

YALIN MUHASEBE KONUSUNDA TÜRKİYE’DE YAPILAN ARAŞTIRMALARA YÖNELİK BİR DEĞERLENDİRME

Seher Meral ULUÇ¹

ÖZET

Günümüzün küresel rekabet piyasalarında işletmelerin kâr elde edebilmeleri, kaliteli ürünü en düşük maliyet ile üretebilme yeteneklerine bağlıdır. Bu nedenle, işletmelerin böylesine rekabetçi bir piyasada, faaliyetlerini sürdürebilmeleri için üretim maliyetlerinin yönetimine ve maliyetlerin kontrolüne önem vermeleri gereklidir. Rekabet avantajı sağlamak amacıyla maliyet yönetimi stratejilerini gözden geçiren işletmelerin, katma değer sağlamayan faaliyetlerin, öncelikle azaltılmasına, daha sonraki aşamada ise yok edilmesine odaklandıkları dikkat çekmektedir. Çağdaş maliyetleme yöntemlerinden biri olarak yalın muhasebe sistemi, üretim sürecine katma değer sağlamayan unsurların ve israfların azaltılarak yok edilmesi temeline dayanan bir yaklaşımdır.

Bu araştırmanın amacı, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yalın muhasebe ve ilişkili konularda (yalın maliyet yönetimi, değer akışı maliyetleme, yalın performans değerlendirme) yapılan çalışmalar ile ilgili literatürün incelenerek, erişilen çalışmaların içeriklerinin karşılaştırılmasıdır. Lisansüstü tezleri, Yükseköğretim Kurulu Ulusal Tez Merkezi veri tabanından; araştırma makaleleri ise DergiPark Akademik veri tabanından, Google Akademik ve Web of Science arama motorlarından taranmıştır. Tarama sonucunda 24 adet araştırma makalesi ile 13 adet lisansüstü tezi incelenmiştir. Makalelerde ve tezlerde, üzerinde en çok çalışma yapılan konunun değer akışı maliyetleme ve yalın muhasebe olduğu ve makalelerinin büyük çoğunluğunun derleme çalışması olarak ele alındığı belirlenmiştir. Hem tezlerde hem de makalelerde en çok kullanılan yöntemin ise örnek olay analizi olduğu tespit edilmiştir. Yalın muhasebe konusu, henüz araştırmaya açık bir konu olduğundan, derleme türünde ve örnek olay analizi yöntemiyle yapılan çalışmaların çoğunlukta olduğu söylenebilir. Betimsel bir içerik analizi yoluyla yapılan bu sınıflandırma, gelecek dönemlerde konuya ilgi duyan araştırmacılara ve uygulayıcılara rehber olması bakımından önemli görülmektedir.

Anahtar Kelimeler: Yalın Muhasebe, Yalın Maliyet Yönetimi, Değer Akışı Maliyetleme, İçerik Analizi.

AN EVALUATION ON RESEARCHES MADE IN TURKEY ON LEAN ACCOUNTING

ABSTRACT

In today's global competitive markets, the ability of businesses to make profits depends on their ability to produce quality products at the lowest cost. For this reason, it is necessary for businesses to give importance to the management of production costs and control of costs in order to continue their activities in such a competitive market. It is noteworthy that businesses that review their cost management strategies in order to gain competitive advantage, focus on reducing the non-value-added activities first and then eliminating them later on. Lean accounting system, as one of the contemporary costing methods, is an approach based on the elimination of elements and wastes that do not add value to the production process.

The aim of this research is to examine the literature on lean accounting and related subjects (lean cost management, value stream costing, lean performance evaluation) between 2010-2022 (May) and compare the contents of the accessed studies. Postgraduate theses, from the National Thesis Center database of the Council of Higher Education; research articles were scanned from DergiPark Akademik database, Google Scholar and Web of Science search engines. As a result of the scanning, 24 research articles and 13 graduate theses were examined. It has been determined that the most studied subject in the articles and theses is value stream costing and lean accounting, and the majority of the articles are handled as compilation studies. It has been determined that the most used method in both theses and articles is case study analysis. Since the subject of lean accounting is still a subject open to research, it can be said that the majority of the studies conducted with compilation type and case study analysis method. This classification, made through a descriptive

¹ Öğr. Gör. Dr., Munzur Üniversitesi, Tunceli Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, Tunceli/Türkiye, ORCID ID: 0000-0003-4885-7380

content analysis, is considered important in terms of being a guide for researchers and practitioners interested in the subject in the future.

Keywords: *Lean Accounting, Lean Cost Management, Value Stream Costing, Content Analysis.*

1. GİRİŞ

Son yıllarda, işletmelerde ve çevrelerinde meydana gelen değişiklikler, yönetim muhasebesine ve araçlarına duyulan ihtiyacı artırmıştır. İşletmelerin, karar verme sürecinde ve bunların kontrolüne yönelik süreçlerde yardımcı olacak bilgilere olan talebin artması sonucunda yönetim muhasebesi gelişim göstermiştir (Martyniuk & Gutowska, 2014: 387). Günümüzün küresel rekabet piyasalarında işletmelerin kâr elde edebilmeleri, kaliteli ürünü en düşük maliyet ile üretebilme yeteneklerine bağlıdır. Bu nedenle, işletmelerin böylesine rekabetçi bir piyasada, faaliyetlerini sürdürebilmeleri için üretim maliyetlerinin yönetimine ve maliyetlerin kontrolüne önem vermeleri gereklidir (Ganorkar vd., 2018: 87). Üretilen ürünlerin birim maliyetlerinin doğru hesaplanarak çeşitli işletme kararlarında kullanılmak üzere değerlendirilmesi de önemli bir konudur (Ríos-Manríquez vd., 2014: 220). Maliyet bilgilerinin ortaya konulmasında, işletmelerin özellikle maliyet muhasebesi bilgilerinden yararlanılmaktadır. Maliyet muhasebesinde maliyetlerin hesaplanmasında kullanılan yaklaşımlar, geleneksel ve çağdaş yöntemler olarak iki grupta sınıflandırılmaktadır (Karğın, 2013: 23).

Üretim teknolojilerindeki gelişmelere bağlı olarak geleneksel maliyet yöntemlerinin değişen maliyet yapısını karşılayamaması ve üretim maliyetlerinde yanlış hesaplamalarla karşılaşılması gibi nedenlerle yeni (çağdaş) maliyetleme yöntemleri ortaya çıkmıştır (Ríos-Manríquez vd., 2014: 221). Rekabet avantajı sağlamak amacıyla maliyet yönetimi stratejilerini gözden geçiren işletmelerin, öncelikle katma değer sağlamayan faaliyetlerin azaltılmasına daha sonraki aşamada ise yok edilmesine odaklandıkları dikkat çekmektedir. Bütün bu gelişmelerin, lojistik ve dış kaynak kullanımı (outsourcing) gibi sektörlerin ortaya çıkmasını sağlamasıyla birlikte yalın üretim, yalın yönetim ve yalın muhasebe gibi kavramlar da ilgi görmeye başlamıştır (Demir, 2008: 59). Yalın üretimin ve yönetimin gereksinimlerine ve koşullarına uyarlanmış olan yalın muhasebe sistemi, yalın üretim uygulayan işletmelerin yönetiminde, değer akışlarının kârlılığının optimize edilmesine odaklanmıştır (Martyniuk & Gutowska, 2014: 387).

Yalın üretim yaklaşımı, 1990'lu yılların başından itibaren, üretim süreçlerinde, yüksek verimli süreçlerin oluşturulması için ana yaklaşım haline gelmiştir (Narayamurthy & Gurusurthy, 2016: 1870). Martin (2021)'e göre; 1980'lerde “yalın üretim”, “yalın işletme” ve “yalın muhasebe” terimlerinin kullanımına başlanmadan önce, Tam Zamanında Üretim (TZÜ) ortamındaki muhasebe uygulamalarına yönelik makaleler yayınlanmıştır. Örneğin, Foster ve Horngren (1987)'in, araştırmalarında yalın muhasebenin unsurlarının ana hatlarını çizdikleri; Kennedy ve Brewer (2005)'in değer akışı maliyet analizi ve yalın gelir tablosu olarak adlandırdıkları iki yalın muhasebe kavramını gösterdikleri ifade edilmektedir. Martyniuk ve Gutowska (2014), yalın muhasebe alanında yapılan en fazla araştırmanın Amerikan literatüründe bulunduğunu ve en tanınmış otoritelerin ise, B. Baggaley, B. Maskell, F. Kennedy, J. Huntziger, J. M. Solomon, J. Stenzel, O. J. Fiume olduğunu ifade etmiştir (388).

Yalın muhasebe sisteminin bir işletmede uygulanabilmesi için, işletmenin üretim sisteminin yanı sıra tüm işletme faaliyetlerinin yalın olması gerekmektedir. Çünkü, maliyet ve yönetim muhasebesinin temel amacı, işletme yönetiminin zamanında ve doğru kararlar verebilmesi amacıyla, uygun ve kullanılabilir bilgilerin zamanında hazırlanmasıdır. Ayrıca maliyet ve yönetim muhasebesi sistemleri, işletmelerin faaliyet konularına ve üretim sistemlerinin özelliklerine uyarlanabilir olmalıdır (Huntzinger, 2007: 1; Demir, 2008: 59).

Literatürde yönetim muhasebesi, maliyet yönetimi, çağdaş maliyetleme yöntemleri gibi konulara yönelik araştırmaların içerik analizi yöntemi ile incelendiği çok sayıda araştırma bulunmaktadır. Ancak, bu araştırma kapsamında yapılan literatür taraması sonucunda, Türkiye’de yalın muhasebe ve

ilişkili konular arasında yer alan yalın maliyet yönetimi, yalın performans değerlemesi veya değer akışı maliyetleme yönteminin değerlendirildiği araştırmalara rastlanmamıştır. Bu araştırmanın amacı, Türkiye’de yalın muhasebe konusunda yapılan araştırmaların içeriklerinin betimsel bir analiz yoluyla değerlendirilmesidir.

Araştırma kapsamında, yalın muhasebe ve yalın maliyet yönetimi konusunda kısaca bilgi verildikten sonra konuya ilişkin çalışmalara yönelik literatüre yer verilmiştir. Daha sonra Türkiye’de yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmaların betimsel bir içerik analizi ile değerlendirilmesi sonucunda elde edilen bulgulara yer verilerek değerlendirmeler yapılmıştır.

