

**T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ
İŞLETME ENSTİTÜSÜ**

**BİST ŞİRKETLERİNİN STRATEJİK MALİYET
BİLGİLERİNİ ELDE ETME DÜZEYLERİNİN
TESPİTİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

DOKTORA TEZİ

Dilek ŞAHİN

ORCID: 0009-0001-2199-6965

**Enstitü Anabilim Dalı : İşletme
Enstitü Bilim Dalı : Muhasebe ve Finansman**

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Nevran KARACA

TEMMUZ- 2023

Dilek Şahin tarafından hazırlanan “BİST Şirketlerinin Stratejik Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma” başlıklı bu tez, 16/06/2023 tarihinde Sakarya Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği’nin ilgili maddeleri uyarınca yapılan Tez Savunma Sınavı sonucunda başarılı bulunarak, jürimiz tarafından Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir.

Danışman : Doç. Dr. Nevran KARACA
Sakarya Üniversitesi

Jüri Üyeleri : Prof. Dr. Vasfi HAFTACI
Kocaeli Üniversitesi

Doç. Dr. Ahmet Cemkut BADEM
Kocaeli Üniversitesi

Doç. Dr. Recep YILMAZ
Sakarya Üniversitesi

Doç. Dr. Sema AKPINAR
Sakarya Üniversitesi

 SAKARYA ÜNİVERSİTESİ	T.C. SAKARYA ÜNİVERSİTESİ İŞLETME ENSTİTÜSÜ TEZ SAVUNULABİLİRLİK VE ORJİNALLİK BEYAN FORMU	Sayfa : 1/1
Öğrencinin		
Adı Soyadı	:	Dilek ŞAHİN
Öğrenci Numarası	:	D176004008
Enstitü Anabilim Dalı	:	İşletme
Enstitü Bilim Dalı	:	Muhasebe ve Finansman
Programı	:	☐ YÜKSEK LİSANS ☒ DOKTORA
Tezin Başlığı	:	BİST Şirketlerinin Stratejik Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma
Benzerlik Oranı	:	% 12
Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen tez çalışmasının benzerlik oranının herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi beyan ederim. / / 20.... İmza Dilek ŞAHİN		
Sakarya Üniversitesi İşletme Enstitüsü Lisansüstü Tez Çalışması Benzerlik Raporu Uygulama Esaslarını inceledim. Enstitünüz tarafından Uygulama Esasları çerçevesinde alınan Benzerlik Raporuna göre yukarıda bilgileri verilen öğrenciye ait tez çalışması ile ilgili gerekli düzenleme tarafımda yapılmış olup, yeniden değerlendirilmek üzere@sakarya.edu.tr adresine yüklenmiştir. Bilgilerinize arz ederim. / / 20.... İmza Doç. Dr. Nevran KARACA		
Uygundur Danışman Unvanı / Adı-Soyadı: Doç. Dr. Nevran KARACA Tarih: / / 20.... İmza:		
☐ KABUL EDİLMİŞTİR ☐ REDDEDİLMİŞTİR EYK Tarih ve No:	Enstitü Birim Sorumlusu Onayı	

ÖNSÖZ

BİST Şirketlerinin Stratejik Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma başlıklı tezimin hazırlanma sürecinde, bilgisini, tecrübesini ve yardımını esirgemeyen, bana her konuda yol gösteren danışmanım Doç. Dr. Nevran KARACA'ya teşekkürlerimi ve saygılarımı sunarım.

Tez izleme komitesinde yer alan ve bu uzun süreçte her zaman sabırla ve anlayışla çalışmaya katkıda bulunan değerli hocalarım Doç. Dr. Sema AKPINAR ve Doç. Dr. Recep YILMAZ'a tezin şekillenmesinde katkı sağladıkları için çok teşekkür ediyorum. Tez savunma jürisinde yer alan Prof. Dr. Vasfi HAFTACI ve Doç. Dr. A.Cemkut BADEM hocalarıma değerli katkıları için teşekkür ediyorum.

Doktora aşamasının her anında varlıklarını ve desteklerini her zaman yanımda hissettiğim aileme ve değerli dostum Şule TÜRKRSLAN'a çok teşekkür ediyorum.

Dilek ŞAHİN

16.06.2023

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR.....	v
TABLOLAR	vi
ŞEKİLLER	xi
ÖZET	xii
ABSTRACT	xiii

GİRİŞ.....	1

BÖLÜM 1. BİLGİNİN NİTELİKLERİ VE KALİTESİ.....	10

1.1. Veri, Enformasyon ve Bilgi Kavramları	10
1.1.1. Veri	11
1.1.2. Enformasyon	12
1.1.3. Bilgi	12
1.2. Bilginin Türleri	13
1.2.1. Açık ve Örtük Bilgi	13
1.2.2. Bireysel ve Kurumsal Bilgi	14
1.2.3. Süreç Olarak Bilgi	15
1.3. Stratejik Bilgi Sistemleri	16
1.3.1. Yönetim Bilgi Sistemi.....	18
1.3.2. Muhasebe Bilgi Sistemi.....	19
1.4. Bilginin Nitelikleri	19
1.4.1. Muhasebe Bilgilerinin Temel Nitelikleri	22
1.4.2. TMS/TFRS Kavramsal Çerçeveye Göre Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri	23
1.4.2.1. Temel Niteliksel Özellikler.....	24
1.4.2.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler.....	25
1.4.3. Maliyet Bilgilerinin Özellikleri	26
1.5. Bilgi Kalitesi	27
1.5.1. Bilgi Kalitesi Kavramı	27
1.5.2. Bilgi Kalitesi Kriterleri	29
1.5.3. Muhasebe Bilgi Kalitesi	32
1.5.4. Maliyet Bilgi Kalitesi	34
1.6. Maliyet Bilgilerinin Kalitesini Belirleyen Faktörler	34

1.6.1. Maliyet Bilgisinin Güncellik Özelliği	35
1.6.2. Maliyet Bilgisinin Katma Değer Özelliği	36
1.6.3. Maliyet Bilgisinin Karşılaştırılabilirlik Özelliği	37
1.6.4. Maliyet Bilgisinin Zamanlılık Özelliği	38
1.6.5. Maliyet Bilgisinin Doğruluk Özelliği	38
1.6.6. Maliyet Bilgisinin Ekonomiklik Özelliği	39
1.6.7. Maliyet Bilgisinin İlgililik Özelliği	40
1.6.8. Maliyet Bilgisinin Tamlık Özelliği	41
1.7. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının İşletmeler Üzerindeki Etkisi.....	41
1.7.1. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Kârlılık Üzerine Etkisi.....	42
1.7.2. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Verimlilik Üzerine Etkisi.....	43
1.7.3. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Rekabete Etkisi.....	44
1.8. Stratejik Bilgi Kavramı.....	45
1.8.1. Stratejik Bilginin İşletmeler Açısından Değeri	46
1.8.2. Stratejik Bilginin Maliyetler Üzerine Etkisi	47
1.8.3. Stratejik Bilginin İşletme Performansına Etkisi.....	48
BÖLÜM 2. MALİYET YÖNETİMİ VE STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ...49	
2.1. Maliyet Yönetimi.....	49
2.1.1. Maliyet Yönetimi Kavramı.....	50
2.1.2. Maliyet Yönetiminin Amaçları.....	51
2.1.3. Maliyet Yönetiminin Stratejik Maliyet Yönetimine Dönüşüm Süreci.....	52
2.2. Stratejik Maliyet Yönetimi.....	54
2.2.1. Stratejik Maliyet Yönetiminin Amaçları.....	55
2.2.2. Stratejik Maliyet Yönetiminin Temel Özellikleri.....	56
2.2.3. Stratejik Maliyet Yönetiminin Unsurları.....	57
2.2.3.1. Değer Zinciri Analizi.....	58
2.2.3.2. Stratejik Konumlandırma Analizi.....	59
2.2.3.3. Maliyet Etkenleri Analizi.....	63
2.2.4. Stratejik Maliyet Yönetimi ile Geleneksel Yöntemlerin Karşılaştırılması.....	64
2.3. Stratejik Maliyet Yönetiminde Kullanılan Yaklaşımlar.....	66
2.3.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme.....	67
2.3.1.1. Amacı ve Özellikleri.....	68
2.3.1.2. İşleyişi.....	70

2.3.1.3. Sürece Dayalı FTM.....	73
2.3.2. Hedef Maliyetleme.....	74
2.3.2.1. Amacı ve Özellikleri.....	76
2.3.2.2. Temel İlkeleri ve İşleyişi.....	77
2.3.2.3. Değer Mühendisliği.....	79
2.3.3. Kalite Maliyetleri.....	80
2.3.4. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme.....	83
2.3.5. Kaizen Maliyetleme.....	86
2.3.5.1. Amacı ve Özellikleri.....	86
2.3.5.2. İşleyişi.....	88
2.3.6. Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme.....	89
2.3.6.1. Amacı ve Özellikleri.....	90
2.3.6.2. İşleyişi.....	91
BÖLÜM 3. KONUYA İLİŞKİN LİTERATÜR VE ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ	92
3.1. Literatür İncelemesi	92
3.1.1. Ulusal Alanda Hazırlanan Çalışmaların Literatür İncelemesi.....	92
3.1.2. Uluslararası Alanda Hazırlanan Çalışmaların Literatür İncelemesi	100
3.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi	104
3.3. Araştırmanın Yöntemi	107
3.4. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları.....	107
3.5. Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi.....	108
3.6. Araştırmanın Evren ve Örneklemi	108
3.7. Araştırmanın Modeli.....	108
3.8. Araştırmanın Hipotezleri.....	110
3.9. Verilerin Analizi	111
BÖLÜM 4: VERİLERİN ANALİZİ VE BULGULAR.....	112
4.1. Frekans Analizleri.....	112
4.2. Tek Yönlü Varyans Analizi/ One-way ANOVA Testi.....	203
4.3. Bağımsız Örneklemeler T-Testleri.....	209
4.4. Araştırmanın Modeli.....	227
4.4.1. Araştırmanın Alt Modeli - Model 1.....	230
4.4.2. Araştırmanın Alt Modeli - Model 2.....	238
4.4.3. Çoklu Regresyon Analizi.....	244

SONUÇ VE ÖNERİLER.....	253
KAYNAKÇA.....	269
EKLER.....	292
ÖZGEÇMİŞ.....	298



KISALTMALAR

FTM	: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
HM	: Hedef Maliyetleme
JIT	: Tam Zamanında Üretim
KÇ	: Kavramsal Çerçeve
KM	: Kalite Maliyetleme
MBS	: Muhasebe Bilgi Sistemi
MYDM	: Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme
SDFTM	: Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
SMY	: Stratejik Maliyet Yönetimi
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TZÜ	: Tam Zamanında Üretim
TZÜOM	: Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme

TABLÖLAR

Tablo 1	: Bilginin Dört Yönü	16
Tablo 2	: Stratejik Bilgi Sistemleri İle Geleneksel Bilgi Sistemleri Arasındaki Farklılıklar	17
Tablo 3	: Bilgi Kavramının Değişen Anlamı	20
Tablo 4	: Bilgi Niteliği Sınıflandırması	20
Tablo 5	: Faydalı Bilgilerin Özellikleri	21
Tablo 6	: Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Üretilen Bilgilerin Kalite Özellikleri.....	23
Tablo 7	: Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri	24
Tablo 8	: Bilgi Kalitesi Çerçevesinin Karşılaştırılması	29
Tablo 9	: Üretim Sistemlerindeki Değişimlerin Maliyet Muhasebesi Sistemlerine Etkisi.....	53
Tablo 10	: Stratejik Maliyet Yönetiminin Tanımları	55
Tablo 11	: Stratejik Konumlanma ve Maliyet Bilgisi İhtiyacı İlişkisi	60
Tablo 12	: Porter'ın Jenerik Stratejileri.....	65
Tablo 13	: Geleneksel Maliyet Yönetimi ve Stratejik Maliyet Yönetimi	65
Tablo 14	: Geleneksel Yönetim Muhasebesi ve Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarının Karşılaştırılması.....	66
Tablo 15	: FTM Sisteminde Faaliyet Düzeylerinde Oluşan Maliyetlerin Hiyerarşisi ..	72
Tablo 16	: FTM Sisteminde Faaliyet Düzeylerinin Özellikleri	72
Tablo 17	: Ulusal Akademik Literatür İncelemesi	92
Tablo 18	: Uluslararası Akademik Literatür İncelemesi	100
Tablo 19	: Katılımcının Unvan Dağılımı	112
Tablo 20	: Katılımcının Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	112
Tablo 21	: Katılımcının Maliyet ve Yönetim Alanında Eğitim Alma Durumu	113
Tablo 22	: İşletmenin Faaliyet Gösterdiği Sektöre Göre Dağılımı	113
Tablo 23	: İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Merkez İllerin Dağılımı	114
Tablo 24	: İşletme Merkezlerinin Bölgelere Göre Dağılımı	114
Tablo 25	: İşletmenin Sektördeki Faaliyet Süresi Dağılımı	115
Tablo 26	: İşletmede Çalışan Personel Sayısı Dağılımı	115
Tablo 27	: İşletmelerin Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Bölümüne Sahip Olma Durumu	115
Tablo 28	: İşletmelerin Karar Alma Aşamasında Finansal Tablolardan Faydalanma Düzeyi	116
Tablo 29	: Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Karar Alma Aşamasında Finansal Tablolardan Faydalanma Düzeyi	117

Tablolar Devamı

Tablo 30 : İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı	119
Tablo 31 : Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı.....	120
Tablo 32 : Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı.....	121
Tablo 33 : Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı.....	122
Tablo 34 : Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı	123
Tablo 35 : Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı.....	124
Tablo 36 : Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı	126
Tablo 37 : İşletmelerdeki Mevcut Maliyet Yönetimi Sisteminin Maliyetleri Sınıflandırma Düzeyi	127
Tablo 38 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetleri Sınıflandırma Düzeyi.....	128
Tablo 39 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetleri Sınıflandırma Yüzdeleri	130
Tablo 40 : İşletmelerdeki Mevcut Maliyet Yönetimi Sistemi İle Maliyet Bilgilerinin Elde Edilme Düzeyleri	133
Tablo 41 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeyleri	134
Tablo 42 : İşletmelerin Geleneksel Maliyet Sistemlerini Kullanma Düzeyleri	135
Tablo 43 : İşletmelerin Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanma Düzeyleri	138
Tablo 44 : İşletmelerin Kullandıkları Maliyetleme Yöntemleri ve Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	139
Tablo 45 : İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Beklentileri.	144
Tablo 46 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetiminden Beklentilerinin Önem Düzeyi.....	145
Tablo 47 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetiminden Beklentilerinin Önem Yüzdeleri	146
Tablo 48 : İşletmelerde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller.....	148

Tablolar Devamı

Tablo 49 : İşletmelerde Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller	149
Tablo 50 : İşletmelerde Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller	151
Tablo 51 : İşletmelerde Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller.....	152
Tablo 52 : İşletmelerde Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller	153
Tablo 53 : İşletmelerde Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller.....	154
Tablo 54 : İşletmelerde Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanmanın Önündeki Önemli Engeller.....	156
Tablo 55 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelere Göre Bu Yaklaşımları Kullanmanın Önündeki Önemli Engeller	157
Tablo 56 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelere Göre Bu Yaklaşımları Kullanmanın Önündeki Önemli Engel Düzeyleri	159
Tablo 57 : İşletmelerde Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Sapmaları Hesaplama Sıklığı	161
Tablo 58 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Sıklığı	162
Tablo 59 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Sıklığı	163
Tablo 60 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Yüzdeleri	167
Tablo 61 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama ve Faaliyet Düzeyinde Bilgileri Elde Etme Durumu.....	169
Tablo 62 : İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi	171
Tablo 63 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi	172
Tablo 64 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi	172
Tablo 65 : İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyleri.....	174
Tablo 66 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyi	175
Tablo 67 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyi	175
Tablo 68 : İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Düzeyleri.....	178

Tablolar Devamı

Tablo 69 : İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	180
Tablo 70 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	181
Tablo 71 : İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Sağladığı Bilgiler.....	183
Tablo 72 : İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Sağladığı Bilgilerin Düzeyi	185
Tablo 73 : Önem Düzeyi Karşılaştırma	186
Tablo 74 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetimi İle Sağladığı Bilgilerin Düzeyi.....	187
Tablo 75 : Beklentilerin Karşılanma Düzeyinin Ölçümü	191
Tablo 76 : İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarını Kullanma Düzeyi	194
Tablo 77 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarını Kullanma Düzeyi.....	196
Tablo 78 : İşletmelerin Maliyetlerin İzlenmesi Ve Tespitinde Faydalandığı Programlar	199
Tablo 79 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetlerin İzlenmesi Ve Tespitinde Faydalandığı Programlar	200
Tablo 80 : Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemlerini Kullanan İşletmelerin Kâr ve Zarar Durumu	201
Tablo 81 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Kâr ve Zarar Durumu	202
Tablo 82 : İşletmelerin Kâr-Zarar Durumları İle Kullandıkları Maliyet Sistemi/Yaklaşımı Durumuna Göre Karşılaştırılması.....	203
Tablo 83 : Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Faaliyet Süresi Değişkenine Göre Tek Yönlü Anova Sonuçları.....	204
Tablo 84 : Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Personel Sayısı Değişkenine Göre Tek Yönlü Anova Sonuçları.....	206
Tablo 85 : İşletmelerin Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Bölümü Olup Olmamasına Göre Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımları T-Testi Sonuçları .	210
Tablo 86 : İşletmelerin Ayrı Bir Yönetim Muhasebesi Bölümü Olup Olmamasına Göre Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımları T-Testi Sonuçları .	212
Tablo 87 : Maliyet Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	213
Tablo 88 : Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları	214
Tablo 89 : Stratejik Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	215

Tablolar Devamı

Tablo 90 : Yönetim Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	217
Tablo 91 : Maliyet Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları.....	218
Tablo 92 : Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları	219
Tablo 93 : Stratejik Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları.....	221
Tablo 94 : Yönetim Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları.....	222
Tablo 95 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Değişkenlerinin 2019 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları	224
Tablo 96 : Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Değişkenlerinin 2020 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	225
Tablo 97 : İşletmelerin Tercih Ettikleri Bilgi Kalite Boyutlarının 2019 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	226
Tablo 98 : İşletmelerin Tercih Ettikleri Bilgi Kalite Boyutlarının 2020 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları.....	227
Tablo 99 : Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	231
Tablo 100: Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	231
Tablo 101: Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	232
Tablo 102: Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	233
Tablo 103: Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	234
Tablo 104: Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları.....	235
Tablo 105: Fisher's Kesin Ki-Kare Testi Sonuçları.....	239
Tablo 106: Araştırma Modeline İlişkin Korelasyon Katsayıları.....	246
Tablo 107: Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar.....	247
Tablo 108: Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti.....	248
Tablo 109: Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi ANOVA.....	248
Tablo 110: Çoklu Regresyon Analizi Sonuçları	249

ŞEKİLLER

Şekil 1: Bilgi Kalitesinin Kavramsal Çerçevesi	28
Şekil 2: Kavramsal Model	109
Şekil 3: Araştırmanın Modeli	228
Şekil 4: Araştırmanın Ayrıntılı Modeli.....	229
Şekil 5: Alt Model 1: Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemleri ve Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutları Arasındaki İlişki.....	230
Şekil 6: Alt Model 2: İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sisteminin / Yaklaşımının Maliyet Bilgilerini Sağlayıp Sağlayamama Değişkenleri Bakımından İncelenmesi.....	238

ÖZET

Şahin, D. (2023). *BİST Şirketlerinin Stratejik Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeylerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma* (Yayımlanmamış doktora tezi). Sakarya Üniversitesi.

Bu çalışmanın temel amacı, işletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Çalışma bu amaç doğrultusunda dört bölüm olarak tasarlanmıştır. Çalışmanın birinci bölümünde; bilginin nitelikleri ve bilgi kalitesi, ikinci bölümünde; maliyet yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi konuları hakkında bilgiler verilmiştir. Üçüncü bölümde, stratejik maliyet yönetimi ve bilgi kalitesi ile ilgili ulusal ve uluslararası akademik çalışmalar sunularak çalışma metodolojisi açıklanmıştır. Çalışmanın son bölümünde ise, SPSS 29.0 programı kullanılarak verilerin analizi yapılmıştır. Çalışmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Çalışma kapsamını 2019-2020 yıllarında hisseleri Borsa İstanbul'da işlem gören işletmeler oluşturmaktadır. Bu kapsamda 216 işletmeye anket uygulanmıştır. Elde edilen verilerin güvenilirlik analizi Cronbach Alpha yöntemiyle hesaplanmıştır. Çalışmanın betimleyici istatistikleri için; frekans analizi, istatistiksel analizleri içinde; parametrik testlerden bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi, post-hoc analizi-tukey testi; parametrik olmayan testlerden ise ki-kare bağımsızlık testi kullanılmıştır. Araştırma modelini test etmek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılarak hipotezlerin sonuçları verilmiştir.

Araştırmanın sonucunda işletmelerin geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinden en çok normal maliyetleme yöntemini (%80,1), stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından ise kaizen maliyetleme yaklaşımını (%56,9) kullandığı ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte araştırmaya katılan işletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmasının önündeki en önemli engellerin; faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaizen maliyetleme yaklaşımı için, üst yönetimin destek vermemesi; hedef maliyetleme ve kalite maliyetleme yaklaşımı için, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması; tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımı için, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği ve mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımı için ise, yöntemler hakkında bilgi eksikliği olduğu tespit edilmiştir.

Araştırmaya katılan işletmelerde finansal durum tablosu ile döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun karar alma aşamasında en çok yararlanılan tablolar olduğu; üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle aylık bilgi verildiği; işletmelerin maliyetleri direkt ve endirekt olarak ayırabilme özelliğinin daha fazla olduğu; işletmelerin ürün ve faaliyet düzeyinde maliyet bilgilerini daha fazla elde ettiği; işletmelerin kullandıkları maliyet yönetim sistemi/yaklaşımı ile faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret/süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği; işletmelerin maliyet liderliği stratejisini uygulama düzeylerinin daha yüksek olduğu; bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından genel olarak 'önemli' kabul edildiği; işletmelerin etkin bir maliyet yönetimi ile karlılığın artırılmasını en önemli etken olarak gördüğü ve işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile bilgi kalite boyutlarından olumlu yönde faydalandığı tespit edilmiştir. Ayrıca, işletmelerde maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen en önemli bilgi 'bütçelerin hazırlanması' ile ilgili olurken, işletmelerin kullandığı maliyet yönetimi ile en yüksek düzeyde sağladığı bilgi ise 'maliyetlerin kontrolü' konusunda olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Stratejik Maliyet Yönetimi, Bilgi Nitelikleri, Bilgi Kalitesi, Stratejik Maliyet Bilgisi, BİST Şirketleri

ABSTRACT

Şahin, D. (2023). *A Study on the Determination of the Level of Obtaining Strategic Cost Information of BIST Companies* (Unpublished doctoral thesis). Sakarya University.

The main purpose of this study is to measure the effect of strategic cost management approaches used by businesses, their use of information quality dimensions, their level of providing cost information and their expectations from cost management, on the information expected to be obtained by cost management. For this purpose, the study is designed in four parts. In the first part of the study; qualifications of information and quality of information, in the second part; information on cost management and strategic cost management issues are given. In the third chapter, national and international academic studies on strategic cost management and information quality are presented and the study methodology is explained. In the last part of the study, the data were analyzed using the SPSS 29.0 program. Questionnaire method was used as data collection tool in the study. The scope of the study consists of businesses whose shares are traded in Borsa Istanbul in 2019-2020. In this context, a questionnaire was applied to 216 enterprises. The reliability analysis of the obtained data was calculated with the Cronbach Alpha method. For the descriptive statistics of the study; frequency analysis, in statistical analysis; independent samples t-test from parametric tests, one-way analysis of variance, post-hoc analysis-tukey test; Chi-square independence test was used from non-parametric tests. In order to test the research model, multiple regression analysis was performed and the results of the hypotheses were given.

As a result of the research, it has been revealed that enterprises mostly use the normal costing method (80.1%) from the traditional cost management systems, and the kaizen costing approach (56.9%) from the strategic cost management approaches. However, the most important obstacles to the use of strategic cost management approaches by the companies participating in the research are; lack of support from top management for activity-based costing and kaizen costing; for the target costing and quality costing approach, the firm's product/service structure is not suitable; for the just-in-time costing approach, it has been determined that there is insufficient knowledge of the personnel for the costing approach, and a lack of knowledge about the methods for the product/service life cycle costing approach.

In the companies participating in the research, the statements of financial position and the profit or loss and other comprehensive income statement for the period are the tables most used in the decision-making process; top management is informed about costs, usually monthly; businesses have more ability to separate costs directly and indirectly; businesses obtain more product and activity-level cost information; with the cost management system/approach they use, businesses can calculate cost deviations of activities and direct labor wage/time deviations at a higher level than other production cost deviations; that the level of implementation of the cost leadership strategy of the enterprises is higher; information management processes are generally considered 'important' for businesses; it has been determined that businesses see increasing profitability with an effective cost management as the most important factor and that businesses benefit positively from the cost system/approach and information quality dimensions they use. In addition, while the most important information expected to be obtained by cost management in enterprises was about 'preparation of budgets', the information provided by the cost management used by the enterprises at the highest level was about 'control of costs'.

Anahtar Kelimeler: Strategic Cost Management, Information Qualifications, Information Quality, Strategic Cost Information, BIST Companies

GİRİŞ

Ülkelerin toplumsal yapısının ve insan ihtiyaçlarının değişmesiyle birlikte, işletmelerinde piyasa koşulları değişmiş ve özellikle 1980’li yıllardan itibaren bilginin yönetilmesi oldukça önem kazanmaya başlamıştır. Bilgi kavramı; geçmişte bürokratik bir zorunluluk, yönetime genel amaçlı destek ve yönetim kontrolü sağlayan bir unsur olarak görülürken 2000’li yıllara gelindiğinde işletmeye rekabet avantajı kazandıracak stratejik bir yapıya dönüşmüştür. Stratejik düzeyde bilgi genellikle uzun vadeli alınacak kararlar için kullanılmaktadır. Bununla birlikte, işletme içinde uzun vadeli alınacak kararların amacına ulaşması için kaliteli bilgilere sahip olması gerekmektedir. Kaliteli olmayan bilgiler nedeniyle hatalı kararlar alınabilir, maliyetler yanlış belirlenebilir ve bu durumda işletmenin kârlılığının ve verimliliğinin azalmasına neden olabilir. Bu nedenle bilgi belirli niteliklere yani kaliteye sahip olmalıdır. Aksi takdirde sistemden elde edilen bilginin işletmeye bir yararı olmayacaktır. Bilgi kalitesinin etkinliğinin ölçülebilir olması için farklı kalite boyutları bulunmaktadır. Bilgi kalitesi çerçevesinde bilginin; güncel, doğru, zamanlı, tam, ilgili, tutarlı, ekonomik, nesnel, karşılaştırılabilir, anlaşılabilir, güvenilir ve erişilebilir olması gibi geleneksel boyutları içermesi gerekmektedir.

Kaliteli bilgi, çağımızın oldukça rekabetçi ortamında işletmelerin başarısı için kritik bir öneme sahiptir. İşletmeler faaliyetlerin planlanması, kontrol edilmesi ve analizinin yapılmasında, rekabet avantajı elde etmelerinde ve sürekliliklerini sağlayabilmelerinde kaliteli bilgilere ihtiyaç duymaktadır. Ayrıca bir işletmenin faaliyetlerinin ve süreçlerinin doğru bir şekilde yürütülebilmesi için gereksinim duyulan bilgilerin güvenilir kaynaklardan elde edilmesi gerekmektedir. İşletme amaçlarına uygun finansal bilgi akışı muhasebe bilgi sisteminden sağlanmaktadır. Bu nedenle bir muhasebe bilgi sisteminin kalitesi aynı zamanda bu sistemden elde edilecek bilgilerinde kalitesini belirlemektedir. Bilginin kalitesi düştükçe işletmenin alacağı kararlardaki belirsizliğin artmasına ve bu durumda stratejik amaçlara ulaşamamasına neden olmaktadır. Bunun yanı sıra bilginin kalitesi arttıkça, karar verme süreci iyileşeceğinden maliyetlerin azalmasını sağlayarak işletmeye stratejik karar vermede çeşitli faydalar sağlayabilir.

İşletmelerin faaliyet gösterdikleri piyasanın küreselleşmesi, teknolojinin yaygınlaşması, karmaşık ve otomasyona bağlı üretim süreçleri nedeniyle üretim maliyetleri artmış ve buna paralel olarak da pazardaki rekabet artmıştır. İşletmeler artık dinamik ve karmaşık

bir rekabet ortamında faaliyet göstermektedir. Böyle bir rekabet ortamında işletmelerin başarılı olmalarının ön koşulu kaynaklarını etkin kullanarak maliyetlerini yönetmekten geçmektedir. Maliyetlerin yönetilmesi içinde hangi stratejik kararların alınması gerektiği ve alınacak kararların kapsamı, zamanı ve maliyeti doğru bir şekilde belirlenmelidir. İşletmelerin rakipleri karşısında başarılı olması için ürünlerini, hizmetlerini ve süreçlerini farklılaştırması, kaliteye ve sürekli iyileştirmeye odaklanması, bilgiyi etkin kullanması, kısacası maliyetlerini stratejik bir bakış açısıyla yönetmesi gerekmektedir. Bu kapsamda işletmelerin, küresel rekabet koşullarında diğer işletmelerle rekabet edebilmesi için kalitesi yüksek maliyet bilgisi üreterek maliyetlerini etkin bir şekilde yönetmesi önem arz eden bir konu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu konu özellikle kamu yararını ilgilendiren kuruluşlarda hissedarların ve bu kuruluşlara kredi verenlerin haklarının yüksek düzeyde korunması açısından kritik öneme sahiptir.

İşletmelerin bilgi ihtiyaçları farklılık gösterdiği için yöneticilerin karar alma aşamasında en önemli görevlerinden biri sağlanan bilgilerin güvenilir kaynaklardan elde edildiğini ve doğru olduğunu kontrol etmektir. Bu sayede alınan kararlar amacına ulaşabilir ve işletmeye finansal bir değer yaratabilir. Özellikle maliyet alanında hatalı ve yanlış bilgiler neticesinde alınan kararlar gereksiz maliyet ve zaman israfına neden olarak ürün ve hizmet etkinliğini düşürmektedir. Maliyet bilgileri karar vericilerin gereksinimlerini güncel, doğru, tutarlı ve tam olarak karşıladığı ölçüde faydalı bilgi olarak nitelendirilebilir. Bu bağlamda, geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ürünlerin maliyetlerinin belirlenmesinde ve yönetilmesinde yetersiz kalmış ve doğru maliyet bilgisi üretemez hale gelmiştir. Bu nedenle, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılması gereği doğmuştur. Stratejik maliyet yönetimi üretilen tarihi bilgileri değil geleceğe yönelik bilgileri de elde etmeyi amaçlamaktadır. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları işletmelerin kararlarına ışık tutacak kaliteli maliyet bilgilerinin üretilmesine olanak sağlayacak araçlar olarak değerlendirilmektedir.

Araştırmanın İçeriği: Araştırma dört ana bölümden oluşmaktadır. Ana bölümlerde yer alan konuların içeriği aşağıda özetlenmiştir.

Araştırmanın ilk bölümünde, öncelikle veri, enformasyon, bilgi kavramlarına değinilmiş ve bilginin türleri incelenmiştir. Daha sonra, işletmelerdeki stratejik bilgi sistemleri hakkında bilgi verilerek geleneksel bilgi sistemleri ile karşılaştırılmıştır. Bilginin nitelikleri başlığı altında ise; bilginin taşınması gereken niteliksel özelliklere değinilerek,

muhasabe bilgilerinin temel nitelikleri, TFRS Kavramsal Çerçeveye göre faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri ve maliyet bilgilerinin özellikleri hakkında bilgiler verilmiştir. Ayrıca, araştırmanın amacına yönelik bilgi kalitesi kavramı, bilgi kalitesi kriterleri, muhasabe bilgi kalitesi ve maliyet bilgi kalitesi konuları hakkında bilgilere yer verilmiştir. Çalışmada bilginin nitelikleri, maliyet bilgi kalitesi boyutları ve maliyet bilgilerinin özellikleri dikkate alınarak maliyet bilgisinin güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri incelenmiştir. Bölümün son kısımlarında, maliyet bilgi kalite boyutlarının işletme üzerindeki etkisine değinilerek, maliyet bilgi kalite boyutlarının kârlılık, verimlilik ve rekabet üzerindeki etkisi incelenmiştir. Birinci bölümde son olarak, stratejik bilgi kavramı incelenerek stratejik bilginin işletmeler açısından değeri ile maliyetler ve işletme performansına etkisi konuları hakkında bilgiler verilmiştir.

Araştırmanın ikinci bölümünde, maliyet yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi kavramları incelenmiştir. Bu doğrultuda, ilk olarak maliyet yönetimi kavramı, maliyet yönetimi amaçları ve üretim sistemlerindeki değişimlerin maliyet muhasebesi sistemlerine etkisine değinilerek, maliyet yönetiminden stratejik maliyet yönetimine dönüşüm süreci hakkında bilgiler verilmiştir. Daha sonra, stratejik maliyet yönetimi kavramı; tanımı, amaçları, temel özellikleri ve temel unsurları bakımından incelenmiştir. Bu kapsamda stratejik maliyet yönetimi temel unsurlarından; değer zinciri analizi, stratejik konumlandırma analizi ve maliyet etkeni analizi hakkında bilgiler verilmiştir. Bölümün son kısmında ise, stratejik maliyet yönetimi ile geleneksel maliyet yönetimi karşılaştırması yapılmış, stratejik maliyet yöntemi kapsamında kullanılan; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleri, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımları incelenmiştir.

Araştırmanın üçüncü bölümünde, ilk önce stratejik maliyet yönetimi ve bilgi kalitesi konuları ile ilgili ulusal ve uluslararası akademik çalışmalara ilişkin literatür incelemesi yapılmıştır. Daha sonra, araştırmanın; amacı, önemi, yöntemi, kapsamı ve sınırlılıkları hakkında bilgilere yer verilerek, çalışmada kullanılan veri toplama yöntemi, çalışmanın evren ve örnekleme konularına değinilmiştir. Bölümün ilerleyen kısımlarında, araştırmanın modeli ve model kapsamında hazırlanan hipotezler açıklanmıştır. Bölümün son kısmında ise, araştırmada kullanılan verilerin analizinde hangi analizlerin yapıldığı

ve testlerin kullanıldığı, anket formu ve araştırma modelinde yer alan ölçeklerin güvenilirlik analizleri bilgilerine yer verilmiştir.

Araştırmanın dördüncü bölümünde, verilerin analizleri yapılarak tespit edilen bulgular hakkında bilgiler verilmiştir. Verilerin analizinde IBM SPSS 29.0 programı kullanılmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin betimleyici istatistikleri için; frekans (f) ve yüzde (%) dağılımları yapılmıştır. Frekans analizlerinde, geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları ayrı ayrı incelenerek karşılaştırılmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin istatistiksel analizleri içinde; parametrik testlerden bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi, post-hoc analizi-tukey testi; parametrik olmayan testlerden ise ki-kare bağımsızlık testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda oluşturulan araştırma modelini test etmek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bölümün son kısmında ise, araştırma modeli kapsamında hazırlanan hipotezlerin sonuçları verilmiştir.

Araştırmanın Amacı: Araştırmanın temel amacı, işletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Bu amaçla, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sisteminden elde ettikleri bilgileri sağlama düzeyi ile bu işletmelerin bilgi kalite boyutlarını kullanma durumu da ayrıca belirlenmeye çalışılmıştır.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleri, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme olarak; maliyet yönetiminden beklentiler ise; ürün maliyetlerinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi, ürün kalitesinin artırılması, müşteri memnuniyetinin artırılması, rekabet gücü elde edilmesi ve kârlılığın artırılması şeklinde sınıflandırılmıştır.

Maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler ve bu maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, ürün kârlılık analizlerinin yapılması, bütçelerin hazırlanması, müşteri kârlılık analizlerinin yapılması, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, ürünlerin fiyatlandırılması,

Üretim ve satış stratejileri, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti, özel siparişlerin karlılığının değerlendirilmesi, stokların değerlemesi ve ürün tasarım kararları ile ilgili bilgiler olmak üzere sınıflandırılmıştır. Ayrıca stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerinin özellikleri dikkate alınarak bilgi kalitesi boyutları çerçevesinde; güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri çalışma kapsamına alınmıştır.

Araştırma Problemi ve Soruları: Çalışmanın temel problemi, işletmelerde muhasebe bilgi kalitesini büyük lde etkilediği düşünülen maliyet bilgi kalitesi konusu üzerinde yoğunlaşarak stratejik karar vermede kullanılan maliyet bilgilerinin işletme üzerindeki etkisini belirlemektir.

Araştırmada aşağıdaki sorulara cevap aranacaktır:

- İşletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından hangilerini tercih ettiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin alacakları kararlarda finansal tablolardan yararlanma düzeylerinin ne olduğu,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde üst yönetime maliyetlerle ilgili ne sıklıkta rapor verildiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sınıflandırmalarından hangilerini tercih ettiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin hangi düzeylerde maliyetler ile ilgili bilgileri elde edebildiği,
- İşletmelerde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmanın önündeki engellerin neler olduğu,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sapmalarını ne lde hesapladığı,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama düzeylerinin neler olduğu,
- İşletmelerin stratejik maliyet yönetimi kullanım durumları ile bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından önem düzeyi,

- İşletmelerin etkin bir maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından beklenti düzeylerinin neler olduğu,
- Bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi beklenen bilgilerin önem düzeylerinin neler olduğu,
- İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile hangi bilgileri sağlayabildiği,
- İşletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile bilgi kalite boyutlarından faydalanma düzeylerinin neler olduğu.

Araştırmada ankete cevap veren işletmeler açısından hem geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin cevapları toplu olarak değerlendirilmiş, daha sonra yukarıdaki sorular için stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin verdikleri cevaplar her bir yaklaşım için ayrı ayrı gösterilmiştir. Bu sayede yöntemlerin birbirleriyle karşılaştırmasına olanak sağlanmış olmaktadır.

Araştırmanın Önemi: Bu çalışma, bir işletmenin rekabet stratejisini sürdürülebilir kılmak için gerekli olan maliyet bilgileri çerçevesinde bilgi kalite boyutları ile stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanımını incelemektedir. Çalışmada bu doğrultuda işletmelerin etkin bir maliyet stratejisi izlemesi için maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet bilgilerini sağlama durumlarının, bilgi kalite boyutlarının ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde anlamlı katkısı olup olmadığı tespit edilmeye çalışılacaktır. Araştırma ile ilgili ulusal literatür incelendiğinde;

- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan Borsa İstanbul'a kayıtlı veya KOBİ şeklinde faaliyet gösteren işletmelerin kârlılık durumları ve rekabet gücüne ilişkin,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının imalat, konaklama, hastane işletmeleri gibi farklı sektörlerde uygulanabilirlik düzeyine ilişkin,
- İşletmelerde karar alma sürecinde muhasebe bilgilerinin kullanımı; muhasebe bilgilerinin kalitesinin ölçülmesi; muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesi; kurumsal yönetim kapsamında muhasebe bilgi kalitesinin nasıl geliştirilebileceği; muhasebe bilgi kalitesinin maliyet analizi süreçlerine etkisi;

muhasabe bilgi kalitesinin işletme değeri ve performansı üzerinde etkisine ilişkin,

farklı akademik çalışmalar ve lisansüstü tezlerin yapıldığı tespit edilmiştir. Stratejik maliyet yönetimi, bilgi nitelikleri ve bilgi kalitesi ile ilgili ayrı ayrı yapılan çalışmalar olmakla birlikte stratejik maliyet yönetimi ile bilgi kalitesinin birlikte ele alındığı çok az çalışma bulunmaktadır. Bununla birlikte, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetiminden elde ettikleri bilgileri sağlama düzeyi, maliyet yönetiminden beklentileri ve bilgi kalite boyutlarını kullanma durumu ile bu işletmelerin maliyet yönetimi ile elde etmeyi beklediği bilgilere ilişkin akademik bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bu çalışma ile literatürdeki bu boşluğun doldurularak katkı sağlanması hedeflenmektedir.

Araştırmanın Yöntemi: Araştırmada veri toplama yöntemi olarak nicel veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Hazırlanan anket bazı şirketlerle yüz yüze görüşmeler yapılarak soruların anlaşılabilirliği konusunda test edilmiştir. Alınan geri dönüşler sonucunda ankete son şekli verilmiştir. Mevcut anketlerin çevrimiçi ve yüz yüze doldurulması sağlanmıştır. Araştırmada ayrıca Borsa İstanbul'da işlem gören işletmelerin finansal raporlarından da yararlanılmıştır. Araştırma kapsamına alınan işletmelerin kâr/zarar verileri Kamuyu Aydınlatma Platformu'nun resmi internet sitesinden alınmıştır.

2019 yılında Borsa İstanbul'da farklı sektörlerde işlem gören 467 işletme araştırma evrenini oluşturmuştur. Araştırma evrenini oluşturan her işletmenin seçilme şansı eşit olduğu için basit tesadüfi örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Bununla birlikte bir işletmenin örneklem grubu içerisinde yer alabilmesi için 2019 ve 2020 yıllarında Borsa İstanbul'da işlem görmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, toplam 217 işletmeye ulaşılmış, 1 anket tespit edilen eksiklikler nedeniyle araştırmadan çıkarılmış ve araştırma örneklemini 216 işletme olarak gerçekleştirmiştir. Anketlerin 140 tanesi çevrimiçi, 76 tanesi yüz yüze yapılmıştır. Araştırmada kullanılan anketin güvenilirliği Cronbach Alpha katsayısı ile ölçülmüştür.

Araştırmada anket yönteminin tercih edilmesinin nedeni, anket yöntemi ile elde edilen veriler sayesinde; bağımlı ve bağımsız değişkenlerin neler olduğunun belirlenebilmesi ve araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkilerin hipotezler aracılığıyla açıklanabilmesidir. Verilerin analizinde IBM SPSS 29.0 programı kullanılmıştır.

Araştırmada elde edilen verilerin tanımlayıcı istatistikleri için; frekans ve yüzde dağılımları yapılmış, istatistiksel analizler içinde; parametrik testlerden güvenilirlik analizi, bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi, post-hoc analizi-tukey testi; parametrik olmayan testlerden ise ki-kare bağımsızlık testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda oluşturulan modeli test etmek amacıyla da çoklu regresyon analizi yapılmıştır.

Araştırma modeli test edilmeden önce, iki alt model kurularak değişkenler arasındaki farklılıklar geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları açısından karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Model 1’de; geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutları bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir. Model 2’de ise; işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir. Değişkenler arasındaki farklılıklar tespit edildikten sonra araştırmanın ana modeli için çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Çoklu regresyon analizi ile; işletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisi ölçülmeye çalışılmıştır.

Araştırmanın Kısıtları: Araştırmanın kapsamını, 2019-2020 yıllarında hisseleri Borsa İstanbul’da işlem gören işletmeler oluşturmaktadır. Araştırmada bu işletmelerin tercih edilmesinin sebebi, bağımsız denetime tabi olmaları, faaliyet raporu hazırlama vb. yükümlülükleri olması dolayısıyla kurumsallaşma düzeyinin yüksek düzeyde olduğu kanaatinin olmasıdır.

Anket sürecinde araştırmanın zaman kısıtının olması, işletmelere ulaşmanın zor olması ve bazı işletmelerin anketi cevaplamak istememesi nedeniyle tüm evrene ulaşmak mümkün olmamıştır. 2019 yılı itibarıyla Borsa İstanbul’da işlem gören ve araştırma evrenini temsil eden 467 işletmeden 216 işletmeye ulaşılmıştır. Bu sebeple örneklemin tüm evreni temsil etmesi mümkün değildir. Araştırmanın yalnızca bu işletmeler ile sınırlandırılması ve sektörel sınırlama yapılmaması araştırmanın sonuçlarının genellenebilmesi önünde engel teşkil etmektedir. Ayrıca, araştırmada anket yönteminin kullanılması nedeniyle, ankete cevap veren katılımcıların içinde bulunduğu şartlar

bilinemediği için verilen cevapların objektif olmama durumu da bir diğer kısıt olarak değerlendirilebilir.



BÖLÜM 1. BİLGİNİN NİTELİKLERİ VE KALİTESİ

Bu bölümde, işletmelerde muhasebe bilgi kalitesini büyük ölçüde etkilediği düşünülen maliyet bilgi kalitesi konusu üzerinde yoğunlaşarak stratejik karar vermede kullanılan maliyet bilgilerinin işletme üzerindeki etkisi belirlenmeye çalışılmaktadır. Bu doğrultuda; bölümde öncelikle veri, enformasyon, bilgi kavramlarına değinilmiş ve bilginin türleri incelenmiştir. Daha sonra, işletmelerdeki stratejik bilgi sistemleri hakkında bilgi verilerek geleneksel bilgi sistemleri ile karşılaştırılmıştır. Bilginin nitelikleri başlığı altında ise; bilginin taşınması gereken niteliksel özelliklere değinilerek, muhasebe bilgilerinin temel nitelikleri, TFRS Kavramsal Çerçeveye göre faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri ve maliyet bilgilerinin özellikleri hakkında bilgiler verilmiştir. Ayrıca, araştırmanın amacına yönelik bilgi kalitesi kavramı, bilgi kalitesi kriterleri, muhasebe bilgi kalitesi ve maliyet bilgi kalitesi konuları hakkında bilgilere yer verilmiştir.

Çalışmada bilginin nitelikleri, maliyet bilgi kalitesi boyutları ve maliyet bilgilerinin özellikleri dikkate alınarak maliyet bilgisinin güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri incelenmiştir. Bölümün son kısımlarında, maliyet bilgi kalite boyutlarının işletme üzerindeki etkisine değinilerek, maliyet bilgi kalite boyutlarının kârlılık, verimlilik ve rekabet üzerindeki etkisi incelenmiştir. Çalışmada son olarak, stratejik bilgi kavramı incelenerek stratejik bilginin işletmeler açısından değeri ile maliyetler ve işletme performansına etkisi konuları hakkında bilgiler verilmiştir.

1.1. Veri, Enformasyon ve Bilgi Kavramları

Stratejik önemdeki veri tabanının işletmenin faaliyette bulunduğu sektör yapısına uygun bir şekilde belirlenmesi ve işletmenin mevcut ihtiyaçlarına cevap verebilecek şekilde tasarlanması oldukça önemlidir (Pazarçeviren vd., 2016, s. 17). Verinin, enformasyonun ve bilginin işleme ve kullanım kalitesi işletmenin etkinliğini, zararını, kârını ve verimliliğini belirleyen en temel faktörlerdir. Bu nedenle modern çağ döneminde, bir işletmenin başarısı, fiziksel varlığından çok entelektüel ve sistem kapasitesine bağlı olmaktadır (İnce ve Oktay, 2006, s. 20).

Veri; gerçekleşen olaylara ilişkin temel gözlemleri, enformasyon; bir hedef ya da amaca ilişkin verilerin bu amaç doğrultusunda düzenlenmesini, bilgi ise; insanların fikir ve sentezlerini içeren, insan düşüncesinden kaynaklanan ve bir amaç doğrultusunda işlenmiş enformasyon olarak tanımlanmaktadır (Davenport ve Prusak, 1997, aktaran Özer vd., 2003, s. 4). Başka bir ifadeyle, veriler gerçek, ham sayılardır. Enformasyon işlenen ve yorumlanan veridir. Bilgi ise, kişiselleştirilmiş enformasyondur (Alavi ve Leidner, 2001, s. 111).

1.1.1. Veri

Veri, herhangi bir fikri, nesneyi, durumu veya şartı gösteren sayı, harf, kelime, şekil veya sembollerden oluşmaktadır (Bölükoğlu ve Birgili, 1992, s. 66). Veri, bilginin ham maddesidir ve enformasyon da bilginin hammaddesidir. Bu nedenle, verilerin toplama, kullanılma ve gösterilme biçimlerinin gözden geçirilerek yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

Veriler, bir bilgi sistemi tarafından toplanan, işlenen, kaydedilen ve saklanan bir dizi olgudur. İşletmelerin gerçekleşen faaliyetler, faaliyetlerden etkilenen kaynaklar ve faaliyetlere katılan kişiler gibi çeşitli türde verileri toplaması gerekir. Örneğin; bir işletmenin yaptığı bir satışa ilişkin tarih, toplam tutar, satılan mal veya hizmetin çeşidi, satılan malın miktarı, satılan malın veya hizmetin birim fiyatı, satışı gerçekleştiren personel ve satışın yapıldığı müşteri hakkında veri toplaması gerekir (Romney vd., 2013, s. 8).

Wang ve Strong'a (1996) göre veri kalitesinin aşağıdaki hususları içermesi gerekmektedir (s. 9):

- Veriler, veri tüketicisi tarafından *erişilebilir* olmalıdır. Örneğin, tüketici verileri nasıl alacağını bilmelidir.
- Tüketici verileri *yorumlayabilmelidir*. Örneğin, veriler yabancı bir dilde temsil edilmemelidir.
- Veriler tüketiciyle *ilgili* olmalıdır. Örneğin, veri tüketicisinin karar verme sürecinde kullanması için uygun ve zamanında elde edilmelidir.
- Tüketici verileri *doğru* bulmalıdır. Örneğin, veriler doğru, objektif ve saygın kaynaklardan gelmelidir.

1.1.2. Enformasyon

Enformasyon; ham veri ile net bilgi arasında yer alan, veri setlerinin anlamlı hale gelmiş ve belli bağımsız değişkenler ile ilişkisi oluşturularak belirli bir çerçeveye dayandırıldığı seviye olarak tanımlanmaktadır. Enformasyon, insanların onu tanıması, algılaması, özümsemesi ve sonuç çıkarmasıyla bilgiye dönüşmektedir (Pazarçeviren vd., 2016, s. 10). Soyut öğeler olarak var olan verilerin hiçbir anlamı yoktur. Kullanıcı, enformasyonu içselleştirerek bilgi haline getirir ve bu değerli enformasyonu filtreledikten sonra asıl bilgiye ulaşır. Enformasyon yeterince özümsemiğinde bilgi üretir, bireyin zihinsel bilgi deposunu değiştirir ve hem onun hem de içinde yaşadığı toplumun gelişimine fayda sağlar (Duan vd., 2017, s. 327). Kısacası, enformasyon bir mesaj akışıdır, bilgi ise, sahibinin bağlılığına ve inançlarına bağlı olan enformasyon akışı tarafından oluşturulur ve düzenlenir (Nonaka, 1994, s. 15).

1.1.3. Bilgi

Bilgi insan hayatında her zaman büyük öneme sahip olmuştur. Geçmişte hem bireyler hem de işletmeler için maddi varlıklara sahip olmak çok daha önemliyken, günümüzde ise bilgi daha önemli bir varlığa dönüşmüştür (Jumshudlu ve Yakar, 2020, s. 38). Bilgi, bir işletmenin etkin bir şekilde yönetilmesi gereken en büyük varlığı olarak kabul edilmelidir (Mazorodze ve Buckley, 2019, s. 2). Bilgi, karar verme süreçlerini iyileştirmek ve anlamlandırmak için işlenmiş ve organize edilmiş verilerdir. “Bilgi, ham olgu olarak nitelendirilen verilerin, bilgi işlem yardımıyla bir dönüşüm sürecinden geçirilerek, anlamlı ve yararlı sonuçlara dönüştürülmüş biçimidir” (Ergun, 1995, s. 2). “Zaman içerisinde bilgi değeri artan ve değeri arttıkça teknoloji sayesinde ulaşılması daha kolay olan bir veri haline gelmiştir” (Demir ve Tanyıldızı, 2018, s. 139). Kural olarak, bilgi miktarı ve kalitesi arttıkça kullanıcılar daha iyi kararlar vermektedir (Romney vd., 2013, s. 8).

Bilgiyi enformasyondan ayıran özellikler şunlardır (McDermott, 1999, s. 105):

1. Bilgi, bir insan eylemidir.
2. Bilgi, düşünmenin kalıntısıdır.
3. Bilgi, şimdiki zamanda yaratılır.
4. Bilgi, topluluklara aittir.

5. Bilgi, topluluklar arasında birçok şekilde dolaşır.
6. Yeni bilgi eskinin sınırlarında yaratılır.

İşletmeleri tepeden tırnağa geliştiren, değiştiren, başkalaştıran en etkin faktör bilgidir (İnce ve Oktay, 2006, s. 18). Bilgi, firma yenilikçiliği ve rekabet edebilirlik için anahtar bir kaynak olduğundan, bilgi yönetimi uygulamalarını yaratarak ve sürdürerek yönetmek gerekir (Davila vd., 2019, s. 239). İşletmelerin gelişmesi ve sürekliliğini devam ettirebilmesi, bilginin yönetimi için uygulanan stratejilere bağlıdır. Günümüzde, yeni bilgi üretemeyen, nitelikli bilgi sahibi bireyleri sürekli kaybeden, çevredeki bilgi birikimini işletmeye taşıyamayan işletmeler rekabet gücünü kaybetmektedir. Eğer işletmeler sürekliliklerini ve kârlılıklarını devam ettirmek istiyorlarsa bilgiyi önemseyerek geliştirmek zorundadırlar (Çukacı, 2005, s. 17).

1.2. Bilginin Türleri

Dinamik, çalkantılı ve karmaşık iş ortamı, günümüz işletmelerini stratejik, operasyonel ve taktiksel kararlar alırken iç ve dış çevrelerinin doğru enformasyon ve bilgilerini kullanmaya zorlamaktadır. Bu şekilde alınan bir karar, enformasyon ve bilgi kaynaklarına dayalı rekabet avantajı ile sonuçlanabilir. 21. Yüzyıla “Bilgi Yüzyılı” veya “Bilgi Çağı” denmesinin nedeni budur (Shujahat vd., 2017, s. 56). Bilgi örtük veya açık olabilir; bir nesneye, bilişsel bir duruma veya bir yeteneğe atıfta bulunabilir; bireylerde, gruplarda, belgelerde, süreçlerde, politikalarda, fiziksel ortamlarda veya bilgisayar belleklerinde bulunabilir. Bu nedenle, kurumsal bilgi yönetimi ve bilgi yönetimi sistemlerine yönelik tek veya optimum bir yaklaşım geliştirilemez. Bilgi türleri ve niteliklerinin çeşitliliği ile etkin bir şekilde başa çıkmak için işletmelerde çeşitli bilgi yönetimi yaklaşımları ve sistemlerinin kullanılması gerekir (Alavi ve Leidner, 2001, s. 131).

Bilginin türleri bakımından farklı sınıflandırmalar olmakla birlikte; bilginin açık ve örtük olması, bireysel ve kurumsal düzeyde olması ve bilginin süreç yönü ele alınarak izleyen kısımda üç başlık halinde sınıflandırılmıştır.

1.2.1. Açık ve Örtük Bilgi

“İnsanların kelimelere döktüğü, rakamlar ve formüller aracılığı ile ifade ettiği kişiye özgü olmayan, bağımsız bilgilerin yanı sıra tecrübeler, uzmanlık bilgileri gibi örtük

kalan ya da çok fazla ifade edilmeyen bilgilerinde ortaya çıkarılması, bir değer yaratır hale getirilmesi ve kullanılabilir olması gerekir” (Altındış ve Kurt, 2010, s. 47).

Bir bireyin bilgisinin toplam kalitesini yükseltmek için, örtük bilginin geliştirilmesi, açık bilginin ilgili yönlerinin evrimi ile sürekli bir etkileşime tabi tutulmalıdır (Nonaka, 1994, s. 22). İnsanlar işbirliği yaptıklarında, birbirlerine güvendiklerinde ve kendi değerli bilgi kaynaklarına isteyerek katkıda bulunduklarında, açık bilgiyi örtük bilgiye dönüştürmek daha kolaydır (Smith, 2001, s. 316). Açık bilgi, örneğin kılavuzlar ve standart işletim prosedürleri aracılığıyla yapay olarak kolayca elde edilir ve daha sonra kitaplar veya dersler aracılığıyla başkalarıyla paylaşılır. Öte yandan örtük bilgi, kafamızın içinde sahip olduğumuz, kolayca ifade edilemeyen, ancak kişilerarası etkileşim ve sosyal ilişkiler yoluyla artırılan ve paylaşılan beceri ve bilgi birikimini içerir (Lang, 2001, s. 48).

Örtük bilgi; bireylerin zihninde somutlaşır ve inançları, zihinsel modelleri, değerleri ve davranış normlarını içerir (Ho, 2018, s. 4). Açık bilgi ise; sözcükler ve sayılarla ifade edilebilir ve bilimsel formüller, kodlanmış prosedürler, somut veriler veya evrensel ilkeler biçiminde kolayca iletilebilir ve paylaşılabılır şeklinde tanımlanabilir (Kannappanavar vd., 2007, s. 267). Örtük bilgi, bireysel etkinlik veya rutinleri içerir. Örtük bilgi faaliyetlerine özel örnekler arasında müşteri ilişkileri, teknik problem çözme, halkla ilişkiler yönetimi, pazarlama girişimleri ve yeni ürün geliştirme sayılabilir (Silvi ve Cuganesan, 2006, s. 317). Diğer yandan açık bilgi, teknolojiler ve resmi prosedürler kullanılarak yürütülen faaliyetlerle ilgilidir. Açık bilgi faaliyetlerine örnek olarak sipariş doldurma, gelen lojistik, tedarik siparişi, malzeme ve ürün kontrolü, kalite kontrol, üretim, üretim planlaması ve bilgisayar destekli tasarım verilebilir (Silvi, 2002, s. 10).

1.2.2. Bireysel ve Kurumsal Bilgi

“Kurumsal bilgiden üst düzeyde yararlanma, ondan alınabilecek en yüksek değeri elde etme ihtiyacı eskisinden çok daha önemli hale gelmiştir” (İnce ve Oktay, 2006, s. 19). Çoğu işletme, personeli en büyük varlıkları olarak gösterir, ancak bu personelde yer alan bilgiyi veya entelektüel sermayeyi yönetmek için uygun mekanizmalara sahip değildir (Carrillo vd., 2000, s. 155). Kurumsal stratejinin temel kaygısı, iş birimleri arasındaki karşılıklı ilişkilerin bir rekabet avantajı yaratmak için nasıl

kullanılabileceğidir (Porter, 1985, s. 28). İşletmeler arasında öne çıkma artık süreçleri etkin yönetmek ve rekabet avantajını sağlama ile mümkün olmaktadır. Bu süreçte işletmelere rekabet avantajı sağlayacak en önemli faktörlerden birisi de kurumsal bilgidir. “Kurumsal bilginin etkin kullanımı ve stratejilere dönüştürülmesi, işletmelerin yol haritalarını hazırlarken oldukça avantajlı konumda olmalarını sağlamaktadır” (Özer, 2013, s. 69).

Kurumsal bilgi yönetimini desteklemek ve artırmak için tasarlanan bilgi sistemlerinin, bireylerin ve topluluğun bilgi yönetimi faaliyetlerini tamamlaması ve geliştirmesi gerekir. Bunu başarmak için, bilgi sistemlerinin tasarımı, örgütsel bilginin doğası ve türleri hakkında bir anlayışa dayanmalı ve bu anlayış tarafından yönlendirilmelidir (Alavi ve Leidner, 2001, s. 115). İşletmelerde bireysel bilginin açık kurumsal bilgiye dönüştürülmesinin teşvik edilmesi ile daha iyi bir iş stratejisi oluşturulur ve bu durumda işletmeye rekabet avantajı kazandırır. Bu nedenle, kurumsal bilgi yaratma, bireyler tarafından yaratılan bilgiyi “kurumsal olarak” genişleten ve onu işletmenin bilgi ağının bir parçası olarak belirginleştiren bir süreç olarak anlaşılmalıdır (Nonaka, 1994, s. 17).

1.2.3. Süreç Olarak Bilgi

“Sermaye-yoğun işletmelerin yerini bilgi-yoğun işletmelerin alması ile birlikte malzeme, işgücü ve makine dışında bilgi kavramının tanımlanması ve ön planda tutulması, bilgi süreçlerinin nasıl yönetilebileceği konusunu gündeme getirmektedir” (Çetinkaya, 2012, s. 53). Her türlü işletme için uygulanacak tek bir süreç yapısı olmadığından, her işletme kendi dinamiklerine göre değişime uyum sağlamalıdır. Müşteri beklentileri, üretim süreçleri, yönetim teknikleri ve çevresel konular da bağımsız ve aşamalı olarak değişmektedir (Ayhan vd., 2015, s. 975). Ülkelerin toplumsal yapısının ve insan ihtiyaçlarının değişmesiyle birlikte, işletmelerinde piyasa koşulları değişmiş ve özellikle 1980’li yıllardan itibaren bilginin yönetilmesi oldukça önem kazanmaya başlamıştır. Bilginin yönetilmesi, sistematik bir süreçtir ve bu nedenle istenilen performansa ulaşabilmek için işletmenin belirlediği amaç ve hedeflerle uyumlu olmalıdır.

İşletme içindeki bilgiyi yönetmeye odaklanma ihtiyacı, müşteri talepleri ve uluslararası rekabet tarafından yaratılan hem ekonomik hem de pazar odaklı ihtiyaçlardan kaynaklanmaktadır (Wiig, 1997, s. 9). İşletmeler etkili kararlar almak için hangi

kararları vermeleri gerektiğine, karar almak için hangi bilgilere ihtiyaç duyduklarına ve bilgi üretmek için gereken verileri nasıl toplayıp işleyeceklerine karar vermelidir (Romney vd., 2013, s. 9). Teknoloji, daha önce hiç olmadığı kadar büyük miktarda veri ve bilgiye erişme, işleme ve dağıtma araçlarını sağlar, ancak bu, veri ve bilgiyi verimli bir şekilde kullanılabilirlik ilgili bilgiye dönüştürmek için bilgi yönetimi süreçleri olmadan neredeyse anlamsız bir faaliyet olarak kalır (Clarke, 2001, s. 192). Bilgi, bilgiden yarar sağlayacak olan kişilere ulaştırılmadığı sürece, toplama, sınıflandırma ve özetleme aşamalarına harcanan zaman dolayısıyla işletmeye külfet olmaktan başka bir işe yaramayacaktır. Bu nedenle değişen şartlar gereği bilginin iyi yönetilmesi gerekmektedir (Arzova, 2003, s. 67).

Bilginin varlık ve süreç ile soyut ve somut yönlerine ilişkin sınıflandırma Tablo 1’de gösterilmiştir:

Tablo 1

Bilginin Dört Yönü

	SOYUT	SOMUT
VARLIK	Bilgi olarak bilgi Bilgi	Nesne olarak bilgi Veri, belge, kayıtlı bilgi
SÜREÇ	Süreç olarak bilgi Bilgi	Bilgi işleme Veri işleme, belge işleme, bilgi mühendisliği

Kaynak: Buckland (1991)

Bilgi kaynaklarını üretken kılmak için, eyleme geçirilebilir bilgiye dönüştürülmeleri gerekir. Böyle bir süreç, bilgi yaratma, elde etme, paylaşma ve sürdürme ile ilgili zorlukları beraberinde getirir (Alavi ve Leidner, 1999, s. 25). İşletmeler, her zaman müşteri ve organizasyon için değer yaratmak amacıyla mal üretimi ve/veya hizmet sunumu için kaynak tüketen bir dizi faaliyet gerçekleştirmişler, ancak son zamanlarda bilginin popülerleşmesiyle süreçlere yönelik olarak çalışmışlardır (Trigo vd., 2016, s. 988).

1.3. Stratejik Bilgi Sistemleri

Günümüz bilgi çağında temel amaç ilgili, anlamlı, doğru ve güvenilir bilgiye zamanında ulaşabilmektir (Karagül, 2006, s. 1). Çünkü bilgi olmadan yönetimin geleceğe yönelik uzun vadeli planları oluşturması, uygulaması ve kontrol etme olanağı bulunmamaktadır (Hatunoğlu vd., 2013, s. 307). İşletme yöneticileri, işletme içindeki faaliyetlerini doğru

ve düzenli bir şekilde yürütebilmek için işletme içinden ve dışından çeşitli bilgilere ihtiyaç duymaktadır. Bu bilgileri bir sistem dâhilinde yönetim birimlerine ileten sistemler ise bilgi sistemlerini oluşturmaktadır (Demir ve Coşkun, 2009, s. 6). “Bilgi sistemi, bir işletmede belli amaçlara yönelik çeşitli bilgilerin elde edilmesi, sınıflandırılması, kullanıma hazır hale getirilmesi ile bilginin kalitesini, bilginin güvenilirliğini, bilgiye ulaşmadaki hızı ve bu bilgilerin kullanımına ilişkin araçları içeren sistemin tümü olarak ele alınmaktadır” (Ersoy, 2012, s. 14).

Geleneksel bilgi sistemleri ile stratejik bilgi sistemleri arasındaki farklılıklar Tablo 2’de verilmiştir (Peppard, 1993, aktaran Demirhan, 2002, s. 118):

Tablo 2

Stratejik Bilgi Sistemleri İle Geleneksel Bilgi Sistemleri Arasındaki Farklılıklar

Stratejik Bilgi Sistemleri	Geleneksel Bilgi Sistemleri
Daha çok tedarikçiler ve müşteriler gibi işletme dışı unsurlara odaklanır.	İşletme içi süreçlere odaklanır.
Ürün ve hizmetlerle değer yaratmaya çalışır.	Maliyetlerin azaltılmasına yöneliktir.
Faydaları işletmeyle, tedarikçilerle ve müşterilerle paylaşabilir.	Lokal faydalar sağlar ve paylaşım söz konusu değildir.
Müşteri ihtiyaçlarını dikkate alarak problemlere çözüm getirebilir.	İşletme içindeki problemlerle ilgilenir.
İş kolunun gereksinimleri dikkate alınarak yenilikler ortaya çıkartılır.	Sadece teknoloji odaklı gelişme vardır.

Kaynak: Peppard (1993) aktaran Demirhan (2002)

Ekonomik gelişme süreciyle işletme yapılarında meydana gelen değişimler yöneticilerin bilgi gereksinimlerini artırmış ve bu durumda işletme yönetiminde düzenli bilgi sisteminin gerekliliğini ortaya çıkarmıştır (Karcıoğlu, 2000, s. 6). “Bilgi sistemleri, işletmelerin amaçlarını, operasyonlarını, ürünlerini, hizmetlerini veya işletmelerin çevresel bağlantılarını değiştirerek rakipleri karşısında üstünlük kazanmalarına yardım ederek rekabet avantajı elde etmelerini sağlar” (Jumshudlu ve Yakar, 2020, s. 39). Bir bilgi sistemi, verileri/ bilgileri bir hammadde olarak kabul etmek ve bir veya daha fazla dönüşüm süreci aracılığıyla, bir ürün olarak bilgi üreten bir sistemdir ve temel amacı kullanıcıların bilgi ihtiyaçlarını karşılamaktır (Adeoti-Adeyeke, 1997, s. 321). Bütün

bilgi sistemlerinde ortak amaç, yöneticilerin veya karar verme yetkisine sahip olanların istenilen nitelikli bilgiye kolay ve hızlı bir şekilde ulaşmasını sağlamaktır. Böylece karar verme süreci kolaylaşmakta ve verilen kararlar da doğru olmaktadır (Sevim ve Bülbül, 2015, s. 794).

Global rekabetin bir sonucu olarak pazarların gelişmesi, müşteriye odaklanması, yeni bilgi ve üretim teknolojilerinin geliştirilmesi gibi değişiklikler işletmeleri endüstride rekabetçi konumlarını koruyabilmek için stratejik bilgi sistemleri geliştirmeye zorlamaktadır (Ayvaz, 2016, s. 344). Rasyonel kararlar almak isteyen ve kurumsal stratejilere odaklanmış işletmelerin iş faaliyetleri ile ilgili veri ve bilgileri elde etmesi, bilimsel teknik ve yöntemlerle işlemesi, süreçleri yakından takip etmesi, sürekli değişen ve gelişen iş ortamının şartlarına uyum sağlaması gerekmektedir (Altındağ, 2019, s. 12-13).

İşletmelerde kullanılan başlıca bilgi sistemleri; yönetim bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi, üretim bilgi sistemi, finansal bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, vb. şeklinde sıralanabilir. İşletmelerde kullanılan bilgi sistemlerinden yönetim bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemi diğer bilgi sistemlerini kapsayan temel bilgi sistemlerinden oldukları için burada sadece bu iki sistem açıklanmıştır.

1.3.1. Yönetim Bilgi Sistemi

Yönetim bilgi sistemleri, bir işletmenin insan kaynaklarından muhasebeye kadar tüm departmanları birbirleriyle ilişkilendiren ve departmanlar arasındaki bilgi alışverişini sağlayan sistemlerdir (Ersoy, 2012, s. 19). Diğer bir ifadeyle yönetim bilgi sistemi bir işletmede tüm departmanlar arasında bilgi teknolojisi uygulamasını desteklemek için kullanılan bilgi sistemidir (Assegaff ve Mulyono, 2014, s. 1).

İşletmelerde finansal ve finansal olmayan işlemler bilgi sistemleri aracılığıyla bilgiye dönüştürülerek yönetime ulaştırılır. Yönetim genellikle muhasebe bilgi sisteminde üretilen bilgiler dışında da bilgilere ihtiyaç duyar. İşletmelerin boyutu ve karmaşıklığı büyüdükçe, üretim planlama ve kontrol, satış tahmini vb. için ek bilgi gerektiren özel işlevsel konular ortaya çıkar. Buradan hareketle, muhasebe bilgi sistemi finansal bilgileri, yönetim bilgi sistemi ise, finansal olmayan bilgileri sağlamaktadır (Hall, 2011, s. 9). Bilgi sistemlerinin ortak amacı doğru, anlaşılır, ilgili, zamanlı ve güvenilir bilgiyi

ilgili bilgi kullanıcıları için üretmek ve iletmektir. Nitekim yönetim bilgi sistemlerinin temel hedefi de yönetimin ihtiyaç duyduğu zamanda işletme faaliyetleri ile ilgili bilgileri yöneticilere sağlayabilmektir (Karagül, 2006, s. 104-105).

1.3.2. Muhasebe Bilgi Sistemi

İşletmelerdeki muhasebe bilgi sistemleri, yönetime gerekli finansal bilgileri sağlayarak işletmenin verimliliğini artırmak ve rekabet gücünü desteklemek için önemli bir araç haline gelmiştir. Bu tür bilgiler, planlama, kontrol, performans değerlendirme ve diğer kararlar ile ilgili çeşitli kararlar almak için kullanılmaktadır (Alsarayreh vd., 2011, s. 362). Muhasebe bilgi sistemi (MBS), finans yöneticilerinin bir şirketin geçmiş performansıyla ilgili değerlendirmeler yapmasının yanı sıra gelecek planlarının haritasını çıkarmasını sağlayan, oldukça ihtiyaç duyulan finansal verileri sağlamaktadır. MBS, temel olarak, çeşitli yönetim seviyelerinde ve benzer şekilde paydaşlar tarafından ihtiyaç duyulan finansal raporlar üretmektedir (Al-Waeli vd., 2020, s. 246).

MBS’de üretilen muhasebe bilgileri, çok sayıdaki işletme içi ve dışı bilgi kullanıcıları tarafından kullanılmakta, burada üretilen bilgilerin kalite düzeyleri, kullanıcılarının verecekleri kararları doğrudan etkileyebilmektedir (Acar ve Özçelik, 2011, s. 11). Muhasebe bilgi sistemleri, finansal bilgileri işleyen ve organizasyonel faaliyetlerin koordinasyonu ve kontrolü için karar alma sürecini destekleyen bilgisayar tabanlı bir sistem olarak ifade edilebilir (Nicolaou, 2000, s. 91). Bu sistemlerin işleyişi hem karar alma işlemlerini kolaylaştıran hem de stratejik düzeyde alternatif bilgi desteği sunan tüm departmanları ilgilendiren bütünsel bir yaklaşım ortaya koymaktadır (Ala vd., 2016, s. 147).

1.4. Bilginin Nitelikleri

Teknolojinin hızla gelişmesi mevcut bilgilerin hızla eskimesine ya da rekabet gücünü artıracak özgünlükten uzaklaşmasına neden olmaktadır. İşletmelerin rekabet gücünü artırması için hem özgün ve yeni bilgi kaynaklarını artırması hem de kısa bir zaman dilimi içinde çok büyük miktardaki bilgiyi işleyip etkin bir biçimde yönetmesi gerekmektedir (Aktan ve Vural, 2016, s. 1). Diğer bir ifadeyle, işletmelerin üretkenliği artırmak, rekabet avantajından yararlanmak ve yeniliği teşvik etmek için farklılaşma araçları olarak bilgilerini yönetmeleri gerekir (Mazorodze ve Buckley, 2019, s. 2).

Bilginin zaman içinde değişen yapısı Tablo 3'te gösterilmiştir:

Tablo 3

Bilgi Kavramının Değişen Anlamı

Zaman Periyodu	Bilginin Anlamı
1950-1960	Bürokratik gereksinim
1960-1970	Genel amaçlı destek
1970-1985	Yönetim kontrolü
1985-2000	Stratejik kaynak/ Rekabet avantajı

Kaynak: Karahoca ve Karahoca (1999) aktaran Ersoy (2012)

Bilgi kavramının geçmişten günümüze değişen anlamlarına bakıldığında, bilgi; 1950-1960 yılları arasında bürokratik bir zorunluluk olarak görülmüş; 1960-1970 yılları arasında yönetime genel amaçlı destek olarak tanımlanmış; 1970-1985 yılları arasında yönetim kontrolü sağlayan bir yapıya dönüşmüş ve 1985-2000 yılları arasında işletmeye rekabet avantajı kazandıracak stratejik bir yapıya bürünmüştür. Günümüzde ise bilgi, içinde yaşadığımız bilgi iletişim çağıının en önemli değeri olmuştur (Özçelik ve Kılınç, 2020, s. 74). Bu sebeple, bilginin giderek daha önemli hale gelmesiyle birlikte bilginin taşınması gereken nitelikler ve özelliklerin belirlenmesi gereği doğmuştur. Smith'e (1996) göre, Muhasebe Standartları Yönlendirme Komitesi Kurumsal Raporu'nda yer alan yedi bilgi niteliğinin genel sınıflandırması Tablo 4'teki gibi belirtilmiştir:

Tablo 4

Bilgi Niteliği Sınıflandırması

İlgililik	Kullanışlılık	İçeriğin Kalitesi
Karşılaştırılabilirlik		
Güvenilirlik	Doğruluk	
Zamanlılık		Sunumun Kalitesi
Tamlık	Geçerlilik	
Nesnellik		
Anlaşılabilirlik	Okunabilirlik	

Kaynak: Smith (1996)

Tablo 4 incelendiğinde; bilgi niteliği sınıflandırması bilginin içerik ve sunum kalitesi şeklinde sınıflandırılmıştır. Bu sınıflandırmaya göre; bilginin kaliteli bir içeriğe sahip olması için kullanışlı, doğru, geçerli olması ve bilginin kaliteli bir sunumu olması için de bilginin okunabilir olması gerekmektedir. Bununla birlikte, kullanışlı olan bilginin

ilgili ve karşılaştırılabilir olması; doğru bilginin güvenilir ve zamanlı olması; geçerli bir bilginin tam ve nesnel olması; okunabilir bilginin ise anlaşılabilir olması gerekmektedir. Özetle; bilgi kullanıcılarının değişen ihtiyaçlarını karşılamak için bilginin; ilgililik, karşılaştırılabilirlik, güvenilirlik, zamanlılık, tamlık, nesnellik ve anlaşılabilirlik özelliklerini taşıması gerekir.

Faydalı finansal bilgilerin özellikleri Tablo 5’te özetlenmiştir.

Tablo 5

Faydalı Bilgilerin Özellikleri

İlgili	Belirsizliği azaltır, karar vermeyi iyileştirir veya önceki beklentileri onaylar veya düzeltir.
Güvenilir	Hatasız veya önyargısız; organizasyon olaylarını veya faaliyetlerini doğru bir şekilde temsil eder.
Varolma	Sistemde oluşan işlemler, varlıklar, yükümlülükler ve öz sermaye mevcuttur.
Geçerli	Sadece firma tarafından yetkilendirilen işlemler ve raporlar işlenmelidir.
Tam	Ölçtüğü olay veya faaliyetlerin önemli yönlerini ihmal etmez.
Zamanında	Karar vericilerin karar vermesi için zamanında sağlanır.
Ölçülebilir	Sistemde işlenen işlemler, varlıklar, borçlar ve öz kaynaklar doğru bir şekilde ölçülür.
Anlaşılabilir	Kullanışlı ve anlaşılır bir formatta sunulmuştur.
Doğrulanabilir	İki bağımsız, bilgili insan aynı bilgiyi üretebilir.
Erişilebilir	Kullanıcılara ihtiyaç duyduklarında ve kullanabilecekleri bir formatta sunulur.

Kaynak: Romney vd. (2013)

Fiziksel şekli ne olursa olsun, faydalı bilgi; ilgililik, güncellik, doğruluk ve tamlık özelliklerine sahip olmalıdır (Hall, 2011, s. 13). Finansal bilginin yararlılığı, karşılaştırılabilir, doğrulanabilir, zamanında ve anlaşılabilir ise artar (Achim ve Chiş, 2014, s. 95). Bilginin zamanlı, güvenilir ve ihtiyaca uygun olarak üretilmesi, bilgi üretiminden sağlanabilecek yararın üst seviyelerde olmasını sağlamaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009, s. 166). Zamanında bilgi üreten, işlemleri doğru ölçen, bilgileri anlaşılır bir şekilde sunan ve bu bilgilerin denetlenmesini ve yetkili kullanıcılar tarafından erişilebilir olmasını sağlayan bir sistem tasarlanırsa, işletmenin ilgili ve güvenilir bir sistemi olur (Romney vd., 2013, s. 9).

1.4.1. Muhasebe Bilgilerinin Temel Nitelikleri

İşletmede yöneticiler tarafından verilecek her karar bilgi gerektirir. Bu bilgilerden muhasebe tarafından üretilenler, muhasebe bilgisi olarak adlandırılır. İşletme yönetimine yararlı olabilmesi için muhasebe bilgisinin taşınması gereken özellikler söz konusudur. Bu özellikler (Haftacı, 2015, s. 11) aşağıda sıralanmıştır;

- anlaşılabilirlik,
- ihtiyaca uygunluk,
- güvenilirlik,
- karşılaştırılabilirlik.

Birçok yatırımcı ve paydaş, kararlarını, yıllık raporlarda yer alan finansal raporlamanın sağladığı işletme performansına ilişkin muhasebe bilgilerine dayanarak verir (Azar vd., 2019, s. 2). Finansal tabloların temel amacı, işletmenin performansını finansal tablo kullanıcılarına göstermektir. Bu nedenle, karar verme aşamasında kullanıcılara faydalı olacak bilgileri sağlamalıdır. Bu açıdan işletmelerin muhasebe departmanlarının sağladığı bilgiler işletmelerin güncel yaşamları kadar geleceğe yönelik planları, bütçelemeleri ve stratejik faaliyetleri açısından büyük önem taşımaktadır (Demir ve Tanyıldızı, 2018, s. 138). Buradan hareketle, muhasebe bilgisinin temel amacı, uzun vadeli tahminlerde bulunma ve yöneticilere karar alma sürecinde kullanabileceği bilgileri sunmaktır (Keleş, 2018, s. 4).

Muhasebe bilgileri kullanıcıların karar verme sürecini doğrudan etkilediği için geniş bir kullanıcı kitlesine sahiptir (Arıcı, 2014, s. 7). Bu nedenle bilginin; anlamlı olabilmesi, yönetici kararlarının belirsizliğini azaltabilmesi ve yöneticilerin karar vermesine yardımcı olması için; bilginin tamlığı, doğruluğu, yalınlığı, zamanlılığı ve ekonomikliliği gibi özelliklere sahip olması gerekir (Akgün ve Kılıç, 2013, s. 22). Ayrıca, muhasebe bilgi kullanıcılarının, işletmeyi değerlendirebilmesi ve işletme performansını belirleyebilmesi amacıyla kullandıkları finansal bilgilerin yararlı, karşılaştırılabilir ve güvenilir olması da önem arz etmektedir.

1.4.2. TMS/TFRS Kavramsal Çerçeveye Göre Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri

Türkiye Muhasebe Standartları (TMS)/Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) tarafından işletmenin finansal durum ve performansının biçimlendirilmiş sunumu olarak tanımlanan finansal tabloların amacı, işletme içi ve dışında bu sunum ve bilgilere ihtiyaç duyan, bilgileri kullanarak çeşitli kararlar veren kullanıcılara, önceki dönemler ile cari dönemi karşılaştıran finansal bilgi sağlamaktır (Kayalıdere, 2013, s. 131). TMS/TFRS düzenlemeleri kapsamında bulunan her bir finansal tablo için bir format veya model önermek yerine işletmenin kârlılık ve finansal yapı durumuna ilişkin bilgilerin anlaşılır ve karşılaştırılabilir sunumunu amaçlamaktadır. Bu sunuşta temel kavram “önemli bilgi kavramı” olmaktadır. Karar alıcılarının kararlarını etkileyecek bilgi önemli kabul edilmekte ve bu bilginin finansal tablo içerisinde ve dipnotlarda açıklanması gerekmektedir (Örten vd., 2018, s. 13).

Muhasebe bilgi sistemlerinde üretilen bilgilerin kalite özellikleri Tablo 6’da sunulmuştur:

Tablo 6

Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Üretilen Bilgilerin Kalite Özellikleri

Avustralya Muhasebe Standartları Kurulu Tarafından Açıklanan “Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri”	Finansal Muhasebe Standartları Kurulu Tarafından Açıklanan “Muhasebe Bilgisinin Niteliksel Özellikleri”	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Tarafından Açıklanan “Finansal Tabloların Niteliksel Özellikleri”
Finansal bilginin seçimi - Uygunluk - Güvenilirlik - Önemlilik Finansal bilginin sunumu - Karşılaştırılabilirlik - Anlaşılabilirlik Uygun ve güvenilir finansal bilgide sınırlamalar - Zamanlılık - Maliyetlere karşı faydaları	Bilginin en önemli özelliği - Karar vermeye yardımcı olma Kullanıcıya özgü kaliteler - Anlaşılabilirlik Karara özgü öncelikli kaliteler - Uygunluk - Güvenilirlik Uygunluğun bileşenleri - Tahmin değeri - Geri dönüş değeri - Zamanlılık Güvenilirliğin bileşenleri - Doğrulanabilirlik - Temsilde sadakat - Tarafsızlık İkincil ve etkileşimli kaliteler - Karşılaştırılabilirlik - Tutarlılık Doğrulama için asgari değer - Önemlilik Yaygın kısıtlama - Fayda>maliyet	- Anlaşılabilirlik - İhtiyaca uygunluk (ilgililik) - Güvenilirlik - Karşılaştırılabilirlik İhtiyaca uygunluğun bileşenleri - Önemlilik Güvenilirliğin bileşenleri - Doğru bir şekilde gösterim - Özün önceliği - Tarafsızlık - İhtiyatlılık - Tamlık İhtiyaca uygun ve güvenilir bilgiyle ilgili sınırlamalar - Zamanlılık - Maliyet-fayda dengesi

Kaynak: Demir (2010)

Finansal bilgilerin faydalı olması için ilgili olması ve aynı zamanda sunmayı amaçladığı şeyi gerçeğe uygun şekilde sunması gerekmektedir. Karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, güncellik ve anlaşılabilirlik varsa, muhasebe bilgilerinin yararlılığı da artar. Muhasebe bilgilerinin ilgililik ve gerçeğe uygun sunum gibi temel nitelikleri olmasına rağmen, yukarıda belirtilen destekleyici özelliklerin muhasebe bilgilerinin yararlılığını iyileştirdiği söylenebilir (Azar vd., 2019, s. 4-5). TMS/TFRS Kavramsal Çerçeveye göre faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri; temel niteliksel özellikler ve destekleyici niteliksel özellikler olarak sınıflandırılmaktadır. Temel niteliksel özellikler ihtiyaca uygunluk ve gerçeğe uygun sunumdan oluşurken, destekleyici niteliksel özellikler karşılaştırılabilirlik, doğrulanabilirlik, zamanında sunum ve anlaşılabilirliği içermektedir. Temel ve destekleyici niteliksel özelliklere ilişkin bilgiler izleyen kısımda ayrıca incelenmiştir.

1.4.2.1. Temel Niteliksel Özellikler

Faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri, işletme hakkında karar alırken en çok yarar sağlayabilecek bilgi türlerini göstermektedir. Kavramsal çerçevenin niteliksel özellikleri, kavramsal çerçeveye göre bilgiyi kullanıcılar için faydalı kılan niteliklerdir. İşletmeler açısından finansal raporlarda bu niteliksel özelliklerin iyileştirilmesi, finansal bilgilerin yararlılık düzeyini artıracaktır. Bu bağlamda, Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçevede faydalı finansal bilginin niteliksel özellikleri Tablo 7’deki gibidir.

