama Yönetiminde Sayısal Karar Modelleri* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1037, 1998) s. 8

farklı durumda farklı yöneticiler farklı kararlar alabilirler, ancak bu kararların alınışındaki süreç aynıdır.

Bilimsel karar alma süreci, standartlaşmış bir dizi aşamadan oluşur. Bunlar Şekil 5.'de olduğu gibi gösterilebilir.



ŞEKİL 5 :Karar Alma Süreci

KAYNAK: E. TURBAN, J. A. ARANSON, a.g.e., s. 41

Birinci Aşama: Anlama Aşaması:

Anlama aşaması, “bilgilenme aşaması” olarak da adlandırılır ve karar alıcının çevresini taraması, araştırması ile ilgilidir. Bu aşama, karar alıcının sorunun ne olduğunu kavraması, karar alma sonucu ulaşılmak istenen amacın belirlenmesi ve bu amaca ulaşabilmek için olanakların ve eldeki kaynakların neler olduğunun saptanması aşamasıdır.

Hangi konuda olursa olsun, karar almanın başlangıcı, amaç belirlemek veya sorunu tanımlamaktır.²⁷

İşletme yönetimi, işletmenin gösterdiği başarımla sonuçta amaçlara ulaşıp ulaşılamadığını yönetim araştırma ve taraması yoluyla kontrol ederek sapmaları belirler. Belirlediği sapmaları ve ulaşmak istediği amaçlarını ortaya koyar ve bunlarla ilgili veriler toplayarak özelliklerine göre sınıflandırır. İşletmenin genel amaçları doğrultusunda çözülmesi en öncelikli olan sorun belirlenir. Bu sorunun belirlenmesinde; sorunların nedenleri, çözümlerinin aciliyet gerektirip gerektirmedikleri, özellikleri, nitelikleri, çözülmemesi halinde karşılaşılabilecek durumlar göz önünde tutulur ve bunlara göre çözülmesi gereken sorun tanımlanır.²⁸

İkinci Aşama: Düzenleme Aşaması:

Birinci aşamada tanımlanan sorunun ortadan kaldırılması artık kararın hedefi haline gelmiştir. Düzenleme aşaması, kararı bu hedefe ulaştıracak modellerin ve bunların çözüm tekniklerinin belirlenmesi aşamasıdır. Geliştirilen çözüm teknikleri, çeşitli açılardan değerlendirilerek yeniden gözden geçirilir, irdelenir.

²⁷ T. KOÇEL, a.g.e., s. 37

²⁸ E. TURBAN, J. A. ARANSON, a.g.e., s. 43

Belirlenen tekniklerin çeşitli yönlerden birbirleriyle karşılaştırılması ve değerlendirmesi yapılır. Burada en iyi seçimin yapılabilmesi için karar alıcının tekniklerin,²⁹

- Uygulanabilirliğine,
- Maliyetine,
- Sosyal açıdan arzu edilirliğine,
- Öngördüğü kaynakların miktarına,
- Başarı olasılığının derecesine,
- Uzun vade - kısa vade dengesine etkisine,
- Farklı kişi ve grupların beklentilerine uygunluğuna,
- Olası sonuçlarına

bakması gereklidir.³⁰ Yöneticiler işletmelerinin özelliklerine göre bunlara başka irdeleme faktörlerini de ilave edebilirler. Her teknik bu faktörler açısından değerlendirilir ve işletme yönetimi en uygun tekniği belirler.

Üçüncü Aşama: Seçim Yapma:

Bu aşamaya kadar karar alıcı, giderilmesi gerekli sorunu ve nasıl giderileceğine ilişkin çözüm yolunu belirlemiştir. Bu aşamada ise yöneticiler belirledikleri bu çözüm tekniğine göre sorunu çözer ve eğer gerekli ise duyarlılık analizi yaparlar.

Duyarlılık analizi, karar alma sürecinin başlamasından bu yana meydana gelen ufak değişiklikler karşısında çözüm yolunda meydana gelebilecek değişikliklerin saptanmasıdır. Duyarlılık analizi, yeniliklere, yaratıcılığa, olaylara farklı bakabilmeye, yöneticilerin kendi kişisel farklılıklarını ortaya koymalarına ve sorunlara, geçmiş uygulamalardan farklı yaklaşımlarla çözüm yöntemleri geliştirilmesine olanak tanır.³¹

²⁹ T. KOÇEL, *a.g.e.*, s. 37

³⁰ T. KOÇEL, *a.g.e.*, s. 52

³¹ Paul GOODWIN ve George WRIGHT, *Decision Analysis for Management Judgement* (New York: Wiley Publishers, 1991), s. 25

Duyarlılık analizi yapılmasının ardından yönetici belirlemiş olduğu seçim kriterlerine göre seçeneklerden birini tercih eder. Tercih edilen seçenek, yöneticinin 'karar'ını temsil eder ve böylece işletme kaynaklarının nasıl kullanılacağı belirlenmiş olur³². Bundan sonra, alınan kararın uygulamaya konulması aşamasına geçilir.

Dördüncü Aşama: Kararın Uygulanması ve Sonuçlarının İzlenmesi Aşaması:

Bu aşamaya kadar öncelikli sorun belirlenmiş ve bu sorunun nasıl çözüleceğine ilişkin karar alınmıştır. Bu aşamada alınan karar doğrultusunda hareket edilir ve işletme kaynakları bu yönde kullanılır.

Alınan kararın en uygun biçimde uygulamaya konulmasından sonra, seçilen çözümün işleyip işlemediği ve beklenen sonuçları verip vermediği izlenmelidir. Elde edilen çıktıları ve beklentileri sürekli olarak karşılaştıran karar alıcı, çözümün etkinliğini izler.³³ Bu, aynı zamanda sonraki kararlar için de bir temel oluşturur.

3.6. Karar Almayı Etkileyen Faktörler

İşletme kararlarının işletmelerin amaçlarını gerçekleştirmeye veya bir sorunu ortadan kaldırmaya yönelik olarak alındıklarını daha önce vurgulamıştık. İşletme yöneticileri işletmelerinde hedeflerine ulaşamıyorsa ya da beklediklerinden daha farklı sonuçlarla karşılaşarlarsa bu durumlar bir sorunun var olduğunu gösterir.

İşletmelerde sorun yaratan olaylar, kaynakların yetersizliği, işletme çalışanlarının davranışları gibi işletmenin kontrol edebileceği iç çevresinden ya da dünya ve ülke ekonomisi, devlet politikaları, rakiplerin davranışları, satıcı davranışları, müşteri beklentileri gibi kontrolü dışında kalan dış çevresinden kaynaklanabilir.³⁴

³² T. KOÇEL, a.g.e., s. 47

³³ K. H. JONES, a.g.e., s. 45

³⁴ Raymond Mc LEAD, *Introduction to Information Systems* (New York: Macmillan Publishing, 1989), s. 7

Tipik bir işletme kararının alınmasında şu olası durumlar sözkonusu olabilir:³⁵

- Karar bir grup tarafından alınabilir,
- Kararı etkileyecek birçok olası etken olabilir,
- Yüzlerce alternatifin düşünülmesi gerekebilir,
- Kararlar gelecek için alınır bu nedenle birçok karar risk içerir ve herkesin risk anlayışı farklıdır,
- Alınacak kararlar ilgili koşullar sürekli değişir.

Bu durumlar, karar almanın değişik etkenler altında gerçekleştiğini gösterir. Bu etkenler ve başlıca sonuçları aşağıda sıralanmıştır:

- **Teknolojik gelişmeler , bilgi ve bilgisayarların artması** iletişimin çok hızlı ve çabuk olmasını, bu da işletme yöneticilerinin bir çok seçeneğin varlığından haberdar olmalarını sağlamıştır,
- **İşletmelerin büyümüş olması ve karmaşıklaşması** sonucu otomasyona geçilmiştir. Bu da, seri bir üretimde zincirin bir halkasında meydana gelecek bir hatanın tüm işletmeyi etkilemesine sebep olmuş ve hata yapmanın maliyeti yükselmiştir.
- **Koşulların hızla değişmesi**, uluslararası pazarların büyümesine, politikadaki istikrarlılığın azalmasına, tüketimin ve devlet müdahalesinin artmasına neden olmuştur. Bu da kararların çok hızlı alınmasını gerektirmiş, ancak bu hızlı değişim karar almak için gerekli bilgilerin toplanmasını güçleştirmiştir.

Bu etkenler ve gelişme eğilimleri Şekil 6.'da olduğu gibi gösterilebilir.

³⁵ E. TURBAN J. A. ARONSON a.g.e., s. 34

ETKEN	GELİŞME EĞİLİMİ	SONUÇLAR
Teknolojik Gelişmeler Bilgi/bilgisayar	Artıyor Artıyor	Seçilecek daha çok seçenek
İşletmelerin büyüme hızı ve Yapısal karmaşıklık Rekabet	Artıyor Artıyor	Yanlış yapma maliyetinin daha fazla yükselmesi
Uluslararası pazarlar Politik İstikrar Tüketim Devlet müdahalesi	Artıyor Azalıyor Artıyor Artıyor	Geleceğe ilişkin daha büyük belirsizlik

ŞEKİL 6.: Karar Almayı Etkileyen Etmenlerdeki Gelişme Eğilimi
KAYNAK: E. TURBAN, J. A. ARONSON, a.g.e., s.8

3.7. Karar Tipleri

İşletmelerdeki farklı yönetim uygulamalarında alınan kararları, değişik kriterlere göre gruplandırmak ve tiplere ayırmak olasıdır. Böyle bir sınıflamanın en önemli yararı, hem değişik karar tiplerinin sorunlarını daha açık görebilmek, hem de farklı karar tiplerinde farklı teknik yaklaşımların kullanılabilceğini göstermektir. Bu karar tipleri:

- Stratejik kararlar,
- Taktik kararlar,
- İşlemsel kararlardır.

3.7.1. Stratejik Kararlar

Stratejik kararlar, işletmenin tümünü ilgilendiren ve işletmenin çevresi ile ilişkilerinin düzenlenmesi ile ilgili olan kararlardır. Stratejik kararlar doğrultusunda işletmelerin genel amaçları saptanır ve işletmeyi bu amaçlara ulaştıracak faaliyetler belirlenir. Stratejik kararlar üst yönetim tarafından alınırlar ve bunlar çok karmaşık kararlardır.³⁶ Bu kararların alınmasında kullanılan bilgiler genellikle işletmenin dış çevresinden sağlanan bilgilerdir. Yeni bir ürünün geliştirilmesi, yeni pazarların araştırılması, yeni üretim tekniklerinin kullanımı, yeni varlıkların elde edilmesi, başka bir işletmeyle birleşme başka bir işletmeyi devralma ile ilgili kararlar, stratejik kararlara örnek olarak verilebilir.

3.7.2. Taktik Kararlar

Taktik kararlar, işletme kaynaklarından en fazla çıktıyı elde edebilmek için en iyi organizasyon yapısının kurulması ve işletme kaynaklarının nasıl edinileceğine ve nasıl geliştirileceğine yönelik kararlardır. İşletme kaynaklarının en iyi şekilde dağıtımını ve kontrolüne yönelik kararlar alınır. İşletmelerin stratejik düzeyde belirledikleri amaçlarına ulaşması ve stratejilerin uygulanması taktik kararlarla sağlanır.³⁷ İşletme yöneticileri, üreteceği malla tüm ülke pazarlarına girme yolunda bir stratejik karar almışlarsa, bu pazarlara girmede izlenecek yol ve kullanılacak yöntemler taktik kararlar ile gerçekleştirilecektir.³⁸

Orta düzey yöneticilerin ilgili bölümün amaçları ve programları ile ilgili alacakları kararlar taktik kararlardır. İnsan kaynakları planlaması, sermaye bütçeleme, satış planlaması taktik kararlara örnek olarak verilebilir. Taktik kararların alınmasında geribildirim dayalı ve yönlendirici bilgiye gereksinim duyulur. Bu bilgilerin kaynağı muhasebe bilgi sistemidir. Sorumluluk merkezlerine göre bütçelerin oluşturulması ve kısa vadeli programların geliştirilmesi amacıyla yapılan yıllık

³⁶ Frederick H. WU, *Accounting Information Systems* (U.S.A: Mc Grow Hill Inc., 1983), s. 31

³⁷ Joseph W. WILKINSON, *Accounting and. Information Systems* (3rd Ed, New York: John Wiley and Sons Inc., 1991), s. 104

³⁸ Rıdvan KARALAR, Ali Ekrem ÖZKUL, *Yönetim Ekonomisi* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:950, 1996), s.24

planlama muhasebe bilgi sisteminin taktik kararların alınmasına yardımcı olduğu alanlara örnek olarak verilebilir.

Taktik kararlar genellikle bir aydan iki yıla kadar olan dönemi kapsayan kararlardır. Bilgi gereksinimleri daha çok işletme içinden sağlanır.

3.7.3. İşlemsel Kararlar

İşlemsel kararlar, işletmelerin günlük faaliyetlerinin yürütülmesine ilişkin ve kaynakların değişim sürecinin en etkili şekilde sağlanmasına yönelik olan yapısal (structural) kararlardır. Stratejik ve taktik kararların uygulanması için gerekli işletme faaliyetlerinin yürütülmesiyle ilgilidirler.³⁹ İşlemsel kararlara işe eleman alma, hammadde siparişi verme, stok kontrolü, ürün listesi çıkarma, kalite kontrolü ile ilgili kararlar örnek olarak verilebilir.

İşlemsel kararlar için gereksinim duyulan bilgi genellikle belirlidir. Bu kararlarda kişisel yargı ve sezgilerin rolü çok azdır. Bu kararların alınmasında gerek duyulan bilgilerin çoğu işletme içinden elde edilebilen bilgilerdir ve bu bilgilerin bilgi kaynağı da büyük ölçüde muhasebe bilgi sistemidir.

Bu karar tipleri arasında zaman zaman örtüşmeler olabilmektedir. Ancak bunlar, birbirlerinden oldukça farklı yapıdadır ve farklı özellikler taşımaktadırlar.

³⁹ F. WU, *a.g.e.*, s. 32

3.8. İşletme Fonksiyonları için Sıklıkla Alınması Gereken Kararlar

Üretim İle İlgili Kararlar:

- Üretim hacminin belirlenmesi
- Yeni ürün üretme
- Verimliliği artırma
- Fabrikanın kuruluş yeri
- Stoklar
- Maliyeti azaltma
- Satın alma-üretme

Pazarlama İle İlgili Kararlar:

- Hedef pazar seçimi
- Dağıtım kanalı seçimi
- Fiyatlandırma
- Reklam

İnsan Kaynakları İle İlgili Kararlar:

- İşgücü belirlemesi ve personel seçimi
- Personel ücretleri

Finansal Kararlar:

- Yatırım
- Finanslama
- Optimal sermaye yapısının belirlenmesi
- Alacak yönetimine
- Kâr planlaması
- Çalışma sermayesinin yönetimi

Muhasebe İle İlgili Kararlar:

- Muhasebe politikalarının saptanması
- Muhasebe planlamasına ilişkin kararlar
- Muhasebe bilgi sisteminin kurulması
- Muhasebede bilgisayar kullanımı
- Hesap planı kullanımında alt hesapların oluşturulması
- Muhasebe örgütlenmesinin yapılanması
- Muhasebe sisteminin seçimi
- Maliyet muhasebesinde 7A-7B seçeneklerinin kullanılması (Tekdüzen hesap planı uygulamasına göre)
- İç kontrol sisteminin oluşturulması kararı
- İç kontrol biriminin çalışma biçiminin belirlenmesi

Bu kararlar sıralanırken kararın alınmasında muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere en fazla gereksinim duyulanlar belirlenmeye çalışılmıştır. Belirlenen bu kararlar 4. Bölümde geniş olarak ele alınacaktır.

İKİNCİ BÖLÜM

YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ

1. SİSTEM VE BİLGİ SİSTEMİ

1.1. Sistemin Tanımı

Sistem, en basit deyimle bir kümedir, yani belirli bileşenleri, elemanları ya da değişkenleri vardır. Ancak bunlar rastgele bir araya gelmiş değildir. Sistemin bileşenleri organize, etkileşimlidir, karşılıklı bağımlıdır ve bir araya geldiğinde bir bütünlük oluştururlar.⁴⁰ Buradan hareketle, sistem, belirli bir amaca yönelik olan ve birbirine bağımlı, ayrı ayrı unsurlar dizisi olarak tanımlanabilir. Bu tanıma göre bir kümenin sistem olarak ele alınabilmesi için⁴¹;

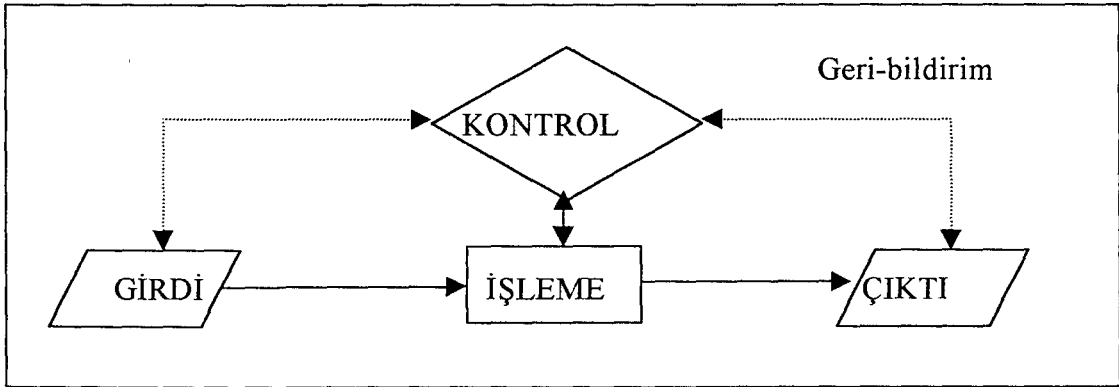
- Küme elemanlarının tümü bir arada ele alınmalıdır,
- Bu elemanlar birbirlerine bağımlı olmalıdır bu nedenle de aralarında iletişim olmalıdır,
- Elemanlar arasındaki bağımlılık belirli bir amaca ulaşmaya yönelik olmalıdır.

⁴⁰ Erol SAYIN, Tayyar ŞEN, *Yönetim Bilgi Sistemi* (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:884, 1995), s. 14

⁴¹ Figen ERSOY, *Pazarlama Bilgi Sistemi* (Eskişehir: Yayınlanmamış Eser ,1995), s. 3

Bütün sistemler eylemsel olarak “girdi-işlem-çıkıtı” akışına sahiptir. Girdiler sistemin çevreden aldığı, diğer bir ifadeyle sistemin dışından sisteme dahil edilen unsurlardır. Çıktılar, girdilerden yaratılan ve sistemin dışına iletilen ürünler, hizmetler, raporlar gibi, sistemin ürünleridir. İşlem ise girdileri çıktılara dönüştüren bir süreçtir⁴².

Sistemin en önemli özelliklerinden birisi de, sistemin “girdi-işlem-çıkıtı” akışında sistemin içinde bulunduğu çevrede meydana gelen değişiklikler nedeniyle sistemin belirlenmiş hedeflere ulaşabilmek için yapılan eylemlerin, planlandığı gibi yapıp yapılmadığını ve hedeflere ne ölçüde ulaşıldığını saptamak amacıyla bir kontrol mekanizmasına ihtiyaç duymasındır.⁴³ Kontrol kavramı ile geri bildirim kavramı birlikte ele alınır. Kontrol sonrasında elde edilen bilgiler geri bildirim yoluyla sistemin başlangıcına iletilir. Bu süreci aşağıdaki Şekil 8’de olduğu gibi gösterebiliriz:



ŞEKİL 7.: Geribildirim, Kontrol ve Sistem

KAYNAK: Melih ERDOĞAN, Nurten ERDOĞAN, **Muhasebede Bilgisayar Kullanımı** (Eskişehir: Boyut Matbaacılık, 1996), s. 10

1.2. Bilgi Sistemi

Bilgi sistemi, bir işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için verinin toplanması, kaydedilmesi, işlenmesi, saklanması, kontrol edilmesi ve bilgi halinde raporlanması evrelerini kapsamaktadır.⁴⁴

⁴² F. SÜRMEİİ a.g.e., s. 7

⁴³ a.g.e., s. 7

⁴⁴ R. MC LEAD, a.g.e., s. 13

2. YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ

İşletmeler, genel sistem tanımına uyan birçok işletme alt sisteminden oluşur. İşletmenin bir sistem olarak algılanmasında en önemli rolü “Yönetim Bilgi Sistemi” (YBS) oynar. İşletmelerde YBS “para, insan gücü, malzeme, makine, teknoloji ve bilgi” gibi işletme kaynaklarının amaçlar doğrultusunda en etkin ve verimli bir biçimde kullanımlarını planlayan, örgütleyen, ayrıca bunları kontrol etmek için yönetimin gereksinim duyduğu işletme içi, işletme dışı, finansal ya da finansal olmayan niceliksel ve niteliksel bilgileri, gerektiği yer ve zamanda, gerekli kişilere kullanabilecekleri biçimde sürekli olarak sağlamak amacı ile kurulmuş, karar almalarında yöneticilere kullanacakları bilgileri sağlayarak destek olan bir sistemdir.⁴⁶

YBS, genellikle örgütün fonksiyonel alt sistemlerini içeren bilgi sistemleri bütünüdür.

Bu alt sistemler şunlardır.⁴⁷

- Üretim bilgi sistemi
- Pazarlama bilgi sistemi
- İnsan kaynakları bilgi sistemi
- Finansal bilgi sistemi
- Muhasebe bilgi sistemi

YBS tüm bu alt sistemleri düzenleyen ve çalışmalarını kontrol edip işlevselleştiren bir sistemdir. Bu nedenle YBS'nin bir bütün olarak başarılı olabilmesi ancak alt sistemlerin bir arada gerçekleşen başarısı ile olasıdır.⁴⁸ Bu sistemler, sürekli olarak birbirlerine bağımlı olup, karşılıklı bilgi alışverişi içindedir. Bilgi alışverişinde, verilerin bilgiye dönüşüm sürecinde muhasebe bilgi sistemi etken ve önemli bir role sahiptir.

⁴⁶E.EREN, T.ŞEN, a.g.e., s.34

⁴⁷ Günümüzde Üst Yönetim Bilgi Sistemi, Lojistik Bilgi Sistemi ve Bilgi İşleme Sistemi de Yönetim Bilgi Sisteminin alt sistemleri olarak kabul edilmektedir.

2.1. Üretim Bilgi Sistemi

Üretim bilgi sistemi, işletmelerde üretilen mamullerin, hizmetlerin ve bunlara ilişkin girdilerin işletme içindeki fiziksel akışlarına ilişkin bilgileri sağlamaya yönelik bir sistemdir.⁴⁹ **Üretim sistemi için gereksinim duyulan bilgilerin çoğu, işletmenin muhasebe bilgi sisteminden sağlanır.** Örneğin stok bilgileri, maliyet bilgileri gibi. Diğer bilgiler ise işletmenin çevresinden elde edilen bilgilerdir. Çevresel bilgilere ise, hammadde ile ilgili bilgiler, satıcı firmalarla ilgili bilgiler ve üretim teknikleri ile ilgili bilgiler örnek verilebilir.⁵⁰

2.2. Pazarlama Bilgi Sistemi

Pazarlama bilgi sistemi, malların ve hizmetlerin üreticiden tüketiciye ve kullanıcıya doğru akışları, satış öncesi ve sonrası hizmetler, pazar araştırması, satış planlaması, reklam, fiyatlandırma, satış analizleri, satışlar gibi işletme faaliyetlerine ilişkin bilgiler sağlamaya yönelik bir sistemdir.⁵¹ **Pazarlama bilgi sisteminde gereksinim duyulan bilgilerin çoğu işletmenin muhasebe bilgi sisteminden elde edilir.** Buna örnek olarak, satışlar, maliyetler ve müşteriler ile ilgili bilgileri sayabiliriz. Diğer bilgiler işletmenin çevresinden sağlanır. Bunlara örnek olarak tüketim tercihleri verisi, tüketici profilleri ve rakip ürünler gibi.⁵²

2.3. İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi

İnsan kaynakları bilgi sistemi, işletmede çalışan kişilere ilişkin ücret ödemeleri, iş tahsisleri, iş eğitimi, işe alma, işçi işveren ilişkileri gibi bilgileri sağlamaya yönelik bir bilgi sistemidir. Bu fonksiyon işletmenin insan kaynağı gereksinimini karşılamak amacıyla planlama yapar, çalışanların potansiyellerini geliştirme çalışmaları yapar ve işletmenin bütün insan kaynakları politika ve programlarını kontrol eder. **İnsan**

⁴⁸ Ş. ÖZALP ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 312

⁴⁹ G. FRUNZI ve P. SAVINI, **a.g.e.**, s. 22

⁵⁰ Ş. ÖZALP ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 312

⁵¹ Robert D. HISRICH ve Michael P. PETERS, **Marketing Decisions for New and Mature Products**, (2nd Edition, New Jersey: Prentice Hall Company, 1991), s. 55

⁵² Ş. ÖZALP ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 312

kaynakları bilgi sisteminde gereksinim duyulan bilgilerin çoğu, işletmenin muhasebe bilgi sisteminden elde edilir. Buna örnek olarak ücretler ve ücretlerden kesilen vergiler, kıdem tazminatları ile ilgili bilgileri sayabiliriz. Hükümetin yaptığı yasal düzenlemeler, işçiliklere ilişkin genel istatistikler gibi bilgiler ise işletme çevresinden sağlanır.⁵³

2.4. Finansal Bilgi Sistemi

Finansal bilgi sistemi, işletme yöneticilerinin finansal kararların alınması ve kontrol işlevini sürdürebilmesi doğrultusunda, varlık kontrolü ve geleceğin planlanması için gerekli bilgileri oluşturan sistem elemanlarının bütünü olarak tanımlanabilir.⁵⁴ **Finansal bilgi sisteminin bilgi kaynağı muhasebe bilgi sistemi uygulamalarıdır.** Bu bilgilere örnek olarak nakit akışları ve ödemelere ilişkin bilgileri sayabiliriz. Diğer bilgiler ise işletme çevresinden sağlanır buna örnek olarak, faiz oranları, kredi sağlayanların profili ve kredi piyasasına ilişkin bilgileri verebiliriz.⁵⁵

2.5. Muhasebe Bilgi Sistemi

Muhasebe bilgi sistemi, temel yönetim bilgi sistemlerinin en eskisi ve önemlisidir. Bu sistem, ekonomik bir girişim hakkında alınacak kararlara temel olacak faydalı bilgilerin üretilebilmesi için, girişimle ilgili olarak gerçekleşen ve parayla ifade edilebilen tüm işlemlerle ilgili veri toplayıp, kaydeden, sınıflandıran, özetleyen ve bunları faydalı raporlar haline getiren, analiz edip yorumlayarak karar alacak ilgili kişilere iletilmesini sağlayan bir süreçtir.⁵⁶ Görülüyor ki, bu süreç içinde özetler halinde elde edilmiş veriler, analiz ve yorum ile bilgiye dönüştürülmektedir. Muhasebe bilgi sistemi, yönetimin varlıklar üzerindeki **yönetim sorumluluğunu yerine getirmek, işletme eylemlerinin kontrolünü yapmak, geleceğe ilişkin işletme eylemlerini planlamak için gerekli bilgileri sağlar.**⁵⁷

⁵³ Ş. ÖZALP ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 312

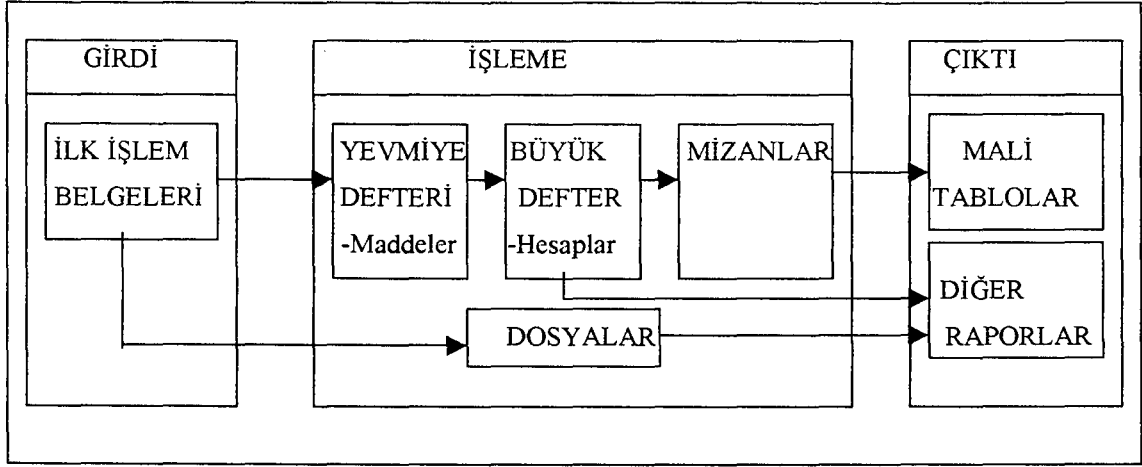
⁵⁴K. H. JONES, J. B. PRICE, M. L. WERNER ve M. S. DORAN **a.g.e.** , s. 27

⁵⁵ Ş. ÖZALP ve diğerleri, **a.g.e.**, s. 313

⁵⁶ Marshall B. ROMNEY, Paul John STEINBARR ve Barry E. CUSHING, **Accounting Information System**, (7th Eddition, Massachussets: Addison Wesley Publishing Company, 1997), s. 16

⁵⁷F. SÜRMEİ **a.g.e.** s.

