

## DERLEME MAKALE

## MUHASEBEDE HOLİSTİK YAKLAŞIM – FELSEFİK BİR BAKIŞ

*A HOLISTIC APPROACH IN ACCOUNTING – A PHILOSOPHICAL  
OVERVIEW*

Dr. Havva Nur ÇİFTÇİ\*

## ÖZ

Holistik yaklaşım işletme bilimi dâhil olmak üzere hayatın tüm alanına hâkim olan bir bakış açısıdır. Bu bakış açısına göre her birim etkileşim içerisinde olduğu diğer birimleri etkileme, değiştirme ve yönlendirme özelliğine sahiptir. Bir departmanın çıktısının diğer departmanların girdisini oluşturması, işletmenin verimlilik ve kârlılık analizleri ile müşteri memnuniyeti ve işletmenin değeri üzerinde oldukça etkilidir. Bu durum özellikle işletme içinde ve dışında iletişimin sağlanması açısından bilgi akışının önemini arttırmaktadır. Bu çalışmanın amacı, işletme bilimi ve işletmenin alt sistemi olan muhasebede holistik yaklaşımın etkilerinin açıklanmasıdır. Bu kapsamda işletme biliminde ve muhasebede holistik yaklaşımın etkisi teorik olarak anlatılmıştır.

**Anahtar Sözcükler:** Muhasebe, Holistik Yaklaşım, Muhasebe Bilgi Sistemi, İşletme Yönetimi

## ABSTRACT

The holistic approach is a perspective that has an impact on all fields of life include business management. According to this approach, each unit has the feature of affecting, changing, and directing other parts with which it interacts. The fact that the output of a department is the input of other departments has an impact is highly effective on productivity, profitability, customer satisfaction, and business value, especially the overall job quality. This situation increases the importance of the information flow, specifically in providing communication within and outside of the business. The purpose of this study is to clarify the effect of the holistic approach in business management and accounting that is the subsystem of business. This study aims to show the meaning of the holistic

\* İstanbul Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Muhasebe Anabilim Dalı, hnciftci@istanbul.edu.tr, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3859-6693>

approach is explained theoretically in business science and accounting.

**Keywords:** Accounting, Holistic Approach, Accounting Information System, Business Management

## 1. GİRİŞ

Yunanca *philei* ve *sophia* kelimelerinin yan yana gelmesi ile oluşan felsefe (philosophia), “bilgi ve bilgelik dostu” veya “bilgiye can veren, onu sorgulayan” anlamına gelmektedir. Bu anlamıyla felsefe sürekli tanıma ve bir şeyleri tanımlama arayışıdır. Felsefe, tümel bir bilgiye sahip olmaktan çok, bilginin peşine düşmeyi, her nerede veya kim tarafından ortaya konulmuş olursa olsun bilgiyi elde etmeyi, bilgiyle dost olmayı öngörmektedir (Topdemir, 2009, s. 120). Bilim de felsefenin bu arayışı sonucunda ortaya çıkmıştır.

Bilim; evrenin veya olayların bir bölümünü konu olarak seçen, deneye dayanan yöntemler ve gerçeklikten yararlanarak sonuç çıkarmaya çalışan düzenli bilgiler bütünüdür. Bu tanımdan da anlaşıldığı gibi bilim, evreni anlamaya yardımcı olan sistematik bilgi bütünüdür (Erdem, 2012, s. 167). Nesnel geçerliliği olan bilgiler bütünü, neden-sonuç ilişkisinin ortaya konduğu sistematik bilgiler birikimi, bilimle ilgili kabul görmüş diğer tanımlarıdır (Saruhan ve Özdemirci, 2011, s. 5). Bu tanımlardan da anlaşıldığı gibi gerçek ve varlığın amacını sorgulayan bilgiye ulaşma süreci sistematik düşünmeyi gerektirmektedir.

Akla uygun, nesnel ve güvenilir bilgiye ulaşabilmek için bilimsel bir yöntem kullanılır. Doğru bilgi arayışı, sistematik bilgi üretme yöntemlerinin gelişmesi, bilginin ortaya konmasında tümevarım ve tümdengelim olmak üzere iki farklı yaklaşımın ortaya çıkmasına neden olmuştur. (a)Tümevarım yaklaşımıyla doğru bilgiye ulaşmada asıl kaynağın deney ve gözlem olduğu kabul edilmektedir. Bu yaklaşıma göre; bilimsel araştırmanın temeli deney ve gözlem sonuçlarından elde edilen tümevarımsal genellemelerdir. (Losee, 2012, s. 169) (b)Tümdengelim yaklaşımıyla kabul edilen varsayımsa; bir nesneyi ya da olguyu tanımlamak için onun alt ve üst sınıflarını ortaya koymak gerektiği şeklindedir. Tüm kavranmaya çalışılmış ve buna dayanarak normlar, kurallar geliştirilmiştir. Tümdengelim yaklaşımı holistik (bütüncül) düşüncenin temelini oluşturmaktadır.

İşletme bilimi sanayi devriminin yaratmış olduğu teknolojik gelişimin bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Sanayi devrimi sonucu makineleşmenin

artması ve sosyo-ekonomik sistemde meydana gelen değişim modern işletmeleri ortaya çıkarmıştır. (Gimeno vd., 2010, s. 4) Üretimin küçük ve dağınık birimlerden büyük ve belli merkezlerde toplanmış birimlere dönüşmesiyle birlikte işletme yönetim faaliyeti ortaya çıkmış ve toplumun ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla mal ve hizmet üreten birimleri yönetilmesi gereken birimler olarak incelenmeye başlanmıştır. Bu kapsamda işletme birimlerinin yapısı ve yönetim özellikleri incelenip yeni yaklaşımlar ortaya çıkmıştır (Koçel, 2018, s. 44).