Tablo 7

Faydalı Finansal Bilginin Niteliksel Özellikleri

Temel Niteliksel Özellikler	Destekleyici Niteliksel Özellikler
İhtiyaca uygunluk	Karşılaştırılabilirlik
Önemlilik	Doğrulanabilirlik
Gerçeğe uygun sunum	Zamanında sunum
	Anlaşılabilirlik

Kaynak: Kamu Gözetimi Kurumu (2019)

Kavramsal Çerçeveye göre; finansal bilginin kullanıcılara faydalı olabilmesi için, finansal bilginin önemli ve ihtiyaca uygun olması ile ekonomik olayları gerçeğe uygun sunması gibi temel niteliksel özelliklere sahip olması gerekmektedir. Bununla birlikte Kavramsal Çerçeve; karşılaştırılabilirliği, doğrulanabilirliği, zamanında sunumu ve anlaşılabilirliği ise destekleyici niteliksel özellikler olarak gruplandırmaktadır.

Bilginin temel niteliksel özelliğe sahip olabilmesi için, öncelikle, finansal bilgi kullanıcılarına faydalı olacak bilgi belirlenerek ihtiyaca uygun olacak bilgi türü belirlenir. Daha sonra da, bu bilginin var olup olmadığı ve gerçeğe uygun şekilde sunulup sunulamayacağı tespit edilir (Örten vd., 2018, s. 4). Finansal bilginin ihtiyaca uygun olması, hazırlanan finansal raporların karar vericilerin ve bilgi kullanıcılarının alacakları kararlarda kullanılabilecek nitelikte olması demektir (Elitaş, 2013, s. 46). Ayrıca karar alıcıların ve bilgi kullanıcılarının kararlarını etkileyecek bilgi ‘önemli’ kabul edilmektedir. Bununla birlikte, gerçeğe uygun sunumun eksiksiz sağlanabilmesi için sunumun; hatasız, tarafsız ve tam olması gibi özelliklere de sahip olması gerekmektedir.

1.4.2.2. Destekleyici Niteliksel Özellikler

Destekleyici niteliksel özellikler, finansal bilginin yararlılığını artırmaya yönelik özelliklerdir. Finansal bilginin zamanında sunumu, doğrulanabilir, karşılaştırılabilir ve anlaşılabilir olması hem ihtiyaca uygun olan hem de gerçeğe uygun olarak sunulması amaçlanan bilginin faydasını arttıran niteliksel özelliklerdir (KKGK, 2019).

Karşılaştırılabilirlik, elde edilen bilgilerin geçmiş verilerle ve geleceğe dönük tahminlerde mutlaka karşılaştırılabilir olmasıdır. Bilgi kullanıcıları finansal raporlarda karşılaştırılabilen bilgiler arasında seçim yapmak durumundadır. Alınan kararın doğruluğu veya yanlışlığı karşılaştırılabilir bilgi sayesinde ortaya çıkmaktadır.

Doğrulanabilirlik, kullanıcılara bilginin gerçeği aslına sadık bir şekilde temsil ettiği konusunda güvence vermek için kullanılır (Achim ve Chiş, 2014, s. 96). Mevcut bilginin hatasız, tarafsız ve güvenilir olması gerekmektedir. Hatalı bilgiler kullanıcıların yanlış kararlar almasına neden olabilir.

Finansal bilginin gerçeğe uygun sunulması ile zamanında raporlama yapılmasının faydası arasında denge sağlanması gerekmektedir. Zamanında sunum, bilginin, bilgi kullanıcıları açısından kararlarını etkileyebileceği anda mevcut olmasıdır (Alkan, 2018, s. 832-833). Anlaşılabilirlik ise, finansal raporlarda yer alan bilgilerin kullanışlı, açık ve anlaşılabilir bir şekilde sunulmasını ifade etmektedir.

1.4.3. Maliyet Bilgilerinin Özellikleri

Son yıllarda endüstri toplumundan bilgi toplumuna geçiş sürecinde yaşanan gelişmelerin etkisiyle bilgi ekonomisine geçiş süreci de hızlanmıştır. Bilgi artık üretim faktörlerinden biri olmaktan çıkıp kendi başına bir ticari değer olarak görülmektedir. Bilgi artık ya satılan ürün ve hizmetlerin içinde daha yüksek değerlerde bulunmakta ya da satılan ürün veya hizmetin kendisini oluşturmaktadır (Özer vd., 2003, s. 2).

İşletmelerin maliyet odaklı olmaları rekabet ortamında üstün olmalarını sağlayan faktörlerden biridir ve bu durum işletmelerin varlıklarını sürdürebilme hususunda etkin bir performans göstergesidir. İşletmeler diğer faaliyetlerinde olduğu gibi maliyet ile ilgili bilgiler için de muhasebe ve muhasebe bilgi sistemlerinin ürettiği bilgilerden faydalanmaktadır (Karahana ve Kestane, 2021, s. 127).

Hacıüstemoğlu ve Şakrak'a (2002) göre, maliyet bilgileri aşağıdaki özellikleri taşımaktadır (s. 5-6):

- Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini de kapsayan geniş bir kullanıcı kitlesine sahiptir.
- İşletme dışında talep edilen zorunlu bilgiler ile işletme içi ihtiyaca uygun özel bilgilerden oluşur.
- Maliyet bilgilerinin miktar yönü de tutar yönü gibi büyük önem taşır.
- Geçmiş sonuçları göstermenin ötesinde geleceğe dönük özellik taşıyabilirler.
- İşletmenin mevcut birimlerine yönelik ayrıntıları yansıtır.
- Maliyet bilgilerinin kullanım alanlarında hız unsuru önem taşır.

İşletmelerde maliyetlerin kontrolü, verimliliğin artırılması, gelişmiş üretim tekniklerinin beklenen yararları sağlanması, doğru ve zamanında bilgi üretilmesi ile sağlanabilmektedir. Örneğin; yeni mamullerin üretimine başlanması, fiyatlandırma kararlarının alınması, yeterli kâr sağlamayan mamullerin üretimine son verilmesi doğru maliyet bilgilerinin elde edilmesi ile mümkün olmaktadır (Gürdal, 2007, s. 146). İşletmenin mevcut amaçlarına ulaşabilmesi için maliyet sistemleri artık tek tip maliyet bilgisi yerine üç tip maliyet bilgisi sunmaktadır. Bu maliyet bilgileri tarihsel, gerçek

zamanlı ve stratejik olarak sınıflandırılmış ve aşağıda açıklanmıştır (Lenhardt ve Colton, 2000, aktaran Altınbay, 2006a, s. 111):

a) Tarihsel: Maliyet bilgisinin amacı geçmişte ne olduğunu kaydetmektir. Bu bilgi, işletmenin dışında olan hissedarlar, bankalar, kreditorler ve vergi otoriteleri gibi kurum ve kişilerce kullanılmaktadır.

b) Gerçek Zamanlı: Bu tür maliyet bilgisi, içinde bulunulan zaman açısından değerlendirilmelidir. İş süreçleri hakkında gerçek zamanlı kararlar veren kişi ve grupların mümkün olduğunca hızlı karar almak amacıyla kullandığı bilgilerdir.

c) Stratejik: Bu tür maliyet bilgisi stratejik bir perspektife sahiptir. Fiyatlandırma kararları ve işletmenin geleceğine dair stratejik kararlar bu tür bilgiye dayanılarak alınmaktadır.

1.5. Bilgi Kalitesi

21. yüzyılda giderek daha rekabetçi bir pazarda işletmelerin başarısı, kritik olarak bu işletmelerin temel iş süreçlerine uyguladıkları bilginin kalitesine bağlıdır. Bir işletmenin bilgi varlıklarını rekabet avantajı yaratmada ve sürdürülebilir bir iş üstünlüğü sağlamada kullanma gerekliliği önemlidir (Ndlela ve Du Toit, 2001, s. 152). İşletmeler faaliyetlerini elde ettikleri bilgilerle yürüttüğü için küreselleşme, rekabet artışı, ekonomik ve teknolojik gelişmeler paralelinde çağa ayak uydurabilmek için kısa zamanda ve daha fazla kaliteli bilgiye ihtiyaç duymaktadır. Dolayısıyla işletmenin başarısı, geleceğe yönelik aldığı her kararda kaliteli bilgiye ulaşmasıyla mümkün olabilecektir (Keleş, 2018, s. 17).

İşletmelerin sunulan bilgilerinin kalite düzeyleri yüksekse ve gerçeği yansıtıyorsa, bilgi kullanıcıları da aynı ölçüde sağlıklı kararlar alabilir. Başka bir ifadeyle, işletmenin ekonomik durumunu yansıtan bilgilerin kalitesi ile bu bilgilere dayanılarak alınan kararların etkinliği arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur (Dalkılıç, 2019, s. 4).

1.5.1. Bilgi Kalitesi Kavramı

Bilgi kalitesi kavramı, daha iyi performans göstermek, rekabet avantajı elde etmek ve hatta 21. yüzyılda hayatta kalmak isteyen işletmeler için çok önemli hale gelmiştir (Xu, 2003, s. 1). Bilginin işletmeler açısından öneminin artmasıyla, muhasebe bilgi

sistemlerinde üretilen bilginin nitelikli ve kaliteli olması zorunluluk haline gelmiştir (Ala vd., 2016, s. 150). Bilgi kalitesi, sistemin ürettiği bilgilerin güvenilirliğini, ilgililiğini, doğruluğunu, kesinliğini ve eksiksizliğini ifade eder. Bu bilgi niteliklerinden güvenilirlik, güvenilebilecek bilgilere atıfta bulunur, ilgililik, karar verici için bilginin önemli olduğu anlamına gelir ve doğruluk, bilginin hatasız olduğunu gösterir (Dunk, 2004, s. 404).

Şekil 1’den görüleceği üzere, Wang ve Strong’a (1996) göre ‘Bilgi Kalitesinin Kavramsal Çerçevesi’ olarak bilgi kalitesi ‘Yapısal, Kavramsal, Temsil Edilebilirlik ve Erişilebilirlik’ şeklinde sınıflandırılmış ve detaylandırılmıştır (s. 20).

Şekil 1

Bilgi Kalitesinin Kavramsal Çerçevesi



Kaynak: Wang ve Strong (1996)

Şekil 1 incelendiğinde:

- Bilginin yapısal açıdan inanılır, doğru, nesnel ve tanınır kaynaklardan elde edilmesi;
- Bilginin kavramsal açıdan katma değer yaratan, ilgili, zamanlı, tam ve uygun miktarda olması;
- Bilginin temsil edilebilirliği açısından yorumlanabilir, anlaşılabilir, tutarlı ve yalın olması;
- Bilgiye erişilebilirlik açısından ise, erişilebilir ve erişim güvenliği olan bilginin kaliteli olduğu belirtilmektedir.

Lee vd.'ne (2002) göre; yapısal bilgi kalitesi, bilginin kendi başına bir kaliteye sahip olmasını ve kavramsal bilgi kalitesi, bilginin değer katacak şekilde ilgili, zamanında, eksiksiz ve tutar olarak uygun olmasını ifade eder. Temsili ve erişilebilirlik bilgi kalitesi ise, bilgiyi depolayan ve bilgiye erişim sağlayan bilgisayar sistemlerinin önemini vurgular; yani sistem, bilgiyi yorumlanabilir, anlaşılması kolay, yalın ve tutarlı temsil edecek şekilde sunmalıdır; ayrıca, sistem erişilebilir ancak güvenli de olmalıdır (s. 135).

1.5.2. Bilgi Kalitesi Kriterleri

Bilgi, çağdaş toplumlarda ve organizasyonlarda giderek daha kritik bir kaynak haline gelmiştir. Bilginin kalitesi, büyük ölçüde alınan kararların kalitesini belirler ve nihayetinde, toplumda ve genel olarak işletmelerde faaliyet ve eylemlerin kalitesini etkiler. Bu nedenle bilgi kalitesindeki değişiklikleri faaliyet sonuçlarındaki değişikliklerle tutarlı ve sistematik bir şekilde ilişkilendirmeye ihtiyaç vardır. Ancak bunu yapabilmek için, önce bilgi kalitesini açık ve sistematik bir çerçevede değerlendirmek gerekmektedir (Stvilia vd., 2005, s. 1).

Tablo 8’de, 1996-2002 yılları arasında yaygın olarak kabul gören 12 çalışmadaki Bilgi Kalitesi Çerçevesi özet olarak sunulmuştur. Bilgi kalitesi ile ilgili yapılan çalışmaların mevcut kategorileri ve bilgi kalite boyutları özetlenmeye çalışılmıştır. Bu çalışmaların bilgi kalitesine ilişkin yaklaşımları ve uygulamaları farklı olmakla birlikte, sundukları kalite çerçeveleri kalite boyutlarının sınıflandırılmasına ilişkin bir dizi özelliği paylaşmaktadır (Knight ve Burn, 2005, s. 160).

Tablo 8

Bilgi Kalitesi Çerçevelerinin Karşılaştırılması

Yazar	Model	Yapılar	
		Kategori	Boyut
(Wang ve Strong, 1996)	Bilgi Kalitesi İçin Kavramsal Çerçeve	Yapısal Bilgi Kalitesi	Doğruluk, Nesnellik, İnanılabilirlik, Saygınlık
		Erişilebilirlik Bilgi Kalitesi	Erişilebilirlik, Güvenlik
		Kavramsal Bilgi Kalitesi	Uygunluk, Katma Değer, Zamanlılık, Tamlık, Bilgi Kapsamı
		Temsili Bilgi Kalitesi	Yorumlanabilirlik, Anlama Kolaylığı, Özlü Temsil, Tutarlı Temsil
(Zeist ve Hendriks, 1996)	Genişletilmiş ISO Modeli	Karakteristikler	Alt karakteristikler
		İşlevsellik	Uygunluk, Doğruluk, Birlikte Çalışabilirlik, Uyumluluk, Güvenlik, İzlenebilirlik
		Güvenilirlik	Olgunluk, Kurtarılabirlik, Kullanılabilirlik, Parçalanabilirlik, Hata Payı
		Etkinlik	Zaman Davranışı, Kaynak Davranışı

		Kullanılabilirlik	Anlaşılabilirlik, Öğrenilebilirlik, Kullanılabilirlik, Lüks, Netlik, Yardımseverlik, Açıklık, Özelleştirilebilirlik, Kullanıcı Dostu
		Sürdürülebilirlik	Analiz Edilebilirlik, Değiştirilebilirlik, Kararlılık, Test Edilebilirlik, Yönetilebilirlik, Yeniden Kullanılabilirlik
		Taşınabilirlik	Uyarlanabilirlik, Uyumluluk, Değiştirilebilirlik, Kurulabilirlik
(Alexander ve Tate, 1999)	Web Ortamına Kalite Çerçevesi Uygulama	Kriter	Açıklama
		Yetki	Doğrulanmış Bilgi, Yazar Görünür
		Doğruluk	Güvenilir, Hatasız
		Nesnellik	Önyargısız Sunum
		Güncellik	Güncel İçerik
		Oryantasyon	Net Hedef Kitle
(Katerattanakul vd., 1999)	Bireysel Web Sitesinin Bilgi Kalitesi	Navigasyon	Sezgisel Tasarım
		Kategori	Boyut
		Yapısal Bilgi Kalitesi	İçeriğin Doğruluğu ve Hataları, Doğru, Uygulanabilir ve İlgili Hiperlinkler
		Kavramsal Bilgi Kalitesi	Yazarın Bilgisinin Sunumu
		Temsil Bilgi Kalitesi	Organizasyon, Görsel Ayarlar, Tipografik Özellikler, Tutarlılık, Canlılık/Çekicilik
		Erişilebilirlik Bilgi Kalitesi	Navigasyonel Gezinme Araçları
(Shanks ve Corbitt, 1999)	Bilgi Kalitesi İçin Göstergebilim Tabanlı Çerçeve	Göstergebilim Düzeyi	Amaç
		Sözdizimsel	İyi Tanımlanmış/Resmi Sözdizimi
		Anlamsal	Eksiksiz ve Kapsamlı, Belirsiz, Anlamlı, Doğru
		Pragmatik	Kullanılabilir ve Yararlı Zamanında, Özlü, Kolay Erişilebilir, Saygın
		Sosyal	Ortak Anlam Anlaşılan, Önyargı Farkındalığı Anlayışı
(Dedeke, 2000)	Bilgi Sistemleri Kalitesini Ölçmek İçin Kavramsal Çerçeve	Kalite kategorisi	Boyutlar
		Ergonomik Kalite	Navigasyon Kolaylığı, Rahatlık, Öğrenilebilirlik, Görsel İşaretler, Sesli İşaretler
		Erişilebilirlik Kalitesi	Teknik Erişim, Sistem Kullanılabilirliği, Teknik Güvenlik, Veri Erişilebilirliği, Veri Paylaşımı, Veri Dönüştürülebilirliği
		İşlemsel Kalite	Kontrol Edilebilirlik, Hata Toleransı, Uyarlanabilirlik, Sistem Geri Bildirimi, Etkinlik, Duyarlılık
		Kavramsal Kalite	Katma değer, İlgililik, Zamanındalık, Tamlık, Uygun Veri
		Temsil Kalitesi	Yorumlanabilirlik, Tutarlılık, Özlülük, Yapı, Okunabilirlik, Zıtlık
(Naumann ve Rolker, 2000)	Bilgi Kalitesi Metadata Kriterinin Sınıflandırılması	Değerlendirme Sınıfı	Bilgi Kalite Kriteri
		Konu Kriteri	İnanılrlık, Özlü Sunum, Yorumlanabilirlik, İlgililik, Saygınlık, Anlaşılabilirlik, Katma Değer
		Nesne Kriteri	Tamlık, Müşteri Desteği, Dokümantasyon, Tarafsızlık, Güvenilirlik, Fiyat, Güvenilirlik, Güvenlik, Zamanındalık, Doğrulanabilirlik
		Süreç Kriteri	Doğruluk, Veri Miktarı, Kullanılabilirlik, Özlü Sunum, Gecikme, Yanıt Süresi
(Zhu ve Gauch, 2000)	WWW'de Bilgi Erişimi İçin Kalite Ölçütleri	Değerlendirme sınıfı	Bilgi Kalite Kriteri
		Güncellik	Belgenin son değişikliğinin zaman açısından ölçümü
		Kullanılabilirlik	Bir sayfadaki kopuk bağlantı sayısının içerdiği toplam bağlantı sayısına bölünmesiyle hesaplanır.

(Leung, 2001)	İntranetler İçin Uyarlanmış Genişletilmiş ISO Modeli	Bilgi-Gürültü Oranı	Ön işlemeden sonra simgelerin toplam uzunluğunun belgenin boyutuna bölünmesiyle hesaplanır.		
		Otorite	Yahoo İnternet Life incelemelerine dayanır ve gözden geçirilen bir siteye 2 ile 4 arasında bir puan verir.		
		Popülerlik	Web sayfasının popülerliğini ölçmek için kullanılan, bir Web sayfasına işaret eden bağlantıların sayısı		
		Bağlılık	Web sayfasındaki ana konuların ne kadar yakından ilişkili olduğuna göre belirlenir.		
		Karakteristikler	Alt karakteristikler		
		İşlevsellik	Uygunluk, Doğruluk, Birlikte Çalışabilirlik, Uyumluluk, Güvenlik, İzlenebilirlik		
		Güvenilirlik	Olgunluk, Hata Toleransı, Kurtarılabirlik, Kullanılabilirlik, Parçalanabilirlik		
		Kullanılabilirlik	Anlaşılabilirlik, Öğrenilebilirlik, İşletilebilirlik, Konfor, Netlik, Yararlılık, Açıklık, Kullanıcı Dostu, Özelleştirilebilirlik		
		Etkinlik	Zaman Davranışı, Kaynak Davranışı		
		Sürdürülebilirlik	Analiz Edilebilirlik, Değiştirilebilirlik, Kararlılık, Test Edilebilirlik, Yönetilebilirlik, Yeniden Kullanılabilirlik		
Taşınabilirlik	Uyarlanabilirlik, Kurulabilirlik, Değiştirilebilirlik, Uygunluk				
(Kahn vd., 2002)	Bilgi Kalitesinin Boyutunu PSP / IQ Modeline Eşleme	Kalite tipi	Sınıflandırma	Boyut	
		Ürün Kalitesi	Sağlıklı Bilgi	Hatasız, Kısa, Sunum, Tamlık, Tutarlı Temsil	
			Faydalı Bilgi	Uygun Büyüklük, İlgililik, Anlaşılabilirlik, Yorumlanabilirlik, Nesnellik	
		Hizmet Kalitesi	Güvenilir Bilgi	Zamanlılık, Güvenlik	
			Kullanılabilir Bilgi	İnanılrlık, Erişilebilirlik, Manipülasyon Kolaylığı, İtibar, Katma Değer	
(Eppler ve Muenzenmaye, 2002)	Web Sitesi Bağlamında Bilgi Kalitesi İçin Kavramsal Çerçeve	Kalite tipi	Kategoriler	Boyutlar	
		İçerik Kalitesi	İlgili Bilgi	Kapsamlı, Doğru, Açık, Uygulanabilir	
			Sağlıklı Bilgi	Açık, Tutarlı, Doğru, Güncel	
		Medya Kalitesi	Optimize Süreç	Uygun, Zamanında, İzlenebilir, Etkileşimli	
			Güvenilir Altyapı	Erişilebilir, Güvenli, Sürdürülebilir, Hızlı	
(Klein, 2002)	5 Bilgi Kalitesi Boyutu	Bilgi Kalitesi Boyutları	Birincil Faktörler		
		Doğruluk	Tutarsızlık, Zamanlılık, Kaynak/Yazar, Taraflılık/Kasıtlı Olarak Yanlış Bilgi		
		Tamlık	Derinlik Eksikliği, Teknik Sorunlar, İstenilen Bilgilerin Yokluğu, Diğer Sitelere Göre Eksiklik, Genişlik Eksikliği		
		İlgililik	Arama Sırasında İlgisiz Konular, Taraflılık, Çok Geniş Alan, Web Sitesinin Amacı		
		Zamanlılık	Bilgi Güncel Değil, Teknik Sorunlar, Yayın Tarihi Bilinmiyor		
		Veri Büyüklüğü	Çok Fazla Bilgi, Çok Az Bilgi, Bilgi Yok		

Kaynak: Knight ve Burn (2005)

Tablo 8 incelendiğinde, çeşitli yazarlar tarafından sunulan bilgi kalitesi çerçevelerinin ortak unsurlarının doğruluk, zamanlılık, tamlık, ilgililik, tutarlılık, erişilebilirlik ve

nesnellik gibi geleneksel boyutları içerdiği görülmektedir. Bilgi kalitesi çerçevesinde bu boyutlardan;

- *doğruluk*; bilgilerin doğru, güvenilir ve hatasız olmasını,
- *zamanlılık*; bilgilerin zamanında elde edilmesini,
- *tamlık*; bilginin yeterli derinliğe sahip olması ve eksik olmamasını,
- *ilgililik*; bilgilerin alakalı ve yararlı olmasını,
- *tutarlılık*; bilginin önceki bilgilerle uyumlu olması ve aynı formatta sunulmasını,
- *erişilebilirlik*; bilginin kolay ve hızlı bir şekilde mevcut olmasını,
- *nesnellik*; bilginin tarafsız ve objektif olmasını, ifade etmektedir.

1.5.3. Muhasebe Bilgi Kalitesi

İşletmeler açısından muhasebe bilgilerinin kaliteli olması önem arz eden bir konudur. Çünkü, muhasebe bilgilerinin kaliteli olması karar vericilerin ve bilgi kullanıcılarının gerçekçi, isabetli ve doğru karar vermelerine yardımcı olmaktadır (Elitaş, 2013, s. 42). Finansal tablo bilgilerinin işletmenin amacına hizmet etmesi için, doğru karar almayı sağlayacak kalitede olması gerekir (Bukanya, 2014, s. 186). Başka bir ifadeyle, kaliteli muhasebe bilgileri, bilgi kullanıcılarının doğru bilgilendirilmesini sağlayarak alınacak kararların isabetli olmasını sağlamaktadır (Arıcı ve Karğın, 2017, s. 229). Kaliteli muhasebe bilgisinin; ilgili, anlaşılabilir, zamanında elde edilmiş, bütünü temsil eden, güvenilir kaynaklardan elde edilmiş, tutarlı, doğru ve karşılaştırılabilirlik boyutlarını içermesi gerekmektedir (Acar ve Özçelik, 2011, s. 12).

Muhasebe bilgi kalitesi, özellikle finansal raporların çoklu kullanımları göz önüne alındığında anlaşılması zor bir kavramdır. Muhasebe bilgi kalitesi, finansal tablo bilgilerinin işletmenin içinde bulunduğu ekonomik durumu ne ölçüde yansıttığı olarak tanımlanabilir (Chen vd., 2010, s. 222). Muhasebe bilgi kalitesinin literatürde tanımına ilişkin fikir birliği olmaması ve çok boyutlu bir kavram olması nedeniyle farklı boyutları ile incelenmesi gerekmektedir (Kaya, 2019, s. 158). Muhasebe bilgi kalitesinin tanımlarında bakış açıları farklılık göstermekle birlikte ortak nokta, kullanıcının ihtiyacına uygun olmasıdır. Nitekim finansal raporlamaya ilişkin kavramsal çerçevede, finansal bilginin faydalı olması için gerçeğe uygun sunumu ve ihtiyaca

uygun olması gerektiği ifade edilmiştir (Özçelik, 2018, s. 535). Muhasebe bilgi kalitesi, bir muhasebe bilgisi bilgi kullanıcısına karar alma süreciyle ilgili tahminlerde yararlı oluyorsa, işletmenin varlık ve kaynaklarını kayıt altına alarak geçmiş belgeliyip ihtiyaç halinde teyit edilebiliyorsa kaliteli bilgi olduğu söylenebilir (Çankaya vd., 2019, s. 162).

İşletmenin doğru karar almasında, rekabet avantajı sağlamasında ve faaliyetlerini etkin bir şekilde sürdürmesinde muhasebe bilgi kalitesini azaltan faktörlerin bilinmesi gerekmektedir. Muhasebe kalitesini etkileyen faktörler; farklı muhasebe uygulamaları, ülkelerarası farklılıklar ve işletmelere özgü faktörler olarak sınıflandırılmaktadır (Gençoğlu ve Ertan, 2012, s. 3). Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen bu faktörler şu şekilde özetlenebilir (Yazan, 2015, s. 63):

a) Muhasebe Uygulamaları: Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri veya Uluslararası Muhasebe Standartları'na göre oluşan farklı muhasebe uygulamaları muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir.

b) Ülkelerarası Farklılıklar: Muhasebe uygulamalarının yapıldığı ülkenin vergi sistemleri, ekonomik faktörleri, mesleğe verilen önem, politik ve yasal sistemleri, finansal piyasalarının gelişmişlik düzeyleri ve muhasebe mesleğinin ilgili ülkelerdeki altyapısı muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir.

c) İşletmelere Özgü Faktörler: İşletmelerin kurumsal yönetim anlayışları, büyüklükleri, sahiplik ve sermaye yapıları gibi faktörler muhasebe bilgi kalitesini etkilemektedir.

Kaliteli muhasebe bilgisinin; finansal durum, firma değeri ve firma performansındaki değişimleri gösteren, muhasebe standartlarına uygun hazırlanan, bağımsız denetimden geçmiş, firmaların geçmiş ve mevcut durumunu şeffaf bir şekilde gösteren ve geleceği tahmin etme fırsatı veren zamanında sunulmuş, tam ve tarafsız ve ayrıca muhasebe bilgi kullanıcılarının ihtiyaç duyduğu tüm nitelikleri sağlaması gerekmektedir (Dalkılıç, 2019, s. 12). Bununla birlikte, kullanıcıların ihtiyaçları farklılaştıkça muhasebe bilgi kalitesinin kapsamı değişmekte ve muhasebe bilgi kalitesini ölçmek zorlaşmaktadır (Keleş, 2018, s. 1). Zorluğun farklı sebepleri bulunmakla birlikte en önemlisi, bilgi kullanıcılarının muhasebe bilgisini farklı beklenti ve amaçlar için kullanmaları nedeniyle kalite ölçeklerinin standartlaştırılmasıdır (Özçelik, 2018, s. 544).

1.5.4. Maliyet Bilgi Kalitesi

İşletmelerin değişen ortamda rekabet üstünlüğü sağlamaları ve faaliyetlerini etkin olarak sürdürebilmeleri çağımızın önemli bir faktörü olan bilgiye özellikle kaliteli bilgiye sahip olmalarına bağlıdır. Bilgi kalitesi, işletmenin rekabet avantajını kullanabilmesi, iyi performans gösterebilmesi ve geleceğe dönük doğru kararlar alabilmesi için kritik bir öneme sahiptir (Demir, 2010, s. 142). Bilginin giderek önem kazanmasındaki nedenlerin başında, bilginin toplanması, saklanması ve işlenmesindeki teknolojik olanakların artması gelmektedir. Kaliteli bilgi, birçok işletmenin temelini oluşturmakta ve özellikle ekonomide en temel kaynak olarak ortaya çıkmaktadır (Çankaya vd., 2019, s. 162). Bu nedenle, kaliteli bilginin şeffaf, zamanlı, tutarlı, tam ve doğru olması gerekmekte ve bilgi kullanıcıları bu sayede daha sağlıklı sonuçlar almaktadır (Keleş, 2018, s. 24).

Günümüzde işletmelerin rekabetçi pazardaki başarısı, çoğunlukla işletmeler tarafından kilit iş süreçlerine uygulanan bilgi kalitesine dayanmaktadır (Rahimli, 2012, s. 38). Bu kapsamda, maliyetlerin planlanmasında, düşürülmesinde ve yönetiminde etkin bir rol oynayan maliyet bilgisi, hem gelirler ve giderler hakkındaki finansal bilgiyi, hem de kalite, verimlilik ve diğer kilit başarı etkenleri hakkındaki finansal olmayan bilgiyi içerecek şekilde geniş kapsamlı bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır (Gürdal, 2007, s. 20-21). Maliyet bilgi kalitesi kavramı, kullanıcılar tarafından algılanan yararlılığını, uygunluk, doğruluk, zamanlılık, kullanılabilirlik, ihtiyaçlarıyla uyumluluk, güncel olma, güvenilirlik ve kapsamlılık açısından ifade eder (Cohen ve Kaimenaki, 2011, s. 5).

1.6. Maliyet Bilgilerinin Kalitesini Belirleyen Faktörler

Maliyet bilgilerinin özelliği ve içeriği, yöneticilerin alacakları kararlardaki değişime paralel olarak artmış ve karmaşık bir hale gelmiştir. Yöneticinin alacağı kararın maliyet yönünü en etkin şekilde değerlendirme zorunluluğu, maliyet bilgilerine olan ihtiyacı artırmıştır. Maliyet bilgilerinin etkinliği, bu bilgilerin kullanım alanlarının özelliklerine uygun düzeyde olmasına, yeterince ayrıntılı düzenlenmesine ve gerçekçi saptanmasına bağlıdır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002, s. 5). Ayrıca her bir maliyet bilgisi kalite boyutu, hem karar verme amaçları için maliyet bilgisi kullanışlılığı ile ilgili ayrı bir özelliği yansıtmalı, hem de herhangi bir maliyet muhasebesi sistemini karakterize eden

diğer bilgi kalite boyutları ile büyük ölçüde ilişki içinde olmalıdır (Cohen ve Kaimenaki, 2011, s. 19).

İşletmelerde her kademede yönetici kendi görevine ve seviyesine uygun kararlar almakta ve uygulamaktadır. Yöneticinin alacağı her karar maliyetlerde az ya da çok değişiklikler yaratır ve maliyetler alınan her karardan etkilenmektedir (Civelek ve Özkan, 2008, s. 275). Yöneticilerin böyle bir ortamda uzun vadeli ve doğru kararlar alması bu kararlarda kullanılacak maliyet bilgilerinin niteliklerinin belirlenmesine bağlıdır. Ürün maliyetleri hakkında yanlış bilgi, yanlış rekabet stratejisine yol açar (Cooper ve Kaplan, 1988, s. 96). Stratejiler kavramsal olarak mükemmel olabilir, ancak bir ürünün maliyetiyle ilgili hatalı bilgilere dayanıyorsa, piyasada başarısız olma olasılığı yüksektir (Cooper, 1989, s. 77). Koşulları değişen, karmaşıklığı ve riskleri artan bu rekabet ortamında etkin bir yönetimin temel şartı doğru, zamanlı ve tam bilgi sahibi olmaktır. Bu bilgiler içerisinde maliyet bilgisi işletmeler açısından hayati bir öneme sahip bilgilerdendir. Maliyet en önemli verimlilik ölçüsü olması nedeniyle, doğru tanımlanmalı, doğru ölçülmeli ve ürünlerle ilişkilendirilmelidir (Basık, 2012, s. 4).

Bu çalışmada bilginin nitelikleri, bilgi kalite boyutları ve maliyet bilgilerinin özellikleri dikkate alınarak maliyet bilgisinin güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri incelenmiştir.

1.6.1. Maliyet Bilgisinin Güncellik Özelliği

İşletmeler artan rekabet ve piyasa koşullarının neden olduğu sürekli iyileşmeye ve hızlı değişime uyum sağlamak zorundadır (Şahin, 2014, s. 50). Mevcut iş ortamı koşullarındaki hızlı değişim, dinamiklik, esneklik ve yenilik gerektirir (Klovienė ve Gimzauskiene, 2015, s. 1707). Rekabet gücünü korumak ve modern işletmelerin taleplerine cevap vermek için şirketler kurumsal bilginin kalitesini sürekli olarak arttırmaktadır. Trendlere, yeni teknolojilere, pazar ve rekabet gerekliliklerine uyum, kaçınılmaz olarak yeni bilgiler edinmek demektir (Hebibi vd., 2019, s. 119).

Bilginin güncel, yeterli ve anlaşılır olması bir bilginin kullanılabilirliğini belirlemektedir. Ayrıca gerekli bilgilerin yöneticilere ve bilgi kullanıcılarına hangi sıklıkta ulaştırıldığı da önemlidir (Ersoy, 2012, s. 14). Bilgi, desteklediği eylemin zamanından daha eski olmamalıdır. Örneğin, bir yönetici stok durumu raporuna dayalı

olarak bir tedarikçiden stok satın almak için günlük kararlar alıyorsa, rapordaki bilgiler en fazla bir günlük olmalıdır (Hall, 2011, s. 14).

Bilgi doğası gereği, teknolojik gelişmelerin yanı sıra işletmelerde de yeni gelişmelerin olması nedeniyle zaman içinde değerini kaybedebilir. Bu nedenle karar alma aşamasında yalnızca güncel bilgilerin kullanılması çok önemlidir (Öztemel ve Arslankaya, 2012, s. 177). Başka bir ifadeyle, elde edilen bilginin mutlaka güncel kaynaklara dayanması, yeni, ihtiyaca uygun ve özgün olması gerekmektedir. Aksi istenmediği sürece zamanı geçmiş bilgilerin işletmeye hiçbir katma değeri yoktur (Pazarçeviren vd., 2016, s. 14).

1.6.2. Maliyet Bilgisinin Katma Değer Özelliği

Günümüzde çoğu işletmede katma değer malzeme değil bilgi biçiminde olduğu ifade edilmektedir (Lang, 2001, s. 43). İşletmelerin değerli olabilmeleri için yöneticilerin bilginin önemini kavramış olmaları ve bilgi yönetimini etkinlikle gerçekleştirmeleri gereklidir. Bu gereklilik, bilginin de işletmeler tarafından “değer”e dönüştürülmesi sorununu ortaya çıkarmaktadır (Öğüt vd., 2007, s. 62). Bilgi, gerçek değerlerine göre değerlendirilmelidir. Bir işletme için değerli olan bir bilgi, diğer bir işletme için değersiz bilgi olabilir (Beijerse, 1999, s. 102). Bilgiyi yönetmenin yolları, işletmenin rekabet stratejisini desteklemeli, müşteriler için değer nasıl yaratıldığını, çalışanların nasıl değer sağladığını ve işletmenin genel finansal durumunu dikkate almalıdır (Bonner, 2000, aktaran Smith, 2001, s. 313).

Bilginin önemini kavrayan işletmeler, onu stratejik bir kaynak olarak ele alırlar. Bilginin stratejiyi yönlendirebileceğini ve rekabet avantajı için bir temel sağlayabileceğini kabul ederler (Zack, 2002, s. 10). İşletmelerin rekabet avantajı sağlayabilmeleri elindeki bilgi varlıklarını nasıl yönettiğine bağlıdır. İşletmeye katma değer sağlayacak bilgilerin stratejik süreçler ile bilgi ve maliyet yönetimine entegre edilmesi işletmelere sürdürülebilir rekabet avantajı sağlayacaktır. İşletme düzeyinde operasyonel ve stratejik kararlarda işletmeye değer katan her bilginin önemi vardır. Bununla birlikte elde edilen bilginin işletmeye istenilen değeri sağlaması için aynı zamanda doğru, ilgili ve kaliteli olması gereklidir.

Bilginin değeri, bilginin ürettiği fayda eksi onu üretmenin maliyetidir. Kaliteli bilginin faydaları, belirsizliğin azalması, kararların iyileştirilmesi ve etkinlikleri planlama ve zamanlama becerisinin iyileştirilmesidir. Bu da daha düşük organizasyon maliyetleriyle sonuçlanır. Maliyetler, bilgiyi üretmek, depolamak ve dağıtmak için harcanan zaman ve kaynaklardır. Bilgi maliyetlerinin ve faydalarının nicelendirilmesi zor olabilir ve bilginin üretilip kullanılmadan önce değerini belirlemek zordur. Bununla birlikte, bilginin beklenen değeri, mümkün olduğu kadar etkili bir şekilde hesaplanmalıdır, böylece bilgi üretmenin maliyetleri faydalarını aşmaz (Romney vd., 2013, s. 8).

1.6.3. Maliyet Bilgisinin Karşılaştırılabilirlik Özelliği

Finansal raporlamanın amacı, raporlayan işletmenin mevcut ve potansiyel yatırımcıları ile alacaklılarına, işletmeye yatırım yapmanın risklerini ve getirilerini değerlendirme yeteneklerini geliştirmek için bilgi sağlamaktır. Bu amacı gerçekleştirmek için, muhasebe bilgilerinin en önemli özelliklerinden biri, oran analizi gibi standart finansal analizleri kolaylaştıran benzer işletmeler arasında karşılaştırılabilirliktir (Kim vd., 2013, s. 24). Belirli bir ekonomik olaylar dizisi için karşılaştırılabilir muhasebe sistemlerine sahip işletmelerin benzer finansal tablolar üreteceği fikrine dayanmaktadır (De Franco vd., 2011, s. 34).

Bilgi, diğer varlıklar hakkındaki benzer bilgilerle veya önceki dönemlerden aynı bilgilerle karşılaştırılabiliriyorsa yararlıdır. Karşılaştırılabilirlik, bilgi kullanıcılarının benzerlikleri ve farklılıkları belirleyip anlamalarına yardımcı olmaktadır (Achim ve Chiş, 2014, s. 96). Bu karşılaştırma, işletmenin bilgilerinin, benzer işletmelere ilişkin bilgilerle karşılaştırılması şeklinde olabileceği gibi, işletmenin bilgilerinin önceki dönem bilgileri ile karşılaştırması şeklinde de olabilir (Örten vd., 2018, s. 6).

Karşılaştırılabilir işletmelerin muhasebe bilgileri, söz konusu işletmenin iş süreçlerini analiz etmek için değerli bir ek girdi olduğundan, işletmenin gerçek performansının daha doğru bir şekilde değerlendirilmesini sağlamaktadır. Diğer bir deyişle, muhasebe bilgilerinin karşılaştırılabilirliği artarsa, işletmenin muhasebe bilgileri dış piyasa katılımcıları için daha şeffaf hale gelir ve böylece işletmenin finansal raporlamanın şeffaflığını artırır (Sohn, 2016, s. 514). Bu muhasebe bilgilerinden özellikle maliyetlerin belirlenmesinde elde edilen bilgilerin geçmiş verilerle, rakip fiyatlandırmasıyla, sektör ortalamalarıyla ve geleceğe dönük tahminlerde mutlaka karşılaştırılabilir olması

gerekmektedir. Karşılaştırılabilir maliyet bilgileri sayesinde işletme yeni ürün geliştirme ve üretim süreçleri aracılığıyla pazar fırsatlarından yararlanabilir. Bu durum, daha iyi karar vermek için pazar talepleri hakkında bilgi edinmeyi ve etkili iç süreçler yoluyla yenilikçi ürünleri daha düşük maliyetle üretmek için verimli ve etkin bir şekilde çalışabilen süreçleri seçmeyi de kolaylaştırır (Rehman vd., 2015, s. 54).

1.6.4. Maliyet Bilgisinin Zamanlılık Özelliği

Bilgiyi doğru zamanda doğru kişilere sunmak, bir işletmenin yetkinliğini geliştirmek ve sürdürmek için çok önemlidir (Teli vd., 2019, s. 184). Rekabetçi ortamdaki artan zorluklar göz önüne alındığında, başarılı işletmelerin sürekli değişen koşullara uyum sağlamaları gerekmektedir. İş ortamına uyum ve tepki süreçleri, hızlı karar verme süreci, zamanında elde edilen bilgi ve uygun veri akışı ile sağlanabilir (Klovienė ve Gimzauskiene, 2015, s. 1707). Karar alıcıların yakın zamanda güncellenen bilgilere, tutarlı tanımlara ve doğru kayıtlara ihtiyaçları vardır (Van der Veeken ve Wouters, 2002, s. 347). Zira işletmelerde her yönetim kademesindeki yöneticinin başarılı olabilmesi ve etkin kararlar alabilmesi, bilgiyi tam zamanında, doğru yerde ve doğru biçimde elde edebilmesine bağlıdır (Bölükoğlu ve Birgili, 1992, s. 67).

Maliyetler belirlenirken ya da maliyetlere ilişkin kararlar alınırken elde edilen bilginin zamanında sunulması gereklidir. Bu nedenle bir bilginin ihtiyaç duyulduğu anda elde edilememesi kararların yanlış veya eksik alınmasına neden olacaktır. Zamanlılık, kararları etkileme kapasitesini kaybetmeden önce bilginin mevcut olması anlamına gelir. Genel olarak, bilgi ne kadar eski olursa, o kadar az kullanışlı hale gelebilir (Achim ve Chiş, 2014, s. 96). Kullanıcılar için mevcut olan bilgiler zamanında sunulduğunda, maliyetlerin daha güncel ve güvenilir bir şekilde tahmin edildiği varsayılmaktadır (Cohen ve Kaimenaki, 2011, s. 9). İşletmelerde karar verme yetkisine sahip kişilerin hizmetine sunulacak bilgi, zamanında ulaştırılabildiği ölçüde değerlidir. Yani bilgiden fayda sağlanabilmesi için ihtiyaç duyulan bilgiye zamanında ulaşılması gereklidir (Pazarçeviren vd., 2016, s. 13).

1.6.5. Maliyet Bilgisinin Doğruluk Özelliği

Muhasebe bilgi kalitesinin yüksekliği finansal tablolarda sunulan bilgilerin doğru ve güvenilir bir şekilde hazırlanmış ve sunulmuş olmasının bir sonucudur (Yazan, 2015, s.

63). Burada amaç, doğru bilgiyi zamanında elde etmek olduğundan öncelikle bilginin zamanında ve doğru bir şekilde kullanıma hazır bir biçimde üretilmesi gerekmektedir (Karagül, 2006, s. 198).

Yoğunlaşan küresel rekabet ve yeni üretim teknolojileri, doğru ürün maliyet bilgilerini rekabetçi başarı için çok önemli hale getirmiştir (Cooper ve Kaplan, 1988, s. 96). Maliyet verileri bilgilerinin uygulanması ve işlenmesi zamanında, doğru, güvenilir ve etkili olmalıdır (Liu, 2015, s. 34). Yanlış maliyetler, yanlış fiyatlandırma politikasına yol açabileceği için, karar vermede doğru maliyet bilgisi kritik öneme sahiptir (Uyar, 2019, s. 4). Kullanılacak maliyet bilgisinin hatasız, tarafsız ve güvenilir olması gerekmektedir. Hatalı bilgiler işletmenin yanlış kararlar almasına neden olur. Yöneticiler daha güvenilir maliyet bilgilerine sahip olduklarında, bir dizi stratejik seçenek üzerinde düşünebilirler. Kârsız ürünleri bırakmak bunlardan biridir. Daha doğru maliyet bilgileri, yüksek hacimli ürünler için stratejik seçenekleri de artırır (Cooper ve Kaplan, 1988, s. 102-103).

1.6.6. Maliyet Bilgisinin Ekonomiklik Özelliği

Yöneticiler açısından bilginin maliyet ve faydaları, muhasebe bilgilerinin ne ölçüde yeterli olduğuna karar verilebilmesi için çok önemli unsurlardır. Sadece bilginin faydaları maliyetleri aşarsa, işletme yöneticilere muhasebe bilgileri üretmelidir (Ponisciakova vd., 2015, s. 419). Ekonomiklik, ulaşılan bilgidan elde edilecek olan faydanın, bilgiye ulaşmada katlanılan maliyetten daha fazla olması şeklinde tanımlanabilir (Kurnaz ve Kestane, 2019, s. 154).

İşletmelerin elde edeceği bilgilerin maliyeti, sağlayacağı faydayı aşmamalıdır. Bilginin minimum maliyetle elde edilmesi ve maksimum fayda yaratması gerekmektedir. Bilginin karar alma süreçlerinde kullanıldığı kabul edildiğinde, bilginin ekonomik olması; karar alma sürecinde bilginin ortaya çıkaracağı değerin, söz konusu bilgiyi elde ederken katlanılan maliyetleri karşılaması veya katlanılan maliyetlerden yüksek olması şeklinde ifade edilebilir (Pazarçeviren vd., 2016, s. 15).

Maliyet faktörü dikkate alındığında, finansal tablolar hazırlanırken katlanılacak maliyetin, bu bilgilerin sağlayacağı fayda ile karşılanıp karşılanmayacağı değerlendirilmelidir (Çankaya vd., 2019, s. 163). Bilgiden sağlanan fayda, bu bilgiyi

elde etmek için katlanılan maliyetin üzerinde olmalıdır. Ancak, elde edilen faydaların ve maliyetlerin belirlenmesi süreci çoğunlukla subjektif bir süreçtir (Demir, 2010, s. 146).

1.6.7. Maliyet Bilgisinin İlgililik Özelliği

Herhangi bir bilginin değeri, bu bilgiyi kullanmanın bir sonucu olarak yönetimin aldığı kararlardan kaynaklanmaktadır. Bunun sonucu olarak bilgi uzmanlarının, ilgili ve kullanılabilir bilgiler üretebilmeleri için yönetimin ne tür görevleri ve işlevleri yerine getirmesi gerektiğini bilmeleri gerekir (Adeoti-Adeyeke, 1997, s. 323). Yöneticiler, bilgilerini artıran ve belirsizliklerini azaltan ilgili bilgilere ihtiyaç duyar. Böylelikle yönetici tarafından belirlenen amaç için kullanılabilir. İlgili bilgiler olmadan hiçbir yönetici etkili bir şekilde görevini yerine getiremez (Adeoti-Adeyeke, 1997, s. 325).

İlgi düzeyi ile ilgili olarak, finansal bilgilerin karar verme sürecinde bir fark yaratma kabiliyetine sahip olması durumunda ilgili olduğu düşünülmektedir. Kararlarda bu farkı yaratabilmek için, finansal bilginin tahmin değeri, doğrulayıcı değeri veya her ikisinin birden olması gerekir (Achim ve Chiş, 2014, s. 95). Bilgi, kullanıcıların gelecekteki olayları ölçmesine veya değerlendirmesine yardımcı oluyorsa, tahmin değerine sahiptir (Bukanya, 2014, s. 187). Bilgi, kullanıcıların yapmış olduğu geçmiş tahminleri doğrulamasına veya düzeltmesine yardımcı oluyorsa, doğrulayıcı değere sahiptir. Ayrıca, kullanıcıların geçmiş tahminlerini doğrulamalarına yardımcı olan aynı muhasebe bilgileri, gelecekteki tahminleri hazırlamak için de faydalı olabilir (Azar vd., 2019, s. 6).

İşletme düzeyinde elde edilen bilgilerin alınacak kararlar ile uyumlu ve ilgili olması gerekmektedir. İlgi düzeyi yükseldikçe alınacak kararın etkinliği artar. Muhasebe bilgilerinin ilgi düzeyiyle alakalı sorunların çoğu, bilgilerin optimal olmayan sınıflandırması veya muhasebe sisteminde üretilen raporlarda istenen ilişkileri sunamaması etrafında toplanmıştır (Van der Veecken ve Wouters, 2002, s. 347). Bir finansal raporun veya belgenin içeriği bir yöneticinin kararını destekleyerek bir amaca hizmet etmelidir. Bu nedenle, bilgi sistemi raporlarında yalnızca ilgili bilgiler sunulmalıdır. Gereksiz bilgileri içeren raporlar yanlış kararlara veya eylemlere neden olabilir ve işletme kaynaklarının israf edilmesine sebep olur (Hall, 2011, s. 13).

1.6.8. Maliyet Bilgisinin Tamlık Özelliği

Üretim teknolojilerinde meydana gelen gelişmelerle birlikte işletmelerin çağın rekabet koşullarına ayak uydurabilmesi ve rekabet avantajı sağlayabilmesi için daha fazla bilgiyi eksiksiz ve zamanında elde etme gereksinimi artmıştır (Duman vd., 2005, s. 111). Bir işletmede alınacak karar veya yapılacak görev için gerekli olan bilgi parçalarından hiçbirisi eksik olmamalıdır. Örneğin, bir rapor gerekli tüm hesaplamaları sağlamalı ve mesajını açık ve net bir şekilde sunmalıdır (Hall, 2011, s. 14). Tam bir sunum; ekonomik bir olayın bilgi kullanıcısı tarafından anlaşılması için açıklamalar ve tanımlamalar da dâhil olmak üzere gerekli tüm bilgileri içermesi demektir (Örten vd., 2018, s. 5). Bununla birlikte bilgiler, işletmede alınacak kararları destekleyecek kadar ayrıntılı olmalı, ancak bilginin toplama ve analizi aşamasında kullanılmayacak kadar ayrıntılı olmamalıdır (Ziemann, 2016).

Stratejik düzeyde karar alınacağı zamanlarda elde edilen bilginin konu ile ilgili kapsamlı ve tam olması yani herhangi bir eksikliğin bulunmaması gerekmektedir. Tam ve eksiksiz maliyet bilgisi, üst düzey yöneticinin ve işletme sahibinin rekabetçi karar vermesine yardımcı olmak için strateji yönetiminin temel taşıdır (Lu vd., 2017, s. 14). Buradan hareketle, bilginin eksikliği, yanlış karar alınmasına neden olabilir. Bilginin fazlalığı ise, her bireyin anında ihtiyaç duyduğu belirli bilgilerden daha fazla bilginin varlığını ifade eder (Nonaka, 1994, s. 28). Bilginin kapsamı, problemin veya ihtiyacın kapsamına uygun ve çözümü için yeterli olmalıdır (Pazarçeviren vd., 2016, s. 13).

1.7. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının İşletmeler Üzerindeki Etkisi

İşletmeler, uluslararası piyasalarda artarak devam eden rekabet koşulları nedeniyle, faaliyet gösterdikleri alanlarda farklı fırsat ya da tehditlerle karşı karşıya kalmaktadırlar. Günümüz bilgi toplumunda ise; bilgi temel üretim ve güç faktörü olmuş, işletmeler için varlığını sürdürebilmek ve en iyi olabilmek amaç haline gelmiştir (Şahin, 2014, s. 49). Bilgi çağında örgütsel etkinliğin sağlanması artık küresel süreçte değer kazanmaktan geçmektedir (İnce ve Oktay, 2006, s. 17). Karar ve eylemleri uygulamaya hazır olan bilgilerden 'yüksek değer' elde edilebilir (Teli vd., 2019, s. 183). İşletme açısından bakıldığında bilgi tek başına değer yaratmayabilir bu nedenle bilginin etkin kullanımı gerekmektedir. İşletme bilgiyi, amaç ve hedeflerine ulaşmak için bir araç olarak

görmelidir. Sonuç olarak, bir işletme, genel olarak ya sürdürülebilir rekabet avantajı ya da uzun vadeli yüksek performans olarak görülen misyonunu gerçekleştirmede bilgiyi mümkün olan en iyi şekilde kullanmalıdır (Kannappanavar vd., 2007, s. 263).

Muhasebe, bir sistem olarak yönetim bilgisi alanında önemli bir rol oynar. Yönetim, karar vermeden önce doğru ve güvenilir bilgiye ihtiyaç duyar. Bu bilgiler, işletmenin gerçekleştirdiği tüm faaliyetleri ilgilendirmelidir (Arzova, 2003, s. 73). Muhasebe departmanlarında bilginin etkin kullanılması ile, pazar payındaki artıştan, verimlik ve kâr artışına kadar; uluslararası çalışmalarda gerekli bilgiye ulaşabilme yeteneğinden, muhasebe alanındaki değişimlere kolay uyum sağlanmasına kadar bir çok konuda hayati öneme sahip fırsatları değerlendirebilecek ve faydalar elde edilebilecektir (Türk vd., 2009, s. 250).

Yeni iş ortamında, tüketiciler daha fazlasını beklediği ve talep ettiği için rakipler agresif bir şekilde yeni ürünler sunar, dağıtım kanallarını değiştirir, maliyet düşürme teknikleri uygular ve birbirlerinin yeniliklerini taklit eder. Bu ortamda işletmeler, değişen rekabet ortamına yanıt olarak faaliyetlerini küreselleştirirken, pazarların geleneksel sınırlarını yeniden çizmektedir (Akhter, 2003, s. 20). Küreselleşmenin bir sonucu olarak, muhasebe sistemlerinin çalışma şekli değişmiş ve muhasebe sistemleri aracılığıyla işlenmesi, saklanması ve dağıtılması gereken elektronik olarak toplanan bilgilerin de sayısı giderek artmıştır. Bu bilgiler açısından muhasebe sistemlerinde yer alan maliyet bilgilerinin kalitesi kritik bir öneme sahiptir. Çünkü maliyet bilgi kalitesi nitelikleri doğru bir şekilde ele alınmadıysa, bazen bir işletmeye fayda sağlamaktan çok zarar verebilir (Xu, 2003, s. 2). Bilgi kalitesi, gelişen karar süreçlerini kolaylaştırmak için gerekli bir temel olduğundan, bilgi sisteminde üretilen bilginin daha kaliteli olması, işletmelerde gerçekleşen maliyet analizlerini kolaylaştırmalıdır (Dunk, 2004, s. 405).

1.7.1. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Kârlılık Üzerine Etkisi

Küreselleşen ekonomide işletmelerin varlıklarını sürdürebilmesi ve kârlılıklarını devam ettirebilmesi için rekabet etme güçlerini artırmaları ve sürdürülebilir bir büyüme sağlamaları gerekmektedir (Şahin vd., 2009, s. 569). İşletmeler ekonomik yapılar olduğundan en temel amaçlarından biri de kârlarını arttırmak ve devamlılık sağlamaktır. Ancak kâr, işletmelerde bir amaç olarak değil de, işletmelerin sürekliliğini sağlayan sonuç olarak değerlendirilmelidir (Yücel ve Ahmetoğulları, 2015, s. 187).

Bilişim teknolojilerindeki gelişim süreci, işletmelerin maliyetlerine ve stratejilerine doğrudan ve dolaylı etkiler yaratmıştır (Şahin vd., 2009, s. 547). Teknolojiler geliştiğinde, rakipler fazlalaştığında, piyasalar değiştiğinde ve ürünler hızla eskidiğinde başarılı olabilen işletmeler istikrarlı bir şekilde yeni bilgi yaratan, bu bilgiyi işletmenin her bölümüne geniş ölçüde dağıtan, yeni ürünlerde ve teknolojilerde hızla kullanan işletmelerdir (Çukacı, 2005, s. 14).

Bilgi işletmelerinin koşullarına uygun maliyet yönetimi anlayışı, yalnızca maliyetleri değil kârları da yönetmek durumundadır. Bu durum, maliyetten fiyata yönelen geleneksel yaklaşımın aksine, fiyatlardan maliyete yönelen bir yaklaşımı gerekli kılmaktadır (Savaş ve Karadal, 2002, s. 692). Bir işletme yetersiz maliyet bilgisi nedeniyle; çok düşük bir fiyat belirlediği için kârsız bir satış yapabilir veya olması gerekenden çok daha yüksek bir fiyat belirlediği için de daha düşük tutarda satış yaparak daha az kâr elde edebilir. Geleneksel maliyetleme yöntemleri, fiyatlama kararlarının doğru belirlenmesi konusunda yetersiz kalmasından dolayı yeni yaklaşımların kullanılma gereği doğmuştur. Bu kapsamda, son yirmi yıldaki önemli gelişmeler arasında; faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, yaşam döngüsü maliyetleme, müşteri kârlılık ve değer analizi, kalite ölçüm ve yönetimi, çevresel ve kapasite maliyetlerini ölçmek ve yönetmek için yaklaşımlar bulunmaktadır. Bu sistemler, yöneticilere daha önce gizlenmiş maliyetleri, ilgili finansal olmayan verileri ve maliyet kategorileri arasındaki içsel değişimleri vurgulayarak uygun, doğru ve zamanında bilgi sağlamak üzere tasarlanmıştır. Böylece yöneticiler iyileştirme fırsatlarını belirleyebilir, değişimleri inceleyebilir, öncelikleri belirleyebilir ve maliyetleri düşürmek ve amaçlanan stratejilerle tutarlı gelirleri artırmak için önlemler alabilir. Kâr bağlantılı bu yaklaşımlar, stratejik maliyet yönetimini daha kullanışlı hale getirmek için birçok şekilde geliştirilebilir (Banker ve Johnston, 2002, s. 11).

1.7.2. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Verimlilik Üzerine Etkisi

Gittikçe karmaşıklaşan, sürekli değişen, hata ve gecikmeleri affetmeyen, rekabetçi ve talepkâr hale gelen işletmelerin yaşadığı hızlı çevresel değişimler, sadece üretim sistemlerinin değişimini değil aynı zamanda yönetim anlayışlarını, iş stratejilerini ve işletme yapılarını da yakından etkilemektedir (Yücel ve Ahmetoğulları, 2015, s. 180). Bu yüzyılın üretim etmeni olarak bilgi üretimin asıl bileşeni, bilgi toplumunun tek ve en

anlamalı kaynağı konumuna gelmiştir. Bir girdi olarak üretimde yoğun bir biçimde kullanılmasının geleneksel üretim etmenlerinin tersine verimliliği artıran bir seyir göstermesi, bilginin en çarpıcı özelliklerinden birisidir (Haftacı, 2015, s. 286). Bir yandan dış çevrede doğan fırsatları rakiplerden daha önce görebilmek ve ilk olmanın üstünlüğünü elde etmek diğer yandan da elde edilen üstünlüğü uzun vadede sürdürebilmek için bilgi ve bilginin yönetimi belirleyici bir rol oynayacaktır (Gümüştekin, 2004, s. 202).

Bilgiyi anlamak ve değer vermek, bilgiyle ilgili diğer faaliyetler kadar önemlidir (Öztemel ve Arslankaya, 2012, s. 179). Bu faaliyetler, işletmenin çevresine uyum sağlaması için ürettiği bir strateji olabileceği gibi; işletmenin verimliliğini artırması için gelecekte uygulayacağı politikalar da olabilir. Bilgi, bu tür örgütsel faaliyetlerin gerçekleşmesini destekleyen, onlara olanak sağlayan, gerek işletme-içi, gerekse işletmenin çevresinde gerçekleşen her türlü dinamiklerin toplamından oluşmaktadır (Gümüştekin, 2004, s. 203). Organizasyonel bağlamda bilginin yönetimi, bilinen her şeyi yönetmek anlamına gelmez. Rekabet avantajı veya daha yüksek verimlilik gibi belirli amaçlara ulaşmak için gerekli bilgileri oluşturmak ve harekete geçirmekle ilgilenir (Quintas vd., 1997, s. 390).

1.7.3. Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarının Rekabete Etkisi

Bilgi, etkili karar verme ve rekabet başarısı için giderek daha fazla önem kazanmakta ve birçok işletme sürecinde merkezinde yer almaktadır (Dunk, 2004, s. 404). Bilginin yönetimi, günümüz işletmelerinde rekabet avantajının temel unsudur ve bir işletmenin yönetilme şeklini geliştirmektedir (Mazorodze ve Buckley, 2019, s. 2). Rekabet avantajı, bir işletmenin kendisini rakiplerinden ayıran kritik yönetim kararları sonucunda rakipleri üzerinde savunulabilir bir pozisyon yaratma yetkisine sahip olmasıdır (Marinagi vd., 2014, s. 587).

Bilgi çağında teknolojik gelişime dayanan yenilikçi stratejilerin takip edilmesi rekabet edebilmenin ana koşuludur (Şahin vd., 2009, s. 561). Bu sebeple, işletmenin alacağı kararların, maliyet verilerinin uzun vadeli stratejilerinin ışığı altında incelemesi suretiyle verilmesi şarttır (Basık ve Türker, 2005, s. 57). Bununla birlikte, rekabete cevap vermek ve uzun vadeli bir perspektif içinde gelişmek için, işletmeler mevcut müşterileri korumak ve daha fazla müşteri kazanmak için sürdürülebilir rekabet avantajları

yaratmalıdır (Shatreovich, 2012, s. 202). İnsanların istek ve beklentileri, teknik ve teknolojik açıdan sürekli iyileştirilen yaşam ve çalışma koşullarından kaynaklanmaktadır ve bu da pazardaki rekabeti arttırmaktadır (Manev, 2015, s. 133).

Bilgi, işletmelerde rekabet avantajı sağlayan bir işletme varlığı olarak görülmektedir (Kalkan ve Keskin, 2005, s. 199). Kullanıldıkça tüketilen ve zamanla azalan getiri sağlayan geleneksel fiziksel malların aksine, bilgi kullanıldıkça artan getiri sağlar. Ne kadar çok kullanılırsa o kadar değerli hale gelir ve kendi kendini güçlendiren bir döngü oluşturur (Clarke, 2001, s. 190). Bir işletme, sahip olduğu bilginin rekabet avantajı sağladığı alanları belirleyebilir ve bu benzersiz bilginin uygulanmasıyla pazarda kâr elde edilebilir ve bu sayede sürdürülebilir bir rekabet avantajı elde edebilir (Zack, 2002, s. 5).

1.8. Stratejik Bilgi Kavramı

İşletmelerin stratejik kaynağı konumundaki bilgi, hem işletmenin karar ve davranışlara yön verir bir hale gelmiş hem de işletme içerisindeki öğrenme anlayışına da farklı bir boyut kazandırmıştır (Duman vd., 2005, s. 112). İşletmelerin bilgi üzerinde odaklanmasının nedeni sadece daha iyi, hızlı ve çok bilgiye sahip olmak değil, aynı zamanda bu bilgilerle değer yaratmaktır (Özer, 2013, s. 94). Bu kapsamda işletmelerin genel amacı, kurumsal hedeflere ulaşmak için değer yaratmak ve işletmenin bilgi varlıklarını güçlendirmek ve geliştirmek olmalıdır (Singh, 2018, s. 1685).

Küreselleşme ile birlikte iletişim ve bilgisayar teknolojilerindeki gelişmelerin de etkisiyle ortaya çıkan hızlı değişim rekabetin boyutunu da değiştirerek işletmeler açısından maliyet, yaratıcılık ve yenilik gibi kavramları ön plana çıkarmıştır. Bu durum küresel rekabetin olmazsa olmaz şartı olarak, geleneksel üretim faktörlerinin yanında bilgi kavramının stratejik bir değer olarak ortaya çıkmasına sebep olmuştur (İnce ve Oktay, 2006, s. 16). Bu nedenle stratejik bilgi, yoğun rekabet ortamında faaliyet gösteren işletmelerin, kârlılıklarını artırabilmelerinde ve sürdürülebilir rekabet gücü elde etmelerinde en önemli üretim faktörü haline gelmiştir (Türk vd., 2009, s. 238). Bir işletme, stratejik amacını belirleyerek ve amaçlanan stratejiyi yönetmek için gereken bilgiyi belirleyerek, bunu mevcut bilgisiyle karşılaştırabilir ve böylece bilgi boşluklarını açığa çıkarabilir. Yani, bilgiye dayalı kaynakların ve yeteneklerin stratejik bir

değerlendirmesi, işletmenin hangi bilgileri edinmesi veya geliştirmesi gerektiğini belirlemesini sağlayacaktır (Lang, 2001, s. 54).

Stratejik bilgi, işletmenin farklılaştırılabilir bir avantaj yaratmasını sağlar (Akhter, 2003, s. 24) İşletmeler, ürün/hizmet maliyetlerini düşürerek veya ürünü/hizmeti, işletmenin daha yüksek bir fiyat talep etmesini sağlayacak şekilde farklılaştırarak değer yaratır. Bu nedenle, herhangi bir bilgi kullanıcısının nihai hedefi, bilgiyi kullanarak değer yaratmaktır (Ndlela ve Du Toit, 2001, s. 153).

1.8.1. Stratejik Bilginin İşletmeler Açısından Değeri

Dünyada yaşanan hızlı değişim ve küreselleşme sürecinde işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri için; pazar, rekabet ve değişen müşteri beklentilerini karşılamaları zorunluluk haline gelmiştir (Şahin, 2014, s. 44). İşletmelerin bu beklentileri yerine getirebilmeleri için, yönetim süreci için gerekli bilgileri yeterli ölçüde ve doğru bir şekilde sağlamaları gerekmektedir (Bölükoğlu ve Birgili, 1992, s. 63). İşletmelerin temel bilgi kaynağı olan muhasebeden elde edilen bilgilerin, güvenilir, zamanlı ve doğru olması, işletme yönetiminin alacağı kararların da sağlıklı ve isabetli olmasını sağlar. Bu bilgiler ışığında alınan kararlar, yönetimin işletme kaynaklarını ve işletme faaliyetlerini daha etkin kontrol etmesine ve yönetmesine imkân sağlar (Doğan, 1996, s. 207).

Teknolojinin gelişmesi ile birlikte işletmelerin çoğu, stratejik karar alma sürecinde stratejik bilgilere ihtiyaç duymakta ve elde edilen muhasebe bilgilerinin stratejik bir yaklaşımla kullanımı önem kazanmaktadır (Duman vd., 2005, s. 115). Bilgi birçok işletme için önemli olmakla birlikte bilgi-yoğun işletmeler açısından çok daha önem arz etmektedir. Ticari işletmeler ‘müşteri’ odaklı iken üretim işletmeleri ‘maliyet’ odaklıdır. Bilgi kavramı birçok perspektife sahiptir ve bu nedenle dinamik bir süreci kapsamaktadır. Doğası itibarı ile heterojen ve belirsiz olan dinamik ekonomik çevrelerden sağlanan bilgi, sürdürülebilirlik ve rekabet avantajı içermiyorsa rekabet üstünlüğünü ve çevreye uyumu bir üstünlük olmaktan çıkartır (Yücel ve Ahmetoğulları, 2015, s. 181). Bir işletme sürdürülebilir bir rekabet avantajına sahip olmak için, bilginin nasıl yaratılacağını, dağıtılacağını ve kullanılacağını ve bunu faaliyetlerine nasıl adapte edeceğini bilmelidir. Bilgi, yeni bilgi yarattığında daha büyük değer yaratabilir (Rahimli, 2012, s. 37).

Bilgiyi yönetmek ve sahip olduğu yeterlilikleri geliştirmek, sürecin daha iyi düzenlenmesini ve uygulanmasını sağlamalıdır (Hebibi vd., 2019, s. 122). Bilgi, diğer tüm kaynaklar gibi doğru bir şekilde yönetilmelidir. Aksi takdirde kaybolacak, işe yaramayacak ve hatta kaos yaratacak şekilde verimsiz hale gelecektir (Arsenijević vd., 2017, s. 164). Yöneticilerin görevi, çevreleriyle ilgili son derece doğru bilgileri depolamak değil, bu bilgilerle belirsizliği yönetmek ve yaratacağı etkiyi harekete geçirmektir (Sutcliffe ve Weber, 2003, s. 82).

1.8.2. Stratejik Bilginin Maliyetler Üzerine Etkisi

Değişen koşullar ve ortamlar, çeşitli yönetim seviyelerinde bilginin uygun şekilde dağıtılması ihtiyacını gerekli kılmıştır. Teknolojinin gelişmesi bilginin elde edilme, işlenme, depolanma, paylaşma ve kullanım şekillerini değiştirmektedir. Bu nedenle, bir işletmede etkin maliyet kullanımını sağlamak için diğer kaynaklar gibi bilgi de uygun şekilde yönetilmelidir (Adeoti-Adeyeke, 1997, s. 318-319). Stratejik açıdan bakıldığında, maliyet bilgilerinin doğru belirlenmesi ekonomik kararların doğru olmasına, işletmenin rekabet üstünlüğü elde etmesine ve işletmenin amaçlarına ulaşabilmesine katkı sağlamaktadır (Kargın, 2013, s. 36). Küresel rekabet ortamında doğru maliyet bilgisi, üretim ve fiyatlamada daha doğru kararlar alınmasını sağlayarak; performans iyileştirilebilir, stratejik amaçlara ulaşılabilir ve rekabet avantajı sağlayabilir (Pazarçeviren ve Şahin, 2013, s. 257).

Maliyetlerin etkin bir şekilde yönetimi ve kontrolünde işletme yöneticileri tarafından ihtiyaç duyulan bilgilerin temel kaynağını maliyet muhasebesi sistemleri oluşturmaktadır (Akbaş, 2011, s. 108). Daha işlevsel maliyet sistemleri, daha fazla ayrıntı sağlayabilen, davranışa göre maliyetleri daha iyi sınıflandırabilen, maliyet bilgilerini daha sık rapor edebilen ve daha fazla sapmaları hesaplayabilen sistemlerdir (Pizzini, 2006, s. 180). Bununla birlikte, sistemin ayrıntı düzeyi ne kadar yüksek olursa, bilginin yeterli düzeyde olması ve karar verme amaçları için uygun analiz düzeyine sahip olması beklenir. Sistemin ayrıca, maliyet nesneleriyle ilişkili maliyetlerin daha net ve gerçekçi bir görünümünü sağlaması ve bu maliyet nesnelerinin performansı nasıl etkilendiğinin daha iyi anlaşılmasına katkıda bulunması beklenmektedir (Cohen ve Kaimenaki, 2011, s. 8).

Maliyet bilgisi işletmelerin başarısı için kritik ve stratejik bir öneme sahiptir (Kumar ve Nagpal, 2011, s. 122). Maliyet, herhangi bir karar için çok önemli bir bileşendir ve yanlış maliyet bilgisine dayalı alınan kararlar çok kötü sonuçlara yol açabilir (Ganapaiah, 2017, s. 20). Maliyetleri stratejik biçimde yönetme konusunda alınacak en önemli karar, farklılaşan çevre koşulları sonucu ortaya çıkan maliyet yapılarındaki değişimleri göz önünde tutarak, anlamlı ve doğru maliyet bilgilerini sağlayacak maliyet yöntemlerini uygulamaktır (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2012, s. 21). Bünyesinde bilgi devrimi gerçekleştiren, kalite iyileştirme arayışında olan, gereksiz faaliyetleri önleyebilen ve sürekli maliyet kontrolü yapabilen bir yönetim ve maliyetlendirme sistemi ancak mevcut koşulları her noktada analiz eden stratejik bir yönetim ve maliyetlendirme anlayışı ile gerçekleştirilebilir (Tazegül ve Kaygın, 2014, s. 84).

1.8.3. Stratejik Bilginin İşletme Performansına Etkisi

Serbest piyasa ekonomilerinde, başarılı işletmelerle başarısız işletmeleri birbirinden ayıran en önemli ölçüt; bu işletmelerin genel işletme ve bilgi teknolojilerinden elde ettikleri performans farklılıklarıdır (Şahin, 2014, s. 47). Genel bir ifadeyle performans; bir işletmeden, işletmenin bir bölümünden, bir çalışma yerinden belli bir planlama ve etkinlik sonucunda elde edilen çıktıların nicel veya nitel olarak değeridir şeklinde tanımlanabilir (Şahin, 2014, s. 46). Performans ölçümü ise, işletmelerin geçmişe yönelik eylemlerinin etkinlik veya verimliliğinin belirlenmesi sürecidir (Ercan vd., 2013, s. 55).

Strateji geliştirmenin de esasını oluşturan finansal ve finansal olmayan bilgi ihtiyaçları, performans ölçüm modellerinin de temelini oluşturmaktadır. Bilgi taleplerinin karşılanması kurumsal performans hakkında daha iyi ve doğru kararlar almada yöneticilere önemli katkı sağlamaktadır (Yücel ve Ahmetoğulları, 2015, s. 180-181). Finansal açıdan bakıldığında, işletmenin finansal amaçlarına ulaşma göstergesi kurumsal performans olarak ifade edilebilir. İşletmelerin genel amaçlarından biri kâr elde etmek olduğundan, kurumsal performans işletmelerin ne derecede kârlı olduğunun tespit edilmesidir (Dalkılıç, 2019, s. 41).

BÖLÜM 2. MALİYET YÖNETİMİ VE STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ

Bu bölümde, maliyet yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi kavramları incelenmiştir. Bu doğrultuda, ilk olarak maliyet yönetimi kavramı, maliyet yönetiminin amaçları ve üretim sistemlerindeki değişimlerin maliyet muhasebesi sistemlerine etkisine değinilerek, maliyet yönetiminden stratejik maliyet yönetimine dönüşüm süreci hakkında bilgiler verilmiştir. Daha sonra, stratejik maliyet yönetimi kavramı; tanımı, amaçları, temel özellikleri ve temel unsurları bakımından incelenmiştir. Bu kapsamda stratejik maliyet yönetimi temel unsurlarından; değer zinciri analizi, stratejik konumlandırma analizi ve maliyet etkeni analizi hakkında bilgiler verilmiştir. Bölümün son kısmında ise, stratejik maliyet yönetimi ile geleneksel maliyet yönetimi karşılaştırması yapılmış, stratejik maliyet yöntemi kapsamında kullanılan; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleri, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımları incelenmiştir.

2.1. Maliyet Yönetimi

Geleneksel maliyet sistemlerinin ürün maliyetlemede yetersiz kalması ve artan rekabet nedeniyle ortaya çıkan maliyet baskısı işletmeleri, maliyetlerin oluşum nedenlerinin detaylı olarak analiz edilmesini ve maliyetlerin oluşmadan önce belirlenmesini gerekli kılarak maliyet yönetimi yaklaşımını ortaya çıkarmıştır (Yüzbaşıoğlu, 2004, s. 390). Maliyet yönetimi, hem maliyet kontrolünü hem de maliyet azaltımını dikkate aldığı için, geleneksel maliyet sistemlerinden daha geniş bir kavramdır (Karcıoğlu ve Öztürk, 2012, s. 478). Maliyet yönetimi, performans ölçümleme ve yönetim kontrolü ile değersiz faaliyetlerin elimine edilerek sürekli kalite iyileştirmesine ve maliyet minimizasyonuna odaklı olması nedeniyle maliyet muhasebesi kavramından daha kapsamlı bir yapı olarak karşımıza çıkmaktadır (Basık ve Türker, 2005, s. 54).

Maliyet yönetimi kavramı, maliyet yönetiminin amaçları ve maliyet yönetiminin stratejik maliyet yönetimine dönüşüm süreci izleyen kısımda ayrıca açıklanmıştır.

2.1.1. Maliyet Yönetimi Kavramı

Teknolojik gelişmelerin ve rekabetin sürekli artması, hızlı değişim, küreselleşme, pazarın çeşitlenmesi, sürdürülebilir olmayan talep, bilginin önemi ve değişen iş süreçlerini içeren dinamik bir iş ortamında, maliyet yönetimi daha önce hiç olmadığı kadar çok daha kritik, dinamik ve gerekli hale gelmiştir (Berisha, 2017, s. 239). Maliyet yönetimi, mevcut operasyonların planlamasını ve yürütülmesini iyileştirerek, genel giderlere ve katma değeri olmayan işlemlere yoğunlaşarak ve maliyetin ana stratejik etmenlerini ele alarak maliyeti önemli ölçüde yeniden şekillendirmeye ve azaltmaya yönelik bir yaklaşımdır (Blake vd., 2012, s. 9).

Günümüzde maliyet yönetimi, şirketin stratejisiyle yakından bağlantılıdır ve işletmelerin rekabet avantajı oluşturması ve temel rekabet gücü yaratması için önemli bir yol haline gelmiştir (Wang, 2019, s. 513). Maliyet yönetimi, maliyetlemeye değer zinciri açısından bakarak müşteriye sunulacak değeri ürünün tasarım aşamasından itibaren ele aldığından dolayı üretim öncesi aşamalar üzerinde de durmakta ve toplam yaşam dönemi maliyetlerini en aza indirmeye gayret etmektedir (Basık ve Türker, 2005, s. 55). Etkin bir maliyet yönetimi, maliyetleri daha gerçekleşmeden yönetme yeteneğine sahip olmalı yani hem bugünün hemde geleceğin maliyetlerini yönetme üzerine odaklanmalı, maliyetleri hem işletme içinde hemde değer zinciri boyunca işletme dışındada yönetme kabiliyetine sahip olmalıdır (Yılmaz, 2016, s. 4).

Maliyet yönetimi şu şekilde gerçekleştirilebilir (Hooshyar, 2010, s. 181):

- ✓ Uygun ve doğru kararların zamanında alınması,
- ✓ Süreç verimliliğinin artırılması,
- ✓ Hizmet kapasitesinin iyileştirilmesi.

İşletmelerin mevcut ortamda rekabet avantajlarını sürdürme ve geliştirme yollarından biri, maliyeti düşürmek ve böylece değeri en üst düzeye çıkarmaktır (Hooshyar, 2010, s. 177). Ürünlerin yaşam döngülerinin kısalması, ürün ve süreç sayısının artması çok daha fazla bilgi yığını oluşmasına neden olmaktadır. İşletmenin bu rekabet ortamında ayakta kalabilmesi ve rekabet avantajı yakalaması için işletmenin ihtiyaç duyduğu bilgileri zamanında, doğru, tam ve güvenilir kaynaklardan elde ederek işletmeye değer katması gerekmektedir. Bu sayede bilgi, işletmenin sürdürülebilir yüksek getiri elde etmesini sağlayabilir (Waweru, 2010, s. 175). Daha açık bir ifadeyle, maliyet yönetimi bilgisi

(hem finansal hem de finansal olmayan bilgiler) işletmenin başarısı için kritik bir bilgi türüdür. Bu nedenle maliyet muhasebesi ve yönetiminin rolü genişlemiştir (Jaf vd., 2015, s. 86).

Maliyet yönetiminin etkili olması için, işletmenin maliyet yapısı hakkında sağlam bir bilgiye ve maliyetlerin nasıl belirlendiğine ve dolayısıyla nasıl etkilenebileceklerine dair bir değerlendirmeye sahip olması gerekir. Bu anlayış, yöneticilere, hedeflerine ulaşmada maliyetler üzerinde etkili kontrol uygulamaları konusunda yardımcı olur (Innes ve Falconer, 1993, aktaran Arzova, 2003, s. 67). Maliyet bilgisinin etkinliği, maliyet bilgisinin işletmenin vereceği kararlara etkisini ve belirleyiciliğini ifade etmektedir (Güneş ve Aksu, 2003, s. 43). Etkin bir maliyet sistemi, toplam maliyeti en aza indirecek şekilde, ölçüm maliyetini ve yanlış bilgilerden kaynaklanan hataların maliyetini değiştirir. Rekabet koşulları dinamik olduğundan yapılan hataların maliyeti değişebilir. Benzer şekilde, bilgi işlem teknolojisi değiştikçe, ölçüm maliyeti de değişkenlik gösterebilir (Cooper, 1989, s. 78).

2.1.2. Maliyet Yönetiminin Amaçları

Maliyet yönetimi, yalnızca bir maliyet hesaplama yönteminin ortaya konması ve bu yönteme göre fiili maliyetlerin hesaplanmasını değil, gelecekteki maliyetlerin belirlenmesi, kontrol altında tutulması ve işletme kararlarında kullanılmasını ifade eder (Ardıç vd., 2009, s. 280). Maliyet yönetim sistemi, maliyetlerin direkt izlenebilirliğinin geliştirilmesi konusunda yönetime katkı sağlaması, mamullerin yaşam dönemi performansının optimizasyonunda işletmelere yardımcı olması, karar verme araçlarını artırması, yatırım yönetimi süreçlerini yaygınlaştırması, farklı üretim felsefeleri ve çeşitli otomasyon düzeylerini desteklemesi ve performans kriterlerini finansal performans ile bütünleştirmesi gibi bir çok fayda sağlamaktadır (Karcıoğlu, 2000, s. 210).

Maliyet yönetimi sistemleri, bir işletmenin stratejisinin uygulanmasına yardımcı olmak için kullanılabildiğinden, yönetim davranışı üzerinde etkisi olan bilgiye dayalı kontrol sistemleri olarak kabul edilirler (Nicolaou, 2003, s. 176). Herhangi bir maliyet yönetimi sisteminin amacı, yönetime ilgili ve zamanında bilgi sağlamaktır. Elde edilen bilgi, ürün üretiminde veya hizmet sunumunda kurumsal kaynakların daha iyi yönetilmesini destekleyerek kalite, maliyet ve kârlılık açısından işletmenin rekabet gücünü artırır

(Babad ve Balachandran, 1993, s. 563). Yöneticiler performans değerlendirmesi için muhasebe verilerini kullanırken kontrol edilebilirlik önemlidir. Çalışanların hangi maliyetleri kontrol edebileceğini bilmek, yöneticilerin en önemli görevlerinden biri olan maliyet kontrolünü gerçekleştirirken öncelikleri belirlemesini sağlar (Ponisciakova vd., 2015, s. 421). Bu bağlamda işletme faaliyetlerinin idaresine yönelik, finansal ve finansal olmayan bilgileri üretme amaçlı maliyet yönetim sisteminin hedefleri şöyle sıralanmaktadır (Barfield vd., 1998, aktaran Altaş, 2019, s. 4):

- ❖ Maliyetleri yönetmek,
- ❖ Maliyet yapılarını en uygun duruma getirmek,
- ❖ Maliyet bilgileri sayesinde doğru bir maliyetleme yapmak,
- ❖ Performans değerlemesine olanak sağlamak,
- ❖ Mamul yaşam seyri performansını değerlendirmek,
- ❖ Faaliyetleri ve süreçleri doğru analiz ederek, etkinlik ve verimliliği belirlemek,
- ❖ İşletme stratejilerinin uygulanmasına yardımcı olmak.
- ❖ Gelişen teknolojilerin oluşturduğu yeni ortamlara uyum sağlamak.

2.1.3. Maliyet Yönetiminin Stratejik Maliyet Yönetimine Dönüşüm Süreci

Bugünün dünyasında yaşanan hızlı teknolojik gelişmeler, diğer alanlarda olduğu gibi üretimde de kendini göstermiş, ortaya çıkan ileri üretim teknolojilerinin bir sonucu olarak kullanılan geleneksel yöntemlerin çoğu, işletme yöneticilerine stratejik kararlar alabilmeleri için gerekli verileri sağlamada yetersiz kalmaya başlamış, bunun sonucu olarak ileri üretim teknolojilerine uygun maliyet sistemlerinin geliştirilmesi zorunlu hale gelmiştir (Haftacı, 2015, s. 273).

Geleneksel maliyet muhasebesi sistemleri, modern iş ortamında ileri teknoloji, sert rekabet koşulları, küreselleşme, müşteri memnuniyeti, üretim planlama ve fiyatlandırma gibi işletmenin ihtiyaç duyduğu ilgili bilgileri sağlama kapasitelerinin eksikliği nedeniyle yoğun bir şekilde eleştirilmiştir (Tabitha ve Ogungbade, 2016, s. 53). Geleneksel maliyet muhasebesi sistemleri, işletmenin dış finansal raporlama ihtiyaçlarına uygun olsa da, karar verme sürecinde yönetimin ihtiyacına yönelik elde edilen bilgiler, modern işletmelerin yönetimi için her zaman uygun değildir. Bu

nedenle, geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerine özgü sınırlamaların üstesinden gelmek amacıyla yeni maliyet muhasebesi sistemleri geliştirilmiştir (Savic' vd., 2014, s. 1009).

Üretim sistemlerinde yaşanan değişimlerin maliyet muhasebesi sistemlerine etkisi Tablo 9'da sunulmuştur.