Muhasebe bilgi sistemindeki bilgi akışı sistem tanımına da uygun olarak aşağıda yer alan Şekil 9.'de olduğu gibi şematize edilebilir:



ŞEKİL 9. Muhasebe Bilgi Akışı

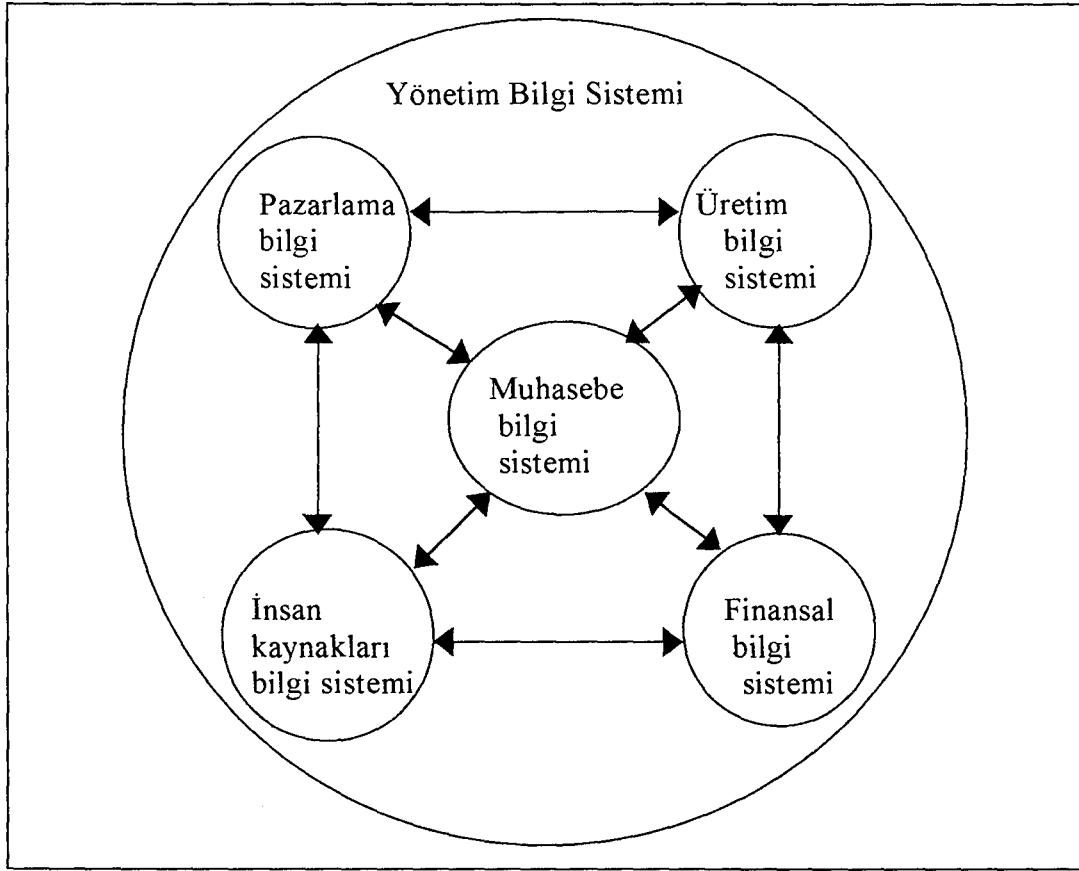
KAYNAK: Fevzi SÜRMEİ, Melih ERDOĞAN, Nurten ERDOĞANI, Kerim BANAR, Saim ÖNCE, Muhasebe Bilgi Sistemi (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, 1996), s.56

3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN YÖNETİM BİLGİ SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ

Daha önce de vurgulandığı gibi, muhasebe bilgi sisteminin temel amacı işletme ile ilgili karar alma durumunda olan taraflara, alacakları kararlarda yardımcı olacak faydalı finansal bilgileri sağlamaktır. Buradan hareketle, işletmenin her bir fonksiyonel alt sisteminin alacağı kararlarda, muhasebe bilgi sisteminden faydalandığı (Şekil 10.) yönetim-muhasebe ilişkisinin kaynağını da bunun oluşturduğu söylenebilir.⁵⁸ Bu nedenle, yönetimin alacağı kararların doğruluğu, muhasebe verilerinin güvenilirliğine ve muhasebenin ürettiği verilerin doğru zamanda kullanılmasına bağlıdır.⁵⁹

⁵⁸ Muhasebe bilgi sisteminden sağlanan bilginin, kullanıcıların ihtiyaçlarına odaklı olması gerektiğini daha önce belirtmiştik. Bu bilgilerin kullanıcıları, bu bilgileri farklı alanlarda farklı kararları alırken kullanmaktadırlar. Bu nedenle muhasebe verileri, bu gereksinimi karşılamaya yönelik olmalıdır. Muhasebeciler işletme yönetiminin sıklıkla almak durumunda kaldıkları kararları bilmeli ve muhasebe verilerinin karar almadaki etkinliğini arttırmalıdır. Bu gereksinimi karşılayabilmek için muhasebeciler de "karar" kavramını tanımalıdırlar.

⁵⁹ Belverd E. NEEDLES, Henry R. ANDERSON, James C. CALDWELL, Sherry K. MILLS, **Principles of Financial Accounting** (Boston: Houghton Mifflin Company, 1996), s. 5



ŞEKİL 10. YBS ve Alt Sistemleri
KAYNAK: Ş. ÖZALP ve diğerleri, a.g.e., s. 313

Muhasebe bilgi sistemi bilgi sağlama fonksiyonunu yerine getirirken verileri toplar ve bu verilerin muhasebe bilgisine dönüşümünü sağlar. Bu bilgiler alınacak karar için birer veridir. Karar alacak alt fonksiyon ise diğer verilerle beraber muhasebe bilgi sisteminden elde ettiği verileri birleştirir ve bunların karara dönüşümünü sağlar.

Yöneticilerin görevleri karar almak ve uygulamakla son bulmaz. Bundan sonra da denetim süreci başlar. Alınan kararın uygulanmasıyla ulaşılmak istenen hedeflere ulaşıp ulaşılmadığı araştırılarak varsa sapmalar ortaya çıkarılır ve benzer bir durumla ilgili, ileride karar alınması gerekirse bu sapmaları ortadan kaldıracak önlemler alınır. Başarısızlıkla sonuçlanan bir karar bile, yöneticilere büyük bir deneyim kazandıracığından, kararsız kalmaktan iyidir.

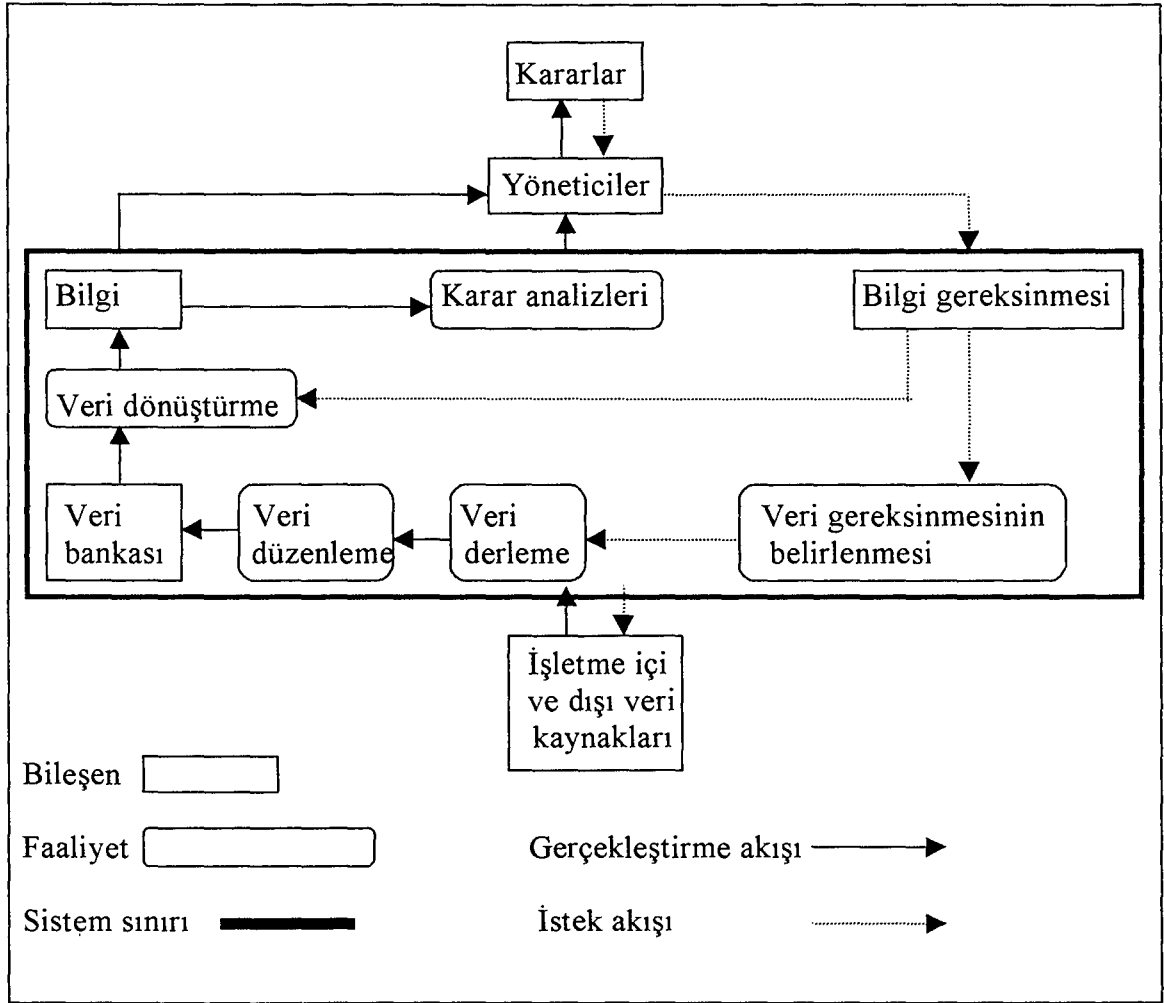
Geçmişte yöneticiler kararlarını, deneyimlerine ve deneme yanılma tekniğine göre alırlarken günümüzde yönetimin karar almasında fayda sağlayacak bir çok teknik geliştirilmiştir. Bu tekniklerin uygulanabilmesinde yönetime en çok muhasebe bilgi sistemi fayda sağlamaktadır. Ancak unutulmamalıdır ki muhasebe bilgileri geçmişe dayalıdır, yönetim ise kararları gelecek için alır. Bu nedenle bu teknikler ne kadar başarı ile uygulanırsa uygulansın her zaman yöneticilerin sezgi ve deneyimleri kararlarda büyük önem taşımaktadırlar.⁶⁰

İşletmelerin hareket yönleri alınacak kararlara belirleneceği ve alınacak kararların da işletmenin başarısını etkileyeceği için üzerinde durulması gereken, muhasebenin bilgileri ne şekilde ürettiği değil, muhasebenin ürettiği bilgilerin işletme kararlarında nasıl daha etkin kullanılacağı ve muhasebe bilgi sisteminin karar almada fayda sağlayıcı niteliğinin nasıl arttırılacağı olmalıdır.⁶¹

Yönetim bilgi sistemi ve karar alma sürecini özetle Şekil 11.'de olduğu gibi gösterebiliriz. Bu şekilde yer alan “bilgi” ülke ekonomisine ait bilgiler, piyasa koşullarına ait bilgiler, işletmenin içinde bulunduğu sektöre ait bilgiler gibi bilgilerle beraber muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgileri de kapsar. Çünkü bilindiği gibi, fonksiyonel bir işletmede yöneticilere, en etkin karar desteği sağlayan sistem muhasebe bilgi sistemidir. Bu sistemin, ürettiği bilgiler karar almada yönetime en somut verileri sağlamaktadır.

⁶⁰ E. TURBAN ve J. ARONSON, a.g.e, s. 7

⁶¹ İbrahim Özer ERTUNA **Muhasebe Mesleğindeki Gelişmeler ve Sürekli Eğitim Uygulamaları** (Bodrum: Yayınlanmamış Bildiri Türkiye 17. Muhasebe Eğitim Sempozyumu, 1998), s. 4



ŞEKİL 11. Yönetim Bilgi Sistemi ve Karar
KAYNAK: Ş. ÖZALP ve diğerleri, a.g.e., s. 302

4. İŞLETMELERİN BAŞARISINDA VERİLERİN ÖNEMİ

Yönetim bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi ortaya konulurken, YBS'nin işletmenin hedeflerine ulaşabilmesi için değişen koşullar karşısında geleceği öngörüp buna göre kararlar aldığını ve muhasebe bilgi sisteminin de bu kararların girdilerini sağladığını vurgulamıştık. Bu kararların verimli sonuçlara ulaşabilmesi için kullanılan verilerin, bilgiye dönüşüm sürecinde kullanılan kavram ve modellerin doğru olmaları gereklidir. İşletme fonksiyonlarının kendi aralarında kullandıkları kavram ve modelleri vardır. Bu kavram ve modellerin her birinin veri gereksinimi de

birbirlerinden farklılık göstermektedirler.⁶² **İşletme bazındaki mali verilerin temel kaynağı muhasebe bilgi sistemidir.** Muhasebe bilgileri, tüm faaliyetlerin mali yapı ve mali sonuçlar üzerindeki etkilerini ortaya koyduğundan, diğer bir deyişle temel hedeflerle bağlantılı olduğundan çok önemlidir. Bu nedenle, işletmelerin muhasebe dalında çalışanları, bu modellerin veri gereksinimini bilmeli ve mevcut verilerle bu gereksinimlerin nasıl karşılanabileceğini açıklayabilecek durumda olmalıdırlar.

Muhasebe fonksiyonunun ürettiği bilgilerin ve hizmetin de kullanıcıların gereksinimlerine odaklı olmaları gerekmektedir. Bu, işletmelerdeki takım ruhunun ve işletmelerin sosyal sorumluluğunun bir gereğidir. Bir takım elemanı olarak muhasebeci kendi özel görevini yaparken, diğer çalışanların gereksinmelerini de en iyi şekilde karşılayabilmelidir. Muhasebe bu işlevini yerine getirdiğinde, yönetimin işi kolaylaşacak, karar almak için gerekli olan ilgili bilgi de sağlanmış olacaktır. Karar alma, başka bir deyişle çözüm üretme yeteneğine sahip olan yöneticiler; bunu kendi elde ettikleri bilgiye olan güvenleri ve deneyimleri ile birleştirence "BİLGİ-GÜVEN-DENEYİM" üçgeninden optimal karara yani bu anlamda başarıya ulaşmaları kolaylaşacaktır.⁶³

4.1. İşletmeleri Başarıya Götüren Faktörler

Klasik işletmecilik anlayışına göre işletmelerin başarısı üretim faktörlerinin en uygun şekilde bir araya getirilmesiyle sağlanabilmekteydi. Bu üretim faktörleri, emek, toprak, sermaye ve girişimcidir. Ancak günümüzde bu üretim faktörleri en uygun şekilde bir araya gelse de bu, başarılılığı etkilemekte ancak, garantilememektedir. Günümüzde bu üretim faktörlerinin yanında her sektörde ve her sektördeki firmadan firmaya farklılık gösterebilen kritik başarı faktörleri vardır. Bu faktörler işletmeden işletmeye farklılık gösterebilir de bir genelleme yaparak bunlar "kalite, teknoloji ve imaj" olarak sınıflanabilir.⁶⁴

⁶² Rhonda M. ABRAHAMS *The Successful Business Plan Secrets and Strategies* (Oregon: The Oasis Press, 1993) s. 12

⁶³ İ. Ö. ERTUNA, *a.g.e.*, s. 7

⁶⁴ İ. Ö. ERTUNA, *a.g.e.*, s. 3

Bu faktörler dışında, işletmelerin başarılı olabilmesi için müşteri odaklı çalışması gerekmektedir. Müşteriye odaklanmış işletmeler, kritik başarı faktörleriyle müşterilerine hizmet edeceklerdir. Bu kritik başarı faktörlerinin doğmasının temelinde yatan en önemli öge “insan”dır ve “insan” üretim faktörleri içinde diğerlerinin önüne geçmiştir.

Bu bilgiler altında işletmeleri başarıya götüren faktörler şu şekilde sıralanabilir:

İşletmeler,

- İnsana yatırım yaparak çalışanlarının yeteneklerini geliştirmelerine yardımcı olmalıdır,
- Gerekirse örgüt yapılarını değiştirerek çalışanlarının yeteneklerini azami oranda kullanabilmelidir,
- Mümkün olduğu kadar farklı görüşleri karar mekanizmalarına katabilmelidir,
- Çalışanlar arasında takım ruhunu geliştirebilmelidir,
- İnsan gücü ile kader birliği edebilmelidir.

Unutulmamalıdır ki bir işletme ancak orada çalışan en başarısız eleman kadar başarılı olabilir. Diğer bir deyişle işletmelerin başarısı, çalışanlarının başarısıyla doğru orantılıdır.⁶⁵

İşletmelerin başarılı olabilmeleri, başka bir deyişle sıralanan bu faktörleri gerçekleştirebilmeleri, işletme yönetiminin doğru, yerinde ve zamanında aldıkları kararlarla mümkün olabilecektir. Bu nedenle işletmelerin amaçlarını gerçekleştirebilmeleri ve firma değerini en yükseğe çıkarabilmeleri, dolayısıyla başarıya ulaşabilmeleri için işletme yönetimi tarafından alınacak kararlar büyük önem taşımaktadır.

⁶⁵ a.g.e., s. 6

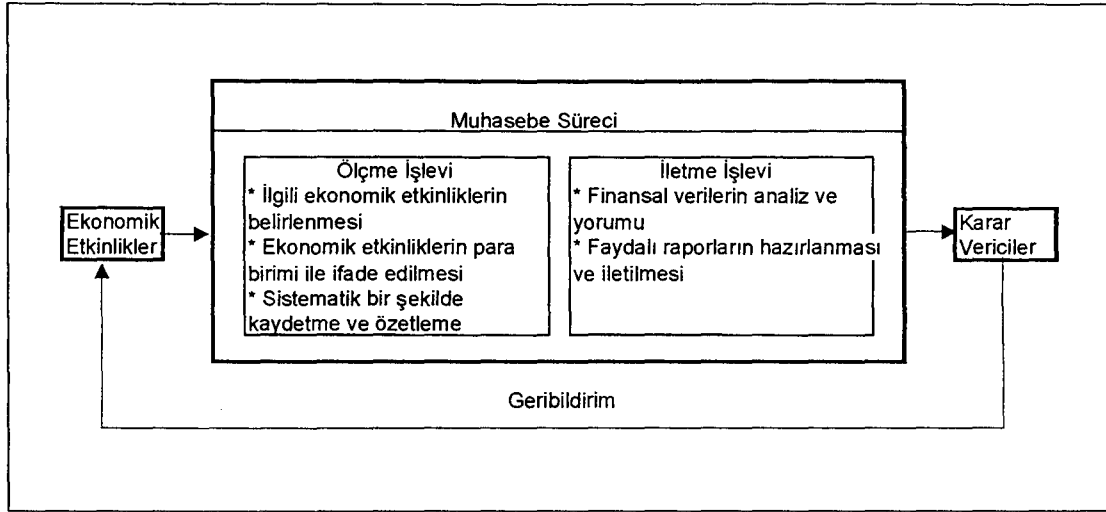
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNDEN ELDE EDİLEN BİLGİLER

1. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN AMAÇLARI

Daha önce belirtildiği gibi, muhasebe bilgi sistemi, işletmedeki para ile ifade edilen değer değişimlerini dönemsel olarak izleyen ve işletme ile ilgili taraflara bu değişimler hakkında bilgi veren bir kayıt ve raporlama sistemidir.

Verilerin toplanması, kaydedilmesi ve raporlanması muhasebenin birinci işlevi (ölçme işlevi), raporlar halinde sunulan bilgilerin analizi, yorumu ve ilgili taraflara iletilmesi ise muhasebenin ikinci işlevidir (iletme işlevi). Muhasebe süreci içinde muhasebenin işlevlerini Şekil 12.'de olduğu gibi gösterebiliriz:



ŞEKİL 12. :Muhasebe Süreci

KAYNAK:Özgül CEMALCILAR ve Saim ÖNCE, **Muhasebenin Kuramsal Yapısı** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:1093, 1999), s. 3

Muhasebe bu işlevlerini yerine getirmesiyle, yalnızca geçmiş olayları kayıtlayan bir sistem olmaktan çıkıp, faaliyetlerin önceden planlanmasını ve sonuçların anlamlı bir biçimde irdelenmesini olanaklı kılan ve gelecekle ilgili öngörülerin yapılabilmesini sağlayacak kayıt yöntemlerini de içeren etkili bir yönetim aracı haline gelmiştir.⁶⁶

Bir bütün olarak muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgiler, işletme içi kontrollerin, vergi güvenliğini sağlamayı amaçlayan vergi denetimlerinin ve diğer üçüncü kişi kontrol ve denetimlerinin yapılabilmesine olanak veren bir kaynaktır. Dönem içinde ve faaliyetin bitiminde muhasebenin yönetime sağladığı bu olanaklar muhasebeye bir yönetim kontrol organı olma niteliği kazandırmıştır.⁶⁷

İşletme yönetimi ve işletme ile ilgili tüm taraflar kararlarında muhasebe verilerinden edindikleri bilgiye göre hareket edeceklerdir. Etkin bir muhasebe sistemi hem işletme içi hem de işletme dışı tarafların bilgi gereksinimini sağlamayı hedeflemelidir.⁶⁸ Böyle olunca muhasebe, yönetim sürecinin tüm evrelerinde kullanılmak üzere, örgütün farklı kademelerindeki yöneticiler ve işletme dışındaki

⁶⁶ A. S. SEVGENER ve R. HACİRÜSTEMOĞLU, a.g.e., s. 4

⁶⁷ a.g.e., s. 5

⁶⁸ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, a.g.e. s. 9

karar alıcıların gereksinim duydukları biçim, kapsam ve zamanda bilgileri ulaştırma işlevini yüklenmektedir. Örgütün sürekliliğini sağlamak amacıyla yönetimin, faaliyetlerin kontrolü ve geleceğe dönük öngörülerin yapılmasını sağlayacak bilgilere gereksinmesi her zamandan daha fazla olmaktadır.

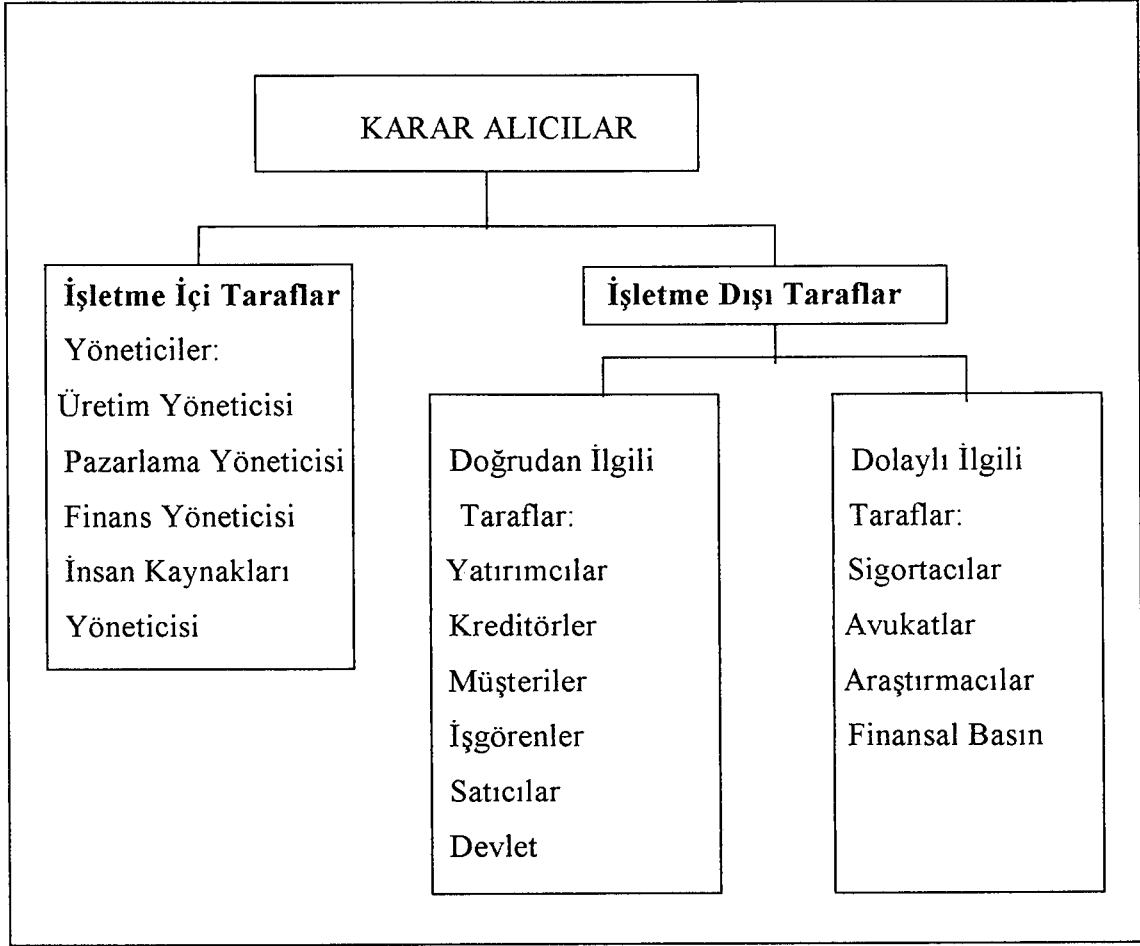
İşletmeyle ilgili alınacak kararların çoğu önemi ne olursa olsun muhasebe bilgilerinin kullanılmasını gerektirir.⁶⁹ Bu bilgiler muhasebe bilgi sistemince üretilen finansal raporlardan direkt olarak ya da oradan alınan bilgilerin analizi sonucu elde edilebilir.

1.1. Muhasebe Bilgisinin Kullanıcıları: Karar Alıcılar

İşletmenin finansal durumu ve faaliyetlerinin sonucu ile ilgilenen hem işletme içi hem de işletme dışı taraflar vardır. Bu taraflar, işletme ile ilişkileri açısından alacakları kararlara esas olacak bilgileri, ancak muhasebenin işlevlerini tam olarak yerine getirmesi ile elde edebileceklerdir. Hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi kullanıcıları muhasebe bilgisinden bekledikleri faydayı elde edebilmek için, muhasebe bilgisinin oluşturulduğu işletmeyi ve işletmenin içinde bulunduğu ekonomik çevreyi tanımalı ve finansal raporları anlamak için gereken zamanı vermeye ve çabayı göstermeye istekli olmalıdırlar.⁷⁰

⁶⁹ K. H. JONES ve diğerleri, a.g.e., s. 65

⁷⁰ a.g.e. s. 66



ŞEKİL 13 Muhasebe Bilgisini Kullanan Taraflar
KAYNAK: B. E. NEEDLES ve diğerleri, a.g.e. s. 8

1.1.1. İşletme İçi Karar Alıcılar

İşletme içi karar alıcılar, işletme yönetiminde söz sahibi olan her türlü yöneticilerdir. Daha önce de vurgulandığı gibi yöneticilerin görevi yönetim fonksiyonlarını yerine getirmektir. Bu yönetim fonksiyonlarının ortak özellikleri karar almayla ilişkili olmalarıdır. Dolayısıyla işletme yönetiminde, üretim, pazarlama, finansman ve insan kaynakları bölümlerinin işlevlerinin yerine getirilmesinde alınacak kararlar için çoğu zaman işletmenin finansal durumu, faaliyetlerinin sonucu ve bu sonucun oluşumunu gösteren bilgilere gereksinim vardır.⁷¹ İşletme fonksiyonlarına göre muhasebe bilgi gereksinimi özetle aşağıdaki gibi gösterilebilir:

⁷¹ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, , a.g.e. s. 9

- **Üretim yöneticileri**, üretim faaliyetlerini planlarken alacakları kararlarda,
- **Pazarlama yöneticileri**, pazarlama faaliyetlerinin planlanması sırasında alacakları kararlarda,
- **Finans yöneticileri**, para ve kaynakların yönetimi ile ilgili alacakları kararlarda,
- **İnsan Kaynakları yöneticileri**, personel ücretleri, ikramiye, prim, sağlık yardımlarının ne kadar olacağı ile ilgili alacakları kararlarda

muhasebe bilgilerinden yararlanırlar.