İşletme bilimi içerisinde yer alan muhasebe bilginin kullanıcılarına doğru bir şekilde raporlanması arayışı sonucunda ortaya çıkmıştır. Kimilerine göre bir raporlama tekniği olan muhasebe, kimilerine göre ise işletmenin içinde bulunduğu sektörün özelliğine göre ekonomik nitelikteki işlemlerin kaydedildiği, sınıflandırıldığı, özetlendiği, raporlandığı ve ortaya çıkan sonuçların yorumlandığı bir bilimdir. Bu iki farklı yaklaşıma rağmen muhasebenin temel amacı işletme ile ilgili bilgilerin bilgi talep edenler olarak tanımlanan geniş bir kesime en doğru şekilde raporlanmasını sağlamaktır. Bu raporlama işlemi yapılırken bilgilerin ihtiyaca uygun ve gerçeğe en yakın şekilde sunulmasını amaçlamaktadır.

Bu çalışmanın amacı, işletme bilimi ve işletmenin alt sistemi olan muhasebede holistik yaklaşımın etkilerinin açıklanmasıdır. Çalışmanın birinci bölümünde, holistik yaklaşım ve holistik düşünce yapısı açıklanacaktır. Çalışmanın ikinci bölümünde, işletme bilimi açısından holistik yaklaşım açıklanacak olup, genel sistem teorisinden ve holistik bakış açısını temel alan yönetim yaklaşımlarından bahsedilecektir. Çalışmanın üçüncü bölümünde işletme sisteminin alt birimi olan muhasebe açısından holistik yaklaşım anlatılacaktır.

## 2. HOLİSTİK YAKLAŞIM

Eski Yunanca'da "Holos" kelimesinden türetilen Holistik (holistic) diğer bir ifadeyle bütüncül<sup>1</sup> yaklaşım her şeye bir bütün olarak bakmayı ifade eden felsefi bir yaklaşımdır (Merriam-Webster, t.y.). Holistik (bütüncül) yaklaşımın kökeni olan holizm ise; bütünün kendisini oluşturan parçalardan öte olduğu görüşünü öne çıkaran felsefi yaklaşımların ortak adıdır.

Canlı organik bütünleri oluşturan parçalar bütün içinde, bütünün dışında

1 "Holistik" kavramıyla ilgili olarak literatür incelendiğinde "Holistik" kelimesinin Türkçe karşılığı olarak "Bütünsellik", "Bütünsel", "Bütüncü", "Bütüncül" gibi kavramların kullanıldığı görülmektedir. Çalışmanın devamında "Holistik" kelimesinin Türkçe karşılığı olarak "Bütüncül" kelimesi kullanılacaktır.

olduğundan daha farklı bir biçimde fonksiyon gösterir. Bu yaklaşım; evrendeki her şeyin aynı bütünü parçaları olduklarını, tüm parçaların birbiriyle etkileşim içinde tek bir sistem dâhilinde hareket ettiklerini ve birbirleriyle ilişki ve iletişim içinde bulduklarını ortaya koyar (Okay, 2015). Her birim etkileşim içerisinde olduğu diğer birimleri etkileme, değiştirme ve yönlendirme özelliğine sahiptir. Bu nedenle üst birimin içerisinde yer alan tüm alt birimler önemlidir ve değerlidir.

Bütüncül yaklaşım bir olaya ilişkin durumların ve ortaya çıkan gelişmelerin incelenmesinde kullanılan bir düşünce tarzıdır. Bütüncül düşünce, yaşamın bir bütün olduğunu ve onu oluşturan unsurları parçalara ayırmak yerine bütün olarak algılamanın daha doğru olduğunu, parçaların bütünden ayrı incelenmesi halinde gerçekliğin anlaşılamayacağını savunmaktadır. Bu yaklaşımın özünden hareketle, bütüncül bakış; yaşadığımız tüm kâinatı bir bütün olarak görebilmeyi ve yaşanan her olaya bir bütün olarak bakabilmeyi, ancak bunu yaparken de bütünü oluşturan tüm detayları anlayabilmeyi sağlayan bir bakış açısıdır. Bütüncül düşünce; parçalara odaklanıp onları incelemek, işlemek veya tahlil etmek yerine, bütüne odaklanarak her bir durumun tüm sistemle ilişkisini incelemek, insanlara ve olaylara bütüncül bakmak, eleştirel bir bakış açısına sahip olmaktır. Bu yapıyla bütüncül düşünce analitik düşüncenin karşıtıdır (Selvi, 2019).

Sistemleri anlama yaklaşımı olan bütüncül yaklaşım tıp, psikoloji, felsefe, ekoloji, eğitim ve ekonomi başta olmak üzere birçok bilim alanında kullanılan bir bakış açısıdır. Tıp bilimi alanında bütüncül yaklaşımla; beden, ruh ve akıl arasında çok sıkı bir bağlantı olduğunu ve insanı oluşturan bu her boyutun birbiri ile etkileşim içerisinde olduğu ifade edilmiştir. Bu konuda Hippocrates; *“bir kişinin ne çeşit hastalığı olduğunu bilmektense ne çeşit bir kişinin hasta olduğunu bilmek daha önemlidir”* özdeyişi tıp biliminde bütüncül yaklaşımı açıklar niteliktedir (Demirsoy, 2014, s. 107). Psikoloji biliminde bütüncül yaklaşım, olaylar karşısında insan davranışlarını açıklarken insanın içinde bulunduğu çevrenin yanı sıra, insanın duyuşsal, duygusal, davranışsal, bilişsel yönleri ile manevi gerçekliğini de dikkate alır (Erdem, 2010, s. 181). Bu yaklaşımı benimseyen psikologlar insanın nasıl düşündüğünü anlamak için tüm unsurları dikkate almanın önemli olduğunu savunmaktadırlar. Ekoloji biliminde bütüncül yaklaşıma göreyse; dünya bir bütündür, insan merkezli bir yaklaşım yerine ekolojik sistem içerisindeki diğer unsurlarla birlikte insan

ve doğa bir bütün halinde incelenmelidir. Böylece doğa faktörü de dikkate alınarak coğrafi, ekonomik, sosyal ve kültürel sürdürülebilirliğin sağlanması amaçlanmaktadır (Aksu, 2014, s. 21).