2. YALIN MUHASEBE VE YALIN MALİYET YÖNETİMİ

Yalın, aynı ürünün, kalite düzeyinden ödün verilmeden daha az insan gücü, daha az alan, daha az zaman, daha az donanım, daha az yatırım vb. unsurlar kullanılarak üretilmesi anlamına gelmektedir (Mwacharo, 2013: 4; Yılmaz vd., 2017: 55; Virmani vd., 2018: 387). Bir başka ifadeyle; fazla stok, aşırı üretim, hatalı (kusurlu) ürün, gereksiz hareket, gereksiz işlem, bekleme ve gereksiz taşımadan oluşan yedi temel israf² türünün azaltılmasına odaklanmaktadır (Ohno, 1988: 19-20). Yalın kavramı, yönetim literatüründe ilk kez, 1988’de Uluslararası Motorlu Taşıtlar Programı (IMVP) araştırmacısı John Krafcik tarafından kullanılmıştır (Krafcik, 1988, s. 44; Emiliani, 2006: 172; Ahakchi vd., 2012: 1041; Francis vd., 2021: 526). 1990 yılında ise “yalın üretim” terimi, Womack, Jones ve Ross (1990)’un IMVP’nin beş yıllık araştırma girişiminin sonuçlarını özetleyen “The Machine That Changed the World (Dünyayı Değiştiren Makine)” adlı kitaplarında Toyota Motor Company (TMC) tarafından son 100 yılda geliştirilen üretim tekniklerinin tanımlanması amacıyla kullanılmıştır (Emiliani, 2006: 167; Holweg, 2007: 420; Cooper & Maskell, 2008: 58; Andinyanga, 2022: 486). Bununla birlikte, yalın üretim sistemi, dünya çapında bir üretim ve yönetim yaklaşımı olarak kabul edilmiştir. (Negrão vd., 2017: 33; Henao vd., 2019: 100). Bu doğrultuda yalın yönetimin özü, israfların yok edilerek süreçlerin basitleştirilmesidir (Marley & Ward, 2013: 45).

Genellikle, standartların tüketiciler tarafından belirlendiği günümüzün küresel piyasasında, fiyatlar da piyasa tarafından belirlenmektedir. İşletmelerin hem bu durumla başa çıkmaları hem de rekabet güçlerini artırabilmeleri için uygulayabilecekleri stratejilerden biri yalın üretim sistemidir. Yalın düşünce yaklaşımına dayanan yalın üretim sistemi, verimliliğin ve kalitenin artırılmasının yanı sıra, israfların yok edilmesinin sağlanması amacıyla geliştirilmiş bir üretim stratejisidir (Baggaley & Maskell, 2012; Resta vd., 2016; Henao vd., 2019: 100; Büyükipekçi, 2019: 181). Sıfır hata, sıfır stok ve ürün çeşitliliğine odaklanılan yalın üretimde, değer yaratmayan işlemlerin en aza indirilmesi, israfların azaltılması ve/veya yok edilmesi sistemin temelini oluşturmaktadır. Bunların yanı sıra, üretim sürecinde karşılaşılan sorunlara zamanında müdahale edilebilmesi amacıyla, üretimin durdurulması sonucunda sorunların kök nedenlerine inilerek kalıcı çözümler sağlanmaktadır (Pech & Vaněček, 2018: 2; Türk & Uluç, 2022: 66). PUKÖ (Plânla-Uygula-Kontrol Et-Önlem A1) döngüsü aracılığıyla yapılan sürekli iyileştirmeler (Kaizen) yoluyla sağlanan bu çözümler, müşteri talebinin incelenmesine ve analizine dayanmaktadır (Monroy vd., 2012: 13; Flumerfelt vd., 2012: 239). Yalın üretim sisteminde süreçlerin iyileştirilmesi, müşteri için değer yaratılması ihtiyacından kaynaklanmaktadır (Flumerfelt vd., 2012: 239). Bu doğrultuda yalın üretimin amacı, yalın araçların ve/veya tekniklerin uygulanması yoluyla işletmelerin operasyonel verimliliğinin en üst düzeye çıkarılmasının ve rekabetçi hale gelmesinin sağlanmasıdır (Virmani vd., 2018: 388). Bunun için, bir ürüne değer katmayan kaynakların tüketiminin en aza indirilmesi ile hem farklılaşmanın hem de düşük maliyetin sağlanması mümkündür (Dominici & Palumbo, 2013: 159; Büyükipekçi, 2019: 181).

Yalın üretim sisteminin, işletmelerin üretim süreçlerine entegre edilmesi sonucunda geleneksel muhasebe sistemi ile yalın düşüncenin ilkelerinin (değer, değer akışı, sürekli akış, çekme sistemi, mükemmellik) uyumlu olmadığı ortaya konulmuştur (Pickering & Byrnes, 2016’dan aktaran;

² Başlangıçta belirlenen yedi temel israf türüne, Bucourt vd. (2011) tarafından sekizinci israf türü olarak “insan kaynağı” eklenmiştir (Osmanbeyoğlu, 2013: 30; Jilcha & Kitav, 2015, s. 306; Goshime, Kitav & Jilcha, 2018, s. 696).

Stončiuvienė vd., 2020: 50; Monroy vd., 2012: 11; McVay, Kennedy & Fullerton, 2013: 28; Okpala, 2013: 509; Kocamış, 2015: 11). Bu durum, geleneksel muhasebenin yalın ilkeleri desteklemediği şeklinde açıklanmıştır. Çünkü, seri üretimi destekleyen geleneksel muhasebe sisteminde, yüksek miktardaki stokların kârı artıran bir değer olarak görülmesi, yalın düşüncenin ilkelerine aykırıdır (McVay, Kennedy & Fullerton, 2013: 28; Okpala, 2013: 509; Andinyanga, 2022: 487). Bu nedenle, yalın faaliyetlerin değerlendirilebilmesi için yeni bir raporlama sistemine ihtiyaç duyulmuştur (McVay, Kennedy & Fullerton, 2013: 153). Yalın muhasebe, yalın operasyonlara ve muhasebe sürecinde yalın araçların kullanımına yönelik bir muhasebe desteği şeklinde ortaya çıkmıştır (Andinyanga, 2022: 487). Müşteriler için yaratılan değeri ve yalın dönüşümü aktif olarak yönlendiren yalın muhasebe, tüm çalışanlar tarafından açıkça anlaşılabilir basit ve zamanlı raporlar üretilmesini sağlayarak işletmelerin karar verme süreçlerine yönelik daha doğru ve geçerli bilgiler sunmaktadır (Maskell, 2006: 33; Büyükipekçi, 2019: 181).

Yalın muhasebe, yalın düşünce yaklaşımının benimsenerek yalın yönetimin desteklenmesi amacıyla işletmelerin muhasebe kontrol, ölçüm ve yönetim süreçlerine yalın yöntemlerin uygulanması şeklinde tanımlanmaktadır (Beredugo & Mefor, 2012: 382; Monroy vd., 2012: 13; Okpala, 2013: 508; Kocamış, 2015: 8; Büyükipekçi, 2019: 181). Yalın muhasebe yöntemleri ve araçları, yalın işletmelerde “görsel yönetim, değer akışı yönetimi ve sürekli gelişim” şeklindeki üç temel yalın dönüşüm sürecini desteklemektedir (Monroy vd., 2012: 13). Raporlama ve analiz ölçütlerine olan ihtiyacı azaltan yalın muhasebe aracılığıyla, ürünlere ve üretim süreçlerine katma değer sağlamayan kaynak ve faaliyetlerdeki israfların azaltılması mümkün olmaktadır (Andinyanga, 2022: 490). Yalın muhasebenin temel amacı, israfların yok edilerek maliyetlerin düşürülmesidir. Maliyetleri düşürmenin en iyi yolu ise, maliyetlerin akış boyunca doğru bir şekilde dağıtılmasına katkıda bulunarak birim maliyetlerin düşürülmesini sağlayan yalın muhasebe sisteminin uygulanmasıdır (Kocamış, 2015: 8; Andinyanga, 2022: 490).

Geleneksel maliyetleme yöntemlerinden yalın maliyetlemeye (değer akışı maliyetleme) geçişin üç aşamadan oluşan yalın olgunluk yolculuğu (lean maturity journey) sonucunda gerçekleşebilmesi için işletmelerde, değer akışları temelinde organize olunması ve değer akışlarına göre raporlama yapılması gereklidir (McVay, Kennedy & Fullerton, 2013: 153). Değer akışı maliyetleme yönteminde, bir değer akışındaki maliyetlerin neredeyse tamamı doğrudan maliyet kabul edilerek değer akışlarına yüklenmektedir. Değer akışlarına ait kârın hesaplanmasına yönelik bilgilerin tümü değer akışlarında toplandığı için özellikle genel giderlerin yüklenmesinde kullanılan dağıtım anahtarlarının (örneğin, işçilik saatleri gibi) kullanımına gerek kalmamaktadır (Andinyanga, 2022: 489).

3. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Herhangi bir bilim dalına yönelik gelişmelerin tespit edilmesi amacıyla, belirli dönemlerde yazılı literatürün incelenerek analiz edilmesi önemlidir. İnceleme sonucunda ortaya konulan bulgular sonucunda, bilim dalının gösterdiği gelişimin analizi, araştırmacıların ilgisini çekmektedir ve çalışmalarında rehberlik edebilmektedir. Ayrıca, mevcut sorunların tespit edilerek, çözüme yönelik tartışma olanağı sağlanmaktadır (Yücel, 2021: 96). Literatürde yer alan bilimsel araştırmalara yönelik yapılan çalışmalar incelendiğinde; bazılarının seçilen bir veya birden fazla derginin belli bir dönemine göre içerik analizinin yapılmasına (Chan vd., 2013; Kayasandık vd., 2017; Gül & Maksüdünov, 2019), bazılarının ise seçilen bir konuya yönelik farklı dergilerde (veya lisansüstü tezlerde) yayınlanmış çalışmaların içeriklerinin incelenmesi üzerine (Alkan, 2014; Çelik, 2016; Dorval vd., 2019; Doğan & Altınkaynak, 2019) odaklandığı belirlenmiştir.

Yerli ve yabancı literatürde maliyet ve yönetim muhasebesi, çağdaş maliyetleme yaklaşımları ve yalın maliyet yönetimi konusunda yapılan çalışmaların bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

Coyne vd. (2010) tarafından muhasebe alanında dünyadaki en prestijli 11 dergi (AOS, Auditing, BRIA, CAR, JAE, JAR, JATA, JIS, JMAR, RAST ve TAR) örneklem içerisine alınarak, maliyet

muhasebesi ve yönetim muhasebesi çalışmalarının yer aldığı bir sınıflandırma yapılmıştır (Erdoğan, Solak & Coşkun-Erdoğan, 2016: 696).

Dönmez vd. (2011) tarafından, faaliyet tabanlı maliyetleme, kaizen maliyetleme, hedef maliyetleme, yaşam boyu maliyetleme ve kalite maliyetleri konuları ile ilgili literatür taraması yapılmıştır. Araştırmada 1970-2008 yılları arasında yayınlanan dergilerde “Social Science Citation Index (SSCI)”te yer alan 233 makale incelenmiştir.

Stone (2012) tarafından, kırk yıllık bilimsel yayın literatürünün sistematik bir incelemesinin sonucunda, yalın literatürdeki temel bilgilere yönelik boşlukların vurgulanması amacıyla 1970-2009 yılları arasını kapsayan sistematik bir literatür incelemesi yapılmıştır.

Chan vd. (2013) tarafından Asya-Pasifik bölgesindeki muhasebe araştırmalarına yönelik bir değerlendirmenin yapılması amacıyla, 1991-2010 yılları arasındaki önde gelen altı muhasebe dergisinin incelenmesi yapılmıştır.

Jasti ve Kodali (2015) tarafından, yalın üretim konusunda 1988-2011 yılları arasındaki “Operations Research Journals”ın seçilen 24 sayısında yayınlanan 546 araştırma makalesi içerik analizi yoluyla incelenmiştir.

Akın ve Onat (2016) tarafından, 2000-2014 yılları arasında çağdaş maliyet yönetim sistemleri konusunda hazırlanan 187 adet lisansüstü tezine yönelik içerik analizi yapılmıştır.