Yöneticiler, finanslamanın uygun olup olmadığını anlamak, geçmişteki ekonomik kararları değerlemek kadar, gelecekteki finansal durumu tahmin etmek ve planlamak, uygun satış fiyatını belirleyebilmek ve işletme faaliyetlerini kontrol edebilmek için günlük faaliyet maliyetleri hakkında ayrıntılı bilgiye gereksinim duyarlar. Birleşme veya tasfiye gibi çok sık yinelenmeyen kararların alınabilmesi için de muhasebe bilgilerine gereksinim duyulur.⁷²

İşletme içi karar alıcılar kararlarını işletme için alırlar ve ihtiyaç duydukları bilgilere işletme dışı karar alıcılardan daha kolay ulaşırlar.⁷³ İşletme içi karar alıcıların bilgi gereksinimleri çok çeşitli ve ayrıntılıdır. Bu nedenle işletme içi tarafların bilgi gereksinimlerini karşılayabilmek için finansal muhasebe tarafından üretilen raporların yanı sıra yönetim ve maliyet muhasebesi tarafından sağlanacak olan bilgiler ve özel raporlar da gereklidir.⁷⁴

İşletme içi karar alıcılar olarak yöneticilerin cari işlemleri planlayabilmeleri, kontrol edebilmeleri, özel kararları alabilmeleri ve uzun vadeli planlar yapabilmeleri için gereksinim duydukları bilgiler iç raporlama yoluyla sağlanmaktadır.⁷⁵

⁷² Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, a.g.e. s. 9

⁷³ K. H. JONES ve diğerleri, a.g.e. s. 9

⁷⁴ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, a.g.e. s. 9

⁷⁵ a.g.e. s. 9

1.1.2. İşletme Dışı Karar Alıcılar

İşletme dışı karar alıcılar, işletme dışından fakat işletme ile doğrudan ekonomik ilgisi olan veya olma eğiliminde olan doğrudan ilgili taraflar ile bu tarafları temsil etme ya da öneride bulunma gibi nedenlerle işletme ile ilgilenen dolaylı ilgili taraflardır.⁷⁶ İşletme dışı doğrudan ilgili taraflar, işletmenin mevcut ve potansiyel sahip veya ortakları, mevcut veya potansiyel kreditorler, müşteri ve satıcılar, iş görenler ve iş sendikaları, Maliye Bakanlığı gibi vergi alma yetkisine sahip kuruluşlar, muhasebe meslek kuruluşları ve sermaye piyasası kurulu gibi işletmelerle ilgili düzenleme yetkisine sahip kuruluşlar olarak sınıflandırılabilir. Bunların dışında kalan kamu, sigortacılar, avukatlar, işletme araştırmacıları, finansal basın gibi taraflar ise işletme dışı dolaylı ilgili tarafları oluştururlar.⁷⁷

Bu karar alıcılar işletme hakkında ancak kendileri için karar alırlar.⁷⁸ İşletme dışı karar alıcıların işletme hakkındaki kararlarını dayandırabilecekleri finansal bilgi işletmenin dış raporlama yoluyla onlara sundukları bilgilerle sınırlıdır.⁷⁹ Bu taraflar ulaşmak istedikleri bilgilere genellikle finansal muhasebe tarafından hazırlanan genel amaçlı finansal raporlar aracılığı ile ulaşabilirler. Genel amaçlı finansal raporlamanın eğilimi, değişik kullanıcı gruplarına en az maliyetle, mümkün olan en faydalı bilgiyi sağlamaktır. Muhasebe bilgisini kullanacak her bir karar verici hangi muhasebe bilgisinin faydalı olduğunu kendisi yargılar ve onların yargıları, alınacak kararların yapısı, karar almada kullanılan teknikler yöntemler, diğer kaynaklardan elde edilmiş bilgiler ve karar alıcının bilgiyi işleme kapasitesi gibi faktörlerden etkilenir.⁸⁰

2. MUHASEBE BİLGİLERİNİN TAŞIMASI GEREKLİ NİTELİKLER

Muhasebe bilgi sistemi, bir yönetim alt bilgi sistemi olarak yönetim bilgi sisteminin bütününe hizmet verir. Bu hizmet, yöneticilere karar almalarında yardımcı olacak

⁷⁶ a.g.e. s. 10

⁷⁷ a.g.e. s. 10

⁷⁸ K. H. JONES ve diğerleri, a.g.e., s. 66

⁷⁹ a.g.e., s. 66

⁸⁰ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE a.g.e. s. 11

finansal (para ile ifade edilen) kantitatif (sayısal) bilgi sağlamaktır.⁸¹ Yöneticiler alacakları kararlarda muhasebe bilgi sisteminde üretilen finansal raporları esas alırlar. Finansal tablolarda yer alacak bilginin yöneticilere faydalı olabilmesi için, diğer bir deyişle amaçların başarılabilmesi için finansal raporlarda yer alacak bilginin sahip olması gereken özelliklerinin belirlenmesi gereklidir⁸²

Muhasebe bilgileri, amaçların saptanmasında, kararların alınmasında ya da gerçekleşen faaliyet ile öngörülerin karşılaştırılmasında önemli araçlardır. Muhasebe bilgileri, onu kullanan kişinin karşılaştığı olay karşısında tedirginliğini azalttığı ve kullanıcıyı davranışlarından emin olmaya yönelttiği ölçüde etkin araçtır.⁸³ Bu nitelikler;

- Muhasebe bilgilerinin olduğu muhasebe sisteminin kalitesi ve uygunluğunu değerlendirir,
- Belirli bir kullanım için sarf edilmesi gerekli çabayı vurgular.

Muhasebe bilgisinin taşınması gerekli nitelikler, muhasebe bilgisinin taşınması gerekli birincil nitelikler ve ikincil nitelikler olarak iki grupta ele alınabilir.

2.1. Muhasebe Bilgilerinin Taşınması Gerekli Birincil Nitelikler

Muhasebe bilgisinin, karar alıcılara faydalı olması için taşınması gereken birincil nitelikler şunlardır.⁸⁴

- Anlaşılabilirlik,
- İlgililik,
- Güvenilirliktir.

⁸¹ K. H. JONES ve diğerleri *a.g.e.*, s. 72

⁸² Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, *a.g.e.* s. 9

⁸³ A. S. SEVGENER R. HACIRÜSTEMOĞLU, *a.g.e.*, s. 25

⁸⁴ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, *a.g.e.*, s. 31

Anlaşılabilir bilgi, kullanıcıların özellikleriyle bilginin özelliklerinin bir bileşimi sonucu sağlanabilir. Bilginin faydalı olabilmesi için karar alıcılar ile alınan karar arasında bir bağ olmalıdır. Bu bağ anlaşılabilirlik ve makul düzeyde bilgilendirilmiş kişilerin bilginin önemini kavrayabilmelerine yardım eden bir niteliktir. Bilgi kullanıcılar tarafından anlaşılabilir olduğunda faydalı olacaktır. Bu nedenle bilginin faydalı olabilmesi için temel koşul onun anlaşılabilir nitelikte olmasıdır. Bununla birlikte kullanıcıların finansal raporları analiz etmek için yeterli eğitim, deneyim ve motivasyona sahip oldukları varsayılır ve finansal raporlamanın sofistike olmayan veya diğer tesadüfi kullanıcılar için olmadığı ima edilir.⁸⁵

İlgili bilgi, karar alma durumunda olan kişinin geçmiş, mevcut ve gelecekteki olayların sonuçlarını tahmin etme veya önceki beklentilerini onaylama veya düzeltme yeteneğinde bir fark yaratmasıyla ilgilidir. Yani bilgi kararda bir değişiklik yaratabiliyorsa o bilgi ilgili bilgidir. Bir bilginin ilgili bilgi olabilmesi için şu üç niteliği taşıyor olması gereklidir:

Tahmin değeri olması; ilgili bilgi, geçmiş, şimdiki ve gelecekteki olayların nihai sonuçları ile ilgili olarak tahminde bulunmalarına yardımcı oluyorsa bu, bilginin tahmin değeri olduğunu gösterir.

Geri bildirim değeri olması; ilgili bilgi, kullanıcıların önceki beklentilerini onaylamalarına veya düzeltmelerine yardım edebiliyorsa bu bilginin geri bildirim değeri olduğunu gösterir.

Zamanlı olması; bilginin ilgili olması için bilgi, karar alıcının kararı etkileme yeteneğini yitirmeden önce mevcut olmalıdır, bu da bilginin zamanlılığıdır.

Bilginin ilgili olması için tahmin ve geri bildirim değerine sahip olabilmesi ve zamanında sunulması gerekir.

⁸⁵ a.g.e., s. 32

Güvenilir bilgi, muhasebe bilgileri ekonomik durumları veya olayları yansıtan veya gösteren bilgiler oldukları ölçüde kullanıcılar için güvenilir bilgidir.⁸⁶ Finansal raporlar işletme faaliyetlerinin bir özetidir ve işletme faaliyetlerinin anlaşılmasını basitleştirirler. Finansal raporların güvenilir olabilmeleri için işletmenin önemli ilişkilerini göstermeleri gerekir. Kullanıcılar bilginin önyargısız ve hatasız olduğuna inanıyorlarsa o bilgiye güvenebilirler. Bir bilginin güvenilir bilgi olabilmesi için şu üç niteliği taşıyor olması gereklidir.⁸⁷

Kanıtlanabilirlik, aynı ölçme yöntemlerini kullanan birbirinden bağımsız taraflar arasında yüksek derecede görüş birliği olması gerektiği anlamındadır. Muhasebe bilgilerinin güvenilirliği, bilginin makul derecede hatasız ve önyargısız olmasıyla ve doğru bir şekilde sunulmasıyla sağlanan kanıtlanabilirliği ölçüsünde sağlanır.

Tarafsızlık, muhasebe bilgisinin belirli bir yöndeki davranışları etkileme gibi bir girişimde bulunmadan iletilmesi anlamındadır. Bilgi ilgili taraflardan biri lehine seçilmemelidir.

Temsilde sadakat, muhasebe rakam ve tanımlarının gerçekten oluşan veya gerçekleşen şeyleri temsil etmesi gerektiği anlamındadır.

2.2. Muhasebe Bilgilerinin Taşınması Gerekli İkincil Nitelikler

Muhasebe bilgisinin karar alıcıların kararlarında faydalı olması için taşınması gereken ikincil nitelikler şunlardır:

- Karşılaştırılabilirlik,
- Tutarlılık,
- Sayılandırılabilirlik

⁸⁶ a.g.e. s. 32

⁸⁷ a.g.e. s. 33

Karşılaştırılabilirlik, bilgi farklı girişimler için aynı tarzda ölçülüyor ve raporlanıyorsa karşılaştırılabilirlik özelliğine sahiptir. Eğer kullanıcılar bilgiyi işletmeler arasındaki veya işletmenin dönemleri arasındaki benzerlik ve farklılıkları belirlemek için kullanabiliyorsa o bilgi karşılaştırılabilir bilgidir.⁸⁸

Tutarlılık, bir işletme dönemden döneme benzer olaylara aynı muhasebeleştirme şeklini uyguluyorsa girişimin muhasebe standartlarının kullanımında tutarlı olduğundan söz edilir. Karşılaştırılabilirlik aynı zamanda tutarlılığı da gerektirir. Karşılaştırılabilirlik, işletmelerin tutarlı (değişmez) uygulamaları izlemeleriyle mümkündür. Ancak bu, işletmelerin muhasebe yöntemlerini asla değiştirmeyecekleri anlamına gelmez. İşletmeler muhasebe yöntemlerinde değişiklik yaparlarsa yeni durumun etkileri ve yapısı değişikliğin yapıldığı dönemin finansal tablolarının eklerinde açıklanmalıdır.⁸⁹

Sayılandırılabilirlik muhasebe bilgileri yorumsal nitelikten öte, tablosal düzen içinde sunulmalıdır. Muhasebe bilgileri bir ekonomik olayı tutar ve de miktar bilgileri ile yansıtmalıdır.⁹⁰

3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNİN ARAÇLARI: FİNANSAL TABLOLAR

3.1. Finansal Raporlamanın Amaçları

Finansal muhasebenin ve raporlamanın amaçlarını tam olarak yerine getirebilmesi muhasebenin işlevlerini tam olarak yerine getirebilmesi ile mümkün olabilecektir. Bu nedenle muhasebe bilgi sisteminin işlevlerini tam olarak yerine getirebilmesi ve bu sistemden beklenen faydanın sağlanabilmesi için finansal raporlamanın amaçlarının da belirlenmesi gereklidir.

Finansal raporlama işletme ile ilgili finansal nitelikli işlemlerin toplanması, kaydedilmesi ile analiz ve yorum ve ilgili taraflara iletilme sürecini kapsamaktadır.

⁸⁸ a.g.e., s. 34

⁸⁹ a.g.e., s. 34

⁹⁰ A. S. SEVGENER, a.g.e., s. 28

Finansal tabloları da kapsayan raporlamanın temel amaçları üç temel amaç olarak belirlenmiştir. Bunlar:⁹¹

- **Faydalı bilgi sağlamak:** Yatırım, kredi ve benzer konularda karar alma durumunda olan mevcut ve potansiyel yatırımcılar, kreditorler ve diğer kullanıcılar için faydalı bilgiler sağlamaktır.
- **Nakit Akışı Tahminlerini Sağlamak:** Yatırım, kredi ve benzeri konularda akılcı kararlar, beklenen maliyet, risk ve getiri faktörlerinin dikkatle incelenmesinden sonra alınır. Bu belirsizlikleri çözmeye yardımcı olacak bilgiler karar alıcılar için faydalı olacaktır. Finansal raporlamanın ikinci amacı, kâr payı veya faizlerden, satışlardan sağlanan hasıllardan, alacakların tahsilinden, borçların ve menkul kıymetlerin vadelerinin gelmesinden dolayı gerçekleşecek olan olası nakit akışlarının miktarı, zamanı ve belirsizliği konusunda mevcut ve potansiyel yatırımcı, kreditor ve diğer kullanıcılara yardımcı olacak bilgi sağlamaktır.
- **İşletmenin Varlıkları, Kaynakları ve Bunlardaki Değişikliklere İlişkin Bilgi Sağlamak:** İşletmenin olası net nakit girişlerine ilişkin olarak yatırımcı, kreditor ve diğer kullanıcılara hangi bilginin faydalı olduğuna ilişkin sorunun yanıtı üçüncü amaçta yer alır. Finansal raporlamanın üçüncü amacı, işletmenin varlıkları, bu varlıklar üzerindeki hakları (işletmenin yabancı kaynakları ve öz kaynakları) ve bu varlık ve haklarda değişme yaratan işlemlerin, olayların ve koşulların etkileri hakkında bilgi sağlamaktır.

⁹¹ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, a.g.e., s. 29

3.2. Finansal Tablolar

Muhasebenin birinci işlevi sonucu olan "özetleme" aşamasında elde edilen finansal tablolar, işletme ile ilgili tarafların alacakları ekonomik kararlara esas olacak verileri sağlarlar. Bu tablolar:

- Bilanço,
- Gelir tablosu,
- Fon akım tablosu,
- Kâr dağıtım tablosu,
- Özkaynak değişim tablosu,
- Net işletme sermayesi değişim tablosu ve
- Nakit akım tablosudur.

3.2.1. Bilanço

3.2.1.1. Bilançonun Tanımı

Bilanço, çift taraflı muhasebede, sonuç hesaplarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre fiili ve kuramsal olarak kapanışlarından sonra ileriye aktarılacak borç ve alacak kalanlarının bir özeti veya liste şeklindeki tablosudur ve bu tablo işletmenin belirli bir andaki finansal durumunu gösterir.⁹²

Muhasebenin birinci işlevi sonunda elde edilen özetlerden biri olan bilanço, diğer finansal tablolarla birlikte, muhasebenin ikinci işlevinin yerine getirilmesi için temel olan verileri taşır. Bu veriler çeşitli analiz yöntemleri ve yorumları ile ilgililerin kararlarında kullanabilecekleri faydalı bilgiler haline dönüşür.⁹³

Özellikle yıllar itibarıyla kıyaslandığında ve ek verilerle desteklendiğinde bilançodan elde edilen bilgiler işletmenin genel durumu ve gidişatı hakkında ilgililere sağladığı bilgilerle işletmenin geleceği için alınacak kararlara temel olur.

⁹² a.g.e., s. 75

İşletme riski konusunda yargıya varmak ve gelecekteki nakit akışlarını tahmin etmek için **işletmenin likiditesi** ve **finansal esnekliği** bilançonun analizi ile belirlenir. Likidite, bir varlığın paraya dönüşmesine veya borcun ödenmesine kadar geçmesi beklenen sürenin uzunluğunu ifade eder. Bilançoda dönen varlıklarla kısa vadeli borçların birlikte analizi, işletmenin kısa vadeli borç ödeme gücünün görülmesine olanak sağlayacaktır. Finansal esneklik, beklenmeyen gereksinimler ve fırsatlar için gelecekteki nakit akışlarını değiştirebilme yeteneğidir. Bu bilgi, hem mevcut hem de potansiyel yatırımcılar için yatırım yapıp yapmamak veya yatırım yapmaya devam edip etmemek konusunda alacakları kararlarda temel olacaktır.⁹⁴

Bilanço, hem tek başına hem de diğer tablolarla birlikte işletmenin finansal durumu hakkında ilgili taraflara oldukça yararlı bilgiler sağladığı için karar alma sürecinde önemli bir bilgi kaynağıdır. Finansal duruma verilen önemin artması nedeniyle muhasebeciler, bilançoju karar alma durumunda olan taraflar için daha faydalı ve ilgili bir araç haline getirmeye uğraşmaktadırlar.

3.2.1.2. Bilançodan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler

Bilanço;

- İşletme varlıklarına yapılan yatırım,
- Yapılan yatırımın kreditorlerce finanse edilmiş kısmı olan yabancı kaynaklar,
- İşletmenin net varlıklar üzerindeki ortakların hakları olan kaynakların yapısı ve büyüklüklerinin belirlenmesi,
- Geri dönme oranlarının hesaplanması,
- Kaynak yapısının gözden geçirilmesi,
- Likidite ve finansal esnekliğin belirlenmesi,

hakkında temel bilgileri sağlayan bir tablodur.

⁹³ a.g.e., s. 79

⁹⁴ a.g.e., s. 80

Bilanço, aynı zamanda başka amaçlara cevap verecek diğer bazı finansal tablolar, örneğin fon akım tablosu için de temel olacak bilgileri taşır.

3.2.2. *Gelir Tablosu*

3.2.2.1. *Gelir Tablosunun Tanımı*

Gelir tablosu bir işletmenin belirli bir döneme ait net gelirini brüt satış kârı, faaliyet kârı, olağan kâr, olağandışı kâr büyüklüklerine ve bunları oluşturan ana olaylara yer vererek gösteren ve dönem faaliyetinin net sonucunu kâr veya zarar olarak özetleyen bir tablodur. Bu nedenle gelir tablosu, belirli bir dönemde işletmenin faaliyetlerine ilişkin başarımın ölçümünü gösterir.⁹⁵

Gelir tablosunun kullanıcılara sağladığı yararlar aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁹⁶

- Gelir tablosu, finansal tablo kullanıcılarının gelecekteki nakit akışlarını birkaç farklı şekilde tahmin etmelerine yardım eder.
- Yatırımcılar ve kreditorler gelir tablosunda yer alan bilgileri girişimin geçmiş başarımını değerlendirmek için kullanabilirler. Geçmişteki başarımların gelecekte de devam etmesi gerekmemeyle birlikte bazı önemli eğilimler belirlenerek geleceğe ilişkin tahminlerde bulunulur. Geçmişteki kârın, gelecekteki kâr paylarının ve hisse senedi piyasa fiyatlarının ne olacağı konusunda en iyi gösterge olduğu kabul edilir.
- Finansal tablo kullanıcılarının işletmenin belirli nakit akışlarını başaramama riskini belirlemesine yardım eder. İşletmeye kredi verenler, verdikleri borcun geri ödenebilmesi için gerekli olan gelecekteki nakit akışlarının sağlanıp sağlanamayacağı konusunda işletmenin gücü olup olmadığını belirlemede gelir tablosundan yararlanılır.

⁹⁵ a.g.e., s. 648

⁹⁶ a.g.e., s. 649 ;Özün AKGÜÇ *Mali Tablolar Analizi* (İstanbul: Muhasebe Enstitüsü Yayınları, 1995), s. 196; Adem ÇABUK, İbrahim LAZOL *Mali Tablolar Analizi* (Bursa: Vipaş A.Ş. Yayınları, 1998) s. 39

- Yöneticilere, işletmenin sahip olduğu üretim faktörleriyle satılan mal veya hizmetlerin kombine edilmesinde kendi etkinlikleri ve yeterliliklerinin ölçümünde yarar sağlar. Ayrıca gelir tablosu yatırımcılar ve kredi verenlerin verdikleri önem nedeniyle de önemlidir.
- Devlet de gerek vergilendirme gerekse makro düzenlemeler nedeniyle işletmenin dönem sonucu ile ilgilenir.
- İşletme sahip ve yöneticiliğinin birbirinden ayrı olması nedeniyle gelecekteki nakit akışlarının, yönetimin yeterliliğinin ve yönetsel amaçların başarımlı derecesinin ölçülmesinde sahiplerin gereksinim duyduğu bilgileri sağlayacak temel araç gelir tablosudur. Sözünü ettiğimiz bu bilgilerin sağlanabilmesi için gelirin tam olarak ölçülmesi ve raporlanması gerekir.
- Yöneticiler, firmanın izleyeceği, yatırım, pazarlama, üretim, personel ve diğer işletme politikalarına ilişkin kararların alınmasında gelir tablosundan yararlanırlar (kâr zarar rakamının ışığı altında).
- Firmanın kâr dağıtım politikası veya firma sahiplerinin işletmeden çekebilecekleri değerlerin tutarı konusunda bir ölçü oluşturur.

3.2.2.2. Gelir Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler

Gelir tablosu,

- İşletmenin, faaliyet sonucu, bir hesap dönemi içinde yaratılan özkaynak ve sermayedarlarca yatırılan fonların getirisi ve kârlılık oranı,
 - Gelirin çeşitli bileşenlerine -hasılat, gider, faaliyet dışı kâr veya zarar- ilişkin bilgileri ve bu bileşenler arasındaki ilişkileri,
-

- Ana faaliyetlerdeki başarımın yan faaliyetler ve olağandışı faaliyetlerdeki başarımlardan ayrılması,
- Gelecekte sağlanacak nakit akışları,
- İşletmenin kârlılığı, yatırım ve kredi değeri ,
- Yönetmel amaçlara ulaşılıp ulaşamadığı

konularında bilgi sağlar.

3.2.3. Kâr Dağıtım Tablosu

3.2.3.1. Kâr Dağıtım Tablosunun Tanımı

Kâr dağıtım tablosu, ortaklara ve diğer ilgililere ana sözleşme ve yasa hükümleri uyarınca dağıtılacak kâr payını belirlemek, dönem kârından ödenecek vergileri ve ayrılacak yedek akçeleri göstermek, dönem kâr ya da zararının finansal yapıya olan etkisini ortaya koymak ve yatırım alanı arayan tasarruf sahiplerine kâr dağıtım hakkında bilgi vermek amacıyla düzenlenmektedir.⁹⁷ Kâr dağıtım tablosu, kısaca işletmenin dönem kârının dağıtım biçimini gösteren tablo olarak tanımlanabilir.

3.2.3.2. Kâr Dağıtım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler

Kâr dağıtım tablosu aracılığı ile yıllar itibariyle karşılaştırmalar yapılmak yoluyla işletmenin kâr dağıtım politikası konusunda bilgi edinilebilir.

Bu bilgiler gelecekte elde edilecek kârların nasıl kullanılacağı konusunda yapılacak tahminlere yardımcı olur.

Geçmiş yıllarda kârın dağıtılmayıp işletmede bırakılmasıyla elde edilen kazanımların analizi sonucu alınacak kararlarda fayda sağlar.

⁹⁷ Öztin AKGÜÇ, **Mali Raporlar Analizi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:893, 1996), s. 150

3.2.4. Fon Akım Tablosu

3.2.4.1. Fon Akım Tablosunun Tanımı

Fon akım tablosu, belirli bir dönem içinde işletmenin finansal kaynaklardan ve faaliyetleri sonucu sağladığı mali kaynaklardan elde ettiği fonları ve bunların kullanım yerlerini göstermek yoluyla işletmenin söz konusu dönemdeki yatırım ve finansman faaliyetlerini özetler; finansal durumda meydana gelen değişiklikleri açıklar. Amacı, diğer mali tablolarda görülemeyen fon akımını ortaya koyarak, gerek faaliyet sonucu yaratılan gerek ek finansman şeklinde elde edilen mali olanakların nerelerde kullanıldığını, kaynakların nerelere ayrıldığını açıkça belirtmektir.⁹⁸

Bilanço, gelir tablosu ve kâr dağıtım tablosu işletmenin niteliğini ve bu işlemlerin sonucunu açıklamakta yetersiz kalabilmektedir. Başka bir deyişle, işletmede işlemler ve bu işlemlerin sonucunu açıklamakta yetersiz kalabilmektedir. Bu eksiklikleri tamamlamak için fon akım tablosuna ihtiyaç duyulur.-

Fon akım tablosu, işletme ile ilgilenen kişi ve kurumlara işletmenin finansal gücü ve bunu kullanma şekli hakkında bilgi vermekte ve işletmenin fon yaratma gücünü göstermiş olmaktadır.

Finansal yöneticiler fon akım tablosu düzenleyerek aşağıdaki konularda daha ağırlıklı karar alabilmektedir:⁹⁹

- İşletmenin büyümesi için gerekli olan fon tutarının ve fon kaynaklarının saptanması,
- Kullanılmayan fon kaynaklarının geçici yatırımlarda kullanılması,
- Fon akım tablosu ile işletmenin geçmişteki başarısı saptanabilir. İşletmenin geçmişteki durumu bir anlamda gelecekteki gelişmesinin sırrını çizer. Fon

⁹⁸ Semih BÜKER, **Finansal Yönetim** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları. No:875, 1995) s. 50

akım tablosu işletmeye borç verenlerin de ilgisini çekmekte, bu tablo yardımıyla söz konusu kişi ve kurumlar işletmenin borç ödeme gücünü saptayabilmektedirler.

- Fon akım tablosu, finansal yöneticilere ve piyasaya fonların kaynak ve kullanım yerlerini göstermekte, piyasadaki genel ekonomik koşullara göre, zaman ve miktar arasında uyum kurabilmektedir.

3.2.4.2. Fon Akım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler

Fon akım tablosu, sağladığı bilgilerle işletmenin finansal durumunda oluşan değişikliklerin anlaşılmasını kolaylaştıran, işletmenin izlediği finansman politikası konusunda görüş, en azından ipuçları veren ve geleceğe ilişkin tahminlerin yapılabilmesine olanak veren bir araçtır. İşletme ile ilgili tarafların fon akım tablosu yardımı ile ulaşabilecekleri bilgiler.¹⁰⁰

- Dönem içinde işletme faaliyetlerinden ne kadar fon sağlandığı ve bu fonun nerelerde ve nasıl kullanıldığı,
- İşletme dışından sermaye artışı, uzun ve kısa vadeli borçlanma yoluyla ne kadar fon sağlandığı ve bu fonun nasıl kullanıldığı,
- İşletme yatırımlarının hangi kaynaklardan ve nasıl finanse edildiği,
- İşletmenin kârlı çalıştığı halde neden kâr payı dağıtmadığı,
- Genel olarak işletmenin finansal yapısının nasıl olduğudur.

Bir işletmenin mali durumunun incelenebilmesi için yalnız dönem sonundaki varlıklar ile yabancı ve özkaynakların veya iki dönem sonu itibariyle bunlarda oluşan değişmelerin bilinmesi yeterli olmaz. Bir dönemden diğerine mali durumda oluşan değişmelerin hangi fon hareketlerinin sonucu olduğunun bilinmesi de gerekir.

⁹⁹ a.g.e., s. 50

¹⁰⁰ Semih BÜKER, Rıza AŞIKOĞLU, Güven SEVİL, **Finansal Yönetim** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Kütüphane ve Dokümantasyon Merkezi, 1997), s. 78

Fon akım tablosu, belirli bir dönemde işletmenin fon kaynaklarını ve bunların kullanım yerlerini gösterdiği gibi, bir hesap döneminde;

- Net işletme sermayesindeki artışın nasıl finanse edildiğini,
- Hesap döneminde ne tutarda borç alındığını ve bunun nedenini,
- Yeni duran varlık edinimleri için hangi kaynaklardan fon sağlandığını,
- Sermaye artışı ile sağlanan kaynakların nerelerde kullanıldığını,
- Kâr tutarı ile kâr dağıtımını arasında ilişki olup olmadığını gösterir.

3.2.5. Özkaynak Değişim Tablosu

3.2.5.1. Özkaynak Değişim Tablosunun Tanımı

Gelir tablosu, firmanın bir hesap dönemindeki faaliyet sonuçlarını, dönem kâr veya zararını göstermekle beraber, kârın kullanım alanları konusunda bilgi vermez. Kâr dağıtım tablosu ise, kârın kullanım şeklini ve ilgili dönemde kârdan özkaynağa yapılan eklemeleri veya yedek akçelerin, dağıtılmamış kârların dağıtım yolu ile işletmeden çekilen özkaynağı göstermekle beraber, işletmenin özkaynağındaki tüm değişmeyi ortaya koymaz.¹⁰¹

Bir hesap dönemi içerisinde işletmenin özkaynak kalemlerinde meydana gelen artış ve azalışları bir bütün olarak gösteren özkaynak değişim tablosu diğer mali tablolardan ayrı onların tamamlayıcısı olarak düzenlenmektedir. Özkaynak değişim tablosu, meydana gelen bu değişmelerin nedenlerini de ortaya koyduğundan analiz açısından önem taşımaktadır.