Bütüncül yaklaşım ana fikir olarak; bütünün her zaman onu oluşturan öğelerin toplamından daha fazlasını ifade ettiğini ileri sürer. Bu yaklaşıma göre bütün olarak mevcut nitelikler ve özellikler ayrı ayrı parçalar incelenerek gözlemlenemez. Bu kapsamda bütüncül yaklaşım indirgemecilik yaklaşımının tam tersidir. İndirgemecilik yaklaşımında bütün parçalara ayrılıp analiz edilirken, bütüncül yaklaşımda sistem bir bütün olarak dikkate alınır ve sentez edilir. İndirgemecilik yaklaşımının gözlemciden bağımsız bir gerçekliği vardır ve gözlemci objektif bir bakış açısına sahipken, bütünsel yaklaşımda gözlemci pasif değildir ve subjektif bir bakış açısına sahiptir. Bu nedenle indirgemecilik tek boyutlu bir yaklaşımken, bütüncül yaklaşım çok boyutludur. İndirgemecilik yaklaşımında mantık ön plandayken, bütüncül yaklaşımda duygular ve içgüdüler ön pladadır. İndirgemecilik daha statik, yapılandırılmış, hiyerarşik ve mekanik bir yapıya sahipken, bütüncül yaklaşım dinamik, yaratıcıdır, sinerjik ve organiktir (Durukan, 2019).

Bu çalışmanın kapsamında bütüncül yaklaşım işletme bilimi ve muhasebe açısından incelenecektir. Buna göre; işletme ana sistemdir ve onu oluşturan birçok alt sistemden oluşmaktadır. Toplum bir sistemdir ve işletmeler toplumu oluşturan birer alt sistemlerdir. Dünya bir sistemdir ve toplumlar dünya için birer alt sistemdir. Daha geniş bir bakış açısıyla evren bir sistemdir ve dünya evren için bir alt sistemdir. (Selvi, 2019) Çalışmanın bundan sonraki bölümünde en küçük birim olan işletmeler ve işletmecilik bilimi açısından bütüncül yaklaşım incelenecektir.

### 3. İŞLETME BİLİMİNDE HOLİSTİK YAKLAŞIM

İşletme biliminde bütüncül yaklaşım, işletmenin iç yapısını oluşturan işletme fonksiyonlarının (alt sistemlerin) birbirleri arasındaki ilişkilerin bütüncül bir şekilde ele alınmasını ifade etmektedir. Diğer bir ifadeyle, işletmenin tamamını görece şekilde, işletmenin alt sistemleriyle birlikte bütününün dikkate alınması gerektiğine dayanmaktadır. Bu yaklaşım işletme tepe yöneticisi tarafından kullanılan bir yaklaşımdır. İşletme tepe yöneticisi, işletmenin tüm fonksiyonlarını bir bütün halinde düşünen, ortaya çıkan sorunları ve algılanan fırsatları bir bütün halinde değerlendirip karar veren kişidir (Koçel, 2018, s. 75).

İşletme biliminde bütüncül yaklaşımın temeli modern organizasyon teorilerinden biri olan genel sistemler teorisine dayanmaktadır. Genel sistemler teorisi; belirli olayların, gelişimlerinin ve durumların incelenmesinde kullanılan bir düşünce tarzı, bakış açısı veya bir yaklaşımdır (Koçel, 2018, s. 278). Bu yaklaşımın amacı, yönetim olaylarının ve işletme birimlerinin birbirleri ile olan ilişkilerini ve bu ilişkilerin niteliğini incelemek ve böylece bir birimdeki gelişmenin diğer birimler üzerindeki etkilerini incelemektir.

İşletmenin içyapısı genel sistemler teorisi bakış açısına göre incelendiğinde; işletmeler bir üst sistem içerisinde kendine ait alt sistemlerden oluşan ve tüm sistemlerin birbiri ile etkileşim halinde olduğu bir bütün olarak kabul edilmektedir (Mirze, 2016, s. 72). Bu etkileşim sonucunda herhangi bir alt sistemde ortaya çıkan aksaklık diğer sistemleri etkileyeceği gibi ana sistem olan işletmeyi de olumsuz yönde etkileyecektir. Örneğin; insan kendisini oluşturan ve birbiriyle etkileşim içerisinde olan birçok alt sistemin oluşturduğu bir bütündür. Sindirim sisteminde meydana gelen bir aksaklık diğer sistemlerin işlevini bozacağı gibi ana yapıyı oluşturan insanı da etkileyecektir. Bu kapsamda incelendiğinde; işletmelerde ortaya çıkan pek çok yönetimsel sorunun temelinde işletmenin alt sistemleri arasındaki ilişkilerin bozulması, yetersizliği, uyumsuzluğu ve dengesizliği olduğu görülmüştür (Koçel, 2018, s. 77). Buradan da anlaşıldığı gibi, tek bir birimin başarısı işletmenin genel başarısı için yeterli değildir.

İşletme biliminde işletme bünyesinde yer alan temel faaliyetler işletmecilik fonksiyonları olarak ifade edilmektedir. Bunlar başta pazarlama, üretim, insan kaynakları, finans, muhasebe olmak üzere aynı zamanda işletme alt fonksiyonları olarak ifade edilmektedir. Öte yandan, yöneticilerin yapmaları gereken planlama, organizasyon, yürütme ve uygulama, koordinasyon ve kontrol faaliyetleri de yönetim fonksiyonları olarak ifade edilmektedir. Bu iki fonksiyon grubu bir matris içerisinde birleştirilerek işletme yöneticiliği matrisi oluşturulmuştur.