Narayanamurthy ve Gurumurthy (2016) tarafından, işletmelerde yalın düşünce yaklaşımının uygulanma düzeyinin (yalınlık) değerlendirmesini ele alan hakemli dergi makaleleri ve konferans bildirilerinin ayrıntılı bir literatür taraması yapılmıştır. Ocak 2014’e kadar 53 adet bilimsel araştırma makalesi incelenerek içerik analizi yapılmıştır.

Tosunoğlu ve Çam (2016) tarafından, maliyet muhasebesi konusunda 2000-2014 yılları arasında hazırlanan 270 adet lisansüstü tezi içerik analizi yoluyla incelenmiştir.

Danese, Manfè ve Romano (2017) tarafından yalın yönetim konusundaki son eğilimlerin analiz edilmesi ve bir çerçeve oluşturulması amacıyla, Ocak 2003’ten Aralık 2015’e kadar geçen dönemde, 25 hakemli akademik dergide yayınlanan 240 adet makalenin sistematik bir literatür taraması yapılmıştır.

Kızılyalçın (2020) tarafından, 2010-2019 (Haziran) yılları arasında çağdaş maliyetleme yöntemleri konusunda yapılan, TÜBİTAK ULAKBİM TR Dizin’de taranan dergilerden erişilen 117 adet makale ile Yükseköğretim Kurulu Ulusal Tez Merkezi veri tabanından erişilen 133 adet lisansüstü tezi içerik analizi ile incelenmiştir.

Şahingöz ve Dinç (2021) tarafından, 2004-2019 yılları arasında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) ve Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (ZDFTM) konularında yürütülen ve erişime açık olan 117 adet lisansüstü tezi içerik analizi yöntemiyle incelenmiştir.

Terzi (2022) tarafından, 2003 yılında Sağlıkta Dönüşüm Programı (SDP) ile başlatılan dönüşümden sonra yazılan ve sağlık kurumlarında maliyetlerin ikincil kaynaklar üzerinden analiz edildiği 74 adet lisansüstü tezinin içerik, kapsam, kullanılan veri toplama yöntemleri, maliyet yöntemleri ve anahtar kelimeler gibi konularda analizi yapılmıştır.

Literatür taramasının sonuçlarından anlaşılacağı üzere, yalın muhasebe konusunda içerik analizinin yapıldığı çalışmalara rastlanmamıştır. Bu nedenle, betimsel bir içerik analizinin yapıldığı bu çalışmanın literatürdeki bu boşluğu doldurabileceği düşünülmektedir.

4. YÖNTEM

4.1. Araştırmanın Amacı, Kapsamı ve Yöntemi

Bu araştırmanın amacı, yalın muhasebe konusunda Türkiye’de yapılan çalışmalar ile ilgili literatürün incelenerek, erişilen sonuçların betimsel bir içerik analizi ile değerlendirilmesidir. Araştırma, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasındaki dönemi kapsamaktadır. Lisansüstü tezleri, Yükseköğretim Kurulu Ulusal Tez Merkezi veri tabanından; araştırma makaleleri ise DergiPark Akademik veri tabanı ile Google Akademik ve Web of Science arama motorlarından taranmıştır. Araştırma kapsamında belirlenen dönem aralığında yapılan tarama sonucunda, 24 adet araştırma makalesi ile 13 adet lisansüstü teze erişilerek incelenmiştir.

Araştırmada kullanılan veriler, doküman incelemesiyle toplandıktan sonra, betimsel bir içerik analizi yöntemiyle analiz edilmiştir. Doküman incelemesi, araştırılmak istenen konuya ilişkin olgular ve olaylar hakkındaki bilgilerin yer aldığı yazılı ve görsel materyallerin incelenerek analiz edilmesi sonucunda veri sağlanmasıdır (İslamoğlu & Alınacı, 2014: 216; Karataş, 2017: 77). Betimsel analiz, görüşmeler ve gözlemler sonucunda elde edilen verilerin sınıflandırılarak, düzenlenmiş ve yorumlanmış bir şekilde okuyucuya sunulmasıdır (Karataş, 2017: 78). İçerik analizi ise, birbirine benzeyen verilerin, belirli kavramlar ve kategorilere dayanılarak sınıflandırılması ve okuyucunun anlayabileceği şekilde düzenlenerek yorumlanmasıdır (Yıldırım ve Şimşek, 2011: 187, 227’den aktaran; Çelik, 2016: 33). Karataş (2017)’a göre; betimsel analiz yardımıyla özetlenerek yorumlanan verilerin, içerik analizi aracılığıyla derinlemesine incelenmesi sonucunda yeni kavramlar keşfedilebilmektedir.

4.2. Araştırmanın Bulguları

Araştırma kapsamında Türkiye’de “yalın muhasebe” konusunda yapılan çalışmalara yönelik bulgulara, bu başlık altında yer verilmiştir. Bu doğrultuda, izleyen başlıklarda yalın muhasebe konusundaki araştırma makaleleri ile lisansüstü tezleri ele alınmıştır.

4.2.1. Yalın Muhasebe ile İlgili Yapılan Araştırma Makale Çalışmaları

Tablo 1’de, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında Türkiye’de yalın muhasebe konusunda yapılan 24 adet araştırma makalesine yönelik bulgulara yer verilmiştir.

Tablo 1. Türkiye’de 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yapılan araştırma makaleleri

Yazar (Yıl)	Amaç	Sonuç
Balcı (2010)	Tüm değer akışını ve değer akışı analizini etkileyen israfların belirlenmesi sürecinde, muhasebenin ne şekilde yardımcı olduğunun literatür analizi yoluyla araştırılması amaçlanmıştır.	Organizasyonlarda, değer akışları temelinde yapılacak bir sınıflandırma ile oluşturulan değer akışı haritalama (DAH) aracılığıyla, değer akışları boyunca israfların belirlenerek ortadan kaldırılmasına olanak sağlandığı ifade edilmiştir. Değer akışı maliyetleme yoluyla, doğrudan maliyet unsurlarından oluşan değer akışlarının fiili maliyetlerinin hesaplanarak, değer akışı maliyetleri tablosunda raporlandığı; değer akışlarındaki sürekli iyileştirmelerin ise operasyonel, finansal ve kapasite kullanımına yönelik bilgilerden oluşan veri sonuç tablolarında raporlandığı ortaya konulmuştur.
Karcıoğlu & Nuray (2010)	Değer akışı maliyetleme ve değer akışı maliyetlemenin yöntemleri hakkında kısa teorik bilgilerin yanı sıra, değer akışı maliyetlemenin uygulanmasına ilişkin örneklerin sunulması amaçlanmıştır.	Yalın üretim sistemini ve bu sistemin gerektirdiği yalın teknikleri kullanan işletmelerin, kullanmaya devam ettikleri standart maliyetleme sisteminin dayandığı varsayımlar nedeniyle yalın üretim sistemiyle uyum sağlamadığı ve işletme kararlarında yeterli bilgiyi sağlamadığı; bu nedenle yalın bir muhasebe sistemi olarak yalın muhasebeye gereksinim duyulduğu vurgulanmıştır. Ayrıca, değer akışları temelinde

		organize olan bu işletmelerin, maliyetlerin toplanması, hesaplanması ve işletme kararlarında kullanılması amacıyla değer akışı maliyetleme yöntemini kullanmaları gerektiği ortaya konulmuştur.
Özçelik & Ertürk (2010)	Doğrudan bir maliyetleme yöntemi olarak; maliyetleri kontrol edilmesinde, maliyetlerin azaltılması süreçlerine yön verilmesinde, doğru işletme kararlarının verilmesine temel oluşturulmasında ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerine yönelik raporlamaya temel oluşturulmasında kullanılan değer akışı maliyetlemenin karar verme sürecinde ve stokların değerlendirilmesinde kullanımına ilişkin örnek uygulamaların sunulması amaçlanmıştır.	Karar verme sürecinde sadece değer akışında gerçekleşen maliyetlerin kullanıldığı; kararların, tek ürünün beklenen kârlılığına bakmak yerine, değer akışının operasyonel, finansal ve kapasite kullanımı bilgilerinden yola çıkılarak değerlendirildiği ifade edilmiştir. Değer akışlarındaki maliyetlerin toplanması ve hesaplanması basit olduğundan, değer akışı maliyetlemenin de basit olduğu; bu nedenle değer akışı maliyetlemenin, yalın üretim işletmelerinde üretme/satın alma, yeni ürünlerin üretilmesi ve yeni siparişlerin kabul edilmesi gibi işletme kararlarının verilmesinde kullanıldığı ortaya konulmuştur.
Aktaş & Kargın (2011)	Muhasebe literatürüne nispeten yeni girmiş olan ve yalın üretimi uygulayan işletmeler için önerilen, yeni bir yönetim muhasebesi yaklaşımı olarak “Yalın Muhasebe”nin, ana hatlarıyla incelenerek, işletmelerde yalın üretime geçiş sürecinde yönetim muhasebesi sisteminin stratejik önemine dikkat çekilmesi amaçlanmıştır.	Mamul maliyetlemede geleneksel standart maliyetleme yerine, “değer akışı maliyetleme” sisteminin; performans değerlendirme ve kontrol süreçlerinde, işletmenin yalın iş stratejileri ile uyumlu performans ölçütlerinin kullanılması; işletmelerin faaliyet sonuçlarının gösterildiği gelir tablosunun, değer akışları temelinde bölümlendirilmiş şekilde hazırlanması gerektiği ifade edilmiştir. Hem örgütsel iletişimin gerçekleştirilmesinde hem de performansa ilişkin geri bildirimlerin sağlanmasında ise, görsel yönetim tekniklerinden yararlanıldığı ortaya konulmuş ve bu konulara yönelik araştırmacıların alana yapacakları katkıların son derece önem arz ettiği vurgulanmıştır.
Balcı (2011)	Yalın düşünce ve muhasebe arasındaki ilişkinin ve yalın düşüncenin muhasebe sistemine uygulanması sonucunda ne tür raporların üretildiğinin ayrıntılı şekilde ortaya konularak, yalın dönüşüm sürecinde başarılı olmak isteyen Türkiye’deki işletmelere yönelik rapor örneklerinin sunulması amaçlanmıştır.	Araştırma kapsamında tasarlanan yalın maliyet yönetim sistemi yöntem biliminin, bir karar destek aracına dönüştürülmesi sonucunda yapılan Türkiye uygulaması ile yalın üretim uygulamalarının desteklenerek, karar vericilerin yalın üretim sistemine geçiş sürecindeki motivasyonu ve birim maliyetlerin en az hata ile hesaplanması amaçlanmıştır. Gerçek üretim ortamında pilot bir yalın üretim hücrelerine odaklanılarak örneklenen uygulamanın adımları açıklanmış, yöntem bilimin uygulanması sonucunda elde edilen bilgiler ortaya konulmuştur.
Terzi & Atmaca (2011)	Değer akışı maliyetlemenin yalın üretim sistemi içerisindeki yerinin ve öneminin araştırılması sonucunda değer akışı maliyetlemeye ilişkin kuramsal bilgilerin verilmesi ve bu bilgilere ilişkin örnek uygulamaların sunulması amaçlanmıştır.	Değer akışı maliyetleme aracılığıyla işletmelerin, gereksiz maliyetleri azaltabildiği ve böylece işletme kararlarında daha doğru sonuçlara ulaşıldığı, ayrıca değer akışı maliyetlemenin, değer akışı gelir tabloları ile etkin bir performans ölçümü sağladığı ifade edilmiştir. Değer akışı analizleri yoluyla, maliyetlerin hangi süreçte ortaya çıktığı ve katma değer sağlayıp sağlamadığı, hangi süreçlerin israfa neden olduğu, hangi kısıtların yer aldığı, fiili maliyetler ile standart maliyetlerin karşılaştırılması ve kapasitenin daha etkin yönetimi gibi konularda, işletmelere bilgi sağlandığı ortaya konulmuştur.
Can & Güneşlik (2013)	Üretim işletmelerinde yalın yönetim ve üretim anlayışının sonucunda ortaya çıkan yalın muhasebenin (muhasebedeki yalınlaşma düşüncesinin) bir ürünü olarak ortaya çıkan Tersine (Kendine) Faturalama sisteminin incelenerek, uygulamasının ayrıntılı olarak ortaya konulması amaçlanmıştır.	Tersine (Kendine) Faturalama sistemiyle mevcut iş yükünün yaklaşık %95 oranında azaldığı, zamandan, mekandan ve sonuç olarak maliyetlerden tasarruf sağlandığı, yönetim ve kontrolün kolaylaştığı ifade edilmiştir.

