



AN INVESTIGATION ON COST MANAGEMENT USING TARGET COSTING METHOD

Nurcan Suklum¹

¹ Hitit University. nurcansuklum@hitit.edu.tr

Keywords

Cost management,
target costing.

ABSTRACT

Nowadays the changes experienced in the economic and social fields show up themselves in business, as method of production and marketing changed by businesses, they also have to change costing methods. After the production traditional costing methods in which costs determined have lost their validity and necessity of using of the new costing methods are showed up. One of these methods is the target costing method which is a need of customers resulting changes brought about, that cost is determined at the design stage of the product. Target costing is determined by means of customer's needs in the process of designing of product. It is known that expectation and demand of customers in furniture industry is important. The study aims at identifying the application level of target costing of businesses activities in furniture industry. Therefore it is aimed at finding out the application level of target costing method by conducting a survey over businesses in Çorum.

MALİYET YÖNETİM ARACI OLARAK HEDEF MALİYETLEME YÖNTEMİNİN UYGULANABİLİRLİK DÜZEYİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Anahtar Kelimeler

Maliyet yönetimi,
hedef maliyetleme.

ÖZET

Günümüzde ekonomik ve sosyal alanlarda yaşanan değişimler işletmecilik alanında da kendini göstermiş ve işletmeler üretim, pazarlama yöntemlerini değiştirdikleri gibi artık maliyetleme yöntemlerini de değiştirmek zorunda kalmışlardır. Ürünün üretiminden sonra maliyetlerin belirlendiği geleneksel maliyet hesaplama yöntemleri geçerliliğini kaybetmiş ve yeni maliyetleme yöntemleri kullanma ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Bu yöntemlerden birisi de, müşterilerin ihtiyaçlarında ortaya çıkan değişimlerin beraberinde getirdiği, maliyetlerin ürünün tasarım aşamasında belirlendiği hedef maliyetleme yöntemidir. Hedef maliyetleme, ürünün tasarım aşamasında müşterilerin istekleri doğrultusunda belirlenmektedir. Mobilya sektöründe de müşteri istek ve beklentilerinin önemli olduğu bilinmektedir. Bu nedenle çalışma, mobilya sektöründe faaliyette bulunan işletmeler üzerinde yapılacaktır. Çalışmanın amacı mobilya sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin hedef maliyetleme yöntemini uygulama düzeylerini tespit etmektir. Bu amaç doğrultusunda Çorum ilinde bulunan işletmeler üzerinde anket çalışması yapılarak işletmelerin hedef maliyetleme yöntemini uygulama düzeylerinin tespit edilmesi amaçlanmaktadır.

1. GİRİŞ

Küreselleşme, geliştirilen yeni teknolojiler, gittikçe kısalan mamul ömürleri, pazara giren yeni rakipler ve artan müşteri ihtiyaçları gibi faktörler işletmelerin yeni arayışlar içine girmelerine neden olmuştur(Altınbay, 2006). Üretim işletmeleri daima maliyetlerini azaltmanın yollarını aramışlardır. Ancak maliyetleri azaltacak değişiklikleri gerçekleştirmek oldukça zordur(Jiambalvo, 2004). Ancak küresel rekabetin baskısı altında kalan işletmeler, üretim sistemlerini değiştirmişlerdir. Değişen üretim sistemlerine paralel olarak mevcut maliyet sistemlerinin de değiştirilme ihtiyacı doğmuştur. Artık geleneksel maliyet muhasebesi günümüz rekabet ortamında yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle geleneksel maliyet muhasebesi bir dönüşüm süreci geçirmiş ve günümüzde artık maliyet yönetimi olarak ifade edilmektedir. Maliyet yönetimi kavramı, maliyet muhasebesine göre daha geniş kapsamlı bir kavramdır. Maliyet muhasebesi sadece maliyetlerin raporlanmasına odaklanırken maliyet yönetimi, maliyetlerin planlanmasına, etkin yönetimine ve düşürülmesine odaklanmaktadır(Altınbay, 2006). Maliyet yönetimi, küresel piyasalarda zamanlama, maliyet, kalite ve fonksiyonellik açısından rekabet edilebilir, mamul ya da hizmet üretiminde kaynakların verimli kullanımı için yöneticilere yardımcı olacak bilginin sağlanmasına yardımcı olmaktadır(Bekçi ve Özal, 2010).