Yönetim Fonk. İşletme Fonk.	Planlama	Organizasyon	Yürütme ve Uygulama	Koordinasyon	Kontrol
Pazarlama					
Üretim					
İnsan Kaynakları					
Finans					
Muhasebe					
Ar-Ge					

**Şekil 1. İşletme Yöneticiliği Matrisi**

**Kaynak:** Koçel T., (2018), İşletme Yöneticiliği, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., s.77.

İşletme yöneticiliği matrisinden anlaşıldığı gibi her bir işletme fonksiyonu işletme üst sistemi içerisinde bir alt sistemi oluşturmaktadır. Her bir alt sistemin hem kendi içerisinde hem de diğer alt sistemlerle ilişkisi bulunmaktadır. Her bir alt sistemin kendi içerisinde sınırları bulunmasına rağmen aynı zamanda bir diğer alt sistem için çeşitli çıktılar üretmektedir. Örneğin; bir işletmedeki üretim bölümü, satın alma bölümü, pazarlama bölümü hem bir bütünün alt sistemleri hem de birbirlerinin çıktılarını girdi olarak kullanan ardışık sistemlerdir. Bu birimler bağlı buldukları alt sistemin amaç ve stratejilerine uygun olarak kendi amaç ve stratejilerini hazırlamak ve geliştirmekle görevli olmakla birlikte aynı zamanda işletmenin ana stratejisine uygun olarak birbirlerinden haberdar ve etkileşim içerisinde olmalıdırlar. Aynı şekilde işletme alt sistemlerini oluşturan her bir işletme fonksiyonu da birer üst sistem olarak düşünülürse her bir yönetim fonksiyonuyla kesiştiği nokta işletme fonksiyonlarının alt sistemlerini ifade etmektedir.

İşletmeler içerisinde değişik yönetim düzeyindeki birimler birbirleri ile uyumlu ancak aynı zamanda kendi faaliyetleri ile ilgili kendi amaçlarına yönelik değişik stratejileri geliştirmek zorundadırlar. Yönetim düzeyleri bakış açısına göre yapılan bu sınıflandırmada; üst yönetim stratejileri, bütünsel bir görüşle hazırlanan ve işletmenin gelecekteki yaşamı ile ilgili stratejileri kapsamaktadır. Bu yönetim seviyesinde oluşturulan stratejilerin temeli; gelecek odaklı bir bakış açısına dayanarak, işletmelerin uzun dönemli varlıklarını devam ettirebilmeleri amacıyla oluşturulan kurumsal stratejilerdir (Ülgen ve Mirze, 2013, s. 222).

İşletme yönetimi bilimine ilişkin 1960'lı yıllardan sonra ortaya çıkan yeni yönetim yaklaşımları incelendiğinde bütüncül yaklaşım bakış açısının temel alındığı görülmektedir (Koçel, 2018, s. 49). Bu yaklaşımlar temelde işletme kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesine dayanmaktadır.

Durumsallık yaklaşımı; sistem yaklaşımının bakış açısını kullanarak geçerlilik koşullarını çeşitlendirmekte ve sistem yaklaşımının uygulanabilirliğini arttırmaktadır. Bu yaklaşımın bakış açısına göre her işletmenin içerisinde bulunduğu koşullar farklıdır. Diğer bir ifadeyle dış çevre değişkendir. Bu nedenle işletme faaliyetlerine ilişkin kararlarda kullanılacak ilke ve yöntemler belirlenirken içinde bulunulan koşulların araştırılması gerekmektedir (Mirze, 2016, s. 83).

Toplam kalite yönetimi düşüncesinin temelinde; kalite kontrol faaliyetinin üretim sonrası kusurlu işi ortaya çıkararak bir kontrol faaliyeti olmasından ziyade daha geniş kapsamda işletme genelinde yayılması gerektiği bulunmaktadır. Bu amaçla işletme organizasyonunun bütün sistemlerinin ve yönetim kademelerinin bir araya gelerek işbirliği yapmaları gerekmektedir (Pekdemir, 1992, s.12). Bu yaklaşım, mamulün üretiminde; tedarik aşamasından başlayarak tasarım, üretim süreci ve müşteriye teslimine kadar müşterinin beklenti ve ihtiyaçlarını maksimum düzeyde karşılamayı hedef alan bir yönetim yaklaşımıdır (Eren, 2011, s. 113). Bu yaklaşım kalite kontrol faaliyetlerinin tüm birimlere ve işletme süreçlerine yayılarak her bir çalışanın katılımıyla sağlanabileceğini savunmaktadır.

Değişim mühendisliği; bir organizasyonda yapı, sistem, süreç ve uygulanan politikalarda hızlı ve radikal değişiklikler yapılarak organizasyonun performansının artırılmasını amaçlayan bir yönetim yaklaşımıdır. Diğer bir ifadeyle; organizasyonda örgüt yapısı, sistem ve süreçlerin bir arada düşünülerek yeniden yapılandırılması, tüm yapı, sistem ve süreçlerin yeniden tasarlanması anlamına gelmektedir. Bu yaklaşım çoğu zaman toplam kalite yönetimi ile karıştırılmakla birlikte, toplam kalite yönetimi müşteri memnuniyetine odaklanırken değişim mühendisliği organizasyonel performansın ne şekilde artırılması gerektiğine odaklanır (Aktan, 2011, s. 70-75).