Özçelik (2013a)	Değer akışı maliyetleme sisteminin tanıtılması ve yalın üretim ortamlarına uygun bir maliyet sisteminin seçiminin yapılmasına yönelik önerilerin sunulması amaçlanmıştır.	Yeni üretim sistemlerini benimseyen işletmelerin daha doğru maliyetleme yapmalarını sağlayan ve yeni üretim sistemlerine daha uygun olan maliyet hesaplama sistemlerinin gerekliliği üzerinde durulmuştur. Yalın düşüncenin amaçlarına uygun olarak; herkes tarafından anlaşılabilir, basit ve güncel maliyet bilgisi sunan değer akışı maliyetlemenin kullanılabilirliği önerilmiştir. İşletmelerde yalın üretim sisteminin uygulanması sonucunda, muhasebe uygulamalarının da etkilenerek basitleştirildiği ve kayıt sayısının azaltıldığı; ancak bu sisteme uygun muhasebe kayıtlarının yapılabilmesi için öncelikle Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde bazı değişikliklerin yapılması gerektiği ifade edilmiştir.
Özçelik (2013b)	Türkiye'deki, yalın üretim sistemini uygulayan işletmelerin muhasebe bölümlerinin, performans ölçütlerine yönelik görüşlerinin araştırılması amaçlanmıştır.	Araştırmaya katılan işletmelerin muhasebe bölümlerinin, kullanılan performans ölçülerinin basit, anlaşılabilir ve kolay uygulanabilir olmasının yanı sıra zamanında ve görsel olarak sunulması gerektiğini düşündükleri görülmüştür. Ayrıca, zamanında teslimin, ürün kalitesinin ve müşteri tatmininin ölçümünü sağlayan yeni bir performans ölçüm sisteminin geliştirilmesi gerektiğini savundukları görülmüştür.
Aktaş (2013)	Yalın üretim ortamlarında, işletme yöneticilerine ve çalışanlarına doğru maliyet bilgileri sunan değer akışı maliyetleme yönteminin, yalın üretim işletmelerindeki yeri, önemi ve işleyişi hakkında örneklerle bilgi verilmesidir.	Değer akışı maliyetleme yönteminde, neredeyse tüm maliyetlerin, değer akışına doğrudan maliyet olarak kabul edildiği, maliyet dağıtımlarına neredeyse gerek kalmadığı ve maliyet raporlarının, değer akışındaki tüm çalışanlar tarafından kolayca anlaşılabilir şekilde hazırlandığı ifade edilmiştir. Ayrıca, değer akışları düzeyinde ve haftalık hazırlanan değer akışı gelir tablosu aracılığıyla, haftalık stok değişimlerine ve kapasite kullanımlarına ilişkin önemli bilgilerin ilgililere zamanında sunulabildiği ifade edilmiştir. Yalın üretim işletmelerinde, maliyetlerin kontrolünde ve doğru maliyet bilgilerinin sunulmasında kullanılan değer akışı maliyetlemenin başarılı olarak uygulanabilmesi amacıyla, değer akışları arasındaki ortak kaynak kullanımına son verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.
Deran & Beller (2014)	Hizmet işletmeleri olarak hastanelerde hesaplanan maliyet bilgilerinin sunulabilmesi ve ortaya çıkabilecek farklılıkların ortaya konulması amacıyla, hem geleneksel maliyetleme hem de değer akışı maliyetleme yöntemine göre gelir tablolarının ayrı ayrı düzenlenerek, yöneticilere karar verme sürecinde, yardımcı olması amaçlanmıştır.	Bir kamu hastanesinden alınan verilerden yola çıkılarak, her iki yöntemde göre hazırlanan gelir tablolarındaki tutarlar bakımından farklılık bulunmamıştır. Geleneksel gelir tablosunda, hastanenin röntgen ve biyokimya bölümlerine ait verilere ayrı ayrı ulaşılması mümkün değilken; değer akışı gelir tablosunda, değer akışları temelinde elde edilen gelirler ile bu gelirlerin sağlanmasına yönelik katılan maliyetlerin belirlenebildiği ortaya konulmuştur.
Maraşlı, Çoban & Topbaş (2014)	Yalın dönüşüm yolculuğuna çıkan işletmelerde, yalın üretim sisteminin desteklenmesi amacıyla benimsenen yalın muhasebe sisteminin tanıtılması amaçlanmıştır.	Yalın muhasebe sisteminin, diğer muhasebe sistemlerinden farklı bir bakış açısının bulunduğu; işletmelerin yönetim yaklaşımlarından üretim teknolojilerine kadar tüm unsurlarının benimsenecek olan muhasebe sistemlerini etkilediği ifade edilmiştir. Ayrıca, yalın üretim işletmelerinde yalın muhasebenin uygulama kolaylığına değinilerek, uluslararası literatürden verilen örnekler yardımıyla finansal tablolardaki değişiklikler ortaya konulmuştur.
Aksoylu (2014)	Hastanelerde, yalın düşünce yaklaşımı kapsamında değer akışı maliyetlemenin uygulanabilirliğinin incelenerek, örnek bir uygulamanın geliştirilmesi amaçlanmıştır.	Değer akışı maliyetlemenin, hizmet işletmelerinde, özellikle de hastane işletmelerinde uygulanmasının kolay olduğu ifade edilmiş ve yöntemin, değer akışlarının performansının ölçümünde de

		kullanılabileceği ve hastanede etkinliğin artışına katkı sağlayabileceği ortaya konulmuştur.
Kefe & Turhan (2017)	Çağdaş yönetim ve muhasebe yaklaşımları arasından toplam kalite yönetimi ve kalite maliyetleri, yalın üretim ve yalın muhasebe, Alman maliyet yönetim sistemi ve kaynak tüketim muhasebesi yöntemlerinin, genel hatları ile açıklanarak, finansal olmayan performans ölçütleri arasındaki farklılıkların belirlenmesi amaçlanmıştır.	Maliyet ve yönetim muhasebesi yaklaşımlarının karşılaştırılması sonucunda, finansal olmayan performans ölçütlerinin farklı açılardan ele alınabildiği ortaya konulmuştur. Ayrıca incelemeye konu edilen çağdaş maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri arasından, yalın üretimin ve yalın muhasebenin, finansal olmayan performans ölçütleri bakımından, diğer üç yaklaşıma göre kısıtlı bir içeriğe sahip olduğu belirlenmiştir.
Kaldırım & Kaldırım (2018)	Yalın üretim ve yalın muhasebe sistemi ile değer akışı maliyetleme yöntemine odaklanılarak değer akışı maliyetlemenin, yalın üretim sistemi açısından öneminin ve gerekliliğinin ortaya konulması amaçlanmıştır.	Değer akışı maliyetlemenin, yalın üretimin odak noktası olan israfın azaltılmasını sağladığı, maliyet dağıtımını azalttığı ve kısa zaman aralıklarında üretilerek raporlanan muhasebe bilgilerinin, tüm personel tarafından kolayca anlaşılabilirdiği ifade edilerek yalın üretim sistemi açısından önemi vurgulanmıştır. Maliyet unsurlarının değer akışları temelinde gösterildiği değer akışı gelir tablosunda, yalın üretim uygulaması ile sağlanan iyileşmelerin ve yetersizliklerin ortaya konularak, israf kaynaklarının tespitinin kolaylaştığı ve müşteriye sunulacak değer artırılmasına yönelik bilgilerin sağlandığı ifade edilmiştir. Bu özellikleri doğrultusunda, değer akışı maliyetlemenin, yalın üretim sistemiyle bütünleşen ve yalın üretimi destekleyen önemli bir araç olduğu ortaya konulmuştur.
Türk & Çeviren (2018)	Yalın düşünce yaklaşımına dayanan yalın üretim ve yalın muhasebe sisteminin, hücre seviyesinde ve değer akışı seviyesinde yalın performans ölçütlerinin, performans raporlanması amacıyla kullanılan veri sonuç (kutu puanı) tablolarının ³ açıklanarak, yalın performans ölçütlerinin uygulanmasına ilişkin önerilerin sunulması amaçlanmıştır.	Üretimin, müşteri talebine uyumlu olup olmadığının, düşük maliyetli ve istenen hızda üretilip üretilmediğinin değerlendirilmesi amacıyla kullanılan yalın performans ölçütlerinin, hem finansal hem de operasyonel performans ölçümünde kullanıldığı ve üretim hücreleri ile değer akışlarının, işletmenin hedefleri ve stratejileri ile bağlantılı olduğu ortaya konulmuştur. Bu kapsamda, hücre seviyesindeki ve değer akışı seviyesindeki performans ölçütlerinin; takt zamanı, akış oranı, standartlaştırılmış işlerin etkililiği, çekme sistemi ve tek parça akışının dengelenmesine odaklanması gerektiği ifade edilerek konuya ilişkin örneklere yer verilmiştir.
Çetintaş (2019)	Değer akışı maliyetleme yönteminin açıklanması ve örnek bir üretim işletmesinde, yalın üretim sistemi ile geleneksel üretim sisteminin karşılaştırılarak elde edilen sonuçların değerlendirilmesi amaçlanmıştır.	Rulman üretilen bir işletmede, yalın üretim uygulaması sonucunda elde edilen finansal durumların, geleneksel üretim sonucunda elde edilen finansal durumlar ile karşılaştırılması sonucunda yalın üretim uygulamasının işletmeyi daha kârlı hale getirdiği ortaya konulmuştur.
Erturan & Ergin (2019)	Yalın üretim ve yalın muhasebe uygulamalarının, Endüstri 4.0 ile tam zamanlı ve daha kolay yapılabileceğinin ortaya konulması amaçlanmıştır.	Endüstri 4.0'da kullanılan teknolojiler yoluyla, yalın üretimin ve yalın muhasebenin uygulanabilirliğinin kolaylaşacağı ifade edilmiştir. Fabrikalarda kullanılan üretim sistemlerinin farklılaşacağı ve bu farklılaşmanın muhasebe sistemi üzerinde etkili olacağı, böylece üretilen ürünlerin tam zamanlı olarak kayıt edilmesi sonucunda, yalın muhasebenin amacına ulaşmasının destekleneceği ortaya konulmuştur.
Kaygusuz & Tanış (2019)	Yalın üretim işletmelerine maliyetleme sistemi seçeneği olarak değer akışı maliyetlemenin ortaya konulması amaçlanmıştır.	Yalın üretim işletmelerinin, başta muhasebe sistemi olmak üzere, tüm süreçlerinin yalın düşünce yaklaşımına göre yönlendirilmesi gerektiği; ihtiyaç duyulan hızlı ve doğru bilgilerin, esnek ve yalın yapısı