Tablo 9

Üretim Sistemlerindeki Değişimlerin Maliyet Muhasebesi Sistemlerine Etkisi

Üretim Sistemlerindeki Değişmeler	Maliyet Muhasebesi Sistemindeki Değişmeler
Verimliliğe olan ilginin artması	Verimlilik ölçülerinin gelişmesi
Birkaç çeşitte yığın mamul üretilmesi	Safha maliyet sisteminin sipariş maliyet sisteminin yerini alması
Stokların ve özellikle yarı mamul stoklarının azalması	Stoklar ile satılan malın maliyeti arasındaki maliyetin dağıtımına verilen önemin azalması
Mamul maliyetinde birden çok faktörün olması	Maliyetlerin mamule dağıtılmasında birden çok faktörün bulunması
Kaliteye önem verilmesi	Kalite ve kalite maliyetini belirleyen ölçülerin gelişmesi

Kaynak: Ketz vd. (1991) aktaran Karcıoğlu (2000)

Günümüzün küresel iş ortamında, işletmeler önemli bir rekabetle karşı karşıya kalmış ve verimliliklerini artırmak için muazzam bir baskı altına girmiştir. Bu zorluklarla başa çıkabilmek için işletme yöneticileri giderek müşteri odaklı hale gelmiş ve kaliteli ürünleri rekabetçi fiyatlarla sunmaya odaklanmıştır (Chang ve Hwang, 2002, s. 123). İşletmelerin rekabet ortamında ayakta kalabilmesi, yönetim anlayışlarını ve üretim yöntemlerini geliştirebilmesi, sahip olduğu zamanlı, doğru ve güvenilir bilgiyle mümkün olabilmektedir (Sevim ve Bülbül, 2015, s. 786). Bu nedenle, işletmelerin başarısını değerlendirmek için kullanılabilecek ve daha güvenilir ve doğru bilgiler üreten yeni bir muhasebe yaklaşımı ortaya çıkmıştır. Bu yaklaşıma, işletmelerin geleceğe yönelik stratejilerini gerçekleştirmelerine yardımcı olan “Stratejik Maliyet Yönetimi” adı verilmektedir (Bekçioğlu vd., 2016, s. 122).

Stratejik maliyet yönetimi, ileri maliyet muhasebesi uygulamalarının günümüzdeki ismi olup maliyet muhasebesinin geçmişten günümüze kadar geçirdiği dönüşümü ifade etmektedir (Altınbay, 2006a, s. 29). Stratejik maliyet yönetimi, sürdürülebilir rekabet

gücü elde etmek ve büyük operasyonel sonuçlar elde etmek için faydalı iş yöntemlerinden biri olarak kullanılmaktadır (Phornlaphatrachakorn, 2018, s. 368). Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin maliyetleri düşürmek ve toplam değerini en üst düzeye çıkarmak için maliyet etkenlerini düzenli olarak tanımlamak ve analiz etmek için kullandığı bir yaklaşımdır. İşletmeler stratejik bir maliyet yönetimi programı uygulayarak sadece maliyetlerini düşürmekle kalmaz aynı zamanda stratejik bir rekabet avantajı da yaratabilirler (Choudhary ve Hamid, 2017, s. 29).

2.2. Stratejik Maliyet Yönetimi

Şirketler artık bilgi ve enformasyonun giderek daha değerli bir kaynak haline gelmekte olduğu çok karmaşık ve dinamik bir ortamda rekabet etmektedir (Shatreovich, 2012, s. 203). Karmaşık iş koşulları, küresel rekabetin varlığı ve kaynakların sınırlı olması, işletmenin yaptığı işi diğer işletmelerden çok daha verimli, yani daha düşük maliyetlerle yürütmenin bir yolunu bulmasını gerektirmektedir ve bu durum artık bir tercih meselesi değil, işletmenin hayatta kalması için bir koşuldur (Savic' vd., 2014, s. 1007).

Günümüzde işletmelerin, kısa zaman, yüksek kalite ve düşük maliyet hedeflerine aynı anda ulaşabilmeleri, öncelikle işletme yönetimi anlayış ve uygulamalarında değişimi gerekli kılmaktadır (Köse, 2003, s. 156). Bu değişime paralel olarak strateji kavramı önem kazanmış ve stratejik yönetim ve maliyet yönetiminin bir araya gelmesi ile stratejik maliyet yönetimi kavramı ortaya çıkmıştır (Tünel ve Gülençer, 2018, s. 570).

Stratejik maliyet yönetimi geniş bir odağa sahiptir, maliyetlerin sürekli azaltılması ve maliyetlerin kontrol edilmesi ile sınırlı olmayıp yönetimin karar verme sürecinde maliyet bilgilerini kullanımı ile ilgilidir (Kumar ve Nagpal, 2011, s. 121). Stratejik maliyet yönetimi, maliyet etkenlerini maliyetin kaynağı açısından stratejik bir perspektiften tanımlamak ve değer zincirindeki maliyetleri yönetmek, yani stratejik verilerin her bir kritik aşaması için stratejik maliyet yönetimi bilgilerini sağlamak için maliyet verilerini ve bilgilerini kullanmak şeklinde tanımlanmaktadır (Wang, 2019, s. 513). Stratejik maliyet yönetimi ayrıca, stratejilerin formüle edilmesine ve iletilmesine yardımcı olmak, bu stratejileri uygulayan taktikler gerçekleştirmek ve daha sonra bu stratejik hedeflere ulaşmada başarıyı izleyen kontroller geliştirip uygulamak için maliyet bilgilerinin kullanılması olarak tanımlanabilir (Govindarajan ve Shank, 1992, s. L3-1).

Stratejik maliyet yönetiminin farklı yazarlar tarafından yapılan tanımları Tablo 10’da özetlenmiştir.

Tablo 10

Stratejik Maliyet Yönetiminin Tanımları

Yazarlar	Tanım
Shank, 1989	Stratejik maliyet yönetimi, maliyetle ilgili bilgilerin stratejik kullanımı ve temel olarak stratejik yönetim devresinin dört adımından biridir. Bu stratejik yönetim kavramı, stratejik maliyet yönetimini yönetim muhasebesinden ayırır.
Wilson, 1995	Stratejik maliyet yönetimi, uzun vadede birim maliyetleri reel olarak sürekli olarak azaltmayı amaçlar. Yöneticiler ancak işletmenin önemli maliyetlerini belirlediklerinde ve ardından bunları azaltmak için çaba sarf ettiklerinde maliyetleri stratejik olarak yönetmeye başlarlar.
Cooper ve Slagmulder, 1998	Stratejik maliyet yönetimi, aynı anda bir işletmenin stratejik konumunu iyileştirmek ve maliyeti azaltmak için maliyet yönetimi tekniklerinin uygulanmasıdır.
Veerson, 2007	Stratejik maliyet yönetimi, işletmenin stratejisi ile bir ürün veya hizmetin maliyet tahminini mümkün kılmayı ve stratejik performansını maksimize etmeyi amaçlayan bir işletmenin temel hedefi olarak tanımlanabilir.
Guan, Hansen ve Moven, 2009	Stratejik Maliyet Yönetimi veya maliyetleri stratejik olarak yönetmek, her işletme için sürdürülebilir bir rekabet avantajı sağlayan en iyi stratejileri belirleyerek bir işletmenin maliyetleriyle ilgili verilerin kullanılmasını sağlar.

Kaynak: Duçi (2021)

Araştırmmanın bundan sonraki kısmında stratejik maliyet yönetiminin amaçları, stratejik maliyet yönetiminin sahip olması gereken temel özellikleri ile değer zinciri analizi, stratejik konumlandırma analizi ve maliyet etkenleri analizi olmak üzere stratejik maliyet yönetiminin unsurları izleyen kısımda açıklanmıştır.

2.2.1. Stratejik Maliyet Yönetiminin Amaçları

Fiyat rekabetinin yoğunluğu, ekonomik çevre, yasal ve politik kısıtlamalar, rakiplerin piyasadaki faaliyetleri ve müşterilerin tercihleri stratejik maliyet yönetimi kullanımının kapsamını etkileyebilmektedir (Pavlatos, 2018, s. 219). Bununla birlikte stratejik maliyet yönetiminin temel görevi maliyet stratejisi alanı, süreci ve performansına odaklanarak tüm stratejik yönetim süreci boyunca bilgi maliyeti, maliyet davranışı, maliyet yapısı, maliyet kapsamı, maliyet kontrolü ve sürekli iyileştirmeyi analiz ederek, uzun süre rekabet avantajı sağlamaktır (Liu, 2015, s. 32). Stratejik maliyet yönetimi, maliyet ve geliri artırma felsefesidir; stratejik maliyet yönetimi sadece maliyet yönetimi değil aynı zamanda gelir yönetimi olduğundan verimliliği artırmaya, kârı en üst düzeye çıkarmaya ve müşteri memnuniyetini artırmaya çalışır (Kumar ve Nagpal, 2011, s. 122).

SMY yaklaşımının işletmeler açısından önemi şu şekilde özetlenebilir (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2013, s. 60):

- ✓ Mamul ve hizmet maliyetlerinin hesaplanmasında faaliyetler dikkate alınmaktadır.
- ✓ Maliyet dağıtımının faaliyetler temel alınarak faaliyet ölçüleri yardımıyla gerçekleştirilmesi konularında çeşitli bilgiler sağlamaktadır.
- ✓ Mamul farklılaştırma stratejileri veya maliyet liderliği doğrultusunda rekabet edebilirliği içeren maliyet analizine yardımcı olmaktadır.
- ✓ Maliyetlerin etkin bir biçimde yönetimine imkan sağlamaktadır.
- ✓ İşletmenin iç ve dış çevre faktörleri göz önüne alınarak hareket edilmektedir.

SMY'nin temel amacı, maliyetleri düşürürken bir işletmenin stratejik konumunu güçlendirmektir. Diğer bir deyişle SMY'nin amacı, bir şirketin kaynaklarını ve ilgili maliyet yapısını; maliyet azaltma yoluyla kısa vadeli taktikler (yönetimsel maliyet yönetimi) ve değer zincirinin yeniden yapılandırılması ve farklı bir maliyet yapısının (yapısal maliyet yönetimi) üretilmesi yoluyla uzun vadeli stratejilerle uyumlu hale getirmektir (Henri vd., 2016, s. 270). Başka bir ifadeyle stratejik maliyet yönetimi, müşteriler için daha fazla değer yaratarak stratejik işletme konumunun eşzamanlı olarak iyileştirilmesiyle maliyetlerin düşürülmesini kolaylaştırmayı amaçlamaktadır (Savic' vd., 2014, s. 1008).

2.2.2. Stratejik Maliyet Yönetiminin Temel Özellikleri

Stratejik maliyet yönetiminin temel odak noktasını, maliyet yönetiminin kapsamının işletme sınırları dışına çıkartılması ve maliyetlerin azaltılırken aynı zamanda işletmenin rekabetçi pozisyonunun güçlendirilmesi oluşturmaktadır (Akbaş, 2011, s. 107). Stratejik maliyet yönetimi, bir işletmenin kaynaklarının ve maliyet yapısının uzun vadeli stratejilerle ve kısa vadeli taktiklerle planlı bir şekilde dengelenme sürecidir (Anderson ve Dekker, 2009a, s. 201). Stratejik maliyet yönetimi ayrıca, bir şirketin sürdürülebilir bir rekabet avantajı sağlayacak üstün stratejiler geliştirmesine ve tanımlamasına yardımcı olmalıdır (Kumar ve Nagpal, 2011, s. 127).

Welten ve Hartmann'a (2006) göre, stratejik maliyet yönetimi, aşağıdaki özelliklere sahip olmalıdır (s. 25):

- Gelecekteki maliyet değişiklikleri tahmin edilebilir.
- Maliyet azaltma veya maliyet artışını azaltmaya, sürekli iyileştirmeye ve kaliteye odaklanır.
- Farklı tekniklerle ve yaklaşımlarla kullanılabilir.
- Dışa dönüktür, değer zinciri analizi odaklı ve işletme sınırlarının dışına odaklanır.
- Sadece yönetim ve maliyet muhasebecisinin sürece katılmadığı, farklı departmanlarında maliyet kontrolüne katkı sağladığı multidisipliner bir yapıdır.
- Üretim kârlılığını değerlendirmek için maliyet dağıtımı, nedensellik esasına dayalıdır.

SMY, stratejik kararlar almak ve bunları belirsiz bir iş ortamında strateji ile sürekli olarak uyumlu hale getirmek için değer zincirindeki maliyet faktörleriyle ilgili değer yaratan bilgileri tasarlamak için işletme yönetimi tarafından uygulanan bir dizi teknikten oluşur (Gliubicac ve Kanapickieno, 2015, s. 255-256). Bu nedenle, işletme yöneticilerinin, sıkı rekabetçi pazarlarda ve ortamlarda stratejik maliyet yönetimini başarılı bir şekilde geliştirmek ve kullanmak için kaynaklarını, varlıklarını, yetkinliklerini ve yeteneklerini tahsis etmeleri gerekmektedir (Phornlaphatrachakorn, 2018, s. 357). Özetle SMY yaklaşımı, bir firmanın değer zincirini, bu tür faaliyetlerin temelini oluşturan maliyet faktörlerini ve bu faaliyet karışımının gerçekleştirilmesinden elde edilen değeri incelemek için bir araç sunmaktadır (Silvi ve Cuganesan, 2006, s. 316).

2.2.3. Stratejik Maliyet Yönetiminin Unsurları

Bilgi çağında, değer yaratan faaliyetlerde bulunan işletmeler, rekabet avantajlarını sürdürmek için yollar aramak zorunda oldukları dinamik bir ortamla karşı karşıyadır (Sudana, 2008, s. 10). Bir işletmenin uzun vadede ortalamanın üzerinde kârlılık elde etmesinin temel dayanağı, sürdürülebilir rekabet avantajıdır ve işletmenin sahip olabileceği düşük maliyet veya farklılaşma olmak üzere iki temel rekabet avantajı türü

bulunmaktadır. Bu iki temel rekabet avantajı türü, bir endüstride ortalamanın üzerinde performans elde etmek için maliyet liderliği, farklılaşma ve odaklanma şeklinde üç genel stratejiye yol açmaktadır (Jaf vd., 2015, s. 87). Bir başka deyişle değer zinciri analizi, işletmeye değer katan ve katmayan faaliyetlerin belirlenmesi; stratejik konumlandırma, sürdürülebilir rekabet avantajı elde edebilmek amacıyla maliyet liderliği ya da mamul farklılaştırma stratejilerinden birinin uygulanması; maliyet etkenleri analizi ise, yönetsel ve yapısal maliyet etkenlerinin incelenerek yönetilmesi olarak ifade edilebilir (Tünel ve Gülençer, 2018, s. 577).

Stratejik maliyet yönetiminin ortaya çıkışı, her biri stratejik yönetim literatüründe bulunan değer zinciri analizi, stratejik konumlandırma analizi ve maliyet etkenleri analizi olmak üzere üç temel unsurun bir arada ele alınmasından kaynaklanmaktadır (Shank, 1989, s. 50).

Stratejik maliyet yönetiminin her bir unsuru izleyen kısımda detaylı olarak ele alınmıştır.

2.2.3.1. Değer Zinciri Analizi

Stratejik maliyet yönetimi, değer yönetimine, yani fiyat performans oranının iyileştirilmesiyle sonuçlanan değer yaratan faaliyetleri yönetmeye yönelik entegre bir yaklaşımdır (Sudana, 2008, s. 11). İşletme yöneticilerinin müşterilerin beklentilerini karşılayan kaliteli ürün ve hizmetler sunmaları gerektiğinden, değer zinciri analizinin etkili bir şekilde tasarlanması ve uygulanması, yönetime ürün karmasına karar vermede, üretim alternatiflerini seçmede, fiyatları belirlemede, dağıtım kanallarını seçmede ve müşteri memnuniyetini geliştirmek için hizmetler sağlamada yardımcı olmaktadır (Chang ve Hwang, 2002, s. 138).

Değer zinciri analizinde, bir ürün veya hizmetin geliştirilmesiyle ilgili tüm değer yaratan faaliyetler bir zincir şeklinde birbirine bağlıdır. Değer katmak için hayati önem taşıyan faaliyetlere daha fazla önem verilmektedir (Shah vd., 2011, s. 4). Değer zinciri analizi, işletmenin değer zincirini oluşturan bu faaliyetlerin incelenmesini ve bunlardan hangilerinin devre dışında bırakılarak ya da yeniden düzenlenerek toplam değer artırılabilirliğinin araştırılmasını kapsamaktadır (Büyükmirza, 2017, s. 838-839).

Değer zinciri analizi metodolojisiinde, rekabet avantajı, firmanın değer yaratma sürecini firmanın göreceli maliyet pozisyonuna katkıda bulunan ve farklılaşmayı teşvik eden ayrı faaliyetlere bölerek analiz etmektedir. Stratejik planlama aracı olarak değerlendirilebilecek değer zinciri analizinin özellikleri şunları içerir (Bhargava vd., 2018, s. 1386):

- Sürdürülebilir rekabet avantajının kaynağını belirlemeye vurgu yapmak,
- Karmaşık bağlantıların ve karşılıklı ilişkilerin önemi konusunda ısrar etmek,
- Farklı değer yaratan faaliyetlerde bilinçli ve tutarlı bir şekilde izlenmesi gereken genel stratejileri belirlemek.

Özetle değer zinciri analizi, müşterilere değer katma fırsatlarının bulunmasını kolaylaştırarak, ürün veya hizmet sağlama maliyetini azaltarak firmayı rekabetçi strateji tasarlamada yönetime yardımcı olacak etkili bir araç olarak değerlendirilebilir (Obara ve Akenbor, 2010, s. 33).

2.2.3.2. Stratejik Konumlandırma Analizi

Rekabet avantajı geliştirmek için işletmelerin kendilerini sektörlerinde başarılı bir şekilde konumlandırmaları gerekmektedir (Mazzarol ve Soutar, 2008, s. 142). Rekabet ortamı, işletmenin stratejisine karar vermede önemli bir faktördür; işletme stratejisi, fiyat, ürün kalitesi, performans, özellikler ve hizmetler gibi rekabet ortamının her bir unsuruyla birleştirilmelidir. Stratejik maliyet yönetimi açısından, stratejik konumlandırma analizi, stratejik çevre analizi yoluyla, alınacak stratejiyi belirlemek, böylece maliyet yönetiminin yönünü netleştirmek ve işletme stratejisi ile maliyet yönetimi stratejisini oluşturmak şeklinde ifade edilebilir (Liu, 2015, s. 33). Bu nedenle stratejik konum alma, özenli teknik tasarım ve geliştirme aşamasından geçmiş bir mamule yapılan yatırım kararı dikkate alındığında, maliyet analizlerinin rolünü önemli ölçüde etkileyebilmektedir (Titiz ve Çetin, 2000, s. 133).

Stratejik pozisyon alma unsuru, maliyet liderliğini ya da mamul farklılaştırmayı içeren ve kârlılık bakımından önem teşkil eden unsurdur. Bu bakımdan işletme kârlılığını artırılabilmesi için; işletme ya orijinal bir ürün olduğu imajını vererek ürünlerinin piyasada var olan benzer ürünlerden daha kaliteli olmasını sağlamalı ya da müşterinin ödemeyi kabul ettiği fiyattan satış yapılabilmesi için maliyetler azaltılmalıdır (Tünel

ve Gülençer, 2018, s. 578). Bu nedenle stratejik konumlandırma, hedeflenen pazar bölümleri arasında pazarlama kaynaklarını belirleme ve yönlendirme stratejisi olarak tanımlanabilir (Hassan ve Craft, 2005, s. 83).

Stratejik konumlanma ile maliyet bilgisi ihtiyacı arasındaki ilişki Tablo 11’de sunulmaktadır:

Tablo 11

Stratejik Konumlanma ve Maliyet Bilgisi İhtiyacı İlişkisi

Maliyet Bilgisi	Temel Rekabet Stratejileri	
	Ürün Farklılaştırma	Maliyet Liderliği
Performans değerlemede standart maliyetlerin rolü	Çok Önemli Değil	Çok Önemli
Üretim maliyetlerinin kontrolü için esnek bütçeleme gibi kavramların önemi	Orta-Düşük	Yüksek-Çok Yüksek
Bütçenin tutturulmasının önemi	Orta-Düşük	Yüksek-Çok Yüksek
Pazarlama maliyet analizinin önemi	Başarı İçin Kritik	Resmi Şekilde Çok Sık Yapılmaz
Fiyatlama kararının bir girdisi olarak ürün maliyetlerinin önemi	Düşük	Yüksek
Rakip maliyet analizinin önemi	Düşük	Yüksek

Kaynak: Shank (1989)

Tablo 11 incelendiğinde, ürün farklılaştırma stratejisini seçen bir işletmede; pazarlama maliyet analizinin yapılması için elde edilecek maliyet bilgileri başarı için kritik bir faktör olarak görülmektedir. Esnek bütçeleme ve hazırlanan bütçenin tutturulmasına ilişkin elde edilecek maliyet bilgilerinin önem düzeyi orta düzeyde, rakiplerin maliyet analizleri ve fiyatlama kararları için ürün maliyetlerinin belirlenmesine ilişkin maliyet bilgi ihtiyacı düşük düzeyde önemli görülmektedir. Ayrıca, performans değerlemede standart maliyetlerin rolünün belirlenmesi ile ilgili maliyet bilgisi ihtiyacı çok önemli görülmemektedir. Maliyet liderliğini seçen bir işletmede ise; esnek bütçeleme ve hazırlanan bütçenin tutturulmasına ilişkin elde edilecek maliyet bilgi ihtiyacı çok yüksektir. Bununla birlikte, rakiplerin maliyet analizleri ve fiyatlama kararları için ürün maliyetlerinin belirlenmesine ilişkin maliyet bilgi ihtiyacı da yüksek düzeyde önemli görülmektedir. Ayrıca, performans değerlemede standart maliyetlerin rolünün belirlenmesi ile ilgili maliyet bilgisi ihtiyacı çok önemli görülmektedir. Pazarlama

maliyet analizinin yapılması da çok sık tercih edilmemektedir. Genel olarak, maliyet bilgi ihtiyacının maliyet lideri olan işletmelerde çok önemli görüldüğü söylenebilir.

Maliyet bilgileri; işletmenin alt bölümlerinin (ürünler, süreçler ve departmanların) kârlılığını, etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmesinde yönetime yardımcı olmaktadır ve operasyonların planlanması, yönlendirilmesi ve kontrol edilmesinde kritik öneme sahiptir. İşletmenin stratejik konumunu ve yönünü etkileyen önemli kararlar bu analizlerden kaynaklanmaktadır (Sharp ve Christensen, 1991, s. 32).

Yukarıda ifade edilen stratejik konumlandırma analizinin “Maliyet Liderliği Stratejisi”, “Farklılaşma Stratejisi” ve “Odaklanma Stratejisi” olmak üzere üç farklı sınıflandırmasına ilişkin bilgiler aşağıda sunulmuştur.

a) Maliyet Liderliği Stratejisi

Maliyet liderliği, stratejik maliyet yönetiminin uygulanmasının ve maliyet avantajı elde edilmesinin bir sonucudur ve aynı zamanda işletme kârlılığı üzerinde de etkisi vardır (Phornlaphatrachakorn, 2018, s. 361). Maliyet liderliği, işletmenin ürünlerini en düşük fiyattan sunması değil, en düşük maliyetle üretim gerçekleştirildiği için kâr payının artması anlamına gelmektedir (Yücel ve Ahmetoğulları, 2015, s. 184).

Maliyet liderliği stratejisi, işletmenin ürünlerini rakip işletmelerden daha düşük maliyetlerle üretme ve müşterilere dağıtma yeteneği olarak tanımlanmaktadır (Savic’ vd., 2014, s. 1006). İşletmelerin mevcut ortamda rekabet avantajlarını sürdürebilmelerinin ve geliştirebilmelerinin yollarından biri, maliyetleri azaltmak ve böylece müşterilerine verilen değeri maksimize etmektir (Sudana, 2008, s. 19).

Maliyet liderliği genellikle sıkı maliyet kontrol sistemleri, genel giderlerin en aza indirilmesi, ölçek ekonomilerinin takibi ve öğrenme eğrisine bağlılık anlamına gelir; bunlar, sürekli yaratıcı yeni bir ürün akışı yoluyla kendisini farklılaştırmaya çalışan bir işletme için ters etki yaratabilir (Porter, 1985, s. 23).

b) Farklılaşma Stratejisi

Günümüzde tüketici tercihlerinin hızlı bir şekilde değişmesi nedeniyle işletmelerin rekabet avantajı elde edebilmesi üründe farklılaşmayı gerektirmektedir (Türk, 1999, s. 212). Farklılaşma araçları her sektöre özgü olduğundan, bir sektörde birden fazla başarılı farklılaştırma stratejisi olabilir. Farklılaşma stratejisinin mantığı, bir işletmenin

kendisini rakip işletmelerden farklı kılabilecek nitelikler seçmesini gerektirmektedir (Porter, 1985, s. 14).

Farklılaşmanın amacı, işletmenin rakiplerine kıyasla daha iyi performans gösterebilmesi için temel yetkinlikler ve yeteneklerle ilişkili faaliyetlerine odaklanmaktır (Bhargava vd., 2018, s. 1388). Bu stratejideki birincil odak noktası, müşteriler tarafından benzersiz olarak algılanan bir şey yaratarak, iş birimini karşılaştırarak ürünü farklılaştırmaktır (Shank, 1996, s. 195). Farklılaştırma stratejisi ayrıca, yaratılan farklılık nedeniyle ikame ürünler arasında daha iyi konumlanma, yeni girişlerin engellenmesi olasılığı, müşteri bağlılığı oluşturma gibi potansiyel avantajları da bünyesinde barındırmaktadır (Tayşir, 2010, s. 165).

Bir işletmenin rekabetçi stratejisi için kullanılan temel yapılar maliyet liderliği ve ürün/hizmet farklılaştırmasıdır (Obara ve Akenbor, 2010, s. 32). Maliyet lideri olan bir işletme, potansiyel rakiplerini bir fiyat savaşıyla tehdit ederek rekabetten kaçınır bununla birlikte farklılaştırma stratejisini benimseyen bir işletme ise, müşterilerini diğerlerinin ekonomik olarak karşılayamayacağı ölçüde tatmin ederek rekabetten kaçınmaktadır (Cooper, 1996, s. 219). Ancak, bir işletmenin ne geniş kapsamlı bir maliyet liderliğini ne de geniş kapsamlı bir farklılaştırma stratejisini karşılayamadığı durumlarda ise, niş bir strateji daha verimli olabilir. Bu kapsamda bir işletme, bir maliyet odağı veya bir farklılaştırma odağı kullanabilir (Jaf vd., 2015, s. 86).

c) Odaklanma Stratejisi

Birçok işletme, bilgi teknolojisindeki ilerlemeler, son derece rekabetçi ortamlar, yeni yönetim stratejileri, kalite ve müşteri hizmetlerine daha fazla odaklanma konusunda iş ortamlarında önemli değişiklikler yaşamıştır (Rebeca, 2019, s. 644). Böyle bir iş ortamında işletme faaliyetine devam etmek istiyorsa, maliyet, kalite ve işlevsellik açısından rekabet etmekten başka alternatifi yoktur (Cooper, 1996, s. 220). İşletmelerin rekabet edebilmek için tercih edecekleri stratejik konumlandırma analizinin sonuncusu odaklanma stratejisidir ve odaklanma stratejisi aynı zamanda “niş strateji” olarak da adlandırılmaktadır. Bu stratejide işletme, belirli bir ürün hattı bölümü, coğrafi bölüm ya da müşteri grubu üzerinde yoğunlaşarak maliyet liderliği elde etmeye veya farklılaşma sağlamaya çalışmaktadır (Akbaş, 2011, s. 117).

Sürdürülebilir bir rekabet avantajı oluşturmak için bir stratejinin (Banker ve Johnston, 2002, s. 2-3);

(i) uygun bir pazar kapsamı (geniş veya odaklanmış) ile düşük maliyetli liderliğe, ürün farklılaştırmasına veya ikisinin uygulanabilir bir kombinasyonuna dayalı benzersiz bir pazar konumu oluşturması gerekir,

(ii) benzersiz ürün çeşitliliği, müşteri ihtiyaçlarını karşılama becerisi ve/veya belirli müşteri segmentlerine erişim yoluyla rakiplerin stratejilerinden farklılaştırılmalıdır ve

(iii) rakiplerin çoğaltması zor olan tamamlayıcı, katma değerli faaliyet zincirleri kullanılmalıdır.

Yukarıda detayı verilen stratejilerin işletmelerin pazar hedefleriyle ilişkisi Tablo12’de sunulmuştur.

Tablo 12

Porter’ın Jenerik Stratejileri

REKABETÇİ BAKIŞ	Düşük Maliyet		Farklılaşma
	Geniş Pazar Hedefi	Maliyet Liderliği	Farklılaşma
	Dar Pazar Hedefi	Maliyete Odaklanma	Farklılaşmaya Odaklanma

Kaynak: Porter (1985)

Maliyet liderliği ve farklılaştırma stratejileri, geniş bir endüstri segmenti yelpazesinde rekabet avantajı ararken odaklanma stratejileri, dar bir segmentte maliyet avantajını (maliyet odağı) veya farklılaşmayı (farklılaştırma odağı) hedeflemektedir (Porter, 1985, s. 11). Maliyet odağı ile ilgili olarak, bir işletme niş veya hedef segmentte en düşük maliyetli üretici olmayı amaçlar. Benzer şekilde, farklılaşma odağı ile ilgili olarak, bir işletme niş veya hedef segment içinde farklılaşma yoluyla rekabet avantajı sağlamaktadır (Jaf vd., 2015, s. 86).

2.2.3.3. Maliyet Etkenleri Analizi

Bir işletmede farklılaşma veya maliyet liderliği stratejilerinden hangi stratejik pozisyon seçilirse seçilsin, maliyetlerin nedenlerinin analiz edilmesi gerekmektedir. Maliyetlerin bu nedenlerine maliyet etkeni denir (Lord, 1996, s. 352). Maliyet etkeni analizinin amacı, maliyet dağıtım araçlarının neden olabileceği karmaşıklığı önlemektir. Ayrıca,

çıktı sürecinde maliyetlerin hangi gruba ait olduğunu ve bunları hangi faktörlerin etkileyebileceğini belirleme konusunda önemli bir tekniktir (Bekçioğlu vd., 2016, s. 129).

Maliyetlerin doğru bir şekilde tanımlanması ve ölçülmesi yoluyla, bir işletme maliyetleri yönetebilecektir. Etkin maliyet yönetimi, bir işletmenin üstün rekabet avantajının bir kaynağıdır ve maliyetlerin yönetimi için, bunların etkenlerini belirlemek gereklidir (Savic' vd., 2014, s. 1006). Bunlar; yapısal maliyet etkenleri ve yönetsel maliyet etkenleri olmak üzere maliyetin ortaya çıkmasına sebep olan faktörlerdir.

Yapısal maliyet etkenleri, şirketin maliyet yapısını değiştirmeyi amaçlayan maliyet yönetimi faaliyetlerini ifade eder. Strateji ile uyumlu bir maliyet yapısı oluşturmak için tasarlanmış organizasyonel araçları, ürünleri ve süreçleri içerir. Yapısal maliyet faktörleri, bir işletmenin ekonomik durumuna göre yaptığı seçimlerden kaynaklanmaktadır. Söz konusu seçim, bir ürün grubunun maliyet durumuna göre belirlenir. Yönetsel maliyet etkenleri, belirli bir strateji için performansı iyileştirmeyi amaçlayan maliyet yönetimi faaliyetlerini ifade eder. İyileştirme fırsatlarını tanımlamak için kullanılan rekabetçi kıyaslama ile ilişkili olarak maliyet performansını ölçmek için kullanılan ortak yönetim muhasebesi araçlarına dayanmaktadır (Henri, vd., 2016, s. 269-270). Farklı bir şekilde ifade etmek gerekirse, yapısal maliyet etkeni, belirli bir pazar talebini karşılamak için farklı girdiler veya bunların kombinasyonlarını kullanan alternatif üretim fonksiyonları arasında bir seçim olarak düşünülebilir. Yönetsel maliyet etkeni ise bunun yerine, belirli bir üretim fonksiyonu için işletmenin etkin sınırdan olup olmadığı ile ilgilenir (Anderson ve Dekker, 2009b, s. 290). Yönetsel maliyet faktörleri, bir işletmenin maliyet durumunu belirleyen faktörlerdir ve bir işletmeyi başarılı bir şekilde yönetme ve işletme becerisine dayanır. Yönetsel maliyet faktörleri ölçeklendirilebilir (Apak vd., 2012, s. 533).

2.2.4. Stratejik Maliyet Yönetimi ile Geleneksel Yöntemlerin Karşılaştırılması

Teknolojide meydana gelen hızlı gelişmelerin ve küreselleşmenin bir sonucu olarak ülkeler arasındaki ticari, ekonomik ve coğrafi sınırların azalarak sermaye, ürün ve bilgi akışının kolaylıkla sağlanması işletmeleri hem ulusal hem de uluslararası nitelikte olan diğer işletmelerle rekabet etmek durumunda bırakmıştır (Nazlıoğlu ve Yar, 2016, s. 72). Değişen tüketici talepleri ve giderek sertleşen rekabet koşulları; işletme yapılarını,

kullanılan teknolojiyi, üretim ve hizmet süreçlerini kısacası işletmeyi yaratıcı ve yenilikçi olmaya zorlamaktadır (Çarıkçı ve Acar, 2017, s. 276).

Tablo 13'te, geleneksel maliyet yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi arasındaki temel farklar gösterilmektedir.

Tablo 13

Geleneksel Maliyet Yönetimi ve Stratejik Maliyet Yönetimi

Karşılaştırma Kriteri	Geleneksel Maliyet Yönetimi	Stratejik Maliyet Yönetimi
Odak	Üretim odaklı	Rekabet odaklı
Perspektif	Değer katma	Değer zinciri
Bilgi	Veri odaklı	Bilgi odaklı
Sistem tabanı	Mevcut sistemlere göre	Mevcut sistemler tarafından kısıtlanmamış
Maliyet sürücüsü kavramı	Tek bir maliyet etkeni - maliyet, hacmin bir fonksiyonudur. Sadece genel firma düzeyinde çok sık uygulanır.	Birden çok maliyet etkeni. Her değer etkinliğinin bir dizi benzersiz maliyet sürücüsü vardır.
Hedef	Değer katma	Değer zinciri
Temel sorun	Maliyet etkisi	Maliyet/ Değer/ Gelir ilişkisi
Anahtar disiplinler	Finans/ Muhasebe	Pazarlama/ Ekonomiler

Kaynak: Fischer (1993) aktaran Sulanjaku ve Shingjergji (2015)

Stratejik maliyet yönetimi, işletmenin rekabetçi pozisyonunu arttırmak ve dolayısıyla kârlılığını artırmak gibi stratejik hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmaktadır (El-Haddad ve Elewa, 2019, s. 498). Rekabet avantajının ve temel rekabet gücünün oluşturulmasını kolaylaştırmak için, geleneksel maliyet yönetimi maliyet düşürücü teknolojilere ve yöntemlere odaklanırken, stratejik maliyet yönetimi maliyet düşürmeye odaklanmaz. Mümkün olduğunca az maliyetle mümkün olduğunca fazla kullanım değeri elde etmeye odaklanır (Wang, 2019, s. 513-514). Geleneksel maliyet yönetimi, kendini işletmenin sınırlarıyla kısıtlar ancak stratejik maliyet yönetiminde maliyet analizleri hem içsel hem dışsal kaynaklar ve hem de müşteri beklentileri dikkate alınarak gerçekleştirilmektedir (Akbaş, 2011, s. 111).

Geleneksel yönetim muhasebesi paradigması ile stratejik maliyet yönetimi paradigması belirli kriterlere göre karşılaştırılarak Tablo 14'te ele alınmıştır.

Tablo 14

Geleneksel Yönetim Muhasebesi ve Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarının Karşılaştırılması

Karşılaştırma Kriteri	Yönetim Paradigması	Muhasebesi	Stratejik Maliyet Yönetimi Paradigması
Maliyetleri analiz etmek için en faydalı yol	- Mamul, müşteri ve fonksiyon koşullarına bağlı - Güçlü bir içe dönük bakış ‘Katma değer’ anahtar bir kavramdır.	- İşletmenin bir parçası olduğu tüm değer zincirinin çeşitli aşamalarındaki koşullara bağlı - Güçlü bir dışa dönük bakış ‘Katma değer’ dar bir kavram olarak görülür.	
Maliyet amacının analizinin	Her biri stratejik içerik dikkate alınmaksızın uygulanan üç amaç: ölçme, yönetme ve problem çözme.	Sayılan üç amacın yanında, maliyet yönetim sistemleri temel stratejik konumlandırma ve maliyet liderliği stratejisi sağlama, ürün farklılaştırma stratejisi geliştirme amaçları vardır.	
Maliyet davranışının tanımlanması	Maliyet temel olarak çıktı düzeyinin bir fonksiyonudur: Değişken maliyet, sabit maliyet, karma maliyet gibi	Maliyet, rekabet şeklinin yapısı hakkındaki stratejik seçimler ile bu stratejik seçimlerin yürütülmesinde yönetim özelliklerinin bir fonksiyonudur.	

Kaynak: Shank (1989)

Günümüzde yönetim muhasebesi paradigmasının yerini artık stratejik maliyet yönetimi paradigması almıştır. Bununla birlikte bu iki kavram birbirinin tamamen zıttı olmayıp geleneksel yönetim muhasebesi perspektifinin yetersiz kaldığı güncel değişimleri izlemek konusunda, stratejik maliyet yönetimi perspektifi daha kapsayıcı olmaktadır (Altınbay, 2006a, s. 31-32). Belirtilen paradigma doğrultusunda stratejik maliyet yönetimi, yönetim muhasebesi disiplini içerisinde maliyet bilgisini kullanmak amacıyla, rekabet avantajı sağlamak ve çeşitli kaynakları kullanmak amacıyla ortaya çıkmıştır (Uysal vd., 2018, s. 33). Bir SMY perspektifinin, özellikle bilgi yönetimini ve bunun etkinliğini ve verimliliğini incelemek için faydalı bir şekilde uygulanabileceği ileri sürülmektedir (Silvi ve Cuganesan, 2006, s. 316).

2.3. Stratejik Maliyet Yönetiminde Kullanılan Yaklaşımlar

İşletmelerin özellikle rekabete uyum sağlayabilmek ve dış çevrede meydana gelen gelişmelere ayak uydurabilmek için gittikçe artan bir şekilde ortaya çıkan değişim ihtiyacı, maliyet yöntemi alanında birçok yeni yöntemin keşfedilmesine neden olmuş (Bozdemir ve Orhan, 2011, s. 464), bu doğrultuda stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları kullanılmaya başlanmıştır.

İşletmelerde kullanılan stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından bazılarını şu şekilde sıralamak mümkündür:

- ❖ Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
- ❖ Hedef Maliyetleme
- ❖ Kalite Maliyetleri
- ❖ Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme
- ❖ Kaizen Maliyetleme
- ❖ Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme

Yukarıda belirtilen SMY yaklaşımları, 20. yüzyılın sonlarına doğru maliyet muhasebesi uygulamalarının çeşitli konularındaki eksiklerini gidermek amacıyla ortaya çıkmış yaklaşımlardır. Bu yaklaşımlar, dünyanın birçok ülkesinde uygulanmakta olup, sürdürülebilir rekabet avantajı elde edilmesi, etkili bir maliyet yönetiminin oluşturulması, maliyetlerin düşürülmesi ve müşteri tatminini sağlamak suretiyle yüksek kâr elde edilmesi gibi konular bu yaklaşımların ortak noktasını oluşturmaktadır (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2013, s. 65). Başka bir ifadeyle, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları birbirinin alternatifi olmaktan ziyade, birbirini tamamlayıcı özellik göstermektedir (Özçelik ve Yağmurlu, 2019, s. 14).

2.3.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Faaliyet tabanlı maliyetleme (FTM) ilk olarak ABD’de, imalat sektöründe 1980’lerde ortaya çıkmıştır. Robert Cooper ve Robert Kaplan, FTM konseptini gün ışığına çıkarmış ve 1988’de Harvard Business Review’da bilgi birikimlerini yayınlamışlardır. Cooper ve Kaplan, geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerinin genellikle süreçlerin gerçek maliyetlerini doğru bir şekilde belirleyemedikleri (Chea, 2011, s. 3) tespitlerinden hareketle FTM yöntemini geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinin sorunlarını çözmek için geliştirilen bir yaklaşım olarak tanımlamışlardır.

FTM en genel anlamıyla “geleneksel maliyet muhasebesine dayanan hesaplama sistemlerinden daha gerçekçi maliyet bilgileri sağlayarak işletme yöneticilerinin stratejik kararlar almasında önemli bir etken olan maliyetlerin doğru bir biçimde hesaplanabilmesi için genel üretim maliyetlerini, ilk önce faaliyetlere yükleyen ve daha

sonra faaliyetlerde biriken maliyetleri maliyet öznesine aktaran SMY yaklaşımı” olarak tanımlanmaktadır (Köroğlu, 2012, s. 61).

FTM, ürün veya hizmet üretmek için bir dizi faaliyetten oluşan belirli bir süreçte kullanılan veya harcanan kaynakların maliyetlerini tahmin eder. Bu sistemde kaynakların, ürünleri veya hizmetleri üretmek için gereken faaliyetler tarafından tüketildiği varsayılır. Birinci aşamada kaynaklar faaliyetlere, ikinci aşamada faaliyetler ürünlere tahsis edilir. Bu tahsis, her iki durumda da maliyet faktörleri aracılığıyla yapılır (Almeida ve Cunha, 2017, s. 934).

FTM sayesinde işletmeler, zarara neden olan ürünün fiyatını yükseltme, karlı olmayan müşterilerden ve ürünlerin üretiminden vazgeçme kararı gibi çok önemli kararlar alabilmektedir (Kargın, 2013, s. 37). FTM, belirli faaliyetlerin gerçekleştirilmesi ile bu faaliyetlerin işletmenin kaynakları üzerinde yarattığı talepler arasındaki bağlantıların ortaya çıkarılmasına olanak sağladığı için bir işletmenin kârlılığını doğrudan etkileyen müşterinin, dağıtım kanallarının, ürünlerin, markaların, bölgelerin ve diğer alanların analizi için net bir görüntü verebilmektedir (Babad ve Balachandran, 1993, s. 564). FTM kapsamında yapılacak maliyet analiz sonuçları yöneticilerin dikkatlerini ve enerjilerini, verimliliğin ve kârlılığın artmasında en çok etkiye sahip olacak faaliyetleri iyileştirmeye odaklamalarına yardımcı olmaktadır (Cooper ve Kaplan, 1991, s. 130).

2.3.1.1. Amacı ve Özellikleri

Faaliyet tabanlı maliyetleme, “ileri üretim ortamında genel üretim maliyetlerinin geleneksel hacim tabanlı maliyetlemeye göre ürünlere yüklenmesinin sebep olduğu yanıltıcı maliyet bilgisini ortadan kaldırmak için geliştirilmiş bir yöntemdir” (Karaca, 2008, s. 263). Faaliyet tabanlı maliyetleme, geleneksel maliyet muhasebesinin bazı sınırlamalarının üstesinden gelmek ve yöneticilerin stratejik karar almadaki etkinliğini artırmak için geliştirilen bir bilgi sistemi olarak da ifade edilmektedir (Mansor vd., 2012, s. 19).

FTM’nin iki temel amacı vardır (Henke ve Spoede, 1991, aktaran Tanış ve Tuan, 1993, s. 53):

- Tüm üretim sürecinin faaliyet tüketimini, maliyet ve ilgi alanlarını tanımlayarak detaylı bilgi sağlamak.

- Yöneticilerin isabetli karar verebilmeleri için doğru maliyet bilgileri sağlamak.

FTM, işletmenin kârlılığını ve rekabet gücünü artırmaya büyük katkı sağlayan ürünün rekabetçi fiyat stratejisinin belirlenmesine yardımcı olacak daha doğru maliyet bilgisi sağlamaktadır (Lu vd., 2017, s. 14). Hangi faaliyetlerin yürütülmekte olduğunu ve bunlarla ilişkili maliyetleri bilmek, yöneticilerin maliyet tasarrufu için (basitleştirilmeleri, daha verimli bir şekilde yapılmaları vb.) çeşitli fırsatlar sunabilecek faaliyetlere odaklanmalarına olanak tanımaktadır (Mohan ve George, 2006, s. 64).

Geleneksel maliyet muhasebesinin, genel üretim maliyetlerini ortak bir havuzdan ürün maliyetlerine dağıtma prensibine karşı FTM'de maliyetler birçok havuza dağıtılarak buralardan üretilen ürünlere aktarılmaktadır (Uyar, 2019, s. 57). Ürün tasarımı, fiyatlandırma, mamul karması ve pazarlama ile ilgili kararlar, yöneticilerin verdiği en önemli kararlar arasındadır. Bu kararların etkin şekilde verilebilmesinin temel şartı ürün maliyetleri hakkında doğru bilgilerin üretilmesidir (Cooper ve Kaplan, 1988, s. 97). FTM, işletmelere geleneksel muhasebe bilgileri değil, yönetime faydalı olacak bilgileri sağlar.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, geleneksel yöntemlere göre daha karmaşık bir yapıya sahiptir ve işletme faaliyetleri ile ilgili geniş bir bilgi sistemine ihtiyaç duyar (Doğan, 1996, s. 226). FTM, üretimdeki karmaşıklığı yönetmek için bir araçtır ve yöneticilerin karmaşıklığı anlamalarına ve ortadan kaldırmalarına yardımcı olmak için faaliyete dayalı bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca, gereksiz karmaşıklık yaratan ürün değişikliklerini en aza indirmeye yardımcı olan, üretim ve pazarlama ile ürün tasarımı arasında bilgiler sağlayarak işletme yönetimine yardımcı olmaktadır (Turney, 1989, s. 19) FTM'nin uygulanmasıyla; ürün maliyetlendirmesi için daha doğru maliyet bilgisi, iyileştirilmiş maliyet kontrolü, maliyetin düşürülmesi, dolaylı maliyetlerin daha doğru tahsis edilmesi, maliyet nedenselliğine ilişkin gelişmiş öngörü, faaliyet maliyetlerinin belirlenmesi ve operasyonel verimliliğin iyileştirilmesi gibi faydalar sağlanabilmektedir. (Cohen vd., 2005, s. 983). FTM, hem doğru bir maliyet muhasebesi sistemi (maliyet yönü) hem de bir performans değerlendirme (süreç yönü) aracıdır (Trussel ve Bitner, 1998, s. 441).

Faaliyet tabanlı maliyetlemenin işletmeye sağlayabileceği yararlar şu şekilde özetlenebilir (Civelek ve Özkan, 2008, s. 287-288):

- Geleneksel yöntemle göre mamullere daha doğru ve güvenilir genel üretim maliyeti paylaştırmaya yardımcı olur.
- Maliyetleri kontrol etmek ve azaltmak için öncelikle ve haklı olarak maliyetleri doğuran faaliyetler üzerinde yoğunlaşmak gerektiğini vurgular. Gereksiz faaliyetlerin azaltılması ve kontrolü suretiyle maliyetlerin de azaltılıp kontrol edilmesine katkıda bulunur.

FTM sisteminin tasarlanması ve uygulanması süreci, yöneticiler tarafından israfı ortadan kaldırmak için kullanılabilecek işletme faaliyetleri hakkında sağlıklı bilgiler sağlar. Bu bilgi, işletmede gerçekleştirilen faaliyetlerin tanımlanmasını, bu faaliyetlerin her birinin maliyetinin belirlenmesini, faaliyetlerin işletme içinde nerede gerçekleştirildiğinin tanımlanmasını ve bu faaliyetlerin bireysel ürünler tarafından tüketilmesini içermektedir (Turney, 1989, s. 15). FTM, faaliyetlere göre dağıtım maliyetlerini içerir, maliyetlerin daha kolay kontrol edilmesini sağlar ve yöneticiler gereksiz maliyetleri ve faaliyetleri ortadan kaldırmaya kolayca odaklanmaktadır (Vidović, 2011, s. 242).

Faaliyet tabanlı maliyetleme, hem stratejik planlama hem de operasyonel karar verme için faydalıdır çünkü ürün grupları, pazar segmentleri ve müşteri grupları gibi iş segmentleri hakkında kararlar almak için yararlı olan faaliyet düzeyinde finansal ve operasyonel performans bilgileri sağlar. Ayrıca yöneticilerin israfı ve verimsizlikleri ortadan kaldırmasına ve kaynakları ürün veya hizmete değer katan faaliyetlere yönlendirmesine yardımcı olur (Arzova, 2003, s. 70).

2.3.1.2. İşleyişi

FTM, maliyetleri önceden belirlenmiş bir orana göre dağıtmanın aksine, genel üretim maliyetlerinin ürünlere gerçekçi bir yaklaşımla atandığı bir maliyetlendirme yöntemidir. Başlangıçta maliyetleri doğrudan genel giderlerle bağlantılı bir faaliyete atar ve ardından maliyetleri üretim faaliyetlerini gerektiren ürünlere tahsis eder (Shah vd., 2011, s. 4). Bu doğrultuda yöntem faaliyetler ile bunları gerçekleştirmek için gerekli kaynaklar arasındaki ilişkileri tanımlar (Hanover, 2014, s. 2). FTM, faaliyetlerin maliyetini bu faaliyetler tarafından tüketilen kaynaklarla ilişkili ürünlere kadar izlemek

için birden fazla maliyet etkeni kullanarak maliyetlerin daha doğru tahmin edilmesini sağlar (Babad ve Balachandran, 1993, s. 563).

FTM sisteminin tasarım aşamaları aşağıda sırasıyla verilmiştir (Çabuk, 2005, s. 5):

- ✓ Bir işletmede meydana gelen temel faaliyetlerin belirlenmesi,
- ✓ Her bir faaliyet için bir maliyet merkezi/havuzu oluşturulması,
- ✓ Her bir ana faaliyet için maliyet etkenlerinin belirlenmesi,
- ✓ Ürünlerin faaliyet taleplerine göre, faaliyet maliyetlerinin ürünlere dağıtılması.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminde temelde iki aşamalı bir süreç kullanılır. Kaynak maliyetleri önce faaliyetlere, ardından faaliyet maliyetleri maliyet nesnelerine atanır. İlk aşamada, FTM, faaliyetlerin veya süreçlerin maliyetlerini izlemek için tasarlanmıştır. Bu nedenle her bir faaliyetin veya faaliyet merkezinin maliyetleri belirlenir ve raporlanır. İkinci aşamada, faaliyet merkezlerinin maliyetleri, ürünler, departmanlar, bölümler, müşteriler veya diğer tanımlanmış hizmetler gibi maliyet nesnelerine kadar izlenir. Her iki aşamada da maliyetlerin atanması için maliyet etkenlerinden yararlanılır. Maliyet etkenleri, faaliyet ile maliyet nesnesi arasında nedensel bir ilişkiye sahiptir (Trussel ve Bitner, 1998, s. 441).

Cooper ve Kaplan'a (1991) göre; FTM sisteminde faaliyet düzeyleri aşağıdaki gibi gruplandırılmıştır:

- Birim düzeyindeki faaliyetler,
- Parti düzeyindeki faaliyetler,
- Ürün düzeyindeki faaliyetler,
- İşletme/Tesis düzeyindeki faaliyetler.

Tablo 15'te bu faaliyet seviyeleri kapsamında değerlendirilebilecek maliyet kalemlerine yer verilmiştir. "Faaliyet düzeylerinin bu şekilde farklı düzeylerde sınıflandırılması, geleneksel maliyet yöntemlerine göre sabit kabul edilen maliyetlerin bir kısmının aslında değişken olduğunun anlaşılmasına olanak sağlamaktadır" (Karaca, 2008, s. 24-25).

Tablo 15*FTM Sisteminde Faaliyet Düzeylerinde Oluşan Maliyetlerin Hiyerarşisi*

Faaliyetler	Maliyetler
İşletme (Tesis) Düzeyindeki Faaliyetler	Tesis Yönetim Isıtma, Aydınlatma Bina ve Altyapı
Ürün Düzeyindeki Faaliyetler	Süreç Mühendisliği Ürün Özellikleri Mühendislik Değişim Bildirimleri Ürün Geliştirme
Parti Düzeyindeki Faaliyetler	Kurulumlar Malzeme Hareketleri Satın Alma Siparişleri Hazırlık ve Kontrol
Birim Düzeyindeki Faaliyetler	Direkt İşçilik Direkt Malzeme Makine Maliyetleri Enerji Maliyetleri

Kaynak: Cooper ve Kaplan (1991)

Bu kapsamda,

- ❖ geleneksel maliyet yöntemlerine göre; işletme (tesis) düzeyindeki faaliyetler ‘sabit maliyet’, ürün düzeyindeki faaliyetler ‘sabit maliyet’, parti düzeyindeki faaliyetler ‘sabit maliyet’, birim düzeyindeki faaliyetler ‘değişken maliyet’,
- ❖ faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımına göre; işletme (tesis) düzeyindeki faaliyetler ‘sabit maliyet’, ürün düzeyindeki faaliyetler ‘değişken maliyet’, parti düzeyindeki faaliyetler ‘değişken maliyet’, birim düzeyindeki faaliyetler ‘değişken maliyet’ olarak ele alınmaktadır.

Kren ve Tyson’a (2004) göre bu faaliyetlerin özellikleri Tablo 16’daki gibi belirtilmiştir.

Tablo 16*FTM Sisteminde Faaliyet Düzeylerinin Özellikleri*

Birim Düzeyindeki Faaliyetler	Parti, Ürün/Mamul ve Tesis Düzeyindeki Faaliyetler
Gerektiğinde elde edilebilir.	Önceden alınmış olmaları gerekir.
Çıktı miktarına göre değişkendir.	Çıktı miktarına göre sabittirler.
“Esnek” kaynakları temsil ederler, çıktı hacmindeki değişiklikleri kolayca karşılayabilirler.	Daha az esnek kaynak içerirler. Hacim değişikliklerini karşılamak için satın almalarının kolayca ayarlanamaması anlamında, genellikle “taahhüt edilmiş” kaynaklardır.

Kaynak: Kren ve Tyson (2004)

FTM, bir dönemdeki işletme maliyetlerinin miktarı veya belirli bir ürün türü için maliyetler, işletme faaliyetinin bir parçası olan bir dizi işlemin uygulama maliyetine göre belirlenir (Pogorelov vd., 2018, s. 491). FTM kullanılarak, genel giderler, çıktı üretmek için kaynaklar, faaliyetler ve bunların maliyetleri ve miktarları belirlenerek ürünlere veya hizmetlere kadar izlenir. Her faaliyetin maliyetini hesaplamak için bir çıktı miktarı kullanılır. Maliyet, herhangi bir süre boyunca her bir faaliyetin kaç birim çıktı tükettiği belirlenerek ürün veya hizmete kadar izlenmektedir (Mansor vd., 2012, s. 21).

“Birim düzeyindeki faaliyetlerle ilgili maliyetler diğer faaliyet seviyelerine nazaran ürünler açısından doğrudan bir nitelik göstermekteyken, faaliyetin düzeyi yükseldikçe herhangi bir ürün ya da müşteri grubuna göre ayrıştırılamayan ancak işletmenin varlığını sürdürebilmesi için yapılması gerekli olan faaliyetlerdir” (Basık ve Türker, 2005, s. 54). Parti düzeyindeki faaliyetler, işletmenin birden çok çıktı birimini eşit ve eş zamanlı olarak etkileyen belirli faaliyetleri gerçekleştirmek için kullanılmaktadır (Mohan ve George, 2006, s. 61).

2.3.1.3. Sürece Dayalı FTM

Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM), geleneksel FTM metodolojisini temel alan, ancak daha basit ve daha az maliyetli alternatif bir sistem olarak S. R. Veerson ve Acorn Systems ekibi tarafından geliştirilmiştir. Yöntem, minimum sistem sürdürme maliyetiyle hesaplanan maliyetlerinin doğruluğunu maksimize etmeyi hedeflemektedir (Yaşar, 2017, s. 203).

Sürece dayalı FTM'nin özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Kaplan ve Anderson, 2003, s. 1):

- Hızlı bir şekilde tahmin edilebilir ve kurulabilir,
- Süreçlerdeki, sipariş çeşitliliğindeki ve kaynak maliyetlerindeki değişiklikleri yansıtacak şekilde kolayca güncellenir,
- ERP vb. sistemlerden işlemsel veri toplayabilir,
- Modelin birim zaman tahminlerinin doğrudan gözlemlenmesiyle doğrulanabilir,
- Hızlı işleme süreleri nedeniyle kolayca ölçeklenebilir,

- Kaynak kapasitesini birleştirir ve kullanılmayan kaynak kapasitesini ortaya çıkarır,
- Model karmaşıklığını genişletmeden siparişlerdeki ve müşteri davranışındaki varyasyonları içeren zaman denklemlerinden yararlanır.

SDFTM yaklaşımının en önemli özelliği, kapasitenin dinamik şekilde hesaplanıp, faaliyet maliyetlerine yansıtılabilmesi ve atıl kapasite maliyetinin ayrıştırılabilmesidir. Bu kapsamda işletme bünyesinde mevcut veri tabanlarından her bir süreç, tedarikçi, sipariş, ürün ve müşteri ile ilgili spesifik özelliklerden faydalanılabilmektedir (Demir, 2009, s. 46).

Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetlemede faaliyet maliyetlerinin hesaplanma aşamaları şu şekildedir (Everaert vd., 2008, s. 175):

1. Çeşitli kaynak gruplarının (departmanların) tanımlanması,
2. Her kaynak grubunun toplam maliyetinin tahmin edilmesi,
3. Her kaynak grubunun pratik kapasitesinin tahmin edilmesi,
4. Kaynak grubunun toplam maliyetini pratik kapasiteye bölerek her bir kaynak grubunun birim maliyetinin hesaplanması,
5. Her faaliyet için gerekli olan zamanın belirlenmesi,
6. Her kaynak grubunun birim maliyetini faaliyet için gerekli olan zaman ile çarpılması.

SDFTM, maliyetleri etkileyen karmaşık konuları basit ve ucuz bir şekilde hesaba katan ve zaman denklemlerini kullanarak operasyonların karmaşıklığını azaltmak için bir çözüm sunmaktadır (Gervais vd., 2010, s. 13). SDFTM ise FTM'yi geliştirerek daha faydalı bilgiler sağlayan, zamanın tek ve özel bir maliyet etkeni olarak ele alındığı bir sistemdir. Ayrıca, teorik değil pratik kapasite belirlendiği için daha güvenilir ve daha verimli sonuçlar elde edilmektedir (Öker ve Özyapıcı, 2013, s. 34). SDFTM, yalnızca yeni muhasebe ve bilgi sisteminin tasarımına ve daha fazla kârlılığa odaklanmaz aynı zamanda kurumsal etkinliğe de yardımcı olmaktadır (Dejnega, 2011, s. 10).

2.3.2. Hedef Maliyetleme

Hedef Maliyetleme, 1970'lerde Japon imalat endüstrisinin daha fazla çeşitlilik ve daha kısa ürün yaşam döngüleri için tüketici talebinin yarattığı zorluklar neticesinde (Tabitha

ve Ogungbade, 2016, s. 53) ilk önce montaja dayalı sanayi alanında uygulanmış ve hızla entegre üretim sanayii, yazılım üretimi ve diğer sanayi alanlarına yayılmıştır (Şakrak, 1998, s. 319). Hedef maliyetleme, mühendislik, üretim, pazarlama ve muhasebe, araştırma ve tasarım departmanlarının yardımıyla bir ürünün tüm yaşam döngüsü boyunca toplam maliyetini düşürmek için ortaya çıkan stratejik bir maliyet yönetim aracıdır (Krstevski ve Mancheski, 2017, s. 214).

Hedef maliyetleme, bir ürünün tüketici ihtiyacını karşılamak için tasarlandığı ve ürün için bir hedef maliyetin belirlendiği süreci ifade eder (Guilding vd., 2000, s. 120). Dolayısıyla hedef maliyet, bir işletmenin stratejik hedeflerine ulaşmak için başarması gereken hedeftir (Shank ve Fisher, 1999, s. 74). Bu nedenle hedef maliyetleme uzun vadeli bir maliyetleme yöntemi (Karahan, 2018, s. 362) olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda HM yaklaşımında aşağıdaki süreç takip edilir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002, s. 118):

- Üretilen ürünün satış fiyatı hedef pazarda belirlenir.
- Ulaşılmak istenen kâr marjı, bu satış fiyatından düşülür.
- Geriye kalan değer ise, ürünün üretilmek zorunda olduğu hedef maliyet düzeyini göstermektedir.

Hedef maliyetleme, “maliyetlerin ürün geliştirmenin sonraki aşamalarından ziyade tasarım ve geliştirme döngüsünün başlarında bir ürün ve hizmetten planlandığı ve yönetildiği proaktif bir maliyet planlaması, maliyet yönetimi ve maliyet azaltma uygulaması” olarak tanımlamaktadır (Krstevski ve Mancheski, 2017, s. 214). Hedef Maliyetleme yaklaşımının esası, sürekli iyileştirme yaparak, verimsizlikleri ortadan kaldırarak, maliyetleri azaltarak ve kaliteyi artırarak işletmenin kârlılığine etki eden maliyet, satış ve rekabet gücü gibi unsurlar üzerine daha fazla odaklanmaktır (Tünel ve Gülençer, 2018, s. 580).

Hedef maliyetleme, tasarım aşamasında finansal, üretim ve müşteri yönlerini dikkate alan ve firmaların kârını/değerini artırmak için ürün tasarım kararları vermelerine yardımcı olan bir yöntem/felsefedir (Sani ve Allahverdizadeh, 2012, s. 171). Hedef maliyetleme yönteminin, diğer maliyet muhasebesi uygulama ve tekniklerinden farkı ürün geliştirmeye ve rekabet stratejilerine doğrudan etkisinin olmasıdır. Rekabete etkisi,

işletmenin pazar analizi yapması ve tüketici beklentilerini dikkate alarak yeni ürünün tasarımına yansıtmasından kaynaklanmaktadır (Uyar, 2019, s. 34).

2.3.2.1. Amacı ve Özellikleri

Hedef maliyetleme (HM), çoğunlukla müşteriler tarafından belirlenen kalite gereksinimleri ve ürünün işlevselliğinden başlayarak, rekabet ortamının ve müşteri ihtiyaçlarının stratejik analizi ile başlar (Alsoboa vd., 2015, s. 118). Mühendisler, güçlü ve istikrarlı tasarımlarda mükemmelleşerek, ürünün devam eden maliyetlerini ürünün kullanım ömrü boyunca etkin bir şekilde yönetmektedir. Maliyetler, özünde yeni ürün veya hizmet geliştirme aşamasında yaratılır. Yani, hedef maliyetleme, maliyetleri tasarım sürecinin bir sonucu değil, bir girdisi haline getirir (Cokins, 2002, s. 15).

“Hedef maliyetleme yöntemini, diğerlerinden ayıran başlıca özellikler olarak” (Uyar, 2019, s. 36-37);

- (i) yöntemin çoğunlukla tasarım aşamasında kullanılması,
- (ii) ürün özellikleri belirlendikten sonra yerini standart maliyet belirleme yöntemlerine bırakması,
- (iii) küçük ve büyük ölçekli işletmeler için uygun bir teknik sunması,
- (iv) muhasebe ile birlikte mühendislik tekniklerine yatkınlık göstermesi olarak belirtilebilir.

HM, işletmelerin rekabet gücünü artırmak için, ürettikleri ürünle ilgili faaliyetlerinin pazara dayalı ve maliyet odaklı olarak yönetilmesini amaçlamakta (Alagöz, 2006, s. 62), bu doğrultuda arzu edilen kârı sağlayacak üretim sürecini oluşturmayı hedeflemektedir (Kaya, 2010, s. 329). Bu kapsamda hedef maliyetlemenin hedeflerinden birincisi; ürünün hedef maliyetinde üretilmesini sağlamak ve ürünün işlevselliğini yönetmek, ikincisi ise; maliyet azaltımı olanaklarını ortaya çıkarmak ve işletmenin tedarikçilerine yönelik bir fiyat düşürme baskısı uygulamaktır (Can, 2004, s. 36).

Hedef maliyetlemenin avantajları şu şekilde sıralanabilir (Smith, 2007, aktaran Karcıoğlu ve Öztürk, 2015, s. 310);

- maliyet azaltım sürecini destekleyen bir teknik olması,
- daha hızlı mamul geliştirme ve yeniden dizaynı teşvik etmeye yardım etmesi,

- ürünü ve süreci sürekli geliştirmeyi teşvik etmesi,
- özellikle maliyetleri planlamak için müşteri ihtiyaçlarını belirlemenin mümkün olması,
- işletme içi bilgiye odaklanmaktan ziyade birçok piyasa bilgisini maliyetleme sistemine entegre etmesidir.

Hedef maliyetleme, bir ürünün yaşam dönemi boyunca bütün üretim maliyetlerini azaltmak için kullanılan bir maliyet azaltma tekniğidir. HM, ileriye dönük bir yaklaşımla karakterize edilir ve bir işletmenin rekabet avantajı arayışıyla yakından ilişkilidir (Noordin vd., 2009, s. 21). Hedef maliyetleme, kurumsal rekabet gücünün kazanılması, sürdürülmesi ve geliştirilmesi için temel bir ön koşul olarak, müşteriler için değer artışını hedefleyen ürün operasyonlarının yanı sıra kurumsal iş operasyonlarının sürekli iyileştirilmesine odaklanmaktadır (Savic' vd., 2014, s. 1012). Bu doğrultuda, ürün yaşam döngüsünün maliyetlerini azaltır, kârı arttırır, maliyetler üzerindeki kontrolü en üst düzeye çıkarır ve işletmelerin maliyet azaltma amacını gerçekçi, pratik ve objektif olarak belirlemesini sağlar (Sharafoddin, 2016, s. 124).

2.3.2.2. Temel İlkeleri ve İşleyişi

HM yöntemi, tasarlanan ürünün piyasada mevcut veya oluşacağı düşünülen satış fiyatından, işletmenin planladığı kâr payını düşerek firmaca katlanılabilir maliyeti hesaplayıp, mamul tasarımının buna göre yapılmasını sağlayan uygulamadır. Bundan sonra işletmenin yapacağı iş, “değer analizi” ya da “değer mühendisliği” adı verilen teknik ağırlıklı bir tasarım ve planlama faaliyetiyle maliyeti düşürmeye çalışmaktır (Büyükmirza, 2017, s. 864). Başlı başına bir yönetim felsefesi sergileyen hedef maliyetleme aynı zamanda bir yönetim aracı, ürün geliştirme aracı, ürün fiyatlandırma aracı, maliyet düşürme aracı, maliyet kontrol aracı, maliyet planlama aracı, maliyet yönetim aracı ve rekabet aracı olarak işlevsel özellikleri ile de ön plana çıkmaktadır (Can, 2004, s. 274).

Hedef maliyetleme yönteminin uygulama aşamaları aşağıdaki gibi sıralanabilir (Bilginoglu, 1995, s.14).

- Ürün işlevlerinin belirlenmesi,
- Her bir işlevin öneminin belirlenmesi,

- Ürünü oluşturan parçaların belirlenmesi,
- Ürünü oluşturan parçaların maliyetlerinin tahmin edilmesi,
- Ürünü oluşturan parçaların öneminin belirlenmesi,
- Parçaların hedef maliyet endeksinin oluşturulması,
- Hedef maliyet endeksinin iyileştirilmesi,
- Diğer maliyet tasarruflarının gerçekleştirilmesidir.

Hedef maliyetleme, dört ana kullanım alanına sahiptir. Bunlar; ilk ürün tasarım ve geliştirme, mevcut ürünlerin maliyet azaltımı, üretim sürecinin maliyet planlaması ve indirekt faaliyetlerin etkinliğinin iyileştirilmesidir. Hedef maliyetlemeye ilk olarak ürün tasarım ve geliştirme safhasında başvurulmaktadır çünkü ürünlerin maliyet tasarımına en çok katkıda bulunabileceği alan ürün tasarım ve geliştirme safhasıdır (Karcıoğlu, 2000, s. 184-185). Ürün tasarımı aşamasında amaç, maliyet katan ancak piyasa fiyatını arttırmayan ürün işlevlerini ortadan kaldırmaktır (Obara ve Akenbor, 2010, s. 33).

Hedef maliyetlemenin etkili olabilmesi için sistematik bir süreç olması gerekir. Hedef maliyetlemenin temel ilkeleri aşağıdaki gibidir (Sharafoddin, 2016, s. 125):

- Pazar tabanlı fiyatlandırma
- Müşteri üzerinde yoğunlaşma (müşteri odaklılık)
- Tasarım sürecine yoğunlaşma
- Sistemin uzmanlaşmış sektörleri arasında işbirliği
- Ürün yaşam döngüsü çerçevesine yönelim
- Değer zincirine katılım

Hedef maliyetleme, fiyat yönelimli, müşteri odaklı, tasarım merkezli olup çapraz fonksiyonları kullanan ve değer zincirini yoğunlaştıran hem bir maliyet yönetim sistemi hem de bir kâr planlama sistemidir. Hedef maliyetleme yönteminin üstünlüğü, maliyetleri oluştuktan sonra değil henüz oluşmadan yönetme ilkesinden kaynaklanmaktadır (Altınbay, 2006b, s. 161). Hedef maliyetleme, maliyet yönetimini mamul geliştirmenin ilk basamaklarından başlatarak, tüm değerler zincirini de kapsayarak ürünün hayat dönemi boyunca uygular. Hedef maliyetlemenin amacı; maliyet ve kâr planlamasını gerçekleştirirken işletme için yeterli kârın elde edilmesini sağlamaktır (Kutay ve

Akkaya, 2000, s. 2). Hedef maliyetlemede bir ürünün temel tasarımından üretimine kadar sorumlu olan, tasarım ve üretim mühendisliği, üretim, satın alma, pazarlama, maliyet muhasebesi ve diğer departmanları temsil eden işletme içi üyeler ile aynı zamanda, müşteriler, satıcılar, dağıtımıcılar gibi işletme dışı unsurların da yer aldığı hedef maliyetleme ekipleri kurulur. Hedef maliyetlemenin başarısını bu ekiplerin çalışmaları belirlemektedir (Bahşi ve Can, 2001, s. 54).

2.3.2.3. Değer Mühendisliği

Önceki kısımda bahsedildiği üzere HM, ürün tasarım ve geliştirme sürecinde değer mühendisliğinden yararlanmaktadır. Değer Mühendisliği, insanların ve işletmelerin işleri daha iyi hale getirmek ve değişiklikler yapmalarına yardımcı olmak için 1940’larda General Electric şirketi tarafından geliştirilmiş bir dizi tekniktir (Barlow, 1999a). Değer mühendisliği tekniğinin özü, sistematik olarak, bir mamulün maliyetini etkileyen tüm faktörlerin incelenmesi ve böylelikle de kabul edilebilir maliyet ve istenen kalite ve güvenilirlik standartları düzeyindeki mamul hedeflerini karşılayacak yöntemlerin bulunmasına dayanmaktadır (Şakrak, 1998, s. 317).

Değer Mühendisliği, hataları ve eksiklikleri bulmaya yönelik bir tasarım inceleme süreci olmaktan ziyade tasarımların uygulanabilirliğini ve müşteri ihtiyaçlarının karşılanabilirliğini incelemektedir. Değer Mühendisliği süreci ile (Barlow, 1999b);

- daha düşük fiyatlarla daha iyi ürünler geliştirebilir,
- bu ürünler için pazarlama planı geliştirebilir,
- genel giderler ve idari maliyetler azaltılabilir,
- müşterilere daha düşük maliyetle daha iyi hizmet vermenin yolları bulunabilir.

Değer Mühendisliği, üretimde daha sonra ciddi sorunlardan kaçınmaya yardımcı olacak ürünlerin ve süreçlerin tasarım aşamasında kullanılabildiği için proaktif bir yapıya sahiptir (Wixson, 2005, s. 2). Bu yöntemle göre değeri arttırmanın fonksiyonları sabit tutarak maliyeti düşürmek ve maliyeti sabit tutarak fonksiyonları arttırmak olmak üzere iki yolu bulunmaktadır.

2.3.3. Kalite Maliyetleri

Günümüzde rekabetin boyutlarının çok yönlü olması nedeniyle işletmenin daha çok kaliteli mamul ve hizmet üretiminin üzerinde odaklandığı görülmüştür. Bunun gerçekleştirilmesi ise ancak işletmelerde etkin bir kalite kontrol sisteminin kurulması ve kalite bilincinin oluşması ile mümkün olmaktadır (Akgün, 2011, s. 50). İşletmelerde istenilen kalite standardına ulaşmanın ve kalitesiz üretimden kaçınmanın bir maliyeti vardır. Bu maliyetlere kalite maliyetleri adı verilmektedir.

Sınırları sürekli biçimde genişleyen kalite kavramı, işletmelerde aynı zamanda devamlı gelişmeyi de gerekli kılmaktadır. Yani, bir işletmede kalitenin uygulanması ve özümsemesi, büyük ölçüde sürekli kalite iyileştirme ve geliştirme faaliyetlerine bağlıdır (Ertaş, 1999, s. 87).

Kalite maliyetleri, mamullerin kalite açısından soruna sebep olmaması için gerekli güvenilirliğin sağlanmasına ilişkin tüm maliyetleri kapsamaktadır (Pekdemir, 1993, s. 26). Kalite maliyetleri, istenilen kaliteyi sağlama maliyetleri ile kalitesizlikten kaynaklanan maliyetlerden oluşmaktadır (Aksoylu ve Aykan, 2013, s. 1006). Kalite maliyetleri, bir ürünün istenen koşullarda üretilmesi ve müşteriye ulaştırılması için yapılması zorunlu olan faaliyetlerin maliyeti ile üretimin herhangi bir aşamasında aranan koşullara uymayan parça veya ürünün yol açtığı maliyetlerin toplamıdır (Akın, 1991, s. 175).

Kalite maliyetleri, kaliteye ilişkin ürün sorunlarını önleme, değerlendirme ve düzeltme ile ilgili maliyetlerden oluşmaktadır (Sulanjaku ve Shingjergji, 2015, s. 48). İşletme yönetiminin, söz konusu maliyetler hakkında elde edeceği bilgiler mamulün istenilen kalitede olmamasından kaynaklanan sorunlara yönelik alınabilecek kararlara yön gösterebilmesi açısından önem taşımaktadır (Sezal, 2017, s. 1111). Kalite maliyet bilgileri doğru faaliyetler için temel fırsatları göstermek ve kalite geliştirmede teşvik sağlamak için kullanılabilir. Bu nedenle kalite maliyetlerinin ölçülmesi, raporlanması ve muhasebeleştirilmesi kalite sisteminin etkinliği için gereklilik arz etmektedir (Çabuk, 2005, s. 1).

Kalite maliyetlerinin en önemli amacı, üretim sürecinde verimliliği arttırarak mamul maliyeti ve toplam üretim maliyetinin azaltılmasını sağlamaktır (Karcıoğlu ve Öztürk, 2012, s. 486). Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için, değer yaratmayan faaliyetlerin

eliminasyonu ve israfın önlenmesi maliyet yönetiminin temel unsurları olduğuna göre sürekli iyileşme ve gelişmenin sağlanması, işlem zamanının ve maliyetlerin azalması, kalitenin daha iyiye götürülmesi için hataların oluşmadan önlenmesinin önemi açıktır (Basık ve Türker, 2005, s. 57).

Kalite yönetimiyle (Alkan, 2001, s. 185-186);

- ❖ israfın önlenmesi,
- ❖ kalitenin arttırılması,
- ❖ işlem zamanının kısaltılması,
- ❖ maliyetlerin düşürülmesi,
- ❖ moral ve verimliliğin arttırılması,
- ❖ sürekli iyileşme ve gelişmenin sağlanması amaçlanmaktadır.

İşletmelerin kalite maliyet sisteminden bekledikleri genel amaçları aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Gryna vd., 2007, aktaran Akgün, 2011, s. 54):

- Başarısızlık maliyetlerini en aza indirmeye çalışmak,
- İyileştirme sağlayacak gerekli önleme faaliyetlerine yatırım yapmak,
- Daha fazla iyileştirme için önleme çalışmalarını sürekli olarak değerlendirmek,
- Sonuçlardaki başarıya göre değerlendirme maliyetlerini azaltmak,
- Maliyetlerin düşürülmesine fırsat sağlamak,
- Orta ve üst düzey yöneticiler arasında iletişimi geliştirmek,
- Müşteri memnuniyetsizliğini azaltmaktır.

Günümüzde yaygın olarak kullanılan kalite maliyetleri sınıflandırmaları ilk kez 1956 yılında Feigenbaum tarafından yapılmıştır. Yapılan sınıflandırmanın şu anki unsurları uygunluk maliyetleri ve uygunsuzluk maliyetleri şeklindedir. Uygunluk maliyetleri; spesifikasyonlara uygunluğu sağlamanın maliyetleridir ve önleme ile değerlendirme maliyetleri olmak üzere iki unsurdan oluşmaktadır. Uygunsuzluk maliyetleri ise; spesifikasyonlara uyulmamasının maliyetleridir ve içsel başarısızlık ile dışsal başarısızlık maliyetleri olmak üzere iki unsurdan oluşmaktadır. Kalite maliyetleri katagorileri şu şekilde de gösterilebilir:

a) Uygunluk maliyetleri

- Önleme maliyetleri
- Değerlendirme maliyetleri

b) Uygunsuzluk maliyetleri

- İçsel başarısızlık maliyetleri
- Dışsal başarısızlık maliyetleri

Önleme Maliyetleri, uygun olmayan ürünlerin üretilmesini engellemek için katlanılan maliyetlerdir ve bir kalite sisteminin uygulanması ve sürdürülmesi, kalite ile ilgili eğitim, yeni ürün incelemeleri, kalite planlaması ve süreç kontrollerinin geliştirilmesi ile ilgili maliyetleri içermektedir (Ittner, 1996, s. 115).

Değerlendirme Maliyetleri, bir ürün veya hizmetin uygunluk standartlarını karşılamasını sağlamak için yapılan (laboratuvar/saha testleri, kalite denetimleri vb.) tüm maliyetleri içermektedir (Kim ve Nakhai, 2008, s. 845).

İç Başarısızlık Maliyetleri, imalat kayıplarına neden olan malzeme ile ilgili maliyetleri kapsar. Kusurlu ve bozuk ürün bedelleri ve bunların yeniden kazanılmasına ilişkin yapılan çalışmalara ait maliyetlerdir.

Dış Başarısızlık Maliyetleri ise, “düşük kaliteli mamullerin tüketicilere sevk edilmesi ile ortaya çıkan, yükleme-boşaltma şikayetlerine ilişkin maliyetler, garanti maliyetleri, satış iadeleri ve bunların yeniden kazanılması ile ilgili maliyetlerdir” (Pekdemir, 1993, s. 26).

Önleme maliyetleri üretim öncesini ve üretim sürecini kapsamakta, değerlendirme maliyeti ise üretim süreci ve üretim sonrasında ortaya çıkmaktadır. Bununla birlikte içsel başarısızlık maliyetleri, üretim sürecinin ortalarında başlayıp üretim sonrasını kapsamasına rağmen, dışsal başarısızlık maliyetleri sadece satış sonrasında ortaya çıkmaktadır (Öğünç ve Doğru, 2017, s. 9). Önleme ve değerlendirme maliyetleri (kontrol maliyetleri), kaliteli olmanın maliyetidir. Önleme maliyetleri, başarısızlık ve değerlendirme maliyetlerini minimumda tutmak için katlanılan, değerlendirme maliyetleri ise, kalite gereksinimlerine uygunluk derecesini belirlemek için katlanılan maliyetlerdir (Gryna, 1998, s. 8.7.) İçsel başarısızlık ve dışsal başarısızlık maliyetleri, kalitesizliğin doğurduğu maliyetlerdir. Kötü kalitenin bir sonucu olarak maruz kalınan

bu maliyetler de işletmeye artı bir yük getirmektedir (Kırlioğlu, 1998, aktaran Güzel ve Kurşunel, 2015, s. 289).

2.3.4. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme

Kökeni 1940'ların Japonya'sında Toyota Motor Fabrikası'na kadar uzanan "tam zamanında - just-in-time" modeli 1971 petrol krizinden sonra Japonya'da, 1980'lerden itibaren de Amerika ve Avrupa'da yaygınlaşmaya başlamıştır. Tam zamanında üretim, doğru kalite ve miktardaki doğru ürünlerin, doğru yerde ve doğru zamanda olmasını içeren, üretimde uygulanan bir Japon yönetim felsefesidir (Kootanaee vd., 2013, s. 8). JIT üretim sistemi, işletmelerin ara stok düzeylerini en aza indirmesine, talep dalgalanmalarını azaltarak düzgün bir üretim akışı elde etmelerine, yerinde bir denetim sağlayarak kontrol etkinliğini artırmasına ve fireleri azaltmasına imkan sağlayan bir üretim sistemidir (Özkan ve Esmeray, 2002, s. 145).

Tam Zamanında Üretim (JIT) ortamında maliyet muhasebesi ile ilgili değişimlerden beklenen faydalar şunlardır (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002, s. 68):

- Fiyatlandırma, üretim ya da satış mamul karışımı gibi karar durumlarında kullanılacak mamul maliyet bilgilerinin daha sağlıklı olması,
- Daha iyi maliyet kontrolü,
- Sistem maliyetlerinde tasarruf.

JIT üretim sistemi, stokları azaltmanın yanı sıra sipariş sayısını sınırlandırarak ve alım prosedürlerini yalınlaştırarak sipariş verme maliyetinden tasarruf sağlamayı, üretim süresini kısaltmayı, muhasebe işlemlerini basitleştirmeyi, bozuk ve kusurlu üretimi düşürmeyi de kapsayan bir takım yararları kapsamaktadır (Büyükmirza, 2017, s. 758-759). Günümüzde üretimde otomasyona bağlı olarak işçilik giderlerinde yaşanan azalma da dikkate alındığında, JIT üretim sistemi mamul maliyetlemesi sürecini kolaylaştırmakta ve üretim maliyetlerini düşürmektedir. Ayrıca, elde edilen maliyet bilgileri alınacak kararların daha doğru olmasına yardımcı olmakta ve bu nedenle yönetim muhasebesinden beklenen faydalar daha kolay elde edilebilmektedir (Gürdal, 2007, s. 154). Nitekim JIT yaklaşımının yeni maliyetleme yöntemlerinin ortaya çıkarılmasına ve geliştirilmesine neden olduğu ifade edilmektedir (Pazarçeviren ve Şahin, 2013, s. 247).

JIT, işletmedeki kaynak ve zaman kayıplarının önlenmesi yoluyla iş verimliliğinde sürekli iyileştirmeyi amaçlayan bir stratejidir. Daha genel bir ifade ile JIT felsefesi, işletmedeki tüm departmanların katılımıyla en yüksek müşteri memnuniyetini ve en az maliyeti sağlayacak sürekli iyileştirmeyi amaçlayan bir stratejidir (Can, 2004, s. 144). Bu amaçla, hammaddenin girişinden müşteriye teslim edilmesine kadar geçen süreyi kısaltabilecek bir üretim sistemi olarak ifade edilmektedir (Sugimori vd., 1977, s. 554).

Tam zamanında üretim sistemi ve bu sisteme uygun tam zamanında üretim ortamının maliyet ve yönetim muhasebesine etkileri, satın alma ve üretim aşamalarında kendini göstermiştir. Tam zamanında satın alma ve üretim ile (Haftacı, 2015, s. 279);

- ✓ maliyetlerin doğrudan izlenebilirliğini artırma,
- ✓ maliyet havuzlarının ortadan kaldırılması ya da azaltılmasını sağlama,
- ✓ ortak maliyetlerin dağıtım anahtarlarını değiştirme,
- ✓ satın almadaki fiyat sapması, üretimdeki işçilik ve genel üretim maliyeti sapmalarına verilen önemi azaltma,
- ✓ satın alma ve üretimle ilgili raporlarla kayıtların sıklığını ve ayrıntısını azaltma gibi yönlerden maliyet sistemlerini etkilemiş, bu etkileşim sonucunda daha doğru mamul maliyet bilgileri, daha iyi maliyet denetimi ve sistem maliyetlerinin azaltılması gibi yararlar sağlanabilmektedir.

Bütün bunların sonucunda böyle bir ortama uygun değerlendirme yapmak için tam zamanında maliyet, ertelenmiş maliyet, sonradan maliyet gibi adlarla da anılan geriye dönük maliyet yöntemi ortaya çıkmıştır. Tam zamanında yaklaşımı içinde geliştirilen bu maliyet yönetiminin belli başlı özellikleri şöyle sıralanabilir (Haftacı, 2021, s. 69-70):

- Satın alınan ilk madde ve malzeme doğrudan üretime girdiği için ilk madde ve malzeme stok hesabı kullanılmaz.
- Tam zamanında üretim ortamında toplam üretim maliyeti içinde direkt işçilik maliyetlerinin payı düşüktür. Bu nedenle bu maliyet, genel üretim giderleri ile birleştirilerek şekillendirme maliyeti adı altında bir hesapta izlenebilir.

Ayrıca, JIT uygulamalarında, talep çekmeli sistem ve sürekli iyileştirme ilkelerinin gereği olarak, yarı mamul ve mamul stokları çok ciddi bir biçimde azalmakta ve bu

durumda muhasebedeki kayıt yükünün önemli ölçüde sadeleştirilmesini sağlamaktadır (Savaş, 2003, s. 216).