Balance scorecard yaklaşımı, işletmelere performansının ölçümünde finansal ölçütlerin yanı sıra finansal olmayan ölçütleri de dikkate alındığı işletmelerin amaçlarını gerçekleştirmesi açısından anlaşılması kolay, bütünsel bir bakış açısı sunmaktadır. Bu yaklaşım günlük faaliyetlerin yerine stratejik hedeflere öncelik vererek, bu faaliyetlerin zaman içindeki gelişiminin takip ve kontrol



edilmesinde başarılı bir şekilde kullanılmaktadır (Olve ve Sjöstrand, 2006; s. 2). Ayrıca, balance scorecard yaklaşımı, uzun vadeli stratejik hedeflerle kısa vadeli eylemleri ilişkilendirerek stratejik bir yönetim sisteminin oluşturulmasının sağlanmasına yardımcı olmaktadır (Tsang, 1999, s. 704)

Kurumsal yönetim; işletme yönetimi ile paydaşları arasındaki, hak ve sorumlulukları düzenleyen, ayrıca işletme yönetiminin aldığı kararlara yönelik düzenlemeleri ve yöntemleri açıklayan bir yönetim yaklaşımıdır. Diğer bir ifadeyle; organizasyonları yönlendirme ve kontrol etme yöntemidir. Başlarda sadece hissedarların çıkarlarını korumaya yönelik olarak oluşturulan kurumsal yönetim çerçevesi, zamanla tüm paydaşların göz önünde bulundurulduğu, çıkarlarının korunduğu, etik uygulamaların teşvik edildiği ve işletme faaliyetlerinin insan ile çevreye duyarlılığının sağlandığı bütünsel bir yaklaşımla işletme bilimi içerisinde yerini almıştır (Salami vd., 2014, s. 251). Muhasebe, işletme fonksiyonları içerisinde işletmenin bilgi akışını sağlayan bir alt sistemdir. Çalışmanın bundan sonraki bölümünde muhasebe ve muhasebe alt sistemleri açısından bütüncül yaklaşımdan bahsedilecektir.

#### 4. MUHASEBEDE HOLİSTİK YAKLAŞIM

Muhasebe en temel tanımıyla bir bilgi üretim sistemidir. İşletme üst sisteminin alt sistemlerinden biri olan muhasebenin fonksiyonu, işletme ilgililerinin işletme ile ilgili bilgi ihtiyaçları karşılamaktır. Muhasebe; işletme içerisinde tüm alt sistemler arasındaki bilgi akışını sağlayan ve yönetime bu bilgilerin özetlenerek aktarılmasını sağlayan bir sistemdir. Bu amaç doğrultusunda muhasebe; yatırım kararları başta olmak üzere işletme bütçelerinin hazırlanması, işletmedeki bilgi akışının geliştirilmesi, yöneticilere bilgi ve verilerin kolayca aktarılması ile yöneticilerin karar alma süreci ve performans değerlemesi gibi konularda bilgi üretmektedir.

Bilginin kaynağı veridir. Veriler bireysel veya örgütsel amaçlar doğrultusunda toplanmakta; işlenmemiş ya da yapılandırılmamış bir şekilde kaydedilmekte ve depolanmaktadır (Aktaş, 2009, s. 5). Verinin bilgi haline dönüşebilmesi için bir sistem kurulmasına gerek bulunmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin çıktısı olan raporların niteliği, çeşitli işletme fonksiyonlarının gerçekleştirdiği faaliyetlere dayanan ve analize elverişli bilgilerin toplandığı muhasebe organizasyonunun bütüncül bir bakış açısıyla kurulması ile mümkündür.

Muhasebenin yapısal organizasyonu, muhasebe fonksiyonları ile ilgili işlerin kademeler halinde düzenlenerek aralarındaki ilişkilerin kurulması ve her kademenin yetki ve sorumluluklarının belirlenmesi ile oluşur. İşbölümü ve uzmanlaşma ilkesine göre belirlenen görevler, gerektirdikleri yetki ve sorumluluklara göre birbirine bağlanır. Muhasebe fonksiyonu altında toplanan faaliyetler, her sektöre hatta her işletmeye göre farklılık göstereceğinden genel kabul görmüş bir organizasyon yapısının oluşturulması mümkün değildir (Bilginoğlu, 1988, s. 39). Bu nedenle muhasebe organizasyon yapısı oluşturma çalışmalarında tüm faaliyetler niceliksel ve niteliksel olarak saptanmalıdır.

İşletmeler benzer veya farklı yapı ve süreçlere sahip diğer organizasyonların da yer aldığı bir ortam içinde faaliyet göstermektedirler. Bu nedenle benzer veya farklı organizasyonların faaliyette bulunduğu bu ortamın içinde ve dışında gelişen olaylar işletme organizasyonunu etkilemektedir. Bu açıdan incelendiğinde bütüncül yaklaşımın muhasebenin işlevini yerine getirme hususunda temel alınan sosyal sorumluluk kavramına etki ettiği görülmektedir. Muhasebede sosyal sorumluluk kavramına göre; muhasebe organizasyonunda, uygulamalarında ve finansal tabloların düzenlenip sunulmasında, belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması ifade edilmektedir. Buna göre işletme içerisinde muhasebe alt sistemine ilişkin faaliyetler yürütülürken hem diğer sistemlerle hem de topluma olan etkilerin dikkate alınarak bütüncül bir bakış açısına sahip olunmalıdır.

İşletme yöneticilerinin bilgi gereksinimleri sadece planlama ve karar alma sürecinde gerekli olmamakla birlikte aynı zamanda işletme faaliyetlerinin ne ölçüde işletmenin amaçlarına uygun olarak gerçekleştiğinin kontrol edilmesi aşamasında da gereklidir. Muhasebe sistemi işletme ilgililerinin bilgi ihtiyacını karşılayan ve özellikle bütçeleme ve raporlama alt sistemleriyle işletme yönetimine yardımcı olan önemli bir araç niteliğindedir (Yücel, 1986, s. 20). İşletmelerin muhasebe alt sisteminden sağladıkları bilgileri kendi içerisinde işletmecilik faaliyetlerine ilişkin bilgiler, finansal raporlar ve işletmenin yönetiminin bilgi gereksinimlerine yönelik bilgiler olan yönetim muhasebesi bilgileri olmak üzere üç grupta sınıflandırmak mümkündür.