³ Literatürde orijinal adı "box score" şeklinde yer alan ve değer akışlarının analizinde kullanılan tablo, çeşitli araştırmalarda "kutu puanı tablosu", "kutu skoru" veya "skor tablosu" şeklinde ele alınmaktadır. Yalın üretim işletmelerinin finansal ve operasyonel performansının ve kapasite kullanım bilgilerinin sonucunu gösterdiği için, bu araştırmada, "veri sonuç tabloları" şeklinde ifade edilmiştir.

		sayesinde yalın muhasebe aracılığıyla sağlanabileceği ve yalın üretimin başarıya ulaşabilmesinin yalın muhasebeyle desteklenmesi şartıyla gerçekleştirilebileceği ifade edilmiştir.
Kefe & Berikol (2019)	Yalın üretim ortamında, yalın muhasebe bilgilerinin, karar verme sürecinde etkili olup olmadığının açıklanması ve bu ortamda muhasebe bilgilerinin kullanımına ilişkin bir örneğin incelenerek değerlendirilmesi amaçlanmıştır.	Değer akışı maliyetleme ile hesaplanan maliyetlere göre; özel bir siparişin karar sürecinde, işletme açısından kârlı bir karar olduğu ortaya konulmuştur. Yalın düşünce ve yalın üretim sistemi aracılığıyla, üretim sürecindeki israfların azaltılması sonucunda bilgi kullanıcıları için daha anlaşılabilir bir raporlama sisteminin geliştirileceği ifade edilmiştir.
Kaldırım (2020)	Yalın üretim ortamında yalın düşünce yaklaşımına uygun olarak performansın ölçülmesi, iyileştirmelerin ve eksikliklerin zamanlı bilgiler sayesinde çok boyutlu olarak raporlanması için bir çerçeve modelin geliştirilmesi amaçlanmıştır.	Önerilen model ile, yalın muhasebe veri sonuç tabloları (kutu skoru) ile dengeli puan kartının (Balanced Scorecard) entegre edilerek, değer akışlarına dayalı zamanlı bilgilerle performansın hem finansal, hem operasyonel hem de müşteri ve entelektüel sermaye bakış açısıyla ölçüleceği ve sunulacağı ifade edilmiştir. Yalın üretim ortamında performans ölçümüne, raporlamaya ve yönetime katkı sağlayacak olan modelin, bir muhasebe aracı olarak yalın üretimi destekleyeceği, hizmet sektörü ve kamu sektörü gibi üretim sektörü dışındaki kurum veya kuruluşlara uygulanabileceği ifade edilmiştir.
Kaya & Hatunoğlu (2020)	Yalın üretim tekniklerinin uygulandığı işletmelerde, Analitik Hiyerarşi Süreci (AHS) temelli yalın maliyet yönetimi (Değer Akışı Maliyetleme) sisteminin kurularak ortak giderlerin değer akışlarına doğru bir şekilde dağıtılması ve maliyetlerin doğru hesaplanması konusunda yol gösterici olması amaçlanmıştır.	Uygulamanın yapıldığı tekstil işletmesinde, işletmenin geleneksel yöntemlerle hesapladığı birim maliyetler ile AHS temelli değer akışı maliyetleme sonucunda belirlenen maliyetler arasında farklılık bulunmuştur.
Büyükarıkan (2021)	Elma üretimi yapılan bir tarım işletmesindeki israf tiplerinin ve katma değer sağlamayan faaliyetlerin ortadan kaldırılarak, üretimde belirli bir düzeydeki kalitenin yakalanabilmesinin bir yolu olarak değer akışı maliyetlemeye ilişkin örnek bir uygulamanın ortaya konulması amaçlanmıştır.	Değer akışları temelinde oluşturulan değer akışı gelir tablosunda yer alan kâr tutarları ile geleneksel gelir tablosunda yer alan kâr tutarları arasında farklılık bulunmadığı; buna karşılık değer akışı gelir tablosunda yer alan gider kalemlerinin ayrıntılı olarak yer almasının, giderlerin nedenlerinin tespitinin yanı sıra faaliyetler ve değer akışları bazında çözümleme yapılabilmesine olanak sağladığı ortaya konulmuştur.
Köse & Ağdeniz (2021)	Üretim ve Montaj İçin Tasarlama (DFMA) uygulaması aracılığıyla sağlanan, ancak finansal olarak ifade edilemeyen faydaların, yalın muhasebe araçlarından “Veri Sonuç Tablosu (Box Score)” aracılığıyla gösterilmesi ve DFMA yöntemi ile sağlanan gerçek finansal sonuçların veri sonuç tablosu ile ölçülebilmesine yönelik bir örnek olay çalışmasının yapılması amaçlanmıştır.	Veri sonuç tablosunun operasyonel performans bölümünde, DFMA’nın operasyonel iyileştirmelerine yönelik sonuçlar; kapasite bölümünde, DFMA’nın sağladığı zaman tasarrufuna yönelik sonuçlar; finansal sonuçlar bölümünde ise, DFMA’nın gerçek finansal etkisinin yansıtıldığı ifade edilmiştir. Sonuç olarak, DFMA yönteminin, yalın üretim işletmelerine sağlayacağı faydaların finansal açıdan analiz edilebilmesi amacıyla veri sonuç tablosunun uygun bir araç olarak kullanılabilirliği ortaya konulmuştur.

Tablo 1’de özetlendiği gibi 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yalın muhasebe konusunda yapılan 24 adet araştırma makalesi incelenmiştir. Yapılan çalışmalar yıl bazında değerlendirildiğinde, sayıca en çok çalışmanın yapıldığı 2013 ve 2019 yıllarında 4 tane, en az çalışmanın yapıldığı 2017 yılında ise 1 tane çalışma incelenmiştir. 2012-2015-2016 ve 2022 yıllarında ise yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmaya rastlanmamıştır.

4.2.2. Yalın Maliyet Yönetimi ile İlgili Hazırlanan Lisansüstü Tez Çalışmaları

Tablo 2’de, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında Türkiye’de yalın muhasebe konusunda hazırlanan 13 adet lisansüstü tezine yönelik bulgulara yer verilmiştir.

Tablo 2. Türkiye’de 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında hazırlanan lisansüstü tezleri

Yazar (Yıl)	Amaç	Sonuç
Keskin (2010)	Yalın üretim uygulamalarının üretim işletmelerinin finansal performansları üzerindeki etkilerinin belirlenmesi amacıyla, bir üretim işletmesinde, örnek olay analizi yoluyla yalın bir maliyet yönetimi sisteminin geliştirilmesi ve yalın iyileştirmelerin bu işletme üzerindeki etkilerinin incelenmesi amaçlanmıştır.	Yalın girişimlerin, üretim sürelerindeki kısalma sonucunda, üretim maliyetlerini düşürebildikleri ve yalın iyileştirmelerin, değer akışının operasyonel ve finansal performansı ile kapasite kullanımı bakımından gelişmeye yardımcı olduğu ifade edilmiştir. Ayrıca, yalın yönetim muhasebesinin, daha iyi işletme kararlarında yönetsel işlerin desteklenmesine yönelik daha yeterli ve ilgili bilgiler sağladığı ortaya konulmuştur.
Güncür (2012)	Yalın üretim ve yalın maliyet muhasebesi arasındaki ilişkinin açıklanarak, yalın üretim sisteminin uygulanması sürecinde yapılabilecek işlemlerin ve elde edilebilecek sonuçların raporlanmasına yönelik bilgilerin sunulması ile değer akışlarına ilişkin maliyetlerin muhasebe kayıtlarının yapılması amaçlanmıştır.	Yalın üretim işletmelerinin, üretim süreçlerinde oluşacak israfların yalın üretim teknikleri yoluyla belirlenebileceği, israfların azaltılması sonrasında üretimlerine devam ettiklerinde ve üretim sürecindeki iyileşmelerin belirlenebilmesi amacıyla muhasebe sistemlerini de yalın hale getirdiklerinde, yalın gelişmelerin finansal etkilerinin, çok açık bir şekilde belirlenebileceği ortaya konulmuştur.
Onat (2012)	Yalın düşünce yaklaşımının benimsendiği işletmelerde, öne çıkan çağdaş bir maliyet yönetimi yaklaşımı olarak yalın maliyet yönetiminin ayrıntılı olarak incelenmesi ve analitik hiyerarşi sürecine (AHS) dayalı yalın maliyet yönetiminin bir üretim işletmesinde uygulanması amaçlanmıştır.	Yalın dönüşümü sağlanan ve değere odaklanan işletmede, geleneksel dağıtım anahtarlarının ve geleneksel maliyet yaklaşımı kullanımının yalın maliyet yaklaşımına uyum sağlamadığı, çünkü yalın dönüşüm sürecindeki işletmelerde geleneksel maliyet yaklaşımı kullanımının maliyetlerde bozulmalara neden olduğu ortaya konulmuştur. Yanlış belirlenen maliyetlerin yanlış fiyatlandırma kararlarına neden olduğu ve işletmedeki kârlılığı olumsuz yönde etkilediği gerekçesiyle, yalın dönüşüm sürecindeki işletmelerin yalın maliyet yönetimi yaklaşımını uygulamaları gerektiği ifade edilmiştir.
Şimşit (2013)	Yalın maliyetleme sisteminin açıklanarak, plânlı ve plânsız değişiklik noktalarının ve değişiklik yönetiminin, üretim sistemine nasıl entegre edileceğinin ortaya konulması ve her iki yönetim yapısının analiz edilmesinden sonra sunulan metodolojinin, silindirik kapak contası üreten bir işletmede test edilmesi amaçlanmıştır.	Geleneksel maliyetleme sistemlerinin yapısı bakımından, değişiklik yönetimini ve yalın üretimi desteklemedikleri ve bu nedenle yalın üretimi destekleyen bir sistem olarak yalın muhasebenin kullanılmasının gerekliliği üzerinde durulmuştur. Yalın üretim sisteminin uygulandığı bir KOBİ’de üretim sürecinin maliyetleme çalışması yapılmış, yalın muhasebe sisteminin nasıl uygulanacağı konusunda yol gösterici olması amacıyla mevcut durum değer akışı haritaları çizilmiş, pilot bir değer akışı seçilerek değer akışı maliyetleri hesaplanmıştır.
Şen (2017)	Yalın üretim sistemine ilişkin bilgilerin yanı sıra, yalın muhasebenin ve işletmelerde uygulanabilirliğine yönelik gerekliliklerin kuramsal olarak sunulması amaçlanmıştır.	Yalın muhasebenin uygulandığı işletmelerde, işletme kararlarının daha doğru bilgilere dayandığı, yalın değişikliklerin finansal sonuçlarının daha doğru anlaşıldığı, çünkü raporların açıkça anlaşılabilir şekilde basit olduğu ifade edilmiştir. Özellikle müşteri değerinin artmasına ve işletmenin büyümesine katkı sunan yalın muhasebenin, yalın olgunluk yolculuğundaki bir işletme için rekabette ek bir avantaj sağlayacağı ortaya konulmuştur.
İpek (2018)	Yalın olmayan bir işletmede, yalın araç ve ilkelerin etkilerinin araştırılması amaçlanmıştır.	Yalın muhasebe sistemi araçlarının, verimliliği artırdığı ve yöneticilere daha iyi bilgiler sağladığı ortaya konulmuştur.
Çevik (2018)	Geleneksel üretim sisteminin uygulandığı bir işletmenin üretim aşamaları, üretimde geçirilen süreler, geleneksel muhasebe sistemine göre maliyetlerin nasıl hesaplandığı ve izlendiği incelenerek;	İşletmelerde benimsenen üretim ve maliyet sistemlerinin, işletmelere sağlayacağı etkilerin değişiklik gösterdiği ortaya konulmuştur. Geleneksel üretim ve maliyet sistemlerinin uygulandığı işletmelerde, yalın düşünce yaklaşımının tam anlamıyla