¹⁰¹ Ö. AKGÜÇ, a.g.e., s. 175

3.2.5.2. *Özkaynak Değişim Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler*

İşletmelerde özkaynağın (özsermayenin) önemli işlevleri vardır. Özkaynak, bir yandan işletmenin faaliyetlerini yürütmesi için gerekli kaynakları sağlarken diğer yandan işletmeden alacaklı olanlara karşı da bir güvence oluşturarak, işletmenin yabancı kaynaklardan yararlanma olanağını artırır. Özkaynak ayrıca işletmenin karşılaşmış olduğu çeşitli risklerin doğurabileceği zararları karşılayarak, işletmenin varlığını sürdürmesine de olanak verir.¹⁰²

3.2.6. *Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosu*

3.2.6.1. *Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosunun Tanımı*

Gerek işletme yöneticileri gerek işletmeye kredi veren kişi ve kurumlar, net işletme sermayesi durumu ve net işletme sermayesinde oluşan değişikliklerle yakından ilgilidir. Net işletme sermayesi değişim tablosu da, bir hesap dönemi içinde kaynakları ve kullanım yerlerini de göstermek suretiyle, net işletme sermayesindeki artış veya azalışı açıkça ortaya koyar.¹⁰³

- Bu tablo, geçmiş dönemde işletme sermayesini etkileyen faktörleri de ortaya koyduğundan, işletme sermayesinin kontrolü ve gelecekte kaynakların verimli bir şekilde kullanılması açısından da yöneticilerin elinde faydalı bir araçtır.
- Yöneticiler gelecek yıllardaki işletme sermayesi gereksinmesini tahmin ederken bu tablodan yararlanabilir.

¹⁰² a.g.e., s. 175

¹⁰³ a.g.e., s. 185

3.2.6.2. *Net İşletme Sermayesi Değişim Tablosundan Yararlanarak Ulaşılabilecek Bilgiler*

Net işletme sermayesi değişim tablosunun düzenlenmesinin kullanıcılara sağladığı yararlar şu şekilde özetlenebilir:¹⁰⁴

- Hesap dönemi içerisinde işletme sermayesinde değişiklik doğuran etkenlerin neler olduğunu,
- İşletmenin normal faaliyeti sonucu ne kadar işletme sermayesi yarattığı ve yaratılan işletme sermayesinin nerelerde kullandığını,
- Sermaye artışı veya uzun süreli borçlanma yolu ile ilgili hesap döneminde ne miktar kaynak sağlandığını ve bu kaynakların ne şekilde kullanıldığını,
- İşletmenin, ilgili hesap döneminde duran varlıklarını elden çıkarıp çıkarmadığı ve elden çıkarma sonucu hasılat elde etmişse bunun tutarının ne kadar olduğunu,
- Hesap döneminde dönen varlıkların, duran varlık elde edilmesinde kullanılıp kullanılmadığını,

gösterir.

3.2.7. *Nakit Akım Tablosu*

3.2.7.1. *Nakit Akım Tablosunun Tanımı*

Nakit akım tablosu, bir hesap döneminde oluşan para akımını, başka bir deyişle işletmenin para giriş ve çıkışlarını kaynakları ve kullanım yerleri ile birlikte gösteren tablodur.¹⁰⁵

Nakit akım tablosu, işletmenin ele alınan dönem içindeki finansman politikasının değerlendirilmesine olanak hazırladığı gibi, işletmenin gelecek hesap dönemlerine

¹⁰⁴ a.g.e., s. 187

¹⁰⁵ a.g.e., s. 199

ilişkin para gereksinimini tahminine, nakit bütçesinin hazırlanmasına da yardımcı olur, geleceğe dönük tahminler için araç olarak da kullanılabilir.

3.2.7.2. Nakit Akım Tablosundan Yararlanarak Ulaşılacak Bilgiler

Nakit akım tablosu, belli bir hesap döneminde işletmenin nakit mevcudunda artış ve azalışları nedenleri ile ortaya koyarak diğer mali tabloları tamamlar.

Nakit akım tablosu ile, işletmenin gelecek hesap dönemlerine ilişkin para gereksinimi tahminleri yapılır ve nakit bütçe değerlerine ulaşılır.

4. FİNANSAL TABLOLARIN ANALİZ GEREĞİ VE ANALİZDE KULLANILAN TEKNİKLER

4.1. Finansal Tabloların Analiz Gereği

Finansal tablolar, işletme dışına işletme ile ilgili finansal bilgi sunmanın temel araçlarıdır ve işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını para birimi itibarı ile gösterirler.¹⁰⁶ Ancak bu bilgilerin analizi yapılmadan bilgilerin temsil ettikleri ilişkiler taraflarca anlaşılabilir.

Muhasebenin ikinci işlevi olan finansal analiz yoluyla elde edilen sonuç bilgiler, işletme ile ilgili alınacak çeşitli kararların verilerini oluştururlar. Karar alıcılar, tablolardan elde edilecek çeşitli finansal bilgiler ile ekonomiden ve faaliyette bulunan endüstriden elde edilecek güncel bilgileri kullanırlar. Bu bilgiler de çeşitli analitik teknikler yardımıyla yorumlanıp, anlamlı hale getirilip, kullanıcılara sunulur.

Bu tablolardan elde edilecek çeşitli finansal bilgiler ile ekonomiden ve faaliyette bulunan endüstriden elde edilecek güncel bilgiler karar alıcıların kararlarında

¹⁰⁶ Ö. CEMALCILAR, S. ÖNCE, a.g.e., s. 13

temel olacak verilerdir. Bu bilgiler çeşitli analitik teknikler yardımıyla yorumlanıp, anlamlı hale getirilip, karar alıcılara sunulurlar.

Finansal analiz sonuçları işletmenin geçmiş dönemdeki verilerine dayanılarak yapılır ve bu veriler esas alınarak bugünkü durum tespit edilir ve geleceğe ait planlar yapılır. İşletmenin geleceği için alınacak kararlarda bu bilgiler, ana kaynağı oluştururlar.

Finansal tablolardan faydalanılarak en uygun karara ulaşabilmek için, mali tabloların doğru bir şekilde yorumlanması gereklidir. Yorum yapmada, kesin disiplinlere bağlı kalınmadığı için aynı durumlar karşısında iki farklı yöneticinin alacakları kararlar da farklı olabilir. Bu farklılıkları tamamen ortadan kaldırmak mümkün olmayabilir ancak bir sorun karşısında en iyi karara varabilmek için;

- Muhasebe teorisi ve uygulaması bilinmelidir,
- İşletmenin ait olduğu sanayinin ve işletmenin özellikleri bilinmelidir,
- İlgili dönemdeki ekonomik şart ve trendler dikkate alınmalıdır,
- İşletme politikaları ve uyguladıkları farklı muhasebe yöntemleri bilinmelidir,
- Muhasebe kayıtları muhasebenin genel kabul görmüş ilkelerine ve standartlarına uygun olarak tutulmuş olmalıdır,
- Mali analizin mantıklı sonuçlara ulaşması iyi bir yorumlama yeteneğine sahip olunmalıdır.

İşletmenin finansal yapısının analizinin ardından işletmenin mevcut finansal yapısı ortaya konulur, bu işletmenin ne yönde ve hangi hızda gelişebileceğini gösterir. Hemen ardından da finansal planlama mümkün hale gelir.

Yapılma amaçlarına göre finansal analizler üç gruba ayrılırlar.¹⁰⁷

¹⁰⁷ Ö. AKGÜÇ, a.g.e., s. 13

- İşletme yönetimine bilgi sağlamak için yapılan finansal analiz: **Yönetim Analizi**,
- İşletmeye kredi verip vermeme kararı almak için kreditorlerce yapılan analiz: **Kredi Analizi**,
- İşletmenin yatırım politikasını belirlemek için yapılan analiz: **Yatırım Analizi**

4.1.1. Yönetim Analizi

Yönetim faaliyetlerinin yürütülmesinde işletme için verilecek kararlarda mali analizin önemi büyüktür. Yönetim kararlarının alınması, faaliyetlerin başarıyla yürütülmesi ve sağlam finansman politikalarının belirlenmesi finansal tabloların doğru olarak yorumlanmasına bağlıdır.

Finansal analizlerin en iyi şekilde yapılıp, sonuçlarından işletme yönetiminin etkili bir şekilde faydalanmasını sağlamada işletme içinde finans yöneticisine büyük bir rol düşer.

Finansal analiz sonuçları yönetime şu imkanları sağlar:¹⁰⁸

- İşletme faaliyetinin başarı derecesini ölçme,
- İşletmelerin hedeflerine ulaşip, ulaşamadığını belirleme,
- Hedeflere ulaşılamamışsa nedenlerini araştırma,
- Geleceğe dönük planlar hazırlama,
- Üretilecek mal ve hizmetlerin türleri, üretim miktarı, üretim bileşimi ve izlenecek fiyat politikası konusunda karar alma,
- Faaliyetleri denetleme ve değerlendirme,
- Uygulamanın her aşamasında doğru ve düzeltici kararlar alma.

¹⁰⁸ a.g.e., s. 13

Yönetim için yapılan finansal analizlerle varılmak istenen sonuç, verimliliği ve kârlılığı artırmak, kaynakların etkin bir şekilde kullanımını sağlamak ve sağlıklı kararlar alabilmektir.¹⁰⁹

4.1.2. Kredi Analizi

Kredi analizleri, işletmenin likidite durumu ile kısa vadeli borçlarını zamanında ödeyip ödeyemeyecekleri ile ilgilidir ve işletmeye kredi verip vermeme kararı alabilmek için kreditorlerce yapılır. Bir işletmeye kredi sağlayan finansman kurumları ile işletme ile ticari ilişkide bulunan özellikle kredili mal satan diğer işletmeler, alacaklı oldukları işletmenin mali durumu, borç ödeme gücü hakkında bilgi ve görüş sahibi olabilmeleri, büyük ölçüde, mali raporlar ve bunların analizi yolu ile olanaklıdır.¹¹⁰

4.1.3. Yatırım Analizi

Yatırım analizlerinin birinci derecedeki amacı, işletmenin gelecek dönemlere ait kazanma gücünü tespit etmektir. Yatırım analizi, bir işletmenin mevcut ve potansiyel ortakları ile işletmeye uzun süreli kaynak sağlayan veya bu tür kaynakları sağlamayı planlayanlar tarafından yapılır. Bir işletmenin mevcut ve olası ortakları, işletmenin sürekliliği, sermaye yatırımlarının güvenliği, işletmenin kârlılığı ve gelecekteki kazanma gücü, dağıtılacak kâr payı tutarı, sermaye paylarının değer artışı ile ilgilidir.¹¹¹

Bunun için de, şirketin fon yaratma gücü, işletme sermayesinin yeterliliği, sağlıklı ve ölçülü bir şekilde finanse edilip edilmediği konularında bilgi sahibi olmaları gerekir. Bu bilgilerin kaynağı da finansal tablolar ve finansal analiz sonuçlarıdır.¹¹²

¹⁰⁹ A. ÇABUK, İ. LAZOL, , a.g.e., s. 140

¹¹⁰ Ö. AKGÜÇ, a.g.e., s. 14

¹¹¹ a.g.e., s. 13

4.2. Finansal Tabloların Analizinde Kullanılan Teknikler

Mali raporlarda yer alan bilgiler, bir anlamda, ham, işlenmemiş bilgiler durumundadır. İlk bakışta bu raporlar, kullanıcılar için bir anlam ifade etmeyebilir. İşletme ile ilgili soruların yanıtlarını oluşturmayabilir. Bu bilgilerin işlenip, anlamlı, kullanılabilir hale getirilmesi **mali analiz teknikleri** yardımı ile olur.¹¹³

Bu teknikler:

- Karşılaştırmalı tablolar analiz tekniği
- Yüzde yöntemi ile analiz (dikey analiz)
- Trend yüzdeleri ile analiz
- Oran (ratio) analizi

4.2.1. Karşılaştırmalı Tablolar Analizi Tekniği

Belirli bir tarihte düzenlenmiş veya belirli bir döneme ilişkin finansal tablolar, işletmenin sadece o tarihteki mali durumunu veya o dönemin faaliyet sonuçlarını gösterirler.¹¹⁴ Gerçekte temel olan işletmenin sürekliliği içinde mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını karşılaştırarak, gelişme yönlerini saptamaktır. Karşılaştırmalı analiz tekniği bu amaca hizmet eder. Karşılaştırmalı analiz tekniği, birbirini izleyen hesap dönemlerine ilişkin finansal tablolarda yer alan kalemlerdeki değişikliklerin belirlenmesi, incelenmesi ve değerlendirilmesi olarak tanımlanabilir. İşletmelerin yalnız belirli bir tarih itibarıyla düzenlenmiş veya belirli bir döneme ilişkin finansal tablolarının incelenmesi, **statik analizdir**. Statik analiz ancak işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını belirli bir tarih veya dönem itibarıyla ortaya koyar, gelişme yönlerini göstermez. Finansal tablolar analizi, işletmenin gelişme yönlerini de ortaya koymalıdır. Bu nedenle birbirini izleyen dönemlere ilişkin finansal

¹¹² a.g.e., s. 14

¹¹³ a.g.e., s. 14

¹¹⁴ a.g.e., s. 14

tablolarda yer alan kalemlerin zaman içinde göstermiş olduğu artış ve azalışların saptanması, incelenmesi ve yorumlanması önemlidir bu dinamik analizdir.¹¹⁵

Karşılaştırmalı tablolar analizinde mali analist işletmenin birkaç döneme ait finansal tablolarını yan yana koymak suretiyle inceleyerek, işletmenin iktisadi ve mali yapısındaki, kârlılığındaki, verimliliğindeki gelişmeler konusunda önemli bilgiler elde edilebilir. Bu teknikle işletmenin geçmişteki durumu ile bugünkü durumu karşılaştırılmak suretiyle elde edilecek bilgiler işletmenin geleceğiyle ilgili alınacak kararlara da ışık tutar.¹¹⁶

Karşılaştırmalı tablolar analizi tekniğinin en belirgin üstünlüğü, incelenen işletmenin gelişme yönü hakkında görüş verecek veriler sağlamasıdır. Karşılaştırmalı analiz, yöneticilere gerekli düzeltici önlemlerin hızlanması ve işletmenin gelecekteki gelişmesi hakkında tahminde bulunmak konularında yardımcı olmaktadır. Koşullarda büyük değişiklik olmadığı sürece, işletmenin geçmişteki eğilimlere uygun yönde gelişme göstereceği beklenir.¹¹⁷

Karşılaştırmalı tablolar analizi tekniği uygulanırken işlemlerin, gerçekleştiği tarihlerde muhasebeleştirildiği; bu nedenle mali tablolarda yer alan kalemlerin çok farklı fiyat düzeylerini yansıtabilecekleri göz önünde tutulmalıdır. Ayrıca bazı kalemlerdeki artış veya azalışlar, reel olmaktan ziyade, fiyat düzeyinin değişmesi nedeniyle tamamen görünüşte olabilir. Bu nedenle fiyat dalgalanmalarının hızlı ve aşırı olduğu dönemlerde, finansal tablolarda yer alan kalemlerdeki artış ve azalışlar incelenirken, değişiklikler yorumlanırken özenli davranmak gereklidir.¹¹⁸

¹¹⁵ A. ÇABUK, İ. LAZOL, *a.g.e.*, s. 144

¹¹⁶ *a.g.e.*, s. 144

¹¹⁷ Ö. AKGÜÇ, *a.g.e.*, s. 240

4.2.2. Yüzde Yöntemi İle Analiz Tekniği

Yüzde yöntemi ile analiz tekniği, bir işletmenin mali durumunu ve faaliyet sonuçlarını tek başına ve rakip işletmelerle veya sektör sonuçları ile karşılaştırmalı olarak incelemek amacıyla kullanılır.¹¹⁹

Yöntem, işletmenin bir tek hesap dönemine ilişkin finansal tablolarına uygulandığında statik bir analiz, birden fazla hesap dönemine ilişkin finansal tablolarını karşılaştırmak için uygulandığında dinamik bir analiz yapılmış olur. Teknik, bir işletmenin finansal tablolarının aynı endüstri kolundaki diğer işletmelerle anlamlı bir şekilde karşılaştırılmasına da olanak verir.

Bu analiz tekniğinin, diğer teknik veya yöntemlere göre iki temel üstünlüğü vardır:¹²⁰

- Diğer analiz teknikleri, finansal tablolarda yer alan kalemlerin toplam içindeki görece önemlerini göstermedikleri halde, bu yöntem, herbir kalemin toplam içindeki yerini yüzde olarak açıkça ortaya koyar.
- Finansal tablolar ve bu tablolarda yer alan kalemlerdeki değişiklik salt rakamsal olarak ifade edildiğinde aynı sektördeki, diğer işletmelerle anlamlı karşılaştırmalar yapma olanağı olmadığı halde; finansal tabloların ortak bir ölçüye indirgenerek yüzdelerle ifade olunması, aynı sektörde işletmeler arası karşılaştırmalar yapılmasına olanak sağlar. Özetle yöntem şu üç inceleme şekli için kullanılmaktadır:
 - Bir işletmenin tek bir hesap dönemine ilişkin finansal tablolarını incelemek
 - Bir işletmenin birden fazla hesap dönemine ilişkin finansal tablolarını karşılaştırmalı incelemek
 - Bir işletmenin finansal tablolarını aynı sektördeki diğer işletmelerin tablolarıyla karşılaştırarak incelemek.

¹¹⁸ a.g.e., s. 240

¹¹⁹ a.g.e., s. 265

¹²⁰ a.g.e., s. 265

4.2.3. Eğilim Yüzdeleri ile Analiz Tekniği

Bir işletmenin, birbirini izleyen birkaç hesap döneminde mali durumunda ve faaliyet sonuçlarındaki gelişmeler incelenmek istendiğinde genelde karşılaştırılmalı raporlar analizi tekniği kullanılmaktadır. Fakat işletmenin aynı amaçlar açısından daha uzun süreli bir incelemesine gerek duyulduğunda veya bazı ilişkileri ortaya koyacak sınırlı sayıda kalemin zaman içerisinde gösterdiği gelişme saptanmak istendiğinde eğilim yüzdeleri ile analiz tekniğini uygulamak gerekir. Bu teknik ile, finansal tablolarda yer alan kalemlerin eğilimleri karşılaştırılarak, incelenecek finansal tablolar analize tabi tutulmaktadır.¹²¹

Eğilim yüzdeleri yöntemi, oldukça uzun bir inceleme döneminde finansal tablolarda yer alan kalemlerdeki artış veya azalışları ve bu değişikliklerin temel olarak seçilen yıla kıyasla görece önemlerini de açıkça ortaya koyarak dinamik bir analiz yapılmasına olanak vermektedir.¹²²

Eğilim yüzdeleri yönteminin uygulanabilmesi için, inceleme döneminin oldukça uzun olması gerekir. İnceleme dönemi birkaç hesap dönemini kapsamaması halinde, eğilim yüzdeleri hesaplanmasının anlamı yoktur.

Eğilim yüzdeleri tekniğinin üstün yönü, bir işletmenin oldukça uzun bir zaman aralığında, varlıkların birleşimini, mali yapısını ve faaliyet sonuçlarının gelişme yönlerini göstererek, geleceğe ilişkin daha sağlıklı tahminler yapılmasına olanak vermesidir.¹²³

Eğilim yüzdeleri yöntemi, finansal tablolarda yer alan kalemlerdeki artış veya azalışlarla birlikte değişikliklerin görece önemi ve yönünü de gösterir. Bu yöntem, işletme ile ilgili uzun süreli olumlu veya olumsuz gelişmeler konusunda ipuçları verdiği ve daha derin bir analiz için yol gösterdiği ölçüde yararlıdır.

¹²¹ a.g.e., s. 288

¹²² a.g.e., s. 288

4.2.4 Oran Analizi Tekniği

Bir finansal analiz tekniği olarak oranlar, finansal tablolarda yer alan kalemler arasında matematiksel ilişki kurar. Bu analiz tekniği, işletmenin mali durumu ve faaliyet sonuçlarını kendi içinde ve aynı veya farklı sektörlerdeki diğer işletmelerin sonuçları ve sektör sonuçlarıyla karşılaştırarak incelemek amacıyla kullanılır. Bu kullanım yalnız bir hesap dönemi ile sınırlı kalabileceği gibi, iki veya daha fazla dönem içinde olabilir. Oranlar, analiste, işletmenin cari mali durumunu, faaliyet sonuçlarını, uzun süreli beklentilerini ve yönetimin yeterliliğini değerlendirmede yardımcı olur. Yöneticiler de oranlar aracılığı ile faaliyet sonuçlarını değerlendirmede, izledikleri politikaları irdeleme varsa hataları düzeltme, geleceğe ilişkin daha gerçekçi planlar hazırlama olanağını elde ederler.¹²⁴

Oran analizi tekniğinin en önemli özelliği ve üstünlüğü, incelenmek istenen tek bir konu olsa bile uygulanabilir olmasıdır. Ayrıca oranlar, finansal tablolarda yer alan kalemler arasındaki ilişkinin görülmesini sağlamakta ve bu yolla da tabloların çok daha kolay anlaşılmasına ve değerlendirilmesine olanak vermektedir.¹²⁵

Aralarında oranlar yolu ile matematiksel ilişki kurulacak kalemler aynı veya farklı tablolarda bulunabilir. nemli olan aralarında anlamlı ilişki kurulabilecek kalemleri ele almaktır. Finansal tablolarda yer alan kalemler arasında oranlar hesaplamak, bir oranlar kümesi oluşturmak amaç değildir. Analizin oran hesaplaması gibi bir mekanik yönü, bir de hesaplama yönü vardır. nemli olan oranların yorumlanması ve değerlendirilmesidir.

Oranlar çeşitli kıstaslara göre, aşağıdaki gibi farklı biçimlerde gruplandırılmaktadır.¹²⁶

- Likidite durumunun analizinde kullanılan oranlar
- Mali yapı ile ilgili oranlar

¹²³ a.g.e., s. 288

¹²⁴ a.g.e., s. 309

¹²⁵ a.g.e., s. 309

- Varlıkların ve kaynakların kullanımı ile ilgili oranlar
- Kârın ölçülmesi ve analizinde kullanılan oranlar
- Nakit yaratma gücünü ölçmede kullanılan oranlar
- Büyüme oranları

4.2.4.1. Likidite Oranları¹²⁷

Likidite oranları, işletmenin kısa vadeli borçlarını ödeme gücünü ölçmek, başka bir deyişle likidite riskini değerlendirmek, net işletme sermayesinin yeterli olup olmadığını saptamak için kullanılmaktadır.

İşletme, kısa süreli yabancı kaynaklarını vadeleri geldiğinde derhal ödeyip ödeyemeyeceği gerek işletme yöneticileri gerekse işletmeye kredi veren kişi ve kurumlar için çok önemlidir. Eğer işletme faaliyetini sürdüreceksen, yaşayacaksa, yönetimden sorumlu olanlar, işletmenin borç ödeme gücünü değerlendirmek zorundadır. Ayrıca, işletmeye kredi verenlerin de, ileride alacaklarını tahsil edememek gibi bir durumla karşılaşmamak için, kredi verirken bu sorunun yanıtını araştırmaları gerekir.

Likidite oranları şunlardır:

- Cari oran
- Likidite oranı
- Nakit durumu oranları

¹²⁶ a.g.e., s. 310

4.2.4.2. Mali Yapı Oranları¹²⁸

İşletmenin ölçülü bir şekilde finanse edilip edilmediği, finansman riskinin yüksek olup olmadığı, işletmeye kredi verenlerin emniyet payının yeterli olup olmadığı gibi soruları yanıtlamak için, genellikle işletmenin kullandığı yabancı kaynaklarla özkaynaklar arasında hesaplanan çeşitli oranlardan yararlanılmaktadır. Mali yapı analizinde kullanılan oranlar, işletmenin faaliyet sonucu zarar etmesi, değerinin düşmesi veya gelecek yıllar için tahmin edilen nakit akımının gerçekleştirilememesi halinde, söz konusu işletmenin yükümlülüklerini yerine getirip getiremeyeceği konusunda önemli ipuçları verir. Bir işletmenin özkaynağı, iktisadi varlıkların elde edilmesi için kaynak olduğu gibi, işletmeye borç verenler açısından da bir emniyet yastığı oluşturur. Bir işletmenin toplam kaynakları içinde özkaynak oranı düşük ise, kredi verenler açısından risk artar. Buna karşılık işletme büyük ölçüde özkaynak ile finanse edilmiş ise, kredi verenler açısından emniyet marjı yüksek demektir. Özkaynak yapısının incelenmesi, özkaynağın yapısı veya oluşumu işletmenin finansman ve kâr dağıtım politikası konusunda ipuçları sağlar.

Mali yapı oranları şunlardır:

- Yabancı kaynaklar özkaynak oranı
- Kısa vadeli yabancı kaynak özkaynak oranı
- Yabancı kaynakların varlık toplamına oranı
- Özkaynağın varlık toplamına oranı
- Kısa vadeli yabancı kaynakların varlık toplamına oranı
- Uzun vadeli yabancı kaynakların kaynaklar toplamına oranı
- Özkaynakların maddi duran varlıklara oranı

¹²⁷ a.g.e., s. 311

4.2.4.3. Varlık ve Kaynakların Kullanılışı ile İlgili Oranlar¹²⁹

İşletmenin varlıklarını ne ölçüde etkin, ekonomik ve verimli kullandığı bu oranlar aracılığı ile belirlenir. Varlık ve kaynakların kullanılışı ile ilgili oranlar:

- Stok devir hızı
- Alacaklar devir hızı
- Alacakların ortalama tahsilat süresi
- Etkinlik oranı
- İşletme sermayesinin devir hızı
- Varlık devir hızı
- Özkaynak devir hızı
- Ticari borç devir hızı
- Kısa vadeli yabancı kaynak devir hızıdır

4.2.4.4. Kârlılık Oranları¹³⁰

Finansal tablolar, yalnız başlarına işletmenin inceleme döneminde yeterli kâr elde edip etmediğini yanıtlamaz. Söz konusu tablolar, ancak işletmenin inceleme döneminde ne tutarda kâr elde ettiğini ortaya koyarlar. Kârlılık oranları ise, bir işletmenin faaliyet sonucunda yeterli bir kâr sağlayıp sağlamadığını ölçmeye yarar.

İncelenen işletmenin kârı ilk bakışta tutar olarak az gözüke dahi, kârlılık oranı, aynı endüstri kolundaki diğer işletmelerden daha yüksek ise, bu görelilik olarak söz konusu işletmenin kârının tatmin edici olduğunu gösterir. Ayrıca ekonomik hayattaki durgunluk nedeniyle bir işletme zarar edebilir. Eğer zarar oranı, aynı endüstri kolundaki benzer işletmelerden daha az ise, uğranılan zararı yöneticilerin başarısızlığı olarak yorumlanması yanlış olur.

¹²⁸ a.g.e., s. 314

¹²⁹ a.g.e., s. 321

¹³⁰ a.g.e., s. 330

İşletmenin kârlılığı, yöneticiler, işletme sahipleri ve işletmeye kredi verenler açısından önemli olmaktadır. Kâr, yönetimin başarı ölçüsü olurken, işletme sahipleri ve ortakların kısa sürede gelirlerinin uzun sürede de yatırımlarının değer kazanmasının kaynağını oluşturmaktadır. Kâr borç ödemedeki kullanılacak bir fon olduğundan, işletmenin kârlılığı borç verenler açısından da dikkate alınan etmenlerden biri olmaktadır.

Kârlılık analizinde kullanılan oranlar aşağıdaki gibi üç bölümde toplanabilir:

- Kâr ile sermaye arasındaki ilişkileri gösteren oranlar,
- Kâr ile satışlar arasındaki ilişkileri gösteren oranlar.
- Kârın mali yükümlülükleri karşılamada yeterliliğini ölçmede kullanılan oranlar

Kâr ile sermaye arasındaki ilişkileri gösteren oranlar:

- Dönem net kârı özkaynak oranı
- Dönem kârı özkaynak oranı
- Dönem net kârı varlık toplamı oranı
- Faiz ve vergiden önceki kârın kaynaklar toplamına oranı

Kâr ile satışlar arasındaki ilişkileri gösteren oranlar:

- Brüt satış kârının net satışlara oranı
- Faaliyet kârının net satışlara oranı
- Dönem net kârının net satışlara oranı

Kârın mali yükümlülükleri karşılamada yeterliliğini ölçmede kullanılan oranlar:

- Faiz ödeme oranı
- Borç taksitlerini karşılama oranı
- Sabit ödemeleri karşılama oranıdır.

4.2.4.5. Nakit Para Yaratma Gücünü Ölçmede Kullanılan Oranlar¹³¹

Günümüzde işletmelerin nakit yaratma güçlerini ölçmek, yükümlülüklerini yerine getirme olanakları açısından önem taşımaktadır. Faaliyet sonucu yaratılan nakit, satışlar, varlık toplamı, kısa vadeli borçlar toplamı, yıllık finansman giderleri gibi büyüklüklere oranlamak yoluyla işletmenin nakit yaratma gücü ölçülebilir değerlendirilebilir. Bu oranlar:

- Faaliyet sonucu yaratılan nakit tutarının net satışlara oranı
- Faaliyet sonucu yaratılan nakit tutarının toplam varlıklara oranı
- Faaliyet sonucu yaratılan nakit tutarının kısa vadeli borçlara oranı
- Faaliyet sonucu yaratılan nakit tutarının finansman giderlerine oranıdır

4.2.4.6. Büyüme Oranları¹³²

İşletmeye ilişkin büyüme oranları, satış, dönem kârı, varlık toplamı, özsermaye tutarı ve anonim ortaklıklarda bunlara ek olarak hisse başına kâr olarak hesaplanabilir. Bu oranlar:

- Satışlarda büyüme oranı
- Dönem kârında büyüme oranı
- Özkaynaklarda büyüme oranı
- Varlıklardaki büyüme oranıdır.