2. HEDEF MALİYETLEME

Maliyet yönetimi araçlarından birisi de 1970'li yıllarda Japonya'da ortaya çıktığı ileri sürülen hedef maliyetleme(Doğan, 1998), belirlenmiş işlevleriyle piyasaya sürülen kalite ve satış fiyatının tatmin edici bir karlılık düzeyinde ortaya çıkaran yaşam dönemi maliyetleme ile belirlenebilmesini sağlamaya yönelik bir süreçtir(Lockamyand Smith, 2000). Hedef maliyetleme, müşteri beklentileri ve pazarda oluşan fırsatlar üzerinde yoğunlaşan bir ürün geliştirme stratejisidir(Kutay ve Akkaya, 2000). Hedef maliyet kavramı pazara, mühendisliğe ve ürün fonksiyonlarına dayalı olarak ortaya çıkmış ve ürünlerin tasarım aşamasında maliyet planlamasını savunan stratejik bir kar ve maliyet yönetim sürecidir(Koşan ve Geçgin, 2011). Ürünlerin henüz tasarım aşamasındayken, mamulün üretimi ve satış sonrası katlanılacak maliyetlerin taahhüdünün konduğu fikrini kabul eden hedef maliyetleme yöntemi(Basık ve Türker, 2005), stratejik bir kar ve maliyet yönetim süreci olarak ortaya konmuştur. Bu yöntem, yeni bir ürünün planlama, araştırma ve geliştirme sürecinde maliyetlerin azaltılması için ortaya atılan tüm fikirlerin gözden geçirilmesi yoluyla hız, kalite ve güvenilirlik gibi tüketici ihtiyaçlarını karşılamayı sağlarken, söz konusu ürünün tüm yaşam dönemi maliyetlerini de azaltmayı amaçlayan bir faaliyet olarak karşımıza çıkmaktadır(Aksoylu ve Dursun, 2001).

Hedef maliyetleme yaklaşımının gelişmesinde iki önemli özellik rol oynamıştır. Bu özelliklerden ilki, fiyatı pazarın belirlediği gerçeğidir. İşletmeler hep fiyatı kontrol ettiklerini düşünmüşlerdir, oysa ki günümüzde fiyatlar üzerinde daha az kontrole sahip olduklarını fark etmişlerdir(Özdemir ve Orhan, 2011). Bu nedenle hedef maliyetlemede pazar fiyatı bir veri olarak kabul edilmektedir. İkincisi ise, bir mamulün maliyetinin büyük bir kısmının dizayn aşamasında belirlenmekte olduğu gerçeğidir. Dolayısıyla mamulü dizayn edip, kaç mal olduğunu anlamaya çalışmak yerine, ilk önce hedef maliyet belirlenmeli ve o hedef doğrultusunda mamul dizayn edilmelidir(Öndeş, Ardıç, Öztürk ve Kayacan, 2010).

Mamulün dizayn aşamasında ürün maliyetlerini dikkate almamak karlılık oranının düşmesine neden olmaktadır(Coşkun, 2003).

Geleneksel maliyetlemede, üretim öncesi ve sonrası maliyetlerin ürünlere dağıtılmasında birtakım sorunlar yaşanmaktadır. İşletmelerin fonksiyonlara ayrılması, her departman yöneticisinin sadece kendi sorumluluğu altında oluşan maliyetlere yoğunlaşmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla üretimden sorumlu yönetici ürün maliyetlerini üretim bölümü ile ilgili olanlarla sınırlandırmakta ve bunun sonucunda ürün yaşam maliyetlerini göz ardı etmektedir. Geleneksel maliyetleme yönteminde fiyat ve maliyet belirleme süreci pazar araştırması ile başlamaktadır. Pazar araştırması ile müşteri ihtiyaçları belirlendikten sonra ürünün özellikleri üzerinde yoğunlaşmakta, ürünün tasarımı ve mühendislik faaliyetleriyle devamlı olarak ilgilenilmektedir. Ürün tasarımı ortaya çıkarıldıktan sonra ürünün maliyetinin tahmin edilmesi gerekmektedir. Tahmin edilen maliyetin yüksek olması durumunda birtakım düzeltmeler yapılmaktadır. Kar marjı ise, beklenen satış fiyatından tahmin edilen maliyetin çıkarılması ile bulunmaktadır(Çetin ve Atmaca, 2009).

Hedef maliyetleme de ise, bir ürünün hedef maliyeti, hedef satış fiyatından hedef kar marjının çıkarılması ile bulunmaktadır.