JIT, geçmişte stok seviyelerini düşürme yöntemi olarak görülürken günümüzde ise, bir bilgi bütününi içeren ve kapsamlı bir üretim ilke ve teknikler setini kapsayan bir yönetim felsefesine dönüşmüştür. JIT üretimi, işletmeye uygun şekilde adapte edildiğinde, atıkları azaltarak, ürün kalitesini ve üretim verimliliğini iyileştirerek işletmenin pazardaki rekabet gücünü önemli ölçüde güçlendirme kapasitesine sahiptir (Kootanaee vd., 2013, s. 9).

JIT yaklaşımının özü, mümkün olan minimum şartlarda, yüksek kalitede ve gerekli miktarda ürünün üretilmesinden oluşmaktadır (Dubovaya vd., 2018, s. 436). Tam zamanında üretim, tüm süreçlerin gerekli parçaları gerekli zamanda üretmesini ve süreçleri bir arada tutmak için gerekli olan minimum stoğun el altında bulunmasını sağlayarak üretim tedarik süresinin büyük ölçüde kısaltıldığı bir yöntemdir (Sugimori vd., 1977, s. 555). “Tam zamanında üretim sisteminin işleyişi kanban kart sistemiyle yapılmaktadır. JIT sistemi, itme üretim sistemlerini kullanan geleneksel üretim sistemlerinden farklıdır ve üretim bandı çekme sistemine göre çalışır, yani bu sistemde bir sonraki safhanın istemiş olduğu parçaları önde bulunan safhadan çekme şeklinde gerçekleşir. Öndeki safhanın da çekilen parçaları ikame edecek kesin miktarı üretmesi gerekmektedir. Bu yaklaşım sondan başa doğru bütün süreçleri kapsar (Acar, 1996, s. 291).

TZÜ sistemi beş temel prensipten oluşmaktadır. Bunlar (Halevi, 2001, aktaran Duman vd., 2014, s. 16):

- Her işçi veya iş birimi hem müşteri hemde tedarikçidir.
- Müşteriler ve tedarikçiler üretim sisteminin bir uzantısıdır.
- Sürekli sadeliğin yolunu ararlar.
- Problemleri engellemek onları çözmekten daha önemlidir.
- Ürünler sadece gerekli olduğunda üretilir ya da elde edilir.

Sade fakat farklı bilgiler üreten bir kayıt sistemi, pratik kapasite uygulaması ile kullanılmayan kapasitenin sabit maliyetlerini mamul maliyeti ile ilişkilendirmemesi, finansal olmayan performans ölçütlerinin kullanılması, mamul dönüşüm süresinin

hesaplanması ve bir dağıtım anahtarı olarak kullanılması, dönüşüm süresi esasında süreç etkinliğinin izlenmesi ve raporlanması tam zamanında üretim sisteminin gerektirdiği maliyet muhasebesi uygulamalarının temel nitelikleri olarak öne çıkmaktadır (Savaş, 2003, s. 216).

2.3.5. Kaizen Maliyetleme

Endüstri işletmelerinin çoğu günümüzde hızla değişen müşteri ihtiyaç, istek ve zevklerine cevap verme zorunluluğu ile karşı karşıyadır. Endüstriler için, bu küresel pazarda rekabetçi kalabilmek ve pazar payını koruyabilmek için, üretim sistemi süreçlerinin sürekli iyileştirilmesi zorunlu hale gelmiştir (Singh ve Singh, 2009, s. 51).

Kaizen, temelde bir yönetim felsefesi olup işletme literatürüne Japonlar tarafından kazandırılmıştır. Bu yönetim felsefesi Masaaki Imai tarafından ortaya konmuştur. Kaizen, her geçen günün bir öncekinden daha iyi olması için sürece yönelik küçük adımlarla elde edilen gelişme ve iyileştirmeleri ifade etmektedir (Ertaş, 1999, s. 88). Kaizen Maliyetleme, ürünün üretimine kadar birçok değer mühendisliği adımını yeniden yapmak için sürekli olarak süreci iyileştirmeye çalışır ve böylece ekstra maliyetleri ortadan kaldırır (Kalyani, 2019, s. 65).

Hedef maliyetleme ile birlikte kullanılan kaizen maliyetleme, Japon üreticilerin tüm ürün tasarımı geliştirme ve üretim döngüsünde maliyet azaltma hedeflerine ulaşmalarına yardımcı olmaktadır (Monden ve Lee, 1993, s. 22). Maliyet azaltımı, ancak azaltıma müsait olan maliyetlerde, yani yöneticilerin kontrol edebileceği maliyetlerde yapılır (Civelek ve Özkan, 2008, s. 291). Bu nedenle kaizen maliyetleme, daha fazla maliyet tasarrufu sağlamak için sürekli çaba gösterilmesini gerektirmektedir (Guilding vd., 2000, s. 120).

2.3.5.1. Amacı ve Özellikleri

Kaizen maliyetlemenin kaizen felsefesini üretim sürecine uygulayarak değer katmayan faaliyetlerin üretim süreçlerinden ayıklanarak israfın önlenmesi, maliyet azaltımını sağlaması ve böylece verimliliğin artırılmasını sağlamak şeklinde temel amaçları bulunmaktadır (Altınbay, 2006c, s. 103). Bu amaçlara ulaşılabilmesi için kaizen maliyetlemede israfın elimine edilmesi, mamule değer katmayan faaliyetlerin azaltılması ve sürekli iyileştirme üzerine odaklanılmaktadır (Karcıoğlu ve Öztürk, 2015,

s. 311). Ayrıca mevcut ürünlerin daha kaliteli ve ucuza üretimi için alternatif arayışları da kaizen maliyetlemenin hedefidir (Uyar, 2018, s. 111). Kaizen maliyetleme yaklaşımının hangi maliyet unsurları üzerinde yoğunlaşacağı, maliyet tasarruf imkanlarının büyüklüğüne ve işletmenin stratejisine bağlıdır (Özer, 2003, s. 7).

Sürekli iyileştirme kavramının uygulanması için aşağıdaki unsurları içermesi gerekmektedir (Boca, 2011, s. 15-16):

- Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi.
- İyileştirmeye ihtiyaç duyan alanları belirlemek için önceden belirlenmiş mükemmellik kriterlerinin performans standartlarının periyodik olarak değerlendirilmesi.
- İşletmedeki tüm süreçlerin üretkenlik etkinliğinin ve verimliliğinin sürekli iyileştirilmesi.
- Önleme temelli faaliyetlerin teşvik edilmesi.
- Sürekli iyileştirme tekniklerini kullanabilmek için her çalışanın eğitimi ve öğretimi.
- İyileştirme ile ilgili hedeflerin ve bunlara ulaşmak için gerekli önlemlerin belirlenmesi.
- İşletme personeli tarafından elde edilen sonuçların, özellikle süreçlerden bahsederken, sürekli iyileştirme ile ilgili olarak tanınması.

Kaizen felsefesinin işletmelerde başarıyla uygulanması için Japonca sözcüklerden oluşan 5S aşamaları uygulanmaktadır. Bu aşamalar: Toparlanma (Sei-ri), Düzenli olma (Sei-ton), Temizlik (Sei-so), Standardizasyon (Sei-ke-tsu) ve Disiplin (Shi-tsu-ke) kavramlarından oluşmaktadır. 5S aşamalarından toparlanma, düzenli olma ve temizlik; işletme ortamının çalışmaya uygun hale getirilmesiyle ilgili iken standardizasyon terimi, söz konusu ortamdaki uygun durumun nasıl olması gerektiğini belirten yönlendirmelerden oluşmaktadır. Disiplin ise, standartların hayata geçirilmesi için çalışanları motive edici bir yapıya sahiptir (Öğünç ve Doğru, 2017, s. 6).

Kaizen felsefesinin özelliklerini ise şu şekilde sıralamak mümkündür (Eskin vd., 2011, aktaran Öğünç ve Doğru, 2017, s. 3):

- Uzun vadelidir,

- Küçük adımların sabırla atılması gerekir,
- Tüm personel sürece dâhil edilir,
- İnsan ön plandadır,
- Mevcut imkânlarla ek olarak küçük yatırım gerektirir,
- Mevcut personelle uygulanır,
- Mevcut kaynaklar yeterlidir.

Kaizen esasen işletmedeki herkesin görevin nasıl üstlenildiğini ve bunu yapmanın daha iyi bir yolu olup olmadığını sürekli olarak yeniden gözden geçirmesini sağlamaya çalışır (Sani ve Allahverdzadeh, 2012, s. 173). Dolayısıyla Kaizen Maliyetleme yönteminde, bir ürünün istenilen kalite, kullanılabilirlik, müşteri memnuniyeti ve uygun fiyatla üretilerek rekabet gücünü sürdürmesi sağlanır (Kalyani, 2019, s. 64).

2.3.5.2. İşleyişi

Kaizen felsefesinin özü, prosedürler uygulanarak üretim sürecinde maliyetlerin sürekli olarak azaltılmasıdır (Vidović, 2011, s. 242). Bu bağlamda kaizen; üretkenliğin artırılması, toplam kalite denetimi ve kalite denetim çemberlerini kapsayan bir çatı olup bu çatının altında yenilik, müşteriye odaklanma, rekabet, kalite denetimi, süreç öncelikli yönetim, takım yönetimi ve öneri sistemi gibi unsurlar yer almaktadır (Haftacı, 2015, s. 280).

Maliyetlerin küçük adımlarla sürekli iyileştirilmesi, yani azaltımı, diğer bir ifade ile yaşam boyu maliyetlemenin üretim safhasında uygulanır (Civelek ve Özkan, 2008, s. 292). Bir işletmede kaizen maliyetleme yönteminin uygulanışı ürün geliştirme, tasarım ve üretim aşamaları gerçekleştikten sonra hedef maliyetlemeyi izlemektedir (Ertaş, 1999, s. 90). Kaizen maliyetlemede hedef maliyetlemenin aksine, faaliyetlerden yola çıkılarak maliyet belirleme ve maliyeti bu yolla azaltma düşüncesi hakimdir (Alkan, 2001, s. 183). Kaizen maliyetleme ve hedef maliyetleme belirlenen hedef maliyetlerin üretim aşamasına geçildiğinde fonksiyonelliğin artırılması ve maliyetlerin azaltılması noktasında birbirinin tamamlayıcısıdır ve hedef maliyetleme ile kaizen maliyetleme birlikte kullanılmaktadır (Okutmuş ve Ergül, 2015, s. 111).

Kaizen maliyetlemenin bir işletmede pratik bir şekilde uygulanabilmesi için (Olszewska, 2019, s. 182);

- hedeflenen maliyet azaltma miktarının belirlenmesi,
- kar ve hedef maliyet seviyesindeki sapmaların analizi,
- varsayılan hedef maliyet seviyesinden sapmalar varsa, bunların nedenleri, nerede olduğu ve sorumlu kişiler belirlenmelidir.

Kaizen, işletmenin başarı sağlayabilmesi ve belirlenen hedeflerine ulaşabilmesi için kullanılan güvenilir bir stratejik araçtır (Boca, 2011, s. 14). Bu kapsamda, kaizen maliyetleme yaklaşımının başarıyla uygulanabilme koşulu; süreci değerlendirmek, veri sağlamak, mevcut sistemi bilinir hale getirmek, iyileştirilmesi gereken alanları belirlemek, değer katmayan maliyetleri ve bunların nedenlerini bulabilmektir (Bozdemir ve Orhan, 2011, s. 468). Bu sayede, sistemde asıl sorunun belirlenerek belki küçük ama etkili müdahalelerin yapılarak, tamamen yeni bir oluşum yerine eksik işleyen noktalarda gerekli düzenlemeler gerçekleştirilecek ve adım adım sürekli iyileştirme sağlanabilecektir (Başol, 2015, s. 131).

2.3.6. Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme

Bir işletmenin giderek daha rekabetçi hale gelen küresel pazarda etkin bir şekilde rekabet edebilme yeteneği, büyük ölçüde ürünlerinin kalitesi kadar maliyetinden ve ürünleri piyasaya zamanında sunma yeteneğinden de etkilenmektedir. Bu nedenle işletmelerin rekabetçi pazar ortamında hayatta kalabilmek için artık bir ürünün yaşam döngüsü maliyeti adı verilen tüm yaşam döngüsü maliyetini azaltmayı dikkate alması gerekmektedir (Seo vd., 2002, s. 461). Mamul yaşam dönemi maliyetleme yöntemi, ilk olarak A.B.D. Savunma Bakanlığı tarafından kullanılmıştır. 1960'lı yıllardan 1980'lerin başına kadar askeri alanda uygulanırken, bu tarihten sonra ise başta havacılık, enerji, petrol ve demiryolu olmak üzere birçok sanayi kolunda yaygın bir şekilde uygulanmaktadır (Deran, 2008, s. 467).

Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme (MYDM) yöntemi ürünün pazara sunulmasından pazardan geri çekilebilir hale gelene kadarki geçmişini tanımlar (Nuraliati, 2018, s. 639). MYDM; mamul fikrinin ortaya atılması, tasarlanması, üretilmesi, satışının yapılması ve satış sonrası tamir bakım servis hizmetlerininide kapsayan dönemde

maliyetlerin azaltılması için sistematik olarak yapılan faaliyetlerin tümünü ifade etmektedir (Yılmaz ve Arı, 2011, s. 87).

MYDM, herhangi bir ürün veya hizmetin farklı yaşam döngüsü aşamalarında yer alan maliyet kriterlerini analiz etmek ve değerlendirmek için kullanılan bir yaklaşımdır (Durairaj vd., 2002, s. 30). MYDM yöntemi, genellikle planlamacıların ihtiyaç duyduğu ve bir ürünün yaşamı boyunca, bir işletmenin karşılaşacağı her türlü maliyeti ve bunların çeşitlerini sistematik olarak tanımlayan, bu maliyetlerin niteliği ve boyutunu tahmin eden, raporlayan, maliyetleri en aza indirgeyen ve kârlılığı artıran bir yaklaşımdır (Otlu ve Karaca, 2005, s. 250).

2.3.6.1. Amacı ve Özellikleri

MYDM'nin temel amacı, en düşük toplam yaşam dönemi maliyetini sağlamaktır. Bununla birlikte mamul yaşam döneminin farklı aşamalarında işletmenin alacağı en uygun pazarlama ve üretim kararlarıyla, en yüksek kâr hedeflenmektedir (Alkan, 2001, s. 184).

Özellikle üretim teknolojisindeki gelişmeler mamullerin yaşam döneminin kısılmasına neden olduğundan, mamuller piyasaya sürüldükten sonra bunların eksikliklerini düzeltme ve geliştirme ile ilgili faaliyetlerde bulunabilme imkânı artık ortadan kalkmış olmaktadır. Bu nedenle, işletmeler mamullerden maksimum kâr elde etmek ve müşteri memnuniyeti sağlamak için, maliyetlerini ve fiyatlama kararlarını, mamul yaşam döneminin tasarım ve geliştirme aşamasında belirlerler (Ayvaz, 2016, s. 354). Dolayısıyla yaklaşım, işletmede üretilen mamul veya hizmetlerin farklı yaşam seyri aşamalarında ortaya çıkan maliyetleri daha üretim başlamadan önce görmeye ya da göstermeye çalışan, başka bir ifade ile mamulün toplam yaşam dönemi performansını etkileyen unsurları görünür hale getirmektedir (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2013, s. 63).

MYDM bir karar verme aracı olarak aşağıdaki dört halde uygulama alanı bulmaktadır (Güneş ve Aksu, 2003, s. 53).

- ✓ İki yada daha fazla alternatif arasında yapılacak seçimde,
- ✓ Geçmişte verilmiş kararların ve bunların sonuçlarının değerlendirilmesinde,
- ✓ Mamul yaşam seyri boyunca muhtemel maliyetler seviyesinin belirlenmesinde,

- ✓ Gelecekte karar vericilere yardımcı olmada.

2.3.6.2. İşleyişi

MYDM, bir ürünün bütün yaşam ömrüyle ilgili öngörülen ve gerçekleşen tüm maliyetlerin belirlenmesi, ölçülmesi, toplanması ve ürünle ilgili yapılacak analizlerin ürünün yaşam seyri temelinde olmasını sağlamaktadır (Haşasoğlu, 2011, s. 33). Bunların sağlanması için yaklaşım, mamulün yaşam döneminde ortaya çıkan tüm faaliyetlere dayalı süreçlere ve belirli mamul ya da mamul grubu için toplanmış bilgilere gereksinme duyar (Karcioğlu, 2000, s. 69).

MYDM, bir mamulün uzun süre hayatta kalmasını sağlayan fiyat, kalite ve fonksiyonellik unsurlarının optimum bileşimini sunmaktadır (Otlı ve Karaca, 2005, s. 249). Dolayısıyla yaklaşım bir ürünün yaşam döngüsü, ihtiyaçların belirlenmesi ile başlar ve tasarım, üretim, müşteri kullanımı, destek ve son olarak da elden çıkarma ile devam etmektedir (Seo vd., 2002, s. 463).

Mamul yaşam seyri maliyetleme yöntemi bir süreçtir. Bu nedenle hesaplama yapılırken sürecin, amacın, kullanım alanının ve sürece dahil tüm unsurların göz önünde tutulması gerekmektedir. Neredeyse her bir mamulün, mamul yaşam seyri maliyetlerinin hesaplanması diğerinden farklı bir çaba ve formül gerektirmektedir. Mamul yaşam seyri aşamalarının birbirine benzememesi bir yana, benzer aşamalardan geçen mamullerin bile yaşadıkları aşamaların ortaya çıkış tarihi ve sürecin uzunluğunun farklı olması, hesaplamaların çok farklı yapılmasını gerektirmektedir (Güneş ve Aksu, 2003, s. 59). Mamul yaşam seyri maliyet analizinde genelde bugünkü değer cinsinden en az maliyete yol açacak alternatifler tercih edilmektedir. MYDM analizlerinde net bugünkü değer yönteminin kullanılması, MYDM analizini diğer maliyet analizlerinden üstün kılan en önemli özelliktir (Deran, 2008, s. 470-471).

BÖLÜM 3. KONUYA İLİŞKİN LİTERATÜR VE ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

Bu bölümde, ilk önce stratejik maliyet yönetimi ve bilgi kalitesi konuları ile ilgili ulusal ve uluslararası akademik çalışmalara ilişkin literatür incelemesi yapılmıştır. Daha sonra, araştırmanın; amacı, önemi, yöntemi, kapsamı ve sınırlılıkları hakkında bilgilere yer verilerek, çalışmada kullanılan veri toplama yöntemi, çalışmanın evren ve örnekleme konularına değinilmiştir. Bölümün ilerleyen kısımlarında, araştırmanın modeli ve model kapsamında hazırlanan hipotezler açıklanmıştır. Bölümün son kısmında ise, araştırmada kullanılan verilerin analizinde hangi analizlerin yapıldığı ve testlerin kullanıldığı, anket formu ve araştırma modelinde yer alan ölçeklerin güvenirlik analizleri bilgilerine yer verilmiştir.

3.1. Literatür İncelemesi

Bu kısımda, stratejik maliyet yönetimi ve bilgi kalitesi konuları ile ilgili ulusal ve uluslararası akademik çalışmalara yer verilmiştir.

3.1.1. Ulusal Alanda Hazırlanan Çalışmaların Literatür İncelemesi

“Stratejik Maliyet Yönetimi, Çağdaş/Modern Maliyet Yönetimi, Bilgi Kalitesi, Maliyet Bilgisi, Muhasebe Bilgisi” gibi anahtar kelimeler kullanılarak sektör ayrımı yapılmaksızın tespit edilen ulusal akademik çalışmalar Tablo 17’de araştırma çevreleri özetlenerek kronolojik olarak sunulmuştur.

Tablo 17

Ulusal Akademik Literatür İncelemesi

Yazar/Yazarlar	Yıl	Çalışma Hakkında
Yığiter	2004	Borsada işlem gören 184 işletme incelenerek, bu işletmelerden SMY yaklaşımlarını uygulayan 29 işletme ile uygulamayan işletmeler arasındaki farklılıklar belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırma sonucunda, SMY yaklaşımlarını benimseyen ve uygulayan işletmelerin uygulamayan işletmelere göre, brüt kâr marjı ve esas faaliyet kâr marjı oranlarının daha yüksek olduğu belirlenmiştir.
Sarıkaya	2008	Stratejik maliyet yönetiminin 4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerinde

		uygulanabilirlik düzeyini araştırılmış ve Kuşadası ilçesinde bulunan 30 konaklama işletmesi yöneticilerine anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, stratejik maliyet yönetiminin 4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerinde uygulanabilir olduğu bununla birlikte bu uygulamaları kullanmanın önündeki engeller olarak; ürün/hizmetlerin çok karmaşık olması, satış fiyatlarının zamanla düşme eğiliminde olması ve müşteri sadakatinin çok düşük düzeyde olması şeklinde sıralanmıştır.
Türk vd.,	2009	Sakarya organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren 53 KOBİ'nin muhasebe departmanının bilgi yönetimi performansını ölçmek amacıyla anket yapılmıştır. Elde edilen sonuçlara göre; işletmelerin %85'nin muhasebe departmanlarında çalışan kişilerin ihtiyaçları için gerekli olan bilgileri birbirleriyle paylaştıkları, bilgiyi elde etme yöntemi olarak interneti (%85), kurum içi kaynakları (%80), kurum içi ve kurum dışından elde edilen kaynakları (%60,4) kullandıkları belirlenmiştir.
Kalmış ve Dalgın	2010	Çanakkale'de faaliyet gösteren 60 imalat işletmesinde karar alma sürecinde muhasebe bilgilerinin kullanımının işletme kararlarının alınmasını etkileyip etkilemediği belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucuna göre; işletmelerin ağırlıklı olarak stratejik kararlar aldığı ve muhasebe bilgileri ile bu kararlar arasında ilişkinin olmadığı belirlenmiştir.
Özal	2010	Batı Akdeniz Bölgesinde faaliyet gösteren 17 özel hastanede stratejik maliyet yönetiminin, uygulanabilir olup olmadığı araştırılmıştır. Araştırma sonucunda, hastanelerde tam zamanında üretim yöntemi ve toplam kalite yönteminin uygulanabilir olduğu; faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, hedef maliyetleme yöntemi, kaizen maliyetleme yöntemi, stratejik maliyet yönetimi, mamul yaşam dönemi boyunca maliyetleme yönteminin ise uygulanamaz olduğu tespit edilmiştir.
Yazıcı	2010	Erzurum organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren 45 KOBİ'nin yönetim kararlarında muhasebe bilgi sisteminden yararlanma düzeyi araştırılmıştır. Araştırma sonucunda, işletmelerin mikro ve küçük ölçekli işletmelerden oluştuğu ve işletme büyüklüğü arttıkça yönetim kararlarında muhasebe bilgi sisteminden yararlanma düzeyinin arttığı belirlenmiştir.
Karcıoğlu ve Öztürk	2012	Borsaya kayıtlı 87 sanayi işletmesinde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulama amaçları ve uygulamayan işletmelerin neden uygulamadıklarının belirlenmesi amacıyla anket yapılmıştır. Çalışma

		sonucuna göre, işletmelerde en fazla faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin, en az mamul yaşam dönemi maliyetleme yönteminin uygulandığı ve işletmelerin bu yaklaşımların avantajlarından yeterli seviyede faydalandıkları tespit edilmiştir. Ayrıca, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulamayan işletmelerin, sistemler hakkında bilgi sahibi olmadıkları için yaklaşımları kullanmadıkları belirlenmiştir.
Gençoğlu ve Ertan	2012	Literatür taraması yapılarak muhasebe kalitesi kavramı ve muhasebe kalitesini etkileyen faktörler hakkında Türkiye’deki mevcut durumun analizi yapılmıştır. Analiz sonuçlara göre; Türkiye’de muhasebe bilgilerinde şeffaflık göstergesinin yasalardaki emredici hükümlerle sağlanmaya çalışıldığı, işletmelerin muhasebe bilgilerinin gizliliğini koruma isteği olduğu, bilgi amaçlı finansal raporlara oldukça az başvurulduğu belirlenmiş ayrıca finansal tablolardaki olumsuz göstergeleri gizleme eğilimi, muhasebe mesleğine ve etik değerlere yeterince önem verilmemesi ve muhasebe meslek kuruluşlarının yeterince güçlü olamamasının muhasebe kalitesi üzerinde olumsuz etki yarattığı tespit edilmiştir.
Arıcı	2014	Sermaye piyasalarında raporlanan muhasebe bilgilerinin kalitesinin ölçülmesi amacıyla Borsa İstanbul’da 2005-2012 yılları arasında çalışma dönemi, gözlem kümesi ve ele alınan kalite boyutları açısından Borsa İstanbul’da raporlanan muhasebe bilgilerinin genel olarak kaliteli olduğu sonucuna varılmıştır.
Sarı ve Çam	2014	Türkiye’de faaliyet gösteren 153 konaklama işletmesinin maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarından ne ölçüde yararlandığını tespit etmek amacıyla anket yapılmıştır. Çalışma sonucuna göre, konaklama işletmelerinin çoğunluğunun geleneksel maliyet sistemlerinden yararlandığı, yönetim muhasebesinin verimliliği arttırmak ve maliyetleri düşürmek için kullanıldığı ve işletmelerin %94,1’inin maliyet bilgisini satış fiyatını belirlemek amacıyla kullandığı tespit edilmiştir.
Yücel ve Ahmetoğulları	2015	Batı Marmara Bölgesi imalat sektöründe yer alan 300 işletmenin ileri yönetim muhasebesi uygulamaları, firma performansı ve rekabet stratejileri arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışma sonucuna göre, ileri yönetim muhasebesi uygulamalarının rekabet stratejileri ve firma performansını olumlu etkilediği, rekabet stratejilerinin firma performansını olumlu etkilediği, ayrıca uzun vadeli stratejiye dayalı

		yönetim muhasebesi uygulamaları ile finansal olmayan firma performansı ve faaliyete dayalı yönetim muhasebesi uygulamaları ile finansal firma performansı arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki bulunduğu tespit edilmiştir.
Arıcı ve Kargın	2017	Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen faktörler araştırılarak literatür incelemesi yapılmıştır. İnceleme sonucuna göre, finansal raporların bilgi amaçlı hazırlandığı ülkelerde, vergi amaçlı hazırlandığı ülkelere göre; uluslararası muhasebe standartlarının kullanıldığı ülkelerde, bu standartları kullanmayan ülkelere göre; gelişmiş sermaye piyasalarına sahip ülkelere, bankacılık piyasalarının ön planda olduğu ülkelere göre; yatırımcı haklarının yüksek düzeyde korunduğu ülkelere, kreditor haklarının yüksek düzeyde korunduğu ülkelere göre sundukları muhasebe bilgilerinin daha kaliteli olduğu belirlenmiştir.
Önder ve Kalay	2017	BİST imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren 44 işletmenin kullandıkları maliyet yönetim sistemlerinin tespit edilmesi ve bu sistemlerin işletme kârlılığına etkisinin olup olmadığı belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucunda, faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin daha fazla kullanıldığı ve bu sistemi kullanan işletmelerin daha kârlı işletmeler olduğu, ayrıca faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ile işletmelerin net kârı arasında istatistiki açıdan anlamlı bir ilişkinin bulunduğu belirlenmiştir.
Rahman	2017	İşletmelerin kurumsal bilgi sistemlerinin performans değerlendirme amaçlı kullanılma düzeyi ve bunun performans değerlendirme üzerine etkisini araştırmak amacıyla Ankara ilinde faaliyet gösteren 430 sanayi işletmesine anket uygulanmıştır. Araştırma sonucuna göre, kurumsal bilgi sistemlerinin performans değerlendirme üzerinde pozitif anlamlı etkisi olduğu ve kurumsal bilgi sistemlerinin alt boyutları olan bilgi kalitesi, sistem kalitesi, kullanılabilirlik ve faydanın performans değerlendirme üzerinde pozitif ve anlamlı etkisi olduğu belirlenmiştir.
Dağlı	2017	İstanbul'da faaliyet gösteren 40 hastanede stratejik maliyet yönetimi ve rekabet gücü arasındaki ilişkinin incelenmesi amacıyla anket uygulaması yapılmıştır. Araştırma sonucunda, hedef maliyetleme yöntemi, faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, tam zamanında maliyetleme yöntemi, ürün yaşam seyri maliyetleme yöntemi, değer mühendisliği maliyetleme uygulamasının pozitif yönde etkilendiği ve bu hastanelerin kârlılığı, verimliliği, maliyet etkinliği, devamlılığı ve müşteri memnuniyetinde artış gözlemlendiği belirtilmiştir.

Çarıkçı ve Acar	2017	Türkiye’de faaliyet gösteren kamu hastanelerindeki yöneticilerin, ileri maliyet yönetimi yaklaşımlarına ve hastane maliyetlerini etkileyen faktörlere ilişkin görüşlerini tespit etmek amacıyla, 400 ve üzeri yatak kapasitesi olan 70 hastanenin mali işlerden sorumlu yöneticilerine anket uygulanmıştır. Çalışma sonucuna göre, hastane yöneticilerinin ileri maliyet yönetimi yaklaşımlarını bildikleri ve bu yaklaşımları hastanelerinde uygulanabilir veya kısmen uygulanabilir gördükleri; hastanelerde en fazla uygulanabilir görülen yaklaşımların kaizen, kalite maliyetleri, kıyaslama ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları olduğu buna karşılık hedef maliyetleme, mamul yaşam dönemi maliyetleme ve kısıtlar teorisinin daha az uygulanabilir yaklaşımlar olduğu belirlenmiştir.
Keleş	2018	Karadeniz Bölgesi’nde görev yapan meslek odasına kayıtlı muhasebe meslek mensuplarının ve akademisyenlerin muhasebe bilgi kalitesi konusuna bakış açıları ve muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesi amacıyla 362 kişi üzerinden veri analizi yapılmıştır. Analiz sonuçlarına göre, işletme dışı faktörlerden; politik sistem, dış çevre, ekonomik faktörler, muhasebe ile ilgili hukuki düzenlemeler ve muhasebe mesleğine verilen önem gibi faktörlerin muhasebe bilgi kalitesini etkilediği ortaya çıkmıştır. Bununla birlikte, işletmeye özgü faktörlerden olan muhasebe dışı faktörlerden; yönetim bakış açısı ve stratejisi, sürekli iyileştirme, risk yönetimi ve denetim faktörleri ile işletmeye özgü faktörlerden olan muhasebe içi faktörlerden ise; tahakkuklar, iletişim, UFRS ve eğitim ve etik faktörlerinin muhasebe bilgi kalitesini etkilediği belirlenmiştir.
Özçelik	2018	Kurumsal yönetim kapsamında muhasebe bilgi kalitesinin nasıl geliştirilebileceği konusu araştırılmak amacıyla, Borsa İstanbul kurumsal yönetim endeksine kayıtlı 49 şirketin 2014, 2015 ve 2016 yılı verileri analiz edilmiştir. Çalışma sonucunda, kurumsal yönetim uygulamalarının muhasebe bilgi kalitesini etkilediği belirlenmiştir.
Yağmurlu	2018	Borsa İstanbul’da faaliyet gösteren 79 imalat işletmesinin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının değerlendirilmesi ve bu yaklaşımlarla Balance Scorecard performans boyutları arasındaki ilişkiler analiz edilmiştir. Araştırma sonucunda, SMY uygulamalarının işletmenin hem genel performansı üzerinde hem de finansal performansı üzerinde olumlu etkilerinin olduğu; bu işletmelerin toplam kalite maliyetlemeyi (%72,2), kaizen maliyetlemeyi (%64,6), faaliyet tabanlı maliyetlemeyi (%62), hedef maliyetlemeyi (%60,8) ve mamul yaşam dönemi maliyetlemeyi (%36,71) uyguladığı tespit edilmiştir.
Uysal vd.,	2018	Muğla’da faaliyet gösteren KOBİ’lerin rekabet avantajı ile ilgili stratejik

		maliyet yönetimi süreçlerini değerlendirmek amacıyla 50 işletmeye anket uygulanmıştır. Çalışma sonucuna göre, işletmelerin stratejik yönetim muhasebesi uygulamalarının yüksek bir seviyede olmadığı ve sınırlı seviyede çalışanın konuya hâkim olduğu; işletmeler içerisinde özellikle hem iç hem de dış maden piyasasında faaliyette bulunan işletmelerin kurumsal risk yönetimi ve stratejik maliyet yönetimi noktasında diğerlerine göre daha ileri seviyede oldukları; işletmelerde stratejik maliyet analizi ve hedef maliyetleme gibi stratejik yönetim muhasebesi tekniklerinin stratejik rekabetçi analizi gerçekleştirme ve işletme içerisinde strateji geliştirmede benimsendiği belirlenmiştir.
Turan	2018	Manisa organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren 64 imalat işletmesinin maliyet muhasebesi sistemleri incelenmiştir. Çalışma sonucunda, imalat işletmelerinin geleneksel maliyet sistemlerini çağdaş sistemlere oranla daha fazla kullandıkları, ancak çağdaş maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerini de kullanmakta oldukları tespit edilmiştir.
Dalkılıç	2019	Muhasebe bilgi kalitesinin işletme değeri ve performansı üzerinde etkisinin olup olmadığının tespit edilmesi amacıyla 2005-2017 yılları arasında Borsa İstanbul'da işlem gören 111 imalat işletmesinin verisi incelenmiştir. Çalışma sonucunda, muhasebe bilgi kalitesi göstergelerinin işletme performansı ve işletme değeri göstergeleri üzerinde genel olarak anlamlı etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir.
Kaya	2019	BIST 100 endeksinde 2005-2017 tarihleri arasında muhasebe bilgi kalitesini ölçmek amaçlanmış ve muhasebe bilgi kalitesi dört boyutuyla incelenmiştir. İnceleme sonucuna göre, belirtilen çalışma dönemi için muhasebe bilgilerinin kaliteli olduğu, değer ilişkisinde defter değerinin hisse senedi fiyatlarını açıklamada önemli bir faktör olduğu, kârların sürekli olduğu ve tahakkukların kârların sürekliliği üzerinde azaltıcı etkisinin olduğu belirlenmiştir.
Koçyiğit vd.,	2019	Hastanelerde stratejik maliyet yönetiminin uygulanabilirliğini belirlemek amacıyla Ankara'da faaliyet gösteren 35 özel hastane işletmesine anket uygulanmıştır. Çalışma sonucuna göre, işletmelerin stratejik maliyet yönetimi ile ilgili yeterli bilgiye sahip oldukları ve özel hastanelerin birçoğunda da uygulandığını düşündükleri; MYDM yöntemi dışındaki bütün SMY yaklaşımlarının hastanelerde uygulanabilir olduğunu düşündükleri tespit edilmiştir.

Bilici ve Turan	2019	Erzurum’da faaliyet gösteren otel işletmelerinin maliyet ve yönetim muhasebesi uygulama düzeylerini belirlemek amacıyla 15 işletme yöneticisine anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre, otel işletmelerinin %26,7’lik kısmında ayrı bir maliyet muhasebesi bölümü ve %13,3’lük kısmında ise ayrı bir yönetim muhasebesi bölümü bulunduğu; otel işletmelerinde en fazla kullanılan maliyetleme sistemlerinin tam maliyetleme yaklaşımı (%73) ve standart maliyetleme yaklaşımı (%53,3) olduğu; ayrıca otel işletmelerinin maliyet ve yönetim muhasebesi sistemlerini yeterince etkili kullanmadığı belirlenmiştir.
Vargün ve Doğan	2020	İç Anadolu Bölgesi’nde faaliyet gösteren 33 özel hastane işletmesinin stratejik maliyet yönetim sistemlerini kullanma düzeyleri ve bu sistemler hakkındaki bilgi düzeylerinin yeterli seviyede olup olmadığı belirlenmeye çalışılmıştır. Çalışma sonucuna göre, işletmelerin önemli bir kısmının bu sistemleri kullanmadığı, stratejik maliyet yönetim sistemlerinden en fazla kalite temelli sistemin kullanıldığı ve sistemler hakkında bilgi düzeylerinin yeterli seviyede olmadığı tespit edilmiştir.
Say	2021	Muhasebe bilgi kalitesine ilişkin ulusal ve uluslararası literatür değerlendirmesi yapılmıştır. Buna göre, işletmelere özgü faktörlerin muhasebe bilgilerinin kalitesi üzerindeki etkilerine ilişkin teorik yaklaşımlar ve ampirik sonuçlar arasında bir görüş birliğinin mevcut olmadığı belirlenmiştir.
Karahan ve Kestane	2021	Muhasebe bilgi kalitesinin maliyet analizi süreçlerine etkisini belirlemek amacıyla Gaziantep ilindeki 152 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Çalışma sonucuna göre, mamul maliyetinin hesaplanması, maliyet kontrolü, rekabet gücü, iş süreçlerinin kolaylaştırılması ve faaliyet planlaması konularında sunulan muhasebe bilgilerinin kalitesinin, muhasebe meslek mensuplarının eğitim durumlarına göre anlamlı bir farklılık gösterdiği tespit edilmiştir.
Sucu	2021	Stratejik maliyet yönetimi kavramına ilişkin ulusal ve uluslararası makale ve tezler incelenerek durum analizi yapılmıştır. Analiz sonucuna göre, incelenen çalışmalarda geleneksel maliyetleme sistemlerinin yetersiz kaldığı, stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının hem üretim hem de hizmet işletmelerine uygulanabilir olduğu, stratejik maliyet yönetiminin kârlılık, işletme performansı, rekabet gücü ve ürün/hizmetlerin sağladığı faydalar ile olumlu ilişki içerisinde olduğu

		belirlenmiştir.
Katanalp Bağdat	ve 2022	Stratejik maliyet yönetimi konusunda hazırlanan ulusal ve uluslararası çalışmalar bibliyometrik analiz uygulanarak incelenmiştir. Bu kapsamda; uluslararası 132 çalışma, ulusal 140 makale ve 52 tez değerlendirilmiştir. Çalışma sonucuna göre, hem Türkiye’de hem de uluslararası çalışmalarda en fazla örnek olay incelemesi yönteminin kullanıldığı; Türkiye’de yapılan çalışmaların imalat, sağlık ve gıda sektörlerinde, uluslararası literatürde yapılan çalışmaların ise, ağırlıkla gıda, içecek ve tütün sektöründe yoğunlaştığı; Türkiye’de hedef maliyetleme ve faaliyet tabanlı maliyetlemenin öne çıktığı, uluslararası literatürde ise, hedef maliyetlemenin öne çıktığı belirlenmiştir.
Geçici ve Can	2022	Muhasebe kalitesi ile ilgili Türkiye’de yazılan 30 yüksek lisans ve 39 doktora tezi olmak üzere 69 lisansüstü tezin bibliyometrik analizi yapılmıştır. Analiz sonucuna göre, yazılan tezlerin BIST 100’e kayıtlı işletmeleri (%65,2) kapsadığı; doktora tezlerinde (21 tez) en fazla kâr yönetim kalitesi konusunda ve yüksek lisans tezlerinde ise (8 tez) hizmet kalitesi konusunda tez yazıldığı; 2019 yılında 13 tez ile en fazla yayın yapılan yıl olduğu; Marmara Üniversitesi’nin 8 tez ile en fazla yayın yapan üniversite olduğu ve tezlerin tamamında nicel araştırma yapıldığı belirlenmiştir.
Şahin	2022	Stratejik Maliyet Yönetimi konusunda 2000-2021 yılları arasında Türkiye’de yazılan 22 yüksek lisans ve 12 doktora tezi olmak üzere 34 lisansüstü tezin literatür taraması ve içerik analizi yapılmıştır. İçerik analizi sonucuna göre, lisansüstü tezlerde genellikle örnek olay yönteminin tercih edildiği; yüksek lisans tezlerinde hem üretim hem de hizmet sektöründe birbirine yakın düzeyde çalışma yapıldığı, doktora tezlerinde ise üretim sektöründe yapılan çalışmaların ağırlıkta olduğu; yüksek lisans tezlerinde Hedef Maliyetleme yaklaşımı ile ilgili, doktora tezlerinde ise Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımı ile ilgili daha fazla çalışma yapıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca literatür taraması ile yazılan tezlerin kapsamı, amacı ve sonuçlarına ilişkin bilgilere de yer verilmiştir.

3.1.2. Uluslararası Alanda Hazırlanan Çalışmaların Literatür İncelemesi

“Stratejik Maliyet Yönetimi, Çağdaş/Modern Maliyet Yönetimi, Bilgi Kalitesi, Maliyet Bilgisi, Muhasebe Bilgisi” gibi anahtar kelimeler kullanılarak sektör ayrımı yapılmaksızın tespit edilen uluslararası akademik çalışmalar Tablo 18’de araştırma çevreveleri özetlenerek kronolojik sırayla sunulmuştur.

Tablo 18

Uluslararası Akademik Literatür İncelemesi

Yazar/Yazarlar	Yıl	Çalışma Hakkında
Wang ve Strong	1996	Veri tüketicileri için önemli olan veri kalitesinin yönlerini belirlemek amacıyla bir çerçeve geliştirmiş ve bunun için de iki aşamalı bir anket ve iki aşamalı bir sıralama çalışması yapılmıştır. Çalışma sonucunda, veri tüketicilerinden toplanan 118 veri kalitesi özelliği yirmi boyutta birleştirilmiş ve bunlar da dört kategoriye ayrılmıştır: Yapısal veri kalitesi; doğruluk, nesnellik, inanılabilirlik ve itibardan; kavramsal veri kalitesi; katma değer, uygunluk, zamanlılık, tamlık ve uygun miktarda veriden; temsili veri kalitesi; yorumlanabilirlik, anlama kolaylığı, temsili tutarlılık ve özlü temsilden; erişilebilirlik veri kalitesi; erişilebilirlik ve erişim güvenliğinden oluşmaktadır.
Knight ve Burn	2005	İnternette bilgi erişimiyle ilgili kalite kavramlarının ne olduğunu belirlemede yer alan bazı sorunları ele almak amacıyla 1996-2002 yılları arasında yaygın olarak kabul gören 12 çalışmadaki bilgi kalitesi çerçevesi özetlenmiştir. Bu amaçla bilgi kalitesi kavramını ölçmek için uygulanabilecek en yaygın boyutlar özetlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, yaklaşımları ve uygulamaları farklı olmakla birlikte, kalite boyutlarının sınıflandırılmasına ilişkin bir dizi özellik belirlenmiştir. Bunlar; bilginin doğru, tutarlı, zamanlı, tam, erişilebilir, nesnel ve ilgili olması gibi geleneksel boyutları içermektedir.
Pizzini	2006	Maliyet sistemi tasarımı, yöneticilerin maliyet verilerinin uygunluğu ve kullanışlılığı hakkındaki görüşleri ve finansal performans arasındaki ilişkiyi araştırmak amacıyla ABD’de faaliyet gösteren 277 hastaneye anket uygulanmıştır. Sonuçlara göre; yöneticilerin maliyet verilerinin ilgi düzeyi ve kullanışlılığı hakkındaki değerlendirmelerinin, sistemlerin daha fazla maliyet ayrıntısı sağlayabilme, maliyetleri davranışa göre daha iyi sınıflandırma ve

			maliyet bilgilerini daha sık rapor etme derecesi ile pozitif yönde ilişkili olduğu bununla birlikte yalnızca maliyet detayı sağlama yeteneğinin, faaliyet marjı, nakit akışı ve idari gider dâhil finansal performans ölçümleriyle olumlu ilişkide olduğu ve muhasebe bilgilerinin klinik maliyetlerini yönetmek için başarılı bir şekilde kullanılmadığı tespit edilmiştir.
Silvi Cuganesan	ve	2006	Kurumsal faaliyetlerde bilgi kullanımının nasıl daha etkili ve verimli hale getirilebileceğinin analizini sağlayan bir maliyet bilgisi yönetimi çerçevesi geliştirilmiştir. Çerçeve uygulaması mekanik endüstrisinde faaliyet gösteren 4 İtalyan firmasının analizleri ile gösterilmiştir. Stratejik maliyet yönetimi tekniklerini bilgi incelemesine ve örgütsel etkilerine adapte ederek konuya yeni bir bakış açısı getirilmiş, bir işletmenin ana faaliyetlerinin, bu faaliyetlerde kullanılan bilgilerin ve daha sonra değer yaratma üzerindeki etkilerinin tanımlanmasını sağlayan bir analiz çerçevesi sunulmuştur.
Noordin vd.,		2009	Malezya’da Elektrik ve Elektronik sektöründe faaliyet gösteren 23 şirket arasında stratejik yönetim muhasebesi bilgi öğeleri kullanımının kapsamı araştırılmıştır. Mevcut araştırma, SYM bilgilerini, rakip bilgileri, müşteri bilgileri ve ürünle ilgili bilgiler olarak üç boyutta incelemiştir. Araştırma sonuçlarına göre; şirketlerin SYM bilgilerini yoğun bir şekilde kullandığı, yönetim muhasebesi bilgilerine büyük önem verdiği, yönetim muhasebesi gereksinimlerini daha stratejik bir yaklaşımla genişlettiği ve SYM bilgilerini pazar rekabetini yönetmek için bir araç olarak kullandığı tespit edilmiştir.
Cohen Kaimenaki	ve	2011	Yunanistan’da maliyet muhasebesi sistemlerinin yapısı ile bilgi kalitesi özellikleri arasındaki ilişkileri araştırmak amacıyla 119 üretim şirketine anket uygulanmıştır. Bu çerçevede maliyet muhasebesi sistemleri; yapısı, ayrıntılı bilgi mevcudiyeti, davranışa göre maliyet ayrımı, varyans hesaplamasının kapsamı ve maliyet bilgisi sunum sıklığı açısından tanımlanmıştır. Maliyet bilgi kalitesi ise, yararlılık, uygunluk, doğruluk, zamanlılık, kullanılabilirlik, ihtiyaçlarla uyumluluk, güncel olma, güvenilirlik ve kapsamlılık açısından ifade edilmiştir. Bulgulara göre, maliyet muhasebesi sistemleri yapı özelliklerinin çoğunun maliyet bilgisi kalite boyutları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı pozitif bir etki yarattığı, sadece

			sistemlerin maliyetleri davranışa göre ayırıştırma kabiliyetleri ve kullanıcı spesifikasyonlarına göre özelleştirilmiş raporlar üretme kabiliyetlerinin bilgi kalitesi ile istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkisi bulunmadığı tespit edilmiştir.
Ramljak Rogošić	ve	2012	Hırvatistan'da stratejik yönetim muhasebesi uygulamaları ve bunların yöneticiler tarafından kullanılan bilgilerin uygunluğu ve güncelliği üzerindeki etkilerini araştırmak amacıyla 2011 yılında büyük ölçekli 65 şirkete anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre; FTM (%40) ve kalite maliyetlemenin (%39) en yaygın kullanılan teknikler olduğu, iki veya daha fazla stratejik yönetim muhasebesi tekniğinin kullanımının, maliyet kontrolünün iyileştirilmesi ve maliyet azaltımı üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu ve yöneticilerin bilgi aralığı ne kadar genişse, maliyet kontrolü ve maliyet azaltma açısından rasyonel karar verme olasılığının o kadar yüksek olduğu tespit edilmiştir.
Sulanjaku Shingjergji	ve	2015	Arnavutluk'ta SMY'nin işletmeler tarafından uygulanma düzeyini ve en çok kullanılan SMY araçlarını belirlemek amaçlanmıştır. Seçilen imalat işletmelerinden istatistiksel açıdan yeterli veri sağlanamadığı için muhasebecilerle yapılan ayrıntılı görüşmeler analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonuçlarına göre, SMY'nin Arnavutluk'ta tanıdık bir kavram olduğu, SMY araçlarının işletmeler tarafından nispeten başarılı bir şekilde uygulandığı ve stratejik maliyet yönetimi araçları içerisinde kıyaslamaların en çok tercih edilen yöntem olduğu belirlenmiştir.
Gliaubicas Kanapickiene	ve	2015	Litvanya'da şirketlerin SMY uygulamalarını ne ölçüde kullandıklarını tespit etmek amacıyla 28 şirkete anket uygulanmıştır. Yapılan analizler sonucunda, SMY tekniklerini kullanan şirketlerin, büyüklüklerinin SMY kullanımını etkilemediği, stratejileri olduğu, yoğun rekabete odaklandıkları için daha fazla SMY tekniğini kullandıkları tespit edilmiştir. SMY tekniklerini kullanmayan şirketlerin kullanmama nedenleri ise; teknikler hakkındaki bilgi eksikliği, üretim sürecindeki genel giderler hakkındaki bilgi eksikliği ve bilgisayar tabanlı kaynaklar olarak belirlenmiştir.
Henri vd.		2016	Kanada'da faaliyet gösteren 319 imalat işletmesinin SMY ve finansal performans arasındaki ilişkisini incelemek amacıyla çevresel maliyetler incelenmiştir. Anket bulgularına göre; çevresel maliyetlerin takibi ve finansal performans arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki ve çevresel

		girişimlerin ve finansal performansın uygulanması arasında olumlu ve önemli bir ilişki olduğu ve yönetsel ve yapısal maliyet yönetiminin, finansal performanstan dolayı birlikte çalıştığı tespit edilmiştir.
Janjić vd.,	2017	Sırbistan'daki şirketlerin SMY teknikleri hakkındaki görüşlerini şirketin büyüklüğü, sektörü, yasal şekli ve elde edilen kâr/zarar ile ilgili olarak incelemek amacıyla 33 şirkete anket uygulanmıştır. Sonuçlara göre, işletmelerde stratejik maliyet yönetimi tekniklerinin uygulanmasının önemsiz olduğu ancak katılımcıların potansiyel faydalarının farkında olduğu ayrıca katılımcıların çalıştığı şirketteki modern maliyet yönetimi tekniklerine ilişkin görüşleri arasında şirketin büyüklüğü, sektörü, yasal şekli veya elde edilen kâr/zarar açısından istatistiksel olarak anlamlı bir fark olmadığı tespit edilmiştir.
Choudhary ve Hamid	2017	Hindistan'da faaliyet gösteren 5 şirketin finansal durumunun karşılaştırması ve maliyet yönetimiyle pazarda rekabet edebilmesi için uygun stratejilerinin ne olması gerektiği analiz edilmiştir. Bu bağlamda, işletmelerin bilançoları ve oranları dikkate alınarak karşılaştırma yapılmıştır. Çalışma sonucunda, her bir şirketin maliyetleri, stokları, borçları vb. durumu analiz edildikten sonra şirketler için geleceğe dönük stratejiler ve uygulayabilecekleri stratejik maliyet yönetimi araçları önerilmiştir.
Pavlatos	2018	Yunanistan'da stratejik maliyet yönetimi tekniklerinin kullanım kapsamı ve hizmet sektöründeki işletme performansı arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla hizmet sektöründe faaliyet gösteren 88 işletmeye anket yapılmıştır. Bulgulara göre; SMY kullanımının algılanan çevresel belirsizlik, yapı, örgütsel yaşam döngüsü aşaması, strateji ve büyüklük faktörlerinden olumlu olarak etkilendiği, kıyaslama ve müşteri karlılık analizi kullanımının diğer stratejik maliyet yönetimi uygulamalarından çok daha yaygın olduğu tespit edilmiştir.
Phornlaphatrachakorn	2018	Tayland'da stratejik maliyet yönetiminin firma kârlılığı üzerindeki etkilerini maliyet avantajı, maliyet liderliği ve maliyet etkinliği açısından incelemek amacıyla 193 hazır gıda işletmesine anket uygulanmıştır. Çalışma sonuçlarına göre; stratejik maliyet yönetiminin maliyet avantajı, maliyet liderliği ve maliyet etkinliği üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu, maliyet etkinliğinin firma kârlılığını pozitif olarak etkilediği tespit edilmiştir.

El-Haddad Elewa	ve 2019	Mısır'da stratejik maliyet yönetimi araçlarının kamu-özel sektör projelerinin finansal performansı üzerindeki etkisini araştırmak amacıyla 21 uluslararası ve 7 ulusal çalışma incelenmiştir. Yapılan incelemeye göre, Mısır'daki ulusal çalışmalarda kurumsal karne %60 ile temsil edilen en uygun SMY aracı olarak kabul edilmiştir. Diğer taraftan, çok sayıda uluslararası çalışmada kıyaslama, hedef maliyetleme, mamul yaşam dönemi maliyetleme ve faaliyet tabanlı maliyetleme en uygun SMY aracı olarak kabul edilmiştir. Ayrıca, SMY araçları ile kamu-özel sektör projelerinin finansal performansı arasındaki ilişkiyi desteklediği sonucuna varılmıştır.
Wang	2019	Çin'de stratejik maliyet yönetimi konularında 2013-2017 yılları arasındaki ulusal ve uluslararası literatür, araştırma içeriği, araştırma çerçevesi ve araştırma yöntemleri açısından incelenmiştir. Bu bağlamda, SMY üzerine yapılan araştırmaların çoğunun hava taşımacılığı, imalat ve medikal endüstrileri gibi belirli endüstrilere dayandığı belirtilerek, 24 yerli ve yabancı literatür araştırma kapsamını oluşturmuştur. Yapılan incelemeye göre; kullanılan araştırma yöntemleri açısından, ağırlıklı olarak ampirik araştırma, saha araştırması ve analitik inceleme yapıldığı, yabancı SMY literatürünün teorik kaynaklarının nispeten zengin olduğu buna karşılık Çin'deki ilgili yerli literatürün daha zayıf olduğu, araştırma içeriği açısından belirli endüstrilerde SMY üzerine yapılan araştırmaların halen önemli bir yer tuttuğu ve bazı çalışmalarda stratejik maliyet yönetiminin muhasebe bilgisi ilgi düzeyi, ekolojik ekonomik gelişme ve popüler kültür gibi farklı açılardan incelendiği vurgulanmıştır.

Ulusal ve uluslararası literatür incelendiğinde, stratejik maliyet yönetimi, maliyet bilgisi ve bilgi kalitesi ile ilgili ayrı ayrı yapılan çalışmalar olmakla birlikte bu kavramların birlikte incelendiği az sayıda çalışmaya rastlanmıştır.

3.2. Araştırmanın Amacı ve Önemi

İşletmelerin faaliyet gösterdikleri piyasanın küreselleşmesi, teknolojinin yaygınlaşması, karmaşık ve otomasyona bağlı üretim süreçleri nedeniyle üretim maliyetleri artmış ve buna paralel olarak da pazardaki rekabet artmıştır. Böyle bir rekabet ortamında işletmelerin başarılı olmalarının ön koşulu kaynaklarını etkin kullanarak maliyetlerini yönetmektir. Maliyetlerin yönetilmesi içinde hangi stratejik kararların alınması gerektiği

ve alınacak kararların kapsamı, zamanı ve maliyeti doğru bir şekilde belirlenmelidir. Bu kapsamda, işletmelerin, küresel rekabet koşullarında diğer işletmelerle rekabet edebilmesi için kalitesi yüksek maliyet bilgisi üreterek maliyetlerini etkin bir şekilde yönetmesi önem arz etmektedir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları işletmelerin kararlarına ışık tutacak kaliteli maliyet bilgilerinin üretilmesine olanak sağlayacak araçlar olarak değerlendirilmektedir.

Araştırma ile ilgili ulusal literatür incelendiğinde:

- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan Borsa İstanbul'a kayıtlı veya KOBİ şeklinde faaliyet gösteren işletmelerin kârlılık durumları ve rekabet gücüne ilişkin,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının imalat, konaklama, hastane işletmeleri gibi farklı sektörlerde uygulanabilirlik düzeyine ilişkin,
- İşletmelerde karar alma sürecinde muhasebe bilgilerinin kullanımı; muhasebe bilgilerinin kalitesinin ölçülmesi; muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesi; kurumsal yönetim kapsamında muhasebe bilgi kalitesinin nasıl geliştirilebileceği; muhasebe bilgi kalitesinin maliyet analizi süreçlerine etkisi; muhasebe bilgi kalitesinin işletme değeri ve performansı üzerinde etkisine ilişkin akademik çalışmalar yapılmıştır.

Bu çalışmada, bir işletmenin rekabet stratejisini sürdürülebilir kılmak için gerekli olan bilgi kalite boyutları ile stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanımı incelenmektedir. Çalışmada bu doğrultuda işletmelerin etkin bir maliyet stratejisi izlemesi için maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet bilgilerini sağlama durumlarının, bilgi kalite boyutlarının ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde anlamlı katkısı olup olmadığı tespit edilmeye çalışılacaktır. Stratejik maliyet yönetimi, bilgi nitelikleri ve bilgi kalitesi ile ilgili ayrı ayrı yapılan çalışmalar olmakla birlikte stratejik maliyet yönetimi ile bilgi kalitesinin birlikte ele alındığı az sayıda çalışmaya rastlanmıştır. Bununla birlikte, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetiminden elde ettikleri bilgileri sağlama düzeyi, maliyet yönetiminden beklentileri ve bilgi kalite boyutlarını kullanma durumu ile bu işletmelerin maliyet yönetimi ile elde

etmeyi beklediği bilgilere ilişkin akademik bir çalışmaya rastlanmamıştır. Bu çalışma ile literatürdeki bu boşluğun doldurularak literatüre katkı sağlanması hedeflenmektedir.

Bu bağlamda araştırmanın temel amacı işletmelerin, kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Bu temel amaç doğrultusunda aşağıdaki sorulara cevap aranacaktır:

- İşletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından hangilerini tercih ettiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin alacakları kararlarda finansal tablolardan yararlanma düzeylerinin ne olduğu,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde üst yönetime maliyetlerle ilgili ne sıklıkta rapor verildiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sınıflandırmalarından hangilerini tercih ettiği,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin hangi düzeylerde maliyetler ile ilgili bilgileri elde edebildiği,
- İşletmelerde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmanın önündeki engellerin neler olduğu,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sapmalarını ne ölçüde hesapladığı,
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama düzeylerinin ne olduğu,
- İşletmelerin stratejik maliyet yönetimi kullanım durumları ile bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından önem düzeyi,
- İşletmelerin etkin bir maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından beklenti düzeylerinin neler olduğu,
- Bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi beklenen bilgilerin önem düzeylerinin neler olduğu,
- İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile hangi bilgileri sağlayabildiği,

- İşletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile bilgi kalite boyutlarından faydalanma düzeylerinin neler olduğu,

konularının açıklığa kavuşturulması hedeflenmektedir.

Araştırmada yukarıdaki cevap aranan sorular için hem geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin cevapları karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve değerlendirilmiştir.

3.3. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada nicel veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılarak hisseleri Borsa İstanbul'da işlem gören işletmelerden elde edilen veriler düzenlenerek çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Araştırmada anket yönteminin tercih edilmesinin nedeni, anket yöntemi ile elde edilen veriler sayesinde; bağımlı ve bağımsız değişkenlerin neler olduğu belirlenebilmekte ve araştırma modelinde yer alan değişkenler arasındaki ilişkiler hipotezler aracılığıyla açıklanabilmektedir. Çoklu regresyon analizi ile; işletmelerin, kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisi ölçülmeye çalışılmıştır.

3.4. Araştırmanın Kapsamı ve Sınırlılıkları

Araştırmanın kapsamını, 2019-2020 yıllarında hisseleri Borsa İstanbul'da işlem gören işletmeler oluşturmaktadır. Araştırmada bu işletmelerin tercih edilmesinin sebebi, bağımsız denetime tabi olmaları, faaliyet raporu hazırlama vb. yükümlülükleri olması dolayısıyla kurumsallaşma düzeyinin yüksek düzeyde olduğu kanaatinin olmasıdır.

Anket sürecinde araştırmanın zaman kısıtının olması, işletmelere ulaşmanın zor olması ve bazı işletmelerin anketi cevaplamak istememesi nedeniyle tüm evrene ulaşmak mümkün olmamaktadır. 2019 yılı itibariyle Borsa İstanbul'da işlem gören ve araştırma evrenini temsil eden 467 işletmeden 216 işletmeye ulaşılmıştır. Bu nedenle örneklemin tüm evreni temsil etmesi mümkün değildir. Araştırmanın yalnızca bu işletmeler ile sınırlandırılması ve sektörel sınırlama yapılmaması araştırmanın sonuçlarının genellenebilmesi önünde engel teşkil etmektedir. Ayrıca, araştırmada anket yönteminin kullanılması nedeniyle, ankete cevap veren katılımcıların içinde bulunduğu şartlar

bilinemediği için verilen cevapların objektif olmama durumu da bir diğer kısıt olarak değerlendirilebilir.

Araştırma kapsamında “Kişisel Verilerin Korunması Kanunu” gereği işletme bilgileri gizli tutulmuştur.

3.5.Araştırmanın Veri Toplama Yöntemi

Araştırmada veri toplama yöntemi olarak nicel veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Hazırlanan anket bazı şirketlerle yüz yüze görüşmeler yapılarak soruların anlaşılabilirliği konusunda test edilmiştir. Alınan geri dönüşler sonucunda ankete son şekli verilmiştir. Mevcut anketlerin çevrimiçi ve yüz yüze doldurulması sağlanmıştır. Anket sorularından bazıları Cohen ve Kaimenaki (2011) ve Pizzini (2006) tarafından yapılan çalışmalardan derlenerek diğer sorularla birlikte araştırmacı tarafından hazırlanmıştır (Ek 2). Araştırmaya başlamadan önce alınan etik kurul onay belgesi ve karar örneği Ek 1’de sunulmuştur. Araştırmada ayrıca Borsa İstanbul’da işlem gören işletmelerin finansal raporlarından da yararlanılmıştır. İlgili işletmelerin kâr/zarar verileri Kamuyu Aydınlatma Platformu’nun resmi internet sitesinden alınmıştır.

3.6. Araştırmanın Evren ve Örneklemi

2019 yılında Borsa İstanbul’da farklı sektörlerde işlem gören 467 işletme araştırma evrenini oluşturmuştur. Araştırma evrenini oluşturan her işletmenin seçilme şansı eşit olduğu için basit tesadüfi örnekleme yöntemi tercih edilmiştir. Bununla birlikte bir işletmenin örneklem grubu içerisinde yer alabilmesi için 2019 ve 2020 yıllarında Borsa İstanbul’da işlem görmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, toplam 217 işletmeye ulaşılmış, 1 anket tespit edilen eksiklikler nedeniyle araştırmadan çıkarılmış ve araştırma örneklemi 216 işletme olarak gerçekleşmiştir. Anketlerin 140 tanesi çevrimiçi, 76 tanesi yüz yüze yapılmıştır.

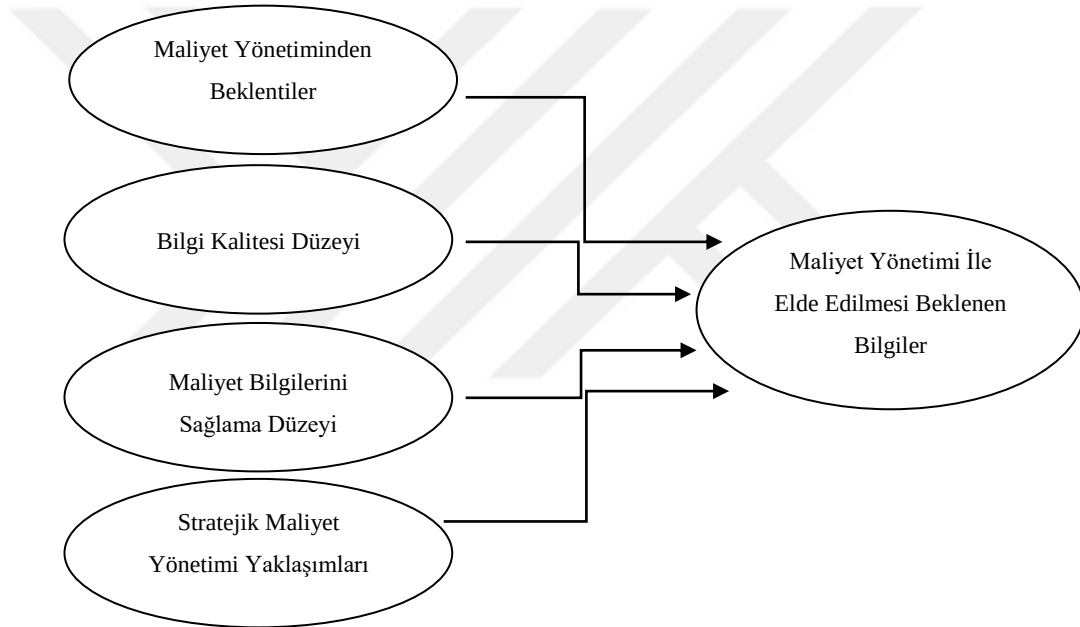
3.7. Araştırmanın Modeli

Araştırma modelinin amacı, işletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Bu amaçla, stratejik maliyet

yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet sisteminden elde ettikleri bilgileri sağlama düzeyi ile bu işletmelerin bilgi kalite boyutlarını kullanma durumu da ayrıca belirlenmeye çalışılmıştır. Modelde; maliyet yönetiminden beklentiler, bilgi kalite boyutları, maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılma durumu bağımsız değişken, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişken olarak ele alınmıştır. Bu kapsamda oluşturulan model Şekil 2’de sunulmuştur.

Şekil 2

Kavramsal Model



Oluşturulan araştırma modeli test edilmeden önce, iki alt model kurularak değişkenler arasındaki farklılıklar geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları açısından karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Model 1’de; geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutları bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir. Model 2’de ise; işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutları ve maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri arasındaki

farklılıklar tespit edildikten sonra araştırmanın ana modeli için çoklu regresyon analizi yapılmıştır.

3.8. Araştırmanın Hipotezleri

Hazırlanan araştırma modeline uygun olarak belirlenen hipotezler şu şekilde tasarlanmıştır:

H1: İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H2: İşletmelerin bilgi kalitesi boyutlarının, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H3: İşletmelerin maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H4: İşletmelerin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H5: İşletmelerin Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H6: İşletmelerin Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H7: İşletmelerin Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H8: İşletmelerin Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

H9: İşletmelerin Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır.

3.9. Verilerin Analizi

Verilerin analizinde IBM SPSS 29.0 programı kullanılmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin tanımlayıcı istatistikleri için; frekans (f) ve yüzde (%) dağılımları yapılmış, istatistiksel analizler içinde; parametrik testlerden güvenilirlik analizi, bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi, post-hoc analizi-tukey testi; parametrik olmayan testlerden ise ki-kare bağımsızlık testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda oluşturulan modeli test etmek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır.

Araştırmada kullanılan anketin güvenilirliği, Cronbach Alpha katsayısı ile ölçülmüştür. Maddelerin iç tutarlılığının bir ölçüsü olan Cronbach alfa katsayısı, ölçekte bulunan maddelerin homojen yapısını açıklamak veya sorgulamak üzere kullanılmaktadır. Cronbach Alfa (α) katsayısı yüksek olan ölçekteki maddelerin birbirleriyle tutarlı bir o kadar da aynı özelliği ölçen maddelerden meydana geldiği ifade edilmektedir (Yıldız ve Uzunsakal, 2018, s.19).

Ölçeğin güvenilirlik durumu ve Alfa (α) katsayısı bilgileri aşağıdaki gibidir:

$0.80 < \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek güvenilirlikte

$0.60 < \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilir

$0.40 < \alpha < 0.60$ ise ölçek düşük güvenilirlikte

$0 < \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değil

Anket formunda birbirinden bağımsız 5’li likert ölçeği kullanılarak sorulan soruların güvenilirlik analizinin hesaplanmasında Cronbach Alfa Katsayısı %89,5 olarak hesaplanmıştır. Bu durum anket formunda yer alan ölçeklerin yüksek güvenilirlikte olduğunu göstermektedir. Ayrıca araştırma modelinde yer alan ve 5’li ölçek kullanılan 3 sorunun Cronbach Alfa Katsayısı %81,8 olarak hesaplanmıştır.

BÖLÜM 4. VERİLERİN ANALİZİ VE BULGULAR

Bu bölümde, verilerin analizleri yapılarak tespit edilen bulgular hakkında bilgiler verilmiştir. Verilerin analizinde IBM SPSS 29.0 programı kullanılmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin betimleyici istatistikleri için; frekans (f) ve yüzde (%) dağılımları yapılmıştır. Frekans analizlerinde, geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları ayrı ayrı incelenerek karşılaştırılmıştır. Araştırmada elde edilen verilerin istatistiksel analizleri içinde; parametrik testlerden bağımsız örneklem t-testi, tek yönlü varyans analizi, post-hoc analizi-tukey testi; parametrik olmayan testlerden ise ki-kare bağımsızlık testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda oluşturulan araştırma modelini test etmek amacıyla çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bölümün son kısmında ise, araştırma modeli kapsamında hazırlanan hipotezlerin sonuçları verilmiştir.

4.1. Frekans Analizleri

Araştırma amacına uygun olarak hazırlanan anket formundaki verilerin değerlendirilmesinde içerik analizi türlerinden frekans analizi tercih edilmiştir. Bu bağlamda, anket formundaki soruların yüzde ve frekans değerleri hesaplanmıştır.

Tablo 8

Katılımcının Unvan Dağılımı

	Frekans	Yüzde
Muhasebe Müdürü	138	63,9
Mali İşler Yöneticisi	40	18,5
Muhasebe Şefi	15	6,9
Diğer	23	10,7
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren katılımcıların görev/unvan açısından; %63,9'u muhasebe müdürü, %18,5'i mali işler yöneticisi, %6,9'u muhasebe şefi ve %10,7'si ise diğer unvanlardan oluşmaktadır.

Tablo 20

Katılımcının Eğitim Durumuna Göre Dağılımı

	Frekans	Yüzde
Önlisans	5	2,3
Fakülte veya Yüksekokul	108	50,0
Yüksek Lisans	97	44,9
Doktora	6	2,8
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren katılımcıların eğitim durumu bakımından; %50'si fakülte veya yüksekokul, %44,9'u yüksek lisans, %2,8'i doktora ve %2,3'ü ise önlisans mezunudur. Ankete cevap veren kişilerin büyük çoğunluğunun en az 4 yıllık eğitime sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 21

Katılımcının Maliyet ve Yönetim Alanında Eğitim Alma Durumu

Eğitim	VAR		YOK		TOPLAM	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Maliyet Muhasebesi	158	73,1	58	26,9	216	100
Maliyet Yönetimi	145	67,1	71	32,9	216	100
Yönetim Muhasebesi	105	48,6	111	51,4	216	100
Stratejik Maliyet Yönetimi	70	32,4	146	67,6	216	100

Ankete cevap veren katılımcıların; %73,1'i maliyet muhasebesi ile ilgili eğitim aldığını, %26,9'u ise eğitim almadığını; %67,1'i maliyet yönetimi ile ilgili eğitim aldığını, %32,9'u ise eğitim almadığını; %48,6'sı yönetim muhasebesi ile ilgili eğitim aldığını, %51,4'ü ise eğitim almadığını ve %32,4'ü stratejik maliyet yönetimi ile ilgili eğitim aldığını, %67,6'sı ise eğitim almadığını belirtmiştir. Tablo 21 incelendiğinde; katılımcıların %73,1'inin maliyet muhasebesi, %67,1'inin maliyet yönetimi, %48,6'sının yönetim muhasebesi ve %32,4'ünün stratejik maliyet yönetimi konularında eğitim aldığı belirlenmiştir. Bununla birlikte, katılımcıların %51,4'ünün yönetim muhasebesi ve %67,6'sının stratejik maliyet yönetimi ile ilgili eğitim almadıkları tespit edilmiştir.

Tablo 22

İşletmenin Faaliyet Gösterdiği Sektöre Göre Dağılımı

Sektör	Frekans	Yüzde
Tarım, Ormancılık Ve Balıkçılık	2	0,93
Madencilik Ve Taş Ocakçılığı	2	0,93
İmalat	73	33,80
Elektrik Gaz Ve Su	4	1,85
İnşaat Ve Bayındırlık	7	3,24
Toptan Ve Perakende Ticaret	9	4,17
Ulaştırma Ve Depolama	7	3,24
Mali Kuruluşlar	86	39,81
Eğitim, Sağlık, Spor Ve Diğer Sosyal Hizmetler	3	1,39
Teknoloji	9	4,17
Mesleki, Bilimsel Ve Teknik Faaliyetler	1	0,46
İdari Ve Destek Hizmet Faaliyetleri	1	0,46
Gayrimenkul Faaliyetleri	2	0,93
Oteller Ve Lokantalar	6	2,78
Bilgi Ve İletişim	4	1,85
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin KAP'ta yer alan “BİST Şirketler” grubundaki işletmelerin ana sektör sınıflandırmasına göre; %39,81'i mali kuruluşlar, %33,80'i imalat, %4,17'si teknoloji, %4,17'si toptan ve perakende ticaret, %3,24'ü inşaat ve bayındırlık, %3,24'ü ulaştırma ve depolama, %2,78'i oteller ve lokantalar, %1,85'i elektrik gaz ve su, %1,85'i bilgi ve iletişim, %1,39'u eğitim, sağlık, spor ve diğer sosyal hizmetler, %0,93'ü tarım, ormancılık ve balıkçılık, %0,93'ü madencilik ve taş ocakçılığı, %0,93'ü gayrimenkul faaliyetleri, %0,46'sı mesleki, bilimsel ve teknik faaliyetler ve %0,46'sı idari ve destek hizmet faaliyetleri sektöründe faaliyet göstermektedir. Sektörel bazda bakıldığında işletmelerin %73,61'i iki ana sektörde yer almaktadır.

Tablo 23

İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Merkez İllerin Dağılımı

İl	Frekans	Yüzde
Ankara	20	9,2
Aydın	2	0,9
Balıkesir	2	0,9
Bursa	7	3,2
Hatay	1	0,5
İstanbul	158	73,1
İzmir	8	3,7
Kahramanmaraş	1	0,5
Kayseri	1	0,5
Kocaeli	11	5,1
Konya	2	0,9
Rize	1	0,5
Trabzon	1	0,5
Yalova	1	0,5
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin Kamuyu Aydınlatma Platformu'ndan alınan şirket merkezlerinin yer aldığı il dağılımına bakıldığında, işletmelerin %73,1'i İstanbul'da, %9,2'si Ankara'da, %5,1'i Kocaeli'nde, %3,7'si İzmir'de, %3,2'si Bursa'da, %0,9'u Aydın'da, %0,9'u Balıkesir'de, %0,9'u Konya'da, %0,5'i Hatay'da, %0,5'i Kahramanmaraş'ta, %0,5'i Kayseri'de, %0,5'i Rize'de, %0,5'i Trabzon'da ve %0,5'i ise Yalova'da faaliyet göstermektedir.

Tablo 24

İşletme Merkezlerinin Bölgelere Göre Dağılımı

Bölge	Frekans	Yüzde
Akdeniz	2	0,93
Ege	10	4,63
İç Anadolu	23	10,65
Karadeniz	2	0,93
Marmara	179	82,87
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin KAP'tan alınan şirket merkezlerinin bölgesel dağılımına bakıldığında, işletmelerin %82,87'si Marmara Bölgesinde, %10,65'i İç Anadolu Bölgesinde, %4,63'ü Ege Bölgesinde, %0,93'ü Akdeniz Bölgesinde ve %0,93'ü Karadeniz Bölgesinde faaliyet göstermektedir. Türkiye'de İstanbul, Kocaeli ve Bursa'nın gelişmiş sanayi illeri olması nedeniyle Marmara Bölgesi araştırmanın yoğunlaştığı bölge olmuştur. Ayrıca, İstanbul ili sanayi ve mali kuruluşlar açısından Marmara bölgesinin en gelişmiş ili olduğundan 158 işletme araştırmaya katılmıştır.

Tablo 25

İşletmenin Sektördeki Faaliyet Süresi Dağılımı

	Frekans	Yüzde
0-5 yıl	2	0,93
6-10 yıl	10	4,63
11-15 yıl	16	7,40
16 yıl üzeri	188	87,04
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin; %87,04'ü 16 yıl ve üzerinde, %7,40'ı 11-15 yıl arasında, %4,63'ü 6-10 yıl arasında ve %0,93'ü ise 0-5 yıl arasında sektörde faaliyet göstermektedir.

Tablo 26

İşletmede Çalışan Personel Sayısı Dağılımı

	Frekans	Yüzde
1-49	22	10,2
50-99	38	17,6
100-499	72	33,3
500 ve üzeri	84	38,9
Toplam	216	100,0

Ankete cevap veren işletmeler çalışan personel sayısı bakımından incelendiğinde, %38,9'u 500 ve üzeri çalışana, %33,3'ü 100-499 arası çalışana, %17,6'sı 50-99 arası çalışana ve %10,2'si ise 1-49 arası çalışana sahiptir.

Tablo 27

İşletmelerin Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Bölümüne Sahip Olma Durumu

Bölüm	VAR		YOK	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Maliyet Muhasebesi	95	44,0	121	56,0
Yönetim Muhasebesi	77	35,6	139	64,4

Ankete cevap veren işletmelerin ayrı bir maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi bölümüne sahip olma durumu incelendiğinde, %44'nün ayrı bir maliyet muhasebesi bölümüne sahip olduğu ve %56'sının ise ayrı bir maliyet muhasebesi bölümüne sahip olmadığı; %35,6'sının ayrı bir yönetim muhasebesi bölümüne sahip olduğu ve %64,4'ünün ise ayrı bir yönetim muhasebesi bölümüne sahip olmadığı belirlenmiştir.

Araştırmaya katılan işletmelerin, %56'sının ayrı bir maliyet muhasebesi bölümüne ve %64,4'ünün ise ayrı bir yönetim muhasebesi bölümüne sahip olmadığı tespit edilmiştir. Bu bakımdan maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesinin işletmelerde ayrı bir bölüm olarak yer almasının pek tercih edilmediği söylenebilir.

Tablo 28

İşletmelerin Karar Alma Aşamasında Finansal Tablolardan Faydalanma Düzeyi

Finansal Tablolar	Finansal Durum Tablosu		Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu		Nakit Akış Tablosu		Özkaynak Değişim Tablosu	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Asla	1	0,5	-	-	1	0,5	5	2,3
Nadiren	10	4,6	9	4,2	15	6,9	28	13,0
Fikrim Yok	10	4,6	6	2,7	12	5,6	26	12,0
Sıklıkla	40	18,5	47	21,8	54	25,0	67	31,0
Her zaman	155	71,8	154	71,3	134	62,0	90	41,7
Toplam	216	100,0	216	100,0	216	100,0	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin karar alma aşamasında:

- *Finansal durum tablosundan* %4,6'sı nadiren, %18,5'i sıklıkla ve %71,8'i her zaman faydalandığını, %0,5'i asla faydalanmadığını ve %4,6'sı ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.
- *Kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan* %4,2'si nadiren, %21,8'i sıklıkla ve %71,3'ü her zaman faydalandığını ve %2,7'si ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.
- *Nakit akış tablosundan* %6,9'u nadiren, %25'i sıklıkla ve %62'si her zaman faydalandığını, %0,5'i asla faydalanmadığını ve %5,6'sı ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.
- *Özkaynak değişim tablosundan* %13'ü nadiren, %31'i sıklıkla ve %41,7'si her zaman faydalandığını, %2,3'ü asla faydalanmadığını ve %12'si ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.

Tablo 28 incelendiğinde, Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na göre tam bir finansal tablolar seti; dönem sonuna ait finansal durum tablosu, döneme ait kâr veya

zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu, döneme ait özkaynak değişim tablosu, döneme ait nakit akış tablosundan oluşmaktadır. Bu kapsamda şirketlerin düzenlemek zorunda olduğu bu tabloları karar alırken hangi düzeyde kullandıkları tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, işletmelerin karar alırken sırayla; finansal durum tablosundan (%71,8), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%71,3), nakit akış tablosundan (%62) ve özkaynak değişim tablosundan (%41,7) her zaman faydalandığı tespit edilmiştir. İşletmelerde karar alma aşamasında finansal durum tablosu ile döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu birbirine yakın düzeyde en çok yararlanılan tablolar olmuştur. Ancak, işletmelerin karar alma aşamasında diğer finansal tablolara nazaran özkaynak değişim tablosundan daha düşük düzeyde faydalandığı belirlenmiştir.

Tablo 29

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Karar Alma Aşamasında Finansal Tablolardan Faydalanma Düzeyi

Yaklaşımlar	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Finansal Tablolar	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Finansal Durum Tablosu	72,09	68,91	71,57	75,47	68,29	71,67
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu	72,09	66,39	70,59	71,70	67,48	71,67
Nakit Akış Tablosu	56,98	57,98	61,76	66,04	56,10	66,67
Özkaynak Değişim Tablosu	37,21	37,82	39,22	41,51	34,15	36,67
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%72,09), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%72,09), nakit akış tablosundan (%56,98) ve özkaynak değişim tablosundan (%37,21) her zaman faydalandığı tespit edilmiştir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%68,91), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%66,39), nakit akış tablosundan (%57,98) ve özkaynak değişim tablosundan (%37,82) her zaman faydalandığı tespit edilmiştir.
- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%71,57), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%70,59), nakit akış tablosundan (%61,76) ve özkaynak değişim tablosundan (%39,22) her zaman faydalandığı tespit edilmiştir.

- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%75,47), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%71,70), nakit akış tablosundan (%66,04) ve özkaynak değişim tablosundan (%41,51) *her zaman* faydalandığı tespit edilmiştir.
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%68,29), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%67,48), nakit akış tablosundan (%56,10) ve özkaynak değişim tablosundan (%34,15) *her zaman* faydalandığı tespit edilmiştir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin karar alırken, finansal durum tablosundan (%71,67), döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan (%71,67), nakit akış tablosundan (%66,67) ve özkaynak değişim tablosundan (%36,67) *her zaman* faydalandığı tespit edilmiştir.

Tablo 29 incelendiğinde, finansal durum tablosundan tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %75,47'si; döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosundan faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %72,09'u; nakit akış tablosundan mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %66,67'si ve özkaynak değişim tablosundan tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %41,51'i karar alırken bu finansal tablolardan en yüksek düzeyde *her zaman* faydalanmaktadır. Bütün yaklaşımlar açısından karar alma aşamasında finansal durum tablosu ile döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu birbirine yakın düzeyde en çok yararlanılan tablolar olmuştur. Bununla birlikte, işletmelerin karar alma aşamasında özkaynak değişim tablosundan daha düşük düzeyde faydalandığı belirlenmiştir. Ayrıca, araştırmaya katılan 216 işletme açısından karar alma aşamasında özkaynak değişim tablosundan faydalanma oranı %41,7 iken stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmeler açısından bu oran daha düşük seviyelerde çıkmıştır.

Tablo 30*İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı*

	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	7	3,3	13	6,0	15	6,9	9	4,2	10	4,6
Haftalık	23	10,6	59	27,4	64	29,6	10	4,6	47	21,8
Aylık	142	65,7	134	62,0	95	44,0	37	17,1	56	25,9
Üç aylık	43	19,9	10	4,6	12	5,6	9	4,2	16	7,3
Altı aylık	-	-	-	-	4	1,9	8	3,6	4	1,9
Yıllık	-	-	-	-	3	1,4	4	1,9	1	0,5
Rapor Edilmez	1	0,5	-	-	23	10,6	139	64,4	82	38,0
Toplam	216	100,0	216	100,0	216	100,0	216	100,0	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerde üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %3,3'ü günlük, %10,6'sı haftalık, %65,7'si aylık, %19,9'u üç aylık bilgi verildiğini, %0,5'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %6'sı günlük, %27,4'ü haftalık, %62'si aylık ve %4,6'sı ise üç aylık bilgi verildiğini belirtmiştir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %6,9'u günlük, %29,6'sı haftalık, %44'ü aylık, %5,6'sı üç aylık, %1,9'u altı aylık, %1,4'ü yıllık bilgi verildiğini, %10,6'sı ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,2'si günlük, %4,6'sı haftalık, %17,1'i aylık, %4,2'si üç aylık, %3,6'sı altı aylık, %1,9'u yıllık bilgi verildiğini, %64,4'ü ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,6'sı günlük, %21,8'i haftalık, %25,9'u aylık, %7,3'ü üç aylık, %1,9'u altı aylık, %0,5'i yıllık bilgi verildiğini, %38'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Araştırmaya katılan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %65,7'si aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %62'si aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %44'ü aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %17,1'i aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %25,9'u aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %10,6'sının *genel müdür yardımcısına*; %38'inin

operasyon müdürüne ve %64,4'ünün ise fabrika müdürüne maliyetlerle ilgili bilgilerin verilmediğini belirtmiştir.

Tablo 31

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	4	4,65	7	8,14	8	9,3	2	2,33	4	4,65
Haftalık	14	16,28	21	24,42	21	24,42	5	5,81	19	22,09
Aylık	54	62,79	53	61,63	37	43,02	19	22,09	19	22,09
Üç aylık	14	16,28	5	5,81	4	4,65	1	1,16	5	5,81
Altı aylık	-	-	-	-	2	2,33	3	3,49	2	2,33
Yıllık	-	-	-	-	1	1,16	2	2,33	1	1,16
Rapor Edilmez	-	-	-	-	13	15,12	54	62,79	36	41,86
Toplam	86	100	86	100	86	100	86	100	86	100

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,65'i günlük, %16,28'i haftalık, %62,79'u aylık ve %16,28'i üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %8,14'ü günlük, %24,42'si haftalık, %61,63'ü aylık ve %5,81'i üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %9,3'ü günlük, %24,42'si haftalık, %43,02'si aylık, %4,65'i üç aylık, %2,33'ü altı aylık, %1,16'sı yıllık bilgi verildiğini, %15,12'si ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %2,33'ü günlük, %5,81'i haftalık, %22,09'u aylık, %1,16'sı üç aylık, %3,49'u altı aylık, %2,33'ü yıllık bilgi verildiğini %62,79'u ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,65'i günlük, %22,09'u haftalık, %22,09'u aylık, %5,81'i üç aylık, %2,33'ü altı aylık, %1,16'sı yıllık bilgi verildiğini, %41,86'sı ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir.

Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %62,79'u aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %61,63'ü aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %43,02'si aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %22,09'u aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %22,09'u aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %15,12'sinin *genel müdür yardımcısına*; %41,86'sının *operasyon müdürüne* ve %62,79'unun ise *fabrika müdürüne* maliyetler ile ilgili bilgilerin verilmediğini belirtmiştir.

Tablo 32

Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	4	3,36	7	5,88	7	5,88	5	4,20	3	2,52
Haftalık	11	9,24	36	30,25	42	35,29	8	6,72	21	17,65
Aylık	81	68,07	68	57,14	43	36,13	24	20,17	29	24,37
Üç aylık	23	19,33	8	6,72	10	8,40	9	7,56	11	9,24
Altı aylık	-	-	-	-	2	1,68	6	5,04	4	3,36
Yıllık	-	-	-	-	3	2,52	3	2,52	1	0,84
Rapor Edilmez	-	-	-	-	12	10,08	64	53,78	50	42,02
Toplam	119	100	119	100	119	100	119	100	119	100

Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %3,36'sı günlük, %9,24'ü haftalık, %68,07'si aylık ve %19,33'ü üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %5,88'i günlük, %30,25'i haftalık, %57,14'ü aylık ve %6,72'si üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %5,88'i günlük, %35,29'u haftalık, %36,13'ü aylık, %8,4'ü üç aylık, %1,68'i altı aylık, %2,52'si yıllık bilgi verildiğini, %10,08'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,2'si günlük, %6,72'si haftalık, %20,17'si aylık, %7,56'sı üç aylık, %5,04'ü altı aylık, %2,52'si yıllık bilgi verildiğini, %53,78'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %2,52'si günlük, %17,65'i haftalık, %24,37'si aylık, %9,24'ü üç aylık, %3,36'sı altı aylık, %0,84'ü yıllık bilgi verildiğini, %42,02'si ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %68,07'si aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %57,14'ü aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %36,13'ü aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %20,17'si aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %24,37'si aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %10,08'i *genel müdür yardımcısına*; %42,02'si *operasyon müdürüne* ve %53,78'i ise *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin verildiğini belirtmiştir.

Tablo 33

Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	5	4,90	6	5,88	6	5,88	7	6,86	4	3,92
Haftalık	11	10,78	25	24,51	28	27,45	8	7,84	23	22,55
Aylık	70	68,63	68	66,67	46	45,10	27	26,47	29	28,43
Üç aylık	16	15,69	3	2,94	4	3,92	4	3,92	7	6,86
Altı aylık	-	-	-	-	4	3,92	4	3,92	1	0,98
Yıllık	-	-	-	-	3	2,94	3	2,94	1	0,98
Rapor Edilmez	-	-	-	-	11	10,78	49	48,04	37	36,27
Toplam	102	100	102	100	102	100	102	100	102	100

Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,9'u günlük, %10,78'i haftalık, %68,63'ü aylık ve %15,69'u üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %5,88'i günlük, %24,51'i haftalık, %66,67'si aylık ve %2,94'ü üç aylık rapor edilmektedir.

- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %5,88'i günlük, %27,45'i haftalık, %45,1'i aylık, %3,92'si üç aylık, %3,92'si altı aylık, %2,94'ü yıllık bilgi verildiğini, %10,78'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %6,86'sı günlük, %7,84'ü haftalık, %26,47'si aylık, %3,92'si üç aylık, %3,92'si altı aylık, %2,94'ü yıllık bilgi verildiğini, %48,04'ü ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %3,92'si günlük, %22,55'i haftalık, %28,43'ü aylık, %6,86'sı üç aylık, %0,98'i altı aylık, %0,98'i yıllık bilgi verildiğini, %36,27'si ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %68,63'ü aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %66,67'si aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %45,1'i aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %26,47'si aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %28,43'ü aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %10,78'i *genel müdür yardımcısına*; %36,27'si *operasyon müdürüne* ve %48,04'ü ise *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin verilmeyişiğini belirtmiştir.

Tablo 34

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	5	9,43	7	13,21	7	13,21	4	7,55	4	7,55
Haftalık	4	7,55	11	20,75	15	28,30	8	15,09	14	26,42
Aylık	37	69,81	33	62,26	19	35,85	18	33,96	15	28,30
Üç aylık	7	13,21	2	3,77	2	3,77	2	3,77	3	5,66
Altı aylık	-	-	-	-	-	-	5	9,43	-	-
Yıllık	-	-	-	-	2	3,77	2	3,77	1	1,89
Rapor Edilmez	-	-	-	-	8	15,09	14	26,42	16	30,19
Toplam	53	100	53	100	53	100	53	100	53	100

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %9,43'ü günlük, %7,55'i haftalık, %69,81'i aylık ve %13,21'i üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %13,21'i günlük, %20,75'i haftalık, %62,26'sı aylık ve %3,77'si üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %13,21'i günlük, %28,30'u haftalık, %35,85'i aylık, %3,77'si üç aylık, %3,77'si yıllık bilgi verildiğini, %15,09'u ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %7,55'i günlük, %15,09'u haftalık, %33,96'sı aylık, %3,77'si üç aylık, %9,43'ü altı aylık, %3,77'si yıllık bilgi verildiğini, %26,42'si ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %7,55'i günlük, %26,42'si haftalık, %28,3'ü aylık, %5,66'sı üç aylık, %1,89'u yıllık bilgi verildiğini, %30,19'u ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %69,81'i aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %62,26'sı aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %35,85'i aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %33,96'sı aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %28,43'ü aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %15,09'u *genel müdür yardımcısına*; %30,19'u *operasyon müdürüne* ve %26,42'si ise *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin verilmediğini belirtmiştir.

Tablo 35

Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	4	3,25	5	4,07	6	4,88	6	4,88	3	2,44
Haftalık	18	14,63	38	30,89	42	34,15	8	6,50	23	18,70

Aylık	82	66,67	75	60,98	51	41,46	24	19,51	36	29,27
Üç aylık	19	15,45	5	4,07	6	4,88	7	5,69	10	8,13
Altı aylık	-	-	-	-	3	2,44	6	4,88	4	3,25
Yıllık	-	-	-	-	3	2,44	3	2,44	1	0,81
Rapor Edilmez	-	-	-	-	12	9,76	69	56,10	46	37,40
Toplam	123	100	123	100	123	100	123	100	123	100

Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %3,25'i günlük, %14,63'ü haftalık, %66,67'si aylık ve %15,45'i üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,07'si günlük, %30,89'u haftalık, %60,98'i aylık ve %4,07'si üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,88'i günlük, %34,15'i haftalık, %41,46'sı aylık, %4,88'i üç aylık, %2,44'ü altı aylık, %2,44'ü yıllık bilgi verildiğini, %9,76'sı ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %4,88'i günlük, %6,5'i haftalık, %19,51'i aylık, %5,69'u üç aylık, %4,88'i altı aylık, %2,44'ü yıllık bilgi verildiğini, %56,1'i ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %2,44'ü günlük, %18,7'si haftalık, %29,27'si aylık, %8,13'ü üç aylık, %3,25'i altı aylık, %0,81'i yıllık bilgi verildiğini, %37,4'ü ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %66,67'si aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %60,98'i aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %41,46'sı aylık; *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %19,51'i aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %29,27'si aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %9,76'sı *genel müdür yardımcısına*; %37,4'ü *operasyon müdürüne* ve %56,1'i ise *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin verilmeyişiğini belirtmiştir.

Tablo 36

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan İşletmelerde Üst Düzey Yönetime Maliyetler İle İlgili Bilgi Verilme Sıklığı

Üst Düzey Yönetim	Yönetim Kurulu		Genel Müdür		Genel Müdür Yardımcısı		Fabrika Müdürü		Operasyon Müdürü	
Sıklık	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Günlük	4	6,67	6	10,00	6	10,00	2	3,33	3	5,00
Haftalık	9	15,00	14	23,33	13	21,67	7	11,67	16	26,67
Aylık	42	70,00	40	66,67	29	48,33	17	28,33	20	33,33
Üç aylık	5	8,33	-	-	2	3,33	2	3,33	3	5,00
Altı aylık	-	-	-	-	2	3,33	1	1,67	-	-
Yıllık	-	-	-	-	2	3,33	2	3,33	1	1,67
Rapor Edilmez	-	-	-	-	6	10,00	29	48,33	17	28,33
Toplam	60	100	60	100	60	100	60	100	60	100

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı incelendiğinde:

- *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %6,67'si günlük, %15'i haftalık, %70'i aylık ve %8,33'ü üç aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %10'u günlük, %23,33'ü haftalık, %66,67'si aylık rapor edilmektedir.
- *Genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %10'u günlük, %21,67'si haftalık, %48,33'ü aylık, %3,33'ü üç aylık, %3,33'ü altı aylık, %3,33'ü yıllık bilgi verildiğini, %10'u ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %3,33'ü günlük, %11,67'si haftalık, %28,33'ü aylık, %3,33'ü üç aylık, %1,67'si altı aylık, %3,33'ü yıllık bilgi verildiğini, %48,33'ü ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.
- *Operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %5'i günlük, %26,67'si haftalık, %33,33'ü aylık, %5'i üç aylık, %1,67'si yıllık bilgi verildiğini, %28,33'ü ise hiç rapor edilmediğini belirtmiştir.

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. *Yönetim kuruluna* maliyetlerle ilgili bilgilerin %70'i aylık; *genel müdüre* maliyetlerle ilgili bilgilerin %66,67'si aylık; *genel müdür yardımcısına* maliyetlerle ilgili bilgilerin %48,33'ü aylık;

fabrika müdürüne maliyetlerle ilgili bilgilerin %28,33'ü aylık ve *operasyon müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin %33,33'ü aylık olarak verilmektedir. Ayrıca işletmelerin, %10'u *genel müdür yardımcısına*; %28,33'ü *operasyon müdürüne* ve %48,33'ü ise *fabrika müdürüne* maliyetlerle ilgili bilgilerin verilmediğini belirtmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde, araştırmaya katılan 216 işletmede olduğu gibi, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı olarak genellikle 'haftalık' ve 'aylık' bilgi verildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, yönetim kurulu ve genel müdüre maliyetler ile ilgili bilgiler sadece günlük, haftalık, aylık ve üç aylık şeklinde verilmektedir. Araştırmaya katılan 216 işletmede, maliyetler ile ilgili bilgilerin fabrika müdürüne (%64,4) ve operasyon müdürüne (%38) rapor edilmediği göz önüne alındığında; kalite maliyetleme, tam zamanında üretim ortamında maliyetleme, kaizen maliyetleme ve mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde *operasyon müdürüne* ve faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, kalite maliyetleme, tam zamanında üretim ortamında maliyetleme, kaizen maliyetleme ve mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde *fabrika müdürüne* maliyetler ile ilgili bilgi verilme sıklığı daha yüksektir.

Tablo 37

İşletmelerdeki Mevcut Maliyet Yönetimi Sisteminin Maliyetleri Sınıflandırma Düzeyi

	Direkt ve Endirekt		Sabit ve Değişken		Kontrol Edilebilir ve Kontrol Edilemez	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Asla	3	1,3	6	2,8	8	3,7
Nadiren	17	7,9	32	14,8	29	13,4
Fikrim Yok	31	14,4	40	18,5	45	20,8
Sıklıkla	68	31,5	52	24,1	63	29,2
Her zaman	97	44,9	86	39,8	71	32,9
Toplam	216	100,0	216	100,0	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin, kullanmış oldukları maliyet sistemi veya yaklaşımı ile maliyetleri sınıflandırma düzeyleri açısından:

- %7,9'u nadiren, %31,5'i sıklıkla ve %44,9'u ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak sınıflandırabilmektedir. İşletmelerin %1,3'ü maliyetlerini direkt ve endirekt olarak asla sınıflandıramadığını ve %14,4'ü ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.

- %14,8'i nadiren, %24,1'i sıklıkla ve %39,8'i ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak sınıflandırabilmektedir. İşletmelerin %2,8'i maliyetlerini sabit ve değişken olarak asla sınıflandıramadığını ve %18,5'i ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.
- %13,4'ü nadiren, %29,2'si sıklıkla ve %32,9'u ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir. İşletmelerin %3,7'si maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak asla sınıflandıramadığını ve %20,8'i ise fikrinin olmadığını belirtmiştir.

İşletmelerin kullanmış oldukları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının maliyetleri sınıflandırma düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda işletmelerin; %31,5'i sıklıkla ve %44,9'u ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %24,1'i sıklıkla ve %39,8'i ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %29,2'si sıklıkla ve %32,9'u ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir. Bu iki sıklık ifadelerinin toplamı alınarak bir sıralama yapılacak olursa; işletmelerin %76,4'ü direkt ve endirekt, %63,9'u sabit ve değişken ve %62,1'i ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir. Buradan hareketle, işletmelerin maliyetleri direkt ve endirekt olarak ayırabilme özelliğinin daha fazla; işletmelerin maliyetleri kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilme özelliğinin ise daha az olduğu belirlenmiştir.

Sıklık ifadelerinden “her zaman” ve “sıklıkla” seçeneklerinin daha fazla tercih edildiği görülmüştür. Bu nedenle stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının durum analizini yapmak için aşağıdaki tablolar hazırlanmıştır.

Tablo 38

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetleri Sınıflandırma Düzeyi

Maliyetlerin Sınıflandırılması Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	Direkt ve Endirekt		Sabit ve Değişken		Kontrol Edilebilir ve Kontrol Edilemez		Yaklaşımları Kullanan İşletme Sayıları
	Sıklıkla	Her Zaman	Sıklıkla	Her Zaman	Sıklıkla	Her Zaman	
	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans	
FTM	18	45	20	42	22	39	86
HM	40	51	29	51	36	38	119
KM	34	50	28	46	30	39	102
TZÜOM	10	27	12	25	14	18	53
KAİZEN	39	58	32	52	40	39	123
MYDM	11	36	13	34	19	25	60

Tablo 38 incelendiğinde;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, 18'i sıklıkla ve 45'i her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 20'si sıklıkla ve 42'si her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 22'si sıklıkla ve 39'u her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, 40'ı sıklıkla ve 51'i her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 29'u sıklıkla ve 51'i her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 36'sı sıklıkla ve 38'i her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, 34'ü sıklıkla ve 50'si her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 28'i sıklıkla ve 46'sı her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 30'u sıklıkla ve 39'u her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, 10'u sıklıkla ve 27'si her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 12'si sıklıkla ve 25'i her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 14'ü sıklıkla ve 18'i her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, 39'u sıklıkla ve 58'si her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 32'si sıklıkla ve 52'si her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 40'ı sıklıkla ve 39'u her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, 11'i sıklıkla ve 36'sı her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; 13'ü sıklıkla ve 34'ü her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; 19'u sıklıkla ve 25'i her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.

Tablo 39*Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetleri**Sınıflandırma Yüzdeleri*

Maliyetlerin Sınıflandırılması	Direkt ve Endirekt		Sabit ve Değişken		Kontrol Edilebilir ve Kontrol Edilemez		Yaklaşımları Kullanan İşletme Sayıları
	Sıklıkla	Her	Sıklıkla	Her	Sıklıkla	Her	
		Zaman		Zaman		Zaman	
Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	
FTM	20,93	52,33	23,26	48,84	25,58	45,35	86
HM	33,61	42,86	24,37	42,86	30,25	31,93	119
KM	33,33	49,02	27,45	45,10	29,41	38,24	102
TZÜOM	18,87	50,94	22,64	47,17	26,42	33,96	53
KAİZEN	31,71	47,15	26,02	42,28	32,52	31,71	123
MYDM	18,33	60,00	21,67	56,67	31,67	41,67	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri sınıflandırma yüzdeleri bakımından:

- ❖ *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, %20,93'ü sıklıkla ve %52,33'ü ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %23,26'sı sıklıkla ve %48,84'ü ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %25,58'i sıklıkla ve %45,35'i ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, %33,61'i sıklıkla ve %42,86'sı ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %24,37'si sıklıkla ve %42,86'sı ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %30,25'i sıklıkla ve %31,93'ü ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, %33,33'ü sıklıkla ve %49,02'si ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %27,45'i sıklıkla ve %45,10'u ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %29,41'i sıklıkla ve %38,24'ü ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, %18,87'si sıklıkla ve %50,94'ü ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %22,64'ü sıklıkla ve %47,17'si ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %26,42'si sıklıkla ve %33,96'sı ise her zaman

maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.

- ❖ *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, %31,71'i sıklıkla ve %47,15'i ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %26,02'si sıklıkla ve %42,28'i ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %32,52'si sıklıkla ve %31,71'i ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, %18,33'ü sıklıkla ve %60'ı ise her zaman maliyetlerini direkt ve endirekt olarak; %21,67'si sıklıkla ve %56,67'si ise her zaman maliyetlerini sabit ve değişken olarak; %31,67'si sıklıkla ve %41,67'si ise her zaman maliyetlerini kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri sınıflandırma yüzdeleri “her zaman” ve “sıklıkla” yüzdelerinin toplamı bakımından değerlendirilecek olursa:

- ❖ *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, %73,26'sı direkt ve endirekt, %72,1'i sabit ve değişken ve %70,93'ü ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, %76,47'si direkt ve endirekt, %67,23'ü sabit ve değişken ve %62,18'i ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, %82,35'i direkt ve endirekt, %72,55'i sabit ve değişken ve %67,65'i ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, %69,81'i direkt ve endirekt, %69,81'i sabit ve değişken ve %60,38'i ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.
- ❖ *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, %78,86'sı direkt ve endirekt, %68,3'ü sabit ve değişken ve %64,23'ü ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.

- ❖ *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, %78,33'ü direkt ve endirekt, %78,34'ü sabit ve değişken ve %73,34'ü ise kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabilmektedir.

İşletmelerin maliyetleri direkt-endirekt, sabit-değişken ve kontrol edilebilir-kontrol edilemez olarak sınıflandırabilme özellikleri açısından yüzdelik sıralaması şu şekilde belirlenmiştir:

- ❖ Kalite Maliyetleme (%82,35), Kaizen Maliyetleme (%78,86), Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (%78,33), Hedef Maliyetleme (76,47), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (%73,26) ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%69,81) yaklaşımını kullanan işletmeler maliyetleri direkt ve endirekt olarak ayırabilmektedir. 216 işletmenin tamamı açısından %76,4'ünün direkt ve endirekt olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ve Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin maliyetleri direkt ve endirekt olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği belirlenmiştir.
- ❖ Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (%78,34), Kalite Maliyetleme (%72,55), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (%72,1), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%69,81), Kaizen Maliyetleme (%68,3) ve Hedef Maliyetleme (%67,23) yaklaşımını kullanan işletmeler maliyetleri sabit ve değişken olarak ayırabilmektedir. 216 işletmenin tamamı açısından %63,9'unun sabit ve değişken olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri sabit ve değişken olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği belirlenmiştir.
- ❖ Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (%73,34), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (%70,93), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%69,81), Kalite Maliyetleme (%67,65), Kaizen Maliyetleme (%64,23) ve Hedef Maliyetleme (%62,18) yaklaşımını kullanan işletmeler maliyetleri kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak ayırabilmektedir. 216 işletmenin tamamı açısından %62,1'inin kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, stratejik maliyet yönetimi

yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği belirlenmiştir. Ayrıca, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerin, en az *kontrol edilebilir ve kontrol edilemez* olarak maliyetleri sınıflandırabildiği tespit edilmiştir.

Tablo 40

İşletmelerdeki Mevcut Maliyet Yönetimi Sistemi İle Maliyet Bilgilerinin Elde Edilme Düzeyleri

	Müşteri Düzeyinde		Ürün Düzeyinde		Faaliyet Düzeyinde		Departman Düzeyinde		Şube Düzeyinde	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Asla	7	3,2	4	1,9	2	0,9	10	4,6	122	56,5
Nadiren	19	8,8	12	5,6	14	6,5	34	15,7	9	4,2
Fikrim Yok	22	10,2	18	8,3	26	12,0	44	20,4	35	16,2
Sıklıkla	83	38,4	76	35,2	67	31,0	50	23,1	22	10,2
Her zaman	85	39,4	106	49,1	107	49,5	78	36,1	28	13,0
Toplam	216	100,0	216	100,0	216	100,0	216	100,0	216	100,0

Ankete cevap veren işletmelerin kullanmış oldukları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının maliyetleri analiz etme açısından kullanılan bilgileri hangi düzeylerde sağlayabildiği belirlenmeye çalışılmıştır.

- İşletmeler maliyetler ile ilgili bilgileri *müşteri düzeyinde* %8,8 nadiren, %38,4 sıklıkla ve %39,4 her zaman sağlayabilmektedir. İşletmelerin %3,2'sinin maliyetler ile ilgili bilgileri müşteri düzeyinde asla sağlayamadığı ve %10,2'sinin ise fikrinin olmadığı belirlenmiştir.
- İşletmeler maliyetler ile ilgili bilgileri *ürün düzeyinde* %5,6 nadiren, %35,2 sıklıkla ve %49,1 her zaman sağlayabilmektedir. İşletmelerin %1,9'unun maliyetler ile ilgili bilgileri ürün düzeyinde asla sağlayamadığı ve %8,3'ünün ise fikrinin olmadığı belirlenmiştir.
- İşletmeler maliyetler ile ilgili bilgileri *faaliyet düzeyinde* %6,5 nadiren, %31 sıklıkla ve %49,5 her zaman sağlayabilmektedir. İşletmelerin %0,9'unun maliyetler ile ilgili bilgileri faaliyet düzeyinde asla sağlayamadığı ve %12'sinin ise fikrinin olmadığı belirlenmiştir.
- İşletmeler maliyetler ile ilgili bilgileri *departman düzeyinde* %15,7 nadiren, %23,1 sıklıkla ve %36,1 her zaman sağlayabilmektedir. İşletmelerin %4,6'sının maliyetler ile ilgili bilgileri departman düzeyinde asla sağlayamadığı ve %20,4'ünün ise fikrinin olmadığı belirlenmiştir.

- İşletmeler maliyetler ile ilgili bilgileri *şube düzeyinde* %4,2 nadiren, %10,2 sıklıkla ve %13 her zaman sağlayabilmektedir. İşletmelerin %56,5'inin maliyetler ile ilgili bilgileri *şube düzeyinde* asla sağlayamadığı ve %16,2'sinin ise fikrinin olmadığı belirlenmiştir.

Tablo 40 incelendiğinde, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının maliyetlerle ilgili bilgileri faaliyet düzeyinde (%49,5) ve ürün düzeyinde (%49,1) her zaman sağlayabildiği; müşteri düzeyinde (%39,4), departman düzeyinde (%36,1) ve şube düzeyinde (%13) her zaman sağlayabildiği belirlenmiştir. Ayrıca, işletmelerin %56,5'inde şube düzeyinde maliyetlerle ilgili bilgilerin asla sağlanamadığı tespit edilmiştir. Kullanılan maliyet yöntemleri açısından diğer sıklık ifadeleri de incelendiğinde, işletmelerin ürün ve faaliyet düzeyinde maliyet bilgilerini elde etmelerinin daha kolay olduğu söylenebilir. Ayrıca, işletmelerin yarıdan fazlasının şube düzeyinde maliyet bilgilerini sağlayamadığı belirlenmiştir.

Tablo 41

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Bilgilerini Elde Etme Düzeyleri

	Müşteri Düzeyinde		Ürün Düzeyinde		Faaliyet Düzeyinde		Departman Düzeyinde		Şube Düzeyinde	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
FTM	36	41,86	45	52,33	48	55,81	32	37,21	14	16,28
HM	52	43,70	64	53,78	63	52,94	47	39,50	15	12,61
KM	40	39,22	54	52,94	52	50,98	42	41,18	17	16,67
TZÜOM	23	43,40	25	47,17	30	56,60	24	45,28	9	16,98
KAİZEN	50	40,65	67	54,47	62	50,41	46	37,40	10	8,13
MYDM	22	36,67	32	53,33	34	56,67	21	35,00	8	13,33

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri analiz etme açısından kullanılan bilgileri *her zaman* sağlayabilme durumu incelenmiştir. Buna göre;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, %41,86'sı müşteri düzeyinde; %52,33'ü ürün düzeyinde; %55,81'i faaliyet düzeyinde; %37,21'i departman düzeyinde ve %16,28'i ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, %43,70'i müşteri düzeyinde; %53,78'i ürün düzeyinde; %52,94'ü faaliyet düzeyinde; %39,5'i departman düzeyinde ve %12,61'i ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, %39,22'si müşteri düzeyinde; %52,94'ü ürün düzeyinde; %50,98'i faaliyet düzeyinde; %41,18'i departman düzeyinde ve %16,67'si ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, %43,40'ı müşteri düzeyinde; %47,17'si ürün düzeyinde; %56,60'ı faaliyet düzeyinde; %45,28'i departman düzeyinde ve %16,98'i ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, %40,65'i müşteri düzeyinde; %54,47'si ürün düzeyinde; %50,41'i faaliyet düzeyinde; %37,40'ı departman düzeyinde ve %8,13'ü ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, %36,67'si müşteri düzeyinde; %53,33'ü ürün düzeyinde; %56,67'si faaliyet düzeyinde; %35'i departman düzeyinde ve %13,33'ü ise şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgileri her zaman elde etmektedir.

Tablo 41 incelendiğinde, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde *faaliyet düzeyinde*; Hedef Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde ise *ürün düzeyinde* maliyetler ile ilgili bilgiler daha fazla elde edilmektedir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde araştırmaya katılan 216 işletmede olduğu gibi ürün ve faaliyet düzeyinde maliyet bilgilerini elde etme yüzdeleri daha yüksektir. Ancak, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri analiz etmek için kullanılan bilgileri elde etme bakımından diğer sistemleri kullanan işletmelere kıyasla daha başarılı oldukları belirlenmiştir. Ayrıca, şube düzeyinde maliyetler ile ilgili bilgilerin elde edilmesi diğer işletmelerde olduğu gibi stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde de oldukça düşüktür.

Aşağıda Tablo 42'de işletmelerin geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanma düzeyleri ve Tablo 43'te işletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanma düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır.

Tablo 42*İşletmelerin Geleneksel Maliyet Sistemlerini Kullanma Düzeyleri*

Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemleri	İşletmemizde şu anda kullanılıyor		İşletmemiz gelecekte kullanmayı planlıyor		İşletmemiz geçmişte kullanıyordu, şimdi kullanmıyor		İşletmemiz hiç kullanmadı veya kullanmayı planlamıyor	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Tam Maliyetleme	158	73,1	7	3,2	5	2,3	46	21,3
Normal Maliyetleme	173	80,1	13	6,0	1	0,5	29	13,4
Değişken Maliyetleme	131	60,6	14	6,5	8	3,7	63	29,2
Direkt Maliyetleme	132	61,1	4	1,9	4	1,9	76	35,2
Fiili Maliyetleme	122	56,5	8	3,7	2	0,9	84	38,9
Tahmini Maliyetleme	124	57,4	5	2,3	7	3,2	80	37,0
Standart Maliyetleme	156	72,2	3	1,4	3	1,4	54	25,0
Safha Maliyetleme	104	48,1	3	1,4	3	1,4	106	49,1
Sipariş Maliyetleme	106	49,1	9	4,2	3	1,4	98	45,4

Ankete cevap veren işletmelerin geleneksel maliyet sistemlerini kullanma ve kullanmama durumları incelenmiştir. Buna göre, işletmelerin;

- %73,1'i *tam maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %21,3'ü ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %3,2'si tam maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %2,3'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %80,1'i *normal maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %13,4'ü ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %0,5'i normal maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %0,5'i ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %60,6'sı *değişken maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %29,2'si ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %6,5'i değişken maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %3,7'si ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %61,1'i *direkt maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %35,2'si ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %1,9'u direkt maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %1,9'u ise geçmişte kullandığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.

- %56,5'i *fiili maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %38,9'u ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %3,7'si fiili maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %0,9'u ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %57,4'ü *tahmini maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %37'si ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %2,3'ü tahmini maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %3,2'si ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %72,2'si *standart maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %25'i ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %1,4'ü standart maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %1,4'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %48,1'i *safha maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %49,1'i ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %1,4'ü safha maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %1,4'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- %49,1'i *sipariş maliyetleme* yöntemini işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %45,4'ü ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %4,2'si sipariş maliyetleme yöntemini gelecekte kullanmayı planladığını, %1,4'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.

Araştırmaya katılan toplam 216 işletmenin şu anda kullandıkları geleneksel maliyet yönetimi sistemlerine bakıldığında, işletmelerin; %80,1'i (173 işletme) normal maliyetleme yöntemini; %73,1'i (158 işletme) tam maliyetleme yöntemini; %72,2'si (156 işletme) standart maliyetleme yöntemini; %61,1'i (132 işletme) direkt maliyetleme yöntemini; %60,6'sı (131 işletme) değişken maliyetleme yöntemini; %57,4'ü (124 işletme) tahmini maliyetleme yöntemini; %56,5'i (122 işletme) fiili maliyetleme

yöntemini; %49,1'i (106 işletme) sipariş maliyetleme yöntemini; %48,1'i (104 işletme) safha maliyetleme yöntemini kullanmaktadır.

Tablo 43

İşletmelerin Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanma Düzeyleri

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	İşletmemizde şu anda kullanılıyor		İşletmemiz gelecekte kullanmayı planlıyor		İşletmemiz geçmişte kullanıyordu, şimdi kullanmıyor		İşletmemiz hiç kullanmadı veya kullanmayı planlamıyor	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	86	39,8	17	7,9	5	2,3	108	50,0
Hedef Maliyetleme	119	55,1	9	4,2	-	-	88	40,7
Kalite Maliyetleri	102	47,2	14	6,5	1	0,5	99	45,8
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	53	24,5	13	6,0	5	2,3	145	67,1
Kaizen Maliyetleme	123	56,9	6	2,8	4	1,9	83	38,4
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	60	27,8	16	7,4	3	1,4	137	63,4

- ❖ %39,8'i *faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %50'si ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %7,9'u faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını, %2,3'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- ❖ %55,1'i *hedef maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %40,7'si ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %4,2'si hedef maliyetleme yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını ifade etmiştir.
- ❖ %47,2'si *kalite maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %45,8'i ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %6,5'i kalite maliyetleme yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını, %0,5'i ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- ❖ %24,5'i *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %67,1'i ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %6'sı tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını, %2,3'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.

- ❖ %56,9'u *kaizen maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %38,4'ü ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %2,8'i *kaizen maliyetleme* yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını, %1,9'u ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.
- ❖ %27,8'i *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde şu anda kullandıklarını ve %63,4'ü ise işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir. Ayrıca, işletmelerin %7,4'ü *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını gelecekte kullanmayı planladığını, %1,4'ü ise geçmişte kullanıldığını ancak şimdi kullanılmadığını ifade etmiştir.

Araştırmaya katılan işletmelerin şu anda kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarına bakıldığında, işletmelerin %56,9'u (123 işletme) *kaizen maliyetleme* yaklaşımını; %55,1'i (119 işletme) *hedef maliyetleme* yaklaşımını; %47,2'si (102 işletme) *kalite maliyetleme* yaklaşımını; %39,8'i (86 işletme) *faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını; %27,8'i (60 işletme) *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını; %24,5'i (53 işletme) *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını kullanmaktadır.

Ayrıca, araştırmaya katılan işletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmama durumlarına bakıldığında, işletmelerin; %67,1'i *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını; %63,4'ü *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını; %50'si *faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını; %45,8'i *kalite maliyetleme* yaklaşımını; %40,7'si *hedef maliyetleme* yaklaşımını; %38,4'ü *kaizen maliyetleme* yaklaşımını işletmelerinde hiç kullanmadıklarını veya kullanmayı planlamadıklarını belirtmiştir.

Tablo 44

İşletmelerin Kullandıkları Maliyetleme Yöntemleri ve Maliyet Yönetimi Yaklaşımları

Maliyet Sistemleri/Yaklaşımları	Yüzde
Normal Maliyetleme	80,1
Tam Maliyetleme	73,1
Standart Maliyetleme	72,2
Direkt Maliyetleme	61,1
Değişken Maliyetleme	60,6
Tahmini Maliyetleme	57,4

Fiili Maliyetleme	56,5
Sipariş Maliyetleme	49,1
Safha Maliyetleme	48,1
Kaizen Maliyetleme	56,9
Hedef Maliyetleme	55,1
Kalite Maliyetleri	47,2
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	39,8
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	27,8
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	24,5

İşletmelerde şu anda kullanılan maliyet yönetimi sistemleri/yaklaşımları Tablo 44'te gösterilmiştir. Tablo incelendiğinde, işletmelerin maliyetleme yöntemleri açısından en çok tercih ettikleri Normal Maliyetleme (%80,1), Tam Maliyetleme (%73,1) ve Standart Maliyetleme (%72,2) yöntemleri olmuştur. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından en çok tercih edilenler ise, Kaizen Maliyetleme (%56,9), Hedef Maliyetleme (%55,1) ve Kalite Maliyetleri (%47,2) olmuştur. 216 şirketin geneline bakıldığında, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%24,5) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (%27,8) yaklaşımlarının kullanımlarının düşük düzeyde olduğu belirlenmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bu yaklaşımlar ile birlikte kullandıkları diğer sistemler/yaklaşımlar incelenerek aşağıda özetlenmiştir.

- ❖ Tam maliyetleme yöntemini kullanan 158 işletmenin; 99'u (%63'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 96'sı (%61'i) hedef maliyetleme yaklaşımını, 84'ü (%53'ü) kalite maliyetleme yaklaşımını, 68'i (%43'ü) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 51'i (%32'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 51'i (%32'si) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *tam maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Normal maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletmenin; 100'ü (%58'i) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 95'i (%55'i) hedef maliyetleme yaklaşımını, 89'u (%51'i) kalite maliyetleme yaklaşımını, 72'si (%42'si) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 52'si (%30'u) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 45'i (%26'sı) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *normal maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Değişken maliyetleme yöntemini kullanan 131 işletmenin; 81'i (%62'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 75'i (%57'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 74'ü

(%56'sı) hedef maliyetleme yaklaşımını, 67'si (%51'i) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 48'i (%37'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 43'ü (%33'ü) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *değişken maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.

- ❖ Direkt maliyetleme yöntemini kullanan 132 işletmenin; 83'ü (%63'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 78'i (%59'u) hedef maliyetleme yaklaşımını, 70'i (%53'ü) kalite maliyetleme yaklaşımını, 69'u (%52'si) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 49'u (%37'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 42'si (%32'si) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *direkt maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Fiili maliyetleme yöntemini kullanan 122 işletmenin; 78'si (%64'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 76'sı (%62'si) hedef maliyetleme yaklaşımını, 69'u (%57'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 60'ı (%49'u) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 49'u (%40'ı) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 42'si (%34'ü) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *fiili maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Tahmini maliyetleme yöntemini kullanan 124 işletmenin; 80'i (%65'i) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 79'u (%64'ü) hedef maliyetleme yaklaşımını, 72'si (%58'i) kalite maliyetleme yaklaşımını, 50'si (%40'ı) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 43'ü (%35'i) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını, 42'si (%34'ü) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını *tahmini maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Standart maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletmenin; 98'i (%63'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 95'i (%61'i) hedef maliyetleme yaklaşımını, 82'si (%53'ü) kalite maliyetleme yaklaşımını, 71'i (%46'sı) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 49'u (%31'i) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 45'i (%29'u) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *standart maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.

- ❖ Safha maliyetleme yöntemini kullanan 104 işletmenin; 70'i (%67'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 68'i (%65'i) kalite maliyetleme yaklaşımını, 64'ü (%62'si) hedef maliyetleme yaklaşımını, 63'ü (%61'i) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 42'si (%40'ı) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını, 41'i (%39'u) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını *safha maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Sipariş maliyetleme yöntemini kullanan 106 işletmenin; 70'i (%66'sı) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 70'i (%66'sı) hedef maliyetleme yaklaşımını, 66'sı (%62'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 53'ü (%50'si) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 44'ü (%42'si) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını, 39'u (%37'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını *sipariş maliyetleme* yöntemi ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; 99'u (%80'i) hedef maliyetleme yaklaşımını, 68'i (%55'i) kalite maliyetleme yaklaşımını, 57'si (%46'sı) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 49'u (%40'ı) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını ve 40'ı (%33'ü) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *kaizen maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Hedef maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; 99'u (%83'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 62'si (%52'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 55'i (%46'sı) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 41'i (%34'ü) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını, 40'ı (%33'ü) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını *hedef maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; 68'i (%67'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 62'si (%61'i) hedef maliyetleme yaklaşımını, 53'ü (%52'si) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 43'ü (%42'si) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını, 43'ü (%42'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını *kalite maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; 57'si (%66'sı) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 55'i (%64'ü) hedef maliyetleme yaklaşımını,

53'ü (%62'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 41'i (%48'i) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 31'i (%36'sı) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.

- ❖ Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; 49'u (%82'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 43'ü (%72'si) kalite maliyetleme yaklaşımını, 41'i (%68'i) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını, 40'ı (%67'si) hedef maliyetleme yaklaşımını, 33'ü (%55'i) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.
- ❖ Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; 43'ü (%81'i) kalite maliyetleme yaklaşımını, 41'i (%77'si) hedef maliyetleme yaklaşımını, 40'ı (%75'i) kaizen maliyetleme yaklaşımını, 33'ü (%62'si) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını, 31'i (%59'u) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımı ile birlikte kullanmaktadır.

Özetlemek gerekirse;

- ❖ *tam maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *normal maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *değişken maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve kalite maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *direkt maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *fiili maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *tahmini maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *Standart maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;

- ❖ *safla maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve kalite maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *sipariş maliyetleme* yöntemi ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *kaizen maliyetleme* yaklaşımı ile hedef maliyetleme yaklaşımı ve kalite maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *hedef maliyetleme* yaklaşımı ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve kalite maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *kalite maliyetleme* yaklaşımı ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımı ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımı ile kaizen maliyetleme yaklaşımı ve kalite maliyetleme yaklaşımı;
- ❖ *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımı ile kalite maliyetleme yaklaşımı ve hedef maliyetleme yaklaşımı birlikte daha çok kullanılmaktadır.

Tablo 45

İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Beklentileri

Beklentiler	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Ürün maliyetlerinin düşürülmesi	0,5	-	9,6	14,4	75,5
Üretim hatalarının en aza indirilmesi	0,5	-	11,5	11,6	76,4
Ürün kalitesinin artırılması	0,9	-	6,9	11,2	81,0
Müşteri memnuniyetinin artırılması	0,5	-	4,1	10,2	85,2
Rekabet gücü elde edilmesi	0,5	-	2,3	10,2	87,0
Kârlılığın artırılması	-	-	-	3,2	96,8

Ankete cevap veren işletmelerin etkin bir maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından beklenti düzeyi incelendiğinde, işletmelerin kullanılan maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile;

- ürün maliyetlerinin düşürülmesini %0,5'i önemsiz, %14,4'ü kısmen önemli, %75,5'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %9,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- üretim hatalarının en aza indirilmesini %0,5'i önemsiz, %11,6'sı kısmen önemli, %76,4'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %11,5'i ise kararsız kalmıştır.

- ürün kalitesinin arttırılmasını %0,9'u önemsiz, %11,2'si kısmen önemli, %81'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %6,9'u ise kararsız kalmıştır.
- müşteri memnuniyetinin arttırılmasını %0,5'i önemsiz, %10,2'si kısmen önemli, %85,2'si önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %4,1'i ise kararsız kalmıştır.
- rekabet gücü elde edilmesini %0,5'i önemsiz, %10,2'si kısmen önemli, %87'si önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %2,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- kârlılığın arttırılmasını %3,2'si kısmen önemli ve %96,8'i önemli görmektedir.

İşletmelerin etkin bir maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından beklenti düzeylerine bakıldığında, işletmelerin kullanılan maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile; kârlılığın arttırılmasını %96,8'i önemli; rekabet gücü elde edilmesini %87'si önemli; müşteri memnuniyetinin arttırılmasını %85,2'si önemli; ürün kalitesinin arttırılmasını %81'i önemli; üretim hatalarının en aza indirilmesini %76,4'ü önemli ürün maliyetlerinin düşürülmesini %75,5'i önemli görmektedir. Yukarıdaki değişkenler arasında, işletmeler etkin bir maliyet yönetimi ile kârlılığın arttırılmasını (%96,8) en önemli etken olarak; ürün maliyetlerinin düşürülmesini (%75,5) ise en az önemli etken olarak görmektedir.

Tablo 46

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetiminden Beklentilerinin Önem Düzeyi

Beklentiler	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Ürün maliyetlerinin düşürülmesi	66	86	83	47	88	52
Üretim hatalarının en aza indirilmesi	64	90	83	47	93	49
Ürün kalitesinin arttırılması	69	98	89	48	103	52
Müşteri memnuniyetinin arttırılması	69	99	88	42	104	50
Rekabet gücü elde edilmesi	73	100	89	45	104	52
Kârlılığın arttırılması	83	113	98	50	118	57
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bu yaklaşımlardan beklentileri önem durumuna göre incelendiğinde;

- *Faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; 83'ü kârlılığın arttırılmasını, 73'ü rekabet gücü elde edilmesini, 69'u ürün kalitesinin arttırılmasını, 69'u müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, 66'sı ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve 64'ü üretim hatalarının en aza indirilmesini 'önemli' görmektedir.

- *Hedef maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; 113'ü kârlılığın arttırılmasını, 100'ü rekabet gücü elde edilmesini, 99'u müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, 98'i ürün kalitesinin arttırılmasını, 90'ı üretim hatalarının en aza indirilmesini ve 86'sı ürün maliyetlerinin düşürülmesini 'önemli' görmektedir.
- *Kalite maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; 98'i kârlılığın arttırılmasını, 89'u rekabet gücü elde edilmesini, 89'u ürün kalitesinin arttırılmasını, 88'i müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, 83'ü ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve 83'ü üretim hatalarının en aza indirilmesini 'önemli' görmektedir.
- *Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; 50'si kârlılığın arttırılmasını, 48'i ürün kalitesinin arttırılmasını, 47'si ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve 47'si üretim hatalarının en aza indirilmesini, 45'i rekabet gücü elde edilmesini ve 42'si müşteri memnuniyetinin arttırılmasını 'önemli' görmektedir.
- *Kaizen maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; 118'si kârlılığın arttırılmasını, 104'ü rekabet gücü elde edilmesini, 104'ü müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, 103'ü ürün kalitesinin arttırılmasını, 93'ü üretim hatalarının en aza indirilmesini ve 88'i ürün maliyetlerinin düşürülmesini 'önemli' görmektedir.
- *Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; 57'si kârlılığın arttırılmasını, 52'si rekabet gücü elde edilmesini, 52'si ürün kalitesinin arttırılmasını, 52'si ürün maliyetlerinin düşürülmesini, 50'si müşteri memnuniyetinin arttırılmasını ve 49'u üretim hatalarının en aza indirilmesini 'önemli' görmektedir.

Tablo 47

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetiminden Beklentilerinin Önem Yüzdeleri

Beklentiler	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Ürün maliyetlerinin düşürülmesi	76,74	72,27	81,37	88,68	71,54	86,67
Üretim hatalarının en aza indirilmesi	74,42	75,63	81,37	88,68	75,61	81,67
Ürün kalitesinin arttırılması	80,23	82,35	87,25	90,57	83,74	86,67
Müşteri memnuniyetinin arttırılması	80,23	83,19	86,27	79,25	84,55	83,33
Rekabet gücü elde edilmesi	84,88	84,03	87,25	84,91	84,55	86,67
Karlılığın arttırılması	96,51	94,96	96,08	94,34	95,93	95,00
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bu yaklaşımlardan beklentilerinin yüzdelik önem durumuna bakıldığında;

- *Faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; %96,51'i kârlılığın arttırılmasını, %84,88'i rekabet gücü elde edilmesini, %80,23'ü ürün kalitesinin arttırılmasını, %80,23'ü müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, %76,74'ü ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve %74,42'si üretim hatalarının en aza indirilmesini '*önemli*' görmektedir.
- *Hedef maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; %94,96'sı kârlılığın arttırılmasını, %84,03'ü rekabet gücü elde edilmesini, %83,19'u müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, %82,35'i ürün kalitesinin arttırılmasını, %75,63'ü üretim hatalarının en aza indirilmesini ve %72,27'si ürün maliyetlerinin düşürülmesini '*önemli*' görmektedir.
- *Kalite maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; %96,08'i kârlılığın arttırılmasını, %87,25'i rekabet gücü elde edilmesini, %87,25'i ürün kalitesinin arttırılmasını, %86,27'si müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, %81,37'si ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve %81,37'si üretim hatalarının en aza indirilmesini '*önemli*' görmektedir.
- *Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; %94,34'ü kârlılığın arttırılmasını, %90,57'si ürün kalitesinin arttırılmasını, %88,68'i ürün maliyetlerinin düşürülmesini ve %88,68'i üretim hatalarının en aza indirilmesini, %84,91'i rekabet gücü elde edilmesini ve %79,25'i müşteri memnuniyetinin arttırılmasını '*önemli*' görmektedir.
- *Kaizen maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; %95,93'ü kârlılığın arttırılmasını, %84,55'i rekabet gücü elde edilmesini, %84,55'i müşteri memnuniyetinin arttırılmasını, %83,74'ü ürün kalitesinin arttırılmasını, %75,61'i üretim hatalarının en aza indirilmesini ve %71,54'ü ürün maliyetlerinin düşürülmesini '*önemli*' görmektedir.
- *Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; %95'i kârlılığın arttırılmasını, %86,67'si rekabet gücü elde edilmesini, %86,67'si ürün kalitesinin arttırılmasını, %86,67'si ürün maliyetlerinin düşürülmesini, %83,33'ü müşteri memnuniyetinin arttırılmasını ve %81,67'si üretim hatalarının en aza indirilmesini '*önemli*' görmektedir.

Araştırmaya katılan işletmeler ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler etkin bir maliyet yönetimi ile kârlılığın artırılmasını birincil önemli etken olarak görmektedir. Burada dikkat çeken husus; işletmelerin ürün maliyetinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi ve ürün kalitesinin artırılması gibi üretim ile doğrudan ilişkili konular yerine kârlılığın ölçüt olarak alınmasıdır. Yani, etkin bir maliyet yönetimi ile maliyet kontrolünden ziyade kârlılığın artırılması daha önemli görülmektedir.

Tablo 48

İşletmelerde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	1,4	0,5	21,3	6,5	70,4
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	1,4	0,9	22,2	8,3	67,1
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	1,4	0,5	18,1	35,6	44,4
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,9	0,5	18,5	19,0	61,1
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,9	-	25,9	18,1	55,1
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,9	-	23,6	15,3	60,2
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	3,2	2,8	26,9	16,2	50,9
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	28,2	21,8	49,5

Ankete cevap veren işletmelerde faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler;

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %1,4'ü önemsiz, %0,5'i kısmen önemsiz, %6,5'i kısmen önemli ve %70,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %21,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %1,4'ü önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %8,3'ü kısmen önemli ve %67,1'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %22,2'si ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %1,4'ü önemsiz, %0,5'i kısmen önemsiz, %35,6'sı kısmen önemli ve %44,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %18,1'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,9'u önemsiz, %0,5'i kısmen önemsiz, %19'u kısmen önemli ve %61,1'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %18,5'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,9'u önemsiz, %18,1'i kısmen önemli ve %55,1'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %25,9'u ise kararsız kalmıştır.

- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,9'u önemsiz, %15,3'ü kısmen önemli ve %60,2'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %23,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %3,2'si önemsiz, %2,8'i kısmen önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %50,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %26,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %21,8'i kısmen önemli ve %49,5'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %28,2'si ise kararsız kalmıştır.

Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki “önemli” engel düzeyleri sırasıyla; %70,4 üst yönetimin destek vermemesi, %67,1 işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, %61,1 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği, %60,2 işletmede bilişim alt yapısının yeterli olmaması, %55,1 işletmede yöntemleri uygulamanın maliyetli olması, %50,9 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması, %49,5 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi ve %44,4 işletmenin yöntemler hakkında bilgi eksikliği şeklinde belirlenmiştir.

Tablo 49

İşletmelerde Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	0,5	-	24,1	18,1	57,4
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	0,5	-	21,3	9,3	69,0
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	0,9	-	20,8	12,0	66,2
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,9	-	25,9	16,2	56,9
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,9	-	28,7	29,2	41,2
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,5	-	27,8	16,2	55,6
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	0,9	-	32,4	6,0	60,6
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	25,0	18,5	56,0

Ankete cevap veren işletmelerde hedef maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler:

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %0,5'i önemsiz, %18,1'i kısmen önemli ve %57,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %24,1'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %0,5'i önemsiz, %9,3'ü kısmen önemli ve %69'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %21,3'ü ise kararsız kalmıştır.

- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %0,9'u önemsiz, %12'si kısmen önemli ve %66,2'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %20,8'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,9'u önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %56,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %25,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,9'u önemsiz, %29,2'si kısmen önemli ve %41,2'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %28,7'si ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,5'i önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %55,6'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %27,8'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %0,9'u önemsiz, %6'sı kısmen önemli ve %60,6'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %18,5'i kısmen önemli ve %56'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %25'i ise kararsız kalmıştır.

Hedef maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki “önemli” engel düzeyleri sırasıyla; %69 işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, %66,2 işletmenin yöntemler hakkında bilgi eksikliği, %60,6 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması, %57,4 üst yönetimin destek vermemesi, %56,9 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği, %56 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi, %55,6 işletmenin bilişim alt yapısının yeterli olmaması, %41,2 yöntemleri uygulamanın maliyetli olması şeklinde belirlenmiştir.

Ankete cevap veren işletmelerde kalite maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler;

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %1,9'u önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %57,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %24,5'i ise kararsız kalmıştır.

- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %0,5'i önemsiz, %13,4'ü kısmen önemli ve %62'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %24,1'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %0,9'u önemsiz, %18,5'i kısmen önemli ve %60,2'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %20,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,9'u önemsiz, %19,4'ü kısmen önemli ve %59,7'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %19,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,5'i önemsiz, %23,6'sı kısmen önemli ve %44,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %31'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,5'i önemsiz, %13'ü kısmen önemli ve %57,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %28,7'si ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %0,9'u önemsiz, %12,5'i kısmen önemli ve %52,3'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %34,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %15,3'ü kısmen önemli ve %56,5'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %27,8'i ise kararsız kalmıştır.

Tablo 50

İşletmelerde Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	1,9	-	24,5	16,2	57,4
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	0,5	-	24,1	13,4	62,0
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	0,9	-	20,4	18,5	60,2
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,9	-	19,9	19,4	59,7
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,5	-	31,0	23,6	44,9
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,5	-	28,7	13,0	57,9
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	0,9	-	34,3	12,5	52,3
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	27,8	15,3	56,5

Kalite maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki “önemli” engel düzeyleri sırasıyla; %62 işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, %60,2 yöntemler hakkında bilgi eksikliği, %59,7 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği, %57,9 işletmedeki bilişim alt yapısının yeterli olmaması, %57,4 üst yönetimin destek

vermemesi, %56,5 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi, %52,3 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması ve %44,9 işletmede yöntemleri uygulamanın maliyetli olması şeklinde belirlenmiştir.

Tablo 51

İşletmelerde Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	0,5	-	27,3	27,8	44,4
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	-	-	29,6	22,7	47,7
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	0,5	-	29,6	19,0	50,9
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,5	-	27,8	15,3	56,5
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,5	-	34,3	17,6	47,7
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,5	-	39,4	10,2	50,0
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	0,9	-	38,0	15,3	45,8
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	32,9	13,9	52,8

Ankete cevap veren işletmelerde tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler;

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %0,5'i önemsiz, %27,8'i kısmen önemli ve %44,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %27,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %22,7'si kısmen önemli ve %47,7'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %29,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %0,5'i önemsiz, %19'u kısmen önemli ve %50,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %29,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,5'i önemsiz, %15,3'ü kısmen önemli ve %56,5'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %27,8'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,5'i önemsiz, %17,6'sı kısmen önemli ve %47,7'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %34,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,5'i önemsiz, %10,2'si kısmen önemli ve %50'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %39,4'ü ise kararsız kalmıştır.

- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %0,9'u önemsiz, %15,3'ü kısmen önemli ve %45,8'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %38'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %13,9'u kısmen önemli ve %52,8'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,9'u ise kararsız kalmıştır.

Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki “önemli” engel düzeyleri sırasıyla; %56,5 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği, %52,8 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi, %50,9 işletmenin yöntemler hakkında bilgi eksikliği, %50 işletmede bilişim alt yapısının yeterli olmaması, %47,7 işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, %47,7 işletmede yöntemleri uygulamanın maliyetli olması, %45,8 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması ve %44,4 üst yönetimin destek vermemesi şeklinde belirlenmiştir.

Tablo 52

İşletmelerde Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	0,5	-	30,6	7,4	61,6
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	-	-	31,0	16,7	52,3
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	0,5	-	29,2	26,4	44,0
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,5	-	25,5	29,2	44,9
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,5	-	39,8	14,4	45,4
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,5	-	32,4	16,7	50,5
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	0,9	-	42,6	19,9	36,6
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	42,6	17,6	39,4

Ankete cevap veren işletmelerde kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler:

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %0,5'i önemsiz, %7,4'ü kısmen önemli ve %61,6'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %30,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %16,7'si kısmen önemli ve %52,3'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %31'i ise kararsız kalmıştır.

- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %0,5'i önemsiz, %26,4'ü kısmen önemli ve %44'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %29,2'si ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,5'i önemsiz, %29,2'si kısmen önemli ve %44,9'u önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %25,5'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,5'i önemsiz, %14,4'ü kısmen önemli ve %45,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %39,8'i ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,5'i önemsiz, %16,7'si kısmen önemli ve %50,5'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %0,9'u önemsiz, %19,9'u kısmen önemli ve %36,6'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %42,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %17,6'sı kısmen önemli ve %39,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %42,6'sı ise kararsız kalmıştır.

Kaizen maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki “önemli” engel düzeyleri sırasıyla; %61,6 üst yönetimin destek vermemesi, %52,3 işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, %50,5 işletmedeki bilişim alt yapısının yeterli olmaması, %45,4'ü işletmede yöntemleri uygulamanın maliyetli olması, %44,9 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği, %44 işletmede yöntemler hakkında bilgi eksikliği, %39,4 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi ve %36,6 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması şeklinde belirlenmiştir.

Tablo 53

İşletmelerde Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanmanın Önündeki Engeller

Engeller	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	0,5	-	26,9	23,6	49,1
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	-	-	26,4	20,8	52,8
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	0,5	0,5	26,9	16,2	56,0
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	0,5	-	32,9	17,6	49,1
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	0,5	-	32,4	15,7	51,4

Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	0,5	-	32,4	21,8	45,4
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	0,9	-	33,3	11,6	54,2
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	0,5	-	31,9	13,9	53,7

Ankete cevap veren işletmelerde mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki engellere bakılacak olursa, işletmeler;

- ❖ Üst yönetimin destek vermemesini %0,5'i önemsiz, %23,6'sı kısmen önemli ve %49,1'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %26,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını %20,8'i kısmen önemli ve %52,8'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %26,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemler hakkında bilgi eksikliğini %0,5'i önemsiz, %0,5'i kısmen önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %56'sı önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %26,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini %0,5'i önemsiz, %17,6'sı kısmen önemli ve %49,1'i önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,9'u ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını %0,5'i önemsiz, %15,7'si kısmen önemli ve %51,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Bilişim alt yapısının yeterli olmamasını %0,5'i önemsiz, %21,8'i kısmen önemli ve %45,4'ü önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %32,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını %0,9'u önemsiz, %11,6'sı kısmen önemli ve %54,2'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %33,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- ❖ Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini %0,5'i önemsiz, %13,9'u kısmen önemli ve %53,7'si önemli bir engel olarak görmektedir, ayrıca işletmelerin %31,9'u ise kararsız kalmıştır.

Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki "önemli" engel düzeyleri sırasıyla; %56 işletmede yöntemler hakkında bilgi eksikliği, %54,2 işletmede yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması, %53,7 işletmedeki mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi, %52,8 işletmenin mamul/hizmet yapısına

uygun olmaması, %51,4 işletmede yöntemleri uygulamanın maliyetli olması, %49,1 üst yönetimin destek vermemesi, %49,1 işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği ve %45,4 işletmedeki bilişim alt yapısının yeterli olmaması şeklinde belirlenmiştir.

Tablo 54’te stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılmasının önündeki engelleri “önemli” olarak belirten işletmelerin her bir seçenek için yüzdeleri verilmiştir.

Tablo 54

İşletmelerde Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanmanın Önündeki Önemli Engeller

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılmasının önündeki engeller	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	70,4	57,4	57,4	44,4	61,6	49,1
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	67,1	69,0	62,0	47,7	52,3	52,8
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	44,4	66,2	60,2	50,9	44,0	56,0
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	61,1	56,9	59,7	56,5	44,9	49,1
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	55,1	41,2	44,9	47,7	45,4	51,4
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	60,2	55,6	57,9	50,0	50,5	45,4
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	50,9	60,6	52,3	45,8	36,6	54,2
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	49,5	56,0	56,5	52,8	39,4	53,7

Tablo 54 incelendiğinde, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılmasının önündeki en önemli engellerin;

- *Faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımına göre, üst yönetimin destek vermemesi (%70,4),
- *Kazien Maliyetleme* yaklaşımına göre, üst yönetimin destek vermemesi (%61,6),
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımına göre, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%69),
- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımına göre, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%62),
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımına göre, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%56,5),
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımına göre, yöntemler hakkında bilgi eksikliği (%56) olarak belirlenmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının işletmelerdeki kullanım yüzdelerine bakıldığında bu yaklaşımlardan en az tercih edilen Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımı olduğu göz önünde tutularak bu iki yaklaşım için hem işletme düzeyinde hem de personel

düzeyinde bilgi eksikliği olduğu tespit edilmiştir. Bu bilgi eksikliği nedeniyle bu iki yaklaşımın pek tercih edilmediği söylenebilir.

Tablo 55

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelere Göre Bu Yaklaşımları Kullanmanın Önündeki Önemli Engeller

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılmasının önündeki engeller	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Üst yönetimin destek vermemesi	69	70	60	23	80	31
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	60	91	60	25	68	36
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	40	78	58	31	56	30
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	52	60	60	32	58	34
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	49	50	53	28	57	32
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	63	60	59	28	62	32
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	45	67	54	27	41	33
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	49	66	60	28	54	34
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelere göre bu yaklaşımları kullanmanın önündeki önemli engeller incelendiğinde;

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, 69'u üst yönetimin destek vermemesini, 60'ı işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 40'ı yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 52'si personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 49'u yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 63'ü bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 45'i yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 49'u mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, 70'i üst yönetimin destek vermemesini, 91'i işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 78'i yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 60'ı personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 50'si yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 60'ı bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 67'si yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 66'sı mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, 60'ı üst yönetimin destek vermemesini, 60'ı işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 58'i yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 60'ı personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 53'ü yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 59'u bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 54'ü yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 60'ı mevcut maliyet sisteminin

yeterli görülmesini *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, 23'ü üst yönetimin destek vermemesini, 25'i işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 31'i yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 32'si personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 28'i yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 28'i bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 27'si yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 28'i mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, 80'i üst yönetimin destek vermemesini, 68'i işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 56'sı yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 58'i personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 57'si yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 62'si bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 41'i yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 54'ü mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, 31'i üst yönetimin destek vermemesini, 36'sı işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasını, 30'u yöntemler hakkında bilgi eksikliğini, 34'ü personelin bilgi düzeyinin yetersizliğini, 32'si yöntemleri uygulamanın maliyetli olmasını, 32'si bilişim alt yapısının yeterli olmamasını, 33'ü yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olmasını, 34'ü mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesini *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki önemli engeller olarak görmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelere göre bu yaklaşımları kullanmanın önündeki en önemli engellerin;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmeye göre, üst yönetimin destek vermemesi (%80,23),
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmeye göre, üst yönetimin destek vermemesi (%65,04),
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmeye göre, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%76,47),

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmeye göre, üst yönetimin destek vermemesi (%58,82), işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%58,82), personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%58,82) ve mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi (%58,82),
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmeye göre, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%60,38),
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmeye göre, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%60) olarak belirlenmiştir.

Tablo 56

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelere Göre Bu Yaklaşımları Kullanmanın Önündeki Önemli Engel Düzeyleri

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılması önündeki engeller	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Üst yönetimin destek vermemesi	80,23	58,82	58,82	43,40	65,04	51,67
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması	69,77	76,47	58,82	47,17	55,28	60,00
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği	46,51	65,55	56,86	58,49	45,53	50,00
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği	60,47	50,42	58,82	60,38	47,15	56,67
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması	56,98	42,02	51,96	52,83	46,34	53,33
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması	73,26	50,42	57,84	52,83	50,41	53,33
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması	52,33	56,30	52,94	50,94	33,33	55,00
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi	56,98	55,46	58,82	52,83	43,90	56,67
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Araştırmaya katılan 216 işletme ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullandığını belirten işletmelerin bu yaklaşımları kullanmanın önündeki en önemli engel durumu karşılaştırıldığında;

- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel üst yönetimin destek vermemesi (%70,4); 86 işletmeye göre; *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel üst yönetimin destek vermemesi (%80,23) şeklinde belirlenmiştir. İki grup arasında fark yoktur. Hem genel düzeyde hem de *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından en önemli engel üst yönetimin destek vermemesidir.
- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Kazien Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel üst yönetimin destek vermemesi (%61,6); 123 işletmeye göre; *Kazien Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel üst yönetimin destek vermemesi (%65,04) şeklinde

belirlenmiştir. İki grup arasında fark yoktur. Hem genel düzeyde hem de *Kazien Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından en önemli engel üst yönetimin destek vermemesidir.

- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%69); 119 işletmeye göre, işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%76,47) şeklinde belirlenmiştir. İki grup arasında fark yoktur. Hem genel düzeyde hem de *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından en önemli engel işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasıdır.
- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%56,5); 53 işletmeye göre, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%60,38) şeklinde belirlenmiştir. İki grup arasında fark yoktur. Hem genel düzeyde hem de *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından en önemli engel personelin bilgi düzeyinin yetersizliğidir.
- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%62); 102 işletmeye göre, üst yönetimin destek vermemesi (%58,82), işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%58,82), personelin bilgi düzeyinin yetersizliği (%58,82) ve mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi (%58,82) şeklinde belirlenmiştir. İki grup arasında farklılık çıkmıştır. Genel düzeyde işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması en önemli engel olarak görülürken, *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından; işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasının yanında, üst yönetimin destek vermemesi, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği ve mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi de en önemli engeller olarak görülmektedir.
- Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel yöntemler hakkında bilgi eksikliği (%56); 60 işletmeye göre; işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması (%60) şeklinde belirlenmiştir. İki grup arasında

farklılık çıkmıştır. Genel düzeyde yöntemler hakkında bilgi eksikliği en önemli engel olarak görülürken, *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan işletmeler açısından işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması en önemli engel olarak görülmektedir.

Tablo 57

İşletmelerde Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Sapmaları Hesaplama Sıklığı

Sapmalar	Asla	Nadiren	Fikrim Yok	Sıklıkla	Her zaman
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları	13,4	8,8	35,6	16,7	25,5
Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları	18,1	8,3	32,4	17,1	24,1
Direkt işçilik ücret sapmaları	2,3	11,1	31,0	26,4	29,2
Direkt işçilik süre sapmaları	6,5	13,0	28,7	24,5	27,3
Değişken genel üretim giderleri sapmaları	14,4	14,4	30,1	19,4	21,8
Sabit genel üretim giderleri sapmaları	17,1	10,2	29,6	19,4	23,6
Faaliyetlerin maliyet sapmaları	4,2	6,0	32,9	30,6	26,4

Ankete cevap veren işletmeler kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile:

- ❖ Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını %8,8'i nadiren, %16,7'si sıklıkla ve %25,5'i her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca işletmelerin %35,6'sı konu hakkında fikrinin olmadığını ve %13,4'ü ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.
- ❖ Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını %8,3'ü nadiren, %17,1'i sıklıkla ve %24,1'i her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %32,4'ü konu hakkında fikrinin olmadığını ve %18,1'i ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.
- ❖ Direkt işçilik ücret sapmalarını %11,1'i nadiren, %26,4'ü sıklıkla ve %29,2'si her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %31'i konu hakkında fikrinin olmadığını ve %2,3'ü ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.
- ❖ Direkt işçilik süre sapmalarını %13'ü nadiren, %24,5'i sıklıkla ve %27,3'ü her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %28,7'si konu hakkında fikrinin olmadığını ve %6,5'i ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.
- ❖ Değişken genel üretim giderleri sapmalarını %14,4'ü nadiren, %19,4'ü sıklıkla ve %21,8'i her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %30,1'i konu hakkında fikrinin olmadığını ve %14,4'ü ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.

- ❖ Sabit genel üretim giderleri sapmalarını %10,2'si nadiren, %19,4'ü sıklıkla ve %23,6'sı her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %29,6'sı konu hakkında fikrinin olmadığını ve %17,1'i ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.
- ❖ Faaliyetlerin maliyet sapmalarını %6'sı nadiren, %30,6'sı sıklıkla ve %26,4'ü her zaman hesaplayabilmektedir. Ayrıca şirketlerin %32,9'u konu hakkında fikrinin olmadığını ve %4,2'si ise asla hesaplanamadığını belirtmiştir.

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının sapmaları hangi sıklıkta hesapladığı belirlenmeye çalışılmıştır. Ölçeklerden “her zaman” ve “sıklıkla” seçeneklerini işaretleyen işletmelerin toplam yüzdeleri ile değerlendirilecek olursa; direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %42,2; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %41,2; direkt işçilik ücret sapmaları %55,6; direkt işçilik süre sapmaları %51,8; değişken genel üretim giderleri sapmaları %41,2; sabit genel üretim giderleri sapmaları %43; faaliyetlerin maliyet sapmaları %57 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret/süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Dikkat çeken diğer husus ise, sapmaların her birinde konuyla ilgili fikri olmayan şirketlerin de belli bir yüzdeye sahip olmasıdır. Bunun nedeni, işletmelerin faaliyet gösterdiği sektörlerin farklı olması ve üretim sektörü dışında sapmalar konusunun fazla bilinmemesi olarak belirtilebilir.

Tablo 58

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Sıklığı

Yaklaşımlar	FTM			HM			KM		
Sapmalar	Sıklıkla	Her zaman	Toplam	Sıklıkla	Her zaman	Toplam	Sıklıkla	Her zaman	Toplam
Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları	19	20	39	24	38	62	18	35	53
Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları	15	22	37	25	35	60	21	35	56
Direkt işçilik ücret sapmaları	24	29	53	34	35	69	28	35	63
Direkt işçilik süre sapmaları	26	21	47	34	33	67	33	33	66
Değişken genel üretim giderleri sapmaları	18	19	37	28	29	57	29	28	57
Sabit genel üretim giderleri sapmaları	16	22	38	26	32	58	26	32	58
Faaliyetlerin maliyet sapmaları	31	25	56	35	36	71	34	35	69
İşletme Sayıları		86			119			102	

Tablo 59

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Sıklığı

Yaklaşımlar		TZÜOM		KAİZEN			MYDM		
Sapmalar	Sıklıkla	Her zaman	Toplam	Sıklıkla	Her zaman	Toplam	Sıklıkla	Her zaman	Toplam
Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları	15	24	39	22	36	58	11	19	30
Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları	14	23	37	23	32	55	12	15	27
Direkt işçilik ücret sapmaları	20	21	41	38	37	75	20	23	43
Direkt işçilik süre sapmaları	20	20	40	33	36	69	20	15	35
Değişken genel üretim giderleri sapmaları	20	23	43	28	27	55	13	18	31
Sabit genel üretim giderleri sapmaları	17	26	43	28	32	60	15	20	35
Faaliyetlerin maliyet sapmaları	13	26	39	41	34	75	17	20	37
İşletme Sayıları		53			123			60	

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullandığını belirten işletmelerin sapmaları hesaplama sıklığına bakılacak olursa;

- Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmeden;
 - direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 19 işletme sıklıkla ve 20 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 15 işletme sıklıkla ve 22 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik ücret sapmalarını 24 işletme sıklıkla ve 29 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik süre sapmalarını 26 işletme sıklıkla ve 21 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - değişken genel üretim giderleri sapmalarını 18 işletme sıklıkla ve 19 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - sabit genel üretim giderleri sapmalarını 16 işletme sıklıkla ve 22 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - faaliyetlerin maliyet sapmalarını 31 işletme sıklıkla ve 25 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.
- Hedef maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmeden;
 - direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 24 işletme sıklıkla ve 38 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.

- direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 25 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik ücret sapmalarını 34 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik süre sapmalarını 34 işletme sıklıkla ve 33 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - değişken genel üretim giderleri sapmalarını 28 işletme sıklıkla ve 29 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - sabit genel üretim giderleri sapmalarını 26 işletme sıklıkla ve 32 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - faaliyetlerin maliyet sapmalarını 35 işletme sıklıkla ve 36 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.
- Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmeden;
- direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 18 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 21 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik ücret sapmalarını 28 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik süre sapmalarını 33 işletme sıklıkla ve 33 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - değişken genel üretim giderleri sapmalarını 29 işletme sıklıkla ve 28 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - sabit genel üretim giderleri sapmalarını 26 işletme sıklıkla ve 32 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - faaliyetlerin maliyet sapmalarını 34 işletme sıklıkla ve 35 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.
- Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmeden;
- direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 15 işletme sıklıkla ve 24 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.

- direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 14 işletme sıklıkla ve 23 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik ücret sapmalarını 20 işletme sıklıkla ve 21 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik süre sapmalarını 20 işletme sıklıkla ve 20 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - değişken genel üretim giderleri sapmalarını 20 işletme sıklıkla ve 23 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - sabit genel üretim giderleri sapmalarını 17 işletme sıklıkla ve 26 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - faaliyetlerin maliyet sapmalarını 13 işletme sıklıkla ve 26 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.
- Kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmeden;
- direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 22 işletme sıklıkla ve 36 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 23 işletme sıklıkla ve 32 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik ücret sapmalarını 38 işletme sıklıkla ve 37 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - direkt işçilik süre sapmalarını 33 işletme sıklıkla ve 36 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - değişken genel üretim giderleri sapmalarını 28 işletme sıklıkla ve 27 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - sabit genel üretim giderleri sapmalarını 28 işletme sıklıkla ve 32 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
 - faaliyetlerin maliyet sapmalarını 41 işletme sıklıkla ve 34 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.
- Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmeden;
- direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmalarını 11 işletme sıklıkla ve 19 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.

- direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmalarını 12 işletme sıklıkla ve 15 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
- direkt işçilik ücret sapmalarını 20 işletme sıklıkla ve 23 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
- direkt işçilik süre sapmalarını 20 işletme sıklıkla ve 15 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
- değişken genel üretim giderleri sapmalarını 13 işletme sıklıkla ve 18 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
- sabit genel üretim giderleri sapmalarını 15 işletme sıklıkla ve 20 işletme her zaman hesaplayabilmektedir.
- faaliyetlerin maliyet sapmalarını 17 işletme sıklıkla ve 20 işletme her zaman sıklıkla hesaplayabilmektedir.

Araştırmaya katılan 216 işletmenin, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Bununla birlikte, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, direkt işçilik ücret sapmalarını ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin ise, sabit ve değişken genel üretim giderleri sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının sapmaları hangi sıklıkta hesapladığı belirlenmeye çalışılmıştır. Sapmaların hesaplanabilme durumunu görebilmek için ölçeklerden “her zaman” ve “sıklıkla” seçeneklerini işaretleyen işletmelere toplam yüzdeleri ile ayrıca bakılmıştır. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin sapmaları hangi sıklıkta hesapladığı Tablo 60’ta “her zaman” ve “sıklıkla” ölçek toplamalarının yüzdeleri ile ifade edilmiştir.

Tablo 60

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama Yüzdeleri

Yaklaşımlar	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Sapmalar	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları	45,35	52,10	51,96	73,58	47,15	50,00
Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları	43,02	50,42	54,90	69,81	44,72	45,00
Direkt işçilik ücret sapmaları	61,63	57,98	61,76	77,36	60,98	71,67
Direkt işçilik süre sapmaları	54,65	56,30	64,71	75,47	56,10	58,33
Değişken genel üretim giderleri sapmaları	43,02	47,90	55,88	81,13	44,72	51,67
Sabit genel üretim giderleri sapmaları	44,19	48,74	56,86	81,13	48,78	58,33
Faaliyetlerin maliyet sapmaları	65,12	59,66	67,65	73,58	60,98	61,67
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Hem genel düzeyde hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından sapmaların hesaplanabilme durumu aşağıda maddeler halinde açıklanmıştır.

- *Araştırmaya katılan 216 işletmede;* direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %42,2; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %41,2; direkt işçilik ücret sapmaları %55,6; direkt işçilik süre sapmaları %51,8; değişken genel üretim giderleri sapmaları %41,2; sabit genel üretim giderleri sapmaları %43; faaliyetlerin maliyet sapmaları %57 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Bu işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.
- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmede,* direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %45,35; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %43,02; direkt işçilik ücret sapmaları %61,63; direkt işçilik süre sapmaları %54,65; değişken genel üretim giderleri sapmaları %43,02; sabit genel üretim giderleri sapmaları %44,19; faaliyetlerin maliyet sapmaları %65,12 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.
- *Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmede,* direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %52,10; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %50,42; direkt işçilik ücret sapmaları %57,98; direkt işçilik süre sapmaları

%56,30; değişken genel üretim giderleri sapmaları %47,90; sabit genel üretim giderleri sapmaları %48,74; faaliyetlerin maliyet sapmaları %59,66 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmede, direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %51,96; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %54,90; direkt işçilik ücret sapmaları %61,76; direkt işçilik süre sapmaları %64,71; değişken genel üretim giderleri sapmaları %55,88; sabit genel üretim giderleri sapmaları %56,86; faaliyetlerin maliyet sapmaları %67,65 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmede, direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %73,58; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %69,81; direkt işçilik ücret sapmaları %77,36; direkt işçilik süre sapmaları %75,47; değişken genel üretim giderleri sapmaları %81,13; sabit genel üretim giderleri sapmaları %81,13; faaliyetlerin maliyet sapmaları %73,58 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin sabit ve değişken genel üretim giderleri sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Ayrıca bu yaklaşımı kullanan işletmelerin direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, sabit ve değişken genel üretim giderleri ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını hesaplayabilme kabiliyeti diğer bütün işletmelere nazaran daha yüksektir. Yani hem genel düzeyde hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından sapmaları en başarılı kullanan işletmeler tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerdir.

- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmede, direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %47,15; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %44,72; direkt işçilik ücret sapmaları %60,98; direkt işçilik süre sapmaları %56,10; değişken genel üretim giderleri sapmaları %44,72; sabit genel üretim giderleri sapmaları %48,78; faaliyetlerin maliyet sapmaları %60,98 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmede, direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları %50; direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları %45; direkt işçilik ücret sapmaları %71,67; direkt işçilik süre sapmaları %58,33; değişken genel üretim giderleri sapmaları %51,67; sabit genel üretim giderleri sapmaları %58,33; faaliyetlerin maliyet sapmaları %61,67 olarak “her zaman” ve “sıklıkla” hesaplanabilmektedir. Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin direkt işçilik ücret sapmalarını ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir.
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımını kullanan işletmeler geleneksel maliyet yöntemlerini kullanan işletmelere göre; direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, sabit ve değişken genel üretim giderleri ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını hesaplama konusunda daha başarılıdır.

Tablo 61

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Sapmaları Hesaplama ve Faaliyet Düzeyinde Bilgileri Elde Etme Durumu

Yaklaşımlar	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans	Frekans
Faaliyetlerin Maliyet Sapmaları	56	71	69	39	75	37
Yüzde	65,12	59,66	67,65	73,58	60,98	61,67
Faaliyet Düzeyinde Elde Edilen Bilgiler	50	57	53	35	60	29
Yüzde	58,14	47,90	51,96	66,04	48,78	48,33
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde eden işletmelerin “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla

ve her zaman hesaplayabilen işletme bilgileri karşılaştırılmıştır. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilen işletmelerin “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde etme durumuna bakıldığında;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin, %65,12’si “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %58,14’ü ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin, %59,66’sı “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %47,90’ı ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.
- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin, %67,65’i “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %51,96’sı ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin, %73,58’i “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %66,04’ü ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin, %60,98’i “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %48,78’i ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, %61,67’si “faaliyetlerin maliyet sapmalarını” sıklıkla ve her zaman hesaplayabilmekte ve aynı işletmelerin %48,33’ü ise “faaliyet düzeyindeki” bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebilmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını sıklıkla ve her zaman hesaplayabilen işletmelerin büyük çoğunluğunun faaliyet

düzeyindeki bilgileri sıklıkla ve her zaman elde edebildiği ve bu sayede sapmaları daha rahat hesaplayabildiği belirlenmiştir.

Tablo 62

İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi

Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizleri	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
İşletmede Maliyet Liderliği Stratejisi uygulanmaktadır.	7,4	9,7	21,8	32,9	28,2
İşletmede Farklılaşma Stratejisi uygulanmaktadır.	10,2	12,5	29,2	25,9	22,2
İşletmede Odaklanma Stratejisi uygulanmaktadır.	10,2	11,6	32,4	27,3	18,5

Ankete cevap veren işletmelerin;

- ❖ “işletmede maliyet liderliği stratejisi uygulanmaktadır” ifadesine %7,4’ü kesinlikle katılmıyorum, %9,7’si katılmıyorum, %21,8’i kararsızım, %32,9’u katılıyorum ve %28,2’si kesinlikle katılıyorum;
- ❖ “işletmede farklılaştırma stratejisi uygulanmaktadır” ifadesine %10,2’si kesinlikle katılmıyorum, %12,5’i katılmıyorum, %29,2’si kararsızım, %25,9’u katılıyorum ve %22,2’si kesinlikle katılıyorum;
- ❖ “işletmede odaklanma stratejisi uygulanmaktadır” ifadesine %10,2’si kesinlikle katılmıyorum, %11,6’sı katılmıyorum, %32,4’ü kararsızım, %27,3’ü katılıyorum ve %18,5’i kesinlikle katılıyorum şeklinde cevap vermiştir.

Tablo 62 incelendiğinde, işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama ölçüleri belirlenmeye çalışılmıştır. Ölçeklerden “kesinlikle katılıyorum” ve “katılıyorum” seçeneklerini işaretleyen işletmelerin toplam yüzdeleri ile değerlendirilecek olursa;

- İşletmelerde maliyet liderliği stratejisinin %61,1 oranında uygulanabildiği,
- İşletmelerde farklılaştırma stratejisinin %48,1 oranında uygulanabildiği,
- İşletmelerde odaklanma stratejisinin %45,8 oranında uygulanabildiği

görülmektedir. Ayrıca bu stratejiler ile ilgili dikkat çeken diğer husus ise, konuyla ilgili kararsız kalan işletmelerin de belli bir yüzdeye sahip olmasıdır. Bu durum bazı işletmeler tarafından rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerinin yeterince bilinmediğini göstermektedir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan

işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama düzeyleri Tablo 63 ve Tablo 64’te gösterilmiştir.

Tablo 63

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi

Yaklaşımlar	FTM		HM		KM	
Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizleri	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
İşletmede Maliyet Liderliği Stratejisi uygulanmaktadır.	52	60,47	85	71,43	63	61,76
İşletmede Farklılaşma Stratejisi uygulanmaktadır.	41	47,67	55	46,22	57	55,88
İşletmede Odaklanma Stratejisi uygulanmaktadır.	37	43,02	58	48,74	51	50,00
İşletme Sayıları	86		119		102	

Tablo 64

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizlerini Uygulama Düzeyi

Yaklaşımlar	TZÜOM		KAİZEN		MYDM	
Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizleri	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
İşletmede Maliyet Liderliği Stratejisi uygulanmaktadır.	40	75,47	84	68,29	35	58,33
İşletmede Farklılaşma Stratejisi uygulanmaktadır.	34	64,15	60	48,78	30	50,00
İşletmede Odaklanma Stratejisi uygulanmaktadır.	33	62,26	62	50,41	32	53,33
İşletme Sayıları	53		123		60	

Tablo 63 ve Tablo 64’te stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama ölçüleri belirlenmeye çalışılmıştır. Ölçeklerden “kesinlikle katılıyorum” ve “katılıyorum” seçeneklerini işaretleyen işletmelerin toplam yüzdeleri ile değerlendirilecek olursa;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmede; maliyet liderliği stratejisinin %60,47 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %47,67 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %43,02 oranında uygulanabildiği;
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmede; maliyet liderliği stratejisinin %71,43 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %46,22 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %48,74 oranında uygulanabildiği;

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmede; maliyet liderliği stratejisinin %61,76 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %55,88 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %50 oranında uygulanabildiği;
- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmede, maliyet liderliği stratejisinin %75,47 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %64,15 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %62,26 oranında uygulanabildiği;
- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmede, maliyet liderliği stratejisinin %68,29 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %48,78 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %50,41 oranında uygulanabildiği;
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin, maliyet liderliği stratejisinin %58,33 oranında uygulanabildiği, farklılaştırma stratejisinin %50 oranında uygulanabildiği, odaklanma stratejisinin %53,33 oranında uygulanabildiği belirlenmiştir.
- Araştırmaya katılan 216 işletmenin ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini uygulama düzeyleri karşılaştırıldığında;
 - Araştırmaya katılan 216 işletmede maliyet liderliği stratejisinin %61,1 oranında uygulanabildiği; buna karşılık Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetlemede (%75,47); Hedef Maliyetlemede (%71,43) ve Kaizen Maliyetlemede (%68,29) oranında uygulanabildiği tespit edilmiştir. Bu yaklaşımların maliyet liderliği stratejisini uygulama düzeyleri daha yüksektir.
 - Araştırmaya katılan 216 işletmede farklılaştırma stratejisinin %48,1 oranında uygulanabildiği; buna karşılık Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetlemede (%64,15); Kalite Maliyetlemede (%55,88) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetlemede (%50) oranında uygulanabildiği tespit edilmiştir. Bu yaklaşımların farklılaştırma stratejisini uygulama düzeyleri daha yüksektir.

- Araştırmaya katılan 216 işletmede odaklanma stratejisinin %45,8 oranında uygulanabildiği; buna karşılık Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetlemede (%62,26) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetlemede (%53,33) oranında uygulanabildiği tespit edilmiştir. Bu yaklaşımların odaklanma stratejisini uygulama düzeyleri daha yüksektir.
- Mevcut karşılaştırmalara bakılacak olursa; hem 216 işletme düzeyinde hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmede maliyet liderliği stratejisi, farklılaştırma stratejisi ve odaklanma stratejisi uygulama düzeyi daha yüksektir. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma analizi tekniklerini daha başarılı uyguladıkları söylenebilir. Ayrıca hem genel düzeyde hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde maliyet liderliği stratejisinin diğer stratejilere nazaran uygulanma düzeyi yüksektir.

Tablo 65

İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyleri

Bilgi Yönetim Süreçleri	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsız	Kısmen Önemli	Önemli
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Bilginin tanımlanması/belirlenmesi	0,9	1,4	4,6	18,5	74,5
Bilginin elde edilmesi	0,9	1,4	6,5	14,4	76,9
Bilginin depolanması/saklanması	0,9	1,4	3,2	12,5	81,9
Bilginin paylaşımının sağlanması	1,4	3,2	9,7	13,4	72,2
Bilginin kullanılması/Bilgiden yararlanma	0,5	-	5,6	8,3	85,6

Ankete cevap veren işletmeler bilgi yönetim süreçlerinden;

- ❖ bilginin tanımlanmasını/belirlenmesini işletme açısından %0,9'u önemsiz, %1,4'ü kısmen önemsiz, %4,6'sı kararsız, %18,5'i kısmen önemli ve %74,5'i önemli;
- ❖ bilginin elde edilmesini işletme açısından %0,9'u önemsiz, %1,4'ü kısmen önemsiz, %6,5'i kararsız, %14,4'ü kısmen önemli ve %76,9'u önemli;
- ❖ bilginin depolanmasını/saklanmasını işletme açısından %0,9'u önemsiz, %1,4'ü kısmen önemsiz, %3,2'si kararsız, %12,5'i kısmen önemli ve %81,9'u önemli;

- ❖ bilginin paylaşımının sağlanmasını işletme açısından %1,4'ü önemsiz, %3,2'si kısmen önemsiz, %9,7'si kararsız, %13,4'ü kısmen önemli ve %72,2'si önemli;
- ❖ bilginin kullanılmasını/bilgiden yararlanmayı işletme açısından %0,5'i önemsiz, %5,6'sı kararsız, %8,3'ü kısmen önemli ve %85,6'sı önemli görmektedir.

Bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından önem düzeyi belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda işletmeler açısından; *bilginin tanımlanması/belirlenmesi* %74,5 önemli; *bilginin elde edilmesi* %76,9 önemli; *bilginin depolanması/saklanması* %81,9 önemli; *bilginin paylaşımının sağlanması* %72,2 önemli; *bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma* %85,6 önemli görülmektedir. Genel olarak bakıldığında bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından “önemli” kabul edildiği görülmektedir. Bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma (%85,6) ve bilginin depolanması/saklanması (%81,9) işletmeler açısından en yüksek düzeyde önemli kabul edilen bilgi yönetim süreçleri olmuştur.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilgi yönetim süreçlerinin önem düzeyleri Tablo 66 ve Tablo 67’de gösterilmiştir.

Tablo 66

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyi

Yaklaşımlar	FTM		HM		KM	
Bilgi Yönetim Süreçleri	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Bilginin tanımlanması/belirlenmesi	59	68,60	93	78,15	76	74,51
Bilginin elde edilmesi	70	81,40	94	78,99	77	75,49
Bilginin depolanması/saklanması	71	82,56	100	84,03	88	86,27
Bilginin paylaşımının sağlanması	63	73,26	83	69,75	69	67,65
Bilginin kullanılması/Bilgiden yararlanma	74	86,05	101	84,87	86	84,31
İşletme Sayıları	86		119		102	

Tablo 67

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerde Bilgi Yönetim Süreçlerinin Önem Düzeyi

Yaklaşımlar	TZÜOM		KAİZEN		MYDM	
Bilgi Yönetim Süreçleri	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Bilginin tanımlanması/belirlenmesi	42	79,25	93	75,61	42	70,00
Bilginin elde edilmesi	46	86,79	93	75,61	50	83,33
Bilginin depolanması/saklanması	43	81,13	103	83,74	51	85,00
Bilginin paylaşımının sağlanması	37	69,81	86	69,92	41	68,33
Bilginin kullanılması/Bilgiden yararlanma	43	81,13	101	82,11	50	83,33
İşletme Sayıları	53		123		60	

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilgi yönetim süreçlerinin önem düzeyine bakıldığında:

- ❖ *Bilginin tanımlanması/belirlenmesi*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletme açısından %68,60 ‘önemli’; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletme açısından %78,15 ‘önemli’; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme açısından %74,51 ‘önemli’; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletme açısından %79,25 ‘önemli’; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletme açısından %75,61 ‘önemli’; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletme açısından %70 ‘önemli’ görülmektedir. Bilginin tanımlanması/belirlenmesi sürecini en çok önemli gören işletmeler; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%79,25) ve Hedef Maliyetleme (%78,15) yaklaşımlarını kullanan işletmelerden oluşmaktadır.
- ❖ *Bilginin elde edilmesi*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletme açısından %81,40 ‘önemli’; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletme açısından %78,99 ‘önemli’; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme açısından %75,49 ‘önemli’; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletme açısından %86,79 ‘önemli’; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletme açısından %75,61 ‘önemli’; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletme açısından %83,33 ‘önemli’ görülmektedir. Bilginin elde edilmesi sürecini en çok önemli gören işletmeler; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%86,79), Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (%83,33) ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (%81,40) yaklaşımlarını kullanan işletmelerden oluşmaktadır.
- ❖ *Bilginin depolanması/saklanması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletme açısından %82,56 ‘önemli’; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletme açısından %84,03 ‘önemli’; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme açısından %86,27 ‘önemli’; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletme açısından %81,13 ‘önemli’; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletme açısından %83,74 ‘önemli’; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme

yaklaşımını kullanan 60 işletme açısından %85 ‘önemli’ görülmektedir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilginin depolanması/saklanması sürecinin genel olarak yüksek düzeyde önemli kabul edildiği belirlenmiştir.

- ❖ *Bilginin paylaşımının sağlanması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletme açısından %73,26 ‘önemli’; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletme açısından %69,75 ‘önemli’; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme açısından %67,65 ‘önemli’; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletme açısından %69,81 ‘önemli’; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletme açısından %69,92 ‘önemli’; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletme açısından %68,33 ‘önemli’ görülmektedir. Bilginin paylaşımının sağlanması sürecini en çok önemli gören işletmeler; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (%73,26) yaklaşımını kullanan işletmelerden oluşmaktadır.
- ❖ *Bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletme açısından %86,05 ‘önemli’; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletme açısından %84,87 ‘önemli’; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme açısından %84,31 ‘önemli’; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletme açısından %81,13 ‘önemli’; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletme açısından %82,11 ‘önemli’; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletme açısından %83,33 ‘önemli’ görülmektedir. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma sürecinin genel olarak yüksek düzeyde önemli kabul edildiği belirlenmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilginin depolanması/saklanması ve bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma süreçlerinin genel olarak yüksek düzeyde önemli kabul edildiği belirlenmiştir. Bilginin paylaşımının sağlanması süreci ise, en az önemli kabul edilen bilgi yönetim süreci olmuştur.

Tablo 68

İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Düzeyleri

Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsız	Kısmen Önemli	Önemli
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	-	-	8,3	28,7	63,0
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	1,9	0,9	4,6	23,1	69,4
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	2,3	-	6,9	16,2	74,5
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	2,3	-	4,6	23,1	69,9
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	2,8	1,9	5,6	18,5	71,3
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	4,6	-	3,2	16,2	75,9
Bütçelerin hazırlanması	-	0,9	4,2	13,4	81,5
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	1,9	0,9	8,3	17,6	71,3
Maliyetlerin kontrolü	-	-	12,0	17,1	70,8
Ürünlerin fiyatlandırılması	1,4	0,5	18,1	14,8	65,3
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	2,3	0,9	17,6	14,4	64,8
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	1,4	0,9	21,3	22,7	53,7
Ürün tasarım kararları	15,7	10,2	23,1	16,2	34,7
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	1,9	0,9	25,0	17,1	55,1
Stokların değerlendirilmesi	16,2	12,5	20,4	13,4	37,5
Üretim ve satış stratejileri	1,4	-	26,4	17,1	55,1
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	4,6	1,9	20,4	13,4	59,7

Ankete cevap veren işletmelerin bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile;

- Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %28,7'si kısmen önemli ve %63'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %8,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,9'u önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %23,1'i kısmen önemli ve %69,4'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %4,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %2,3'ü önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %74,5'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %6,9'u ise kararsız kalmıştır.
- Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %2,3'ü önemsiz, %23,1'i kısmen önemli ve %69,9'u önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %4,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması ile ilgili bilgileri elde etmeyi %2,8'i önemsiz, %1,9'u kısmen önemsiz, %18,5'i kısmen önemli ve %71,3'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %5,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- Ürün kârlılık analizlerinin yapılması ile ilgili bilgileri elde etmeyi %4,6'sı önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %75,9'u önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %3,2'si ise kararsız kalmıştır.

- Bütçelerin hazırlanması ile ilgili bilgileri elde etmeyi %0,9'u kısmen önemsiz, %13,4'ü kısmen önemli ve %81,5'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %4,2'si ise kararsız kalmıştır.
- Bütçe verileri ve fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,9'u önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %17,6'sı kısmen önemli ve %71,3'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %8,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- Maliyetlerin kontrolü ile ilgili bilgileri elde etmeyi %17,1'i kısmen önemli ve %70,8'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %12'si ise kararsız kalmıştır.
- Ürünlerin fiyatlandırılması ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,4'ü önemsiz, %0,5'i kısmen önemsiz, %14,8'i kısmen önemli ve %65,3'ü önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %18,1'i ise kararsız kalmıştır.
- Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %2,3'ü önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %14,4'ü kısmen önemli ve %64,8'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %17,6'sı ise kararsız kalmıştır.
- Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,4'ü önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %22,7'si kısmen önemli ve %53,7'si önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %21,3'ü ise kararsız kalmıştır.
- Ürün tasarım kararları ile ilgili bilgileri elde etmeyi %15,7'si önemsiz, %10,2'si kısmen önemsiz, %16,2'si kısmen önemli ve %34,7'si önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %23,1'i ise kararsız kalmıştır.
- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,9'u önemsiz, %0,9'u kısmen önemsiz, %17,1'i kısmen önemli ve %55,1'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %25'i ise kararsız kalmıştır.
- Stokların değerlemesi ile ilgili bilgileri elde etmeyi %16,2'si önemsiz, %12,5'i kısmen önemsiz, %13,4'ü kısmen önemli ve %37,5'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %20,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- Üretim ve satış stratejileri ile ilgili bilgileri elde etmeyi %1,4'ü önemsiz, %17,1'i kısmen önemli ve %55,1'i önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %26,4'ü ise kararsız kalmıştır.
- Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri elde etmeyi %4,6'sı önemsiz, %1,9'u kısmen önemsiz, %13,4'ü kısmen önemli ve %59,7'si önemli görmektedir, ayrıca işletmelerin %20,4'ü ise kararsız kalmıştır.

Tablo 69

İşletmelerin Maliyet Yönetimi Sisteminden/Yaklaşımından Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi

Bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi beklenen bilgiler	Yüzde
Bütçelerin hazırlanması	81,5
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	75,9
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	74,5
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	71,3
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	71,3
Maliyetlerin kontrolü	70,8
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	69,9
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	69,4
Ürünlerin fiyatlandırılması	65,3
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	64,8
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	63,0
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	59,7
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	55,1
Üretim ve satış stratejileri	55,1
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	53,7
Stokların değerlemesi	37,5
Ürün tasarım kararları	34,7

İşletmelerde bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi beklenen bilgilerin önem düzeyleri Tablo 69’da yüzde sırasına göre gösterilmiştir. Tablo 69 incelendiğinde, işletmelerde bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi *beklenen* bilgiler açısından ilk sıralarda; bütçelerin hazırlanması (%81,5), ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,9), faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%74,5), müşteri kârlılık analizlerinin yapılması (%71,3), bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi (%71,3) ve maliyetlerin kontrolü (%70,8) yer almıştır. İşletmelerde bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi beklenen bilgiler bakımından yukarıdaki seçeneklerin genel olarak ‘önemli’ görüldüğü söylenebilir. Ancak, stokların değerlemesi (37,5) ve ürün tasarım kararları (%34,7) açısından maliyet yöntemlerinden beklentinin düşük olduğu sonucu çıkarılabilir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgilerin önem düzeyleri Tablo 70’de gösterilmiştir.

Tablo 70

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi

Yaklaşımlar	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	65,12	61,34	63,73	64,15	62,60	61,67
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	66,28	71,43	74,51	66,04	73,17	70,00
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	69,77	74,79	75,49	73,58	75,61	81,67
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	70,93	72,27	68,63	79,25	73,17	66,67
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	76,74	68,91	72,55	77,36	70,73	76,67
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	75,58	73,11	75,49	79,25	75,61	83,33
Bütçelerin hazırlanması	77,91	79,83	79,41	75,47	81,30	80,00
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	70,93	73,11	70,59	58,49	69,92	66,67
Maliyetlerin kontrolü	62,79	73,95	68,63	73,58	70,73	68,33
Ürünlerin fiyatlandırılması	65,12	67,23	62,75	69,81	68,29	70,00
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	41,86	63,03	67,65	71,70	67,48	63,33
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	37,21	52,10	51,96	60,38	57,72	43,33
Ürün tasarım kararları	37,21	34,45	47,06	58,49	34,15	41,67
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	55,81	54,62	53,92	60,38	53,66	55,00
Stokların değerlemesi	32,56	41,18	47,06	67,92	39,84	43,33
Üretim ve satış stratejileri	45,35	54,62	57,84	71,70	55,28	53,33
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	62,79	63,03	63,73	71,70	60,16	60,00
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgilerin önem düzeyine bakılacak olursa;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; %65,12'si yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %66,28'i departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %69,77'si faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %70,93'ü katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesini; %76,74'ü müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %75,58'i ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %77,91'i bütçelerin hazırlanmasını; %70,93'ü bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %62,79'u maliyetlerin kontrolünü; %65,12'si ürünlerin fiyatlandırılmasını; %41,86'sı ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %37,21'i özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini; %37,21'i ürün tasarım kararlarını; %55,81'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %32,56'sı stokların değerlemesini; %45,35'i üretim ve satış stratejilerini ve %62,79'u ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; %61,34'ü yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %71,43'ü departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %74,79'u faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %72,27'si katma değer yaratan faaliyetlerin

belirlenmesini; %68,91'i müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %73,11'i ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %79,83'ü bütçelerin hazırlanmasını; %73,11'i bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %73,95'i maliyetlerin kontrolünü; %67,23'ü ürünlerin fiyatlandırılmasını; %63,03'ü ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %52,10'u özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini; %34,45'i ürün tasarım kararlarını; %54,62'si yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %41,18'i stokların değerlemesini; %54,62'si üretim ve satış stratejilerini ve %63,03'ü ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; %63,73'ü yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %74,51'i departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %75,49'u faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %68,63'ü katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesini; %72,55'i müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %75,49'u ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %79,41'i bütçelerin hazırlanmasını; %70,59'u bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %68,63'ü maliyetlerin kontrolünü; %62,75'i ürünlerin fiyatlandırılmasını; %67,65'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %51,96'sı özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini; %47,06'sı ürün tasarım kararlarını; %53,92'si yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %47,06'sı stokların değerlemesini; %57,84'ü üretim ve satış stratejilerini ve %63,73'ü ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.

- *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; %64,15'i yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %66,04'ü departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %73,58'i faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %79,25'i katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesini; %77,36'sı müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %79,25'i ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %75,47'si bütçelerin hazırlanmasını; %58,49'u bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %73,58'i maliyetlerin kontrolünü; %69,81'i ürünlerin fiyatlandırılmasını; %71,70'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %60,38'i özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini;

%58,49'u ürün tasarım kararlarını; %60,38'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %67,92'si stokların değerlemesini; %71,70'i üretim ve satış stratejilerini ve %71,70'i ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.

- *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; %62,60'ı yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %73,17'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %75,61'i faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %73,17'si katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesini; %70,73'ü müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %75,61'i ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %81,30'u bütçelerin hazırlanmasını; %69,92'si bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %70,73'ü maliyetlerin kontrolünü; %68,29'u ürünlerin fiyatlandırılmasını; %67,48'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %57,72'si özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini; %34,15'i ürün tasarım kararlarını; %53,66'sı yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %39,84'ü stokların değerlemesini; %55,28'i üretim ve satış stratejilerini ve %60,16'sı ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.
- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; %61,67'si yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %70'i departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesini; %81,67'si faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesini; %66,67'si katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesini; %76,67'si müşteri kârlılık analizlerinin yapılmasını; %83,33'ü ürün kârlılık analizlerinin yapılmasını; %80'i bütçelerin hazırlanmasını; %66,67'si bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizini; %68,33'ü maliyetlerin kontrolünü; %70'i ürünlerin fiyatlandırılmasını; %63,33'ü ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesini; %43,33'ü özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesini; %41,67'si ürün tasarım kararlarını; %55'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilmeyi; %43,33'ü stokların değerlemesini; %53,33'ü üretim ve satış stratejilerini ve %60'ı ürünlerin kalite maliyetlerinin tespitini 'önemli' görmektedir.

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile sağladığı bilgiler Tablo 71'de gösterilmiştir.

Tablo 71*İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Sağladığı Bilgiler*

Elde Edilen Bilgiler	Sağlıyor		Sağlamıyor	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	174	80,6	42	19,4
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	178	82,4	38	17,6
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	197	91,2	19	8,8
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	189	87,5	27	12,5
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	190	88,0	26	12,0
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	195	90,3	21	9,7
Bütçelerin hazırlanması	195	90,3	21	9,7
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	199	92,1	17	7,9
Maliyetlerin kontrolü	205	94,9	11	5,1
Ürünlerin fiyatlandırılması	173	80,1	43	19,9
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	157	72,7	59	27,3
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	156	72,2	60	27,8
Ürün tasarım kararları	141	65,3	75	34,7
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	160	74,1	56	25,9
Stokların değerlemesi	146	67,6	70	32,4
Üretim ve satış stratejileri	162	75,0	54	25,0
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	157	72,7	59	27,3

Ankete cevap veren işletmeler kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile;

- yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri %80,6 oranında sağladığını ve %19,4 oranında sağlayamadığını;
- departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri %82,4 oranında sağladığını ve %17,6 oranında sağlayamadığını;
- faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ile ilgili bilgileri %91,2 oranında sağladığını ve %8,8 oranında sağlayamadığını;
- katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ile ilgili bilgileri %87,5 oranında sağladığını ve %12,5 oranında sağlayamadığını;
- müşteri kârlılık analizlerinin yapılması ile ilgili bilgileri %88 oranında sağladığını ve %12 oranında sağlayamadığını;
- ürün kârlılık analizlerinin yapılması ile ilgili bilgileri %90,3 oranında sağladığını ve %9,7 oranında sağlayamadığını;
- bütçelerin hazırlanması ile ilgili bilgileri %90,3 oranında sağladığını ve %9,7 oranında sağlayamadığını;
- bütçe verileri ve fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ile ilgili bilgileri %92,1 oranında sağladığını ve %7,9 oranında sağlayamadığını;
- maliyetlerin kontrolü ile ilgili bilgileri %94,9 oranında sağladığını ve %5,1 oranında sağlayamadığını;

- ürünlerin fiyatlandırılması ile ilgili bilgileri %80,1 oranında sağladığını ve %19,9 oranında sağlayamadığını;
- ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi ile ilgili bilgileri %72,7 oranında sağladığını ve %27,3 oranında sağlayamadığını;
- özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi ile ilgili bilgileri %72,2 oranında sağladığını ve %27,8 oranında sağlayamadığını;
- ürün tasarım kararları ile ilgili bilgileri %65,3 oranında sağladığını ve %34,7 oranında sağlayamadığını;
- yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ile ilgili bilgileri %74,1 oranında sağladığını ve %25,9 oranında sağlayamadığını;
- stokların değerlemesi ile ilgili bilgileri %67,6 oranında sağladığını ve %32,4 oranında sağlayamadığını;
- üretim ve satış stratejileri ile ilgili bilgileri %75 oranında sağladığını ve %25 oranında sağlayamadığını;
- ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri %72,7 oranında sağladığını ve %27,3 oranında sağlayamadığını belirtmiştir.

Tablo 72

İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Sağladığı Bilgilerin Düzeyi

Kullanılan maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilen bilgiler	Yüzde
Maliyetlerin kontrolü	94,9
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	92,1
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	91,2
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	90,3
Bütçelerin hazırlanması	90,3
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	88,0
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	87,5
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	82,4
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	80,6
Ürünlerin fiyatlandırılması	80,1
Üretim ve satış stratejileri	75,0
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	74,1
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	72,7
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	72,7
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	72,2
Stokların değerlemesi	67,6
Ürün tasarım kararları	65,3

Tablo 72 incelendiğinde, işletmelerde *kullanılan* maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile %94,9 oranında maliyetlerin kontrolü, %92,1 oranında bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ve %91,2 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi,

%90,3 oranında ürün kârlılık analizlerinin yapılması ve %90,3 oranında bütçelerin hazırlanması ve %88 oranında müşteri kârlılık analizlerinin yapılması ile ilgili bilgilerin yüksek düzeyde elde edilebildiği tespit edilmiştir. İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi ile genel olarak yukarıdaki seçenekler ile ilgili bilgilerin elde edilebildiği belirlenmiştir. Ancak, kullanılan maliyet yöntemi ile stokların değerlemesi (%67,6) ve ürün tasarım kararları (%65,3) açısından diğer seçeneklere nazaran bilgi elde etme yüzdesinin daha düşük olduğu görülmektedir.

İşletmelerin maliyet yönetimi ile *elde etmeyi beklediği bilgilerin* önem düzeyi ve aynı işletmelerin şu an kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile *elde ettiği bilgiler* aşağıda karşılaştırılmıştır. Oluşturulan listede en yüksek yüzdeden en düşük yüzdeye doğru sıralama yapılmıştır.

Tablo 73

Önem Düzeyi Karşılaştırma

Bir Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Düzeyi	Kullanılan Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Elde Edilen Bilgilerin Düzeyi
Bütçelerin hazırlanması	Maliyetlerin kontrolü
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	Ürün kârlılık analizlerinin yapılması
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	Bütçelerin hazırlanması
Maliyetlerin kontrolü	Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi
Ürünlerin fiyatlandırılması	Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	Ürünlerin fiyatlandırılması
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	Üretim ve satış stratejileri
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi
Üretim ve satış stratejileri	Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi
Stokların değerlemesi	Stokların değerlemesi
Ürün tasarım kararları	Ürün tasarım kararları

İşletmelerin maliyet yönetimi ile elde etmeyi beklediği bilgilerin önem düzeyi ve aynı işletmelerin şu anda kullandıkları maliyet yönetimi sistemi veya yaklaşımı ile hangi bilgileri elde ettiği belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırmaya katılan 216 işletmede bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi *beklenen* ve ‘önemli’ görülen bilgiler açısından ilk sıralarda; bütçelerin hazırlanması (%81,5), ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,9), faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%74,5), müşteri

kârlılık analizlerinin yapılması (%71,3), bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi (%71,3), maliyetlerin kontrolü (%70,8), katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi (%69,9) ve departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi (%69,4) yer almıştır. Bununla birlikte, bu işletmelerde şu anda *kullanılan* maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile %94,9 oranında maliyetlerin kontrolü, %92,1 oranında bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ve %91,2 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, %90,3 oranında ürün kârlılık analizlerinin yapılması, %90,3 oranında bütçelerin hazırlanması, %88 oranında müşteri kârlılık analizlerinin yapılması, %87,5 oranında katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ve %82,4 oranında departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile ilgili bilgilerin elde edilebildiği tespit edilmiştir.

Genel düzeyde hem beklenti açısından hem de mevcut kullanılan maliyet yönetimi açısından ilk 8 sıradaki bilgiler yüzdelik sıralamaları farklı olmasına rağmen aynıdır. İşletmelerin özellikle bu konular ile ilgili bilgilere özel önem verdiği görülmektedir. Ayrıca maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen en önemli bilgi ‘bütçelerin hazırlanması’ olurken, işletmelerin kullandığı maliyet yönetimi ile en yüksek düzeyde sağladığı bilgi ise ‘maliyetlerin kontrolü’ konusunda olmuştur. ‘Stokların değerlemesi’ ve ‘ürün tasarım kararları’ ise hem beklenti düzeyi hem de elde edilen bilgiler bakımından en az önemli görülen konular olmuştur.

Tablo 74

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyet Yönetimi İle Sağladığı Bilgilerin Düzeyi

Yaklaşımlar	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	86,05	83,19	79,41	79,25	83,74	86,67
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi	83,72	80,67	86,27	81,13	85,37	81,67
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi	93,02	93,28	92,16	92,45	92,68	91,67
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi	89,53	88,24	84,31	90,57	91,87	86,67
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması	87,21	87,39	92,16	88,68	89,43	88,33
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması	89,53	86,55	92,16	84,91	89,43	86,67
Bütçelerin hazırlanması	93,02	89,92	94,12	88,68	87,80	90,00
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi	88,37	91,60	89,22	84,91	92,68	88,33
Maliyetlerin kontrolü	94,19	93,28	95,10	92,45	93,50	93,33
Ürünlerin fiyatlandırılması	84,88	78,15	84,31	88,68	78,86	85,00
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi	72,09	73,11	77,45	79,25	75,61	78,33
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi	70,93	76,47	77,45	81,13	76,42	78,33
Ürün tasarım kararları	68,60	68,91	68,63	77,36	68,29	75,00
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme	77,91	75,63	80,39	88,68	75,61	75,00
Stokların değerlemesi	70,93	66,39	74,51	79,25	70,73	71,67
Üretim ve satış stratejileri	73,26	75,63	76,47	83,02	78,05	78,33
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti	72,09	71,43	75,49	77,36	73,17	73,33
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde ettiği bilgilere bakılacak olursa;

- *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; %86,05'i yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %83,72'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %93,02'si faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi; %89,53'ü katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %87,21'i müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %89,53'ü ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %93,02'si bütçelerin hazırlanması; %88,37'si bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %94,19'u maliyetlerin kontrolü; %84,88'i ürünlerin fiyatlandırılması; %72,09'u ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %70,93'ü özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %68,60'ı ürün tasarım kararları; %77,91'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %70,93'ü stokların değerlemesi; %73,26'sı üretim ve satış stratejileri ve %72,09'u ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.
- *Hedef Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; %83,19'u yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %80,67'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %93,28'i faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi; %88,24'ü katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %87,39'u müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %86,55'i ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %89,92'si bütçelerin hazırlanması; %91,60'ı bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %93,28'i maliyetlerin kontrolü; %78,15'i ürünlerin fiyatlandırılması; %73,11'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %76,47'si özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %68,91'i ürün tasarım kararları; %75,63'ü yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %66,39'u stokların değerlemesi; %75,63'ü üretim ve satış stratejileri ve %71,43'ü ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.
- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; %79,41'i yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %86,27'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %92,16'sı faaliyetlerin

verimliliğinin ölçülmesi; %84,31'i katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %92,16'sı müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %92,16'sı ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %94,12'si bütçelerin hazırlanması; %89,22'si bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %95,10'u maliyetlerin kontrolü; %84,31'i ürünlerin fiyatlandırılması; %77,45'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %77,45'i özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %68,63'ü ürün tasarım kararları; %80,39'u yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %74,51'i stokların değerlemesi; %76,47'si üretim ve satış stratejileri ve %75,49'u ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.

➤ *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; %79,25'i yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %81,13'ü departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %92,45'i faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi; %90,57'si katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %88,68'i müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %84,91'i ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %88,68'i bütçelerin hazırlanması; %84,91'i bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %92,45'i maliyetlerin kontrolü; %88,68'i ürünlerin fiyatlandırılması; %79,25'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %81,13'ü özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %77,36'sı ürün tasarım kararları; %88,68'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %79,25'i stokların değerlemesi; %83,02'si üretim ve satış stratejileri ve %77,36'sı ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.

➤ *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; %83,74'ü yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %85,37'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %92,68'i faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi; %91,87'si katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %89,43'ü müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %89,43'ü ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %87,80'i bütçelerin hazırlanması; %92,68'i bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %93,50'si maliyetlerin kontrolü; %78,86'sı ürünlerin fiyatlandırılması;

%75,61'i ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %76,42'si özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %68,29'u ürün tasarım kararları; %75,61'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %70,73'ü stokların değerlemesi; %78,05'i üretim ve satış stratejileri ve %73,17'si ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.

- *Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; %86,67'si yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %81,67'si departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi; %91,67'si faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi; %86,67'si katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi; %88,33'ü müşteri kârlılık analizlerinin yapılması; %86,67'si ürün kârlılık analizlerinin yapılması; %90'ı bütçelerin hazırlanması; %88,33'ü bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi; %93,33'ü maliyetlerin kontrolü; %85'i ürünlerin fiyatlandırılması; %78,33'ü ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirilmesi; %78,33'ü özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi; %75'i ürün tasarım kararları; %75'i yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme; %71,67'si stokların değerlemesi; %78,33'ü üretim ve satış stratejileri ve %73,33'ü ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili bilgileri kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile elde etmektedir.
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile yüksek düzeyde bilgi elde edebildiği belirlenmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetimi ile elde etmeyi beklediği bilgilerin önem düzeyi ve aynı işletmelerin şu anda kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde ettiği bilgiler Tablo 75'te karşılaştırılmıştır. *Ürün kârlılık analizlerinin yapılması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarında da elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır. *Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi* ise; Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarında da elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır.

Tablo 75***Beklentilerin Karşılanma Düzeyinin Ölçümü***

FTM İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	FTM İle Elde Edilen Bilgiler
Bütçelerin hazırlanması (%77,91)	Maliyetlerin kontrolü (%94,19)
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması (%76,74)	Bütçelerin hazırlanması (%93,02)
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,58)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%93,02)
HM İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	HM İle Elde Edilen Bilgiler
Bütçelerin hazırlanması (%79,83)	Maliyetlerin kontrolü (%93,28)
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%74,79)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%93,28)
Maliyetlerin kontrolü (%73,95)	Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi (%91,60)
KM İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	KM İle Elde Edilen Bilgiler
Bütçelerin hazırlanması (%79,41)	Maliyetlerin kontrolü (%95,10)
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,49)	Bütçelerin hazırlanması (%94,12)
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%75,49)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%92,16)
	Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%92,16)
	Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması (%92,16)
TZÜOM İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	TZÜOM İle Elde Edilen Bilgiler
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%79,25)	Maliyetlerin kontrolü (%92,45)
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi (%79,25)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%92,45)
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması (%77,36)	Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi (%90,57)
KAİZEN İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	KAİZEN İle Elde Edilen Bilgiler
Bütçelerin hazırlanması (%81,30)	Maliyetlerin kontrolü (%93,50)
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,61)	Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi (%92,68)
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%75,61)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%92,68)
MYDM İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgilerin Önem Düzeyi	MYDM İle Elde Edilen Bilgiler
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%83,33)	Maliyetlerin kontrolü (%93,33)
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%81,67)	Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%91,67)
Bütçelerin hazırlanması (%80)	Bütçelerin hazırlanması (%90)

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli gördükleri ilk üç bilgi ve kullandıkları maliyet yönetimi yaklaşımı ile *elde ettikleri* ilk üç bilgi karşılaştırılacak olursa;

- ❖ Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; bütçe hazırlanması (%77,91), müşteri kârlılık analizinin yapılması (%76,74) ve ürün kârlılık analizinin yapılması (%75,58) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Faaliyet Tabanlı

Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %94,19 oranında maliyetlerin kontrolü, %93,02 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ve %93,02 oranında bütçelerin hazırlanması konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.

- Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; bütçe hazırlanması (%79,83), faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%74,79) ve maliyetlerin kontrolü (%73,95) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %93,28 oranında maliyetlerin kontrolü, %93,28 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ve %91,60 oranında bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.
- ❖ Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; bütçe hazırlanması (%79,41), faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%75,49) ve ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,49) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %95,10 oranında maliyetlerin kontrolü, %94,12 oranında bütçelerin hazırlanması, %92,16 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, %92,16 oranında müşteri kârlılık analizlerinin yapılması ve %92,16 oranında ürün kârlılık analizlerinin yapılması konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.
- ❖ Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi (%79,25), ürün kârlılık analizinin yapılması (%79,25) ve müşteri kârlılık analizinin yapılması (%77,36) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %92,45 oranında maliyetlerin kontrolü, %92,45 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ve %90,57 oranında katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.
- ❖ Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; bütçelerin hazırlanması (%81,30), faaliyetlerin

verimliliğinin ölçülmesi (%75,61) ve ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,61) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin %93,50 oranında maliyetlerin kontrolü, %92,68 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ve %92,68 oranında bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.

- ❖ Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet yönetimi ile *beklenen* en önemli ilk üç bilgi; ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%83,33), faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%81,67) ve bütçelerin hazırlanması (%80) konuları olmuştur. Bununla birlikte, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını *kullanan* işletmelerin %93,33 oranında maliyetlerin kontrolü, %91,67 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi ve %90 oranında bütçelerin hazırlanması konularında yüksek düzeyde bilgi sağladığı belirlenmiştir.

Araştırmaya katılan 216 işletmede bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi *beklenen bilgiler* açısından ilk üç sırada; bütçelerin hazırlanması (%81,5), ürün kârlılık analizlerinin yapılması (%75,9) ve faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi (%74,5) yer almıştır. Bu bilgilerden *bütçelerin hazırlanması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde de elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır.

Araştırmaya katılan 216 işletmede şu anda *kullanılan* maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile *elde edilen bilgiler* açısından ilk üç sırada; %94,9 oranında maliyetlerin kontrolü, %92,1 oranında bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ve %91,2 oranında faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi yer almaktadır. Bu bilgilerden *maliyetlerin kontrolü*; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerde de elde edilen en önemli bilgi olmuştur. *Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi*; Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde elde edilen en önemli ilk üç bilgi arasındadır. *Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi*; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerde de elde edilen en önemli ilk üç bilgi arasındadır.

Tablo 76*İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarını Kullanma Düzeyi*

İfadeler	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar.	-	1,4	2,3	47,2	49,1
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar.	2,8	6,9	5,1	40,7	44,4
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar.	1,4	3,2	1,9	36,6	56,9
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar.	0,5	1,9	4,6	44,0	49,1
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar.	-	0,5	0,5	42,6	56,5
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır.	2,3	2,8	8,8	41,7	44,4
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar.	-	0,9	1,9	43,1	54,2
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar.	-	1,4	5,6	41,7	51,4
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar.	-	0,9	2,3	41,7	55,1
Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar.	-	-	4,6	39,8	55,6
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarım için yeterlidir.	-	3,7	8,3	42,6	45,4
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır.	0,9	1,9	1,9	37,0	58,3

Ankete cevap veren işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile;

- ❖ *güncel* bilgiler sağladığı ifadesine %1,4'ü katılmıyorum, %2,3'ü kararsızım, %47,2'si katılıyorum ve %49,1'i kesinlikle katılıyorum;
- ❖ *işletmeye katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde ettiği ifadesine %2,8'i kesinlikle katılmıyorum, %6,9'u katılmıyorum, %5,1'i kararsızım, %40,7'si katılıyorum ve %44,4'ü kesinlikle katılıyorum;
- ❖ *karşılaştırılabilir* bilgiler sağladığı ifadesine %1,4'ü kesinlikle katılmıyorum, %3,2'si katılmıyorum, %1,9'u kararsızım, %36,6'sı katılıyorum ve %56,9'u kesinlikle katılıyorum;
- ❖ *stratejik bilgileri zamanında* elde ettiği ifadesine %0,5'i kesinlikle katılmıyorum, %1,9'u katılmıyorum, %4,6'sı kararsızım, %44'ü katılıyorum ve %49,1'i kesinlikle katılıyorum;
- ❖ *doğru* ve güvenilir bilgiler sağladığı ifadesine %0,5'i katılmıyorum, %0,5'i kararsızım, %42,6'sı katılıyorum ve %56,5'i kesinlikle katılıyorum;
- ❖ *elde edilen bilgilerin faydası* bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır ifadesine %2,3'ü kesinlikle katılmıyorum, %2,8'i katılmıyorum, %8,8'i kararsızım, %41,7'si katılıyorum ve %44,4'ü kesinlikle katılıyorum;

- ❖ alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağladığı ifadesine %0,9'u katılmıyorum, %1,9'u kararsızım, %43,1'i katılıyorum ve %54,2'si kesinlikle katılıyorum;
- ❖ maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağladığı ifadesine %1,4'ü katılmıyorum, %5,6'sı kararsızım, %41,7'si katılıyorum ve %51,4'ü kesinlikle katılıyorum;
- ❖ karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığı ifadesine %0,9'u katılmıyorum, %2,3'ü kararsızım, %41,7'si katılıyorum ve %55,1'i kesinlikle katılıyorum;
- ❖ oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar ifadesine %4,6'sı kararsızım, %39,8'i katılıyorum ve %55,6'sı kesinlikle katılıyorum;
- ❖ ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterlidir ifadesine %3,7'si katılmıyorum, %8,3'ü kararsızım, %42,6'sı katılıyorum ve %45,4'ü kesinlikle katılıyorum;
- ❖ yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullanmaktadır ifadesine %0,9'u kesinlikle katılmıyorum, %1,9'u katılmıyorum, %1,9'u kararsızım, %37'si katılıyorum ve %58,3'ü kesinlikle katılıyorum cevabını vermiştir.
- ❖ Tablo 76 incelendiğinde, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile bilgi niteliklerinden yüksek düzeyde faydalandığı görülmektedir. Maliyet bilgisi kalite boyutlarından; *Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık* gibi bilgi niteliklerinden işletmelerin etkin bir şekilde faydalandığı ve bu bilgi niteliklerinin yüksek düzeyde kullanıldığı tespit edilmiştir.
- ❖ İşletmelerin 'katılıyorum' ve 'kesinlikle katılıyorum' cevabını verdiği seçeneklerin toplam yüzdelik dağılımına bakılacak olursa, işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile;
 - %99,1'i *doğru* ve güvenilir bilgiler sağlamakta;
 - %97,3'ü *ilgili* bilgiler sağlamakta;
 - %96,3'ü *güncel* bilgiler sağlamakta;
 - %93,5'i *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta;
 - %93,1'i stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte;

- %93,1'i kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamakta;
- %86,1'i fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta;
- %85,1'i *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmektedir.

Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %96,8'i karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %95,4'ü oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %88'i ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %95,3'ü karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bilgi niteliklerini kullanma düzeylerinin tespit edilmesine yönelik işletmelerin 'katılıyorum' ve 'kesinlikle katılıyorum' cevabını verdiği seçeneklerin toplam yüzdelik dağılımı Tablo 77'de gösterilmektedir.

Tablo 77

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarını Kullanma Düzeyi

İfadeler	Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları					
	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	94,19	97,48	96,08	96,23	98,37	96,67
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	88,37	86,55	83,33	88,68	87,80	80,00
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	93,02	91,60	91,18	94,34	91,87	96,67
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	90,70	92,44	98,04	98,11	94,31	95,00
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	84,88	88,24	86,27	86,79	88,62	95,00
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	97,67	98,32	98,04	100,00	97,56	98,33
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	93,02	90,76	94,12	92,45	91,87	95,00
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar.	97,67	98,32	97,06	100,00	95,93	96,67
Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar.	94,19	96,64	95,10	94,34	95,12	95,00
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarım için yeterlidir.	88,37	90,76	88,24	92,45	88,62	88,33
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır.	96,51	94,12	97,06	94,34	95,12	96,67
İşletme Sayıları	86	119	102	53	123	60

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bilgi niteliklerini kullanma düzeylerine bakılacak olursa;

- *Faaliyet tabanlı maliyetleme* yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; %94,19'u güncel bilgiler sağlamakta; %88,37'si *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %93,02'si *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %90,70'i stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru* ve *güvenilir* bilgiler sağlamakta; %84,88'i fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %97,67'si *ilgili* bilgiler sağlamakta; %93,02'si kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %97,67'si karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %94,19'u oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %88,37'si ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %96,51'i karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.
- *Hedef maliyetleme* yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; %97,48'i güncel bilgiler sağlamakta; %86,55'i *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %91,60'ı *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %92,44'ü stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru* ve *güvenilir* bilgiler sağlamakta; %88,24'ü fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %98,32'si *ilgili* bilgiler sağlamakta; %90,76'sı kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %98,32'si karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %96,64'ü oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %90,76'sı ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %94,12'si karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.
- *Kalite maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; %96,08'i güncel bilgiler sağlamakta; %83,33'ü *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %91,18'i *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %98,04'ü stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru*

ve güvenilir bilgiler sağlamakta; %86,27'si fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %98,04'ü *ilgili* bilgiler sağlamakta; %94,12'si kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %97,06'sı karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %95,10'u oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %88,24'ü ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %97,06'sı karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.

- *Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; %96,23'ü güncel bilgiler sağlamakta; %88,68'i *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %94,34'ü *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %98,11'i stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru* ve güvenilir bilgiler sağlamakta; %86,79'u fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %100'ü *ilgili* bilgiler sağlamakta; %92,45'i kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %100'ü karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %94,34'ü oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %92,45'i ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %94,34'ü karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.
- *Kaizen maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; %98,37'si güncel bilgiler sağlamakta; %87,80'i *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %91,87'si *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %94,31'i stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru* ve güvenilir bilgiler sağlamakta; %88,62'si fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %97,56'sı *ilgili* bilgiler sağlamakta; %91,87'si kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %95,93'ü karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %95,12'si oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %88,62'si

ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %95,12'si karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.

- *Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; %96,67'si güncel bilgiler sağlamakta; %80'i *katma değer* yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmekte; %96,67'si *karşılaştırılabilir* bilgiler sağlamakta; %95'i stratejik bilgileri *zamanında* elde etmekte; %100'ü *doğru* ve güvenilir bilgiler sağlamakta; %95'i fayda-maliyet dengesine göre *ekonomik* bilgiler sağlamakta; %98,33'ü *ilgili* bilgiler sağlamakta; %95'i kapsamlı ve *tam* bilgiler sağlamaktadır. Ayrıca; işletmelerin kullandıkları maliyet sistemi/yaklaşımı ile %96,67'si karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağladığını; %95'i oluşturulan finansal raporların, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağladığını; %88,33'ü ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma ihtiyaçları için yeterli olduğunu ve %96,67'si karar alma aşamasında maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından elde edilen bilgileri kullandığını belirtmiştir.

Tablo 77 incelendiğinde, faaliyet tabanlı maliyetleme, hedef maliyetleme, kalite maliyetleme, tam zamanında üretim ortamında maliyetleme, kaizen maliyetleme, mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerin, maliyet bilgisi kalite boyutlarından; *Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik* ve *Tamlık* gibi bilgi niteliklerinden işletmelerin etkin bir şekilde faydalandığı ve bu bilgi niteliklerinin yüksek düzeyde kullanıldığı tespit edilmiştir. Bununla birlikte, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin tamamı (%100'ü) doğru ve güvenilir bilgiler sağladığını belirtmiştir.

Tablo 78

İşletmelerin Maliyetlerin İzlenmesi Ve Tespitinde Faydalandığı Programlar

Programlar	Frekans	Yüzde
ÖZEL YAZILIM	67	31,02
ERP	60	27,78
SAP	44	20,37
LOGO	23	10,65
NETSİS	6	2,78
ETA	5	2,31
DİĞER	11	5,09
Toplam	216	100

Ankete cevap veren işletmelerde, maliyetlerin izlenmesi ve tespitinde tercih edilen programlar şu şekildedir:

İşletmelerin %31,02'si özel yazılım; %27,78'i ERP, %20,37'si SAP, %10,65'i LOGO, %2,78'i NETSİS ve %2,31'i ETA programını, %5,09'u ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin kullandığı programlar Tablo 99'da gösterilmiştir.

Tablo 99

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Maliyetlerin İzlenmesi Ve Tespitinde Faydalandığı Programlar

Programlar	Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları					
	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
ÖZEL YAZILIM	25,58	32,77	30,39	20,75	31,71	20,00
ERP	30,23	24,37	26,47	30,19	29,27	31,67
SAP	22,09	21,85	24,51	26,42	21,14	21,67
LOGO	11,63	10,92	9,80	11,32	9,76	10,00
NETSİS	2,33	2,52	1,96	1,89	1,63	3,33
ETA	3,49	2,52	2,94	3,77	2,44	6,67
DİĞER	4,65	5,04	3,92	5,66	4,07	6,67

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin tercih ettiği programlara bakılacak olursa;

Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; %25,58'i özel yazılım; %30,23'ü ERP, %22,09'u SAP, %11,63'ü LOGO, %2,33'ü NETSİS ve %3,49'u ETA programını, %4,65'i ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Hedef maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; %32,77'si özel yazılım; %24,37'si ERP, %21,85'i SAP, %10,92'si LOGO, %2,52'si NETSİS ve %2,52'si ETA programını, %5,04'ü ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; %30,39'u özel yazılım; %26,47'si ERP, %24,51'i SAP, %9,80'i LOGO, %1,96'sı NETSİS ve %2,94'ü ETA programını, %3,92'si ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; %20,75'i özel yazılım; %30,19'u ERP, %26,42'si SAP, %11,32'si LOGO, %1,89'u NETSİS ve %3,77'si ETA programını, %5,66'sı ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; %31,71'i özel yazılım; %29,27'si ERP, %21,14'ü SAP, %9,76'sı LOGO, %1,63'ü NETSİS ve %2,44'ü ETA programını, %4,07'si ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; %20'si özel yazılım; %31,67'si ERP, %21,67'si SAP, %10'u LOGO, %3,33'ü NETSİS ve %6,67'si ETA programını, %6,67'si ise DİĞER programları kullanmaktadır.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme (%31,67), faaliyet tabanlı maliyetleme (%30,23) ve tam zamanında üretim ortamında maliyetleme (%30,19) yaklaşımlarını kullanan işletmelerde en çok kullanılan program ERP programı olmuştur. Bununla birlikte, Hedef maliyetleme (%32,77), Kaizen maliyetleme (%31,71) ve Kalite maliyetleme (%30,39) yaklaşımlarını kullanan işletmelerde ise en çok özel yazılım kullanılmaktadır.

Tablo 80

Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemlerini Kullanan İşletmelerin Kâr ve Zarar Durumu

Kullanılan Geleneksel Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	2019		2020		İşletme Sayısı
	Kâr	Zarar	Kâr	Zarar	
Tam Maliyetleme	126	32	132	26	158
Normal Maliyetleme	138	35	138	35	173
Değişken Maliyetleme	108	23	108	23	131
Direkt Maliyetleme	104	28	105	27	132
Fiili Maliyetleme	96	26	100	22	122
Tahmini Maliyetleme	96	28	96	28	124
Standart Maliyetleme	125	31	127	29	156
Safha Maliyetleme	84	20	85	19	104
Sipariş Maliyetleme	80	26	84	22	106

- Tam maliyetleme yöntemini kullanan 158 işletmenin; 2019 yılında %79,75'i kâr ve %20,25'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise %83,54'ü kâr ve %16,46'sı zarar etmiştir.
- Normal Maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletmenin; 2019 yılında %79,77'si kâr ve %20,23'ü zarar etmiştir; 2020 yılında ise %79,77'si kâr ve %20,23'ü zarar etmiştir.
- Değişken maliyetleme yöntemini kullanan 131 işletmenin; 2019 yılında %82,44'ü kâr ve %17,56'sı zarar etmiştir; 2020 yılında ise %82,44'ü kâr ve %17,56'sı zarar etmiştir.
- Direkt maliyetleme yöntemini kullanan 132 işletmenin; 2019 yılında %78,79'u kâr ve %21,21'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise %79,55'i kâr ve %20,45'i zarar etmiştir.

- Fiili maliyetleme yöntemini kullanan 122 işletmenin; 2019 yılında %78,69'u kâr ve %21,31'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise %81,97'si kâr ve %18,03'ü zarar etmiştir.
- Tahmini maliyetleme yöntemini kullanan 124 işletmenin; 2019 yılında %77,42'si kâr ve %22,58'i zarar etmiştir; 2020 yılında da %77,42'si kâr ve %22,58'i zarar etmiştir.
- Standart maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletmenin; 2019 yılında %80,13'ü kâr ve %19,87'si zarar etmiştir; 2020 yılında ise %81,41'i kâr ve %18,59'u zarar etmiştir.
- Safha maliyetleme yöntemini kullanan 104 işletmenin; 2019 yılında %80,77'si kâr ve %19,23'ü zarar etmiştir; 2020 yılında ise %81,73'ü kâr ve %18,27'si zarar etmiştir.
- Sipariş maliyetleme yöntemini kullanan 106 işletmenin; 2019 yılında %75,47'si kâr ve %24,53'ü zarar etmiştir; 2020 yılında ise %79,25'i kâr ve %20,75'i zarar etmiştir.

Tablo 81

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan İşletmelerin Kâr ve Zarar Durumu

Kullanılan Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları	2019		2020		İşletme Sayısı
	Kâr	Zarar	Kâr	Zarar	
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	67	19	72	14	86
Hedef Maliyetleme	94	25	95	24	119
Kalite Maliyetleme	81	21	81	21	102
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	40	13	43	10	53
Kaizen Maliyetleme	101	22	100	23	123
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	45	15	47	13	60

- Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; 2019 yılında %77,91'i kâr ve %22,09'u zarar etmiştir; 2020 yılında ise %83,72'si kâr ve %16,28'i zarar etmiştir.
- Hedef maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; 2019 yılında %78,99'u kâr ve %21,01'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise %79,83'ü kâr ve %20,17'si zarar etmiştir.
- Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; 2019 yılında %79,41'i kâr ve %20,59'u zarar etmiştir; 2020 yılında da aynı şekilde %79,41'i kâr ve %20,59'u zarar etmiştir.

- Tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; 2019 yılında %75,47'si kâr ve %24,53'ü zarar etmiştir; 2020 yılında ise %81,13'ü kâr ve %18,87'si zarar etmiştir.
- Kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; 2019 yılında %82,11'i kâr ve %17,89'u zarar etmiştir; 2020 yılında ise %81,30'u kâr ve %18,70'i zarar etmiştir.
- Mamul/Hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; 2019 yılında %75'i kâr ve %25'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise %78,33'ü kâr ve %21,67'si zarar etmiştir.

Tablo 82

İşletmelerin Kâr-Zarar Durumları İle Kullandıkları Maliyet Sistemi/Yaklaşımı Durumuna Göre Karşılaştırılması

SMY Yaklaşımlar	Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan Kârlı Şirket Oranı		Analize Katılan Kârlı Şirket Oranı	
	2019 Yüzde	2020 Yüzde	2019 Yüzde	2020 Yüzde
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	77,91	83,72		
Hedef Maliyetleme	78,99	79,83		
Kalite Maliyetleme	79,41	79,41		
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	75,47	81,13	81,02	80,56
Kaizen Maliyetleme	82,11	81,30		
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	75,00	78,33		

- ❖ Geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan işletmelerin kâr ve zarar eden işletme sayıları karşılaştırıldığında kâr eden işletme sayısının çok daha fazla olduğu tespit edilmiştir.
- ❖ Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin kâr ve zarar eden işletme sayıları karşılaştırıldığında kâr eden işletme sayısının çok daha fazla olduğu tespit edilmiştir.
- ❖ Toplam 216 işletmenin; 2019 yılında 175'i kâr ve 41'i zarar etmiştir; 2020 yılında ise, 174'ü kâr ve 42'si zarar etmiştir.

4.2. Tek Yönlü Varyans Analizi/One-way ANOVA Testi

Tek yönlü varyans analizi (One-way ANOVA testi); bir değişkenin farklı gruplar için farklılık gösterip göstermediğini yani belirli bir değişkene göre anlamlı farklılık olup olmadığını belirlemek amacıyla kullanılmaktadır. İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımlarının faaliyet süresi ve personel sayısına göre farklılık gösterip göstermediğini test etmek amacıyla tek yönlü varyans analizleri yapılmış ve

anlamlı farklılıkların hangi gruplar arasında olduğunu belirlemek için de Post-Hoc Tukey testleri yapılmıştır. Hazırlanan tablolarda;

N: Örneklem sayısını,

X: Ortalamayı,

SS: Standart sapmayı,

VK: Varyasyon kaynaklarını,

KT: Kareler toplamını,

SD: Serbestlik derecesini,

KO: Kareler ortalamasını,

P: Anlamlılık değerini ifade etmektedir.

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin faaliyet süresi arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığının test edilmesi için tek yönlü varyans analizi (One-way ANOVA testi), anlamlı farklılıklar için de Post-Hoc Tukey testi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 83’te özetlenmiştir.

Tablo 83

Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Faaliyet Süresi Değişkenine Göre Tek Yönlü Anova Sonuçları

Boyutlar	Kategori	N	X	ss	VK	KT	sd	KO	F	p	Fark
Tam Maliyetleme	0-5 yıl	2	3,0000	1,41421	Gruplar arası	27,820	3	9,273			
	6-10 yıl	10	2,6000	1,50555	Gruplar içi	301,953	212	1,424			
	11-15 yıl	16	2,6250	1,50000	Toplam	329,773	215		6,511	,000	6-10 yıl>16 yıl üzeri
	16 yıl üzeri	188	1,5798	1,14650							11-15 yıl>16 yıl üzeri
	Toplam	216	1,7176	1,23848							
Normal Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	3,424	3	1,141			
	6-10 yıl	10	2,0000	1,41421	Gruplar içi	226,410	212	1,068			
	11-15 yıl	16	1,3750	,80623	Toplam	229,833	215		1,069	,363	
	16 yıl üzeri	188	1,4574	1,03070							
	Toplam	216	1,4722	1,03392							
Değişken Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	2,256	3	,752			
	6-10 yıl	10	2,0000	1,41421	Gruplar içi	388,702	212	1,834			
	11-15 yıl	16	2,1250	1,40831	Toplam	390,958	215		,410	,746	
	16 yıl üzeri	188	2,0160	1,35029							
	Toplam	216	2,0139	1,34848							
Direkt Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,5000	,70711	Gruplar arası	,923	3	,308			
	6-10 yıl	10	2,2000	1,54919	Gruplar içi	436,410	212	2,059			
	11-15 yıl	16	2,1875	1,47054	Toplam	437,333	215		,150	,930	
	16 yıl üzeri	188	2,1064	1,42902							
	Toplam	216	2,1111	1,42622							

Fiili Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	7,312	3	2,437		
	6-10 yıl	10	2,2000	1,54919	Gruplar içi	442,022	212	2,085		
	11-15 yıl	16	2,4375	1,45917	Toplam	449,333	215		1,169	,323
	16 yıl üzeri	188	2,1862	1,44134						
	Toplam	216	2,2222	1,44566						
Tahmini Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	12,327	3	4,109		
	6-10 yıl	10	2,9000	1,44914	Gruplar içi	430,113	212	2,029		
	11-15 yıl	16	2,0000	1,31656	Toplam	442,440	215		2,025	,111
	16 yıl üzeri	188	2,1596	1,43526						
	Toplam	216	2,1991	1,43452						
Standart Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	8,559	3	2,853		
	6-10 yıl	10	1,9000	1,44914	Gruplar içi	357,066	212	1,684		
	11-15 yıl	16	2,4375	1,50416	Toplam	365,625	215		1,694	,169
	16 yıl üzeri	188	1,7394	1,27550						
	Toplam	216	1,7917	1,30406						
Safha Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	8,250	3	2,750		
	6-10 yıl	10	3,1000	1,44914	Gruplar içi	465,709	212	2,197		
	11-15 yıl	16	2,5000	1,54919	Toplam	473,958	215		1,252	,292
	16 yıl üzeri	188	2,4681	1,48217						
	Toplam	216	2,5139	1,48474						
Sipariş Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	22,298	3	7,433		
	6-10 yıl	10	3,7000	,94868	Gruplar içi	438,660	212	2,069		
	11-15 yıl	16	2,3125	1,53704	Toplam	460,958	215		3,592	,015
	16 yıl üzeri	188	2,3564	1,45360						6-10 yıl>16 yıl üzeri
	Toplam	216	2,4306	1,46424						
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	6,101	3	2,034		
	6-10 yıl	10	2,9000	1,44914	Gruplar içi	432,524	212	2,040		
	11-15 yıl	16	2,6875	1,40089	Toplam	438,625	215		,997	,395
	16 yıl üzeri	188	2,6223	1,43334						
	Toplam	216	2,6250	1,42833						
Hedef Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	16,643	3	5,548		
	6-10 yıl	10	3,4000	1,26491	Gruplar içi	439,315	212	2,072		
	11-15 yıl	16	2,1250	1,50000	Toplam	455,958	215		2,677	,048
	16 yıl üzeri	188	2,2287	1,44630						
	Toplam	216	2,2639	1,45627						
Kalite Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	14,186	3	4,729		
	6-10 yıl	10	2,7000	1,41814	Gruplar içi	441,254	212	2,081		
	11-15 yıl	16	3,1250	1,36015	Toplam	455,440	215		2,272	,081
	16 yıl üzeri	188	2,3617	1,45412						
	Toplam	216	2,4491	1,45545						
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	9,273	3	3,091		
	6-10 yıl	10	3,5000	1,08012	Gruplar içi	357,597	212	1,687		
	11-15 yıl	16	3,6875	,87321	Toplam	366,870	215		1,833	,142
	16 yıl üzeri	188	3,0426	1,33977						
	Toplam	216	3,1204	1,30628						
Kaizen Maliyetleme	0-5 yıl	2	1,0000	,00000	Gruplar arası	4,565	3	1,522		
	6-10 yıl	10	2,6000	1,50555	Gruplar içi	444,209	212	2,095		
	11-15 yıl	16	2,1250	1,50000	Toplam	448,773	215		,726	,537
	16 yıl üzeri	188	2,2181	1,44426						
	Toplam	216	2,2176	1,44475						
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	0-5 yıl	2	4,0000	,00000	Gruplar arası	4,298	3	1,433		
	6-10 yıl	10	3,2000	1,31656	Gruplar içi	388,697	212	1,833		
	11-15 yıl	16	3,3125	1,25000	Toplam	392,995	215		,781	,505
	16 yıl üzeri	188	2,9574	1,36742						
	Toplam	216	3,0046	1,35199						

Tablo 83 incelendiğinde, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının faaliyet süresi değişkenine göre; Normal Maliyetleme, Değişken Maliyetleme, Direkt Maliyetleme, Fiili Maliyetleme, Tahmini Maliyetleme, Standart Maliyetleme, Safha Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Kalite Maliyetleme,

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme değişkenlerinde ($p<0.05$) anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bununla birlikte, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin faaliyet süresi değişkenine göre; Tam Maliyetleme ($F=6.511$; $p<0.05$), Sipariş Maliyetleme ($F=3.592$; $p<0.05$) ve Hedef Maliyetleme ($F=2.677$; $p<0.05$) değişkenlerinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir. Farkların kaynağının belirlenmesi için çoklu karşılaştırma testlerinden Post-Hoc Tukey testi yapılmıştır. Tukey testi sonuçlarına göre;

- Tam maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde faaliyet süresi 6-10 yıl ile 16 yıl üzeri ve faaliyet süresi 11-15 yıl ile 16 yıl üzeri olanlarda istatistiksel olarak ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Tam maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin faaliyet süresi 6-10 yıl olanların ortalaması ($X=2.60$), 16 yıl üzeri olanların ortalamasından ($X=1.57$) ve faaliyet süresi 11-15 yıl olanların ortalaması ($X=2.62$), 16 yıl üzeri olanların ortalamasından ($X=1.57$) daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.
- Sipariş maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde faaliyet süresi 6-10 yıl ile 16 yıl üzeri olanlarda istatistiksel olarak ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Sipariş maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin faaliyet süresi 6-10 yıl olanların ortalaması ($X=3.70$), 16 yıl üzeri olanların ortalamasından ($X=2.35$) daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin personel sayısı arasında istatistiksel olarak anlamlı fark olup olmadığının test edilmesi için tek yönlü varyans analizi (One-way ANOVA testi), anlamlı farklılıklar için de Post-Hoc Tukey testi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 84’te özetlenmiştir.

Tablo 84

Kullanılan Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Personel Sayısı Değişkenine Göre Tek Yönlü Anova Sonuçları

Boyutlar	Kategori	N	X	ss	VK	KT	sd	KO	F	p	Fark
Tam Maliyetleme	1-49	22	2,0455	1,36198	Gruplar arası	3,869	3	1,290	,839	,474	
	50-99	38	1,8421	1,32596		325,904	212	1,537			
	100-499	72	1,6389	1,20218	Gruplar içi	329,773	215				
	500 ve üzeri	84	1,6429	1,19882	Toplam						
	Toplam	216	1,7176	1,23848							

Normal Maliyetleme	1-49	22	1,4545	1,05683	Gruplar	2,028	3	,676		
	50-99	38	1,6053	1,17495	arası	227,805	212	1,075		
	100-499	72	1,3472	,90631	Gruplar içi	229,833	215		,629	,597
	500 ve üzeri	84	1,5238	1,06958	Toplam					
	Toplam	216	1,4722	1,03392						
Değişken Maliyetleme	1-49	22	2,2727	1,35161	Gruplar	2,148	3	,716		
	50-99	38	2,0000	1,29448	arası	388,810	212	1,834		
	100-499	72	2,0417	1,39857	Gruplar içi	390,958	215		,390	,760
	500 ve üzeri	84	1,9286	1,34241	Toplam					
	Toplam	216	2,0139	1,34848						
Direkt Maliyetleme	1-49	22	2,3182	1,49241	Gruplar	12,969	3	4,323		
	50-99	38	2,4474	1,42748	arası	424,364	212	2,002		
	100-499	72	1,7917	1,33150	Gruplar içi	437,333	215		2,160	,094
	500 ve üzeri	84	2,1786	1,45752	Toplam					
	Toplam	216	2,1111	1,42622						
Fiili Maliyetleme	1-49	22	2,7727	1,50971	Gruplar	14,892	3	4,964		
	50-99	38	2,5526	1,48319	arası	434,441	212	2,049		
	100-499	72	2,0278	1,41394	Gruplar içi	449,333	215		2,422	,067
	500 ve üzeri	84	2,0952	1,40240	Toplam					
	Toplam	216	2,2222	1,44566						
Tahmini Maliyetleme	1-49	22	2,4545	1,50324	Gruplar	8,680	3	2,893		
	50-99	38	2,5526	1,48319	arası	433,760	212	2,046		
	100-499	72	2,0417	1,39857	Gruplar içi	442,440	215		1,414	,240
	500 ve üzeri	84	2,1071	1,41437	Toplam					
	Toplam	216	2,1991	1,43452						
Standart Maliyetleme	1-49	22	2,3182	1,49241	Gruplar	19,172	3	6,391		
	50-99	38	2,0526	1,43220	arası	346,453	212	1,634		
	100-499	72	1,4167	1,01745	Gruplar içi	365,625	215		3,911	,010
	500 ve üzeri	84	1,8571	1,34561	Toplam					1-49>100-499
	Toplam	216	1,7917	1,30406						
Safha Maliyetleme	1-49	22	2,7727	1,50971	Gruplar	35,130	3	11,710		
	50-99	38	3,3158	1,21043	arası	438,828	212	2,070		
	100-499	72	2,3611	1,47568	Gruplar içi	473,958	215		5,657	,001
	500 ve üzeri	84	2,2143	1,48138	Toplam					50-99>100-499 50-99>500 ve üzeri
	Toplam	216	2,5139	1,48474						
Sipariş Maliyetleme	1-49	22	3,0455	1,43019	Gruplar	19,275	3	6,425		
	50-99	38	2,8158	1,43047	arası	441,683	212	2,083		
	100-499	72	2,2917	1,44804	Gruplar içi	460,958	215		3,084	,028
	500 ve üzeri	84	2,2143	1,44848	Toplam					
	Toplam	216	2,4306	1,46424						
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	1-49	22	2,3636	1,43246	Gruplar	3,543	3	1,181		
	50-99	38	2,8421	1,34619	arası	435,082	212	2,052		
	100-499	72	2,5694	1,49012	Gruplar içi	438,625	215		,575	,632
	500 ve üzeri	84	2,6429	1,41968	Toplam					
	Toplam	216	2,6250	1,42833						
Hedef Maliyetleme	1-49	22	2,3636	1,52894	Gruplar	2,564	3	,855		
	50-99	38	2,2368	1,40336	arası	453,394	212	2,139		
	100-499	72	2,1250	1,43338	Gruplar içi	455,958	215		,400	,753
	500 ve üzeri	84	2,3690	1,49521	Toplam					
	Toplam	216	2,2639	1,45627						
Kalite Maliyetleme	1-49	22	2,6818	1,49241	Gruplar	23,668	3	7,889		
	50-99	38	3,1053	1,29008	arası	431,772	212	2,037		
	100-499	72	2,3056	1,44026	Gruplar içi	455,440	215		3,874	,010
	500 ve üzeri	84	2,2143	1,45678	Toplam					50-99>100-499 50-99>500 ve üzeri
	Toplam	216	2,4491	1,45545						
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	1-49	22	4,0000	,00000	Gruplar	33,648	3	11,216		
	50-99	38	3,5526	1,00532	arası	333,222	212	1,572		1-49>100-499
	100-499	72	2,7917	1,43338	Gruplar içi	366,870	215		7,136	,000
	500 ve üzeri	84	2,9762	1,34412	Toplam					1-49>500 ve üzeri 50-99>100-499
	Toplam	216	3,1204	1,30628						

	1-49	22	2,2273	1,50971	Gruplar	2,934	3	,978		
	50-99	38	2,1053	1,42922	arası	445,839	212	2,103		
Kaizen	100-499	72	2,1111	1,41974	Gruplar içi	448,773	215		,465	,707
Maliyetleme	500 ve üzeri	84	2,3571	1,46972	Toplam					
	Toplam	216	2,2176	1,44475						
	1-49	22	3,0455	1,32655	Gruplar	11,109	3	3,703		
	50-99	38	3,2632	1,20100	arası	381,886	212	1,801		
Mamul/Hizmet	100-499	72	2,6944	1,45968	Gruplar içi	392,995	215		2,056	,107
Yaşam Dönemi	500 ve üzeri	84	3,1429	1,30007	Toplam					
Maliyetleme	Toplam	216	3,0046	1,35199						

Tablo 84 incelendiğinde, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının personel sayısı değişkenine göre; Tam Maliyetleme, Normal Maliyetleme, Değişken Maliyetleme, Direkt Maliyetleme, Fiili Maliyetleme, Tahmini Maliyetleme, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme değişkenlerinde ($p < 0.05$) anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bununla birlikte, işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin personel sayısına göre; Standart Maliyetleme ($F=3.911$; $p < 0.05$), Safha Maliyetleme ($F=5.657$; $p < 0.05$), Sipariş Maliyetleme ($F=3.084$; $p < 0.05$), Kalite Maliyetleme ($F=3.874$; $p < 0.05$) ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($F=7.136$; $p < 0.05$) değişkenlerinde anlamlı bir farklılık görülmektedir. Farkların kaynağının belirlenmesi için çoklu karşılaştırma testlerinden Post-Hoc Tukey testi yapılmıştır. Tukey testi sonuçlarına göre;

- Standart maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 1-49 ile 100-499 olanlarda istatistiksel olarak ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Standart maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 1-49 olanların ortalaması ($X=2.31$), 100-499 olanların ortalamasından ($X=1.41$) daha yüksektir.
- Safha maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 50-99 ile 100-499 ve 50-99 ile 500 ve üzeri olanlarda istatistiksel olarak ($p < 0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Safha maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 50-99 olanların ortalaması ($X=3.31$), 100-499 olanların ortalamasından ($X=2.36$); 50-99 olanların ortalaması ($X=3.31$), 500 ve üzeri olanların ortalamasından ($X=2.21$) daha yüksektir.
- Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 50-99 ile 100-499 ve 50-99 ile 500 ve üzeri olanlarda istatistiksel olarak ($p < 0.05$)

düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 50-99 olanların ortalaması ($X=3.10$), 100-499 olanların ortalamasından ($X=2.30$); 50-99 olanların ortalaması ($X=3.10$), 500 ve üzeri olanların ortalamasından ($X=2.21$) daha yüksektir.

- Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 1-49 ile 100-499, 1-49 ile 500 ve üzeri, 50-99 ile 100-499 olanlarda istatistiksel olarak ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı bir farklılık saptanmıştır. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde çalışan personel sayısı 1-49 olanların ortalaması ($X=4.00$), 100-499 olanların ortalamasından ($X=2.79$); 1-49 olanların ortalaması ($X=4.00$), 500 ve üzeri olanların ortalamasından ($X=2.97$); 50-99 olanların ortalaması ($X=3.55$), 100-499 olanların ortalamasından ($X=2.79$) daha yüksektir.

4.3. Bağımsız Örneklem T-Testleri

Bağımsız örneklem t-testi; iki bağımsız grubun karşılaştırılarak aralarında istatistiksel olarak anlamlı bir fark olup olmadığını inceleyen parametrik testlerden biridir. Parametrik testlerin uygulanabilmesi için; verilerin aralıklı ya da oransal ölçekli olması, verilerin normal dağılıma uyması ve grupların varyanslarının birbirine eşit olması gerekmektedir. Çalışmada bu üç varsayım sağlanmış ve bağımsız örneklem t-testleri yapılmıştır. Bu kapsamda, işletmelerin ayrı bir “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi” bölümü olup olmamasına göre kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları arasında fark olup olmadığına ilişkin; “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, Yönetim Muhasebesi” konularında eğitim alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları arasında fark olup olmadığına ilişkin; “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, Yönetim Muhasebesi” konularında eğitim alıp almama ile bilgi kalite boyutları arasında fark olup olmadığına ilişkin; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile maliyet bilgi kalite boyutları arasında fark olup olmadığına ilişkin; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler ile 2019 ve 2020 yılları net kâr-zarar arasında fark olup olmadığına ilişkin; işletmelerin tercih ettikleri maliyet bilgi kalite boyutları ile 2019 ve 2020 yılları net kâr-zarar

arasında fark olup olmadığına ilişkin bağımsız örneklem t-testleri yapılmıştır. Hazırlanan tablolarda;

N: Örneklem sayısını,

X: Ortalamayı,

SS: Standart sapmayı,

T: T değerini,

SD: Serbestlik derecesini,

P: Anlamlılık değerini ifade etmektedir.

Tablo 85 ve 86’da işletmelerin ayrı bir “Maliyet ve Yönetim Muhasebesi” bölümü olup olmamasına göre kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları arasında fark olup olmadığına ilişkin t-testleri yapılmıştır.

Tablo 85

İşletmelerin Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Bölümü Olup Olmamasına Göre Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımları T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Evet	95	1,5789	1,14464	-1,484	211,223	,139
	Hayır	121	1,8264	1,30178			
Normal Maliyetleme	Evet	95	1,3368	,89455	-1,760	213,952	,080
	Hayır	121	1,5785	1,12363			
Değişken Maliyetleme	Evet	95	1,8632	1,27672	-1,475	209,029	,142
	Hayır	121	2,1322	1,39608			
Direkt Maliyetleme	Evet	95	2,0947	1,42973	-,149	214	,882
	Hayır	121	2,1240	1,42928			
Fiili Maliyetleme	Evet	95	2,2421	1,44189	,179	214	,858
	Hayır	121	2,2066	1,45440			
Tahmini Maliyetleme	Evet	95	1,9684	1,37185	-2,127	207,281	,035
	Hayır	121	2,3802	1,46205			
Standart Maliyetleme	Evet	95	1,8000	1,30954	,083	214	,934
	Hayır	121	1,7851	1,30516			
Safha Maliyetleme	Evet	95	2,2632	1,48904	-2,219	214	,028
	Hayır	121	2,7107	1,45738			
Sipariş Maliyetleme	Evet	95	2,1789	1,41406	-2,271	205,824	,024
	Hayır	121	2,6281	1,47836			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Evet	95	2,5684	1,42659	-,515	214	,607
	Hayır	121	2,6694	1,43404			
Hedef Maliyetleme	Evet	95	2,3474	1,46424	,746	214	,457
	Hayır	121	2,1983	1,45270			
Kalite Maliyetleme	Evet	95	2,0842	1,41919	-3,341	214	,001
	Hayır	121	2,7355	1,42460			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Evet	95	2,9263	1,37022	-1,923	191,514	,056
	Hayır	121	3,2727	1,23828			
Kaizen Maliyetleme	Evet	95	2,1579	1,43894	-,537	214	,592
	Hayır	121	2,2645	1,45355			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Evet	95	3,1263	1,32281	1,173	214	,242
	Hayır	121	2,9091	1,37235			

Tablo 85 incelendiğinde; işletmelerin ayrı bir Maliyet Muhasebesi bölümü olup olmaması ile Tam Maliyetleme ($t(211.223)=-1.484$, $p=0.139$), Normal Maliyetleme ($t(213.952)=-1.760$, $p=0.080$), Değişken Maliyetleme ($t(209.029)=-1.475$, $p=0.142$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=-0.149$, $p=0.882$), Fiili Maliyetleme ($t(214)=0.179$, $p=0.858$), Standart Maliyetleme ($t(214)=0.083$, $p=0.934$), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=-0.515$, $p=0.607$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=0.746$, $p=0.457$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(191.514)=-1.923$, $p=0.056$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-0.537$, $p=0.592$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=1.173$, $p=0.242$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte, Tahmini Maliyetleme ($t(207.281)=-2.127$, $p=0.035$), Safha Maliyetleme ($t(214)=-2.219$, $p=0.028$), Sipariş Maliyetleme ($t(205.824)=-2.271$, $p=0.024$) ve Kalite Maliyetleme ($t(214)=-3.341$, $p=0.001$) değişkenlerinde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Tahmini Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde, Maliyet Muhasebesi bölümü olanların ortalaması ($X=1.96$, $ss=1.37$), Maliyet Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından ($X=2.38$, $ss=1.46$) daha düşüktür. Safha Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde, Maliyet Muhasebesi bölümü olanların ortalaması ($X=2.26$, $ss=1.48$), Maliyet Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından ($X=2.71$, $ss=1.45$) daha düşüktür. Sipariş Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde, Maliyet Muhasebesi bölümü olanların ortalaması ($X=2.17$, $ss=1.41$), Maliyet Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından ($X=2.62$, $ss=1.47$) daha düşüktür. Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, Maliyet Muhasebesi bölümü olanların ortalaması ($X=2.08$, $ss=1.41$), Maliyet Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından ($X=2.73$, $ss=1.42$) daha düşüktür.

Özetle; işletmelerin ayrı bir Maliyet Muhasebesi bölümü olup olmasına göre; $p<0.05$ olan Tahmini Maliyetleme, Safha Maliyetleme, Sipariş Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme değişkenlerinde gruplar arasında farklılık vardır. Ayrıca; Tam Maliyetleme (sig. $0.006<0.05$), Normal Maliyetleme (sig. $0.001<0.05$), Değişken Maliyetleme (sig. $0.012<0.05$), Tahmini Maliyetleme (sig. $0.002<0.05$), Sipariş Maliyetleme (sig. $0.009<0.05$) ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (sig. $0.003<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 86*İşletmelerin Ayrı Bir Yönetim Muhasebesi Bölümü Olup Olmamasına Göre**Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımları T-Testi Sonuçları*

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Evet	77	1,4805	1,04643	-2,254	188,246	,025
	Hayır	139	1,8489	1,31829			
Normal Maliyetleme	Evet	77	1,3247	,88021	-1,671	187,738	,096
	Hayır	139	1,5540	1,10449			
Değişken Maliyetleme	Evet	77	1,9610	1,34205	-,428	214	,669
	Hayır	139	2,0432	1,35599			
Direkt Maliyetleme	Evet	77	2,0519	1,42253	-,453	214	,651
	Hayır	139	2,1439	1,43234			
Fiili Maliyetleme	Evet	77	2,2208	1,43841	-,011	214	,991
	Hayır	139	2,2230	1,45484			
Tahmini Maliyetleme	Evet	77	2,0130	1,38120	-1,445	164,294	,150
	Hayır	139	2,3022	1,45789			
Standart Maliyetleme	Evet	77	1,8182	1,32513	,222	214	,825
	Hayır	139	1,7770	1,29684			
Safha Maliyetleme	Evet	77	2,4416	1,50869	-,532	214	,595
	Hayır	139	2,5540	1,47527			
Sipariş Maliyetleme	Evet	77	2,4416	1,44635	,082	214	,935
	Hayır	139	2,4245	1,47922			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Evet	77	2,5974	1,43508	-,211	214	,833
	Hayır	139	2,6403	1,42954			
Hedef Maliyetleme	Evet	77	2,2987	1,46058	,261	214	,794
	Hayır	139	2,2446	1,45881			
Kalite Maliyetleme	Evet	77	2,1429	1,43007	-2,325	214	,021
	Hayır	139	2,6187	1,44661			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Evet	77	3,1818	1,25370	,514	214	,608
	Hayır	139	3,0863	1,33776			
Kaizen Maliyetleme	Evet	77	2,1558	1,44245	-,467	214	,641
	Hayır	139	2,2518	1,45011			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Evet	77	3,1299	1,31139	1,013	214	,312
	Hayır	139	2,9353	1,37371			

Tablo 86 incelendiğinde; işletmelerin ayrı bir Yönetim Muhasebesi bölümü olup olmaması ile Normal Maliyetleme ($t(187.738)=-1.671$, $p=0.096$), Değişken Maliyetleme ($t(214)=-0.428$, $p=0.669$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=-0.453$, $p=0.651$), Fiili Maliyetleme ($t(214)=-0.011$, $p=0.991$), Tahmini Maliyetleme ($t(164.294)=-1.445$, $p=0.150$), Standart Maliyetleme ($t(214)=0.222$, $p=0.825$), Safha Maliyetleme ($t(214)=-0.532$, $p=0.595$), Sipariş Maliyetleme ($t(214)=0.082$, $p=0.935$), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=-0.211$, $p=0.833$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=0.261$, $p=0.794$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=0.514$, $p=0.608$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-0.467$, $p=0.641$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=1.013$, $p=0.312$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte, Tam Maliyetleme ($t(188.246)=-2.254$, $p=0.025$) ve Kalite Maliyetleme ($t(214)=-2.325$, $p=0.021$) değişkenlerinde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Tam Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde, Yönetim Muhasebesi bölümü olanların ortalaması ($X=1.48$,

ss=1.04), Yönetim Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından (X=1.84, ss=1.31) daha düşüktür. Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, Yönetim Muhasebesi bölümü olanların ortalaması (X=2.14, ss=1.43), Yönetim Muhasebesi bölümü olmayanların ortalamasından (X=2.61, ss=1.44) daha düşüktür.

Özetle; işletmelerin ayrı bir Yönetim Muhasebesi bölümü olup olmamasına göre; $p < 0.05$ olan Tam Maliyetleme ve Kalite Maliyetleri değişkenlerinde gruplar arasında farklılık vardır. Ayrıca; Tam Maliyetleme (sig. 0.000<0.05), Normal Maliyetleme (sig. 0.003<0.05) ve Tahmini Maliyetleme (sig. 0.012<0.05) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Aşağıda gösterilen Tablo 87, Tablo 88, Tablo 89 ve Tablo 90’da “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, Yönetim Muhasebesi” konularında eğitim alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları arasında fark olup olmadığına ilişkin t-testleri yapılmıştır.

Tablo 87

Maliyet Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Yok	58	1,6724	1,20508	-,324	214	,746
	Var	158	1,7342	1,25387			
Normal Maliyetleme	Yok	58	1,5000	1,01307	,239	214	,812
	Var	158	1,4620	1,04446			
Değişken Maliyetleme	Yok	58	2,2759	1,37385	1,738	214	,084
	Var	158	1,9177	1,33051			
Direkt Maliyetleme	Yok	58	2,2414	1,45470	,813	214	,417
	Var	158	2,0633	1,41729			
Fiili Maliyetleme	Yok	58	2,2931	1,49864	,436	214	,663
	Var	158	2,1962	1,42971			
Tahmini Maliyetleme	Yok	58	2,2069	1,43586	,048	214	,961
	Var	158	2,1962	1,43859			
Standart Maliyetleme	Yok	58	1,9483	1,38187	1,070	214	,286
	Var	158	1,7342	1,27403			
Safha Maliyetleme	Yok	58	2,5000	1,51310	-,083	214	,934
	Var	158	2,5190	1,47903			
Sipariş Maliyetleme	Yok	58	2,6034	1,47422	1,052	214	,294
	Var	158	2,3671	1,46010			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Yok	58	2,6207	1,49652	-,026	96,332	,979
	Var	158	2,6266	1,40737			
Hedef Maliyetleme	Yok	58	2,2241	1,46351	-,243	214	,809
	Var	158	2,2785	1,45800			
Kalite Maliyetleme	Yok	58	2,2759	1,47247	-1,060	214	,290
	Var	158	2,5127	1,44864			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Yok	58	2,8966	1,35969	-1,488	96,460	,140
	Var	158	3,2025	1,28072			
Kaizen Maliyetleme	Yok	58	2,1207	1,43976	-,596	214	,552
	Var	158	2,2532	1,44952			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Yok	58	2,9655	1,40132	-,257	214	,797
	Var	158	3,0190	1,33770			

Tablo 87 incelendiğinde; maliyet muhasebesi eğitimi alıp almama ile Tam Maliyetleme ($t(214)=-0.324$, $p=0.746$), Normal Maliyetleme ($t(214)=0.239$, $p=0.812$), Değişken Maliyetleme ($t(214)=1.738$, $p=0.084$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=0.813$, $p=0.417$), Fiili Maliyetleme ($t(214)=0.436$, $p=0.663$), Tahmini Maliyetleme ($t(214)=0.048$, $p=0.961$), Standart Maliyetleme ($t(214)=1.070$, $p=0.286$), Safha Maliyetleme ($t(214)=-0.083$, $p=0.934$), Sipariş Maliyetleme ($t(214)=1.052$, $p=0.294$), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(96.332)=-0.026$, $p=0.979$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=-0.243$, $p=0.809$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=-1.060$, $p=0.290$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(96.460)=-1.488$, $p=0.140$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-0.596$, $p=0.552$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=-0.257$, $p=0.797$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Özetle; Maliyet Muhasebesi eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları istatistiksel olarak farklı değildir. Bununla birlikte; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (sig. $0.016<0.05$) ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (sig. $0.046<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 88

Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Yok	71	1,8732	1,28652	1,295	214	,197
	Var	145	1,6414	1,21150			
Normal Maliyetleme	Yok	71	1,5070	1,02641	,346	214	,730
	Var	145	1,4552	1,04069			
Değişken Maliyetleme	Yok	71	2,0986	1,33261	,645	214	,520
	Var	145	1,9724	1,35884			
Direkt Maliyetleme	Yok	71	2,2254	1,45599	,823	214	,411
	Var	145	2,0552	1,41313			
Fiili Maliyetleme	Yok	71	2,3662	1,49513	1,007	132,950	,316
	Var	145	2,1517	1,42073			
Tahmini Maliyetleme	Yok	71	2,4085	1,46947	1,505	214	,134
	Var	145	2,0966	1,41089			
Standart Maliyetleme	Yok	71	1,9014	1,36439	,865	214	,388
	Var	145	1,7379	1,27487			
Safha Maliyetleme	Yok	71	2,6479	1,50332	,928	214	,355
	Var	145	2,4483	1,47635			
Sipariş Maliyetleme	Yok	71	2,5493	1,46179	,833	214	,406
	Var	145	2,3724	1,46697			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Yok	71	2,7606	1,44879	,976	214	,330
	Var	145	2,5586	1,41851			
Hedef Maliyetleme	Yok	71	2,3380	1,48270	,523	214	,602
	Var	145	2,2276	1,44695			
Kalite Maliyetleme	Yok	71	2,5352	1,47194	,608	214	,544
	Var	145	2,4069	1,45056			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Yok	71	3,0986	1,27789	-,171	214	,864
	Var	145	3,1310	1,32421			
Kaizen Maliyetleme	Yok	71	2,3662	1,46618	1,058	214	,291
	Var	145	2,1448	1,43362			

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi	Yok	71	3,1972	1,27189	1,512	150,164	,133
Maliyetleme	Var	145	2,9103	1,38402			

Tablo 88 incelendiğinde; Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile Tam Maliyetleme ($t(214)=1.295$, $p=0.197$), Normal Maliyetleme ($t(214)=0.346$, $p=0.730$), Değişken Maliyetleme ($t(214)=0.645$, $p=0.520$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=0.823$, $p=0.411$), Fiili Maliyetleme ($t(132.950)=1.007$, $p=0.316$), Tahmini Maliyetleme ($t(214)=1.505$, $p=0.134$), Standart Maliyetleme ($t(214)=0.865$, $p=0.388$), Safha Maliyetleme ($t(214)=0.928$, $p=0.355$), Sipariş Maliyetleme ($t(214)=0.833$, $p=0.406$), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=0.976$, $p=0.330$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=0.523$, $p=0.602$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=0.608$, $p=0.544$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=-0.171$, $p=0.864$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=1.058$, $p=0.291$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(150.164)=1.512$, $p=0.133$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Özetle; Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları istatistiksel olarak farklı değildir. Bununla birlikte; Fiili Maliyetleme (sig. $0.022<0.05$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (sig. $0.010<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 10

Stratejik Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Yok	146	1,7877	1,27690	1,248	149,860	,214
	Var	70	1,5714	1,14931			
Normal Maliyetleme	Yok	146	1,5137	1,08428	,851	214	,396
	Var	70	1,3857	,92145			
Değişken Maliyetleme	Yok	146	2,0000	1,32873	-,218	214	,828
	Var	70	2,0429	1,39809			
Direkt Maliyetleme	Yok	146	2,0137	1,40436	-1,453	214	,148
	Var	70	2,3143	1,46003			
Fiili Maliyetleme	Yok	146	2,4178	1,47043	3,042	151,171	,003
	Var	70	1,8143	1,31097			
Tahmini Maliyetleme	Yok	146	2,2740	1,45517	1,128	142,135	,261
	Var	70	2,0429	1,38769			
Standart Maliyetleme	Yok	146	1,9726	1,38934	3,341	179,758	,001
	Var	70	1,4143	1,01429			
Safha Maliyetleme	Yok	146	2,5822	1,50290	,990	140,955	,324
	Var	70	2,3714	1,44635			
Sipariş Maliyetleme	Yok	146	2,4589	1,47216	,410	214	,682
	Var	70	2,3714	1,45633			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Yok	146	2,6507	1,41710	,381	214	,704
	Var	70	2,5714	1,46031			
Hedef Maliyetleme	Yok	146	2,3562	1,48435	1,380	144,855	,170
	Var	70	2,0714	1,38649			
Kalite Maliyetleme	Yok	146	2,3973	1,45971	-,755	214	,451
	Var	70	2,5571	1,45099			

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Yok Var	146 70	3,1233 3,1143	1,30194 1,32471	,047	214	,962
Kaizen Maliyetleme	Yok Var	146 70	2,2329 2,1857	1,45764 1,42740	,224	214	,823
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Yok Var	146 70	3,0822 2,8429	1,32095 1,41048	1,191	128,427	,236

Tablo 89 incelendiğinde; Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile Tam Maliyetleme ($t(149.860)=1.248$, $p=0.214$), Normal Maliyetleme ($t(214)=0.851$, $p=0.396$), Değişken Maliyetleme ($t(214)=-0.218$, $p=0.828$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=-1.453$, $p=0.148$), Tahmini Maliyetleme ($t(142.135)=1.128$, $p=0.261$), Safha Maliyetleme ($t(140.955)=0.990$, $p=0.324$), Sipariş Maliyetleme ($t(214)=0.410$, $p=0.682$), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=0.381$, $p=0.704$), Hedef Maliyetleme ($t(144.855)=1.380$, $p=0.170$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=-0.755$, $p=0.451$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=0.047$, $p=0.962$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=0.224$, $p=0.823$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(128.427)=1.191$, $p=0.236$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte, Fiili Maliyetleme ($t(151.171)=3.042$, $p=0.003$) ve Standart Maliyetleme ($t(179.758)=3.341$, $p=0.001$) değişkenlerinde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Fiili Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde, Stratejik Maliyet Yönetimi ile ilgili eğitim almayan kişilerin ortalaması ($X=2.41$, $ss=1.47$), Stratejik Maliyet Yönetimi ile ilgili eğitim alan kişilerin ortalamasından ($X=1.81$, $ss=1.31$) daha yüksektir. Standart Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerde de, Stratejik Maliyet Yönetimi ile ilgili eğitim almayan kişilerin ortalaması ($X=1.97$, $ss=1.38$), Stratejik Maliyet Yönetimi ile ilgili eğitim alan kişilerin ortalamasından ($X=1.41$, $ss=1.01$) daha yüksektir.