İşletme faaliyetlerine ilişkin bilgiler; işletmenin alt sistemleri olan üretim, pazarlama, finans, insan kaynakları elde edilen bilgileri kapsamaktadır. Bu bilgiler finansal raporlama ve yönetim muhasebesi için gerekli olan bilgilerdir.

Finansal raporların temel amacı işletme dışı ilgililerin bilgi ihtiyaçlarının karşılanmasıdır. İşletme dışı işletme ilgilileri; devlet, kredi kurumları, ortaklar, yatırımcılar, müşteriler, tedarikçiler başta olmak üzere tüm toplumu kapsayan geniş bir yelpazeyi oluşturmaktadır. Sosyal bir örgüt olarak kurulan işletmeler kendileriyle ilgili bilgileri finansal raporlar aracılığı ile ilgili bilgi kullanıcılarına sunmak durumdadırlar. Bu kapsamda üretilen finansal raporlarla, işletmelerin diğer işletmelerle ve işletme dışı kişilerle arasındaki ilişkilerin özü incelenerek, varlıklar ve borçların en doğru şekilde değerlendirilmesi ve raporlanmasını amaçlamaktadır. Finansal raporlar dışında işletmelerin kamuya hesap verme sorumluluğundan kaynaklanan ve işletmenin ekonomik faaliyetlerini en iyi biçimde tanımlayan bilgileri içeren faaliyet raporları da finansal muhasebe aracılığıyla sunulan önemli bir rapor örneğidir.

Finansal raporlarda sunulan bilgiler büyük ölçüde tahminlere dayanmaktadır. Muhasebe tahminlerinin doğasında; belirsizlik koşulları, belirlenme biçimleri ve işletme yönetiminin yargıları önemli bir role sahiptir. Bu nedenle muhasebe tahminleri her zaman işletme yönetiminin yargılarına ve varsayımlarına dayanmaktadır (Sürer, 2016, s. 12). İşletme yönetimi tarafından finansal tablo kullanıcılarına işletmenin ekonomik kaynakları ve iddiaları hakkında bilgi sunulan finansal raporların hazırlanmasında işletmenin tüm alt sistemleri bir bütün olarak dikkate alınmalıdır. Örneğin; çalışanlara sağlanan fayda planlarının muhasebeleştirilmesi ve raporlanmasında yapılacak tahminlerde dikkate alınacak faktörlerin belirlenmesinde insan kaynakları bölümüyle bütünleşik çalışması gerekmektedir.

Muhasebenin, finansal olarak ifade edilen bilgilerin sunulmasında sistematik biçimde yerleşmiş ve etkin yaklaşımları bulunmaktadır. Ancak günümüzde işletmelerin ekonomik ve sosyal sorumluluklarının giderek artması nedeniyle, işletmelerin etkin bir şekilde yönetilebilmesi için finansal verilerin yanında finansal olmayan verilerin de önemi giderek artmıştır. Muhasebe artık sadece finansal raporlama olmaktan çıkmış başka alanlarla da bir bütün halinde çalışmaktadır. Sürdürülebilirlik raporlaması gibi çeşitli finansal olmayan bilgilerin de raporlanması gün geçtikçe önem kazanmaktadır. Aynı şekilde işletmelerin çevreye verdikleri zararın maliyetlerinin hesaplanıp raporlanması gibi konular da giderek ağırlık kazanmış çevre muhasebesi, yeşil muhasebe ve karbon muhasebesi gibi konuların ortaya çıkmasına neden olmuştur.

İşletme dışındaki çevre unsurlarının değişmesi, işletmelerin bu unsurlardan

etkilenmesi işletmelere olaylara bir bütün olarak bakma zorunluluğu getirmiştir. Sistemleri ve olayları sadece bir açıdan değerlendirmek yerine her bir olayı belirli bir çevre içerisinde, başka olaylarla incelemenin olayları anlama, tahmin etme ve kontrol etme açılarından etkin olduğu ileri sürülmüştür. İşletme ilgililerine sunulan finansal raporların hazırlanmasında kullanılan genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri işletme yöneticilerinin bilgi ihtiyacını karşılama konusunda yetersiz kalmaktadır. Yönetim muhasebesinin temelinde işletme yönetiminin planlama, yürütme ve kontrol faaliyetlerinin yerine getirilmesi için yöneticilere yardımcı olmak bulunmaktadır. Muhasebenin tek fonksiyonu finansal raporlama olmamakla birlikte işletmenin verimlilik ve etkinlikle ilgili kararlarında da bilgi üretmesi açısından önemli bir fonksiyonu bulunmaktadır. Yönetim muhasebesi, finansal muhasebe kaynaklarından, hatta muhasebe sınırlarını aşarak, ekonomi, finans, yöneylem araştırmaları ve gerek gördüğü diğer disiplinlerden topladığı bilgileri, yönetimin gereksinimleri için kullanılabilir veriler haline getirir (Moore ve Jaedicke, 1988, s. 2).

Muhasebe fonksiyonunun alt sistemi olan yönetim muhasebesini bir üst sistem olarak kabul edersek; bütçeleme, hesap sistemi ve iç raporlama sistemi yönetim muhasebesini oluşturan alt sistemlerdir ve yönetim muhasebesi amaçlarına uygun olarak bir bütün halinde çalışmalıdırlar.