Hedef Maliyet= Hedef Fiyat- Hedef Marjin'dir.

Hedef fiyat, ürün planlaması için yapılan pazar analizleri yardımıyla belirlenirken, hedef marjin de şirket kar beklentileri, tarihi sonuçlar, rekabet analizleri ve bazen de bilgisayar simülasyonları ile belirlenmektedir(Acar, 1998).

2. HEDEF MALİYETLEMENİN ÖZELLİKLERİ

Hedef maliyetleme yönteminin özellikleri şu şekilde sıralanabilmektedir.

- ✓ Hedef maliyetleme ürünün geliştirme ve tasarım aşamasında uygulanır.
- ✓ Hedef maliyetleme maliyetleri düşürmeyi amaçlayan bir yöntemdir(Saban, 2000).
- ✓ Hedef maliyetleme , stratejik kar planlamasının bir parçasıdır.
- ✓ Hedef maliyetleme , bölümler üstü bir işbirliğini gerektirmekte ve kolaylaştırmaktadır(Alagöz ve Ceran, 2006).
- ✓ Hedef maliyetleme, ürünün yaşam seyri üzerinde, ilk safhalarda uygulanan bir maliyet yöntemidir.
- ✓ Hedef maliyetleme, maliyetlerin ortaya çıkmadan önce yönetimi ilkesine dayanır.
- ✓ Hedef maliyetleme, mühendisleri, ilgilileri ve çalışanları ürün, teknoloji ve tasarımın maliyet etkilerini araştırmaya yönelik olarak etkileyen bir yöntemdir(Alagöz, Yılmaz ve Ay, 2005).
- ✓ Yeni mamul ve modeller için elverişli olmakla beraber, mevcut mamullerin yeniden tasarlanıp iyileştirilmesi için de kullanılabilir(Civelek, 2002).

3. HEDEF MALİYETLEMENİN TEMEL İLKELERİ ve AŞAMALARI

Hedef maliyetleme, stratejik bir maliyet ve kar yönetim sürecidir. Bu sürecin başarılı bir şekilde gerçekleşmesinde altı temel ilke önemlidir. Bu temel ilkeler şöyle sıralanabilmektedir:

Fiyata Dayalı Maliyetleme: Hedef maliyetleme yönteminin uygulanmasında ilk aşama satış fiyatının belirlenmesidir. Hedef satış fiyatı, tüketicilerin işletmenin ürettiği ürünlere ödemeyi düşündükleri bedeldir. Bu fiyattan hedef kar marjı düşülerek hedef maliyet belirlenmektedir. Fiyat pazarın kontrolü altında belirlenmektedir. Hedef kar ise, işletmenin finansal gereksinimlerine ve içinde bulunduğu sektörün finansal koşullarına göre belirlenmektedir(Aksoylu ve Dursun, 2001).

Müşteriler Üzerinde Odaklanma: Müşteri faktörü de hedef maliyetleme yönteminin başarılı bir şekilde uygulanması için gerekli faktörlerden birisidir. Hedef maliyetleme yöntemi müşterilere ve onların ihtiyaçlarına ne kadar önem verir ve odaklanırsa o derecede başarılı olur(Altınbay, 2006).

Ürün Tasarımına Odaklanma: Hedef maliyetleme yöntemi maliyetlerin ortaya çıkmadan ürünün tasarım aşamasında belirlenmesi ilkesine dayanmaktadır. Bu nedenle tasarım aşaması hedef maliyetleme yönteminde çok önemli bir yere sahiptir(Bozdemir ve Orhan, 2011).

Geniş Çaplı Katılım: Hedef maliyetleme, tasarım ve üretim mühendisliği, pazarlama, maliyet muhasebesi ve satış sonrası hizmetlerin sunulmasında görevli çalışanların katılımı ile gerçekleştirilen bir ekip çalışması ile uygulanmaktadır. Bu ekibin içinde, işletme dışında yer alan tedarikçiler, müşteriler ve dağıtıcılar gibi taraflar da yer almaktadır. Bu ekip içinde yer alan her birim hedef maliyete ulaşmak için üzerine düşen görevi yapmak durumundadır(Yazıcı, 2008).

Değer Zincirine Katılım: Değer zinciri, işletmenin hammadde kaynakları ile başlayıp ürün ve hizmet temin edilen nihai tüketicilere kadar uzanan tüm aşamalardaki birbirine bağlı ve değer yaratan faaliyetler bütünü olarak tanımlanabilmektedir. Hedef maliyetleme uygulaması değer zincirinde yer alan tedarikçilerden başlayıp dağıtıcılara ve müşterilere hizmet sunan taraflara kadar tüm üyeleri kapsayan bir süreçtir(Yükçü, 2007).