Özetle; Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları iki değişken dışında (Fiili Maliyetleme ve Standart Maliyetleme) istatistiksel olarak farklı değildir. Ayrıca; Tam Maliyetleme (sig. $0.025<0.05$), Fiili Maliyetleme (sig. $0.000<0.05$), Tahmini Maliyetleme (sig. $0.012<0.05$), Standart Maliyetleme (sig. $0.000<0.05$), Safha Maliyetleme (sig. $0.001<0.05$), Hedef Maliyetleme (sig. $0.000<0.05$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme (sig. $0.034<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 90*Yönetim Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama Durumuna Göre T-Testi Sonuçları*

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Tam Maliyetleme	Yok	111	1,6216	1,17593	-1,169	208,983	,244
	Var	105	1,8190	1,29927			
Normal Maliyetleme	Yok	111	1,4595	1,01609	-,186	214	,853
	Var	105	1,4857	1,05716			
Değişken Maliyetleme	Yok	111	2,1261	1,38247	1,261	214,000	,209
	Var	105	1,8952	1,30770			
Direkt Maliyetleme	Yok	111	2,0631	1,40311	-,508	214	,612
	Var	105	2,1619	1,45525			
Fiili Maliyetleme	Yok	111	2,2523	1,45520	,313	214	,754
	Var	105	2,1905	1,44179			
Tahmini Maliyetleme	Yok	111	2,0811	1,40217	-1,243	211,919	,215
	Var	105	2,3238	1,46429			
Standart Maliyetleme	Yok	111	1,8198	1,32938	,326	214	,745
	Var	105	1,7619	1,28245			
Safha Maliyetleme	Yok	111	2,5676	1,50527	,546	213,800	,586
	Var	105	2,4571	1,46779			
Sipariş Maliyetleme	Yok	111	2,5586	1,48131	1,323	214	,187
	Var	105	2,2952	1,44064			
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Yok	111	2,8108	1,43028	1,979	214	,049
	Var	105	2,4286	1,40642			
Hedef Maliyetleme	Yok	111	2,1351	1,44277	-1,338	214	,182
	Var	105	2,4000	1,46498			
Kalite Maliyetleme	Yok	111	2,3874	1,45958	-,640	214	,523
	Var	105	2,5143	1,45519			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Yok	111	3,1712	1,27118	,587	214	,558
	Var	105	3,0667	1,34641			
Kaizen Maliyetleme	Yok	111	2,0901	1,41774	-1,336	214	,183
	Var	105	2,3524	1,46747			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Yok	111	3,0901	1,31805	,955	214	,341
	Var	105	2,9143	1,38754			

Tablo 90 incelendiğinde; Yönetim Muhasebesi eğitimi alıp almama ile Tam Maliyetleme ($t(208.983)=-1.169$, $p=0.244$), Normal Maliyetleme ($t(214)=-0.186$, $p=0.853$), Değişken Maliyetleme ($t(214)=1.261$, $p=0.209$), Direkt Maliyetleme ($t(214)=-0.508$, $p=0.612$), Fiili Maliyetleme ($t(214)=0.313$, $p=0.754$), Tahmini Maliyetleme ($t(211.919)=-1.243$, $p=0.215$), Standart Maliyetleme ($t(214)=0.326$, $p=0.745$), Safha Maliyetleme ($t(213.800)=0.546$, $p=0.586$), Sipariş Maliyetleme ($t(214)=1.323$, $p=0.187$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=-1.338$, $p=0.182$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=-0.640$, $p=0.523$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=0.587$, $p=0.558$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-1.336$, $p=0.183$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=0.955$, $p=0.341$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=1.979$, $p=0.049$) değişkeninde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde, Yönetim Muhasebesi ile ilgili eğitim almayan

kişilerin ortalaması ($X=2.81$, $ss=1.43$), Yönetim Muhasebesi ile ilgili eğitim alan kişilerin ortalamasından ($X=2.42$, $ss=1.40$) daha yüksektir.

Özetle; Yönetim Muhasebesi eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları bir değişken dışında (faaliyet tabanlı maliyetleme) istatistiksel olarak farklı değildir. Ayrıca; Tam Maliyetleme (sig. $0.036<0.05$), Değişken Maliyetleme (sig. $0.024<0.05$), Tahmini Maliyetleme (sig. $0.040<0.05$) ve Safha Maliyetleme (sig. $0.019<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Aşağıda gösterilen Tablo 91, Tablo 92, Tablo 93, Tablo 94’de; “Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Stratejik Maliyet Yönetimi, Yönetim Muhasebesi” konularında eğitim alıp almama ile bilgi kalite boyutları arasında fark olup olmadığına ilişkin t-testleri yapılmıştır.

Tablo 91

Maliyet Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Yok	58	4,4655	,59870	,372	214	,711
	Var	158	4,4304	,62197			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Yok	58	4,1897	,98153	,163	214	,870
	Var	158	4,1646	1,00863			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Yok	58	4,4483	,77624	,042	214	,966
	Var	158	4,4430	,81775			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Yok	58	4,3448	,76208	-,612	214	,541
	Var	158	4,4114	,68774			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Yok	58	4,5862	,49681	,587	214	,558
	Var	158	4,5380	,54872			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Yok	58	4,1552	1,00528	-,758	214	,449
	Var	158	4,2595	,85347			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Yok	58	4,4828	,53775	-,331	214	,741
	Var	158	4,5127	,60505			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Yok	58	4,5172	,59946	1,162	214	,246
	Var	158	4,3987	,68598			
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar	Yok	58	4,5862	,53095	1,153	214	,250
	Var	158	4,4810	,61532			

Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar	Yok	58	4,4655	,59870				
	Var	158	4,5253	,58320	-,663	214	,508	
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarını için yeterlidir	Yok	58	4,3276	,75830				
	Var	158	4,2848	,78271	,359	214	,720	
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır	Yok	58	4,6207	,52407				
	Var	158	4,4557	,77043	1,790	149,218	,075	

Tablo 91 incelendiğinde; Maliyet Muhasebesi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarından; güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.372$, $p=0.711$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=0.163$, $p=0.870$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.042$, $p=0.966$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=-0.612$, $p=0.541$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.587$, $p=0.558$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=-0.758$, $p=0.449$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.331$, $p=0.741$), tam bilgi sağlama ($t(214)=1.162$, $p=0.246$), ihtiyaca uygun anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=1.153$, $p=0.250$), oluşturulan finansal raporların ihtiyaca uygun açık ve anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-0.663$, $p=0.508$), ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma için yeterli olması ($t(214)=0.359$, $p=0.720$) ve karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgilerin kullanılması ($t(149.218)=1.790$, $p=0.075$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Özetle; Maliyet Muhasebesi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutları istatistiksel olarak farklı değildir. Bununla birlikte; “Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır” değişkeninde varyans (sig. $0.041<0.05$) homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 92

Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Yok	71	4,3944	,59711	-,760	214	,448
	Var	145	4,4621	,62384			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Yok	71	4,2254	,94411	,555	214	,579
	Var	145	4,1448	1,02726			

Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Yok	71	4,4085	,83798				
	Var	145	4,4621	,79075	-,459	214	,647	
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Yok	71	4,3662	,74142				
	Var	145	4,4069	,69218	-,396	214	,692	
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Yok	71	4,5211	,50311				
	Var	145	4,5655	,55043	-,572	214	,568	
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Yok	71	4,2535	,93684				
	Var	145	4,2207	,87773	,253	214	,801	
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Yok	71	4,4789	,53074				
	Var	145	4,5172	,61354	-,451	214	,653	
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Yok	71	4,4225	,68997				
	Var	145	4,4345	,65419	-,124	214	,902	
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar	Yok	71	4,5915	,54974				
	Var	145	4,4690	,61300	1,427	214	,155	
Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar	Yok	71	4,4789	,58209				
	Var	145	4,5241	,59023	-,532	214	,595	
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarını için yeterlidir	Yok	71	4,2676	,79206				
	Var	145	4,3103	,76845	-,380	214	,704	
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır	Yok	71	4,5915	,52311				
	Var	145	4,4552	,79039	1,509	195,324	,133	

Tablo 92 incelendiğinde; Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarından; güncel bilgiler sağlama ($t(214)=-0.760$, $p=0.448$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=0.555$, $p=0.579$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-0.459$, $p=0.647$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=-0.396$, $p=0.692$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=-0.572$, $p=0.568$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=0.253$, $p=0.801$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.451$, $p=0.653$), tam bilgi sağlama ($t(214)=-0.124$, $p=0.902$), ihtiyaca uygun anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=1.427$, $p=0.155$), oluşturulan finansal raporların ihtiyaca uygun açık ve anlaşılabilir bilgiler sağlaması ($t(214)=-0.532$, $p=0.595$), ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma için yeterli olması ($t(214)=-0.380$, $p=0.704$) ve karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgilerin kullanılması ($t(195.324)=1.509$, $p=0.133$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Özetle; Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutları istatistiksel olarak farklı değildir. Bununla birlikte; “Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi

sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır” değişkeninde varyans (sig. 0.029<0.05) homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 93

Stratejik Maliyet Yönetimi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Yok	146	4,4521	,59980	,422	214	,674
	Var	70	4,4143	,64814			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Yok	146	4,2671	,90433	2,051	214	,042
	Var	70	3,9714	1,15434			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Yok	146	4,4589	,80624	,380	214	,704
	Var	70	4,4143	,80744			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Yok	146	4,4041	,69061	,317	214	,751
	Var	70	4,3714	,74545			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Yok	146	4,5753	,49599	,903	114,521	,369
	Var	70	4,5000	,60792			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Yok	146	4,2603	,91768	,682	214	,496
	Var	70	4,1714	,85077			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Yok	146	4,5000	,56629	-,167	214	,867
	Var	70	4,5143	,63114			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Yok	146	4,4247	,63066	-,188	214	,851
	Var	70	4,4429	,73496			
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar	Yok	146	4,5205	,56592	,402	214	,688
	Var	70	4,4857	,65370			
Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar	Yok	146	4,5000	,60172	-,334	214	,738
	Var	70	4,5286	,55746			
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarını için yeterlidir	Yok	146	4,2945	,74434	-,049	214	,961
	Var	70	4,3000	,84012			
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır	Yok	146	4,5479	,59980	1,240	98,879	,218
	Var	70	4,4000	,90730			

Tablo 93 incelendiğinde; Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarından; güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.422$, $p=0.674$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.380$, $p=0.704$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=0.317$,

p=0.751), doğru bilgiler sağlama ($t(114.521)=0.903$, $p=0.369$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=0.682$, $p=0.496$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.167$, $p=0.867$), tam bilgi sağlama ($t(214)=-0.188$, $p=0.851$), ihtiyaca uygun anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.402$, $p=0.688$), oluşturulan finansal raporların ihtiyaca uygun açık ve anlaşılabilir bilgiler sağlaması ($t(214)=-0.334$, $p=0.738$), ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma için yeterli olması ($t(214)=-0.049$, $p=0.961$) ve karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgilerin kullanılması ($t(98.879)=1.240$, $p=0.218$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte; “Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar” ($t(214)=2.051$, $p=0.042$) değişkeninde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi almayanların ortalaması ($X=4.26$, $ss=0.90$), Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi alanların ortalamasından ($X=3.97$, $ss=1.15$) daha yüksektir.

Özetle; Stratejik Maliyet Yönetimi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutları istatistiksel olarak bir değişken (katma değer yaratacak bilgiler sağlama) dışında farklı değildir. Ayrıca; “Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar” (sig. $0.023<0.05$) ve “Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır” (sig. $0.009<0.05$) değişkenlerinde varyanslar homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Tablo 94

Yönetim Muhasebesi Eğitimi Alıp Almama İle Bilgi Kalite Boyutları Arasında Fark Olup Olmadığına İlişkin T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Yok	111	4,5135	,55375	1,822	214	,070
	Var	105	4,3619	,66685			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Yok	111	4,3153	,84188	2,197	214	,029
	Var	105	4,0190	1,12644			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Yok	111	4,4054	,80202	-,732	214	,465
	Var	105	4,4857	,80997			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Yok	111	4,4324	,69572	,831	214	,407
	Var	105	4,3524	,72032			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Yok	111	4,5676	,49766	,470	214	,639
	Var	105	4,5333	,57289			

Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Yok	111	4,3243	,82199			
	Var	105	4,1333	,96144	1,572	214	,117
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Yok	111	4,4775	,60071			
	Var	105	4,5333	,57289	-,699	214	,486
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Yok	111	4,4595	,61473			
	Var	105	4,4000	,71522	,656	214	,512
Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar	Yok	111	4,5315	,55301			
	Var	105	4,4857	,63722	,565	214	,573
Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar	Yok	111	4,5135	,60098			
	Var	105	4,5048	,57385	,109	214	,913
Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarını için yeterlidir	Yok	111	4,2883	,77913			
	Var	105	4,3048	,77365	-,156	214	,876
Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır	Yok	111	4,5225	,73666			
	Var	105	4,4762	,69469	,475	214	,635

Tablo 94 incelendiğinde; Yönetim Muhasebesi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarından; güncel bilgiler sağlama ($t(214)=1.822$, $p=0.070$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-0.732$, $p=0.465$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=0.831$, $p=0.407$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.470$, $p=0.639$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=1.572$, $p=0.117$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.699$, $p=0.486$), tam bilgi sağlama ($t(214)=0.656$, $p=0.512$), ihtiyaca uygun anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.565$, $p=0.573$), oluşturulan finansal raporların ihtiyaca uygun açık ve anlaşılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.109$, $p=0.913$), ürün maliyet bilgisinin stratejik karar alma için yeterli olması ($t(214)=-0.156$, $p=0.876$) ve karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgilerin kullanılması ($t(214)=0.475$, $p=0.635$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte; “Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar” ($t(214)=2.197$, $p=0.029$) değişkeninde ise istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Buna göre; Yönetim Muhasebesi eğitimi almayanların ortalaması ($X=4.31$, $ss=0.84$), Yönetim Muhasebesi eğitimi alanların ortalamasından ($X=4.01$, $ss=1.12$) daha yüksektir.

Özetle; Yönetim Muhasebesi eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutları istatistiksel olarak bir değişken (katma değer yaratacak bilgiler sağlama) dışında farklı değildir. Ayrıca; bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılım göstermektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını (Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme) kullanan işletmelerin 2019 ve 2020 yılları net kâr-zarar değişkenine göre farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için bağımsız örneklem t-testleri yapılmıştır.

Bağımsız örneklem t-testi; 2019 yılında kâr ve zarar raporlayan işletmelerin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma durumuna göre fark olup olmadığını tespit etmek için kullanılmıştır. Analiz %95 güven aralığında yapılmıştır ve varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 95

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Değişkenlerinin 2019 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Kâr	175	2,6571	1,42116	,682	214	,496
	Zarar	41	2,4878	1,46837			
Hedef Maliyetleme	Kâr	175	2,3086	1,46479	,931	214	,353
	Zarar	41	2,0732	1,42110			
Kalite Maliyetleme	Kâr	175	2,4571	1,44919	,168	214	,867
	Zarar	41	2,4146	1,49959			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Kâr	175	3,1657	1,28250	1,054	214	,293
	Zarar	41	2,9268	1,40339			
Kaizen Maliyetleme	Kâr	175	2,2000	1,44636	-,369	214	,712
	Zarar	41	2,2927	1,45334			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Kâr	175	3,0686	1,32868	1,440	214	,151
	Zarar	41	2,7317	1,43221			

Tablo 95 incelendiğinde; 2019 yılında net kâr ve zarar raporlayan işletmeler ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=0.682$, $p=0.496$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=0.931$, $p=0.353$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=0.168$, $p=0.867$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=1.054$, $p=0.293$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-0.369$, $p=0.712$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=1.440$, $p=0.151$) yaklaşımını kullanan işletmeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Bağımsız örneklem t-testi; 2020 yılında kâr ve zarar raporlayan işletmelerin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma durumuna göre fark olup olmadığını tespit etmek için kullanılmıştır. Analiz %95 güven aralığında yapılmıştır ve varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 96

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Değişkenlerinin 2020 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Kâr	174	2,5690	1,42778	-1,175	214	,241
	Zarar	42	2,8571	1,42403			
Hedef Maliyetleme	Kâr	174	2,2816	1,46086	,363	214	,717
	Zarar	42	2,1905	1,45230			
Kalite Maliyetleme	Kâr	174	2,4655	1,45708	,337	214	,736
	Zarar	42	2,3810	1,46425			
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Kâr	174	3,1092	1,31009	-,255	214	,799
	Zarar	42	3,1667	1,30509			
Kaizen Maliyetleme	Kâr	174	2,2011	1,44246	-,340	214	,734
	Zarar	42	2,2857	1,46979			
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Kâr	174	3,0345	1,34249	,660	214	,510
	Zarar	42	2,8810	1,40039			

Tablo 96 incelendiğinde; 2020 yılında net kâr ve zarar raporlayan işletmeler ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ($t(214)=-1.175$, $p=0.241$), Hedef Maliyetleme ($t(214)=0.363$, $p=0.717$), Kalite Maliyetleme ($t(214)=0.337$, $p=0.736$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ($t(214)=-0.255$, $p=0.799$), Kaizen Maliyetleme ($t(214)=-0.340$, $p=0.734$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ($t(214)=0.660$, $p=0.510$) yaklaşımını kullanan işletmeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

İşletmelerin tercih ettikleri bilgi kalite boyutları ile 2019 ve 2020 yılları net kâr/zarar arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığına bakmak için işletmelerin kâr beyan edip etmemesine göre (2 grup) gruplar arası fark şeklinde bakılmıştır. Analizler %95 güven aralığında yapılmıştır.

Tablo 97

İşletmelerin Tercih Ettikleri Bilgi Kalite Boyutlarının 2019 Yılı Net Kâr/Zarar Durumuna Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kâr	175	4,4457	,58346	,291	214	,771
	Zarar	41	4,4146	,74080			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kâr	175	4,2114	,99763	1,221	214	,223
	Zarar	41	4,0000	1,00000			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kâr	175	4,4286	,79819	-,579	58,102	,565
	Zarar	41	4,5122	,84030			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kâr	175	4,3771	,74706	-,702	214	,483
	Zarar	41	4,4634	,50485			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kâr	175	4,5257	,54475	-1,436	214	,153
	Zarar	41	4,6585	,48009			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kâr	175	4,2286	,93728	-,098	214	,922
	Zarar	41	4,2439	,69930			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kâr	175	4,4914	,60523	-,682	214	,496
	Zarar	41	4,5610	,50243			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kâr	175	4,4971	,62399	3,103	214	,002
	Zarar	41	4,1463	,76030			

Tablo 97’de 2019 yılında kâr ve zarar eden işletmelerin bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 97 incelendiğinde; 2019 yılında net kâr ve zarar raporlayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.291$, $p=0.771$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=1.221$, $p=0.223$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-0.598$, $p=0.551$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=-0.702$, $p=0.483$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=-1.436$, $p=0.153$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=-0.098$, $p=0.922$) ve ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.682$, $p=0.496$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Yalnızca “Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar” ifadesinde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır ($t(214)=3.103$, $p=0.002$). Buna göre; kapsamlı ve tam bilgi sağlayan işletmelerden kâr eden işletmelerin ortalaması ($X=4.49$, $ss=0.62$), zarar eden işletmelerin ortalamasına göre ($X=4.14$, $ss=0.76$) daha yüksektir.

Özetle; 2019 yılında net kâr ve zarar raporlayan işletmeler ile kapsamlı ve tam bilgi sağlayan işletmeler arasında ortalamalar bakımından %5 güvenle istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık vardır. Ayrıca, “Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar” ifadesinde varyans ($\text{sig. } 0.029<0.05$) homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 98*İşletmelerin Tercih Ettikleri Bilgi Kalite Boyutlarının 2020 Yılı Net Kâr/Zarar**Durumuna Göre T-Testi Sonuçları*

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kâr	174	4,4540	,61359	,691	214	,491
	Zarar	42	4,3810	,62283			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kâr	174	4,2241	,99205	1,588	214	,114
	Zarar	42	3,9524	1,01097			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kâr	174	4,4540	,82284	,355	214	,723
	Zarar	42	4,4048	,73450			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kâr	174	4,4080	,72139	,614	214	,540
	Zarar	42	4,3333	,65020			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kâr	174	4,5517	,54314	,045	214	,964
	Zarar	42	4,5476	,50376			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kâr	174	4,2414	,94307	,330	214	,742
	Zarar	42	4,1905	,67130			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kâr	174	4,5000	,59623	-,236	214	,814
	Zarar	42	4,5238	,55163			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kâr	174	4,4425	,64926	,538	214	,591
	Zarar	42	4,3810	,73093			

Tablo 98’de 2020 yılında kâr ve zarar eden işletmelerin bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 98 incelendiğinde; 2020 yılında net kâr ve zarar raporlayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.691$, $p=0.491$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=1.588$, $p=0.114$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.355$, $p=0.723$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=0.614$, $p=0.540$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.045$, $p=0.964$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=0.330$, $p=0.742$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.236$, $p=0.814$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=0.538$, $p=0.591$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

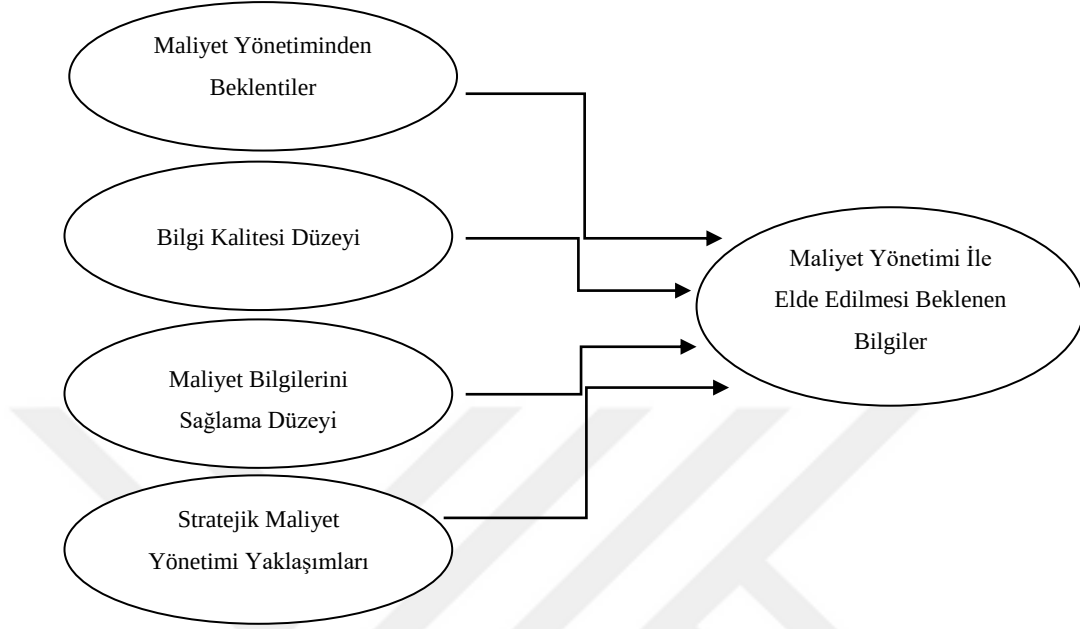
4.4. Araştırmanın Modeli

Çalışma modelinin amacı, işletmelerin maliyet yönetiminden beklentilerinin; bilgi kalitesi düzeylerinin; maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanma düzeylerinin; işletmelerin maliyet yönetimi ile elde etmeyi beklediği bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişken diğer değişkenler bağımsız değişken olarak sınıflandırılmıştır.

Araştırmanın amacına uygun olarak hazırlanan model Şekil 3’te gösterilmiştir.

Şekil 3

Araştırmanın Modeli



Yukarıdaki araştırma modeli test edilmeden önce iki alt model kurularak işletmelerin bilgi kalitesi boyutları ve maliyet bilgilerini sağlama değişkenleri arasındaki farklılıklar geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları açısından karşılaştırmalı olarak analiz edilmiştir. Buradaki amaç ise, işletmeler açısından maliyet bilgilerinin ve bilgi niteliklerinin kalitesinin durum analizini yapabilmek ve her kullanılan sistem/yaklaşım için farklılıkları ortaya çıkarabilmektir.

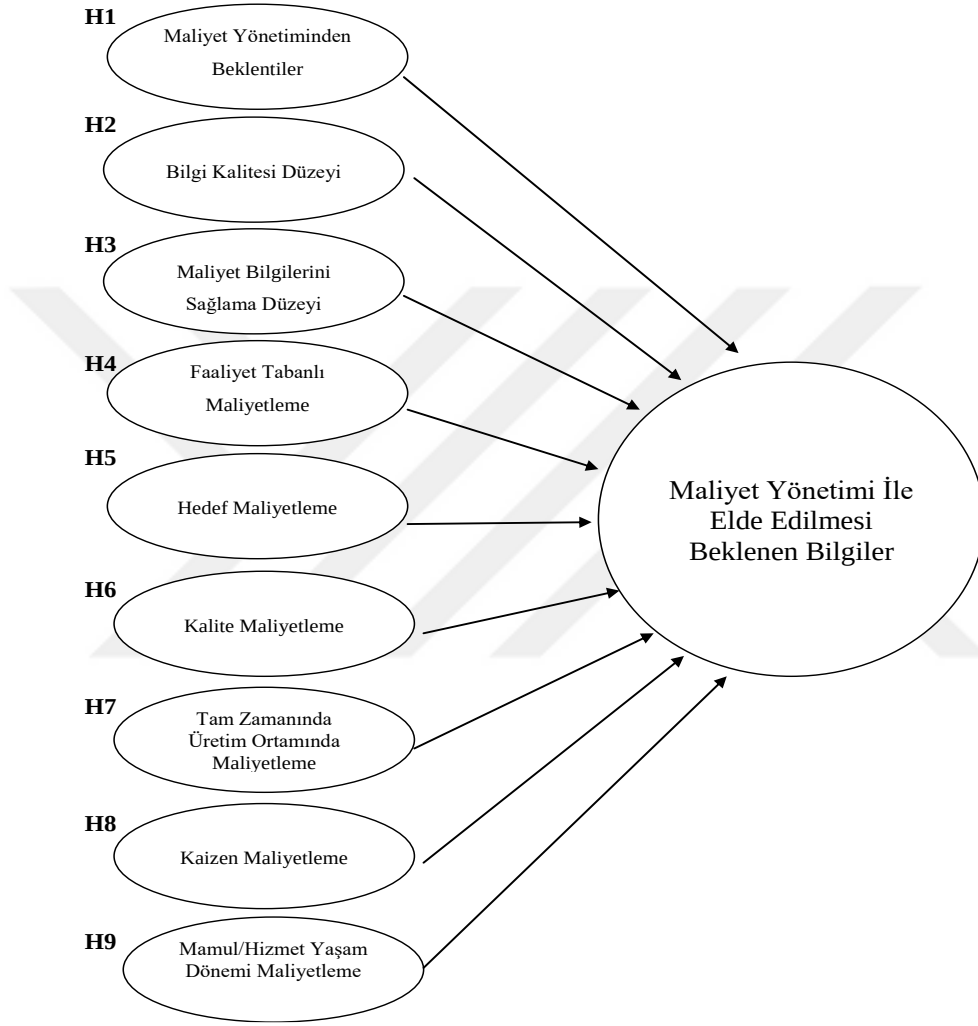
Kurulan birinci alt modelde geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutları bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı bağımsız örneklem t-testleri ile belirlenmeye çalışılmıştır. Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin t-testi sonuçları tablolar halinde verilmiş, geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan işletmelerin t-testi sonuçları özet olarak sunulmuştur.

Kurulan ikinci alt modelde işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı ki-kare testi ile belirlenmeye çalışılmıştır.

Araştırmanın amacına ve oluşturulan hipotezlere göre hazırlanan ayrıntılı modeli ise, Şekil 4’te gösterilmiştir.

Şekil 4

Araştırmanın Ayrıntılı Modeli



Modelde, işletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri (6 alt değişken), bilgi kalitesi düzeyleri (8 alt değişken), maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri (17 alt değişken) ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma düzeyleri bağımsız değişken olarak ve işletmelerin maliyet yönetimi ile elde etmeyi beklediği bilgiler (17 alt değişken) bağımlı değişken olarak belirlenmiştir.

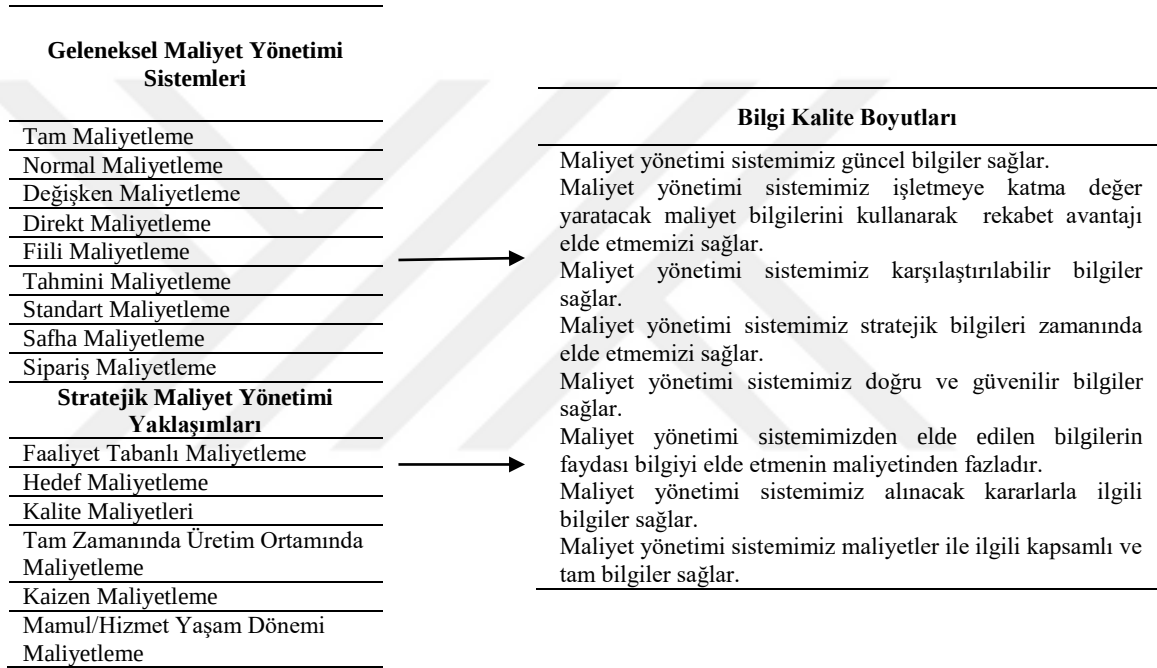
4.4.1. Araştırmanın Alt Modeli - Model 1

Geleneksel maliyet yönetimi sistemleri ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutları bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir.

Şekil 5

Alt Model 1: Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemleri ve Stratejik Maliyet Yönetimi

Yaklaşımlarını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutları Arasındaki İlişki



Tablo 99, Tablo 100, Tablo 101, Tablo 102, Tablo 103 ve Tablo 104’te stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutlarından “Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık” değişkenlerine göre karşılaştırması yer almaktadır. Araştırma kapsamını aşmamak için geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan ve kullanmayan işletmelerin t-testi sonuçları özet olarak sunulmuştur.

Bu kapsamda, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutlarına göre T-testi sonuçları şu şekildedir:

Tablo 99

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	86	4,4419	,64360	,040	214	,968
	Kullanmayan	130	4,4385	,59720			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	86	4,1977	,94333	,315	214	,753
	Kullanmayan	130	4,1538	1,03775			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	86	4,4070	,83141	-,555	214	,579
	Kullanmayan	130	4,4692	,78935			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	86	4,3256	,78877	-1,149	214	,252
	Kullanmayan	130	4,4385	,64704			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	86	4,5465	,50075	-,098	214	,922
	Kullanmayan	130	4,5538	,55770			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	86	4,1628	,96845	-,917	214	,360
	Kullanmayan	130	4,2769	,84464			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	86	4,5000	,58912	-,094	214	,925
	Kullanmayan	130	4,5077	,58728			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	86	4,3721	,65163	-1,052	214	,294
	Kullanmayan	130	4,4692	,67271			

Tablo 99’da Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 99 incelendiğinde; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.040$, $p=0.968$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=0.315$, $p=0.753$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-0.555$, $p=0.579$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=-1.149$, $p=0.252$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=-0.098$, $p=0.922$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=-0.917$, $p=0.360$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.094$, $p=0.925$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=-1.052$, $p=0.294$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Ayrıca, bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 100

Hedef Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	119	4,4202	,63106	-,519	214	,604
	Kullanmayan	97	4,4639	,59620			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	119	4,1513	,96233	-,326	214	,745
	Kullanmayan	97	4,1959	1,04721			

Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	119	4,3782	,87325	-1,343	214	,181
	Kullanmayan	97	4,5258	,70847			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	119	4,3529	,73171	-,934	214	,352
	Kullanmayan	97	4,4433	,67653			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	119	4,5714	,49696	,623	214	,534
	Kullanmayan	97	4,5258	,57902			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	119	4,2437	,88266	,222	214	,825
	Kullanmayan	97	4,2165	,91546			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	119	4,5378	,53346	,921	214	,358
	Kullanmayan	97	4,4639	,64649			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	119	4,4034	,65509	-,665	214	,507
	Kullanmayan	97	4,4639	,67795			

Tablo 100’de Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 100 incelendiğinde; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=-0.519$, $p=0.604$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=-0.326$, $p=0.745$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-1.343$, $p=0.181$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=-0.934$, $p=0.352$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.623$, $p=0.534$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=0.222$, $p=0.825$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=0.921$, $p=0.358$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=-0.665$, $p=0.507$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Ayrıca, bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 101

Kalite Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	102	4,4412	,60646	,031	214	,976
	Kullanmayan	114	4,4386	,62450			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	102	4,0980	,99015	-1,019	214	,309
	Kullanmayan	114	4,2368	1,00708			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	102	4,3824	,84483	-1,073	214	,285
	Kullanmayan	114	4,5000	,76713			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	102	4,5294	,57516	2,710	214	,007
	Kullanmayan	114	4,2719	,79026			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	102	4,5980	,49272	1,236	213,797	,218
	Kullanmayan	114	4,5088	,56827			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	102	4,2059	,90475	-,397	214	,692
	Kullanmayan	114	4,2544	,89057			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	102	4,5000	,57592	-,109	214	,913
	Kullanmayan	114	4,5088	,59861			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	102	4,4118	,63485	-,392	214	,695
	Kullanmayan	114	4,4474	,69246			

Tablo 101’de Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 101 incelendiğinde; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.031$, $p=0.976$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=-1.019$, $p=0.309$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=-1.073$, $p=0.285$), doğru bilgiler sağlama ($t(213.797)=1.236$, $p=0.218$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=-0.397$, $p=0.692$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=-0.109$, $p=0.913$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=-0.392$, $p=0.695$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Bununla birlikte, “Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar” ifadesinde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır ($t(214)=2.710$, $p=0.007$). Ayrıca, “Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar” değişkeninde varyans (sig. $0.049<0.05$) homojen değildir, diğer değişkenlerde ise varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 102

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	53	4,5094	,63919	,949	214	,344
	Kullanmayan	163	4,4172	,60671			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	53	4,3019	,86791	1,096	214	,274
	Kullanmayan	163	4,1288	1,03725			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	53	4,4528	,79822	,087	214	,931
	Kullanmayan	163	4,4417	,80965			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	53	4,4528	,69520	,702	214	,483
	Kullanmayan	163	4,3742	,71220			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	53	4,6226	,48936	1,125	214	,262
	Kullanmayan	163	4,5276	,54787			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	53	4,1887	,98169	-,400	214	,690
	Kullanmayan	163	4,2454	,86846			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	53	4,5283	,50398	,337	214	,736
	Kullanmayan	163	4,4969	,61236			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	53	4,3585	,62309	-,908	214	,365
	Kullanmayan	163	4,4540	,67771			

Tablo 102’de Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 102 incelendiğinde; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama

($t(214)=0.949$, $p=0.344$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=1.096$, $p=0.274$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.087$, $p=0.931$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=0.702$, $p=0.483$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=1.125$, $p=0.262$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=-0.400$, $p=0.690$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=0.337$, $p=0.736$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=-0.908$, $p=0.365$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Ayrıca, bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 103

Kaizen Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	123	4,4553	,56179	,425	214	,672
	Kullanmayan	93	4,4194	,68083			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	123	4,2520	,92854	1,368	214	,173
	Kullanmayan	93	4,0645	1,08153			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	123	4,4472	,84158	,057	214	,955
	Kullanmayan	93	4,4409	,75846			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	123	4,4228	,68960	,698	214	,486
	Kullanmayan	93	4,3548	,73196			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	123	4,5772	,49602	,831	214	,407
	Kullanmayan	93	4,5161	,58259			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	123	4,2846	,88262	1,002	214	,318
	Kullanmayan	93	4,1613	,91236			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	123	4,5366	,57677	,920	214	,358
	Kullanmayan	93	4,4624	,59998			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	123	4,4309	,64122	,009	214	,993
	Kullanmayan	93	4,4301	,69779			

Tablo 103'te Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 103 incelendiğinde; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=0.425$, $p=0.672$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=1.368$, $p=0.173$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=0.057$, $p=0.955$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=0.698$, $p=0.486$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.831$, $p=0.407$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=1.002$, $p=0.318$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=0.920$, $p=0.358$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=0.009$, $p=0.993$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Ayrıca, bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılmaktadır.

Tablo 11

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Maliyet Bilgi Kalite Boyutlarına Göre T-Testi Sonuçları

Değişkenler	Gruplar	N	X	ss	t-testi		
					t	sd	p
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar	Kullanan	60	4,5333	,62346	1,390	214	,166
	Kullanmayan	156	4,4038	,60938			
Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar	Kullanan	60	4,0333	1,13446	-1,260	214	,209
	Kullanmayan	156	4,2244	,94065			
Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar	Kullanan	60	4,5833	,69603	1,578	214	,116
	Kullanmayan	156	4,3910	,83915			
Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar	Kullanan	60	4,5333	,65008	1,811	214	,071
	Kullanmayan	156	4,3397	,72287			
Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar	Kullanan	60	4,6000	,49403	,836	214	,404
	Kullanmayan	156	4,5321	,54972			
Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır	Kullanan	60	4,4167	,71997	1,896	214	,059
	Kullanmayan	156	4,1603	,94696			
Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar	Kullanan	60	4,5500	,59447	,704	214	,482
	Kullanmayan	156	4,4872	,58461			
Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar	Kullanan	60	4,4833	,59636	,723	214	,470
	Kullanmayan	156	4,4103	,68976			

Tablo 104’de Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmelerin maliyet bilgi kalite boyutlarına göre karşılaştırması yer almaktadır. Tablo 104 incelendiğinde; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile güncel bilgiler sağlama ($t(214)=1.390$, $p=0.166$), katma değer yaratacak bilgiler sağlama ($t(214)=-1.260$, $p=0.209$), karşılaştırılabilir bilgiler sağlama ($t(214)=1.578$, $p=0.116$), zamanında bilgiler elde etme ($t(214)=1.811$, $p=0.071$), doğru bilgiler sağlama ($t(214)=0.836$, $p=0.404$), ekonomik bilgiler sağlama ($t(214)=1.896$, $p=0.059$), ilgili bilgiler sağlama ($t(214)=0.704$, $p=0.482$) ve tam bilgi sağlama ($t(214)=0.723$, $p=0.470$) değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur. Ayrıca, bütün değişkenlerde varyanslar homojen dağılmaktadır.

Aşağıda geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutlarından “Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık” değişkenlerine göre karşılaştırması yer almaktadır. Bu kapsamda t-testi sonuçları şu şekilde özetlenmiştir:

- Tam Maliyetleme yöntemini kullanan 158 işletme ve kullanmayan 58 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.
- Normal Maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletme ve kullanmayan 43 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında “Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar” ($t(101.942)=2.195$, $p=0.030$) değişkeninde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Karşılaştırılabilir bilgiler sağlama açısından Normal Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması ($N=173$, $X=4.39$); kullanmayanların ortalamasından ($N=43$, $X=4.62$) daha düşüktür.
- Değişken Maliyetleme yöntemini kullanan 131 işletme ve kullanmayan 85 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.
- Direkt Maliyetleme yöntemini kullanan 132 işletme ve kullanmayan 84 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.
- Fiili Maliyetleme yöntemini kullanan 122 işletme ve kullanmayan 94 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.
- Tahmini Maliyetleme yöntemini kullanan 124 işletme ve kullanmayan 92 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.
- Standart Maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletme ve kullanmayan 60 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında “Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar” ($t(123.119)=2.121$, $p=0.036$) değişkeninde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Doğru bilgiler sağlama açısından standart maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması ($N=156$, $X=4.50$); kullanmayanların ortalamasından ($N=60$, $X=4.66$) daha düşüktür.
- Safha Maliyetleme yöntemini kullanan 104 işletme ve kullanmayan 112 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

- Sipariş Maliyetleme yöntemini kullanan 106 işletme ve kullanmayan 110 işletme ile; maliyet bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark ($p<0.05$) yoktur.

Çalışmada geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutlarından “Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık” değişkenlerine göre karşılaştırması yapılmıştır. Bu kapsamda t-testi sonuçları şu şekildedir:

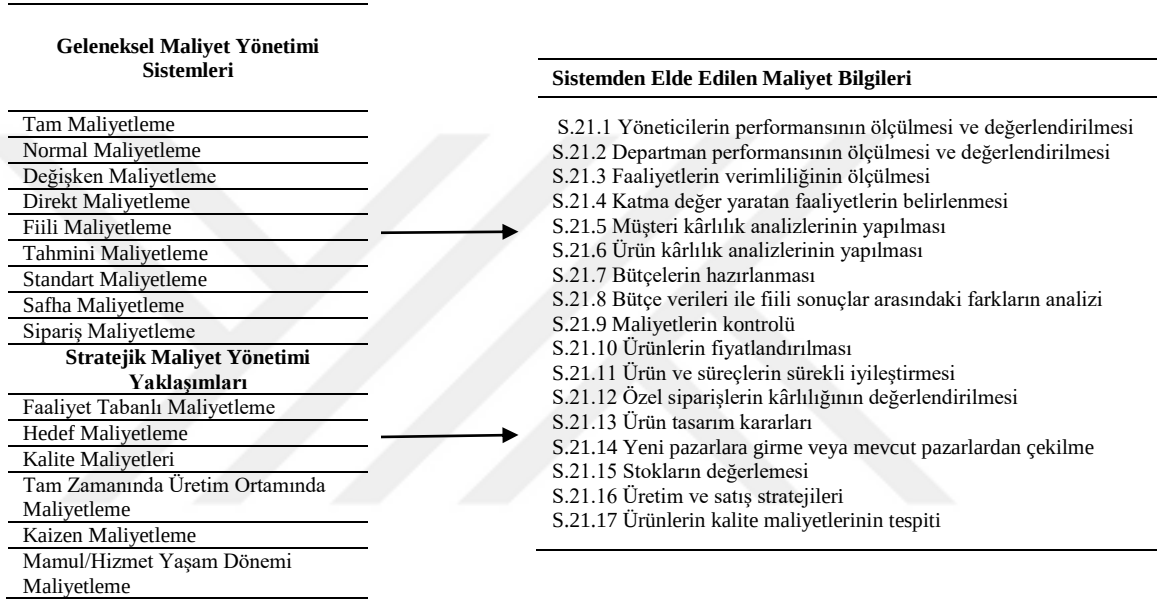
- ❖ Geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinden Tam Maliyetleme, Değişken Maliyetleme, Direkt Maliyetleme, Fiili Maliyetleme, Tahmini Maliyetleme, Safha Maliyetleme ve Sipariş Maliyetleme yöntemini kullanan ve kullanmayan işletmeler ile bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmamaktadır. Bununla birlikte; Normal Maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletme ve kullanmayan 43 işletmede ‘karşılaştırılabilir bilgiler sağlama’ değişkeninde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Normal Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması ($N=173$, $X=4.39$); kullanmayanların ortalamasından ($N=43$, $X=4.62$) daha düşüktür. Standart Maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletme ve kullanmayan 60 işletmede ise; ‘doğru bilgiler sağlama’ değişkeninde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Standart Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması ($N=156$, $X=4.50$), kullanmayanların ortalamasından ($N=60$, $X=4.66$) daha düşüktür.
- ❖ Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) bulunmamaktadır. Bununla birlikte; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme ve kullanmayan 104 işletmede ‘zamanında bilgi elde etme’ değişkeninde anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin ortalaması ($X=4.52$, $ss=0.57$), Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanmayan işletmelerin ortalamasına göre ($X=4.27$, $ss=0.79$) daha yüksektir.

4.4.2. Araştırmanın Alt Modeli - Model 2

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir.

Şekil 6

Alt Model 2: İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Maliyet Bilgilerini Sağlayıp Sağlayamama Değişkenleri Bakımından İncelenmesi



Oluşturulan alt model 2'nin ölçümünde her iki değişken de kategorik olduğu için parametrik olmayan testlerden ki-kare testi yapılmıştır. Bu kapsamda; Fisher Kesin Olasılık Testi sonuçları incelenmiş, yalnızca 2x2 tablo için hesaplanmış ve değişken gruplar arasında ilişki bulunup bulunmadığı araştırılmıştır. Tablo 105'de yer alanlar p (anlamlılık) değerlerini göstermektedir. Her iki değişken de kategorik olduğu için standart sapma ve ortalama değerleri yer almamıştır. Satırlar ankette yer alan 14. soruyu, sütunlar ise 21. soruyu temsil etmektedir ve tabloyu sadeleştirme amacıyla aşağıdaki gibi gösterilmiştir.

Tablo 105*Fisher's Kesin Ki-Kare Testi Sonuçları*

	21.1	21.2	21.3	21.4	21.5	21.6	21.7	21.8	21.9	21.10	21.11	21.12	21.13	21.14	21.15	21.16	21.17
TAM	0,442	0,231	0,787	0,486	1	0,450	0,205	0,046	0,295	0,343	0,170	0,122	0,036	0,003	0,022	0,032	0,731
NORMAL	0,009	0,271	1	0,440	,0793	1	1	0,534	0,461	1	0,085	0,706	0,033	0,079	0,718	0,238	0,343
DEĞİŞKEN	0,862	0,148	0,228	0,034	1	0,241	1	1	0,008	0,166	0,275	0,351	0,143	0,038	0,234	0,630	0,876
DİREKT	0,861	0,028	0,223	0,090	0,205	1	1	0,072	0,345	0,862	1	0,351	0,187	0,056	0,011	0,202	0,756
FİİLİ	0,605	1	1	0,680	0,530	0,650	0,650	0,125	0,356	1	0,758	1	1	0,043	0,884	0,085	0,758
TAHMİNİ	0,603	0,589	0,637	0,838	0,679	0,245	0,102	0,312	0,762	0,864	0,877	0,124	0,251	0,349	1	0,209	0,759
STANDART	0,850	0,844	0,421	0,821	0,816	0,201	0,801	0,785	0,503	0,706	0,127	1	0,633	0,015	0,260	0,728	0,496
SAFHA	0,732	1	0,811	0,303	0,539	0,492	0,492	0,075	1	0,061	0,126	0,448	0,088	0,003	0,192	0,637	0,066
SİPARİŞ	0,731	0,721	0,339	0,219	0,298	1	0,361	1	0,765	0,176	0,285	0,015	0,032	0,214	0,042	0,043	0,022
FTM	0,115	0,719	0,625	0,533	0,832	0,817	0,350	0,122	0,757	0,167	0,877	0,758	0,466	0,343	0,458	0,634	0,877
HM	0,303	0,479	0,334	0,837	0,836	0,063	1	0,804	0,352	0,495	0,879	0,130	0,251	0,640	0,770	0,875	0,759
KM	0,732	0,210	0,811	0,218	0,094	0,491	0,106	0,205	1	0,173	0,169	0,128	0,391	0,062	0,043	0,753	0,445
TZÜOM	0,842	0,836	1	0,633	1	0,179	0,604	0,037	0,470	0,078	0,287	0,113	0,046	0,006	0,043	0,145	0,478
KAİZEN	0,224	0,210	0,468	0,037	0,528	0,817	0,173	0,801	0,358	0,731	0,284	0,127	0,314	0,638	0,304	0,268	0,878
MYDM	0,183	0,844	1	0,821	1	0,306	1	0,257	0,503	0,342	0,307	0,239	0,079	1	0,517	0,599	1

* Tablodaki değerler p değerini ($p<0.05$) göstermektedir.

Tam Maliyetleme yöntemini kullanan 158 işletmede:

- Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.046$) vardır.
- Ürün tasarım kararları ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.036$) vardır.
- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.003$) vardır.
- Stokların değerlendirilmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.022$) vardır.
- Üretim ve satış stratejileri ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.032$) vardır.

Normal Maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletmede:

- Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.009$) vardır.
- Ürün tasarım kararları ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.033$) vardır.

Değişken Maliyetleme yöntemini kullanan 131 işletmede:

- Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.034$) vardır.
- Maliyetlerin kontrolü ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.008$) vardır.
- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.038$) vardır.

Direkt Maliyetleme yöntemini kullanan 132 işletmede:

- Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.028$) vardır.
- Stokların değerlendirilmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.011$) vardır.

Fiili Maliyetleme yöntemini kullanan 122 işletmede:

- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.043$) vardır.

Tahmini Maliyetleme yöntemini kullanan 124 işletmede; istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) yoktur.

Standart Maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletmede:

- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.015$) vardır.

Safha Maliyetleme yöntemini kullanan 104 işletmede:

- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.003$) vardır.

Sipariş Maliyetleme yöntemini kullanan 106 işletmede:

- Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.015$) vardır.
- Ürün tasarım kararları ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.032$) vardır.
- Stokların değerlemesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.042$) vardır.
- Üretim ve satış stratejileri ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.043$) vardır.
- Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.022$) vardır.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmede; istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) yoktur.

Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmede; istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) yoktur.

Kalite Maliyetleme sistemini kullanan 102 işletmede:

- Stokların değ erlemesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.043$) vardır.

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmede:

- Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.037$) vardır.
- Ürün tasarım kararları ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.046$) vardır.
- Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.006$) vardır.
- Stokların değ erlemesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.043$) vardır.

Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmede:

- Katma değ er yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ifadesinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p=0.037$) vardır.

Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmede; istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) yoktur.

Yapılan Fisher's Kesin Ki-Kare testi sonucunda; geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama arasında çeşitli anlam düzeylerinde ilişki olduğu ortaya konulmuştur. Ki-kare analiz sonuçları incelendiğinde:

- *Tam Maliyetleme* yöntemini kullanan 158 işletmede; bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, stokların değ erlemesi, üretim ve satış stratejileri değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Normal Maliyetleme* yöntemini kullanan 173 işletmede; yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ve ürün tasarım kararları değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Değişken Maliyetleme* yöntemini kullanan 131 işletmede; katma değ er yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, maliyetlerin kontrolü, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir

farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Direkt Maliyetleme* yöntemini kullanan 132 işletmede; departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, stokların değerlemesi değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Fiili Maliyetleme* yöntemini kullanan 122 işletmede; yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Standart Maliyetleme* yöntemini kullanan 156 işletmede; yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Safha Maliyetleme* yöntemini kullanan 104 işletmede; yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Sipariş Maliyetleme* yöntemini kullanan 106 işletmede; özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, ürün tasarım kararları, stokların değerlemesi, üretim ve satış stratejileri, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir.

- *Kalite Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 102 işletmede; stokların değerlemesi değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 53 işletmede; bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, stokların değerlemesi değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir. *Kaizen Maliyetleme* yaklaşımını kullanan 123 işletmede; katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık ($p<0.05$) tespit edilmiştir.
- İşletmelerin kullandıkları geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinde; bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, stokların değerlemesi, üretim ve satış stratejileri, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, maliyetlerin kontrolü, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri arasında anlamlı farklılık ($p<0.05$)

bulunmaktadır. Bu ifadelerden en fazla anlamlı farklılık ‘yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme’ değişkeninde olmuştur. Ayrıca geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinde en fazla anlamlı farklılığın ‘*Tam Maliyetleme* ve *Sipariş Maliyetleme*’ yöntemlerini kullanan işletmelerde olduğu belirlenmiştir.

- İşletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarında; stokların değerlemesi, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ile ilgili maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri arasında anlamlı farklılık ($p<0.05$) bulunmaktadır. Bu ifadelerden en fazla anlamlı farklılık ‘stokların değerlemesi’ değişkeninde olmuştur. Ayrıca stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarında en fazla anlamlı farklılığın ‘*Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme*’ yaklaşımını kullanan işletmelerde olduğu belirlenmiştir.

Geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama düzeyleri incelendiğinde; geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan işletmelerde anlamlı farklılıkların daha fazla olduğu görülmektedir.

4.4.3. Çoklu Regresyon Analizi

Bir bağımlı değişken ile en az iki bağımsız değişken arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla yapılan analizdir. Modelde yer alan değişkenler şu şekilde tasarlanmıştır:

- **Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler:** Bağımlı değişken, 5’li Likert Ölçeği.
- **Maliyet Yönetiminden Beklentiler:** Bağımsız değişken, 5’li Likert Ölçeği.
- **Bilgi Kalitesi Boyutları:** Bağımsız değişken, 5’li Likert Ölçeği.
- **Maliyet Bilgilerini Sağlama Düzeyi:** Bağımsız değişken, kategorik, “Sağlamıyor-Sağlıyor”, (0,1).
- **Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları:** Bağımsız değişken, kategorik, “Kullanmıyor-Kullanıyor”, (0,1).

Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler için; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, ürün kârlılık analizlerinin yapılması, bütçelerin hazırlanması, müşteri kârlılık

analizlerinin yapılması, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, ürünlerin fiyatlandırılması, üretim ve satış stratejileri, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, stokların değerlemesi ve ürün tasarım kararları ile ilgili bilgiler olmak üzere 17 alt değişkenin ortalaması alınmıştır.

Maliyet Yönetiminden Beklentiler için; ürün maliyetlerinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi, ürün kalitesinin artırılması, müşteri memnuniyetinin artırılması, rekabet gücü elde edilmesi ve kârlılığın artırılması olmak üzere 6 alt değişkenin ortalaması alınmıştır.

Bilgi Kalitesi Boyutları için; güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri olmak üzere 8 alt değişkenin ortalaması alınmıştır.

Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları için; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme olmak üzere her bir yaklaşım modele ayrı ayrı eklenmiştir.

Maliyet Bilgilerini Sağlama Düzeyi için; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, ürün kârlılık analizlerinin yapılması, bütçelerin hazırlanması, müşteri kârlılık analizlerinin yapılması, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, ürünlerin fiyatlandırılması, üretim ve satış stratejileri, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, stokların değerlemesi ve ürün tasarım kararları ile ilgili bilgiler olmak üzere 17 alt değişkenin ortalaması alınmıştır.

Araştırma modeline ilişkin korelasyon katsayıları Tablo 106'da gösterilmiştir.

Tablo 106*Araştırma Modeline İlişkin Korelasyon Katsayıları*

		Beklenen Bilgiler	Yöntemden Beklentiler	Bilgi Kalitesi	Sağlanan Bilgiler	FTM	HM	KM	TZÜOM	KAİZEN	MYDM
Pearson Korelasyon	Beklenen Bilgiler	1,000	,371	,382	,352	-,048	,042	,167	,311	,067	,052
	Yöntemden Beklentiler	,371	1,000	,232	,330	-,051	-,030	,156	,135	-,010	,105
	Bilgi Kalitesi	,382	,232	1,000	,250	-,056	-,039	,000	,046	,089	,114
	Sağlanan Bilgiler	,352	,330	,250	1,000	,059	,015	,156	,134	,118	,076
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	-,048	-,051	-,056	,059	1,000	,145	,235	,218	,153	,361
	Hedef Maliyetleme	,042	-,030	-,039	,015	,145	1,000	,108	,255	,587	,144
	Kalite Maliyetleme	,167	,156	,000	,156	,235	,108	1,000	,387	,186	,304
	Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	,311	,135	,046	,134	,218	,255	,387	1,000	,213	,439
	Kaizen Maliyetleme	,067	-,010	,089	,118	,153	,587	,186	,213	1,000	,310
	Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	,052	,105	,114	,076	,361	,144	,304	,439	,310	1,000
Sig. (1- tailed)	Beklenen Bilgiler	.	<,001	<,001	<,001	,242	,272	,007	<,001	,162	,224
	Yöntemden Beklentiler	,000	.	,000	,000	,228	,329	,011	,024	,441	,063
	Bilgi Kalitesi	,000	,000	.	,000	,206	,286	,500	,252	,096	,048
	Sağlanan Bilgiler	,000	,000	,000	.	,195	,416	,011	,025	,042	,134
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	,242	,228	,206	,195	.	,017	,000	,001	,012	,000
	Hedef Maliyetleme	,272	,329	,286	,416	,017	.	,056	,000	,000	,017
	Kalite Maliyetleme	,007	,011	,500	,011	,000	,056	.	,000	,003	,000
	Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	,000	,024	,252	,025	,001	,000	,000	.	,001	,000
	Kaizen Maliyetleme	,162	,441	,096	,042	,012	,000	,003	,001	.	,000
	Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	,224	,063	,048	,134	,000	,017	,000	,000	,000	.
N	Beklenen Bilgiler	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Yöntemden Beklentiler	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Bilgi Kalitesi Boyutları	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Sağlanan Bilgiler	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Hedef Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Kalite Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Kaizen Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216
	Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	216	216	216	216	216	216	216	216	216	216

Pearson Korelasyon katsayıları incelendiğinde; bağımsız değişkenlerin birbirleri arasında yüksek düzeyde bir ilişki olmaması gerekmektedir. Pearson Korelasyon katsayısı 0.7 ve üzeri çıktığında değişkenler arasında yüksek bir korelasyon olduğu anlamına gelmektedir. Korelasyon ilişkisi yüksek düzeyde olduğu zaman değişkenlerin gittikçe birbirine benzediği söylenebilir. Bu nedenle korelasyon ilişkisinin daha düşük düzeylerde olması beklenmektedir. Tablo 106 incelendiğinde, değişkenler arasında düşük düzeylerde benzerlik olduğu görülmektedir.

Tablo 107

Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Değişkenler	Standartlaştırılmamış Katsayılar		Standartlaştırılmış Katsayılar	t	p	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Std.Hata	Beta			Tolerans	VIF
(Sabit)	1,277	,398		3,209	,002		
Yöntemden Beklentiler	,255	,075	,210	3,412	,001	,833	1,200
Bilgi Kalitesi Boyutları	,323	,067	,288	4,810	,001	,882	1,134
Sağlanan Bilgiler	,498	,174	,177	2,867	,005	,829	1,206
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	-,050	,055	-,057	-,914	,362	,825	1,212
Hedef Maliyetleme	,002	,063	,002	,033	,974	,612	1,634
Kalite Maliyetleme	,039	,055	,045	,715	,475	,787	1,270
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	,304	,068	,302	4,479	,001	,695	1,439
Kaizen Maliyetleme	,001	,065	,002	,020	,984	,580	1,723
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	-,138	,067	-,143	-2,073	,039	,664	1,506

Katsayılar tablosunda *t* ve *p* değerleri incelenmiştir. Significant değerinin 0.05'in altında olması *t* istatistik değerinin anlamlı olduğunu göstermektedir. Significant (*p*) değerleri 0.05'ten küçükse, her bir değişkenin modelde olmasının anlamlı olduğu sonucuna ulaşılır. Buna göre bağımsız değişkenlerden; maliyet yönetiminden beklentiler ($p=0.001$), bilgi kalitesi boyutları ($p=0.001$), maliyet bilgilerini sağlama düzeyi ($p=0.005$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi ($p=0.001$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi ($p=0.039$) değişkenlerinin $p<0.05$ düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Diğer bağımsız değişkenlerden; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme,

Kalite Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma düzeyi değişkenlerinin ise istatistiksel olarak anlamlı ($p<0.05$) bir etkisi bulunmamaktadır.

Katsayılar tablosunda ayrıca, çoklu bağlantı sorunu olup olmadığına ilişkin Tolerans ve varyans büyütme oranı (VIF) değerleri incelenmiştir. Buna göre, Tolerans >0.20 ve VIF <10 olması gerekmektedir. VIF değeri 1'e yaklaştıkça bağımsız değişkenler arasında çoklu doğrusal bağlantı sorunu olma ihtimali sıfıra yaklaşmaktadır. Veriler incelendiğinde, Tolerans >0.20 ve VIF <10 olduğu için çoklu bağlantı sorunu olmadığı sonucuna varılmıştır. Yani, değişkenler arasında yüksek korelasyon bulunmamaktadır.

Tablo 108

Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart Hata
1	,590	,348	,319	,35816

Yapılan regresyon model özeti incelendiğinde; bağımlı değişkendeki varyansın %31,9'unun (R^2 düzeltilmiş=0.319) modeldeki bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı bulunmuştur. Özetlemek gerekirse, işletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri, bilgi kalitesi boyutları, maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma değişkenleri, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler değişkenini %31,9 oranında açıklamaktadır.

Tablo 109

Araştırma Modeline İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Toplamı	Serbestlik derecesi	Kareler Ortalaması	F	Sig.
1 Regression	14,083	9	1,565	12,199	<,001
Residual	26,425	206	,128		
Total	40,508	215			

İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri, bilgi kalitesi boyutları, maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi

Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma değişkenlerinin *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler* değişkenini yordamasına ilişkin çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Tablo 109’a göre kurulan model istatistiksel olarak anlamlıdır ($F=12.19$, $p<0.05$). Başka bir ifadeyle; tabloda yer alan significant değeri $p<0.05$ olduğu için bu durum oluşturulan modelin anlamlılığını göstermektedir. Yapılan regresyon analizi sonucuna göre; anlamlı bir regresyon modeli $F(9, 206)=12.19$, $p=0.001$ ve bağımlı değişkendeki varyansın %31,9’unun (R^2 düzeltilmiş=0.319) modeldeki bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı bulunmuştur.

Tablo 110

Çoklu Regresyon Analizi Sonuçları

Bağımsız Değişken	Bağımlı Değişken	B	Std.Hata	Beta	t	p
Maliyet Yönetiminden Beklentiler	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,255	,075	,210	3,412	,001
Bilgi Kalitesi Boyutları	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,323	,067	,288	4,810	,001
Maliyet Bilgilerini Sağlama Düzeyi	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,498	,174	,177	2,867	,005
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	-,050	,055	-,057	-,914	,362
Hedef Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,002	,063	,002	,033	,974
Kalite Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,039	,055	,045	,715	,475
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,304	,068	,302	4,479	,001
Kaizen Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	,001	,065	,002	,020	,984
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme	Maliyet Yönetimi İle Elde Edilmesi Beklenen Bilgiler	-,138	,067	-,143	-2,073	,039

Tablo 110’a göre, yapılan regresyon analizinin sonuçları şu şekildedir:

- İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamlı yordamaktadır, $\beta=0.210$, $t(206)=3.412$, $p=0.001$.
- İşletmelerin bilgi kalitesi boyutları bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamlı yordamaktadır, $\beta=0.288$, $t(206)=4.810$, $p=0.001$.

- İşletmelerin maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamlı yordamaktadır, $\beta=0.177$, $t(206)=2.867$, $p=0.005$.
- Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini negatif ve anlamsız yordamaktadır, $\beta=-0.057$, $t(206)=-0.914$, $p=0.362$.
- Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamsız yordamaktadır, $\beta=0.002$, $t(206)=0.033$, $p=0.974$.
- Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamsız yordamaktadır, $\beta=0.045$, $t(206)=0.715$, $p=0.475$.
- Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamlı yordamaktadır, $\beta=0.302$, $t(206)=4.479$, $p=0.001$.
- Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini pozitif ve anlamsız yordamaktadır, $\beta=0.002$, $t(206)=0.020$, $p=0.984$.
- Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetlemeyaklaşımını kullanma düzeyi bağımsız değişkeni, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkenini negatif ve anlamlı yordamaktadır, $\beta=-0.143$, $t(206)=-2.073$, $p=0.039$.

İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri, bilgi kalitesi boyutları, maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma değişkenlerinin *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler* değişkeni üzerindeki etkisini ölçmeyi amaçlayan araştırma modeline uygun olarak hazırlanan hipotezlerin sonuçları aşağıda özetlenmiştir.

“**H1:** İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi, $\beta=0.210$, $t(206)=3.412$, $p=0.001$ olduğundan istatistiksel olarak

anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H1 hipotezi kabul edilmiştir.**

“**H2:**İşletmelerin bilgi kalitesi boyutlarının, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi, $\beta=0.288$, $t(206)=4.810$, $p=0.001$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H2 hipotezi kabul edilmiştir.**

“**H3:**İşletmelerin maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi, $\beta=0.177$, $t(206)=2.867$, $p=0.005$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H3 hipotezi kabul edilmiştir.**

“**H4:** İşletmelerin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi $\beta=-0.057$, $t(206)=-0.914$, $p=0.362$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H4 hipotezi reddedilmiştir.**

“**H5:**İşletmelerin Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi $\beta=0.002$, $t(206)=0.033$, $p=0.974$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H5 hipotezi reddedilmiştir.**

“**H6:**İşletmelerin Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi $\beta=0.045$, $t(206)=0.715$, $p=0.475$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H6 hipotezi reddedilmiştir.**

“**H7:**İşletmelerin Tam Zamanında  retim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamli etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi, $\beta=0.302$, $t(206)=4.479$, $p=0.001$ olduğundan istatistiksel olarak anlamli ($p<0.05$) bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H7 hipotezi kabul edilmiştir.**

“**H8:**İşletmelerin Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi $\beta=0.002$, $t(206)=0.020$, $p=0.984$ olduğundan istatistiksel olarak anlamlı ($p<0.05$) bir etkisinin olmadığı tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H8 hipotezi reddedilmiştir.**

“**H9:**İşletmelerin Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeylerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde istatistiksel olarak anlamlı etkisi bulunmaktadır” araştırma hipotezi, $\beta=-0.143$, $t(206)=-2.073$, $p=0.039$ olduğundan istatistiksel olarak anlamlı ($p<0.05$) bir etkisinin olduğu tespit edilmiştir. Bu nedenle, **H9 hipotezi kabul edilmiştir.**

Analizde değişkenlerin ölçüm düzeyleri farklı olduğu için standartlaştırılmış beta katsayıları kullanılmıştır. Buna göre; işletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri ($\beta=0.210$), bilgi kalitesi boyutları ($\beta=0.288$), maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri ($\beta=0.177$), Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=0.302$) ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=-0.143$) bağımsız değişkenlerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkeni üzerinde ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı katkısının olduğu tespit edilmiştir. Bununla birlikte, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=-0.057$), Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=0.002$), Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=0.045$) ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanma düzeyleri ($\beta=0.002$) bağımsız değişkenlerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler bağımlı değişkeni üzerinde ($p<0.05$) düzeyinde anlamlı katkısının olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışmada işletmelerin maliyet yönetimi ile elde ettikleri bilgileri sağlama düzeyi ile bu işletmelerin bilgi kalite boyutlarını kullanma durumu belirlenmeye çalışılmış ve oluşturulan araştırma modeli çerçevesinde işletmelerin maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet bilgilerini sağlama durumlarının, bilgi kalite boyutlarının ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisi test edilmeye çalışılmıştır.

Geleneksel maliyetleme yöntemleri, Tam Maliyetleme, Normal Maliyetleme, Değişken Maliyetleme, Direkt Maliyetleme, Fiili Maliyetleme, Tahmini Maliyetleme, Standart Maliyetleme, Safha Maliyetleme, Sipariş Maliyetleme; *stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları* ise, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleri, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme olarak sınıflandırılmıştır. Bu kapsamda stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerinin özellikleri dikkate alınarak *bilgi kalitesi boyutları* çerçevesinde; güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri çalışma kapsamına alınmıştır.

Maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler ve bu maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, ürün kârlılık analizlerinin yapılması, bütçelerin hazırlanması, müşteri kârlılık analizlerinin yapılması, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, ürünlerin fiyatlandırılması, üretim ve satış stratejileri, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, stokların değerlemesi ve ürün tasarım kararları ile ilgili bilgiler olmak üzere; *maliyet yönetiminden beklentiler* ise; ürün maliyetlerinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi, ürün kalitesinin artırılması, müşteri memnuniyetinin artırılması, rekabet gücü elde edilmesi ve kârlılığın artırılması şeklinde sınıflandırılmıştır.

Çalışmanın genel amacı, işletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, bilgi kalite boyutlarını kullanma durumlarının, maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinin ve maliyet yönetiminden beklentilerinin, maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerindeki etkisini ölçmektir. Çalışmada anket formundan elde edilen cevapların gerekli görülen kısımlarında hem genel düzeyde (216 işletme için) hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler için verilen cevaplar ayrı ayrı gösterilerek karşılaştırma yapılmıştır. Bu nedenle araştırma modeli için de iki alt model oluşturularak kullanılan sistemlerin/yaklaşımların farklılıkları t-testi ve ki-kare bağımsızlık testi ile ortaya konmaya çalışılmıştır. Daha sonra oluşturulan araştırma modelindeki hipotezlerin test edilmesi için çoklu regresyon analizi yapılmış ve hipotezler yorumlanmıştır.

Araştırmada kullanılan anket formu ile cevap aranan soruların sonuçları hem genel düzeyde (216 işletme için) hem de stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler için karşılaştırmalı olarak aşağıda başlıklar halinde özetlenmiştir.

İşletmelerin Kullandıkları Maliyetleme Yöntemleri ve Yaklaşımlarına İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin %80,1'i (173 işletme) normal maliyetleme yöntemini; %73,1'i (158 işletme) tam maliyetleme yöntemini; %72,2'si (156 işletme) standart maliyetleme yöntemini; %61,1'i (132 işletme) direkt maliyetleme yöntemini; %60,6'sı (131 işletme) değişken maliyetleme yöntemini; %57,4'ü (124 işletme) tahmini maliyetleme yöntemini; %56,5'i (122 işletme) fiili maliyetleme yöntemini; %49,1'i (106 işletme) sipariş maliyetleme yöntemini; %48,1'i (104 işletme) safha maliyetleme yöntemini kullandığını belirtmiştir.

İşletmelerin %56,9'u (123 işletme) kaizen maliyetleme yaklaşımını; %55,1'i (119 işletme) hedef maliyetleme yaklaşımını; %47,2'si (102 işletme) kalite maliyetleme yaklaşımını; %39,8'i (86 işletme) faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını; %27,8'i (60 işletme) mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını; %24,5'i (53 işletme) tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullandığını belirtmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılması ile ilgili literatüre bakıldığında; Ramljak ve Rogošić (2012)'in çalışmalarında, Hırvatistan'da büyük ölçekli 65 işletmede Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin (%40) ve Kalite Maliyetlemenin (%39) en

yaygın kullanılan yaklaşımlar olduğu; Karcıoğlu ve Öztürk (2012)'ün çalışmalarında, borsaya kayıtlı 87 sanayi işletmesinde en fazla Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yönteminin, en az Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme yönteminin uygulandığı; Önder ve Kalay (2017)'ın çalışmalarında, BİST imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren 44 işletmede Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yönteminin daha fazla kullanıldığı; Yağmurlu (2018)'nin çalışmasında, Borsa İstanbul'da faaliyet gösteren 79 imalat işletmesinde Kaizen Maliyetlemenin %64,6, Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin %62, Hedef Maliyetlemenin %60,8 ve Mamul Yaşam Dönemi Maliyetlemenin %36,71 oranında uygulandığı; Koçyiğit vd. (2019)'nin çalışmalarında, Ankara'da faaliyet gösteren 35 özel hastane işletmesinde, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yöntemi dışındaki bütün stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının hastanelerde uygulanabilir olduğu belirlenmiştir. Söz konusu akademik çalışmalarda genellikle Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımının daha fazla tercih edildiği, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımının pek tercih edilmediği görülmektedir. Bu çalışmada da benzer şekilde Kaizen Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımlarının farklı düzeylerde kullanıldığı ancak Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımlarının pek tercih edilmediği tespit edilmiştir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin bu yaklaşımlar ile birlikte kullandıkları diğer yaklaşımlara bakılacak olursa, kaizen maliyetleme yaklaşımını kullanan 123 işletmenin; 99'u (%80'i) hedef maliyetleme yaklaşımını; hedef maliyetleme yaklaşımını kullanan 119 işletmenin; 99'u (%83'ü) kaizen maliyetleme yaklaşımını; kalite maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletmenin; 68'i (%67'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını; faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını kullanan 86 işletmenin; 57'si (%66'sı) kaizen maliyetleme yaklaşımını, mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımını kullanan 60 işletmenin; 49'u (%82'si) kaizen maliyetleme yaklaşımını ve tam zamanında üretim ortamında maliyetleme yaklaşımını kullanan 53 işletmenin; 43'ü (%81'i) kalite maliyetleme yaklaşımını birlikte kullandığını belirtmiştir.

İşletmelerin Finansal Tablolardan Yararlanma Düzeylerine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin TFRS'ye göre düzenlemek zorunda olduğu tabloları karar alırken hangi düzeyde kullandıkları tespit edilmeye çalışılmıştır. Araştırmaya katılan 216 işletmede ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde karar alma aşamasında finansal durum tablosu ile döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosu birbirine yakın düzeyde en çok yararlanılan tablolar olmuştur. Bununla birlikte, işletmelerin karar alma aşamasında özkaynak değişim tablosundan daha düşük düzeyde faydalandığı belirlenmiştir. Ayrıca, araştırmaya katılan 216 işletme açısından karar alma aşamasında özkaynak değişim tablosundan faydalanma oranı %41,7 iken stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmeler açısından bu oran daha düşük seviyelerde çıkmıştır.

İşletmelerde Üst Yönetime Maliyetlerle İlgili Bilgilerin Raporlanma Sıklıklarına İlişkin Sonuçlar;

Araştırmaya katılan işletmelerin maliyetler ile ilgili bilgileri üst yönetim gruplarına hangi sıklıkta rapor ettiği belirlenmeye çalışılmıştır. Buna göre; araştırmaya katılan 216 işletmede ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde yönetim kuruluna, genel müdüre, genel müdür yardımcısına, fabrika müdürüne ve operasyon müdürüne maliyetler ile ilgili genellikle 'aylık' bilgi verildiği; maliyetler ile ilgili aylık olarak verilen bilgilerin de çoğunlukla yönetim kuruluna, genel müdüre ve genel müdür yardımcısına rapor edildiği tespit edilmiştir. Bilgi; zamanında ve güncel olduğu takdirde işletmeye katma değer katabilir. İşletmelerin geleceklerini etkileyecek stratejik kararlar almak için özellikle maliyetlerle ilgili bilgilere daha hızlı ulaşması gerekir. Bu nedenle, maliyetler ile ilgili bilgilerin önem düzeyi düşünüldüğünde işletmelerin üst yönetim takımlarına günlük veya haftalık olmak üzere daha sık bilgi rapor etmesi gerektiği düşünülmektedir.

İşletmelerin Maliyetleri Sınıflandırma Düzeylerine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin kullanmış oldukları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının maliyetleri sınıflandırma düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır. İşletmelerin maliyetleri direkt ve endirekt olarak ayırabilme özelliğinin daha fazla; işletmelerin maliyetleri kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak sınıflandırabilme özelliğinin ise daha az olduğu belirlenmiştir. Araştırmaya katılan 216 işletmenin; %76,4'ünün direkt ve endirekt

olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme ve Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin maliyetleri *direkt ve endirekt* olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği; %63,9'unun sabit ve değişken olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerin maliyetleri *sabit ve değişken* olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği; %62,1'inin kontrol edilebilir ve kontrol edilemez olarak maliyetleri sınıflandırabildiği göz önüne alındığında, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerin maliyetleri *kontrol edilebilir ve kontrol edilemez* olarak diğer işletmelere nazaran daha iyi sınıflandırabildiği tespit edilmiştir.

İşletmelerin Maliyetleri Analiz Etme Düzeylerine İlişkin Sonuçlar;

Araştırmaya katılan işletmelerin kullanmış oldukları maliyet sistemi/yaklaşımının maliyetleri analiz etme açısından kullanılan bilgileri hangi düzeylerde sağlayabildiği belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırmaya katılan 216 işletmenin ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin *ürün ve faaliyet düzeyinde* maliyet bilgilerini elde etmede daha başarılı oldukları belirlenmiştir. Bununla birlikte, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde *faaliyet düzeyinde*; Hedef Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde ise *ürün düzeyinde* maliyetler ile ilgili bilgiler daha fazla elde edilmektedir. Ayrıca, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyetleri analiz etmek için kullanılan bilgileri elde etme bakımından diğer sistemleri kullanan işletmelere kıyasla daha başarılı oldukları belirlenmiştir.

İşletmelerin Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanmalarının Önündeki Engellere İlişkin Sonuçlar;

Araştırmaya katılan işletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmalarının önündeki engellerin neler olduğu tespit edilmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, araştırmaya katılan 216 işletmeye ve FTM yaklaşımını kullanan işletmelere göre; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *üst yönetimin destek vermemesi* şeklinde belirlenmiştir. Araştırmaya katılan 216

işletmeye ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelere göre; Kaizen Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *üst yönetimin destek vermemesi* şeklinde belirlenmiştir. Araştırmaya katılan 216 işletmeye ve HM yaklaşımını kullanan işletmelere göre; Hedef Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması* şeklinde belirlenmiştir. Araştırmaya katılan 216 işletmeye ve TZÜOM yaklaşımını kullanan işletmelere göre; Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *personelin bilgi düzeyinin yetersizliği* şeklinde belirlenmiştir. Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması* olarak görülürken, Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmeler açısından; *işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmamasının yanında, üst yönetimin destek vermemesi, personelin bilgi düzeyinin yetersizliği ve mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi* de en önemli engeller olarak görülmektedir. Araştırmaya katılan 216 işletmeye göre; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel *yöntemler hakkında bilgi eksikliği* olarak görülürken, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmeler açısından *işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması* en önemli engel olarak görülmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmanın önündeki engeller ile ilgili literatüre bakıldığında; Gliubicar ve Kanapickiene (2015)'nin çalışmalarında, Litvanya'da 28 işletmede SMY yaklaşımlarını kullanmayan işletmelerin kullanmama nedenleri olarak; yaklaşımlar hakkındaki bilgi eksikliği, üretim sürecindeki genel giderler hakkındaki bilgi eksikliği ve bilgisayar tabanlı kaynakların eksikliği şeklinde belirtilmiştir. Karcıoğlu ve Öztürk (2012)'ün çalışmalarında, borsaya kayıtlı 87 sanayi işletmesinde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulamayan işletmelerin, sistemler hakkında bilgi sahibi olmadıkları için yaklaşımları kullanmadıkları tespit edilmiştir. Sarıkaya (2008)'nin, Kuşadası'nda 4 ve 5 yıldızlı 30 konaklama işletmesi yöneticilerine yaptığı çalışmada stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmanın önündeki engeller olarak; ürün/hizmetlerin çok karmaşık olması, satış fiyatlarının zamanla düşme eğiliminde olması ve müşteri sadakatinin çok düşük düzeyde olması şeklinde belirlenmiştir. Vargün ve Doğan (2020)'in çalışmalarında, İç Anadolu

Bölgesi’nde faaliyet gösteren 33 özel hastane işletmesinin önemli bir kısmının stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmadığı ve yaklaşımlar hakkında bilgi düzeylerinin yeterli seviyede olmadığı tespit edilmiştir. Bu araştırmada benzer sonuçlar açısından, özellikle en az tercih edilen iki yaklaşım olan, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki en önemli engel %56,5 oranında “işletmedeki personelin bilgi düzeyinin yetersizliği”; Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımının kullanılmasının önündeki en önemli engel ise %56 oranında “işletmede yöntemler hakkında bilgi eksikliği” olduğu şeklindedir. İşletmelerin yarıdan fazlasının bu yöntemler hakkında personel ve işletme düzeyinde bilgi sahibi olmadığı için bu yöntemlerin kullanılmadığı görülmektedir. Özellikle işletme ve personel düzeyinde bilgi eksikliği olduğu durumlarda bu yaklaşımların faydaları yeterince bilinmeyecek ve uygulanamayacaktır. Özetle, işletme düzeyinde veya personel açısından bilgi eksikliği olan yaklaşımların işletmelerde fazla tercih edilmediği belirlenmiştir.

İşletmelerin Maliyet Sapmalarını Hesaplama Düzeylerine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımının sapmaları hangi sıklıkta hesapladığı belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, araştırmaya katılan 216 işletmenin, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerin faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret-süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Bununla birlikte, Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin, direkt işçilik ücret sapmalarını ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği belirlenmiştir. Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin ise, sabit ve değişken genel üretim giderleri sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği ve bu yaklaşımı kullanan işletmelerin direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, sabit ve değişken genel üretim giderleri ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını hesaplayabilme kabiliyetinin diğer bütün işletmelere nazaran daha yüksek olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin diğer işletmelere göre; direkt ilk madde ve

malzeme, direkt işçilik, sabit ve değişken genel üretim giderleri ve faaliyetlerin maliyet sapmalarını hesaplama konusunda daha başarılı oldukları tespit edilmiştir.

İşletmelerin Tercih Ettikleri Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Stratejilerine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin rekabet ve stratejik konumlandırma stratejilerinden hangilerini tercih ettikleri belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, araştırmaya katılan 216 işletmede ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde maliyet liderliği stratejisinin diğer stratejilere nazaran uygulanma düzeyinin daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Phornlaphatrachakorn (2018)'nin çalışmasında, Tayland'da 193 hazır gıda işletmesinde stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanmanın maliyet avantajı, maliyet liderliği ve maliyet etkinliği üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir. Bu çalışmada ise benzer şekilde, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet liderliği stratejisini daha fazla tercih ettiği ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme (%75,47); Hedef Maliyetleme (%71,43) ve Kaizen Maliyetleme (%68,29) yaklaşımlarının maliyet liderliği stratejisini uygulama düzeylerinin diğer işletmelere göre daha yüksek olduğu belirlenmiştir. Ayrıca Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerde maliyet liderliği stratejisi, farklılaştırma stratejisi ve odaklanma stratejisinin uygulanma düzeyinin diğer işletmeler ile kıyaslandığında daha yüksek olduğu tespit edilmiştir.

Bilgi Yönetim Süreçlerinin İşletmeler Açısından Önem Düzeyine İlişkin Sonuçlar;

Bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından önem düzeyi belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, araştırmaya katılan 216 işletmede bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından genel olarak “önemli” kabul edildiği tespit edilmiştir. Bununla birlikte, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmeler açısından bilginin depolanması/saklanması ve bilginin kullanılması/bilgiden yararlanma süreçlerinin genel olarak yüksek düzeyde önemli kabul edildiği belirlenmiştir. Bilginin paylaşımının sağlanması süreci ise, en az önemli kabul edilen bilgi yönetim süreci olmuştur.