Analiz sonucu edinilen muhasebe bilgileri, ilgili taraflar bakımından kararlarında esas olacak önemli verilerdir. İlgili taraflardan biri olan ve çalışmamızın odak noktasını oluşturan yöneticilerin de kararlarında çeşitli muhasebe ve muhasebe dışı bilgilerden faydalanacakları açıktır. Bu bağlamda yöneticiler muhasebeden elde edilen bilgileri

¹³¹ a.g.e., s. 339

¹³² a.g.e., s. 341

alacakları kararlara ait özelliklere göre, karar modellerini kullanarak sonuca ulaşacaklardır.

Yönetmel kararlarda kullanılan karar alma modelleri ve bu modellerin kurulmasında kullanılan tekniklerin derinliğine incelenmesi muhasebe bilgi alanı dışında kalmaktadır. Ancak yönetmel kararlarda muhasebe bilgilerinin rolünü ve önemini açıklayabilmek amacıyla çalışmamızın dördüncü bölümünde hem karar modelleri kısaca ele alınacak hem de yönetmel kararlar için veri oluşturacak olan muhasebe bilgileri irdelenecektir

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

YÖNETSEL KARAR ALMADA KULLANILAN KARAR ALMA MODELLERİ VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLİŞKİSİ

1. KARAR ALMA ORTAMLARI

İşletme yöneticisinin karşılaştığı bir sorunu, karar modeli yardımıyla çözmesi sırasında yöneticinin ilk olarak nasıl bir ortam içinde bulunduğunu saptaması gerekir. Karar ortamı, karar alıcının meydana gelebilecek farklı durumlar ve bunların gerçekleşme olasılıkları konusundaki bilgi düzeyini ifade etmektedir.¹³³

Her karar durumunun kendine özgü koşulları olduğu için problemlere farklı kriterler altında çözüm aranmalıdır. Bu farklı koşullar **karar alma ortamlarını** ifade etmektedir.

İşletme sistemi içinde yer alan denetlenebilir ve denetlenemez değişkenlerin birlikte oluşturduğu bu ortamlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

- Belirlilik ortamında karar alma,
- Risk ortamında karar alma,

¹³³ Max H. BOZERMAN, **Judgement In Managerial Decision** (2nd Edd, New York: John Wiley and Sons Production, 1996), s. 44

- Belirsizlik ortamında karar alma.

Karar alma ortamlarına göre gereksinim duyulan bilgi gereksinimi aşğıdaki Şekil 14' de gösterilebilir:



ŞEKİL 14: Karar Alma Ortamlarına göre Bilgi Düzeyi
KAYNAK: E. TURBAN, J. A. ARONSON, a.g.e., s 50

1.1. Belirlilik Ortamında Karar Alma

Yöneticiler, rakiplerinin stratejilerini ve hangi işletme dışı koşullarla karşılaşabileceklerini biliyorlarsa bu ortam belirlilik ortamıdır.¹³⁴

Belirlilik durumunda alınacak kararlar için, gerekli bilginin tam olduğu, her seçenek için bir sonuç olduğu ve bunun da bilindiği varsayılır (deterministik -gerçeklere dayalı- bir çevre).¹³⁵ Bu ortamda karar alıcılar tam bilgiye sahip oldukları için mükemmel bir öngörücü olarak nitelendirilirler. Ancak tüm uygun seçeneklerin ortaya konulmasında güçlüklerle karşılaşılabilir ve seçeneklerin eksik ortaya konulması olumsuz sonuçlar doğurabilecek kararların alınmasına neden olabilir. Karar alıcının gelecekle ilgili olarak tam ve doğru bir öngörüde bulunabiliyor olması gereklidir.¹³⁶ Ancak uygulamada

¹³⁴ R KARALAR ve A. E. ÖZKUL, *Yönetim Ekonomisi* (Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:950, 1996) s. 35

¹³⁵ E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e., s. 50

¹³⁶ Uğur YOZGAT, *Yönetimde Karar Verme Teknikleri* (İstanbul: Beta Yayıncılık, 1994), s. 7

karşılaşılan pek çok durumda tam ve kesin bilgi edinilmesi güçtür. Belirlilik ortamında alınan kararlar genellikle yapısal ve kısa dönem için alınan kararlardır.

Belirlilik ortamında karar almada bir matris düzenlenir ve düzenlenen matriste tek bir sütun bulunur. Bu sütunda uygun seçeneklerin değerleri yer almaktadır. Bunlar arasından en fazla kâr veya fayda sağlayan seçenek seçilir, yani kâr veya fayda maksimizasyonu yapılır.¹³⁷

1.2. Risk Ortamında Karar Alma

Risk ortamı her bir seçeneğin belirli bir sonuca götüreceğinin bilindiği, ancak karar alıcı tarafından bilinen bu sonuçların birer olasılık olduğu ortamdır.¹³⁸ Risk ortamında karar almak belirlilik ortamında karar almaktan daha zordur. Burada sınırlı bilgi, sınırlı deneyim ve her olası seçenek içinde çeşitli sonuçlar vardır. Orta ve alt düzey yönetim kararlarının çoğu risk ortamında alınır.

Risk ortamının varlığı iki varsayıma dayanır. Bunlar:

- Birden çok durumun varolması ve onların olasılıklarının kesin olarak saptanması
- Belirli bir seçeneğin seçimi ile ortaya çıkan sonuçların tam ve kesin olarak bilinmesi

Buradan da görülebileceği gibi, risk ile belirlilik ortamı arasındaki fark, bir durum yerine birden çok durum olması ve durumların olasılıklarının kesin olarak hesaplanabilirliğidir. Bu nedenle, risk ortamında karar alma modeli stokastiktir (olasılıklara dayalı).¹³⁹

¹³⁷ U. YOZGAT, a.g.e. s. 8

¹³⁸ R. KARALAR, A. E. ÖZKUL, a.g.e., s. 36

¹³⁹ U. YOZGAT, a.g.e. s. 16

1.3. Belirsizlik Ortamında Karar Alma

Belirsizlik bir ya da birkaç seçeneğin bir takım sonuçlar doğuracağı, ancak bu sonuçlara ilişkin olasılıkların bilinmediği ve tahmin edilemediği ortamdır.¹⁴⁰

Yöneticilerin alacağı kararlarda tam belirliliğin bulunması çoğu kez mümkün olmamaktadır. Değişen çevre koşullarının önceden tam olarak bilinip stratejilerin buna uyarlanması işletmeler açısından ideal sayılabilir.¹⁴¹ İşletmelerin karmaşık bir ortam içinde olması, kararların belirlilik ortamı içinde alınmasını engellese de, belirsizliği bir ölçüde azaltacak karar modellerinin kurulmasına doğru yönlendirir.

2. KARAR ALMA MODELLERİ

2.1. Modelin Tanımı

Model ele alındığı konunun tüm görünümünü belirlemekten çok, konu ile ilgili ve özelliği olan ilişkileri gösteren gerçeğin basitleşmiş bir hali olarak tanımlanabilir. Başka bir ifade ile model gerçek olayın bir temsilcisi ve özetidir.

2.2. Model Kurmanın Faydaları

Karar almada model kurmanın yöneticilere sağladığı faydaları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:¹⁴²

- Modeller genellikle bilgisayar ortamında kuruldukları ve çözüldükleri için zamanla ilgili sıkışıklıkları ortadan kaldırır.
- Modeller üzerlerinde değişiklik yapmaya elverişlidirler. Deneme yanılma yoluyla en uygun sonucun belirlenmesine olanak sağlarlar
- Modelde yapılan hataların maliyeti gerçek hayatta yapılan hataların maliyetinden daha düşüktür.

¹⁴⁰ R. KARALARI A.E. ÖZKUL a.g.e., s. 40

¹⁴¹ U. YOZGAT, a.g.e. s. 11

- Modeller, analistlere, çevre koşullarında meydana gelecek değişikliklerden dolayı doğacak riski ölçebilmelerine olanak sağlar.
- Matematiksel modeller, analistlere bir çok sayıda olası çözüm yolu sunar.
- Modeller öğrenmeyi pekiştirir ve arttırlar.

Ancak unutulmamalıdır ki, bir model, modelin kurulma maliyeti, sağlayacağı faydanın maliyetinden düşük olduğu durumlarda kullanıcılara fayda sağlar.

2.3. Model Kategorileri

Modeller, kurulma biçimlerine göre üç kategoride ele alınabilir. Bunlar:¹⁴³

- Ölçek modeller (scale- iconic models)
- Benzeşim modelleri (analog models)
- Sayısal (matematiksel) modeller

2.3.1. Ölçek Modeller

Orijinalinin yani gerçeğin küçük bir örneğinin yapılması yolu ile kurulan modellerdir. Bu modellere maketler örnek olarak gösterilebilir.¹⁴⁴

2.3.2. Benzeşim Modelleri

Gerçek sisteme benzemeyen ancak onun gibi görünen modellerdir. Bu modellere örnek olarak farklı renklerin farklı objeleri temsil ettiği bir harita gösterilebilir.¹⁴⁵

¹⁴² E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 39

¹⁴³ a.g.e. s. 38

¹⁴⁴ a.g.e. s. 38

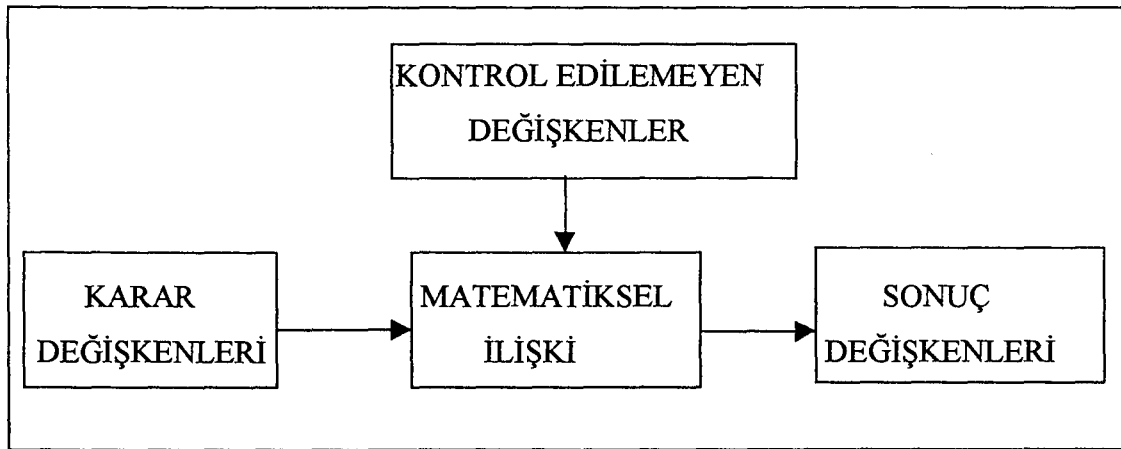
¹⁴⁵ a.g.e. s. 38

2.3.3. Sayısal (Matematiksel) Modeller

Örgütsel yapının karmaşıklığı nedeniyle işletmelerde karşılaşılan problemlerin çoğunun, ölçek veya benzeşim modelleri halinde gösterilmeleri güçtür. Bu problemler ancak matematiksel olarak ifade edilip bir model haline dönüştürülebilirler. İşletmelerde karar almada kullanılan modeller genellikle sayısal modellerdir. Sayısal modeller:¹⁴⁶

- Rakama dökülmüş sağduyudur,
- İşletmecilik araştırmasına olanak verir,
- Karar almaya yardımcı olur,
- Bir tasarım analizidir,
- Eldeki olanaklardan en çok yararlanmayı sağlamak için bilimsel tekniklerin modellere uygulanışdır,
- Problemlerin çözümüne kötü yanıt verme yerine daha az kötü ya da daha iyi yanıtın verilebilmesine olanak sağlar.

Sayısal modeller Şekil 15.'de de görüldüğü gibi karar değişkenleri ile kontrol edilemeyen değişkenler arasında matematiksel ilişki kurup bunların sonucunu ifade eder.



ŞEKİL 15.: Sayısal Modellerin Genel Yapısı
KAYNAK: E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 44

¹⁴⁶ Ahmet ÖZTÜRK, Yöneylem Araştırması (Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1984), s.2

2.4. Model Türleri

Model türleri çok çeşitli olup farklı yaklaşımlarla ele alınabilirler. Bu nedenle, yöneticiler model kurmada uygulayacakları model türünü belirlerken önce amaçlarını ortaya koymalı bundan sonra hangi model türünü kuracaklarını belirlemelidirler. Modeller türlerine göre dört grupta ele alınabilirler (Şekil.15) Bunlar:¹⁴⁷

- Optimizasyon Modelleri,
- Tanımlayıcı (descriptive) Modeller,
- Deneysel (heuristic) Modeller,
- Tahminsel Modellerdir.

MODEL TÜRÜ	AMAÇ	KULLANILAN TEKNİK
Az seçenekli Optimizasyon	Az seçenek arasından en iyi çözüm yoluna ulaşma	Karar Tabloları Karar Ağaçları
Çok seçenekli Optimizasyon	Bir çok seçenek arasından aşamalı olarak en iyi çözüm yoluna ulaşma	Doğrusal programlama Sayısal modeller GANT PERT CPM
Analitik Yöntemlerle Optimizasyon	Formül kurarak en iyi çözüm yoluna ulaşma	Envanter modelleri
Tanımlayıcı	Daha iyi ya da seçenekler arasından en iyi çözüm yolunu, kontrol ve deneyim yoluyla bulma	Simulasyon modelleri
Deneysel	Daha iyi çözümü bir dizi kurallar Uygulayarak bulma	Ekspert sistemler Deneysel programlama
Tahminsel Modeller	Verilen bir senaryo doğrultusunda geleceği tahmin etme	Tahmin modelleri Markov Analizi

ŞEKİL 4.3: Karar Almada Kullanılan Modellerin Amaçları ve Model Kurma da Kullanılan Teknikler
KAYNAK: E. Turban, J. A. Aronson, a.g.e., s.148

¹⁴⁷ E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 148

2.4.1. Optimizasyon Modelleri

Optimizasyon modellerinin uygulanması sonucunda yapılan seçim olabilecek en iyi seçimdir. Optimizasyon modelleri yapısal kararlarda en iyi alternatifini bulmayı amaçlar. Optimizasyon modelleri üç durumda kullanılır. Bunlar:

- Belirli bir kaynağı en yüksek getiriyi elde edecek şekilde kullanma,
- Yatırılan her liranın en yüksek kazancı getirmesi verimliliği artırma,
- En düşük maliyetli seçeneği bulmaktır.

Optimizasyon modellerinin uygulanmasında kullanılan teknikler şunlardır.¹⁴⁸

- Karar Tabloları,
- Karar ağaçları,
- Atama tekniği,
- Dinamik programlama,
- Doğrusal programlama,
- Şebeke modelleri,
- Envanter tekniğidir.

2.4.1.1. Karar Tabloları

Karar tabloları, yapısal ve karmaşık olmayan kararların alınmasında kullanılır. Karar tablolarının kurulmasında amaç elde edilen bilgiyi sistematik olarak düzenlemektir. Yöneticiler karar tablolarını kullanarak sınırlı sayıdaki seçenekler arasından en iyi olanını seçme olanağı bulurlar.¹⁴⁹ Karar tablolarında seçeneklerin amaca olası katkıları ile bu katkıların gerçekleşme olasılıkları tablo halinde gösterilir.¹⁵⁰

¹⁴⁸ a.g.e., s. 48

¹⁴⁹ U. YOZGAT, a.g.e., s. 14

¹⁵⁰ E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 154

2.4.1.2. Karar Ağaçları

Karar tablolarına alternatif bir sunum olarak karar ağaçları, problemin parametreleri arasındaki ilişkiyi şematik olarak gösteren ve problemin daha yalın ve açık biçimde anlaşılmasına olanak veren grafiksel bir tekniktir.¹⁵¹

Karar ağacı, sistematik karar almada seçeneklerin birbirleriyle karşılaştırılmaları ve en uygun seçeneğin seçilmesinde yöneticilere büyük faydalar sağlayan bir tekniktir.

Karar ağacının işletme yönetiminde kullanıldığı alanlar şunlardır.¹⁵²

- Yatırım projelerinin değerlendirilmesi
- Pazarlama ve satış kararlarının alınması
- Üretim yöntemlerinin belirlenme
- Personel seçimi ve ücret politikası kararları
- Satın alma kararları
- Finansman kararları
- Araştırma geliştirme kararlarının alınmasıdır.

2.4.1.3. Atama Tekniği

Atama probleminde kaynaklar veya faaliyet düzeyleri, kullanım yeri veya faaliyetlere birebir tahsis edilir. Mevcut n adet kaynak veya faaliyet düzeyinin, n adet kullanım yeri veya faaliyet düzeyine en iyi dağıtımı için geliştirilmiş bir tekniktir.¹⁵³

Atama tekniğinin işletme yönetiminde kullanıldığı alanlar şunlardır:

- İş görenlerin çalışma yerlerinin belirlenmesi,
- Reklam kanalı seçimi,
- Kapasite kullanım kararları,

¹⁵¹ E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 157

¹⁵² U. Yozgat, a.g.e., s. 27

- Dağıtım kanalı seçimi,
- Makinelerin işlere dağıtımı,
- Maliyetlerin minimizasyonudur.

2.4.1.4. Dinamik Programlama Tekniği

İşletmelerin içinde buldukları dinamik çevre, karşılaşılan problemlere de dinamik bir nitelik kazandırmaktadır. Bu nedenle problemlerin dinamik karakterine uygun yaklaşımlara ihtiyaç duyulmaktadır.¹⁵⁴ Dinamik programlama tekniği, belli bazı optimizasyon problemlerine hesaplama kolaylığı getirmek amacıyla geliştirilmiş bir tekniktir. Dinamik programlama tekniği ile çok aşamalı bir problem bir dizi alt problemlere ayrılmakta, bu alt problemler için biri diğerini izleyen ve karşılıklı etkileri olan kararlar oluşturulmakta ve daha sonra bu kararlar birleştirilerek problemin bütünü için formüle edilmektedir.¹⁵⁵

Dinamik programlama tekniği;

- Üretim planlaması (planlama döneminin tamamı için alınacak kararlarda)
- Envanter kontrolü,
- Satışların maksimizasyonu (belli bir bütçe kısıtı altında),
- En iyi reklam sıklığı ve bileşimini belirleme,
- Sermaye fonlarının dağıtımı,
- Bakım onarım faaliyetlerinin programlanması, gerekli yedek parça miktarının belirlenmesi,
- Makine ve teçhizatın yenilenmesi,
- Satış elemanlarının bölgelere dağıtımı,

ile ilgili kararların alınmasında uygulanabilir bir tekniktir.

¹⁵³ Attila SEZGİN, Erhan ADA, *İşletmeciler için Yöneylem Araştırması* (Ankara: Türk Pazarlama Vakfı Eğitim ve Araştırma Enstitüsü Yayınları, 1991), s. 150

¹⁵⁴ a.g.e., s. 296

¹⁵⁵ a.g.e., s. 297

2.4.1.5. Doğrusal Programlama Tekniği

Doğrusal programlama tekniği, en çok bilinen optimizasyon modeli tekniğidir. Sınırlı kaynakların belli amaçlara ulaşmak için uygulanabilecek seçenekler arasında optimal sonucu verecek şekilde dağıtımını bulmaya yönelik bir tekniktir.¹⁵⁶

Doğrusal programlama tekniği,

- Üretim planlaması,
- Üretim maliyetlerinin minimize edilmesi,
- Satış kârının maksimize edilmesi,
- Hatalı üretimin minimize edilmesi,
- Kaynak kullanımında verimliliğin maksimize edilmesi,
- Atıl sermayenin kullanımı,
- Tam kapasiteyle çalışabilme,
- Ürün çeşitlendirme ve üretim miktarı.

ile ilgili kararların alınmasında uygulanabilir bir tekniktir.

2.4.1.6. Şebeke Kurma Tekniği

1960lara kadar işletme yöneticileri, proje tipi sistemlerinde karşılaştıkları planlama ve kontrol sorunlarında, bir takım geleneksel şematik teknikleri bir araç olarak kullanmışlardır. Özellikle GANT şeması yaygın bir uygulama alanı bulmuştur. 1957 yılından itibaren bir takım yeni şematik teknikler geliştirilmeye başlanmış ve yönetim kararlarına uygulanmıştır. Bu tekniklerden en yaygın uygulama alanı bulanlar PERT (program evaluation and review technique-program değerlendirme ve gözden geçirme tekniği) ve CPM (critical path method-kritik yol yöntemi) teknikleridir.¹⁵⁷

Şebeke kurma tekniğinin kullanıldığı alanlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:¹⁵⁸

¹⁵⁶ A. ÖZTÜRK, a.g.e. s. 19

¹⁵⁷ U. YOZGAT a.g.e. s. 88

¹⁵⁸ a.g.e. s. 88

- Fabrika bina inşaatının planlanması,
- Köprü, otoyol, baraj yapımı ve mühendislik faaliyetleri,
- Uzay projelerinin tasarımı,
- Gemi yapımı,
- Yeni mamul tasarım, üretim ve pazarlaması,
- Fabrika düzenlenmesi ve üretim sürecinin tasarımı,
- Büyük ve karmaşık yatırım projelerinin hazırlanması ve değerlendirilmesi.

Bu tekniklerle yapılan kontrollerin amacı:

- Eldeki kaynaklar çerçevesinde projenin en kısa zamanda bitirilmesi,
- Daha önce belirlenmiş süre dahilinde en az kaynak kullanımı ile projenin bitirilmesi,
- Proje toplam maliyetini en az yapacak şekilde sürenin ve maliyetin kontrol edilmesidir

Projede önemli yer tutan zaman ve maliyet değişkenleri PERT/CPM tekniğiyle kontrol edilerek bu unsurların en akılcı biçimde koordinasyonu ile yine aynı zamanda diğer üretim faktörlerinin de koordinasyonu sağlanarak optimum çözümlere ulaşılması amaçlanmıştır.

Sonuç olarak PERT ve CPM tekniğinin yöneticiyi, uygulanan projedeki olumlu olumsuz gelişmelerden, zamanında haberdar ettiği açıktır. Böylece yöneticinin dikkatini, varsa sorular üzerine çekerek zamanında düşünme, çare bulma ve üretim faktörlerinin koordinasyonunun yenden gözden geçirilme gibi faaliyetler yapması yolunda bir araç olma rolü üstlenirken, hiçbir zaman yönetici adına problemleri çözemez.¹⁵⁹

GANT cetveli, işletme içindeki olayların (işlerin) zamanla ilişkisini belirtir; işlerin zaman içindeki hareketini gösterir.¹⁶⁰ Proje göz önüne alındığında, bir işin birçok işten meydana geldiği ortaya çıkmaktadır. GANT cetvellerinde işler arası bağlantılar belli

¹⁵⁹ a.g.e., s. 90

olmadığı gibi alt işler arası bağlantılarda belli değildir. İşler arası ilişkilerin kurulmaması GANT cetvellerini yetersiz bırakmaktadır.

PERT tekniği, belirli bir projenin amaçlarını gerçekleştirebilmek için gerekli faaliyet ve olaylardan oluşan, faaliyet ve olaylar arasındaki bağlantı ve ilişkileri sistematik olarak bir şema üzerinde gösteren tekniktir.¹⁶¹

CPM tekniği, maliyeti denetlemenin zamanı denetlemekten daha zor olduğu durumlarda, yönetsel kontrol ve planlama amacı ile işlerin planlanması ve denetlenmesinde kullanılır. Bu yöntemle proje süresinin, en az maliyetle, ne şekilde azaltılabileceği belirlenmiş olur.¹⁶²

2.4.1.7. *Envanter Tekniği*

Envanter gelecekteki üretim ve satışlar için elde tutulan mallar olarak tanımlanabilir. İşletmeler piyasadaki yapay fiyat artışlarını önlemek amacıyla kendi kullanımları ya da müşterilerine satmak üzere envanter bulundurmaya gerekli görürler. Envanter tekniği elde ne kadar stok bulundurmanın uygun ya da gerekli olduğunu bulmaya yönelik bir tekniktir.¹⁶³

Eldeki envanter düzeyinin yüksek veya çok az olmasının yarar ve zararları vardır. Eldeki envanter az olursa, işletme stoklarının erken tükenmesinden dolayı müşterilerini tatmin edemez ve müşterilerini kaybedebilir ya da bu durum üretimin duraklamasına sebep olabilir. Elde fazla stok bulundurmanın belli bir maliyeti vardır, stoklara yatırılan fon başka bir alana yatırılırsa işletmeye daha fazla yarar sağlayabilir. Envanter tekniği en uygun stok düzeyinin hesaplanmasına ve bu sorunları ortadan kaldırmaya yönelik bir tekniktir.¹⁶⁴

¹⁶⁰ a.g.e. s. 90

¹⁶¹ a.g.e. s. 91

¹⁶² a.g.e. s. 106

¹⁶³ A. ÖZTÜRK, a.g.e., s. 197

¹⁶⁴ a.g.e., s. 200

2.4.2. Tanımlayıcı Modeller

Tanımlayıcı modellerle geçmiş verilere dayanılarak gelecek tasarlanmaya çalışılır. Önerilen durumun daha iyi olduğuna inanılarak kurulan modellerdir. Tanımlayıcı modeller, verilen seçenekler arasından işletmenin başarımını değerlendirir. Hiçbir zaman seçilen alternatifin en iyi alternatif olduğunu kimse garanti edemez.¹⁶⁵ Simulasyon tekniği, en bilinen tanımlayıcı model çözüm tekniğidir. Tanımlayıcı modelde kullanılan teknikler aşağıdaki gibi sıralanabilir.¹⁶⁶

- Akış şemaları,
- Senaryo analizleri,
- Planlama tekniği,
- Simulasyon tekniği,
- Kuyruk kuramı

2.4.2.1. Akış Şemaları

Akış şemaları bir modelin kurulmasına, geliştirilmesine ve modelin anlaşılmasına olanak veren, tanımlanan problemin değişkenleri arasındaki ilişkinin bilgisayar ortamında grafiksel olarak temsil edilmesidir.

Akış şeması hazırlamanın yöneticilere sağladığı yararlar şunlardır:¹⁶⁷

- Problemin parametreleri arasındaki ilişkinin daha kolay anlaşılması,
- Model kurucular arasında görsel bir iletişimin kurulması,
- Model kurmada asıl üzerinde durulması gereken ana noktanın fark edilmesini ve bu noktaya odaklanması,
- Değişkenler arasındaki ilişkinin anlaşılmasıdır.

¹⁶⁵ E. TURBAN J. A. ARONSON, a.g.e., s. 49

¹⁶⁶ a.g.e., s. 49

¹⁶⁷ a.g.e., s. 150

2.4.2.2. Senaryo Analizleri

Senaryo, belirli bir zamanda, belirli bir sistemin çevresindeki sürecin farz edilen biçimde tanımlanmasıdır. Bir başka ifadeyle senaryo incelenen karar durumunun hikaye biçiminde tanımlanmasıdır. Senaryo, model kurulması sırasında gerekli prosedür ve sınırlamaların, kararı etkileyen kontrol edilemeyen değişkenlerin neler olduğu konusunda karar alıcıya bilgi veren öğrenmeyi arttıran bir metoddur.¹⁶⁸

Yöneticiler bilgisayar ortamında farklı senaryolar hazırlayarak hangi durumda neyle karşılaşacaklarını görmeye çalışırlar.

Senaryo analizinin yöneticilere sağladığı yararlar şunlardır:¹⁶⁹

- Olası fırsatların belirlenmesi,
- Planlamaya esneklik getirmesi,
- Yöneticinin izleyebileceği değişimlerin sınırlarının belirlenmesi,
- Model kurmada kullanılan başlıca tahminlerin güncelleştirilmesi,
- Senaryoda yapılan değişiklikler karşısında önerilen çözümde meydana gelen duyarlılığın kontrol edilmesidir.

2.4.2.3. Planlama Tekniği

Planlama tekniği, tamamıyla uygulayan işletmelere göre farklılık gösteren, o işletmeye özel olan ve işletmelerin amaçlarıyla doğrudan ilişkisi olan bir tekniktir. Planlama tekniği ile işletmelerin geçmiş yıllara dayalı verileri kullanılarak geleceğe yönelik planlar hazırlanır.¹⁷⁰ Yöneticiler bu planları hazırlarken birtakım analiz yöntemlerinden yararlanırlar. Bunlar:

¹⁶⁸ .a.g.e, s. 52

¹⁶⁹ E. TURBAN, J. A. ARONSON a.g.e. s. 52

¹⁷⁰ a.g.e. s.