Ürün Yaşam Döneminde Maliyet Azaltımı: Hedef maliyetlemenin birinci amacı olarak hem üreticiler hem de tüketiciler açısından ürün yaşam dönemi maliyetlerini en aza indirmek olarak gösterilebilir. Maliyetler tüketici ve üretici açısından farklı anlamlar arz etmektedir. Tüketici açısından maliyet, satın alma fiyatı, satın alma sonrası kullanma, bakım ve elden çıkarma gibi maliyetlerden oluşurken, üretici açısından maliyet, ürünün doğumundan ölümüne kadar olan bütün maliyetlerden oluşmaktadır(Yükçü, 2007).

Hedef maliyetleme yönteminin uygulanmasında beş aşama bulunmaktadır. Piyasa fiyatının belirlenmesi, istenilen karın belirlenmesi, istenilen kar seviyesinden daha az seviyede piyasa fiyatında hedef maliyeti hesaplamak, ürün maliyetlerini azaltmanın bir yolu olarak

değer mühendisliğini kullanmak, yüksek olan maliyetleri azaltmak için kaizen maliyetleme yöntemini kullanmaktadır(Blocher at all, 1999).

4. ARAŞTIRMA YÖNTEMİ

Araştırmanın konusu, Çorum ilinde mobilya üreten işletmelerin Hedef Maliyetleme yöntemini uygulama düzeylerinin belirlenmesidir. Araştırmanın amacı, Çorum ilinde mobilya üreten işletmelerin Hedef Maliyetleme yöntemi hakkında bilgi sahibi olma durumlarının, yöntemi uygulama durumlarının, kullanmayanların neden kullanmadıklarının tespit edilmesidir.

Çalışmada alan araştırmasından yararlanılmış ve anket tekniği uygulanmıştır. Çorum ilinde mobilya üreten işletmelere anket uygulanmıştır. Araştırmada kullanılan anket formu, Alagöz, Yılmaz ve Ay (2005) ve Koçsoy (2008)' in konuyla ilgili daha önce yapılmış çalışmalarından yararlanılarak oluşturulmuştur. Anket sonucunda elde edilen verilerin değerlendirilmesinde SPSS20 (Statistical Package for the Social Sciences) paket programından faydalanılmıştır.

Araştırmanın evrenini Çorum ilinde mobilya üreten işletmeler oluşturmaktadır. Araştırma tam sayım yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Çorum ilinde, Çorum KOSGEB şubesinden alınan listeye göre toplam 47 işletmenin faaliyet gösterdiği bilinmektedir. Araştırmanın veri toplama aşamasında 47 işletmeden 29'una(yaklaşık %61'ine) ulaşılmıştır. Araştırmanın verilerinin elde edilmesi için söz konusu örneklem grubu üzerinde anket çalışması yapılmıştır. Anketler yüz yüze görüşme tekniği uygulanarak yapılmıştır. Araştırma sonuçları örneklem grubuyla sınırlıdır.

5. ARAŞTIRMA BULGULARI VE ANALİZİ

Araştırmaya konu olan işletmelerin benzer özellikte olmalarından dolayı verdikleri cevaplar arasında farklılık tespit edilememiştir. Bu nedenle elde edilen veriler Frekans Analizi Tekniği'nden yararlanılarak değerlendirilmiş ve sonuçlar yorumlanmıştır.

Tablo 1: İşletmelerin Faaliyet Süresi

	Sayı	Yüzde
1-5	2	6,9
6-10	9	31,0
11-15	3	10,3
16-20	3	10,3
21 ve üzeri	12	41,4
Total	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından elde edilen verilere göre işletmelerin % 41'i 21 yıl ve üzeri, % 31'i 6- 10 yıl arası, %10'u 16- 20 yıl arası, %10'u 11-15 yıl arası, yaklaşık % 7'si de 1- 5 yıl arasında faaliyet gösterdikleri tespit edilmiştir.