	geleneksel muhasebe sisteminden elde edilen maliyet bilgilerinin, yalın muhasebe sisteminin önerdiği değer akışı maliyetleme yöntemine uyarlanarak, her iki yöntemin karşılaştırılması amaçlanmıştır.	uygulanabilmesi için köklü değişikliklerin yapılması ve bunun uzun bir süreci gerektirdiği; ancak sistemin kurulmasının önemli israfları azaltarak, müşteri beklentilerini büyük ölçüde karşılayacağı ve uzun vadede kârlılık artışı sağlayacağı ifade edilmiştir.
Tosun (2018)	Yalın üretim işletmeleri için gerekli olan yalın muhasebe sisteminin yararları ve uygulanabilirliği incelenerek, değer akışı maliyetleme yöntemi hakkında bilgi verilmesi ve maliyet sistemi seçiminin, yalın üretime uygun şekilde yapılmasına yönelik yol gösterilmesi amaçlanmıştır.	Süt ve süt ürünlerinin üretildiği bir yalın üretim işletmesinde yapılan örnek olay analizi ile standart maliyetler ile değer akışı maliyetleri karşılaştırılmış, her iyi yöntem arasındaki farklılıklar ortaya konulmuştur. Değer akışı maliyetlemenin basit olduğu, daha iyi bilgi akışı sağlayabildiği ve işletme kararlarında, kârlılığın belirlenmesinde, stok değerlemesinde ve performans ölçümünde daha iyi bilgi sağlayabildiği ifade edilmiştir.
Durmaz (2019)	İşletmelerin daha verimli olmasına, etkili yönetilebilmesine ve kolay kullanılabilir finansal bilgiler sağlayan bir üretim ve muhasebe sistemine sahip olmasına olanak sağlayan yalın muhasebe sisteminin incelenmesi amaçlanmıştır.	Yalın bir üretim işletmesinin mali verilerinden yola çıkılarak haftalık değer akışı maliyetlerinin hesaplanması ve değer akışı gelir tablosunun oluşturulması sonucunda, değer akışı maliyetlemenin, geleneksel maliyetlemeye göre daha avantajlı olacağı sonucuna ulaşılmıştır.
Malkoç (2019)	Özel bir hastanenin ameliyathanesinde, kalite ve verimlilikten ödün verilmeden, israfların azaltılması amacıyla, ameliyathane personelleri tarafından cihaz ve malzemelerin kullanımı sürecinde, tıbbi ve tedavi süreçlerinin yalın tekniklerle nasıl iyileştirildiğinin incelenerek yalın maliyet sisteminin geliştirilmesine katkı sağlanması amaçlanmıştır.	Yapılan gözlemler ve incelemeler sonucunda, hastanenin birim maliyetlerinin düşürülmesinin en etkin yolu olarak, gerçekleştirilen ameliyat sayılarının artırılması gerektiği tespit edilmiştir. Ameliyat sayısının artırılamadığı durumda ise, ameliyathaneye ait oda sayısının ve çalışan sayısının düşürülmesi gerektiği önerilmiştir. Yapılan çalışmalar sonucunda, israf edilen malzemenin bulunmadığı ortaya konulmuştur.
Alan (2020)	Muhasebe meslek mensuplarının yalın muhasebe kavramı ve önemi hakkındaki bilgi düzeylerinin ölçülmesi amaçlanmıştır.	Elazığ ilindeki muhasebe meslek mensupları üzerinde yapılan araştırma sonucunda, muhasebe meslek mensuplarının yalın muhasebe hakkında yeterli bilgiye sahip olmadıkları, bu nedenle konunun önemine dikkat çekilerek, sağladığı avantajlardan yararlanılması için gerekli bilgilendirmelerin yapılmasına yönelik çalışmalara başlanması gerektiği ifade edilmiştir.
Tancı-Yıldırım (2020)	İşletmelerin yalın üretim ve yalın muhasebe/maliyetlemeye yönelik tutumlarının ve yalın maliyetleme (değer akışı maliyetleme) yaklaşımının bir üretim işletmesinde uygulanabilirliğinin belirlenmesi amaçlanmıştır.	Türkiye genelinde yapılan anket araştırmasında işletmelerde, yalın üretime yönelik tutumun artmasıyla birlikte, yalın muhasebe/maliyetlemeye yönelik tutumun da pozitif yönde arttığı; siparişe göre üretim yapan işletmelerin yalın üretime yönelik tutumlarının, hem seri üretim yapan işletmelere göre hem de karma üretim yapan işletmelere göre daha olumlu olduğu; faaliyet süresi uzun olan işletmelerin, yalın üretime ve yalın muhasebe/maliyetlemeye yönelik tutumlarının daha olumlu olduğu tespit edilmiştir. Çeşitli varsayımlar altında bir değer akışında yapılan örnek olay araştırmasında ise, değer akışı maliyetleme ile geleneksel maliyetleme yönteminden elden edilen sonuçlar arasında fark bulunduğu ortaya konulmuştur.
Uluç (2022)	Türkiye’de faaliyet gösteren yalın üretim işletmelerinin değer akışı maliyetlemeye ve karar verme süreçlerinde yalın maliyet bilgilerinin kullanımına yönelik tutumlarının ve değer akışı maliyetlemeyi kullanma niyetlerinin belirlenmesi ile değer akışı maliyetlemenin, bir tekstil üretim işletmesinde uygulanabilirliğinin ve yönetim aracı olarak karar verme süreçlerine etkilerinin tespit edilmesi amaçlanmıştır.	Türkiye’deki yalın üretim işletmelerinde, değer akışı maliyetlemenin, birey açısından kullanım kolaylığı algısının, hem değer akışı maliyetlemeyi kullanım niyeti üzerinde hem de birey açısından yararlılık algısı üzerinde; organizasyon açısından kullanım kolaylığı algısının ise organizasyon açısından yararlılık algısı üzerinde pozitif yönde istatistiksel olarak anlamlı etkisinin olduğu gözlenmiştir. Tekstil sektöründe faaliyet gösteren üretim işletmesinde yapılan örnek olay analizi sonucunda ise, değer akışı maliyetlemeye göre hesaplanan haftalık değer akışı maliyetlerinin ve ortalama birim maliyetinin, geleneksel sisteme göre

hesaplanan tutarlardan farklı olduğu ortaya konulmuştur. Ek (özel) siparişe ilişkin karar sürecinin her iki yönetime göre değerlendirilmesi sonucunda ise yöntemler arasında bir farklılık gözlenmemiştir.

Tablo 2’de özetlenen 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yalın muhasebe konusunda hazırlanan 13 adet lisansüstü tezi incelenmiştir. Yapılan çalışmalar yıl bazında değerlendirildiğinde, sayıca en çok çalışmanın yapıldığı 2018 yılında 3 tane, en az çalışmanın yapıldığı 2010-2013-2017 ve 2022 yıllarında ise 1 tane çalışma incelenmiştir. Bazı yıllarda (2011-2014-2015-2016 ve 2021) ise yalın muhasebe konusunda hazırlanan lisansüstü tezine rastlanmamıştır.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Yalın muhasebe sistemi, geleneksel maliyet yöntemlerinin üretim teknolojilerindeki gelişmeler sonucunda değişen maliyet yapısını karşılayamaması nedeniyle ortaya çıkan çağdaş maliyetleme yöntemlerinden birisidir. Yalın üretim sistemini benimseyen işletmelerin sayısının artması sonucunda, yalın muhasebe ve bağlantılı olarak yalın maliyet yönetimi ya da değer akışı maliyetleme konuları da araştırmacılar tarafından ilgi görmeye başlamıştır. Bu araştırma, konuya ilgi duyan araştırmalara yol göstermesi amacıyla yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmalara odaklanmıştır.

Bu araştırmada, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yapılan 37 tane çalışmaya erişilmiştir. Yalın muhasebe konusundaki çalışmalar betimsel bir içerik analizi ile incelenmiştir. Erişilen çalışmaların yıllara göre değerlendirilmesi sonucunda, sayı bakımından en çok çalışmanın 2019 yılında (6 tane) ve en az çalışmanın 2022 yılında (1 tane) yapıldığı belirlenmiştir. 2015-2016 yılları arasında ise yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmaya rastlanmamıştır.

Araştırmanın bulguları değerlendirildiğinde; makale çalışmalarının çoğunluğunda, yalın muhasebenin ve değer akışı maliyetlemenin derleme çalışması olarak ele alındığı belirlenmiştir. Bu doğrultuda, çalışmaların 6 tanesi yalın muhasebeyi kuramsal açıdan değerlendirmiş, bu çalışmalardan 3 tanesinde örneklere yer verilirken, 1 tanesinde yalın muhasebe Endüstri 4.0 ile birlikte ele alınmıştır. Değer akışı maliyetlemeyi ele alan araştırmaların sayısı 6 iken, çalışmaların 4 tanesinde örnekler yoluyla desteklenmiştir. Ayrıca hem yalın muhasebe hem de değer akışı maliyetlemeye odaklanan çalışmaların 3 tanesinde yalın karar verme süreçlerine de yer verilmiştir. Yalın muhasebe konusundaki uygulamalı çalışmaların sayısı 2’dir. Bu çalışmalarda örnek olay yöntemi kullanılmıştır. Değer akışı maliyetleme konusunda uygulama yapılan çalışma sayısı 5’tir. Bu çalışmalardan 2 tanesi hastane işletmelerinde, 1 tanesi tarım işletmesinde, 1 tanesi rulman üretim işletmesinde örnek olay analizi ile 1 tanesi ise AHS temelinde örnek olay analizi ile değerlendirilmiştir. Yalın üretim işletmelerinin hem operasyonel hem de finansal performansının ölçümüne yönelik yalın performans ölçütlerine odaklanan 3 tane çalışma incelenmiştir. Bu çalışmalardan 1 tanesinde performans ölçütleri kuramsal olarak ele alınmış, 1 tanesinde yalın üretim işletmeleri için performans ölçümüne yönelik çerçeve modelin geliştirilmesinde, 1 tanesinde ise yalın üretim işletmelerinin muhasebe bölümünde performans ölçümüne yönelik görüşlerinin araştırılmasına odaklanılmıştır. Bunların yanı sıra, yalın maliyet sisteminin seçimine yönelik önerilerin sunulmasına odaklanan 1 çalışma ile değer akışı analizini etkileyen israfların belirlenmesine yönelik muhasebenin ne şekilde yardımcı olduğunun literatür analizi ile belirlenmesine odaklanan 1 çalışma bulunmaktadır.