Regresyon analizi, biri serbest değişken diğeri bağlı değişken olarak kabul edilen iki farklı kalem arasındaki ilişkinin matematiksel fonksiyonla ifade edilmesidir.¹⁷¹

Korelasyon analizi, iki veya daha fazla değişken arasındaki ilişkinin yönü ve derecesinin araştırılmasıdır.¹⁷²

Başa baş analizi, kâra geçiş noktasının belirlenmesi, finansal varlıkların kârlılığının belirlenmesi, yeni üretime başlama kararlarının alınmasında ve fiyat sabit gider ve değişken giderlerde meydana gelen değişikliklerin işletme kârına etkisinin belirlenmesinde kullanılır.¹⁷³

Diskriminant analizi, analizciye bir sınıflandırma olanağı verir ve işletmelerin iflas ve tasfiye durumlarını ortaya çıkaran oranların incelenmesi esasını oluşturur.¹⁷⁴

Planlama Modellerinin kullanım alanları:¹⁷⁵

- Finansal planların hazırlanması,
- Pro forma finansal tabloların hazırlanması,
- Sermaye bütçeleme,
- Pazarlama planlaması,
- Birleşme ve katılma analizleri,
- Ürün listesi oluşturma,
- Kiralama satın alma kararları,
- Risk değerleme,
- Kaynak planlaması,
- İşgücü planlaması,
- Kâr planlaması,
- Satış tahmini,

¹⁷¹ S. BÜKER, *a.g.e.*, s. 67

¹⁷² *a.g.e.*, s. 67

¹⁷³ *a.g.e.*, s. 90

¹⁷⁴ *a.g.e.*, s. 44

¹⁷⁵ E. TURBAN, J. A. ARONSON *a.g.e.* s.171

- Yatırım analizi,
- Vergi planlaması,
- Enerji ihtiyacı planlamasıdır

2.4.2.4. Simulasyon

Simulasyon tekniği gerçek durumun bir temsilinden çok onu taklit eden bir tekniktir. Simulasyon süreci, bir karara etki eden tüm faktörleri tahmini olarak belirleyebilmek için bir çok tekrarlama içerir. Karar almayı gerektiren bir durumda simulasyon tekniğini elle ozmek oldukça güçtür, bunun için bilgisayar ortamında geliştirilmiş programlar vardır.¹⁷⁶

Simulasyon tekniği duyarlılık ve olasılık analizlerini bir arada kullanır ve günümüzde karar almada çok kullanılan tekniklerden biri haline gelmiştir. Simulasyon tekniğinin yönetim kararlarında kullanıldığı alanları aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz:

- İflas ngrleri
- Riskli yatırım projelerinin değerlendirilmesi
- Kredi analizleri
- Fiyatlandırma

2.4.2.5. Kuyruk Kuramı

İşletmelerin günlük üretim faaliyetleri sırasında birçok kuyruk veya bekleme hattı problemleri ortaya çıkmaktadır. Kuyruk, herhangi bir hizmet birimi tam kapasiteyle çalıştığı halde, geçici olarak yeni bir hizmet talebini karşılayamayacak durumda kaldığı zaman ve hizmet talebinde bulunan birimin beklemesi sonucu oluşur. Bir hizmet sistemine gelen müşterilerin sistemin bir başka müşteriye hizmet vermesi nedeniyle oluşturdukları birikimi engellemeyi amaçlar. Kuyruk kuramının kullanıldığı alanlar şunlardır:

¹⁷⁶ E. TURBAN, J.A.ARONSON, a.g.e., s.163

- Yazışmalar,
- Üretim parçalarının montajı
- Siparişlerin kabulü,
- Malzemelerin denetimi,
- Taşıma ve yerleştirme işleri,
- Hizmet işletmelerinde müşterilerin oluşturduğu birikimi engellemek.

2.4.3. Deneyimsel Modeller

Deneyimsel modeller yöneticilerin, geçmişte edindikleri deneyimlerini bilgisayar ortamına yansıtıp buna göre belli kurallar dahilinde hareket ettikleri modellerdir.

- Uzman sistem (Expert System),
- Deneyimsel programlama

2.4.3.1. Uzman sistem

Bir işletmenin yapısal olmayan bir karar alması gerektiğinde genellikle işletme yöneticileri uzmanlara danışırlar. Bir uyarlanmış yapay us teknolojisi olan uzman sistemlerin altında yatan temel fikir, bu uzmanlığın kişilerden bilgisayara aktarılmış olmasıdır.¹⁷⁷ Uzman sistem, bir uzmanın hizmetini gerektiren problemleri çözmek üzere belleğine bir dizi veriyi alıp saklayan ve işleyen bir bilgisayar programı olarak tanımlanabilir.¹⁷⁸

Uzman sistem belleğindeki verileri, veriler arası ilişkiyi inceleyerek bir uzman danışman gibi tahminler yürütüp özel bir sonuca ulaşabilir, yöneticilere fikir verebilir ve gerekirse bu fikrin dayandığı mantığı açıklayabilir.

Uzman sistemden doğru ve anlamlı sonuçların alınabilmesi için verilen kurallar ve bilgilerin, o konudaki uzmanların karar alma ve yorumlama mekanizmasını doğru ve sistematik bir şekilde yansıtması gerekir.

¹⁷⁷ E. TURBAN, J.A.ARONSON, a.g.e., s.17

¹⁷⁸ M. ERDOĞAN, N. ERDOĞAN, a.g.e. s.31

Bir uzman sistem¹⁷⁹;

- Olayları tanımlamaya,
- Geriye ve ileriye doğru akıl yürütmeye,
- Ek bilgi istemeye,
- Sonuçları formüle etmeye,
- Önermede bulunmaya,
- Uslamlamayı açıklamaya yetkindir.

Günümüzde uzman sistemler bir çok işletmede kullanılmakta ve birçok işi desteklemektedirler. Uzman sistemler genellikle diğer bilgi sistemleri ile birlikte işleyen bir sistemdir. Uzman sistemlerin işletme yönetiminde en çok kullanıldığı alanlar şunlardır:

- İç kontrol sisteminin etkinliğinin belirlenmesi
- Kredi kullandırma kararları
- Yatırım kararları

2.4.3.2. Deneyimsel Programlama

Deneyimsel programlama yapısal olmayan kararların alınmasında belli kurallar geliştirilip bu kurallara göre hareket biçimlerini belirlemek olarak tanımlanabilir. (10 birimin altındaki siparişleri kabul etmek gibi). Deneyimsel programlama tekniği sadece tasarlanmış oldukları spesifik durumlar için kullanılır.¹⁸⁰

Deneyimsel programlamanın işletme yönetiminde kullanıldığı alanlar şu şekilde sıralanabilir:

- İleri teknoloji içeren projelere sermaye yatırımı

¹⁷⁹ M. ERDOĞAN, N. ERDOĞAN, *a.g.e.* s.31

¹⁸⁰ E. TURBAN, J.A.ARONSON, *a.g.e.*, s. 161

- Satın alma kararları
- Stok kararları
- Bir fabrikada makinelere işleri sıralama

2.4.4. Tahminsel Modeller

Tahminsel modeller, belirsizlik ortamında alınan kararlarda problemlerin matematiksel bir model haline dönüştürülemediği durumlarda, o konuda bilgili kişilerin tahminlerine dayanarak kurulan modellerdir.

- Markov analizi,
- Bayes karar yöntemi,
- Delphi tekniği,

2.4.4.1. Markov Analizi

Markov zincirleri adı da verilen bu teknik, bir değişkenin içinde bulunulan zamanda gösterdiği davranıştan yola çıkıp bu davranışı analiz ederek o değişkenin gelecekte sergilemesi olası davranışını tahmin etme amacını güder.¹⁸¹

Markov analizinin uygulama alanları aşağıdaki gibi sıralanabilir:¹⁸²

- Pazarlama stratejilerinin belirlenmesi,
- Pazar paylarının tahmini,
- Marka bağlılığı,
- Marka değiştirme,
- Teçhizat tamir bakım zamanlarının tahmini,
- İşgören verimliliği,
- Alacaklı hesapların analizleridir

¹⁸¹ N. ÇALIK, a.g.e., s. 49

¹⁸² a.g.e., s. 51

2.4.4.2. Bayes Karar Yöntemi

Karar verici, karar almada Bayes karar alma yöntemini kullanırken durumların gerçekleşme olasılıkları hakkında yapacağı tahminlerde kendisinin sahip olduğu varolan bilgileri, yani objektif ve subjektif bilgileri, sonradan yapılan araştırmalar onucunda elde edilen bilgilerle bağdaştırmalıdır. Böylece belirsizlik durumunda bulunan problemler için en uygun çözümün belirlenmesi mümkün olur.¹⁸³

Bayes karar yönteminin uygulama alanları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Yatırım kararları
- Yeni ürün geliştirme
- Fiyatlandırma

2.4.4.3. Delphi Tekniği

Talebin tahmin edilmesinde oldukça sık kullanılan bir tekniktir. Bir grup uzmanın bir araya gelmeksizin bir koordinatör tarafından birbirlerinden bağımsız olarak gerçekleştirdikleri tahminlerde olabildiğince ortak bir noktaya gelmesini öngörür. Uzmanlar tarafından yapılan tahminlerin koordinatör tarafından birleştirilerek özet şeklinde yeniden uzmanlara iletilmesi esasına dayanır. Sonuçta akla yatkın bir uzlaşma çizgisine ulaşıncaya kadar işlemler tekrarlanır. Katılımcıların tahminlerinde büyük ayrılıklar olması tekniğin uygulanmasını güçleştirir.¹⁸⁴

¹⁸³ U. YOZGAT, *a.g.e.*, s. 67

¹⁸⁴ N. ÇALIK *a.g.e.*, s. 163

3. YÖNETSEL KARAR ALMADA MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİNDEN ELDE EDİLEN BİLGİLERİN İŞLEVİ

3.1. Üretim Kararlarının Alınması

Üretim yapmak üzere kurulmuş işletmelerin yönetiminin önemli bir boyutunu da üretim faaliyetlerinin planlanması, örgütlenmesi, yürütülmesi, koordinasyonu ve denetimi oluşturur. Üretim yönetimi olarak adlandırılan bu faaliyetler genel olarak;

- Tasarım ve kuruluş (ürün seçimi, tasarımı, üretim sürecinin tasarımı, kuruluş yeri seçimi, kapasite planlaması ve iş örgütlenmesi)
- İşletim (üretim tahmini, üretim planlaması, stok kontrol, kalite kontrolü, ve bakım planlaması)

olmak üzere iki grupta ele alınır.

Yöneticilerin üretim ile ilgili alacakları kararlar bu faaliyetlerin yürütülebilmesine ilişkin kararlardır. Bu kararların alınmasında yöneticiler karar alma modellerinde kullanılan tekniklerden yararlanırlar ve bu tekniklerin bazılarının uygulanmasında yöneticiler muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere gereksinim duyarlar.

Üretimle ilgili işletme yöneticilerinin aldığı ve alınmasında muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere gereksinim duyulan kararlar şu şekilde sıralanabilir:

- Üretim hacminin belirlenmesi
- Yeni ürün üretme,
- Verimliliği arttırma,
- Fabrika kuruluş yeri seçimi
- Stok
- Maliyeti azaltma
- Satın alma-üretim

3.1.1. Üretim Hacminin Belirlenmesi Kararı

Yöneticiler, üretim hacminin belirlenmesi ile ilgili kararı genellikle işletmelerin üretime yeni başlaması ve yeni bir ürün üretmesi durumlarında alırlar. Bu kararı alırken pazarlama araştırması yoluyla edindikleri bilgileri ve muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgileri kullanırlar.

Üretim hacminin belirlenmesi ile ilgili karar alırken muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilen bilgiler şunlardır:

- Üretim kapasitesi
- Hammadde malzeme bilgileri
- İşçilik bilgileri
- Genel üretim maliyetlerine ilişkin bilgiler

Yöneticiler, üretim hacminin belirlenmesi ile ilgili üretim planlaması yaparken **planlama, şebeke kurma, dinamik programlama ve doğrusal programlama tekniklerinden**, işletmenin tam kapasiteyle çalışarak üretebileceği maksimum ürün miktarını belirlerken **doğrusal programlama tekniğinden** yararlanabilirler.

3.1.2. Yeni Ürün Üretme Kararı

Yöneticiler; teknolojik değişiklikler, tüketici taleplerinin değişmesi ve atıl kapasiteyle çalışmaları nedeniyle yeni ürün üretme gereksinimi duyarak, bu konuda karar almak durumunda kalabilirler. Bu kararı alırken pazar araştırması yoluyla edindikleri bilgileri ve muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgileri kullanırlar.

Yeni ürün üretme kararı alırken muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilen bilgiler şunlardır:

- Ürün maliyetinin tahmini
- Ar-Ge maliyetleri

- Donanım maliyetleri
- Üretim kapasitesi
- Nakit durumu ile ilgili bilgiler
- Kredi bilgileri
- Likidite oranları
- Genel üretim maliyetleri
- İşçilik maliyetleri
- Hammadde malzeme maliyetleri

Yöneticiler, üretecekleri yeni ürünün üretim süreci tasarımını yaparken **şebeke kurma ve planlama tekniğinden**, ürünün üretim yönteminin belirlenmesinde seçenek sayısı ve karar değişkenlerinin sayısı az ise karar ağaçları tekniğinden ve seçenek sayısı çok ise **doğrusal programlama tekniğinden** bu ürünün üretim ve pazarlama programlarını hazırlarken gene **şebeke kurma tekniğinden** yararlanabilirler.

3.1.3. Verimliliği Arttırma Kararları

Verimlilik, hedeflere ulaşmak için ekonomik kaynakların en iyi şekilde kullanılıp kullanılmadığının ölçüsüdür. Üretim, insan kaynakları, pazarlama ve finansman konularına ilişkin yönetim karar ve politikalarını içeren başarı ölçüleri, programlar ve bütçeler ile faaliyet sonuçları karşılaştırılarak sapmaların olup olmadığı araştırılır. Sapmaların belirlenmesi işletmenin verimli çalışmadığını gösterir ve bu durumda yöneticiler, verimliliği arttırma yolunda kararlar alabilirler.

Bu kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler şunlardır:

- Kâr zarara ilişkin bilgiler
- Kârlılık oranları
- Maliyet bilgileri
- Üretim kapasitesi
- Bütçe bilgileri

Yöneticiler verimliliğin artırılması ile ilgili kararların alınmasında tam kapasiteyle çalışılması için optimizasyon modellerinde kullanılan tekniklerden özellikle de **doğrusal programlama tekniğinden** yararlanırlar. Ayrıca muhasebe bilgilerinden yararlanılarak yapılan **verimlilik analizleri** de bu kararların alınmasında etkilidir.

3.1.4. Fabrika Kuruluş Yeri Seçimi Kararı

Bir işletmenin sorun olarak karşısına çıkan ve hemen hemen tüm işletmeleri ilgilendiren bir karar da kuruluş yeridir. Kuruluş yeri işletmenin amaçlarına ulaşması için gerekli koşulları gerçekleştirecek biçimde olmalıdır. Kuruluş yerinin seçilmesinde her şeyden önce üretilen maddelerin maliyetlerinin çeşitli kuruluş yeri etmenleri aracılığıyla düşünülmesine çalışılır. Yer seçiminde işletme giderlerinin en düşük ve işletme gelirlerinin en yüksek olduğu, başka bir ifadeyle, en yüksek kârın ya da en büyük yararın sağlandığı yer aranır.¹⁸⁵

Üretim işletmelerinin belli bir kuruluş yeri bölgesini seçerken değişik derecelerde etkili olan, ancak her kuruluşta ağırlıkları ölçüsünde değer verilmesi gereken etkenler şunlardır.¹⁸⁶

- Hammadde
- Ulaştırma (taşıma)
- Pazara yakınlık
- İnsan gücü (emek)
- Enerji ve yakıt
- Su
- İklim koşulları
- Artıkların atılması
- Özendirme önlemleri (devlet teşviği)
- Diğer etkenler

¹⁸⁵ Rıdvan KARALAR, *Genel İşletme Ekonomisi* (Ankara: Engin Yayınları, 1993) s.65

¹⁸⁶ Rıdvan KARALAR, a.g.e., s.69

Yukarıda vurgulanan kuruluş yeri etkenlerinin ağırlığını ve önemini belirlemede muhasebe bilgilerine gereksinim duyulacaktır. Özellikle hammadde, ulaştırma, emek, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (enerji, yakıt, su gibi) üretilecek olan ürünün maliyetini belirlemede büyük önem taşırlar. Muhasebe bilgi sistemi, maliyet muhasebesi sisteminde üretilen bilgiler ve öngörülere dayanarak kuruluş yeri seçiminde yol gösterici bir işlev üstlenir.

Yöneticiler, kuruluş yeri seçiminde en uygun yerin belirlenebilmesi için **optimizasyon modellerinde kullanılan tekniklerden** yararlanırlar. Bu tekniklerden başta geleni **atama tekniğidir**.

3.1.5. Stok Kararları

Stoklarla ilgili olarak alınacak kararlar bütün işletmeler için önemli olmakla birlikte özellikle üretim işletmelerinde daha fazla önem kazanmaktadır. Stoklarla ilgili kararların alınmasında temel amaç, hammadde, yarı mamul ve son malın kıvamlı bir düzeyde işletme stoklarında bulundurulabilmesidir.¹⁸⁷ Stoklarla ilgili olarak alınacak kararlar:

- Elde bulunması gereken stok miktarının belirlenmesi,
- Optimal stok miktarının belirlenmesi,
- Ne kadar sürelerle stok sipariş edileceğinin belirlenmesi,

olarak sıralanabilir.

Bu kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler şunlardır:

- Stok bulundurma maliyetleri ve süresi
- Sipariş alma giderleri
- Yıllık satış miktarı, tutarı ve zamanı
- Taşıma giderleri

¹⁸⁷ R. KARALAR, A.E. ÖZKUL, a.g.e., s.9

- Yıllık üretim ve satış miktarı
- Ortalama stok devir hızı

Yöneticiler, stok kontrolünde optimizasyon modellerinde kullanılan tekniklerden biri olan **doğrusal programlama tekniğinden** ve optimal stok miktarının belirlenmesi, ekonomik sipariş miktarının belirlenmesi kararlarında **envanter tekniklerinden** yararlanırlar. Stok yönetiminde ise **planlama tekniğinden** yararlanırlar.

3.1.6. Maliyeti Azaltma Kararları

Maliyetlerin azaltılması, işletme yönetiminin temel amaçlarından birisidir. İşletme yönetimi her zaman minimum maliyetle ve kaliteden ödün vermeksizin üretimlerini gerçekleştirmeyi hedeflerler bu maliyet muhasebesinin sürekli üzerinde durduğu önemli bir konudur. Bunun ötesinde işletme yöneticileri ekonomik krizler, maliyetlerinin rakip işletmelere göre yüksek olması gibi spesifik durumlarda da maliyetlerini düşürme yönünde kararlar alabilirler.

Bu kararların alınmasında temel bilgi kaynağı maliyet muhasebesi bilgileridir. Bunun yanısıra muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgiler şu şekilde sıralanabilir:

- Ar-Ge maliyetleri,
- Nakit bütçe bilgileri
- Üretim bütçesi bilgileri
- Nakit akım tablosu bilgileri
- İşçilik maliyetleri
- Hammadde malzeme maliyetleri
- Genel üretim maliyetleri
- Üretim kapasitesi

Yöneticiler bu kararların alınmasında, **doğrusal programlama** ve **planlama tekniğinden** yararlanırlar.

3.1.7. Satın Alma-Üretim Kararları

İşletme yöneticileri atıl kapasiteyle çalışma durumunda ya da ürettikleri ürünün maliyetini düşürmek amacıyla bir hammaddeyi bir ara ürünü, satın alma yerine üretmeyi tercih edebilirler. Bu kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler şunlardır:

- Satın alma fiyatı,
- Satın alma miktarı,
- Satın alma süresi,
- İşgücü maliyetleri
- Genel üretim giderleri
- Performans raporu bilgileri
- Üretim hacmi

Yöneticiler satın alma-üretim kararlarının alınmasında **planlama modellerinden** ve **deneyimsel modellerden** yararlanırlar.

3.2. Pazarlama Kararları

Pazarlama yönetimi, pazarla ilgili değişimleri etkili bir biçimde işletme yönetimine sağlamak için pazarlama eylemlerinin planlanması, planın uygulanması ve kontrol edilmesi işidir.¹⁸⁸

Pazarlama yönetimi temel olarak pazarlama araştırmasına dayanır. Yöneticiler alacakları kararlara yardımcı olması ve alacakları kararların olumsuz sonuçlarından kurtulmak için pazarlama araştırmasına başvururlar.

Pazarlama araştırması sonucu alınması gerekli kararların bazılarında yöneticiler muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere gereksinim duyarlar. Bu kararlar:

¹⁸⁸ İlhan CEMALCILAR, **Pazarlama Yönetimi** (Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 885, 1995) s. 17

- Hedef pazar seçimi,
- Dağıtım kanalı seçimi,
- Fiyatlandırma,
- Reklam

kararlarıdır.

3.2.1. Hedef Pazar Seçimi

Çağdaş pazarlamada, belirli bir malın tek bir pazarı yoktur, bu nedenle pazarlar birçok bölümlerden oluşurlar. Tüketiciler pazarı müşterilerin yerlerine, gelirlerine, yaşlarına göre; üreticiler pazarı işletmelerin kuruluş yerleri, türleri, büyüklüklerine göre; devlet pazarı devlet görevlerine göre bölümlere ayrılabilir.¹⁸⁹ Hedef pazar, malların sunulacağı pazarın bu kriterlere göre işletme tarafından belirlenmesidir.

İşletme yöneticileri,

- Yeni pazar fırsatları ele geçirmek,
- Pazar bölümünün ihtiyaçları ve isteklerini daha iyi saptamak,
- Daha uygun ve etkili pazarlama karması geliştirmek,
- Şiddetli rekabetten kaçınmak,
- İşletme, kaynaklarını ve yeteneklerini seçtiği pazar bölümüne uygun olarak geliştirebilmek,

amacıyla hedef pazar seçimi kararı alırlar. Bu kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler:

- Ürünün satış fiyatı
- Müşteri bilgileri

¹⁸⁹ a.g.e., s. 59

Yöneticiler, hedef pazar seçimi ile ilgili kararların alınmasında **planlama tekniği** ve **optimizasyon modellerinden** yararlanırlar.

3.2.2. Dağıtım Kanalı Seçimi

Dağıtım kanalı, bir malın üreticiden tüketiciye doğru hareketinde izlediği yoldur.¹⁹⁰ Dağıtım kanalının uzunluğuna başka bir ifadeyle, kanaldaki aşamaların sayısına göre, pazarlama kanalı çeşitlere ayrılır. Bunlar, üretici-tüketici, üretici-parekendeci-tüketici, üretici-toptancı-perakendeci-tüketici, üretici-yardımcı aracı-toptancı-parekendeci-tüketici olmak üzere dört grupta ele alınabilir.¹⁹¹

İşletme yöneticileri, en uygun ve etkin dağıtım kanalını seçmek üzere kararlar alırlar. Bu kararların alınmasında işletme yöneticileri, pazarlama araştırması sonucu gelen bilgilere ve muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere ihtiyaç duyarlar. Bu bilgiler:

- Satış bölgeleri ve müşterilere göre satış miktarı ve tutarı,
- Müşteri hizmetleri ve satış departmanlarının personel gideri,
- Nakit bilgileri
- Kredi durumu bilgileri

Yöneticiler, dağıtım kanalı ile ilgili kararların alınmasında satış verilerinin analiz edilmesi yoluyla **planlama ve simulasyon tekniğinden**, dağıtım kanalı seçenekleri arasından en uygun olanını belirlemede **atama tekniğinden** yararlanırlar.

¹⁹⁰ a.g.e., s. 116

¹⁹¹ a.g.e., s. 120

3.2.3. Fiyatlandırma Kararları

İşletme yöneticileri, ürünün pazarda tutulmasını sağlamak, rekabet karşısında ürünün mevcut pazar payını korumak, kazanç sağlamak ve satış hacmini arttırmak amacıyla fiyatlandırma kararları alırlar.¹⁹² Yöneticiler fiyatlandırma ile ilgili karar alırken şu etkenleri gözönünde bulundurmalarıdır:¹⁹³

- İşletmenin fiyatlama hedefleri
- İşletmenin dağıtım kanalındaki yeri
- İşletmenin fiyatlayacağı malın nitelikleri
- İşletmenin içinde yer aldığı sanayi dalının yapısı
- Arz ve talep
- Tüketicilerin davranışları
- Yasal düzenlemeler

Fiyatlama kararı alınırken bu etkenlerin yanısıra muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgilere de ihtiyaç duyulur. Bunlar;

- Bilanço bilgileri
- Nakit akım tablosu bilgileri
- İşletme borçlarının düzeyi ve ödeme süreleri (kredi bilgileri)
- Satış miktarları, geçmişteki satış fiyatları, miktar-fiyat esnekliği
- Satın alınan malın maliyeti
- Hammadde ve malzeme maliyetleri
- İşçilik maliyetleri
- Genel üretim maliyetleri
- İşletmenin finansal yapısına ilişkin oranlar
- Nakit bütçe bilgileri

Yöneticiler, fiyatlandırma ile ilgili kararların alınmasında belirlenecek fiyat talep miktarına dayalı olacaksa, talep tahmini çok önemli olduğu için daha çok tahminsel

¹⁹² N. ÇALIK, a.g.e, s. 162

modellerden delphi tekniği, simulasyon gibi tekniklerden, belirlenecek fiyat rekabete dayalı olacaksa dinamik programlama tekniğinden yararlanırlar.

3.2.4. Reklam Kararları

Reklam, belirli bir pazarı oluşturan birimlere yöneltilen, kişisel olmayan ve creti ödenen satış çabasıdır. Reklamın amaçları, tüketicilere bilgi iletmek, marka imgesi oluşturmamak, talebi harekete geçirmek, kişisel satış programını desteklemek, satışıların ulaşamadığı kişilere ulaşmak, aracılarda ilişkileri geliştirmek, yeni bir malı pazara tanıtılmak, malın satışını artırmak, sanayi dalının satışlarını geliştirmek, önyargılara karşı durmak, işletmenin saygınlığını sağlamaktır.¹⁹⁴ İşletme yöneticileri bu amaçları gerçekleştirmek üzere belirli bir reklam yoluyla işletmelerini tanıtma kararı alabilirler. Reklam kararları reklam verip vermemek, reklamın amacını belirlemek, reklam aracını belirlemek, reklam sıklığını belirlemek gibi kararlardır. Bu kararların alınmasında işletme yöneticileri daha çok pazar araştırması yoluyla edindikleri bilgilerden yararlanırlar. Bunun yanında muhasebe bilgi sistemi de bu bilgileri,

- Reklam bütçesi bilgileri
- Reklam giderleri

gibi bilgilerle destekler.

Yöneticiler, reklamla ilgili kararların alınmasında, en iyi reklam sıklığı ve en etkili reklam aracı belirlemede **dinamik programlama tekniğinden**, verilecek reklamın reklam araçları arasında dağıtımının yapılıp en uygun bileşimin belirlenmesinde **atama tekniğinden** yararlanırlar.

¹⁹³ İ. CEMALCILAR, a.g.e., s. 175

¹⁹⁴ İ. CEMALCILAR, a.g.e., s. 220

3.3. İnsan Kaynakları Kararları

İnsan kaynakları, herhangi bir örgütsel ve çevresel ortamda insan kaynaklarının örgüte, bireye ve çevreye yararlı olacak şekilde yasalara da uyularak etkin yönetilmesini sağlayan işlev ve çalışmaların tümü olarak tanımlanabilir. İşgücü maliyetleri, verimlilik, kültürel, yasal, teknolojik, toplumsal ve eğitsel değişimler ve işgücündeki olumsuzluk belirtileri insan kaynakları yönetiminin önemini arttırmıştır.¹⁹⁵

İnsan kaynaklarına ilişkin kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilere gereksinim duyulan kararlar;

- İşgücünün belirlenmesi ve personel seçimi
- Personel ücretlerine ilişkin kararlar

olarak sıralanabilir.

3.3.1. İşgücünün Belirlenmesine ve Personel Seçimine İlişkin Kararlar

İşgücü planlaması, işletmelerde örgüt yapısı oluşturulduktan sonra, iş gereklerine göre işgücü ihtiyacının nicelik ve nitelik olarak saptanmasıdır. Personel seçiminde en önemli konu işin gerekleri ile işgören nitelikleri arasında uygunluğun sağlanmasıdır. Bu nedenle ilk olarak işin ve iş gereklerinin iyi tanımlanması gereklidir.¹⁹⁶

İşgücü belirlemesine yönelik her planlama işleminin temelinde geleceğe dönük tahminler yatar. Bu kararların belirlenmesinde kullanılan tekniklerin amacı, geçmişteki sayısal verileri kullanarak ileriye yönelik tahmini bilgilerin elde edilmesidir.¹⁹⁷

¹⁹⁵ Tuğray KAYNAK, Zeki ADAL, İsmail ATAAY, Cavide UYARGİL, Ömer SADULLAH, Ahmet Cevat ACAR, Oya ÖZÇELİK, Gönen DÜNDAR, Reha ULUHAN, *İnsan Kaynakları Yönetimi* (Eskişehir :Anadolu Üniversitesi Yayınları,No: 968, 1996) s. 2

¹⁹⁶ a.g.e., s. 36

¹⁹⁷ a.g.e., s. 76

Bu kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler;

- Ücretler,
- Primler,
- Kıdem tazminatları,
- İşgücü maliyetleridir.

Bu kararların alınmasında tahminsel modellerden, planlama teknikleri ve doğrusal programlama, atama tekniği ve regresyon, korelasyon analizlerinden yararlanır.