Tablo 2: İşletmelerin Hukuki Yapısı

	Sayı	Yüzde
Şahıs işletmesi	29	100,0

Ankete katılan işletmelerin hukuki yapıları incelendiğinde tamamının şahıs işletmesi olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 3: İşletmelerin Personel Sayısı

	Sayı	Yüzde
0-49 kişi	29	100,0

Ankete katılan işletmelerin personel sayıları incelendiğinde tamamının 50'den az olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 4: İşletmelerin Sermaye Tutarı

	Sayı	Yüzde
100.000TL ve altı	16	55,2
101.000-200.000 TL	8	27,6
201.000-300.000 TL	4	13,8
401.000 TL ve üzeri	1	3,4
Toplam	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından elde edilen sonuçlara göre işletmelerin % 55'inin 100.000 TL ve altı, %27,6'sının 101.000 ve 200.000 TL arası, yaklaşık %14'ünün 201.000 ve 300.000 TL arası ve %3'ünün 401.000 TL ve üzeri sermayeye sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 5: Ankete Katılanların İşletmedeki Pozisyonu

	Sayı	Yüzde
Muhasebe müdürü	2	6,9
Üst yönetici	1	3,4
İşletme sahibi	26	89,7
Toplam	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından elde edilen sonuçlara göre ankete katılanların yaklaşık %90'ının işletme sahibi, %7'sinin muhasebe müdürü ve % 3'ünün üst yönetici oldukları tespit edilmiştir.

Tablo 6: Ankete Katılanların Eğitim Düzeyi

	Sayı	Yüzde
Ortaöğretim	28	96,6
Lisansüstü	1	3,4
Toplam	29	100,0

Anket sonuçları incelendiğinde ankete katılanların yaklaşık %97'sinin ortaöğretim mezunu, % 3'ünün de lisansüstü eğitime sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 7: İşletmelerin Pazar Analizi Yapma Durumu

	Sayı	Yüzde
Hayır	29	100,0

Anket sonuçları incelendiğinde ankete katılan işletmelerin hiçbirinin pazar ve müşteri analizi yapmadıkları sipariş usulü çalıştıkları tespit edilmiştir.

Tablo 8: İşletmelerin Maliyetlerini Belirleme Zamanı

	Tasarım Aşamasında	
	Sayı	Yüzde
Genellikle	2	6,9
Her zaman	27	93,1
Toplam	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından ankete katılan işletmelerin tamamının maliyetlerini ürünün tasarım aşamasında belirledikleri, ürünün üretimi aşamasından sonra belirlemedikleri tespit edilmiştir.

Tablo 9: İşletmelerin Maliyetleri Belirlerken Faydalandıkları Faktörler

	Geçmiş Deneyimler		Rakip İşletme Maliyetleri		Müşteri Talepleri		Üretim Teknolojisi	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Hiçbir zaman	12	41,4	15	51,7			6	20,7
Nadiren			2	6,9			1	3,4
Bazen			2	6,9				
Genellikle	2	6,9	5	17,2	1	3,4	2	6,9
Her zaman	15	51,7	5	17,2	28	96,6	20	69,0
Toplam	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0

Ankete katılan işletmelerin tamamının maliyetleri belirlerken müşteri taleplerinden faydalandığı, yaklaşık % 58'inin geçmiş deneyimlerden yararlandığı %42'inin

yararlanmadığı, yaklaşık %76'sının üretim teknolojisinden yararlandığı, %24'ünün yararlanmadığı tespit edilmiştir. İşletmelerin yaklaşık %34'ü rakip işletme maliyetlerinden yararlandıklarını, %57'si ise yararlanmadıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 10: İşletmelerin Ürün Maliyetlerine Dahil Ettikleri Faktörler

	Üretim Öncesi Maliyetler		Üretim Maliyetleri		Pazarlama Maliyetleri		Dağıtım Maliyetleri		Servis Maliyetleri	
	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde	Sayı	Yüzde
Katılmıyor	29	100,0			26	89,7	29	100,0	29	100,0
Katılıyor			29	100,0	3	10,3				
Toplam	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0

Ankete katılan işletmelerin tamamı, ürün maliyetlerine üretim öncesi maliyetleri, dağıtım maliyetlerini ve servis maliyetlerini dahil etmediklerini ancak üretim maliyetlerini dahil ettiklerini ifade etmişlerdir. İşletmelerin % 89, 7'si pazarlama maliyetlerini ürün maliyetlerine dahil etmediklerini ifade ederken, % 10'u kattıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 11: İşletmelerin Ürünleri Fiyatlandırırken Kullandıkları Yöntem

	Maliyet+Kar	
	Sayı	Yüzde
Her zaman	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından ankete katılan işletmelerin tamamının ürünü fiyatlandırırken maliyet+ kar yöntemini kullandıkları tespit edilmiştir.