Yalın muhasebe konusunda hazırlanan lisansüstü tezler arasından 5 tanesinin yalın maliyet yönetimine odaklandığı ve yöntem olarak örnek olay analizinin kullanıldığı belirlenmiştir. Tezlerden bir tanesinde örnek olay analizine ek olarak anket analizi kullanılırken; bir tanesinde AHS temelli örnek olay analizine yer verilmiştir. Değer akışı maliyetlemeyi kuramsal açıdan ele alan tez sayısının 2 olduğu, uygulamaya yer verilen tez sayısının 3 olduğu belirlenmiştir. Değer akışı maliyetlemenin uygulamasına yer verilen tez çalışmalarından 1 tanesinde hem anket hem de örnek olay analizi yapılmış, ayrıca yalın karar verme sürecine de yer verilmiştir. Yalın muhasebeyi kuramsal olarak ele

alan tez sayısı 1 iken, uygulamalı olarak ele alan tez sayısı 2'dir. Yalın muhasebenin uygulamasına yer verilen tezlerden 1 tanesinde örnek olay analizi kullanılırken, 1 tanesinde muhasebe meslek mensuplarının yalın muhasebeye yönelik bilgi düzeylerinin ölçüldüğü anket analizi yapılmıştır.

Sonuç olarak, 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmaların çoğunluğunun değer akışı maliyetlemeye (17 tane) ve yalın muhasebeye (11 tane) odaklandığı belirlenmiştir. Yalın maliyet yönetimine odaklanan çalışma sayısı 6 iken, yalın performans ölçümüne odaklanan çalışma sayısının 3 olduğu belirlenmiştir. Yalın muhasebe konusu, henüz araştırmaya açık bir konu olduğundan, derleme türünde ve örnek olay analizi yöntemiyle yapılan çalışmaların çoğunlukta olduğu söylenebilir.

Betimsel bir içerik analizi yoluyla yapılan bu sınıflandırma, gelecek dönemlerde konuya ilgi duyan araştırmacılara ve uygulayıcılara rehber olması bakımından önemli görülmektedir. Bu araştırmada 2010-2022 (Mayıs) yılları arasında sadece Türkiye'de yalın muhasebe konusunda yapılan çalışmaların analizi yapılmıştır. Farklı dönemlerde yalın kavramıyla ilişkili konulara yönelik içerik analizleri yapılabilir.

KAYNAKÇA

Ahakchi, R., Ahakchi, R., Yangjh, B. S. & Alilou, M. (2012). "Lean Accounting, Adaptation Tool Lean Thinking and Lean Production", World Applied Sciences Journal 17(8):1040-1045.

Akın, O. & Onat, O. K. (2016). "Modern Maliyet Yönetimi Teknikleri ve 2000-2014 Döneminde Bu Teknikleri Ele Alan Lisansüstü Tezler Dair Bir Değerlendirme", Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi 3(5):6-15.

Aksoylu, S. (2014). "Hastane İşletmelerinde Değer Akış Maliyetlemesi", Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(1):260-272.

Aktaş, Rabia. "Yalın Üretim Ortamında Maliyet Yönetimi: Değer Akış Maliyetleme", Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 13(25):57-86.

Aktaş, R. & Karğın, M. (2011). "Yalın Muhasebe: Yalın Üretim Ortamında Yeni Bir Yönetim Muhasebesi Yaklaşımı", World of Accounting Science, 13(3): 91-128.

Alan, A. (2020). "Muhasebe Meslek Mensuplarının Yalın Muhasebe Bilgi Düzeylerinin Ölçülmesi: Elazığ İli Uygulaması", Yüksek Lisans Tezi, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.

Alkan, G. (2014). "Türkiye'de Muhasebe Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma (1984-2012)", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 61:41-52.

Andinyanga, U. S. (2022). "Implementation Effect of Lean Accounting Practices on Financial Performance of Listed Industrial Goods Firms in Nigeria: A Literature Review", Bingham University Journal of Accounting and Business (BUJAB), 7(1):486-496.

Balcı, B. R. (2010). "Value Analysis From A Financial Standpoint", Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 25(1): 89-100.

Balcı, B. R. (2011). "Yalın Düşünce ve Muhasebe", Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 13(1):39-58.

Beredugo, S. B. & Mefor, I. P. (2012). "The Concept of Lean Accounting and Its Applicability in Just-In-Time Transactions in Niger Mills Plc and Unicem Plc. Calabar, Cross River State", International Journal of Physical and Social Sciences, 2(10):381-399.

Büyükarıkın, U. (2021). "Teknolojik Gelişmelerin Muhasebe Mesleği Üzerindeki Etkilerinin İncelenmesi", Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 52:269-288.

Büyükipekçi, S. (2019). "Lean Accounting and Value Flow Costing System in Lean Manufacturing Companies" (Ed. Turgut Çürük), Finance and Accounting I, ss. 175-189, Akademisyen Kitabevi, Ankara.

- Can, A. V. & Güneşlik, M. (2013). “Yalın Yönetim Felsefesinin Önemli Bir Boyutu Olarak Muhasebede Yalınlaşma Düşüncesi ve Bir Yalın Muhasebe Uygulaması Örneği: Kendine Faturalama”, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 57:1-22.
- Chan, K. C.; Tong, J. Y. & Zhang, F. F. (2013). “Accounting Research in the Asia-Pacific Region: An Update”, *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 41(4):675-694. DOI: 10.1007/s11156-012-0328-6
- Cooper, R. & Maskell, B. (2008). How to manage through worse-before-better. *MIT Sloan Management Review*, Summer, 49(4):58-65.
- Çelik, N. (2016). “Yenilikçilik konusunda yapılan doktora tezlerinin içerik analizi yöntemiyle değerlendirilmesi”, *Uluslararası Ekonomi ve Yenilik Dergisi*, 2(1):29-42.
- Çetintaş, M. E. (2019). “Yalın Üretim ve Örnek İşletme Uygulaması”, https://www.researchgate.net/profile/Aynur-Akpinar/publication/350179623_Accounting_of_Sukuk_Investment_Certificates_in_Scope_Of_FFMS_33_And_FFMS_34/links/6173b3a33c987366c3cf6774/Accounting-of-Sukuk-Investment-Certificates-in-Scope-Of-FFMS-33-And-FFMS-34.pdf
- Çevik, E. (2018). “Yalın Üretim Sistemi Açısından Değer Akış Maliyetlemesi”, Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Danese, P.; Manfè, V. & Romano, P. (2017). “A Systematic Literature Review on Recent Lean Research: State-of-the-art ve Future Directions”, *International Journal of Management Reviews*, 00:1-27.
- Demir, V. (2008). “Yönetim Muhasebesindeki Değişim ve Değişimi Etkileyen Faktörler”, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 8(26):51-70.
- Deran, A. & Beller, B. (2014). “Hastanelerde Yalın Yönetimin Bir Aracı Olarak Değer Akış Maliyetleme ve Kamu Hastanesinde Bir Uygulama”. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 32:161-174.
- DergiPark, TÜBİTAK ULAKBİM, www.dergipark.org.tr.
- Doğan, Ö. & Altınkaynak, F. (2019). “Muhasebe ve Finans Alanında Yazılmış Lisansüstü Tezlere Yönelik Bir İçerik Analizi”, *İşletme Bilimi Dergisi*, 7(1):131-150.
- Dominici, G. & Palumbo, F. (2013). “Decoding the Japanese Lean Production System According to a Viable Systems Perspective”, *Syst Pract Action Res*, 26:153-171. DOI 10.1007/s11213-012-9242-z
- Dorval, M.; Jobin, M. H. & Benomar, N. (2019). “Lean Culture: A Comprehensive Systematic Literature Review”, *International Journal of Productivity and Performance Management*, 68(5):920-937.
- Dönmez, A.; Karausta, T. & Ersoy, A. (2011). “Social Sciences Citation Index’e Kayıtlı Dergilerde Çağdaş Yönetim Muhasebesi Yöntemlerine İlişkin Literatür Taraması ve Analizleri (1970-2008)”, *Journal of Yasar University*, 7(25):4357-4377.
- Durmaz, E. (2019). “Değer Akış Maliyetleme ve Ahşap Sektöründe Bir Uygulama”, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Emiliani, M. L. (2006). “Origins of Lean Management in America: The Role of Connecticut Businesses”, *Journal of Management History*, 12(2):167-184. <https://doi.org/10.1108/13552520610654069>
- Erdoğan, S.; Solak, B. & Coşkun-Erdoğan, D. (2016). “Türkiye’de Yapılan Muhasebe Doktora Tezlerinin Alan ve Metodolojik Olarak Sınıflandırılması: 2005-2015 Dönemi”, *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(3):691-710.
- Erturan, İ. E. & Ergin, M. E. (2019). “Endüstriyel Gelişmeler Işığında Yalın Fabrikalar ve Yalın Muhasebe Kayıt Sistemi”, https://www.researchgate.net/profile/Ilkay-Erturan/publication/337210687_Erturan_ve_Ergin_Yalin_Muhasebe_ICEB19_Bursa_Bildiri/links/5dcbc4f1299bf1a47b335041/Erturan-ve-Ergin-Yalin-Muhasebe-ICEB19-Bursa-Bildiri.pdf
- Flumerfelt, S.; Siriban-Manalang, A. B. & Kahlen, F. J. (2012). “Are Agile and Lean Manufacturing Systems Employing Sustainability, Complexity and Organizational Learning?”, *The Learning Organization*, 19(3):238-247. DOI: 10.1108/09696471211219976