3.3.2. *Personel Ücretlerine İlişkin Kararlar*

Ücret, insan kaynakları için emekleri karşılığı yapılan tüm ödeme biçimlerini kapsar. Emek kişinin harcadığı enerji ve zamandır, bu işgücü olarak nitelendirilir. İşgücü insanın bedensel, zihinsel, ruhsal, gönül gücü ve kültürel nitelik ve yeteneklerinden oluşur.¹⁹⁸

Ücretin belirlenmesini etkileyen faktörler aşağıdaki gibi sıralanabilir.¹⁹⁹

- Ekonomik gelişme düzeyi,
- İstihdam ve işsizlik oranı,
- Konjonktürel dalgalanmalar,
- Emek Üretkenliği,
- Fiyat artış hızı
- Sendikalaşma,
- Toplu iş sözleşmeleri süresi,
- Asgari ücretler,
- Devlet düzenlemeleri,
- Yasal sınırlamalardır

¹⁹⁸ a.g.e., s. 199

¹⁹⁹ a.g.e., s. 209

Ücret belirleme kararlarının alınmasında tüm bu etkenlerin yanısıra muhasebe bilgi sisteminden elde edilebilir bilgiler şunlardır:

- Kârlılık oranları
- Maliyet bilgileri
- İzlenmekte olan ücret politikasına göre ücretlerin yapısı ve dağılımı
- Ücretlerden kesilen vergiler

Yöneticiler bu kararların alınmasında, **karar ağaçlarından, doğrusal programlama ve planlama tekniklerinden deneysel ve tahminsel modellerden** yararlanırlar

3.4. Finansal Kararlar

Finansal yönetim işletme için gerekli olan fonların sağlanması korunması ve etkin olarak kullanılması anlamına gelmektedir. Finansal yönetimin amacı, işletmenin yatırım yapacağı varlıkların seçilmesi, varlıklara yatırılacak toplam fon miktarının belirlenmesi, ve yatırılacak fonların nasıl ve hangi kaynaktan sağlanacağı belirlenmesidir.²⁰⁰

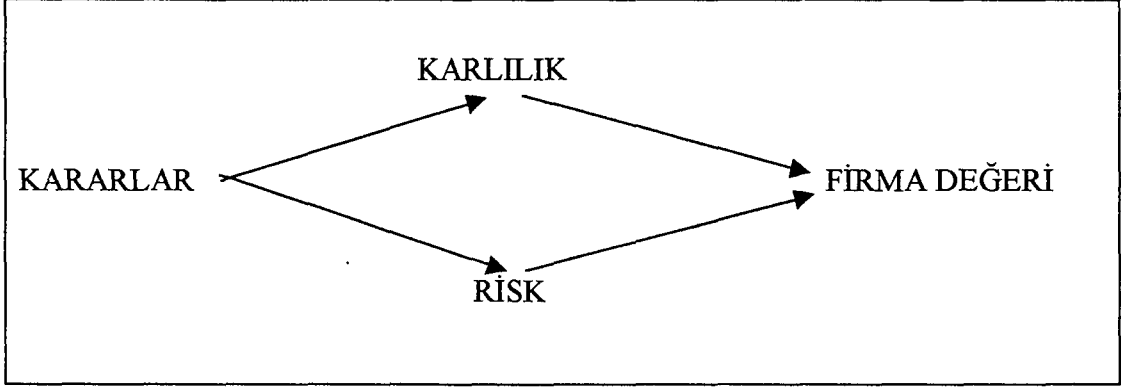
Finans yöneticileri, bu amaçları gerçekleştirebilmek için işletmenin finansmanına ilişkin kararlar alırlar. Bu kararların alınmasında belirli bir finansal amacı gözönünde tutmak zorundadırlar. Bu amaç, firmanın piyasa değerini, dolayısıyla, firma sahiplerinin servetlerini en yüksek düzeye çıkarmak şeklinde belirlenebilir.²⁰¹

Bir firmanın değeri, söz konusu firmanın gelecekte sağlayacağı gelir akışı ile, bu gelir akışının elde edilmesindeki risk derecesine bağlıdır. Finansmana ilişkin kararlar, bir yandan firmanın gelecekteki gelir akışının büyüklüğünü etkilediği gibi, diğer yandan firmanın risk derecesini de etkiler. Günümüzde finansmanın odak noktasını, firmanın piyasa değerini etkileyen kararlar ve faaliyetler oluşturmaktadır. Firma ile ilgili

²⁰⁰ S. BÜKER, a.g.e., s. 2

²⁰¹ Ö. AKGÜÇ, a.g.e., s. 9

kararların, saptanan politikaların firma değerini nasıl etkilediği şematik olarak şu şekilde gösterilebilir:



ŞEKİL 17. Finansal Kararların Firma Değerine Etkisi

KAYNAK: Ö. AKGÜÇ a.g.e., s. 10

İşletmenin finansal kaynaklarını etkin ve verimli kullanarak, işletmenin piyasa değerini artırmak isteyen bir finans yöneticisi, işletmenin kuvvetli ve zayıf yönlerini belirleyerek diğer işletmelere göre sahip olunabilecek avantajları değerlendirmek zorundadır. Böyle bir değerlendirme, aynı endüstrideki diğer işletmelerle karşılaştırmada ve mevcut durumu tespitinde de önemlidir.²⁰²

Kâr ile risk arasında dolaysız bir ilişki bulunmaktadır. Kârı yükseltmek için alınan kararlar, genellikle riski arttırmakta; buna karşılık riski hafifletmek için alınan kararlar da kârlılığı azaltmaktadır. Finans yöneticisinden beklenen işletmesini iyi tanıması, işletmenin güçlü ve zayıf yönlerini iyi belirlemesi ve güçlü yönleriyle fırsatları değerlendirip kârı artırıcı yönde kararlar alması ve zayıf yönleri ile de tehditlerden kaçınarak riski azaltıcı yönde kararlar alması, başka bir ifade ile, firmanın piyasa değerini en yüksek yapacak biçimde risk ve kârlılık arasında bir denge kurmasıdır. Finansal kararlar firma değerini etkiledikleri için işletme fonksiyonlarının tümünü doğrudan ya da dolaylı olarak etkileyecek kararlardır.

²⁰² a.g.e., s. 10

Finansal kararlar, muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerin karar almada en etken olduğu kararlardır; bu kararların alınmasında neredeyse bu bilgilerin tamamından yararlanılmaktadır. Bu kararlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Yatırım kararları
- Finanslama kararları
- Optimal sermaye yapısının belirlenmesi kararı
- Alacak yönetimine ilişkin kararlar,
- Kâr planlamasına ilişkin kararlar
- Çalışma sermayesi yönetimine ilişkin kararlar

3.4.1. Yatırım Kararları

Yatırım genel olarak gelecekte yarar sağlamak için şimdiden fonların tahsis edilmesi anlamını içermektedir.²⁰³ Yatırım kararları üç ana grupta toplanabilir. Bunlar:²⁰⁴

- Genişleme kararları
- Yenileme ve seçme kararları
- Kiralama satın alma kararlarıdır.

Bilançonun aktif tarafı yatırımları, pasif tarafı ise kaynakları gösterir, bilançodan da anlaşılacağı gibi yatırımlar sabit ve dönen varlıklardan oluşur.²⁰⁵

Dönen varlıklara yatırım; finans yöneticileri dönen varlıklara yatırım yaparken gelecekte işletmenin finansal yönden durumunu da göz önünde bulundurmak zorundadır. Dönen varlıkların gereğinden az veya fazla bulundurulmasının işletmeye değişik maliyetleri vardır.

Maddi duran varlıklara yatırım; maddi duran varlıklar uzun süre işletmenin üretiminde kullanılan ve büyük miktarda fonların bağlanması gerektiren bina, makine,

²⁰³ S. BÜKER, *a.g.e.*, s. 17.

²⁰⁴ R. KARALAR, *a.g.e.*, s. 11

²⁰⁵ S. BÜKER, *a.g.e.*, s. 17

teçhizat gibi varlıklara yapılan yatırımlardan oluşur. Maddi duran varlıkların bu özelliğinden dolayı finans yöneticisi bunları değerlendirip seçim yaparken çok dikkatli davranmak zorundadır. Maddi duran varlık seçiminde doğru kararın alınmaması işletmenin kârlılığını etkileyebileceği gibi işletmenin iflasına kadar gidebilecek olumsuz durumların çıkmasına yol açabilir.

Yöneticiler, ister dönen ister duran varlıklara ayrılınsın, yatırılan her liranın alternatif maliyeti olduğunu gözönünde tutarak, kaynak kullanımında, firmanın piyasa değerini en yüksek düzeye çıkaracak şekilde kârlılıkla yüklenilen riski bağdaştırmalıdır. Eğer firmanın piyasa değerini yükseltecekse, gerektiğinde kârlılıktan fedakarlık ederek iş riskini azaltmalıdır.

Yatırım kararlarının alınmasında muhasebe bilgi sisteminin ürettiği birçok bilgidен yararlanılır. Bunları genel olarak şu şekilde sıralandırabiliriz.

- Bilanço bilgileri
- Gelir tablosu bilgileri
- Proforma bilanço ve gelir tablosu bilgileri
- Nakit bütçeleri bilgileri
- Kredi bilgileri
- Likidite oranları
- Kârlılık oranları
- Nakit akım tablosu bilgileri

İşletme yöneticileri, işletmenin stratejisine bağlı olarak ortaya çıkabilecek fon giriş ve çıkışlarını belirlemek amacıyla, **planlama tekniğinden**, yatırım kararında seçenek sayısının az olduğu durumlarda **karar ağaçları tekniğinden**, yatırım projelerinin değerlendirilmesinde **doğrusal programlama ve şebeke kurma tekniklerinden**, riskli yatırım projelerinin değerlendirilmesinde **simulasyon tekniğinden**, yatırım projeleriyle ilgili edinebildikleri bilgiler az ise **deneyimsel veya tahminsel modellerden** yararlanırlar.

3.4.2. Finanslama Kararları

İşletmenin duran ve dönen varlıklara yatırım yapabilmesi için fonlara ihtiyacı vardır. Bu fonlar, özkaynak ve yabancı kaynak olmak üzere başlıca iki yolla sağlanır. İşletmenin finansal kaynaklarını sağlamak için seçim yapma durumunda olan finans yöneticisi, bu kaynakların maliyet ve getirisini gözönünde bulundurmalıdır. Finansal kaynakların seçimi konusunda yöneticiler işletmenin, borç /özsermaye oranı, yabancı kaynaklardan fon sağlayacaksa bunların vadeleri, özkaynaklardan fon sağlayacaksa ortakların hisse senetlerini elden çıkarmalarını önlemek için ne kadar kâr payı dağıtacağına ilişkin kararlarını aldığında gelecekle ilgili finansman kararlarının genel çerçevesini belirlemiş olacaktırlar.

Yabancı kaynaklar veya özkaynaklarla finansman kararını etkileyen önemli ölçütler işletmenin taşıdığı risk, piyasa faiz oranları ve işletmenin yatırımlarının sağlayacağı gelir oranlarıdır.

Finans yöneticisi varlıklara hangi süre ile fon bağlayacağını önceden belirler. Kısa süreli varlık yatırımları için kısa süreli fon kaynaklarını, uzun süreli varlık yatırımları için de uzun süreli fon kaynaklarını araştırır. Bütün bu faktörler göz önünde bulundurularak kaynak seçimi yapılır.

Yabancı kaynaklardan finansman; işletme, varlıklarını yabancı kaynaklardan finanse ederse sürekli olarak sabit bir faiz yükü altına girecektir. İşletmenin kâr düzeyinin gelecekte düşmesi bekleniyorsa, bu faiz yükü işletmeyi ve işletme ortaklarının kâr paylarını olumsuz yönde etkiler. İşletmenin faaliyet kârlarında gelecekte artış sözkonusu ise hisse başına düşen kârda daha yüksek bir artış sağlanır. Finans yöneticisi gelecekte beklenen kâr düzeyine göre finansmana ilişkin karar almak zorundadır.

Özkaynaklardan finansman; işletme özkaynaklarının finansmanı, otofinsanman veya yeni hisse senedi çıkarma yolu ile gerçekleştirilir. İşletmenin sermaye artırımına giderek, artan sermaye karşılığında, çıkardığı hisse senetlerini eski ve yeni ortaklara satması veya eski ortaklara kısmen bedelsiz, kısmen de bedelli olarak dağıtılmasına

uygulamada çok sık rastlanmaktadır. Ayrıca işletmenin kanuni ve ihtiyari olarak ayırmak zorunda olduğu fon tutarının da otofinansman içinde düşünülmesi gerekmektedir.

İşletmenin finansmana ihtiyaç duyduğu bazı durumlarda ise, işletme kârlarının bir kısmının dağıtılmayarak, ortakların onayı ile işletmede bırakılması sağlanabilir. Bazı işletmelerin finans yöneticileri muhasebe ve finansmanda kullanılan değerlendirme tekniklerinden yararlanarak işletmede saklı fonların oluşmasını sağlayarak, gizli otofinansman ile fon kaynağı yaratırlar.

İşletmelerin ihtiyaç duyduğu fonların otofinansman ile karşılanması bir taraftan işletmeye yeni ortakların girmesini önlerken, diğer taraftan da dağıtılacak kârlara olumsuz etki yapacaktır. İşletmenin finans yöneticisinin bu iki etkiyi içinde bulunduğu şartlara göre değerlendirmesi gerekir.

Yöneticiler finanslamaya ilişkin kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerden en çok yararlandıkları şu şekilde sıralanabilir:

- Bilanço bilgileri
- Gelir tablosu bilgileri
- Kâr dağıtım tablosu bilgileri
- Oranlar
- Nakit akım tablosu bilgileri
- Fon akım tablosu bilgileri

Yöneticiler finanslama kararlarının alınmasında **karar ağaçları tekniğinden, finansal analizlerden, doğrusal programlama tekniğinden, planlama tekniğinden, deneysel ve tahminsel modellerden** yararlanırlar.

3.4.3. Optimal Sermaye Yapısının Belirlenmesi Kararları

İşletmelerin sermaye yapıları incelenirken üzerinde durulması gereken temel sorun, firmanın sermaye yapısında, borç-özsermaye bileşimindeki değişmelerin ortalama sermaye maliyetini ve işletmenin piyasa değerini etkileyip etkilemeyeceğinin belirlenmesidir.

İşletme, finansmana ilişkin kararları ile sermaye maliyetini ve hisse senetlerinin piyasa fiyatını etkileyebiliyorsa, firmanın sermaye maliyetini en düşük düzeye indirecek ve kendi piyasa değerini maksimum kılacak bir finansman politikası izleyerek optimal sermaye yapısını belirleyebilir.

Yöneticilerin, optimal sermaye yapısına ilişkin kararların alınmasında muhasebe bilgi sisteminin elde edebilecekleri bilgiler:

- Bilanço bilgileri
- Borçların dağılımı ve borç yapısı
- Sermaye yapısı
- Hisse senetlerinin dağılımı ve yapısı

Yöneticiler, optimal sermaye yapısını belirlerken **planlama tekniklerinden**, borç ve özsermaye arasındaki ilişki doğru olarak belirlenebilirse, **doğrusal programlama ve dinamik programlama** tekniklerinden ve **finansal analiz** sonucu elde edilen oranlardan yararlanabilir.

3.4.4. Alacak Yönetimine İlişkin Kararlar

Alacaklar, işletmenin ana faaliyetlerinden diğer bir deyişle kredili mal ve hizmet satışlarından doğan haklarıdır. Alacaklara bağlanan fonların büyüklüğünü etkileyen faktörler şunlardır:²⁰⁶

²⁰⁶ S. BÜKER, a.g.e., s. 150

- Satış miktarı,
- Satışların mevsimlik oluşu,
- İşletmenin kredili satış koşulları ve kredi politikası,
- Satılan malın niteliği
- Alacakların tahsil politikası,
- İşletmelerin büyüklüğü,
- Üretim ve yönetimde etkinlik,
- Alacak senetlerini iskonto ettirme olanağı,
- Konjonktürün etkisidir

İşletme yöneticileri bu etkenlere bağlı olarak alacakları ile ilgili kararlar alırlar. Bu kararlar, kredili satış yapılıp yapılmayacağı, müşterilere tanınacak vade, kredi limitleri gibi kararlardır. Bu kararların alınmasında bilançodan, gelir tablosundan ve finansal analiz yoluyla elde edilen bilgilerden yararlanırlar.

Yöneticilerin alacak yönetimine ilişkin kararlar alırken muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerden en çok yararlandıklarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- İşletme alacaklarının tutarı
- Müşteri bilgileri
- Kredili satış bilgileri
- Müşteri vade listesi
- Alacakların vadelerine göre geri dönüş oranları

Yöneticiler, alacaklar ile ilgili kararlarında **planlama tekniğinden** ve bu teknikte kullanılan analiz yöntemlerinden, **tahminsel modellerden** (en bilineni **Markov analizidir**), **deneyimsel modellerden** yararlanırlar.

- Satış miktarı,
- Satışların mevsimlik oluşu,
- İşletmenin kredili satış koşulları ve kredi politikası,
- Satılan malın niteliği
- Alacakların tahsil politikası,
- İşletmelerin büyüklüğü,
- Üretim ve yönetimde etkinlik,
- Alacak senetlerini iskonto ettirme olanağı,
- Konjonktürün etkisidir

İşletme yöneticileri bu etkenlere bağlı olarak alacakları ile ilgili kararlar alırlar. Bu kararlar, kredili satış yapılıp yapılmayacağı, müşterilere tanınacak vade, kredi limitleri gibi kararlardır. Bu kararların alınmasında bilançodan, gelir tablosundan ve finansal analiz yoluyla elde edilen bilgilerden yararlanırlar.

Yöneticilerin alacak yönetimine ilişkin kararlar alırken muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerden en çok yararlandıklarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- İşletme alacaklarının tutarı
- Müşteri bilgileri
- Kredili satış bilgileri
- Müşteri vade listesi
- Alacakların vadelerine göre geri dönüş oranları

Yöneticiler, alacaklar ile ilgili kararlarında **planlama tekniğinden** ve bu teknikte kullanılan analiz yöntemlerinden, **tahminsel modellerden** (en bilineni **Markov analizidir**), **deneyimsel modellerden** yararlanırlar.

3.4.5. Kâr Planlamasına İlişkin Kararlar

Kâr planlaması, işletme kârlılığının öngörülmesi, kârın ortaklara dağıtılıp dağıtılmayacağı, dağıtılacaksa ne oranda ve ne şekilde dağıtılacağına ilişkin kararların alınmasını içerir.

İşletme kârlılığı gelir tablosu temel alınarak, çalışma kaldıraç analizi, başabaş analizi, finansal kaldıraç analizi yapılarak belirlenir.

Yöneticiler kâr planlamasına ilişkin kararlar alırken muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerden en çok yararlandıklarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Gelir tablosu bilgileri
- Bilanço bilgileri
- Proforma bilanço bilgileri
- Kâr dağıtım tablosu bilgileri
- Kârlılık oranları
- Fon akım tablosu bilgileri

Yöneticiler, işletmenin satışlarından maksimum kârı elde etmeyi hedefliyorlarsa **doğrusal programlama tekniğinden**, kârın öngörülmesinde **tahminsel modellerden**, kâr planlaması yapılırken **planlama tekniğinden** yararlanırlar.

3.4.6. Çalışma Sermayesi Yönetimi ile İlgili Kararlar

Çalışma sermayesi, işletmenin tam kapasite ile çalışabilmesi, üretime kesintisiz devam edebilmesi, iş hacminin genişletilmesi, yükümlülükleri karşılayamama riskinin azaltılması, kredi değerliliğini artırması, olağanüstü durumlarda mali yönden zor durumlara düşülmesini önlemesi, faaliyetleri kârlı ve verimli bir şekilde yürütmesi açısından büyük önem taşımaktadır.²⁰⁷

²⁰⁷ Ö. AKGÜÇ, a.g.e., s. 193

Çalışma sermayesi, işletmenin normal çalışma dönemi içinde dönecek veya hiç olmazsa bir kısmı yenilenecek varlıkları tanımlamak için kullanılır. Çalışma düzeyindeki değişimler, politika değişiklikleri ve teknolojik değişiklikler gereksinim duyulan çalışma düzeyinde değişmelere yol açar.²⁰⁸

Yöneticilerin çalışma sermayesinin yönetimine ilişkin kararlar alırken muhasebe bilgi sisteminin ürettiği bilgilerden en çok yararlandıklarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Bilanço bilgileri
- Likidite oranları
- Net çalışma sermayesi değişim tablosu bilgileri
- Fon akım tablosu bilgileri
- Nakit akım tablosu bilgileri

Yöneticiler, çalışma sermayesinin optimal seviyesinin belirlenmesinde **doğrusal programlama tekniğinden, planlama tekniğinden** çalışma sermayesinin finansmanı için geliştirilmiş **analiz yöntemlerinden** yararlanırlar.

²⁰⁸ S. BÜKER, a.g.e., s. 109

V.BÖLÜM

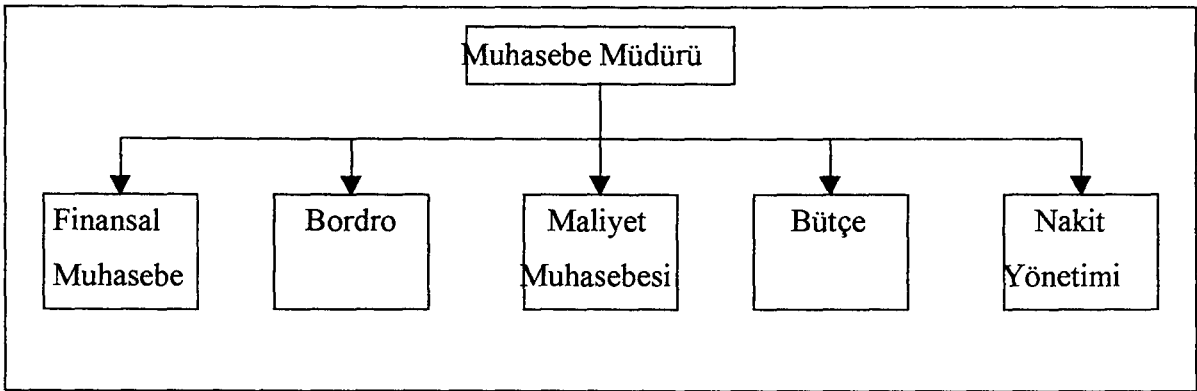
TUSAŞ MOTOR SANAYİ A.Ş. JX PROJESİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

1. İŞLETMENİN TANITIMI

Kuruluş Tarihi	: 1985
Merkez	: Eskişehir
Ortaklar	: General Electric %46.2 Tusaş %50.5 Türk Silahlı Kuvvetleri Güçlendirme Vakfı ve Türk Hava Kurumu %3.3
Kuruluş Amacı	: Uçak motoru ve motor parçaları üretimi
Ödenmiş Sermaye	: 306.929.918.000.-TL
Personel Sayısı	: 491 kişi
Misyon	: Ulusumuzun ekonomik ve insan kaynaklarını en iyi şekilde kullanarak dünya piyasasını takip edip dünya çapında bir işletme olmaya devam etmek
Stratejik Amaçlar	: - Tesislerde son teknoloji kullanılarak uçak motoru sanayinin merkezi olmak, - İnsan kaynaklarını en iyi şekilde kullanarak dünya lideri olmak, - Müşterilere rekabetçi ürün ve hizmet sağlamak, - Ortakların kazançlarını yatırımlarının üzerine çıkarmak

2. TUSAŞ A.Ş.'DE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

TUSAŞ A.Ş.'de muhasebe bölümü finans direktörlüğüne bağlı olarak çalışmaktadır. İşletmede muhasebe uygulamaları ile ilgili olarak Finansal Muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Duran Varlıkların Yönetimi ile ilgili çalışmalar yapılmaktadır. Bu çalışmalar paralelinde muhasebe bölümü aşağıdaki şekilde görüldüğü gibi örgütlenmiştir.



ŞEKİL 18. TUSAŞ A.Ş. Muhasebe Bölümü

3. TUSAŞ A.Ş.'DE JX PROJESİ'NİN DEĞERLENDİRİLMESİ

TUSAŞ A.Ş.'de projeler genellikle ortak General Electric tarafından TUSAŞ A.Ş.'ye önerilmektedir. TUSAŞ A.Ş. önerilen projeleri birçok yönüyle değerlendirmekte ve değerlendirme sonuçlarıyla ortağı General Electric'in -ki bu ortak TUSAŞ A.Ş.'nin en büyük müşterisidir- değerlendirmelerini de gözönünde tutarak projeye ilişkin karar almaktadır. TUSAŞ A.Ş. proje değerlemede planlama ve bilgisayar ortamında simülasyon tekniklerinden yararlanmaktadır.

JX Projesi TUSAŞ A.Ş.'ye ortağı tarafından 1996 yılında önerilmiştir. JX projesinin kabul edilmesiyle projeye konu olan bizim çalışmamızda JX olarak adlandırdığımız ürün üretilecektir. JX ürünü uçak motorlarına takılacak olan ve özellikle savaş uçakları için yakıt tasarrufu sağlaması, uçaklara çeviklik getirmesi, uçuşta performansı arttırması, tırmanma süresinin azaltılması beklenen bir parçadır.

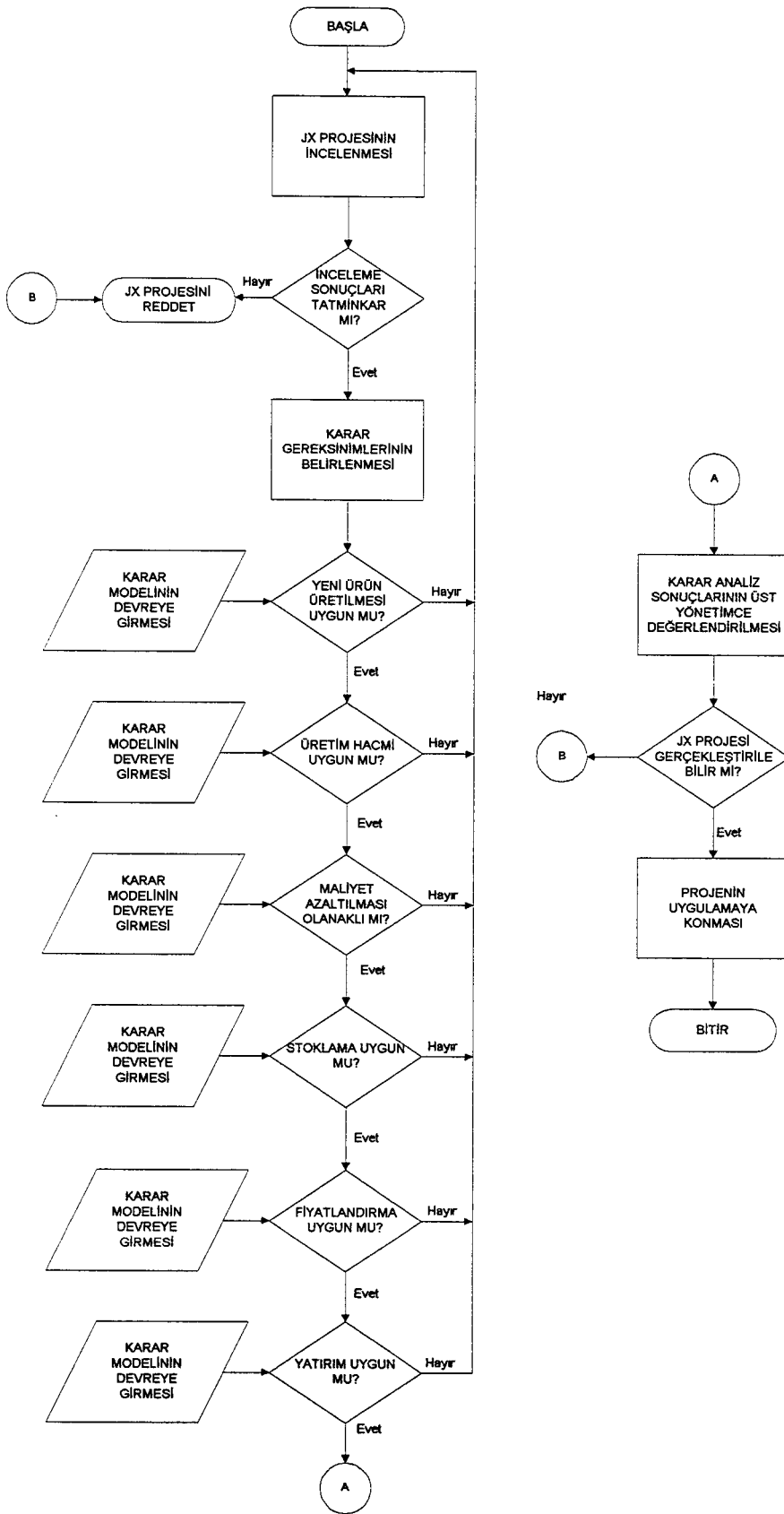
JX Projesi ile ilgili, TUSAŞ A. Ş.'den elde edilen bilgiler sonuca ve sonuca nasıl ulaşıldığına ait sözel bilgilerdir. Projenin hala devam ediyor olması nedeniyle bilgiler gizli tutulmuş bu nedenle hem bu kararların hangi sayısal muhasebe verilerine dayandırıldığı hem de kullanılan karar modelleri hakkında bilgi edinilememiştir.