Bütçeleme işleminin işletme hedeflerini ölçülebilir biçime dönüştürmeyi konu alması nedeniyle bütçeleme sürecinin bir sistem yaklaşımı anlayışı ile değerlendirilmesini gerektirmektedir. Bütçeleme işlemi, faaliyetlerin yürütülmesi ve denetiminden önce yapılırsa da faaliyetlerin yürütülmesi ve denetim gereksinimlerini anlamadan bütçelemeyi anlamak zordur. Bu nedenle bütçeleme kavramı işletmenin tamamına uygulanır ve işletme yönetimi tarafından önceden belirlenmiş amaçlara hizmet edecek şekilde düzenlenir (Peker, 1988, s. 670).

Hesap sistemi, muhasebe sisteminin bilgi toplama fonksiyonunu üstlenmiş olan bölümdür. Bu sistem, fiili durumun işletme hedefleri karşısındaki durumunun saptanması ve yönetim kademelerine raporlanması amaçları için bir araç teşkil etmektedir (Yücel, 1986, s. 24).

İç raporlama yönetim kademelerine yönetim kararlarında kullanılacak bilgilerin istenilen ayrıntıda ve istenilen şekilde sunulmasını sağlayan bir sistemdir. Karar alma süreci, geleceğe yöneliktir ve işletmenin iç ve dış çevre koşullarına bağlı olarak risk ve belirsizlik unsurlarını taşımaktadır. Bu noktada

karşılaşılan belirsizliklerin azaltılması yöneticilerin kendi karar alanıyla ilgili geçerli ve güvenilir bilgilere ulaşmalarıyla mümkün olabilmektedir. İşletmelerde değer yaratan en küçük faaliyet bağlı bulunduğu ana gruptan birisi içerisinde yer alır. Tüm faaliyetler bir zincir şeklinde birbirine bağımlıdır, birbirleriyle ilişki içerisindedir ve birbirlerini tamamlamaktadır. Herhangi bir faaliyette maliyetleri etkileyebilecek bir gelişme, zincirdeki diğer faaliyetleri de etkilemektedir. Bu açıdan incelendiğinde işletme yönetimi iç verimlilik çalışmalarını yürütürken bütüncül bakış açısıyla değer yaratmayan faaliyetleri elimine ederek maliyetleri yeniden yapılandırmalıdır.

İşletmelerin tüm fonksiyonlarının bütüncül bir şekilde yerine getirilmesinde bilgi teknolojilerinin önemli derecede etkisi bulunmaktadır. Bilgi Teknolojilerindeki gelişmelerle birlikte muhasebe geleneksel rolünün yanında planlama, performans yönetimi, risk yönetimi, tedarik zinciri yönetimi gibi farklı alanlarda da bilgi üreten bir sistem haline dönüşmüştür. İyi tasarlanmış bir muhasebe bilgi sistemiyle işletmenin verimliliği artırılabilir, üretim maliyetleri düşürülebilir ve işletmenin iç kontrol yapısı geliştirilebilir (Türel, 2018, s. 9). Muhasebe bilgi sisteminin işletme yönetimi üzerinde etkinliğinin saptanmasıyla ilgili yapılan çalışmalarda; muhasebe bilgi sistemi uygulamalarının muhasebe personelinin işletme yönetimiyle bilgi paylaşımına, işletme içerisindeki diğer personelle bilgi paylaşımına, müşteriler hakkında bilgi edinmeye ve tedarikçilerle bilgi paylaşımına olumlu katkı sağladığı görülmüştür (Akgün ve Kılıç, 2013, s. 34).

## 5. SONUÇ

Olayların veya durumların bir bütün olarak incelenmesi gerektiğini savunan bütüncül yaklaşım hayatımızın her alanında mevcut olan bir düşünce tarzıdır. İndirgemecilik yaklaşımının aksine bir durumun onu oluşturan parçalarının analizi yoluyla anlaşılamayacağını savunan bu yaklaşıma göre her unsur içinde var olduğu sistemi etkileme, değiştirme ve yönlendirme özelliğine sahiptir.

Toplumsal yapının ve müşterilerin taleplerinin değişmesi, teknolojik gelişmeler sonucu artan rekabet koşulları gibi faktörlerin etkisiyle bütüncül düşünce tarzı işletme bilimi içerisinde oluşan yeni yönetim yaklaşımlarında yerini almaya başlamıştır. Sanayi devrimiyle birlikte bilimsel yönetim teorisi üzerine odaklanan işletme biliminde, özellikle 1950'lerden sonra meydana gelen toplumsal gelişmeler sonucunda, olaylara bir bütün olarak bakma gerekliliği

ortaya çıkmış ve her olayın başka bir olayla ilişkili olduğu anlaşılmıştır. Olayları sadece bir açıdan, çevre şartlarından kopuk olarak incelemek yerine, her olayı içinde bulunduğu koşullar da dikkate alınarak incelemenin durumları anlama, tahmin etme, yönetebilme ve kontrol edebilmede daha etkin olduğu ileri sürülmüştür. Bu durumun bir sonucu olarak, işletmelerin birimleri arasındaki bilgi ihtiyacının önemi giderek artmıştır.

İşletme üst sistemini oluşturan alt sistemler birbiriyle ardışık, etkileşim içerisinde bulunan sistemlerdir. Bu sistemlerden birinde alınacak bir karar diğer sistemlerin üzerinde de etkisi olacaktır. Bu nedenle işletme içerisinde ve alt sistemler arasında iletişimin etkin bir şekilde sağlanması önemli bir durumdur. Gerek işletmenin gerekse işletme fonksiyonlarının başarısının ölçülmesi ve faaliyetlerin yürütülmesi bilgi akışının etkinliği ile sağlanabilir. İşletmelerde bilgi akışını sağlayan işletme fonksiyonu muhasebedir. Muhasebenin kaydetme ve raporlama fonksiyonunun yanında işletme faaliyetlerinin ekonomikliğini, etkinliğini, verimliliğini ve kârlılığını sağlama fonksiyonları da bulunmaktadır. İşletmelerdeki bilgi akışının geliştirilmesi, işletmenin performansına ilişkin sonuçların değerlendirilmesi, işletme faaliyetlerinin ne ölçüde işletme amaçlarına uygun olarak gerçekleştiğinin kontrol edilmesi ve değer yaratmayan faaliyetlerin elimine edilmesi gibi iç verimlilik çalışmaları açısından da oldukça önemlidir.