- Francis, M.; Thomas, A. & Fisher, R. (2021). "Systematic Analysis of the Methodological Structure of the Lean Literature", *International Journal of Quality and Service Sciences*, 13(4):526-544. DOI: 10.1108/IJQSS-03-2020-0050
- Ganorkar, A. B.; Ramesh R. L. & Kamalkishor N. A. (2018). "Implementation of TDABC in SME: A Case Study", *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 29(2):87-113.
- Google Akademik, scholar.google.com.
- Gül, H. & Maksüdünov, A. (2019). "Manas Sosyal Araştırmalar Dergisinde 2012-2018 Yılları Arasında Yayınlanan Makalelerin İçerik Analizi", *Manas Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8 (2):1459-1478.
- Güncür, S. (2012). "Yalın Maliyet Muhasebesi Sistemi ve Plastik Sektöründe Uygulanması", Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Heno, R.; Sarache, W. & Gómez, I. (2019). "Lean manufacturing and sustainable performance: Trends and future challenges", *Journal of Cleaner Production* 208:99-116.
- Holweg, M. (2007). "The Genealogy of Lean Production", *Journal of Operations Management*, 25:420-437.
- Huntzinger, J. R. (2007). "Lean Cost Management: Accounting For Lean By Establishing Flow", J. Ross Publishing, USA.
- İpek, (2018). "Lean Accounting: Lean Accounting Practices in a non-Lean Production Company", Yüksek Lisans Tezi, Yaşar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- İslamoğlu, A. & Alnaçık, Ü. (2014). "Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri" (4. bs.), Beta Yayınevi, İstanbul.
- Jasti, N. V. K. & Kodali, R. (2015). "Lean production: Literature Review and Trends", *International Journal of Production Research*, 53(3):867-885. DOI: 10.1080/00207543.2014.937508
- Kaldırım, Y. (2020). "Performance Measurement and Reporting in Lean Manufacturing Environment: Integration of Balanced Scorecard and Lean Accounting Box Score", *Journal of Business Research-Turk*, 12(2):1098-1108.
- Kaldırım, Y. & Kaldırım, Z. (2018). "Değer Akış Maliyet Yönteminin Yalın Üretim Sistemindeki Yeri ve Önemi Üzerine Bir İnceleme", *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(4):520-535.
- Karataş, Zeki. "Sosyal bilim araştırmalarında paradigma değişimi: Nitel yaklaşımın yükselişi." *Türkiye Sosyal Hizmet Araştırmaları Dergisi* 1.1 (2017): 68-86.
- Karcıoğlu, R. & Nuray, M. (2010). "Yeni Bir Maliyetleme Yöntemi Olarak Değer Akışı Maliyetleme", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47:69-80.
- Karğın, S. (2013). "The Impact of IFRS on The Value Relevance Of Accounting Information: Evidence from Turkish Firms", *International Journal of Economics and Finance*, 5(4):71-80.
- Kaya, A. & Hatunoğlu, Z. (2020). "Değer Akış Maliyetleme ve Analitik Hiyerarşi Süreci: Tekstil Sektöründe Bir Uygulama", *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 12(23):358-381.
- Kayasandık, A. E.; Çağırın, F. K. & Çakır, A. A. (2017). "İşletme Alanındaki Çalışmalara 'Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi' Bağlamında Bakış: Bir İçerik Analizi", *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 13(13):12-18.
- Kaygusuz, F. & Tanış, V. N. (2019). "Yalın Üretim Sistemleri İçin Bir Alternatif Maliyetleme Sistemi: Değer Akış Maliyetleme", *Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(2):197-208.

- Kefe, İ. & Berikol, B. Z. (2019). “Yalın Üretim Sistemi ve Muhasebeye Etkileri”, *Mali Çözüm Dergisi*, 29(151):13-31.
- Kefe, İ. & Turhan, M. S. (2017). “Stratejik Performans Yönetiminin Finansal Olmayan Boyutları ve Çağdaş Maliyet-Yönetim Muhasebesi Yaklaşımları”, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 26(1):12-25.
- Kennedy, F. A. & Brewer, P. C. (2005). “Lean Accounting: What’s It All About?”, *Strategic Finance*, 87(5):27-34.
- Keskin, A. İ. (2010). “Cost Management System in Lean Enterprises: Lean Accounting”, *Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul*.
- Kızılyalçın, D. A. (2020). “TR Dizinde Taranan Üniversite ve Muhasebe Finansman Dergileri ile Lisansüstü Tezlerde Çağdaş Maliyetleme Yöntemleri (2010/2019)”, *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7(1):156-175.
- Kocamış, T. U. (2015). “Lean Accounting Method for Reduction in Production Costs in Companies”, *International Journal of Business and Social Science*, 6(9):6-11.
- Köse, T. & Ağdeniz, Ş. (2021). “Yalın Muhasebe Aracı Skor Tablosu ile DFMA’nın Finansal Yararlarının Ölçülmesi”, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 20(62):59-78.
- Krafçik, J. F. (1988). “Triumph of The Lean Production System”, *Massachusetts Institute of Technology*, Fall, 30(1):41-52.
- Malkoç, B. C. (2019). “Hastane Hizmetlerinde Yalın Performans Sistemi Üzerine Bir Özel Hastane Uygulaması”, *Yüksek Lisans Tezi, Çağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin*.
- Maraşlı, H.; Çoban, M. C. & Topbaş, E. (2014). “Yalın Muhasebe”, *Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2):25-39.
- Marley, K. A. & Ward, P. T. (2013). “Lean Management as a Countermeasure for “Normal” Disruptions”, *Operations Management Research*, 6(1):44-52. DOI: 10.1007/s12063-013-0077-2
- Martin, J. R. (2021). What is Lean Accounting?”, <https://maaw.info/LeanAccounting.htm>
- Martyniuk, T. & Gutowska, D. (2014). “Wykorzystanie Lean Accounting W Zarzadzaniu Dokonaniem Przedsiębiorstwa”, *Research Papers of the Wrocław University of Economics/Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 343:386-400.
- Maskell, B. H. (2006). “Solving the Standard Cost Problem”, *Cost Management*, January/February: 27-35.
- McVay, G.; Kennedy, F. & Fullerton, R. (2013). “Accounting in the Lean Enterprise: Providing Simple, Practical, and Decision-Relevant Information”, *CRC Press*.
- Monroy, C. R.; Nasiri, A. & Peláez, M. Á. (2012). “Activity Based Costing, Time-Driven Activity Based Costing and Lean Accounting: Differences Among Three Accounting Systems’ Approach to Manufacturing”, In *Annals of Industrial Engineering 2012*. Springer, London: 11-17. DOI: https://doi.org/10.1007/978-1-4471-5349-8_2
- Mwacharo, F. K. (2013). “Challenges of Lean Management: Investigating the Challenges and Developing a Recommendation For Implementing Lean Management Techniques”, *Supply Chain Management Thesis, HAMK University of Applied Science*.
- Narayamurthy, G. & Gulumurthy, A. (2016). “Leanness Assessment: A Literature Review”, *International Journal of Operations & Production Management*, 36(10):1115-1160. <https://doi.org/10.1108/IJOPM-01-2015-0003>

- Negrão, L. L. L.; Filho, M. G. & Marodin, G. (2017). "Lean Practices and Their Effect on Performance: A Literature Review", *Production Planning & Control*, 28(1):33-56. DOI: 10.1080/09537287.2016.1231853
- Ohno, T. (1988). "Toyota production system: Beyond large-scale production", Productivity Press, Portland.
- Okpala, K. E. (2013). "Lean Accounting and Lean Business Philosophy in Nigeria: Anexploratory research. *International Journal of Economics*", *Finance and Management*, 2(7):508-515
- Onat, O. K. (2012). "Yalın Maliyet Yönetimi Yaklaşımı ve Bir Üretim İşletmesi Uygulaması", Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Özçelik, F. (2013a). "Yalın Üretim Ortamlarında Geleneksel Maliyet Muhasebesi ile Yaşanan Sorunlar: Bir Araştırma", *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 14(1):259-276.
- Özçelik, F. (2013b). "Yalın Performans Ölçütleri ve Yalın Üretim Uygulayan İşletmelerin Muhasebe Bölümlerinde Bir Araştırma", *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 5(10):103-126.
- Özçelik, F. & Ertürk, H. (2010). "Yalın Üretim İşletmeleri İçin Değer Akış Yönetimi ve Değer Akış Maliyetlemesi", *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29(2):51-84.
- Pech, M. & Vanček, D. (2018). "Methods of lean production to improve quality in manufacturing", *Quality Innovation Prosperity / Kvalita Inovácia Prosperita* 22(2):1-15. DOI:10.12776/QIP.V22I2.1096
- Resta, B.; Dotti, S.; Gaiardelli, P. & Boffelli, A. (2016). "Lean Manufacturing and Sustainability: An Integrated View". In: Naas, et al. *Advances in Production Management Systems. Initiatives for a Sustainable World. APMS 2016. IFIP Advances in Information and Communication Technology*, Springer, Cham: 488, pp. 659-666. https://doi.org/10.1007/978-3-319-51133-7_78
- Ríos-Manríquez, M.; Colomina, C. I. M. & Pastor, M. L. R. V. (2014). "Is The Activity Based Costing System A Viable Instrument For Small And Medium Enterprises? The Case Of Mexico", *Estudios Gerenciales*, 30(132):220-232.
- Stončiuvienė, N.; Ūsaitė-Duonielienė, R. & Zinkevičienė, D. (2020). "Integration of Activity-Based Costing Modifications and LEAN Accounting into Full Cost Calculation", *Inžinerinė Ekonomika-Engineering Economics*, 31(1):50-60. DOI: <https://doi.org/10.5755/j01.ee.31.1.20743>
- Stone, K. B. (2012). "Four Decades of Lean: A Systematic Literature Review", *International Journal of Lean Six Sigma*, 3(2):112-132.
- Şahingöz, H. & Dinç, Y. (2021). "Türkiye’de Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Alanındaki Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi", *Mali Çözüm Dergisi*, 31:173-190.
- Şen, V. (2017). "Yalın Muhasebe Uygulamaları ve İşletmelerde Uygulanabilirliğinin İncelenmesi", Yüksek Lisans Tezi, Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tekirdağ.
- Şimşit, Z. T. (2013). "Değişiklik Yönetiminin Yalın Maliyetleme Sistemine Etkisi ve Bir Uygulama", Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.
- Tancı Yıldırım, N. (2020). "Yalın Muhasebe ve Yalın (Değer Akışı) Maliyetleme: Türkiye’de Yalın Üretim Sistemini Uygulayan İşletmeler Üzerine Bir Araştırma", Doktora Tezi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Osmaniye.
- Terzi, A. (2022). "Sağlık Kurumlarında Yapılan Maliyet Çalışmaları ile İlgili Lisansüstü Tezlerin Analizi (2003-2021)", *Anadolu Akademi Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(1):135-158.

- Terzi, S. & Atmaca, M. (2011). “Yalın Üretim Sistemi Açısından Değer Akış Maliyetlemesinin İncelenmesi”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 16(3):449-466.
- Tosun, A. (2018). “Yalın Üretim Ortamına Uygun Maliyet Sistemi Seçimi”, Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Tosunoğlu, B. & Çam, A. V. (2016). “Türkiye’de Maliyet Alanında Yapılan Lisansüstü Tez Çalışmaları Üzerine Bir Araştırma”, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Elektronik Dergisi, 7(15): 145-155. DOI: 10.17823/gusb.72
- Türk, Z. & Çeviren, S. M. (2018). “Yalın Üretim Ortamında Yalın Muhasebe ve Yalın Performans Değerlemesi”, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(2), 221-245.
- Türk, Z. & Uluç, S. M. (2022). “Değer Akışı Maliyetleme ve Karar Verme Süreci: Bir Sanayi İşletmesinde Uygulama” (Ed. N. Akdoğan; D. U. Doğan; Ö. Sezgin Alp), Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Güncel Konular, ss. 65-91, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Uluç, S. M. (2022). “Değer Akışı Maliyetleme ve Karar Verme: Yalın Üretim İşletmelerinde Uygulamalar”, Doktora Tezi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Osmaniye.
- Virmani, N.; Saha, R. & Sahai, R. (2018). “Leagile Manufacturing: A Review Paper”, International Journal of Productivity and Quality Management, 23(3):385-421.
- Womack, J. P., Jones, D. T. & Ross, D. (1990). “Dünyayı değiştiren makina (Otomotiv Sanayii Derneği, Çev.)”, Panel Matbaacılık, İstanbul.
- Yılmaz, M.; Alıcı, H. & Karaman, M. (2017). “Sağlık Kurumlarında İsrar Giderme Yöntemleriyle Yalın Düşünce”, İ.Ü. Sağlık Hizmetleri Meslek Yüksekokulu Dergisi, 5(2):54-70.
- YÖKTEZ, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi, tez.yok.gov.tr.
- WOS, Web of Science, www.webofscience.com.