TUSAŞ A.Ş.'de JX Projesinin kabul edilip edilmemesi kararının alınması beraberinde

- Yeni ürün üretme
- Üretim hacminin belirlenmesi
- Maliyetleri azaltma
- Fiyatlandırma
- Stoklama
- Yatırım

kararlarının alınmasını da getirmiştir.

TUSAŞ A.Ş.'de JX Projesinin değerlendirilmesi Şekil 19'daki gibi akış şeması halinde gösterilebilir.



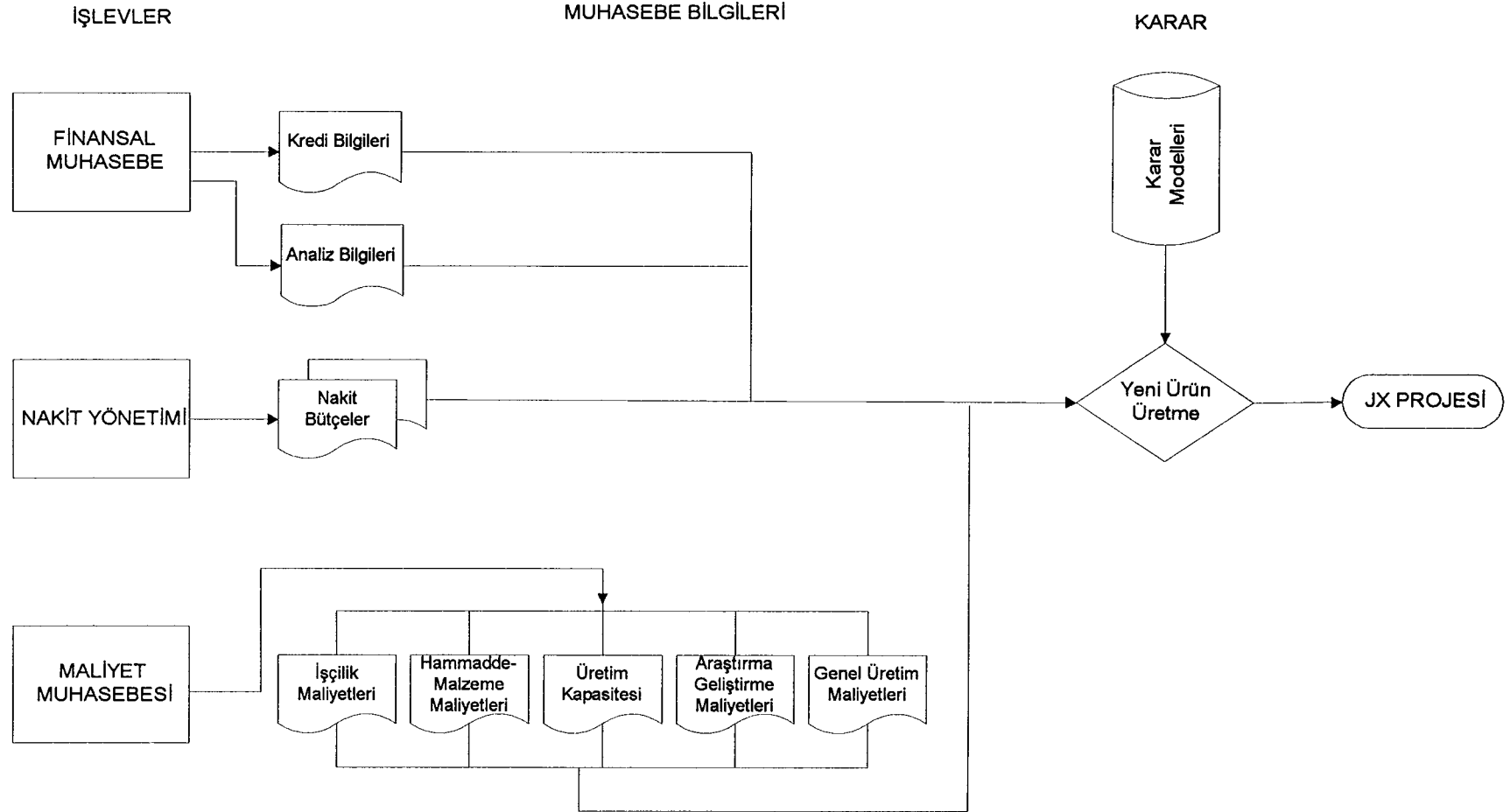
ŞEKİL 19. JX Projesi Karar Alma Süreci

3.1. Yeni Ürün Üretme

JX Projesi, TUSAŞ A.Ş.'ye ortağı General Electric tarafından önerilmiş ve General Electric bu ürünün üretilmesi halinde 500 adet alacağını belirtmiştir. TUSAŞ A.Ş. diğer müşterileriyle görüşmelerde bulunmuş ve bunun sonucunda bu müşterilerden 250 adet sipariş almıştır.

TUSAŞ A.Ş.'nin JX ürününü üretebilmesi için gerekli makine, donanım, araştırma-geliştirme, hammadde ve işgücünü maliyetlerini içeren ve dört yıl sürecek 6.000.000.\$ lık yatırım yapması gerektirmektedir.

İşletme, muhasebe bilgi sisteminden elde edilen verilere dayalı olarak projeyi incelendiğinde karar modellerinin de devreye girmesiyle yeni ürün üretme kararı kabul edilebilir nitelikte görülmüştür. Şekil 20.'de de görüldüğü gibi finansal muhasebe, nakit yönetimi, maliyet muhasebesi işlevleri, kredi bilgileri, analiz bilgileri, nakit bütçeler ve maliyet bilgilerini üreterek yeni ürün üretme kararını desteklemektedirler.



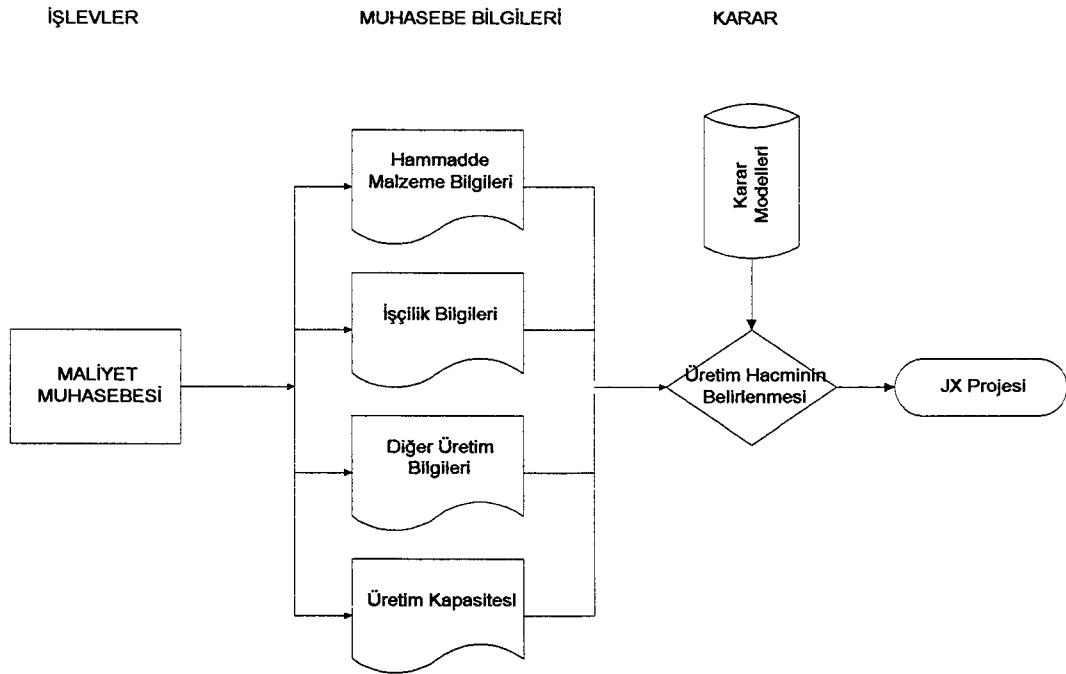
ŞEKİL 20. Yeni Ürün Üretme Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri

3.2. Üretim Hacminin Belirlenmesi

TUSAŞ A.Ş. JX Projesi için yıllar itibarıyla üretimi ve alıcıya teslimi için maliyet muhasebesinden gelecek olan maliyet bilgilerinin yanısıra üretim kapasitesinin de bu siparişi karşılamaya yeterli olup olmayacağını değerlendirmek durumundadır.

Bu proje için işletmenin özellikle aldığı sipariş miktarlarını üretim kapasitesiyle karşılaştırması gerekecektir. Alınan sipariş 2000 yılından 2006 yılına kadar teslim edilmek üzere 750 adet olup mevcut makineler ve yeni makine yatırımlarıyla sipariş, üretim hacmi yönünden gerçekleştirilebilecektir.

İşletmenin, üretim hacminin belirlenmesine ilişkin karar alırken yararlandığı muhasebe bilgileri Şekil 21.'deki gibi gösterilebilir.



ŞEKİL 21. Üretim Hacminin Belirlenmesi Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri

3.3. Maliyet Azaltma

İşletme maliyet muhasebesi verilerine dayalı olarak belirli maliyet kalemlerinde kaliteden ve ürünün niteliğinden ödün vermeksizin belirli tasarruflar gerçekleştirebileceği sonucuna varmaktadır. Burada temel yaklaşım, fiyatı belirlenmiş olan ürünün muhasebe bilgi sisteminde ortaya konan maliyet tutarlarına uygunluğudur. Bir diğer deyişle mümkün olan en düşük maliyetle en uygun ürünün üretilmesi ve fiyatlandırmanın buna göre dengelenmiş olmasıdır.

TUSAŞ A.Ş. JX ürünü ile ilgili gerçekleşmesini beklediği tüm maliyetleri bir dağıtım havuzu içinde toplayıp bu maliyetlerden yola çıkarak birim maliyeti belirleyip bunu yüksek bulursa ürünün dağıtım havuzundaki hammadde maliyetleri dışında kalan tüm maliyetlerini yeniden ele alıp en düşük maliyetle JX ürününün üretimini gerçekleştirme yoluna gitmiştir.

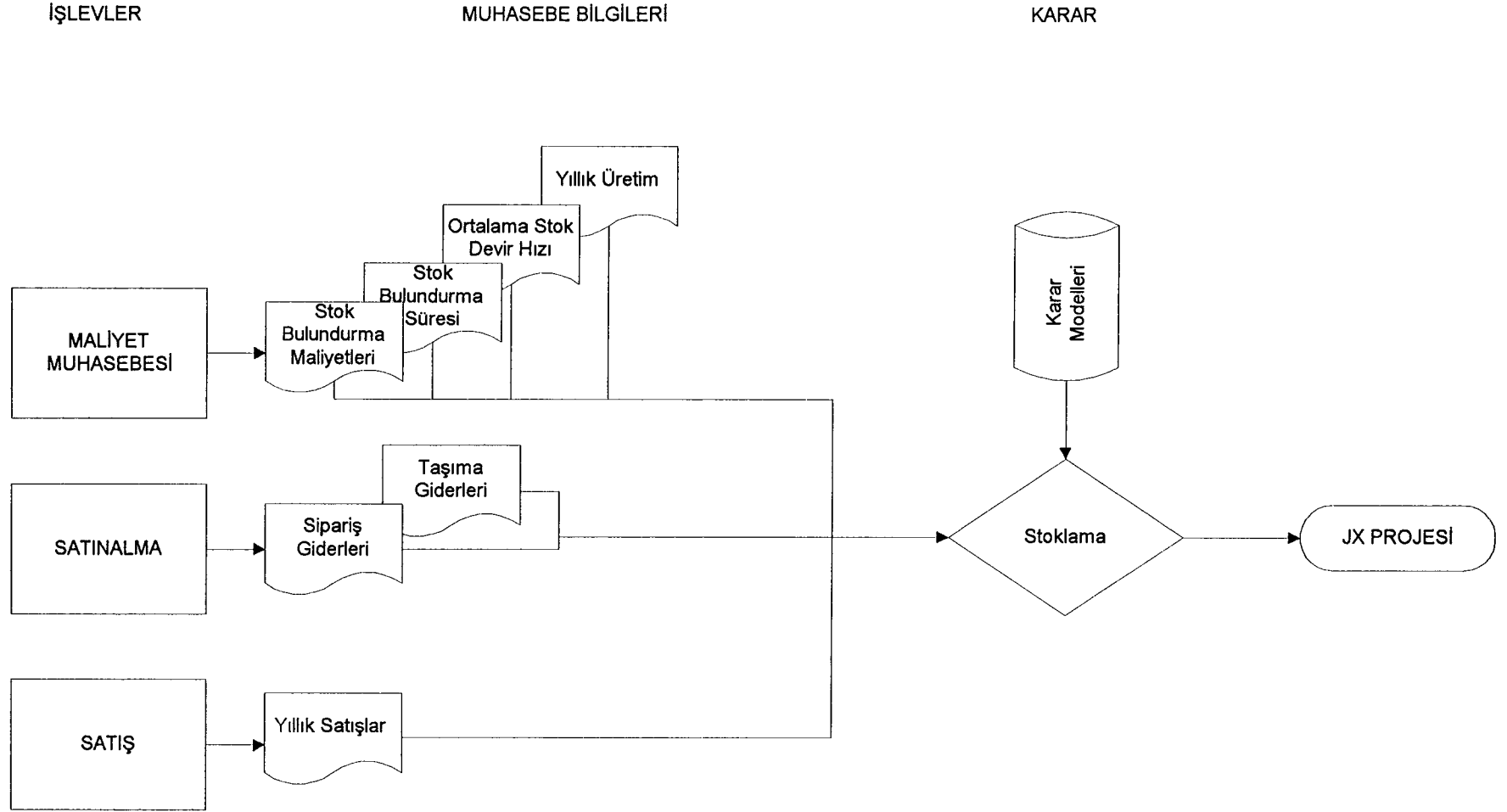
İşletmenin maliyet azaltma kararı alırken yararlandığı muhasebe bilgileri Şekil 22.'deki gibi gösterilebilir

3.4. Stoklama

TUSAŞ A.Ş. proje konusu JX ürününün, hammadde malzeme gibi girdilerinin ve ürüne dönüşmesinin sonucunda stoklanmaları ve bunların izlenmesiyle ilgili bir değerlendirme yapmak ve ürünün stoklanıp stoklanamayacağına ilişkin karar almak durumundadır. Bu karar alma sürecinde stok bulundurma maliyeti, stok bulundurma süresi, stok devir hızları, yıllık üretim ve yıllık satışların yanısıra sipariş alma ve taşıma giderleri de gözönünde tutulması gereken öğelerdir.

İşletme stoklamayla ilgili yaptığı değerlendirme sonucunda optimal stok miktarını belirleyerek stoklama yönünden projenin gerçekleştirilmesinde bir sorun olmadığı kararına varmıştır.

İşletmede stoklara ilişkin karar alınırken yararlanılan muhasebe bilgileri Şekil 23.'deki gibi gösterilebilir.



ŞEKİL 23. Stoklama Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri

3.5. Fiyatlandırma

TUSAŞ A.Ş. JX ürünün fiyatını belirlerken projeye ilgili dolaylı nitelikteki maliyetler ve maliyet öngörülerini birer genel üretim maliyeti ögesi olarak bir dağıtım havuzunda toplamakta ve projeye ilgili ortakları General Electric ile yaptıkları anlaşmaya göre onlar tarafından kabul edilmeyen giderleri düşüp önceden belirlenmiş anahtarlara göre dağıtım yapmaktadır. Bunun sonucunda işletme JX ürününün birim maliyetini ilk maliyetlerin yüksekliği nedeniyle ilk yıl 3.000\$ sonraki yıllarda 2.000\$ olarak belirlemiştir. TUSAŞ A.Ş. JX ürününü müşterilerle yaptığı anlaşmalar uyarınca JX ürününü farklı müşterilere farklı fiyatlardan verecektir. TUSAŞ A.Ş. bu fiyatları belirlerken ortağının görüşlerini, rakip işletmelerdeki benzer ürünlerin fiyatını, piyasada kabul edilebilecek olan fiyatı gözönünde bulundurmuştur. Buna göre müşteri işletme A'ya birimini 6.000\$, B'ye 10.000\$ ve C'ye 9.000\$'a satılabileceğini belirlemiştir.

Proje sonucu ortaya çıkacak ürünü talep eden üç işletmeyle yapılan bağlantılar ve sözleşmeler sonucu JX ürününün satış fiyatı ve satış dağılımları şu şekilde olacaktır:

MÜŞTERİLER	SATIŞ FİYATI (\$)
A	6.000.-
B	10.000.-
C	9.000.-

Müşterilerin yıllara göre talep ettikleri JX ürünü miktarı aşağıdaki gibidir:

	A	B	C
2000 YILI	20	-	-
2001 YILI	80	20	20
2002 YILI	80	30	20
2003 YILI	80	50	20
2004 YILI	80	50	20
2005 YILI	80	-	20
2006 YILI	80	-	-

İşletmenin fiyatlandırmaya ilişkin karar alırken yararlandığı muhasebe bilgilerini Şekil 24.'deki gibi gösterebiliriz.

3.6. Yatırım

TUSAŞ A.Ş.'nin JX projesi için 6.000.000\$ lık yatırım yapması gerekmektedir. Projenin tamamlanması dört yıl sürecektir. Yıllara göre yatırım dağılımı aşağıdaki şekilde olacaktır:

1996 yılı	: 50.000.-\$
1997 yılı	: 2.900.000.-\$
1998 yılı	: 1.700.000.-\$
1999 yılı	: 900.000.-\$

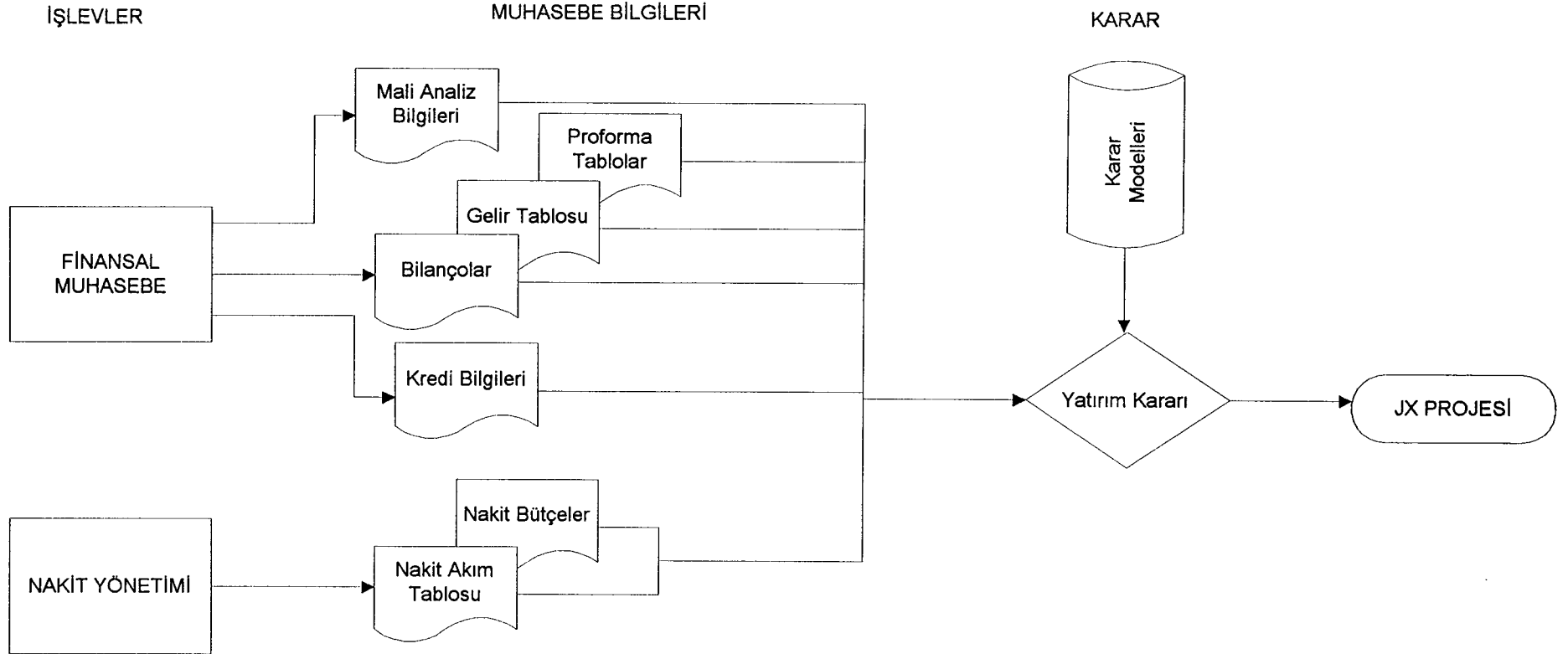
İşletme JX ürününün alınan siparişler doğrultusunda satışının 2.000 yılında başlaması ve 2006 yılına kadar etmesi ve satışlardan elde edilecek gelirlerden ürün maliyeti ve diğer kesintiler düşüldükten sonra beklenen nakit akışlarının aşağıdaki şekilde olacağı beklenmektedir:

2000 yılı	: 38.000.-\$
2001 yılı	: 2.070.000.-\$
2002 yılı	: 4.150.000.-\$
2003 yılı	: 4.790.000.-\$
2004 yılı	: 5.080.000.-\$
2005 yılı	: 3.190.000.-\$
2006 yılı	: 2.070.000.-\$

Bu bilgiler doğrultusunda projeye yatırım yapılması durumunda %10 iskonto üzerinden yatırımdan beklenen getirinin 5.140.000\$ ve içi kârlılığının %25 olacağı hesaplanmıştır.

İşletmenin yatırım kararı alırken yararlandığı muhasebe bilgileri Şekil 25.'deki gibi gösterebiliriz,

Bu sonuçlar doğrultusunda TUSAŞ A.Ş. JX projesini kabul etmiştir ve proje halen başarıyla devam etmektedir.



ŞEKİL 25. Yatırım Kararında Kullanılan Muhasebe Bilgileri

SONUÇ

Muhasebe bilgi sistemi, karar alma sürecinde ürettiği bilgilerle yöneticilere çok işlevsel bir destek sağlamaktadır. İşletmelerin dili olarak tanımlanan muhasebe, sistem niteliğiyle işletmenin tüm birimleri ve sistemleriyle ilişki kurarak yöneticilerin bilgi gereksinmesini karşılamakta ve karar alma sürecini güçlendirerek etkinleştirmektedir.

Özellikle ekonomik sorunların ve belirsizliklerin yaşandığı ülkemizde doğru karar almak daha da güç ve önemlidir. Bu bakımdan çok iyi organize edilmiş ve tasarlanmış bir muhasebe sistemine gereksinim duyulması doğaldır. Bu sistem; diğer işletme sistemleriyle koordineli çalışan, gerektiği kadar bilgiyi, gerektiği kadar belge ile gereksinilen yerde ve zamanda üreten bir sistemdir. Yöneticilerin farklı karar alma düzeylerinde ve farklı önemdeki kararlarını çok çeşitli muhasebe bilgileri desteklemektedir. Bu bilgilerin, karar modelleri eşliğinde değerlendirildiğinde karar alıcılara sorun çözümünde önemli bir destek sağladığı görülmektedir.

KAYNAKÇA

- ABRAHAMS Rhonda M. : **The Successful Business Plan Secrets and Strategies**, Oregon: The Oasis Press, 1993
- AKGÜÇ Öztin : **Mali Tablolar Analizi**, İstanbul: Muhasebe Enstitüsü Yayınları, 1995
- AKGÜÇ Öztin : **Mali Raporlar Analizi**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 893, 1996
- AYSAN Mustafa : **Maliyetler ve İşletme Kararları**, İstanbul: İ.Ü. Yayınları, 1974
- BALL Donald A.-
CULLOCH Jr. Wendell H. : **International Business**, 4th Eddition, Irwin: Homewood Including:, 1990
- BAŞAR Ayşe Banu : **İşletmelerin Stratejik Planlama ve Karar Alma Sürecinde Muhasebe Bilgi Sisteminin Yeri ve Önemi TUSAŞ Motor Sanayi A.Ş. Uygulaması**, Eskişehir: Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, 1998
- BODILY Samuel E. : **Modern Decision Making**, New York: Mc Graw Hill, 1985
- BOZERMAN Max H. : **Judgement in Managerial Decisions** 2nd Eddition New York: John Wiley Productions, 1996
- BÜKER Semih : **Finansal Yönetim**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 875, 1995
- BÜKER Semih
AŞIKOĞLU Rıza
SEVİL Güven : **Finansal Yönetim**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Kütüphane ve Dokümantasyon Merkezi:, 1997
- CEMALCILAR İlhan : **Pazarlama Yönetimi**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:885, 1995
- CEMALCILAR Özgül
ÖNCE Saime : **Muhasebenin Kuramsal Yapısı**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 1093, 1999
- ÇABUK Adem
LAZOL İbrahim : **Mali Tablolar Analizi**, Bursa: Vipaş A.Ş. Yayınları, 1998
- ÇALIK Nuri : **Pazarlama Yönetiminde Sayısal Karar Modelleri**, Eskişehir:Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:1037, 1998

- DRUCKER Peter F. : **Yönetim Görevleri Sorumlulukları Uygulamaları, Çeviren DİLBER Fatoş, Ankara: ODTÜ Basım İşliği, 1994**
- ERDOĞAN Melih
ERDOĞAN Nurten : **Muhasebede Bilgisayar Kullanımı, Eskişehir: Boyut Matbaacılık, 1996**
- EREN Erol : **Yönetim ve Organizasyon, İstanbul: Beta Yayıncılık, 1993**
- ERSOY Figen : **Pazarlama Bilgi Sistemi, Eskişehir Yayınlanmamış Eser, 1995**
- ERTUNA İbrahim Özer : **Muhasebe Mesleğindeki Gelişmeler ve Sürekli Eğitim Uygulamaları, Bodrum: Türkiye 17. Muhasebe Eğitim Sempozyumu, 1998**
- FRUNZI George
SAVANI Patrick : **Supervision The Art of Management, New Jersey:Prentice Hall Including, 1997**
- GOODWIN Paul
WRIGHT George : **Decision Analysis for Management Judgement, New York: Wiley Publishers, 1991**
- HISRICH Robert D.
PETERS Michael P. : **Marketing Decisions for New and Mature Products, , 2nd Eddition New Jersey: Prentice Hall Company, 1991**
- JONES Kuman H.
PRICE Jean B.
WERNER Michael L.
DORAN Martha S. : **Introduction to Financial Accounting, New Jersey: Prentice Hall Publishing, 1996**
- KARALAR Rıdvan : **Genel İşletme Ekonomisi, Ankara: Engin Yayınları, , 1993**
- KARALAR Rıdvan
ÖZKUL A. Ekrem : **Yönetim Ekonomisi, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 950, 1996**
- KAYNAK Tuğray
ve diğerler : **İnsan Kaynakları Yönetimi, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:968, 1996**
- KOÇEL Tamer : **İşletme Yöneticiliği, İstanbul: Beta Basın Yayın, 1993**
- MC LEAD Raymond : **Introduction to Information Systems, New York: Macmillan Publishing, 1989**

- NEEDLES Belverd E.
ANDERSON Henry R.
CALDWELL James
MILLS Sherry K. : **Principles of Financial Accounting**, Boston: Houghton Mifflin Company, 1996
- ÖZALP İnan : **Yönetim ve Organizasyon**, Eskişehir: Birlik Ofset, 1992
- ÖZALP İnan
KOPARAL Celil
BERBEROĞLU Güneş : **Yönetim ve Organizasyon**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 951 1997
- ÖZALP Şan
ve Diğerleri : **Genel İşletme**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 931, 1996
- ÖZTÜRK Ahmet : **Yöneylem Araştırması**, Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi, 1984
- ROMNEY Marshall B.
STEINBARR Paul John,
CUSHING Barry E. : **Accounting Information System**, 7th Eddition, Massachussets: Addison Wesley Publishing Company, 1997
- SAYIN Erol
ŞEN Tayyar : **Yönetim Bilgi Sistemi**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No: 884, 1995
- SEVGENER Ali Sait
HACİRÜSTEMOĞLU Rüstem: **Yönetim Muhasebesi**, İstanbul: Alp Yayınevi, 1998
- SEZGİN Atilla
ADA Erhan : **İşletmeciler için Yöneylem Araştırması**, Ankara: Türk Pazarlama Vakfı Eğitim ve Araştırma Enstitüsü Yayınları, 1991
- SÜRME Lİ Fevzi : **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Eğitim Sağlık Araştırma Vakfı Yayınları, No:115, 1996
- SÜRME Lİ Fevzi
ERDOĞAN Melih
ERDOĞAN Nurten
BANAR Kerim
ÖNCE Saime : **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:963, 1998
- TURBAN Efraim
ARONSON Jaye A. : **Decision Support Systems and Intelligent Systems**, 5th Eddition, New Jersey: Prentice Hall Publishing, 1998

- WILKINSON Joseph W. : **Accounting Information Systems**, 3rd Ed., New York: John Wiley and Sons Inc.,1991
- WU Frederick H. : **Accounting Information Systems**, U.S.A: Mc Grow Hill Inc.,1983
- YOZGAT Uğur : **Yönetimde Karar Verme Teknikleri**, İstanbul: Beta Yayıncılık, 1994