İşletmelerde organizasyon yapısı oluşturulma çalışmalarında tüm faaliyetler niceliksel ve niteliksel olarak saptanmalıdır. Muhasebe organizasyonunun kurulmasında ilk adımsa; muhasebeye düşen görevlerin ve bu görevleri yerine getirecek olan muhasebe alt bölümlerinin ayrıştırılmasıyla başlamaktadır. Bu kapsamda işletmelerde muhasebe organizasyonu kurulurken gerek işletme içi gerekse işletme dışı faaliyetler ile diğer sistemler ve toplumla olan ilişkiler de dikkate alınarak bütüncül bir bakış açısına sahip olunmalıdır.

## KAYNAKÇA

- Akgün A. İ., Selçuk Kılıç (2013). Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi, *Yönetim ve Ekonomi*, 20, (2), 21-36.
- Aksu G. A., (2014). Bütüncül (Holistik) Peyzaj Planlama Yaklaşımı, İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi, 13, (26), 21-34.
- Aktan C. C. (2011) Organizasyonlarda Değişim Yönetimi: Değişim Mühendisliği, *Organizasyon ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 3, (1), 67-96.

- Bilginoglu F. (1988). *Muhasebe Organizasyonu*, İstanbul: İ.Ü.İ.F. Muhasebe Enstitüsü Yayınları.
- Demirsoy N. (2014). Eski Uygarlıklardan Günümüze Yansıyan Holistik Tıp Uygulamaları, *Türkiye Klinikleri J Med Ethics*, 22(3), 106-119.
- Durukan B. (2019). Bilimsel Araştırmada Bütünsel Yaklaşım, *MODAVICA 2019 16. Uluslararası Muhasebe Kongresi*, 5-8 Ekim 2019, Kuşadası, Aydın.
- Erdem A. R. (2012) Bilim İnsanı Yetiştirmede Araştırma Eğitimi, *Yükseköğretim ve Bilim Dergisi.2*, (3) 166-175.
- Erdem H. S. (2010). İnsan Şahsiyetinin Gelişimine Holistik Bakış: Felsefi Perspektiften Davranışçı ve Bilişselci Ekolün Eleştirisi, İ.Ü. İlahiyat Fakültesi Dergisi, 1(1), 179-194.
- Eren E. (2011). *Yönetim ve Organizasyon Çağdaş ve Küresel Yaklaşımlar*, 10. bs. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Gimeno A., Baulenas G., Coma-Cros J. (2010). *History of Family Business Management. In: Family Business Models*. London. : Palgrave Macmillan,
- Koçel T. (2018). İşletme Yöneticiliği, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Losee J. (2012). Bilim Felsefesine Tarihsel bir Giriş, Ankara: Dost Kitabevi.
- Merriam-Webster (2019). Erişim Adresi: <https://www.merriam-webster.com/dictionary/holistic> Erişim Tarihi: 20 Aralık 2019
- Mirze K. (2016). İşletmelerde Organizasyon Tasarımı ve Yapılandırma Sosyal, İnsani ve Fiziki Yapılandırma, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Moore C. L., Jaedicke R. K. (1988). *Yönetim Muhasebesi*, Çeviren: Alpaslan Peker, 2. Bs. İstanbul: İ.Ü. İşletme İktisadi Enstitüsü Yayınları.
- Okay H. (2015). *Holistik Bakış*, Erişim Adresi: <https://www.dunya.com/kose-yazisi/holistik-bakis/24224> Erişim tarihi : 20 Aralık 2019.
- Olve, N.G. ve Sjöstrand, A. (2006). *Balanced Scorecard*, USA: Capstone Publishing.
- Pekdemir I. (1992). İşletmelerde Kalite Yönetimi Kavramlar Kalite İyileştirme Süreci *Vak'alar*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Salami O. L., Johl S. K., Ibrahim M. Y. (2014). Holistic Approach to Corporate Governance: A Conceptual Framework, *Global Business and Management Reseach: An Internationa Journal*, 6, (3), 251-255.
- Saruhan S. Ş, Özdemirci A. (2011). *Bilim, Felsefe ve Metodoloji*, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Selvi Y. (2019). İşletmelerde Bütünsel Yaklaşım, *MODAVICA 2019 16*.

- Uluslararası Muhasebe Kongresi*, 5-8 Ekim 2019, Kuşadası, Aydın.
- Süer A. Z. (2016). *Tahmine Dayalı Finansal Raporlama*, İstanbul: Nisan Kitabevi.
- Topdemir H. G. (2009). Felsefe Nedir? Bilgi Nedir?, *Türk Kütüphaneciliği*, 22,1, 119-133.
- Tsans, A. H. C., (1999). Measuring Maintenance Performance: A Holistic Approach, *International Journal of Operation & Production Management*, 19, (7), 691-715.
- Türel A. (2018). *Muhasebe Bilgi Sistemleri*, İstanbul: Çağlayan Kitabevi.
- Ülgen H., Mirze K. (2013). *İşletmelerde Stratejik Yönetim*, 6. Bs. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Yücel G. (1986). *İşletmelerde İç Raporlama Sistemi*, İstanbul: İ.Ü.İ.F. Muhasebe Enstitüsü Yayınları.