İşletmelerin Maliyet Yönetiminden Beklenti Düzeylerine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin etkin bir maliyet yönetimi sisteminden/yaklaşımından beklenti düzeyleri belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda, araştırmaya katılan 216 işletmede ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde etkin bir maliyet yönetimi ile 'kârlılığın artırılması' en önemli etken olarak görülmektedir. Burada dikkat çeken husus; işletmelerin ürün maliyetinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi ve ürün kalitesinin artırılması gibi üretim ile doğrudan ilişkili konular yerine kârlılığın ölçüt olarak alınmasıdır. Yani, etkin bir maliyet yönetimi ile maliyet kontrolünden ziyade kârlılığın artırılması daha önemli görülmektedir.

İşletmelerin Bir Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı İle Elde Etmeyi Beklediği Bilgilere ve İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sistemi/Yaklaşımı ile Sağladığı Bilgilere İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde etmeyi beklediği bilgiler ve işletmelerin şu anda kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile sağladığı bilgiler belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırmaya katılan 216 işletmede bir maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile elde edilmesi *beklenen bilgiler* açısından ilk üç sırada; bütçelerin hazırlanması, ürün kârlılık analizlerinin yapılması ve faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi yer almıştır. Bu bilgilerden *bütçelerin hazırlanması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde de elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır. *Ürün kârlılık analizlerinin yapılması*; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarında da elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır. *Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi* ise; Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarında da elde edilmesi *beklenen* en önemli ilk üç bilgi arasındadır.

Araştırmaya katılan 216 işletmede şu anda *kullanılan* maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile *elde edilen bilgiler* açısından ilk üç sırada; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi ve faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi yer almaktadır. Bu bilgilerden *maliyetlerin kontrolü*; stratejik maliyet

yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerde de elde edilen en önemli bilgi olmuştur. *Bütçe verileri ile fili sonuçlar arasındaki farkların analizi*; Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan işletmelerde elde edilen en önemli ilk üç bilgi arasındadır. *Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi*; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan bütün işletmelerde de elde edilen en önemli ilk üç bilgi arasındadır.

İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Sistemi/Yaklaşımı İle Bilgi Kalite Boyutlarından Faydalanma Düzeyine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile bilgi kalite boyutlarından faydalanma düzeyi incelenmiştir. Araştırmaya katılan 216 işletmenin ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin; *Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık* gibi bilgi kalite boyutlarından etkin bir şekilde faydalandığı ve bu bilgi niteliklerinin yüksek düzeyde kullanıldığı tespit edilmiştir.

Cohen ve Kaimenaki (2011)'nin çalışmalarında, Yunanistan'da 119 üretim işletmesinin maliyet sistemlerinin yapısı ile bilgi kalitesi özellikleri arasındaki ilişkileri araştırılmış ve maliyet muhasebesi sistemleri yapısal özelliklerinin çoğunun maliyet bilgisi kalite boyutları üzerinde istatistiksel olarak anlamlı pozitif bir etki yarattığı tespit edilmiştir. Bu araştırmada da benzer şekilde, bilgi kalite boyutunun güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve tamlık özellikleri incelenmiş ve bilgi kalitesi boyutlarının maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler üzerinde anlamlı ve pozitif bir etki yarattığı bulunmuştur.

İstatistiksel Analizlere İlişkin Sonuçlar;

- İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin *faaliyet süresi* değişkenine göre; Tam Maliyetleme, Sipariş Maliyetleme ve Hedef Maliyetleme değişkenlerinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.
- İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile işletmelerin *personel sayısına* göre; Standart Maliyetleme, Safha Maliyetleme, Sipariş Maliyetleme, Kalite Maliyetleme ve Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme değişkenlerinde anlamlı bir farklılık tespit edilmiştir.

- İşletmelerin ayrı bir *Maliyet Muhasebesi* bölümü olup olmamasına göre; Tahmini Maliyetleme, Safha Maliyetleme, Sipariş Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. İşletmelerin ayrı bir *Yönetim Muhasebesi* bölümü olup olmamasına göre; Tam Maliyetleme ve Kalite Maliyetleme değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.
- *Maliyet Muhasebesi* eğitimi alıp almama ve *Maliyet Yönetimi* eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımları arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. *Stratejik Maliyet Yönetimi* eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımlarına göre; Fiili Maliyetleme ve Standart Maliyetleme değişkenlerinde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. *Yönetim Muhasebesi* eğitimi alıp almama ile işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımlarına göre; Faaliyet Tabanlı Maliyetleme değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.
- *Maliyet Muhasebesi* eğitimi alıp almama ve *Maliyet Yönetimi* eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutları arasında anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. *Stratejik Maliyet Yönetimi* eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarına göre; “Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar” değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır. *Yönetim Muhasebesi* eğitimi alıp almama ile bilgi kalite boyutlarına göre; “Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar” değişkeninde istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmaktadır.
- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin net kâr-zarar değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için t-testi yapılmıştır. T-testi sonuçlarına göre; 2019 ve 2020 yıllarında kâr ve zarar raporlayan işletmelerin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını

kullanma durumuna göre istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

- İşletmelerin tercih ettikleri bilgi kalite boyutları ile net kâr-zarar değişkenine göre anlamlı bir farklılık gösterip göstermediğini belirlemek için t-testi yapılmıştır. T-testi sonuçlarına göre; 2019 yılında kâr ve zarar raporlayan işletmelerde bilgi kalite boyutlarına göre, “Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar” ifadesinde anlamlı farklılık bulunmaktadır. 2020 yılında ise, kâr ve zarar raporlayan işletmelerde bilgi kalite boyutlarına göre, istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır.

Alt Model 1: Geleneksel Maliyet Yönetimi Sistemleri ve Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarını Kullanan ve Kullanmayan İşletmelerin Bilgi Kalite Boyutları Arasındaki İlişki Sonuçları;

Çalışmada geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmelerin bilgi kalite boyutlarından “Güncellik, Katma Değer, Karşılaştırılabilirlik, Zamanlılık, Doğruluk, Ekonomiklik, İlgililik ve Tamlık” değişkenlerine göre karşılaştırması yapılmıştır. Bu kapsamda t-testi sonuçları şu şekildedir:

- Geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinden Tam Maliyetleme, Değişken Maliyetleme, Direkt Maliyetleme, Fiili Maliyetleme, Tahmini Maliyetleme, Safha Maliyetleme ve Sipariş Maliyetleme yöntemlerini kullanan ve kullanmayan işletmeler ile bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bununla birlikte; Normal Maliyetleme yöntemini kullanan 173 işletme ve kullanmayan 43 işletmede ‘karşılaştırılabilir bilgiler sağlama’ değişkeninde anlamlı farklılık bulunmaktadır. Normal Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması; kullanmayanların ortalamasından daha düşüktür. Standart Maliyetleme yöntemini kullanan 156 işletme ve kullanmayan 60 işletmede ise; ‘doğru bilgiler sağlama’ değişkeninde anlamlı farklılık bulunmaktadır. Standart Maliyetleme yöntemini kullanan işletmelerin ortalaması; kullanmayanların ortalamasından daha düşüktür.

- Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanan ve kullanmayan işletmeler ile bilgi kalite boyutları ortalamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunmamaktadır. Bununla birlikte; Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan 102 işletme ve kullanmayan 104 işletmede ‘zamanında bilgi elde etme’ değişkeninde anlamlı farklılık bulunmaktadır. Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanan işletmelerin ortalaması, Kalite Maliyetleme yaklaşımını kullanmayan işletmelerin ortalamasına göre daha yüksektir.

Alt Model 2: İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Yönetimi Sisteminin/Yaklaşımının Maliyet Bilgilerini Sağlayıp Sağlayamama Değişkenleri Arasındaki İlişki Sonuçları;

İşletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sisteminin/yaklaşımının maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri bakımından anlamlı farklılıklar olup olmadığı incelenmiştir. Model 2’nin ölçümünde değişkenler kategorik olduğu için parametrik olmayan testlerden ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan Fisher’s Kesin Ki-Kare testi sonucunda; geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama arasında çeşitli anlam düzeylerinde ilişki olduğu ortaya konulmuştur. Ki-kare analiz sonuçları şu şekildedir:

- İşletmelerin kullandıkları geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinde; bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, stokların değerlemesi, üretim ve satış stratejileri, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, maliyetlerin kontrolü, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti ile ilgili maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır. Bu ifadelerden en fazla anlamlı farklılık ‘yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme’ değişkeninde olmuştur. Ayrıca geleneksel

maliyet yönetimi sistemlerinde en fazla anlamlı farklılığın ‘*Tam Maliyetleme* ve *Sipariş Maliyetleme*’ yöntemlerini kullanan işletmelerde olduğu belirlenmiştir.

- İşletmelerin kullandıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarında; stokların değerlemesi, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, ürün tasarım kararları, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi ile ilgili maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama değişkenleri arasında anlamlı farklılık bulunmaktadır. Bu ifadelerden en fazla anlamlı farklılık ‘stokların değerlemesi’ değişkeninde olmuştur. Ayrıca stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarında en fazla anlamlı farklılığın ‘*Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme*’ yaklaşımını kullanan işletmelerde olduğu belirlenmiştir.
- Geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerin maliyet bilgilerini sağlayıp sağlayamama düzeyleri incelendiğinde; geleneksel maliyet yönetimi sistemlerini kullanan işletmelerde anlamlı farklılıkların daha fazla olduğu belirlenmiştir.

Çoklu Regresyon Analizine İlişkin Sonuçlar;

İşletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri, bilgi kalitesi boyutları, maliyet bilgilerini sağlama düzeyleri, stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Kalite Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme, Kaizen Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanma değişkenlerinin maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgiler değişkeni üzerindeki etkisini ölçmeyi amaçlayan araştırma modeline uygun olarak hazırlanan hipotezlerin sonuçları çalışmanın son bölümünde detaylı olarak sunulmuş olup hipotez bulgularına göre:

- Araştırmaya katılan işletmelerin maliyet yönetiminden beklentileri olan; ürün maliyetlerinin düşürülmesi, üretim hatalarının en aza indirilmesi, ürün kalitesinin artırılması, müşteri memnuniyetinin artırılması, rekabet gücü elde edilmesi ve kârlılığın artırılması *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgileri* anlamlı düzeyde etkilemektedir.
- Araştırmaya katılan işletmelerin maliyet bilgi kalitesi boyutlarından; güncellik, katma değer, karşılaştırılabilirlik, zamanlılık, doğruluk, ekonomiklik, ilgililik ve

tamlık özellikleri *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgileri* anlamlı düzeyde etkilemektedir.

- Araştırmaya katılan işletmelerin maliyet bilgilerini sağlama düzeylerinden; maliyetlerin kontrolü, bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi, faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi, ürün kârlılık analizlerinin yapılması, bütçelerin hazırlanması, müşteri kârlılık analizlerinin yapılması, katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi, departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi, ürünlerin fiyatlandırılması, üretim ve satış stratejileri, yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme, ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi, ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti, özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi, stokların değerlemesi ve ürün tasarım kararları *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgileri* anlamlı düzeyde etkilemektedir.
- Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme ve Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme yaklaşımlarını kullanım düzeyleri *maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen bilgileri* anlamlı düzeyde etkilemektedir.

Yukarıda karşılaştırmalı bilgileri verilen araştırma bulgularını genel olarak özetlemek gerekirse; araştırmaya katılan 216 işletmenin, geleneksel maliyet yönetimi sistemlerinden en çok normal maliyetleme yöntemini kullandığı ve bu sistemle en fazla kaizen maliyetleme yaklaşımının birlikte kullanıldığı; stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından en çok kaizen maliyetleme yaklaşımını kullandığı ve bu yaklaşımla en fazla hedef maliyetleme yaklaşımının birlikte kullanıldığı; *faaliyet tabanlı maliyetleme* ve *kazien maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel olarak üst yönetimin destek vermemesi, *hedef maliyetleme* ve *kalite maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel olarak işletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması, *tam zamanında üretim ortamında maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engel olarak personelin bilgi düzeyinin yetersizliği ve *mamul/hizmet yaşam dönemi maliyetleme* yaklaşımını kullanmanın önündeki en önemli engelin ise yöntemler hakkında bilgi eksikliği olduğu belirlenmiştir. Bununla birlikte, işletmelerde finansal durum tablosu ile döneme ait kâr veya zarar ve diğer kapsamlı gelir tablosunun karar alma aşamasında en çok yararlanılan tablolar olduğu, üst düzey yönetime maliyetler ile ilgili genellikle ‘aylık’ bilgi verildiği; işletmelerin maliyetleri

direkt ve endirekt olarak ayırabilme özelliğinin daha fazla olduğu; işletmelerin ürün ve faaliyet düzeyinde maliyet bilgilerini daha fazla elde ettiği bunun yanı sıra yarıdan fazlasının şube düzeyinde maliyet bilgilerini sağlayamadığı; işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile faaliyetlerin maliyet sapmalarını ve direkt işçilik ücret/süre sapmalarını diğer üretim maliyeti sapmalarına nazaran daha yüksek düzeyde hesaplayabildiği; işletmelerin tercih ettikleri rekabet ve stratejik konumlandırma stratejilerinden maliyet liderliği stratejisini uygulama düzeylerinin daha yüksek olduğu; bilgi yönetim süreçlerinin işletmeler açısından genel olarak “önemli” kabul edildiği; işletmelerin etkin bir maliyet yönetimi ile kârlılığın artırılmasını en önemli etken olarak gördüğü; işletmelerin kullandıkları maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı ile bilgi kalite boyutlarından yüksek düzeyde faydalandığı; maliyetlerin izlenmesi ve tespitinde özel yazılım ve ERP programlarının tercih edildiği; işletmelerin 2019 yılında 175’inin kâr ve 41’inin zarar raporladığı ve 2020 yılında ise, 174’ünün kâr ve 42’sinin zarar raporladığı; işletmelerde maliyet yönetimi ile elde edilmesi beklenen en önemli bilginin ‘bütçelerin hazırlanması’ konusunda olduğu ve işletmelerin şu anda kullandığı maliyet yönetimi ile en yüksek düzeyde sağladığı bilginin ise ‘maliyetlerin kontrolü’ konusunda olduğu tespit edilmiştir.

Araştırma sonuçları, BİST Şirketlerinde en çok kullanılan sistem veya yaklaşımlar dikkate alınarak bundan sonra hazırlanacak akademik çalışmalar için araştırmacılara yol gösterici niteliktedir. Bununla birlikte, araştırma 2019 ve 2020 yıllarında Borsa İstanbul’da işlem gören işletmeler ile sınırlandırılmıştır. Gelecek yıllarda yapılacak akademik çalışmalarda gözlem dönemi değiştirilerek işletmelerin kullandığı stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları, maliyet bilgilerinin kullanımı ve bilgi kalitesi düzeyleri incelenebilir. Araştırmada stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından en çok tercih edilen Kaizen Maliyetleme yaklaşımının işletmelerde nasıl ve ne şekilde uygulandığına ilişkin araştırmalar yapılabilir. Ayrıca stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını kullanan işletmelerde bilgi kalitesinin farklı kriterleri de göz önüne alınarak incelenebilir.

KAYNAKÇA

- Acar, D. (1996). İleri üretim felsefelerinden JIT’le maliyetlerin kontrolü ve verimliliğin artırılması. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(1), 289-300.
- Acar, D., ve Özçelik, H. (2011). Muhasebe bilgi kalitesini etkileyen kritik başarı faktörleri. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 49, Ocak, 10-23.
- Achim, A. M., ve Chiş, A. O. (2014). Financial accounting quality ve its defining characteristics. *SEA - Practical Application of Science*, 2(3), November, 93-98.
- Adeoti-Adeyeke, W. B. (1997). The importance of management information systems. *Library Review*, 46(5), 318-327.
- Akbaş, H. E. (2011). Sanayi işletmelerinde stratejik maliyet yönetimi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 4(2), 107-127.
- Akgün, A. İ. (2011). Kalite maliyetlerinin muhasebe sistemi açısından önemi ve muhasebeleştirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 4(1), 49-80.
- Akgün, A. İ., ve Kılıç, S. (2013). Muhasebe bilgi sisteminin işletme yönetiminin etkinliği üzerindeki etkisi. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 20(2), 21-36.
- Akhter, S. H. (2003). Strategic planning, hypercompetition, and knowledge management. *Business Horizons*, 46(1), 19-24.
- Akın, B. (1991). *Sanayide kalite geliştirici bir yönetim aracı kalite maliyetleri*. 174-183. Erişim adresi: <http://docplayer.biz.tr/15969218-Sanayide-kalite-gelistirici-bir-yonetim-araci-kalite-maliyetleri.html> (Erişim tarihi: 28.04.2022).
- Aksoylu, S., ve Aykan, E. (2013). Effects of strategic management accounting techniques on perceived performance of businesses. *Journal of US-China Public Administration*, 10(10), October, 1004-1017.
- Aktan, C. C., ve Vural, İ. (2016). Bilgi çağında bilginin yönetimi. *Yeni Türkiye*, 1(88), Bilim ve Teknoloji Özel Sayısı, 1-15.
- Ala, T., Kahraman, T., ve Sümer, E. (2016). Muhasebe bilgi kalitesi: Karşılaştırılabilirlik kavramı. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, CİEP Özel Sayısı, 140-152.
- Alagöz, A. (2006). Stratejik maliyet ve kâr planlama aracı olarak hedef maliyet yönetimi (target cost management). *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15, 61-83.
- Alavi, M., ve Leidner, D. E. (1999). Knowledge management systems: Issues, challenges, and benefits. *Communications of AIS*, 1(7), February, 1-37.

- Alavi, M., ve Leidner, D. E. (2001). Knowledge management and knowledge management systems: Conceptual foundations and research issues. *MIS Quarterly*, 25(1), March, 107-136.
- Alkan, B. Ş. (2018). Muhasebe teorisi ve uygulamaları açısından muhasebe bilgisinin niteliksel özellikleri. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(Özel Sayı), 819-837.
- Alkan, H. (2001). İşletme başarısında maliyet yönetiminin rolü ve maliyet yönetiminde yeni yaklaşımlar. *Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi*, A(2), 177-192.
- Almeida, A., ve Cunha, J. (2017). The implementation of an activity-based costing (ABC) system in a manufacturing company. *Procedia Manufacturing*, 13, 932-939.
- Alsarayreh, M. N., Jawabreh, O. A. A., Jaradat, M. M. F., ve Alamro, S. A. (2011). Technological impacts on effectiveness of accounting information systems (AIS) applied by Aqaba Tourist Hotels. *European Journal of Scientific Research*, 59(3), 361-369.
- Alsoboa, S., Al-Ghazzawi, A., ve Joudeh, A. (2015). The impact of strategic costing techniques on the performance of Jordanian listed manufacturing companies. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(10), 116-127.
- Altaş, M. (2019). *Stratejik maliyet yönetimi açısından fiyatlama*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Sakarya Üniversitesi.
- Altınbay, A. (2006a). *Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarından yaşam seyri maliyetleme sisteminin tasarımı ve bir uygulama*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Dumlupınar Üniversitesi.
- Altınbay, A. (2006b). Etkin bir maliyet yönetim sistemi olarak hedef maliyetleme sistemi ve TMMT uygulaması. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16, Aralık, 141-164.
- Altınbay, A. (2006c). Kaizen maliyetleme sistemi: Dinamik bir maliyet yönetimi sistemi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, 8(1), 103-121.
- Altındağ, Ö. (2019). *Stratejik üstünlük açısından bilgi yönetimi uygulamaları ve örgütsel zekânın yenilik performansı üzerine etkileri: Bilişim sektöründe bir araştırma*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Beykent Üniversitesi.
- Altındış, S., ve Kurt, M. (2010). Bilgi yönetim uygulamalarının hasta güvenliğine etkisine ilişkin bir araştırma: Afyonkarahisar ilinde bir uygulama. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 24, 45-61.
- Al-Waeli, A. J., Hanoon, R. N., Ageeb, H. A., ve Idan, H. Z. (2020). Impact of accounting information system on financial performance with the moderating role of internal control in Iraqi industrial companies: An analytical study.

Journal of Advanced Research in Dynamical & Control Systems, 12(8), 246-261.

- Anderson, S. W., ve Dekker, H. C. (2009a). Strategic cost management in supply chains, Part 1: Structural cost management. *Accounting Horizons*, 23(2), 201-220.
- Anderson, S. W., ve Dekker, H. C. (2009b). Strategic cost management in supply chains, Part 2: Executional cost management. *Accounting Horizons*, 23(3), 289-305.
- Apak, S., Erol, M., Elagöz, İ., ve Atmaca, M. (2012). The use of contemporary developments in cost accounting in strategic cost management. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 41, 528-534.
- Ardıç, M., Öztürk, A., ve Kayacan, B. (2009, Şubat). *Devlet orman işletmelerinde modern maliyet yönetimi yaklaşımlarına ilişkin değerlendirmeler*. II. Ormancılıkta Sosyo-Ekonomik Sorunlar Kongresi, 272-283. Isparta.
- Arıcı, N. D. (2014). *Sermaye piyasalarında muhasebe bilgilerinin kalitesi: Borsa İstanbul üzerine bir uygulama*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Celal Bayar Üniversitesi.
- Arıcı, N. D., ve Karğın, M. (2017). Muhasebe bilgilerinin kalitesini etkileyen faktörler üzerine bir literatür incelemesi. *Yönetim ve Ekonomi*, 24(1), 215-232.
- Arsenijević, O., Trivan, D., Podbregar, I., ve Šprajc, S. (2017). Strategic aspect of knowledge management. *Organizacija*, 50(2), 163-177.
- Arzova, S. B. (2003). The transition from information management to knowledge management through activity based approach. *Öneri Dergisi*, 5(19), Ocak, 67-74.
- Assegaff, S., ve Mulyono, H. (2014, Eylül). *The role of benefit and cost in acceptance knowledge management system: Knowledge contributor perspectives*. The International Conference on Management and Technology in Knowledge, Service, Tourism & Hospitality, 1-7, Indonesia.
- Azar, N., Zakaria, Z., ve Sulaiman, N. A. (2019). The quality of accounting information: Relevance or value-relevance?. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 12(1), 1-21.
- Ayhan, M. B., Aydın, M. E., ve Öztemel, E. (2015). A multi-agent based approach for change management in manufacturing enterprises. *Journal of Intelligent Manufacturing*, 26(5), 975-988.
- Ayvaz, E. (2016). Teknoloji yoğun üretim işletmelerinde stratejik maliyet yönetimi çerçevesinde tasarım ve geliştirme maliyetleri. *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12, Nisan, 343-356.

- Babad, Y. M., ve Balachandran, B. V. (1993). Cost driver optimization in activity-based costing. *The Accounting Review*, 68(3), 563-575.
- Bahşı, C. G., ve Can, A.V. (2001). Hedef maliyetleme, *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 4, Mayıs, 47-64.
- Banker, R. D., ve Johnston. H. H. (2002). *Strategic management accounting and control*. 1-15. Erişim adresi: https://www.researchgate.net/profile/Holly-Johnston-9/publication/242289060_Strategic_Management_Accounting_and_Control/links/00b7d528a4057ccf48000000/Strategic-Management-Accounting-and-Control.pdf (Erişim tarihi: 05.10.2021).
- Barlow, C. M. (1999a). *Doing value engineering*. Journal of Co-creativity Institute, Erişim adresi: <http://www.cocreativity.com/handouts/doingve.pdf> (Erişim tarihi: 02.10.2021).
- Barlow, C. M. (1999b). *What is value engineering?*. Journal of Co-creativity Institute, Erişim adresi: <http://www.cocreativity.com/handouts/vedesc.pdf> (Erişim tarihi: 02.10.2021).
- Basık, F. O., ve Türker, İ. (2005, Kasım). *Stratejik maliyet analizi ve yönetimi*. V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, 53-58, İstanbul.
- Basık, F. O. (2012). *Rekabet stratejisinde maliyet yönetimi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Başol, E. (2015). Gelişmekte olan ülkelerde strateji: Sağlık sisteminde sevk zinciri, *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(8), 128-140.
- Beijerse, R. S. (1999). Questions in knowledge management: Defining and conceptualising a phenomenon. *Journal of Knowledge Management*, 3(2), 94-109.
- Bekçioğlu, S., ve Köroğlu, Ç. (2012). Stratejik maliyet yönetimi kapsamında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin analizi ve bir otel işletmesinde uygulama. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 37, Eylül, 1-24.
- Bekçioğlu, S., ve Köroğlu, Ç. (2013). 20. yüzyılın sonunda maliyet muhasebesinin yerine geçen yeni bir yaklaşım: Stratejik maliyet yönetimi. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 4, 50-72.
- Bekçioğlu, S., Kaderli, Y., Köroğlu, Ç., ve Sezer, D. (2016). A new cost accounting concept by the end of 20th century: Strategic cost management. *Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi*, 10, 120-138.
- Berisha, V. (2017). Strategic management of costs: A new tool to gain competitive advantage. İçinde Tsounis N., & Vlachvei A. (Eds.). *Advances in applied economic research* (ss. 239-254). Switzerland: Springer International Publishing.

- Bhargava, A., Bafna, A., ve Shabarisha, N. (2018). A review on value chain analysis as a strategic cost management tool. *Account and Financial Management Journal*, 3(3), March, 1386-1393.
- Bilginoğlu, F. (1995). Hedef maliyetleme (target costing) yeni bir yönetim aracı. *Yönetim-İ.Ü. İ.F. İşletme İktisadi Dergisi*, 6(21), Haziran, 13-15.
- Bilici, N. S., ve Turan, B. (2019). Yönetim muhasebesi uygulamalarının incelenmesi: Erzurum ili otel işletmelerine yönelik bir araştırma. *Journal of Tourism Intelligence and Smartness*, 2(2), 130-145.
- Blake, J. W., Channon, B. S., Grube, M. E., ve Sussman, J. H. (2012). A guide to strategic cost transformation in hospitals and health systems. *Health Research & Educational Trust ve Kaufman, Hall & Associates*, March, Chicago, 1-25. Erişim adresi: http://www.hpoe.org/Reports-HPOE/guide_strategic_cost_transformation_hospitals_health_systems.pdf (Erişim tarihi: 05.12.2022).
- Boca, G. D. (2011). *Kaizen method in production management*. International Scientific Conference Young Scientists, 13-20. Erişim adresi: https://www.researchgate.net/publication/266307368_KAIZEN_METHOD_IN_PRODUCTION_MANAGEMENT (Erişim tarihi: 05.12.2022).
- Bozdemir, E., ve Orhan, M. S. (2011). Üretim maliyetlerinin düşürülmesinde kaizen maliyetleme yönteminin rolü ve uygulanabilirliğine yönelik bir araştırma. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15(2), 463-480.
- Bölükoğlu, İ., ve Birgili, E. (1992). Finansal bilgi sisteminin modern işletme yönetimindeki rolü ve önemi, *D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi*, 7(1), 63-75.
- Buckland, M. K. (1991). *Information and Information Systems*. New York: Greenwood Press.
- Bukenya, M. (2014). Quality of accounting information and financial performance of Uganda's public sector. *American Journal of Research Communication*, 2(5), 183-203.
- Büyükmirza, K. (2017). *Maliyet ve yönetim muhasebesi Tekdüzen'e uygun bir sistem yaklaşımı* (22. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Can, A. V. (2004). *Hedef maliyetleme kuram ve uygulama* (1. Baskı). Sakarya: Sakarya Kitabevi.
- Carrillo, S. M., Anumba, C. J., ve Kamara, J. M. (2000). *Knowledge management strategy for construction key I.T. and contextual issues*. Proceedings of CIT, 155-165. Erişim adresi: https://www.researchgate.net/profile/Chimay-Anumba/publication/239603583_KNOWLEDGE_MANAGEMENT_STRATEGY_FOR_CONSTRUCTION_KEY_I_T_VE_CONTEXTUAL_ISSUES/links/00b7d52e2980c983e1000000/KNOWLEDGE-MANAGEMENT-STRATEGY-

- Chang, C. J., ve Hwang, N. C. R. (2002). The effects of country and industry on implementing value chain cost analysis. *The International Journal of Accounting*, 37(1), 123-140.
- Chea, A. C. (2011). Activity-based costing system in the service sector: A strategic approach for enhancing managerial decision making and competitiveness. *International Journal of Business and Management*, 6(11), 3-10.
- Chen, H., Tang, Q., Jiang, Y., ve Lin. Z. (2010). The role of international financial reporting standards in accounting quality: Evidence from the European Union. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 21(3), 220-278.
- Choudhary, S., ve Hamid, S. B. (2017). Study on strategic cost management in fast moving consumer goods company. *Journal of Commerce & Accounting Research*, 6(2), 29-39.
- Civelek, M., ve Özkan, A. (2008). *Temel ve tekdüzen maliyet muhasebesi* (4. Baskı). Ankara:Detay Yayıncılık.
- Clarke, T. (2001). The knowledge economy. *Education+Training*, 43(4/5), 189-196.
- Cohen, S., Venieris, G., ve Kaimenaki, E. (2005). ABC: Adopters, supporters, deniers and unawares. *Managerial Auditing Journal*, 20(9), 981-1000.
- Cohen, S., ve Kaimenaki, E. (2011). Cost accounting systems structure and information quality properties: an empirical analysis. *Journal of Applied Accounting Research*, 12(1), 5-25.
- Cokins, G. (2002). Integrating target costing and ABC. *Journal of Cost Management*, 16(4), July-August, 13-22.
- Cooper, R., ve Kaplan, R. S. (1988). Measure costs right: Make the right decisions. *Harvard Business Reivew*, September-October, 96-103.
- Cooper, R. (1989). You need a new cost system when. *Harvard Business Reivew*, January-February, 77-82.
- Cooper, R., ve Kaplan, R. S. (1991). Profit priorities from activity-based costing. *Harvard Business Reivew*, May-June, 130-135.
- Cooper, R., (1996). Costing techniques to support corporate strategy: Evidence from Japan. *Management Accounting Research*, 7, 219- 246.
- Çabuk, Y. (2005). Kalite maliyetleri ve kalite maliyetlerini ölçmede kullanılan yöntemler. *ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi*, 7(7), 1-8.

- Çankaya, F., Karakaya, A., ve Keleş, N. (2019). Muhasebe bilgi kalitesinin boyutlarının incelenmesi: Bir uygulama. *Global Journal of Economics and Business Studies*, 8(16), 161-182.
- Çarıkçı, O., ve Acar, D. (2017). Hastane yöneticilerinin ileri maliyet yönetimi yaklaşımlarına ve hastane maliyetlerini etkileyen faktörlere ilişkin görüşlerinin incelenmesi. *Hacettepe Sağlık İdaresi Dergisi*, 20(3), 275-298.
- Çetinkaya, A. (2012). Örgütsel bilgi yönetim sürecinde bilgi yönetim performansı boyutları: Ölçek geliştirme ve geçerliliği üzerine bir araştırma. *Online Academic Journal of Information Technology*, 3(9), Güz, 51-62.
- Çukacı, Y. C. (2005). Ekonomik değer olarak bilginin muhasebe, işletmeler ve genel ekonomi açısından değerlendirilmesi. *Doğu Anadolu Bölgesi Araştırmaları Dergisi*, 3(3), 11-19.
- Dağlı, M. (2017). *Stratejik maliyet yönetiminin kurumsal rekabet gücü üzerindeki yansımaları: Sağlık sektöründe bir model geliştirme*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Gelişim Üniversitesi.
- Dalkılıç, E. (2019). *Muhasebe bilgi kalitesinin firma performansı ve firma değeri üzerine etkisinin incelenmesi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Erciyes Üniversitesi.
- Davila, G., Varvakis, G., ve North, K. (2019). Influence of strategic knowledge management on firm innovativeness and performance. *Brazilian Business Review*, 16(3), 239-254.
- De Franco, G., Kothari, S., ve Verdi, R. S. (2011). The benefits of financial statement comparability. *Journal of Accounting Research*, 49, 895-931.
- Dejnega, O. (2011). Method time driven activity based costing - literature review. *Journal of Applied Economic Sciences*, 6(1(15)), 7-15.
- Demir, İ. (2009). *Sürece dayalı faaliyet tabanlı müşteri karlılık analizi: Bir eğitim kurumunda uygulama*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çukurova Üniversitesi.
- Demir, Y., ve Coşkun, D. (2009). Finansal bilgi sisteminin yönetim fonksiyonu üzerine etkisi: Aydın ili örneği. *Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(2), 1-21.
- Demir, B. (2010). Muhasebe bilgi sistemlerinde bilgi kalitesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 48, 142-153.
- Demir, Ö., ve Tanyıldızı, İ. (2018). Üretici KOBİ'lerde muhasebe bilgi sisteminin farkındalığı: Elazığ ilinde yapılan bir uygulama. *Fırat Üniversitesi Harput Araştırmaları Dergisi*, 5(2), 137-162.
- Demirhan, D. (2002). İşletmelerde stratejik bilgi sistemleri yönetimi ve rekabet üstünlüğü elde edilmesindeki rolü. *Ege Akademik Bakış Dergisi*, 2(2), 117-124.

- Deran, A. (2008). Stratejik bir karar verme aracı olarak yaşam seyri maliyet analizlerinin tedarik sürecindeki yeri ve önemi, *Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 17(2), 465-484.
- Dinç, E., ve Abdioğlu, H. (2009). İşletmelerde kurumsal yönetim anlayışı ve muhasebe bilgi sistemi ilişkisi: İMKB-100 şirketleri üzerine ampirik bir araştırma. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(21), Haziran, 157-184.
- Doğan, A. (1996). Faaliyete dayalı maliyet sistemi: Yapısı, farklılıkları ve maliyetleme süreci. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(1), 207-228.
- Duan, Y., Shao, L., Hu, G., Zhou, Z., Zou, Q., ve Lin, Z. (2017, Haziran). *Specifying architecture of knowledge graph with data graph, information graph, knowledge graph and wisdom graph*. Proceedings Of The IEEE 15th International Conference On Software Engineering Research, Management and applications, 327-332, London.
- Dubovaya, V., Komelina, A., ve Ismail, S. H. (2018). The strategic framework of cost management for production competitiveness: World experience. *International Journal of Engineering & Technology*, 7(4.3), 432-437.
- Duçi, E. (2021). The relationship between management accounting, strategic management accounting and strategic cost management. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(5), September, 376-389.
- Duman, H., Özpeynirci, R., ve Bezirci, M. (2005). Bilgi çağının değiştirdiği 21. yüzyılın rekabet anlayışına bağlı olarak geleneksel muhasebeden stratejik muhasebeye. *Selçuk Üniversitesi Karaman İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 5(2), Aralık, 111-119.
- Duman, H., Arsu, T., ve Apak, İ. (2014). Tam zamanında üretim sistemi (TZÜ)/maliyetleme: Türkiye örneği (literatür taraması). *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(3), 14-24.
- Dunk, A. S. (2004). Product life cycle cost analysis: The impact of customer profiling, competitive advantage, and quality of IS information. *Management Accounting Research*, 15, 401-414.
- Durairaj, S. K., Ong, S. K., Nee, A. Y. C., ve Tan, R. B. H. (2002). Evaluation of life cycle cost analysis methodologies. *Corporate Environmental Strategy*, 9(1), 30-39.
- Elitaş, B. L. (2013). Muhasebe manipülasyonu ve muhasebe bilgi kalitesine etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 58, Nisan, 41-54.
- El-Haddad, R., ve Elewa, M. M. (2019). The effect of strategic cost management tools on the performance of public-private partnership projects. *EKB Journal Management System*, 23(2), July, 497-525.

- Ercan, C., Dayı, F., ve Akdemir, E. (2013). Kamu sağlık işletmelerinde finansal performans değerlemesi: Kamu hastaneleri birlikleri üzerine bir uygulama. *Asia Minor Studies-International Journal of Social Sciences*, 1(2), 54–71.
- Ergun, Ü. (1995). Bilgi teknolojisinin yarattığı çağdaş yönetim muhasebesi uygulamaları. *D.E.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(II), 1-17.
- Ersoy, M. (2012). Finansal bilgilerin yönetimi sürecinde muhasebe bilgi sistemi. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 3(6), 9- 21.
- Ertas, F.C. (1999). İşletmelerde maliyet düşürme yaklaşımı: Kaizen (sürekli iyileştirmeye yönelik) maliyetleme yöntemi. *Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi*, 13(1), 87- 99.
- Everaert, S., Brugemann, W., Sarens, G., Anderson, S. R., ve Levant, Y. (2008). Cost modeling in logistics using time-driven ABC experiences from a wholesaler. *International Journal of Physical Distribution and Logistics management*, 38(3), 172 -191.
- Ganapaiah, C. (2017). Strategic cost management and business performance: A study of SME's in India an analysis. *BIMS International Journal of Social Science Research*, 2(1), 17-29.
- Geçici, E., ve Can, A. V. (2022). Muhasebe kalitesi konusu kapsamında Türkiye’de yazılan lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 15(2), 213-245.
- Gençoğlu, Ü. G., ve Ertan, Y. (2012). Muhasebe kalitesini etkileyen faktörler ve Türkiye’deki durum. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 53, Ocak, 1-24.
- Gervais, M., Levant, Y., ve Ducrocq, C. (2010). Time-driven activity-based costing (TDABC): An initial appraisal through a longitudinal case study. *JAMAR*, 8(2), 1-20.
- Gliaubicas, D., ve Kanapickienė, R. (2015). Contingencies impact on strategic cost management usage in Lithuanian companies. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 213, 254-260.
- Govindarajan, V., ve Shank, J. K. (1992). Strategic cost management: Tailoring controls to strategies. *Journal of Cost Management*, 6(3), 1-11.
- Gryna, F. M. (1998). Quality and costs. İçinde J. M. Juran & A. B. Godfrey (Eds.), *Juran's quality handbook* (ss. 8.1-8.26). New York: McGraw-Hill.
- Guilding, C., Cravens, K. S., ve Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*, 11, 113-135.
- Gümüştekin, G. E. (2004). Bilgi yönetiminin stratejik önemi. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 18(3-4), 201-212.

- Güneş, R., ve Aksu, İ. (2003). Mamul yaşam seyri maliyetlemesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8(2), 43-61.
- Gürdal, K. (2007). *Maliyet yönetiminde güncel yaklaşımlar*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Güzel, F., ve Kurşunel, F. (2015). Kalite maliyetleri ve veri kalitesi. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 15(29), Nisan, 282-301.
- Hacırüstemoğlu, R., ve Şakrak, M. (2002). *Maliyet muhasebesinde güncel yaklaşımlar*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Haftacı, V. (2015). *Yönetim muhasebesi* (6. Baskı). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Haftacı, V. (2021). *Stratejik maliyet yönetimi* (1. Baskı). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Hall, J. A. (2011). *Accounting Information Systems* (Seventh Edition). Mason-USA: South-Western Centage Learning.
- Hanover, J. (2014). Business strategy: Getting to goal-the role of cost accounting in U.S. health systems' transformation. *IDC Health Insights*, 1-10. Erişim adresi: <https://silo.tips/download/business-strategy-getting-to-goal-the-role-of-cost-accounting-in-us-health-syste> (Erişim tarihi: 28.04.2019).
- Hassan, S. S., ve Craft, S. H. (2005). Linking global market segmentation decisions with strategic positioning options. *Journal of Consumer Marketing*, 22/2, 81-89.
- Hatunoğlu, Z., Akpınar, Y., ve Çelik, A. (2013). KOBİ'lerin yönetiminde muhasebe bilgi sisteminin önemi: Gaziantep ve Kahramanmaraş örneği. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 6(2), 307-322.
- Haşaoğlu, U. (2011). *Stratejik maliyet yönetim aracı: Hedef maliyetleme*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi.
- Hebib, L., Raimi, N., ve Milićević, R. (2019). Knowledge management and the importance of knowledge management for the organization's performance. *Ekonomika Scientific Review Article*, 65(1), January-March, 117-126.
- Henri, J. F., Boiral, O., ve Roy, M. J. (2016). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. *The British Accounting Review*, 48(2), June, 269-282.
- Ho, O. (2018). Knowledge management. *Journal of Business & Financial Affairs*, 7(2), 1-5.
- Hooshyar, B. (2010, Eylül). *Strategic knowledge management and its effects on cost management in projects*. Proceedings of the 2nd International Conference on Manufacturing Engineering, Quality and Production Systems, 177-182, Romania.

- Ittner, C. D. (1996). Exploratory evidence on the behavior of quality costs. *Operations Research*, 44(1), 114-130.
- İnce, M., ve Oktay, E. (2006). Bilginin bir stratejik güç olarak önemi ve örgütlerde bilgi yönetimi. *Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi*, 10, Haziran, 15-29.
- Jaf, R. A. S., Sabr, S. A., ve Nader, K. A. (2015). Impact of management accounting techniques on achieve competitive advantage. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(4), 84-98.
- Janjić, V., Karapavlović, N., ve Damjanović, J. (2017). Techniques of strategic cost management-The case of Serbia. *TEME*, 2, 441-455.
- Jumshudlu, S., ve Yakar, N. N. (2020). Küçük ve orta büyüklükteki işletmelerde muhasebe bilgi sistemleri: Sistematik bir literatür incelemesi ve içerik analizi. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi - Journal of Accounting Institute*, 62, 37-50.
- Kalkan, V. D., ve Keskin, H. (2005). KOBİ'lerde bilgi yönetimi süreci ve araçları: Literatür değerlendirmesi ve bir araştırma. *Bilig Türk Dünyası Sosyal Bilimler Dergisi*, 35, Güz, 173-206.
- Kalmış, H., ve Dalgın, B. (2010). Muhasebe bilgilerinin karar almada kullanımının önemi ve Çanakkale'de faaliyet gösteren sanayi işletmelerinde bir uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 46, Nisan, 112-128.
- Kalyani, S. (2019). Kaizen costing. *Gavesana Journal of Management*, 11(1), January-June, 62-66.
- Kamu Gözetimi Kurumu (2019). *Finansal Raporlamaya İlişkin Kavramsal Çerçeve*. Erişim adresi: <https://www.kgk.gov.tr/DynamicContentDetail/9182/TMS/TFRS-2019-Seti> (Erişim Tarihi: 24.11.2020).
- Kannappanavar, B. U., Rajanikanta, S. T., ve Vijayakumar, M. (2007). *Information and knowledge management*. 259-272. Erişim adresi: <https://ir.inflibnet.ac.in:8443/ir/bitstream/1944/540/1/259-272%28cal%2007%29.pdf> (Erişim tarihi: 26.11.2022).
- Kaplan, R. S., ve Anderson, S. R. (2003). *Time-driven activity-based costing*. 1-18. Erişim adresi: http://rozas.ir/up/paper/paper/1/Time_Driven_Activit_Based_Costing.pdf (Erişim tarihi: 22.12.2022).
- Karaca, N. (2008). *Faaliyet tabanlı bütçeleme modellemesi ve bir üretim işletmesi uygulaması*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Sakarya Üniversitesi.
- Karahan, M. (2018). Hedef maliyetleme: Halı işletmesinde bir uygulama. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 17(65), 362-378.

- Karahan, M., ve Kestane, A. (2021). Muhasebe bilgi kalitesinin maliyet analizi süreçlerine etkisi: Muhasebe meslek mensupları üzerine bir araştırma. *İktisadi İdari ve Siyasal Araştırmalar Dergisi*, 6(14), 117-129.
- Karagül, A. A. (2006). *Bilgi yönetimi sürecinde kurumsal kaynak planlaması uygulamalarının muhasebe bilgi sistemine etkisi ve bir uygulama*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Anadolu Üniversitesi.
- Karcıoğlu, R. (2000). *Stratejik maliyet yönetimi - maliyet ve yönetim muhasebesinde güncel yaklaşımlar*. Erzurum: Aktif Yayınevi.
- Karcıoğlu, R., ve Öztürk, M. (2012). İMKB'ye kayıtlı sanayi işletmelerinin maliyet yönetim sistemlerini uygulama ve uygulamama nedenlerinin tespitine yönelik bir araştırma. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(1), 477-496.
- Karcıoğlu, R., ve Öztürk, M. (2015). BİST'e kayıtlı sanayi işletmelerinde hedef maliyetleme ve kaizen maliyetlemenin uygulanma düzeyinin belirlenmesi. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(1), 307-328.
- Karğın, S. (2013). Faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin yükselişi ve düşüşü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 58, Nisan, 21-40.
- Katanalp, B., ve Bağdat, A. (2022). Stratejik maliyet yönetimi konusundaki çalışmaların bibliyometrik analizi. İçinde N. Akdoğan & D. U. Doğan & Ö.S. Alp (Eds.), *Maliyet ve yönetim muhasebesinde güncel konular* (ss. 93-111). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kaya, G. A. (2010). Hedef maliyetleme. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 313-332.
- Kaya, E. (2019). Muhasebe bilgi kalitesinin çok boyutlu ölçümü: Borsa İstanbul uygulaması. *İzmir İktisat Dergisi*, 34(2), 157-170.
- Kayalıdere, K. (2013). Hisse senedi piyasasında muhasebe bilgilerinin rolü: İMKB-mali sektör üzerine bir uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 5(1), 130-151.
- Keleş, N. (2018). *Karadeniz Bölgesi'nde muhasebe bilgi kalitesi boyutlarının incelenmesi*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Karadeniz Teknik Üniversitesi.
- Kim, S., ve Nakhai, B. (2008). The dynamics of quality costs in continuous improvement. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 25(8), 842-859.
- Kim, S., Kraft, S., ve Ryan, S., (2013). Financial statement comparability and credit risk. *Review of Accounting Studies*, 18(3), 783-823.

- Klovienė, L., ve Gimzauskienė, E. (2015). The effect of information technology on accounting system's conformity with business environment: A case study in banking sector company. *Procedia Economics and Finance*, 32, 1707-1712.
- Knight, S. A., ve Burn, J. M. (2005). Developing a framework for assessing information quality on the world wide web. *Informing Science Journal*, 8(5), 159-172.
- Koçyiğit, S. Ç., Doğan, E., ve Sula, H. H. (2019). Hastane işletmelerinde stratejik maliyet yönetiminin uygulanabilirliğini tespit etmeye yönelik bir araştırma: Ankara ili özel hastaneler örneği. *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi*, 18(56), 63-86.
- Kootanaee, A. J., Babu, K. N., ve Talari, H. F. (2013). Just-in-time manufacturing system: from introduction to implement. *International Journal of Economics, Business and Finance*, 1(2), 7-25.
- Köroğlu, Ç. (2012). *Stratejik maliyet yönetimi kapsamında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin analizi ve bir otel işletmesinde uygulama*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Adnan Menderes Üniversitesi.
- Köse, T. (2003). İşletmelerde stratejik maliyet yönetimi teknikleri. *Mali Çözüm Dergisi*, 63, Mayıs-Haziran, 156-168.
- Kren, L., ve Tyson, T. (2004). Distinguishing unit-level and higher-level resources adding a strategic dimension to the traditional activity hierarchy. *The CPA Journal*, 74(8), August, 60-63.
- Krstevski, D., ve Mancheski, G. (2017). Costing systems in the telecommunications industry. *Economic Development*, 3, September, 209-219.
- Kumar, A., ve Nagpal, S. (2011). Strategic cost management - suggested framework for 21st century. *Journal of Business and Retail Management Research (JBRMR)*, 5(2), April, 118-130.
- Kurnaz, N., ve Kestane A. (2019). ERP sistemlerinin muhasebe bilgi sistemine entegrasyonu ve finansal raporlamaya yansımaları. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 61, 145-158.
- Kutay, N., ve Akkaya, G. C. (2000). Stratejik maliyet yönetimi aracı olarak hedef maliyetleme. *D.E.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*, 15(2), 1-15.
- Lang, J. C. (2001). Managerial concerns in knowledge management. *Journal of Knowledge Management*, 5(1), 43-57.
- Lee, Y. W., Strong, D. M., Kahn, B. K., ve Wang, R. Y. (2002). AIMQ: A methodology for information quality assessment. *Information & Management*, 40, 133-146.
- Liu, Q. (2015). Research on strategic cost management in modern enterprises. *Management & Engineering*, 21, 32-35.

- Lord, B. R. (1996). Strategic management accounting: The emperor's new clothes?. *Management Accounting Research*, 7(3), 347-366.
- Lu, T. Y., Wang, S. L., Wu, M. F., ve Cheng, F. T. (2017). Competitive price strategy with activity-based costing-case study of bicycle part company. *Procedia CIRP*, 63, 14-20.
- Manev, G. (2015). Strategic veknowledge management in healthcare organizations. *Research in Physical Education, Sport and Health*, 4(2), 129-134.
- Mansor, N. N. A., Tayles, M., ve Pike, R. (2012). Information usefulness and usage in business decision-making: An activity-based costing (ABC) perspective. *International Journal of Management*, 29(1), 19-32.
- Marinagi, C., Trivellas, S., ve Sakas, D. S. (2014). The impact of information technology on the development of supply chain competitive advantage. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 147, 586-591.
- Mazorodze, A. H., ve Buckley, S. (2019). Knowledge management in knowledge intensive organisations: Understanding its benefits, processes, infrastructure ve barriers. *South African Journal of Information Management*, 21(1), 1-6.
- Mazzarol, T. W., ve Soutar, G. N. (2008). Strategy matters: strategic positioning and performance in the education service sector. *International Journal of Nonprofit and Voluntary Sector Marketing*, 13(2), 141-151.
- McDermott, R. (1999). Why information technology inspired but cannot deliver knowledge management. *California Management Review*, 41(4), 103-117.
- Mohan, K., ve George, B. S. (2006). Activity based costing for better cost management. *Amfiteatru Economic Journal*, 8(19), 59-67.
- Monden, Y., ve Lee, J. (1993). How a Japanese auto maker reduces costs. *Management Accounting; Montvale*, 75(2), 22-26.
- Nazlıoğlu, B., ve Yar, C. E. (2016). Hastane işletmelerinde dış kaynak kullanımı-maliyet ilişkisi: Literatür taraması. *Uluslararası Sağlık Yönetimi ve Stratejileri Araştırma Dergisi*, 2(3), 71-80.
- Ndlela, L. T., ve Du Toit, A. S. A. (2001). Establishing a knowledge management programme for competitive advantage in an enterprise. *International Journal of Information Management*, 21(2), 151-165.
- Nicolaou, A. I. (2000). A contingency model of perceived effectiveness in accounting information systems: Organizational coordination and control effects. *International Journal of Accounting Information Systems*, 1(2), 91-105.
- Nicolaou, A. I. (2003). Manufacturing strategy implementation and cost management systems effectiveness. *European Accounting Review*, 12(1), 175-199.

- Nonaka, I. (1994). A dynamic theory of organizational knowledge creation. *Organization Science*, 5(1), 14-37.
- Noordin, R. Zainuddin, Y. ve Tayles, M. (2009). Strategic management accounting information elements: Malaysian evidence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 4(1), 17-34.
- Nuraliati, A. (2018). Strategic accounting management-where are you going?. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, VI(12), December, 633-643.
- Obara, L. C., ve Akenbor, C. O. (2010). Strategic cost management and competitive strategy in the c.s.xi. telecommunication industry in Nigeria. *Proceedings of International Conference on Research and Development*, 3(9), 31-37.
- Okutmuş, E., ve Ergül, A. (2015). Konaklama işletmelerinde hedef maliyetleme, değer analizi ve kaizen maliyetleme yöntemlerinin birlikte uygulanabilirliğine ilişkin bir araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 65, Ocak, 97-116.
- Olszewska, K. (2019). Cost management with budgeting and kaizen costing. *World Scientific News*, 133, 171-190.
- Otlı, F., ve Karaca, S. (2005). Maliyet yönetimi ve yaşam seyri maliyet analizi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 10(2), 245-270.
- Öğünç, H., ve Doğru, E. (2017). Kaizen felsefesi ile toplam kalite yönetiminin verimlilik ve maliyet üzerine etkisi. *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 1(1), 1-13.
- Öğüt, A., İraz, R., ve Zerenler, M. (2007). Değer mühendisliği (value engineering) uygulamalarının fonksiyonel etkinlik açısından işletmelerin somut ve soyut varlıklarına yönelik olası etkileri. S.Ü. *İ.İ.B.F. Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 7(13), 51-68.
- Öker, F., ve Özyapıcı, H. A (2013). New costing model in hospital management time-driven activity-based costing system. *The Health Care Manager*, 32(1), 23-36.
- Önder, Ş., ve Kalay, Ü. (2017). BİST imalat sanayi işletmelerinde maliyet yönetim sistemlerinin işletme karlılığına etkisi. *Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Dergisi*, 4, Aralık, 91-100.
- Örten, R., Kaval, H., ve Karapınar, A. (2018). *Türkiye muhasebe-finance raporlama Standartları (TMS-TFRS) uygulama ve yorumları* (11. Baskı). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Özal, H. (2010). *Stratejik maliyet yönetimi ve hastane işletmelerinde uygulanabilirliği*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi.
- Özçelik, H. (2018). Kurumsal yönetim temelinde muhasebe bilgi kalitesinin geliştirilmesi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, Özel Sayı, Nisan, 532-547.

- Özçelik, H., ve Yağmurlu, N. (2019). BIST imalat sanayinde stratejik maliyet yönetimi uygulama düzeylerinin tesbiti üzerine bir araştırma. *Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 1(1), 13-29.
- Özçelik, H., ve Kılınç, Z. (2020). Muhasebe bilgi sisteminin KOBİ'lerde farkındalığı üzerine bir araştırma: Isparta ili örneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, 11(26), 73-88.
- Özer, G. (2003). Bugünün ve geleceğin maliyetlerini yöneterek rekabetçi kalmanın yolları. *Mevzuat Dergisi*, 63, Mart, 1-13.
- Özer, G., Yücel, R., ve Seyrek, İ. H. (2003). Yeni ekonomide bilgi dönüşümleri ve bilgi şirketlerinin artan önemi. *Active Bankacılık ve Finans Dergisi*, 28, Ocak-Şubat, 1-8.
- Özer, M. A. (2013). Bilgi yönetimi aracılığıyla bilginin etkin kullanımı. *Mukaddime*, 7, 69-100.
- Özkan, A., ve Esmeray, M. (2002). Bir maliyet kontrol sistemi olarak JIT üretim sistemi ve muhasebe uygulamaları. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 3(1), 129-146.
- Öztemel, E., ve Arslankaya, S. (2012). Enterprise knowledge management model: a knowledge tower. *Knowledge and Information Systems*, 31(1), 171-192.
- Pavlatos, O. (2018). Strategic cost management, contingent factors and performance in services. *Accounting and Management Information Systems*, 17(2), 215-233.
- Pazarçeviren, S. Y., ve Şahin, N. K. (2013). Rekabetçi fiyat belirlemede faaliyet tabanlı direkt maliyetleme sistemi. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 16(29), 243-259.
- Pazarçeviren, S. Y., Karakaya, G., ve İldem, M. (2016). Finansal bilgi sisteminde bilginin rolü. *Vergi Raporu Dergisi*, 196, 9-23.
- Pekdemir, R. (1993). Kalite maliyetleri ve yönetim muhasebesi. *Yönetim Dergisi*, 16, Ekim, 25-28.
- Phornlaphatrachakorn, K. (2018). Strategic cost management and firm profitability: An empirical investigation of instant foods and convenience foods businesses in Thailand. *International Journal of Business*, 23(4), 357-371.
- Pizzini, M. J. (2006). The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data, and financial performance: An empirical study of US hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, 31, 179-210.
- Pogorelov, Y., Kozachenko, G., Ovcharenko, I., ve Illiashenko, O. (2018). Use of methods of operational cost management in the planning and accounting

- organization at the enterprises in Ukraine. *Problems and Perspectives in Management*, 16(3), 488-500.
- Ponisciakova, O., Gogolova, M., ve Ivankova, K. (2015). The use of accounting information system for the management of business costs. *Procedia Economics and Finance*, 26, 418-422.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, New York: The Free Press.
- Rahimli, A. (2012). Knowledge management and competitive advantage. *Information and Knowledge Management*, 2(7), 37-43.
- Rahman, N. R. (2017). *Kurumsal bilgi sistemlerinin performans değerlemeye etkisi: Sanayi işletmeleri araştırması*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Selçuk Üniversitesi.
- Ramljak, B., ve Rogošić, A. (2012). Strategic management accounting practices in Croatia. *The Journal of International Management Studies*, 7(2), October, 93-100.
- Rebeca, I. B. (2019). Changes and historical evolution of management accounting. *"Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series*, XIX(2), 640-645.
- Rehman, W. U., Asghar, N., ve Ahmad, K. (2015), "Impact of KM practices on firms' performance: A mediating role of business process capability and organizational learning. *Pakistan Economic and Social Review*, 53(1), 47-80.
- Romney, M. B., Steinbart, S. J., Mula, J. M., McNamara, R., ve Tonkin, T. (2013). *Accounting information systems* (12th edition). Australia: Australasian Edition.
- Quintas S., Lefrere, S., ve Jones, G. (1997). Knowledge management: A strategic agenda. *Long Range Planning*, 30(3), 385-391.
- Sani, A. A., ve Allahverdizadeh, M. (2012). Target and kaizen costing. *World Academy of Science, Engineering and Technology International Journal of Mechanical and Industrial Engineering*, 6(2), 171-177.
- Sarı, M., ve Çam, A. V. (2014). Konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi uygulamaların kullanımı. *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, 9, 247- 266.
- Sarıkaya, B. (2008). *4 ve 5 yıldızlı konaklama işletmelerinde yönetim planlaması açısından stratejik maliyet yönetimi ve bir uygulama*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Adnan Menderes Üniversitesi.
- Savaş, O., ve Karadal, H. (2002, Mayıs). *Bilgi toplumu süreçlerinin geleneksel maliyet yönetimi anlayışında oluşturduğu dönüşümler*. I. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi, 685-694, Kocaeli.

- Savaş, O. (2003). Tam zamanında üretim sisteminin gerektirdiği maliyet muhasebesinin temel nitelikleri. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20, Ocak-Haziran, 203-218.
- Savić, B., Vasiljević, Z., ve Đorđević, D. (2014). Strategic cost management as instrument for improving competitiveness of agribusiness complex. *Economics of Agriculture*, 61(4), 1005-1020.
- Say, S. (2021). Muhasebe bilgi kalitesinin ölçümünde kullanılan yaklaşımlar ve bir literatür değerlendirmesi. *International Journal of Disciplines Economics & Administrative Sciences Studies*, 7(36), 1076-1084.
- Seo, K. K., Park, J. H., Jang, D. S., ve Wallace, D. (2002). Approximate estimation of the product life cycle cost using artificial neural networks in conceptual design. *The International Journal of Advanced Manufacturing Technology*, 19, 461-471.
- Sezal, L. (2017). Maliyet ve yönetim muhasebesi açısından kalite maliyetleri ve tam zamanında üretim sistemleri. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 10(51), Ağustos, 1109-1116.
- Sevim A., ve Bülbül S. (2015). Hedef maliyetleme açısından muhasebe bilgi sistemine ilişkin bir model önerisi ve bir işletme uygulaması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(4), 785-804.
- Shah, H., Malik, A., ve Malik, M. S. (2011). Strategic management accounting-a messiah for management accounting. *Australian Journal of Business and Management Research*, 1(4), July, 1-7.
- Shank, J. K. (1989). Strategic cost management: New wine or just new bottle?. *Journal of Management Accounting Research*, 1, Fall, 47-65.
- Shank, J. K. (1996). Analysing technology investments-from NPV to strategic cost management (SCM). *Management Accounting Research*, 7, 185-197.
- Shank, J. K., ve Fisher, J. (1999). Case study: Target costing as a strategic tool. *Sloan Management Review*, 41(1), 73-83.
- Sharafoddin, S. (2016). The utilization of target costing and its implementation method in Iran. *Procedia Economics and Finance*, 36, 123-127.
- Sharp, D., ve Christensen, L. F. (1991). A new view of activity based costing. *Management Accounting*, 73(3), September, 32-34.
- Shatreovich, V. (2012, Haziran). *Cost management evolution for manufacturing companies*. European Financial Systems, 201-206, Czech Republic.
- Shujahat, M., Hussain, S., Javed, S., Malik, M. I., Thurasamy, R., ve Ali, J. (2017). Strategic management model with lens of knowledge management and competitive intelligence: A review approach. *VINE Journal of Information and Knowledge Management Systems*, 47(1), 55-93.

- Silvi, R. (2002, Kasım). *Knowledge management: A strategic cost management perspective*. International Symposium on Learning Management and Technology Development in the Information and Internet Age. The Convergent Paths of Public and Private Organizations, 1-26, Italy.
- Silvi, R., ve Cuganesan, S. (2006). Investigating the management of knowledge for competitive advantage: A strategic cost management perspective. *Journal of Intellectual Capital*, 7(3),309-323.
- Singh, J., ve Singh, H. (2009). Kaizen philosophy: A review of literature. *The Icfa University Journal of Operations Management*, VIII(2), 51-72.
- Singh, B. K. (2018). Knowledge creation and knowledge management. *IJSRST*, 4(2), 1682-1686.
- Smith, M. (1996). Qualitative characteristics in accounting disclosures: A desirability trade-off. *Managerial Auditing Journal*, 11(3), 11-16.
- Smith, E. A. (2001). The role of tacit and explicit knowledge in the workplace. *Journal of Knowledge Management*, 5(4), 311-321.
- Sohn, B. C. (2016). The effect of accounting comparability on the accrual-based and real earnings management. *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(5), September-October,513-539.
- Stvilia, B., Twidale, M. B., Smith, L. C., ve Gasser, L. (2005, Kasım). *Assessing information quality of a community-based encyclopedia*. Proceedings of the International Conference on Information Quality, USA.
- Sudana, I. S. (2008). Organizational culture and strategic cost reduction. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis (JIAB)*, 3(2), 216-224.
- Sucu, M. (2021). Hizmet ve üretim işletmelerinde stratejik maliyet yönetimi uygulamaları. İçinde O. Diker & Y. Akyıldız, & A. Toptaş (Eds.), *Sosyal ve Beşerî Bilimlerde Araştırma ve Değerlendirmeler* (ss. 165-197). Ankara: Gece Kitaplığı.
- Sugimori, Y., Kusunoki, K., Cho, F., ve Uchikawa, S. (1977). Toyota production system and Kanban system: Materialization of just-in time and respect-for-human system. *International Journal of Production Research*, 15(6), 553-564.
- Sulanjaku, M., ve Shingjergji, A. (2015). Strategic cost management accounting instruments and their usage in Albanian companies. *European Journal of Business, Economics and Accountancy*, 3(5), 44-50.
- Sutcliffe, K. M., ve Weber, K. (2003). The high cost of accurate knowledge. *Harvard Business Reivew*, 81(5), May, 74-82.
- Şahin, Ş. (2014). Bilişim sistemleri uygulamalarının işletme performansına etkileri. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(6), 43-56.

- Şahin, L., Çetin, B. I., ve Yıldırım, K. (2009). Bilişim teknolojilerindeki gelişmelerin işletmelerin strateji ve maliyetleri üzerine etkileri. *Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi*, 56, 547-573.
- Şahin, D. (2022). Stratejik maliyet yönetimi ile ilgili ulusal alanda yayınlanmış lisansüstü tez çalışmaları üzerine bir araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 14(3), 2061-2078.
- Şakrak, M. (1998). Maliyet düşürme tekniği olarak hedef maliyetleme ve örnek olay analizi. *M.Ü.İ.İ.B.F. Dergisi*, XIV(2), 311- 320.
- Tabitha, N., ve Ogungbade, O. I. (2016). Cost accounting techniques adopted by manufacturing and service industry within the last decade. *International Journal of Advances in Management and Economics*, 5(1), 48-61.
- Tanış, V. N., ve Tuan, A. K. (1993). Yönetim muhasebesinde yeni bir yaklaşım: Faaliyet esasına dayalı maliyetleme. *Ç.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(1), 45-64.
- Tazegül, A., ve Kaygın, C. Y. (2014). Benchmarking of contemporary approaches as strategical cost management tools. *International Journal of Academic Research Part B*, 6(5), 84-91.
- Tayşir, E. A. (2010). Bir işletmenin uyguladığı farklılaştırma stratejisinin pazarın kurumsal değişimi üzerindeki etkisi: Türkiye kupon pazarı örneği. *Öneri Dergisi*, 9(34), 163-172.
- Teli, S. N., Murumkar, A., ve Lad, S. (2019). Knowledge management: A review. *International Journal of Scientific & Engineering Research*, 10(5), May, 183-185.
- Titiz, İ., ve Çetin, A. C. (2000). Karar almada geleneksel maliyet yönetimi yaklaşımında yaşanan gelişmeler ve stratejik maliyet yönetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(2), 121-138.
- Trigo, A., Belfo, F., ve Estébanez, R.S. (2016). Accounting information systems: evolving towards a business process oriented accounting. *Procedia Computer Science*, 100, 987-994.
- Trussel, J. M., ve Bitner, L. N. (1998). Strategic cost management: An activity-based management approach. *Management Decision*, 36/7, 441-447.
- Turan, Z. (2018). *Üretim işletmelerinde kullanılan maliyet sistemlerinin incelenmesi: Manisa Organize Sanayi Bölgesi'nde bir araştırma.* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Celal Bayar Üniversitesi.
- Turney, S. B. B. (1989). Activity-based costing: A tool for manufacturing excellence. *Journal of Cost Management*, Summer, 13-19.

- Tünel, R. K., ve Gülençer, İ. (2018). Stratejik maliyet yönetimi-BİST'e kote imalat işletmesi üzerine araştırma. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 17. ÜİK Özel Sayısı, 569-584.
- Türk, Z. (1999). Geleceğin maliyetlerinin kontrolünde yeni bir yaklaşım: Hedef ve kaizen maliyetleme. *D.E.Ü.İ.İ.B.F.Dergisi*, 14(I), 199-214.
- Türk, D., Aygen, F., ve Yıldız, Ş. (2009). Muhasebe departmanlarında bilgi yönetimi Sakarya örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 44, 236-250.
- Uyar, M. (2018). Maliyet muhasebesi yaklaşımlarının araştırma geliştirme yetkinliği üzerine etkileri: Üretim işletmelerine yönelik bir analiz. *Journal of Business Research Turk*, 10(2), 106-128.
- Uyar, M. (2019). *Maliyet muhasebesinde değişim ve güncel yaklaşımlar* (1. Baskı). İstanbul: Kriter Yayınevi.
- Uysal, T. U., Yazıcı, N., ve Kurt, G. (2018). *Kobi'lerde rekabet avantajı olarak stratejik maliyet yönetimi: Muğla ili örneği*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Van der Veeken, H. J. M., ve Wouters, M. J. F. (2002). Using accounting information systems by operations managers in a project company. *Management Accounting Research*, 13(3), 345–370.
- Vargün, H., ve Doğan, M. (2020). Stratejik maliyet yönetim sistemlerinin kullanılabilirliğine yönelik bir durum analizi: Hastane işletmeleri örneği, *Mali Çözüm Dergisi*, 157, Ocak-Şubat, 145-161.
- Vidović, A. (2011, Nisan). *Costs management models in small and medium enterprises*. International Scientific Conference Small and Medium Enterprises-Possibilities and Perspectives, International University of Novi Pazar, 239-243, Sırbistan.
- Yağmurlu, N. (2018). *İmalat sanayiinde stratejik maliyet yönetimi uygulamaları ve işletme performansı üzerindeki etkileri: Borsa İstanbul'da bir araştırma*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi.
- Yaşar, R. Ş. (2017). Zaman esaslı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile konteyner terminallerinde maliyet analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 73, Ocak, 203-228.
- Yazan, Ö. (2015). *Muhasebe bilgi kalitesi açısından kurumsal sosyal sorumluluk, kazanç yönetimi ve finansal performans ilişkisi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Karadeniz Teknik Üniversitesi.
- Yazıcı, N. (2010). Bir bilgi sistemi olarak muhasebenin Kobi'lerin yönetim kararlarına etkisi: Erzurum araştırması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 47, 202-212.
- Yıldız, D., ve Uzunsakal, E. (2018). Alan araştırmalarında güvenilirlik testlerinin karşılaştırılması ve tarımsal veriler üzerine bir uygulama. *Uygulamalı Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(1), 14-28.

- Yılmaz, R., ve Arı, M. (2011). Ürün yaşam seyri maliyet analizi ve ürün yaşam seyri maliyetleme yaklaşımları için durum değerlendirmesi ve kavramsal çözümleme ihtiyacı. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 49, Ocak, 75-88.
- Yılmaz, R. (2016, Ekim). *Global boyutlu rekabet ve stratejik yönetim muhasebesinde yeni trendler*. 2nd International Osmaneli Social Sciences Congress, 1-30, Bilecik.
- Yığiter, Ş. Y. (2004). *Stratejik maliyet yönetimi*. (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Hacettepe Üniversitesi.
- Yücel, R., ve Ahmetoğulları, K. (2015). İleri yönetim muhasebesi uygulamalarının rekabet stratejileri ve performans üzerindeki etkisi. *Business and Economics Research Journal*, 6(4), 179-201.
- Yüzbaşıoğlu, N. (2004). İşletmelerde stratejik yönetim ve planlama açısından stratejik maliyet yönetimi ve enstrümanları. *Selçuk Üniversitesi SBE Dergisi*, 12, 387-410.
- Zack, M. H. (2002, Nisan). *A strategic pretext for knowledge management*. Proceeding of The Third European Conference on Organizational Knowledge, Learning, and Capabilities, 1-12, Greece.
- Ziemann, W. (2016). *Strategic cost management: Is your revenue under pressure?*. Erişim adresi: <https://www.linkedin.com/pulse/strategic-cost-management-your-revenue-under-pressure-wayne-ziemann> (Erişim tarihi: 27.02.2020).
- Wang, Y. (2019). Strategic cost management-a review of research status at home and abroad, *Modern Economy*, 10, 513-522.
- Wang, R. Y., ve Strong, D. M. (1996). Beyond accuracy: What data quality means to data consumers. *Journal of Management Information Systems*, 12(4), Spring, 5-33.
- Waweru, N. M. (2010). The origin and evolution of management accounting: a review of the theoretical framework. *Problems and Perspectives in Management*, 8(3), 165-182.
- Welten, T. S. M., ve Hartmann, E. G. H. (2006). *DBC in hospitals: A strategic costing perspective*. MCA Tijdschrift voor Organisaties in Control, April, 22-28. Erişim adresi: (https://www.researchgate.net/publication/260594095_DBC_in_hospitals_a_strategic_costing_perspective) (Erişim tarihi: 26.10.2019).
- Wiig, K. M. (1997). Knowledge management: An introduction and perspective. *The Journal of Knowledge Management*, 1(1), September, 6-14.
- Wixson, J. R. (2005). Value analysis/value engineering: The forgotten lean technique. *Feature Article*, 31(4), April, 1-4.

Xu, H. (2003). *Critical success factors for accounting information system data quality*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). University of Southern Queensland.



EKLER

Ek 1.1. Etik Kurul Onay Belgesi

Evrak Tarih ve Sayısı: 08.06.2021-33884



T.C.
SAKARYA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
Etik Kurulu



Sayı : E-61923333-050.99-33884
Konu : 35/31 Dilek ŞAHİN

08.06.2021

Sayın Dilek ŞAHİN

İlgi : Dilek ŞAHİN 29.04.2021 tarihli ve 0 sayılı yazı

Üniversitemiz Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu Başkanlığının 02.06.2021 tarihli ve 35 sayılı toplantısında alınan "31" nolu karar ile Dilek ŞAHİN'in başvurusu **uygun** görülmüş ve karar örneği ekte sunulmuştur.

Bilgilerinizi rica ederim.

Prof. Dr. İsmail HİRA
Sosyal ve Beşeri Bilimler Etik Kurulu
Başkanı

Ek: Karar Yazısı (1 Sayfa)

Bu belge, güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır.

Doğrulama Kodu :BSM5437K5S Pin Kodu :33352

Belge Takip Adresi : <http://193.140.253.232/envision.Sorgula/BelgeDogrulama.aspx?eD=BSM5437K5S&eS=33884>

Adres:Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan SAKARYA / KEP Adresi:

sakaryauniversitesi@hs01.kep.tr

Telefon No:0264 295 50 00 Faks No:0264 295 50 31

e-Posta:ozelkalem@sakarya.edu.tr Elektronik Ağ:www.sakarya.edu.tr

Bilgi için: Hanife Babacan

Unvanı: Birim Evrak Sorumlusu



Ek 1.2. Etik Kurul Onay Belgesi – Karar Örneği

KARAR

31. Dilek ŞAHİN'in “ Maliyet Bilgi Kalitesi Boyutlarının, Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarına Etkisinin Analizi: BİST 500 Şirketleri Üzerine Bir Uygulama ” başlıklı çalışması görüşmeye açıldı.

Yapılan görüşmeler sonunda Dilek ŞAHİN'in “ Maliyet Bilgi Kalitesi Boyutlarının, Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarına Etkisinin Analizi: BİST 500 Şirketleri Üzerine Bir Uygulama ” başlıklı çalışmasının Etik açıdan **uygun** olduğuna oy birliği ile karar verildi.

Ek 2. Anket Formu

1-İşletmedeki göreviniz/unvanınız nedir?

- () Genel Müdür
() Genel Müdür Yardımcısı
() Muhasebe Müdürü
() Mali İşler Yöneticisi
() Diğer (Lütfen Belirtiniz)

2-Eğitim durumunuz nedir?

- () Lise () Önlisans () Fakülte veya Yüksekokul
() Yüksek Lisans () Doktora

3- Aşağıdaki seçeneklerde belirtilen konularda eğitim aldıysanız lütfen belirtiniz.

- () Maliyet Muhasebesi
() Maliyet Yönetimi
() Stratejik Maliyet Yönetimi
() Yönetim Muhasebesi

4-İşletmenizin faaliyet gösterdiği sektörü lütfen belirtiniz?

.....

5-İşletmenizin faaliyet gösterdiği il/illeri lütfen belirtiniz?

.....

6-İşletmenizin sektördeki faaliyet süresi kaç yıldır?

- () 0-5 yıl () 6-10 yıl () 11-15 yıl () 16 yıl üzeri

7-İşletmenizde çalışan personel sayısı kaçtır?

- () 1-49 () 50-99 () 100-499 () 500 ve üzeri

8-İşletmenizde ayrı bir Maliyet Muhasebesi bölümü var mı?

- () Evet () Hayır

9-İşletmenizde ayrı bir Yönetim Muhasebesi bölümü var mı?

- () Evet () Hayır

10- İşletmenizde, karar alınırken aşağıdaki finansal tablolardan hangi düzeyde faydalanılmaktadır? Her bir tablo için belirtiniz.

Mali Tablolar	Asla	Nadiren	Fikrim Yok	Sıklıkla	Her zaman
Finansal Durum Tablosu					
Kâr veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu					
Özkaynaklar Değişim Tablosu					
Nakit Akış Tablosu					

11-Aşağıdaki grupların her birine maliyetler ile ilgili ne sıklıkla bilgi rapor edilmektedir? (Aşağıda tabloda belirtilen üst yönetim pozisyonlarından şirketinizde mevcut olanlar için işaretleme yapabilirsiniz.)

Yönetim Kademesi	Günlük	Haftalık	Aylık	Üç aylık	Altı aylık	Yıllık	Rapor Edilmez
Yönetim Kurulu							
Genel Müdür							
Genel Müdür Yardımcısı							
Fabrika Müdürü							
Operasyon Müdürü							

12-Kullandığınız maliyet yönetimi sisteminin maliyetleri ne ölçüde sınıflandırdığını her biri için belirtiniz.

Maliyet Davranışı	Asla	Nadiren	Fikrim Yok	Sıklıkla	Her zaman
Direkt ve Endirekt					
Sabit ve Değişken					
Kontrol Edilebilir ve Kontrol Edilemez					

13-Maliyet yönetimi sisteminiz maliyetleri, aşağıdaki düzeylerde analiz etmenizi sağlayan bilgileri ne ölçüde sağlamaktadır?

Her biri için belirtiniz.

Detay Düzeyi	Asla	Nadiren	Fikrim Yok	Sıklıkla	Her zaman
Müşteri Düzeyinde					
Ürün Düzeyinde					
Faaliyet Düzeyinde					
Departman Düzeyinde					
Şube Düzeyinde					

14-Aşağıdaki “maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımlarının her biri için en uygun seçeneği işaretleyiniz.

Maliyet yönetimi sistemi/yaklaşımı	Şirketimizde şu anda kullanılıyor	Şirketimiz gelecekte kullanmayı planlıyor	Şirketimiz geçmişte kullanıyordu, şimdi kullanmıyor	Şirketimiz hiç kullanmadı veya kullanmayı planlamıyor
Tam Maliyetleme				
Normal Maliyetleme				
Değişken Maliyetleme				
Direkt Maliyetleme				
Fiili Maliyetleme				
Tahmini Maliyetleme				
Standart Maliyetleme				
Safha Maliyetleme				
Sipariş Maliyetleme				
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme				
Hedef Maliyetleme				
Kalite Maliyetleri				
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme				
Kaizen Maliyetleme				
Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme				

15-İşletmenizde etkin bir maliyet yönetimi sisteminden beklentileriniz nelerdir? Aşağıdaki ifadeleri önem düzeyine göre belirtiniz.

Beklentiler	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
Ürün maliyetlerinin düşürülmesi					
Üretim hatalarının en aza indirilmesi					
Ürün kalitesinin artırılması					
Müşteri memnuniyetinin artırılması					
Rekabet gücü elde edilmesi					
Kârlılığın artırılması					

16-İşletmenizde tabloda yer alan stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılmasının önündeki engelleri her bir yaklaşım için 1-5 arası olmak üzere belirtiniz.

(1-Önemsiz, 2-Kısmen Önemsiz, 3-Kararsızım, 4-Kısmen Önemli, 5- Önemli)

Engeller	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	Hedef Maliyetleme	Kalite Maliyetleri	Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	Kazien Maliyetleme	Mamul/Hizmet Yaşam Dönemi Maliyetleme
Üst yönetimin destek vermemesi						
İşletmenin mamul/hizmet yapısına uygun olmaması						
Yöntemler hakkında bilgi eksikliği						
Personelin bilgi düzeyinin yetersizliği						
Yöntemleri uygulamanın maliyetli olması						
Bilişim alt yapısının yeterli olmaması						
Yöntemlerin uygulanmasının zaman alıcı olması						
Mevcut maliyet sisteminin yeterli görülmesi						

17-Maliyet yönetimi sisteminin aşağıdaki sapmaları ne ölçüde hesapladığını her biri için belirtiniz.

Sapmalar	Asla	Nadiren	Fikrim Yok	Sıklıkla	Her zaman
Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapmaları					
Direkt ilk madde ve malzeme miktar sapmaları					
Direkt işçilik ücret sapmaları					
Direkt işçilik süre sapmaları					
Değişken genel üretim giderleri sapmaları					
Sabit genel üretim giderleri sapmaları					
Faaliyetlerin maliyet sapmaları					

18- Aşağıdaki ifadelerle Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizi açısından ne ölçüde katıldığınızı her biri için belirtiniz.

Rekabet ve Stratejik Konumlandırma Analizi	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
İşletmede Maliyet Liderliği Stratejisi uygulanmaktadır.					
İşletmede Farklılaşma Stratejisi uygulanmaktadır.					
İşletmede Odaklanma Stratejisi uygulanmaktadır.					

19- Aşağıdaki bilgi yönetim süreçlerinin işletmeniz açısından önem düzeyini her biri için belirtiniz.

Bilgi yönetim süreçleri	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
Bilginin tanımlanması/belirlenmesi					
Bilginin elde edilmesi					
Bilginin depolanması/saklanması					
Bilginin paylaşımının sağlanması					
Bilginin kullanılması/Bilgiden yararlanma					

20- Bir maliyet yönetimi sisteminden elde etmeyi beklediğiniz bilgileri önem düzeyine göre belirtiniz.

Beklenen bilgiler	Önemsiz	Kısmen Önemsiz	Kararsızım	Kısmen Önemli	Önemli
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi					
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi					
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi					
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi					
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması					
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması					
Bütçelerin hazırlanması					
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi					
Maliyetlerin kontrolü					
Ürünlerin fiyatlandırılması					
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi					
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi					
Ürün tasarım kararları					
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme					
Stokların değerlendirilmesi					
Üretim ve satış stratejileri					
Ürünlerin kalite maliyetlerinin tespiti					

21- İşletmenizdeki mevcut maliyet yönetimi sisteminin aşağıdaki bilgilerden hangilerini sağladığını belirtiniz.

Sağlanan bilgiler	Sağlıyor	Sağlamıyor
Yöneticilerin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi		
Departman performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi		
Faaliyetlerin verimliliğinin ölçülmesi		
Katma değer yaratan faaliyetlerin belirlenmesi		
Müşteri kârlılık analizlerinin yapılması		
Ürün kârlılık analizlerinin yapılması		
Bütçelerin hazırlanması		
Bütçe verileri ile fiili sonuçlar arasındaki farkların analizi		
Maliyetlerin kontrolü		
Ürünlerin fiyatlandırılması		
Ürün ve süreçlerin sürekli iyileştirmesi		
Özel siparişlerin kârlılığının değerlendirilmesi		
Ürün tasarım kararları		
Yeni pazarlara girme veya mevcut pazarlardan çekilme		

Stokların değ erlemesi
Üretim ve satış stratejileri
 r nlerin kalite maliyetlerinin tespiti

22-Aşağıdaki ifadelere ne ölçüde katıldığınızı belirtiniz.

İfadeler	Kesinlikle katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum
Maliyet yönetimi sistemimiz güncel bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz işletmeye katma değer yaratacak maliyet bilgilerini kullanarak rekabet avantajı elde etmemizi sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz karşılaştırılabilir bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz stratejik bilgileri zamanında elde etmemizi sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz doğru ve güvenilir bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemimizden elde edilen bilgilerin faydası bilgiyi elde etmenin maliyetinden fazladır. Maliyet yönetimi sistemimiz alınacak kararlarla ilgili bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz maliyetler ile ilgili kapsamlı ve tam bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemimiz karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun ve anlaşılabilir bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemi tarafından oluşturulan finansal raporlar, karar vericilerin ihtiyaçlarına uygun açık ve anlaşılır bilgiler sağlar. Maliyet yönetimi sistemi tarafından sağlanan ürün maliyet bilgisi stratejik karar alma ihtiyaçlarım için yeterlidir. Yöneticiler karar verirken maliyet yönetimi sisteminden elde edilen bilgileri kullanmaktadır.					

23-Maliyetlerin izlenmesi ve tespitinde faydalandığınız programı (ERP vb.) lütfen belirtiniz.

.....

ÖZGEÇMİŞ

Adı Soyadı: Dilek ŞAHİN

ÖĞRENİM DURUMU

Derece	Eğitim Birimi	Mezuniyet Yılı
Doktora	Sakarya Üniversitesi/İşletme Enstitüsü/Muhasebe ve Finansman	Devam Ediyor
Yüksek Lisans	Sakarya Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü/Muhasebe ve Finansman	2007
Lisans	Anadolu Üniversitesi/İşletme Fakültesi	2004
Lise	Şarkışla Ticaret Meslek Lisesi	2000

İŞ DENEYİMİ

Yıl	Yer	Görev
2018-Halen	Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi	Öğretim Görevlisi
2011-2018	İstanbul Gedik Üniversitesi	Öğretim Görevlisi
2011	Akademi İdea	Öğretmen
2006-2011	Karaca Mobilya	Muhasebe Sorumlusu

YABANCI DİL

İngilizce

ESERLER

1. N, Karaca ve Şahin, D. (2023). Garanti karşılıklarının TMS 37 karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu varlıklar standardı kapsamında incelenmesi: BİST imalat sektöründe bir araştırma. *Vergi Sorunları Dergisi*, Sayı: 413, 64-91. (TRDİZİN)

2. Şahin, D. (2022). Stratejik maliyet yönetimi ile ilgili ulusal alanda yayınlanmış lisansüstü tez çalışmaları üzerine bir araştırma. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 14(3), 2061-2078. (TRDİZİN)
3. Şahin D. (2012). *Öğrencilerin muhasebe dersine ve mesleğine bakış açısının değerlendirilmesi: Gedik Meslek Yüksekokulu'nda bir inceleme*. 1. Uluslararası Muhasebe ve Finans Sempozyumu, Gaziantep, 31 Mayıs-2 Haziran, 422-434. (Tam Metin Bildiri/Sözlü Sunum)
4. Pazarçeviren S. Y. ve Şahin, D. (2007). TFRS (TMS 1, TMS 2, TMS 7, TMS 18, TMS 24, TMS 40) ve SPK Muhasebe Standartlarının IFRS ile karşılaştırılması. *SBE Akademik İncelemeler Dergisi*, 2(2), 129-146. (Hakemli Dergi)
5. Aygen F. ve Şahin, D. (2007). *Risk sermayesi finansman modelinin KOBİ'ler açısından önemi*. 4. KOBİ'ler ve Verimlilik Kongresi, İstanbul, 7-8 Aralık, 177-185. (Tam Metin Bildiri/Sözlü Sunum)
6. Aygen F. ve Şahin, D. (2007). *Nakit yönetimi Sakarya'daki KOBİ'ler üzerine bir araştırma*. VI. Anadolu İşletmecilik Kongresi, Kırıkkale, 31 Mayıs-02 Haziran, 121-127. (Tam Metin Bildiri/Sözlü Sunum)