Tablo 12: İşletmelerin Hedef Maliyetleme Yöntemi Uygulama Durumları

	Sayı	Yüzde
Hayır	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından ankete katılan işletmelerin hiçbirinin hedef maliyetleme yöntemini kullanmadıkları tespit edilmiştir.

Tablo 13: İşletmelerin Hedef Maliyetleme Hakkında Bilgi Sahibi Olma Durumları

	Sayı	Yüzde
Hayır	29	100,0

Yapılan anket çalışmasından ankete katılan işletmelerin hiçbirinin hedef maliyetleme yöntemi hakkında bilgi sahibi olmadıkları tespit edilmiştir.

Anket sonuçları incelenmiş ve ankete katılan işletmeler Hedef Maliyetleme'yi uygulamama nedenleri olarak yaklaşık % 79 oranında yöntemin yeterince iyi bilinmemesini göstermişlerdir. Hedef maliyetlemenin geçici bir heves olduğunu düşünenlerin oranı yaklaşık %52, aksi yönde düşünenlerin oranı ise yaklaşık % 48 şeklinde gerçekleşmiştir. Üst

yönetimin desteğini alamamak faktörüne katılanların oranı % 10 iken katılmayanların oranı % 62'dir. Ankete katılan işletmelerin yaklaşık % 62'si yöntemin işletme yapılarına uygun olmadığını düşünürken % 27'si uygun olduğunu düşünmekte, % 6,9 'u kararsız olduklarını ifade etmişlerdir. İşletmemizde bölümler arası işbirliğinin zor olması sorusuna işletmelerin neredeyse tamamının tek bir üretim bölümü olmasından dolayı %72,4'ü cevap vermemiş, %24,1'i bu ifadeye katılmadıklarını ifade etmişlerdir. İşletmede çalışanların değişime karşı dirençli olmaları faktörüne katılmayanların oranı yaklaşık %83 iken, katılanların oranı %17 olarak gerçekleşmiştir. Hedef maliyetlemenin işletmeye fayda sağlamayacağı düşüncesine katılmayanların oranı yaklaşık % 62 iken, katılanların oranı yaklaşık %27, 5 olarak gerçekleşmiş, % 3,4'ü kararsız kalmışlardır. İşletmelerin tamamı hedef maliyetleme hakkında yeterli eğitime sahip olunmamasını yöntemin uygulanmamasında önemli bir faktör olarak belirtmişlerdir. Hedef maliyetleme yöntemini uygulamak için yeterli kaynağa sahip olunmaması faktörüne katılanların oranı yaklaşık % 93 iken, katılmayanların oranı yaklaşık % 3,4 olarak gerçekleşmiş, % 3,4'ü kararsız olduklarını belirtmişlerdir.

Tablo 14: İşletmelerin Hedef Maliyetlemeyi Uygulamama Kararını Etkileyen Faktörler

	Hedef maliyetlemenin yeterince iyi bilinmemesi		Hedef maliyetlemenin geçici bir heves olduğu düşüncesi		Üst yönetimin desteğini alamamak		Hedef maliyetlemenin işletme yapımıza uygun olmaması		İşletmemizde bölümler arası işbirliği sağlamanın zor olması		İşletmemizde çalışanların değişime karşı dirençli olmaları		Hedef maliyetlemenin işletmeye herhangi bir fayda sağlamayacağı düşüncesi		Hedef maliyetleme hakkında yeterli eğitime sahip olunmaması		Uygulamak için yeterli kaynağa sahip olunmaması	
	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de	Sa yı	Yüz de
Hiçbir zaman	5	17,2	13	44,8	18	62,1	8	27,6	7	24,1	23	79,3	16	55,2				
Nadiren	1	3,4	1	3,4							1	3,4	2	6,9			1	3,4
Bazen							2	6,9					1	3,4			1	3,4
Genellikle	12	41,4	7	24,1			2	6,9					1	3,4	3	10,3	2	6,9
Her zaman	11	37,9	8	27,6	3	10,3	16	55,2	1	3,4	5	17,2	7	24,1	26	89,7	25	86,2
Cevap vermeyen					8	27,6	1	3,4	21	72,4			2	6,9				
Toplam	20	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0	29	100,0

6. SONUÇ VE ÖNERİLER

Çalışma, Çorum İli'nde mobilya üretiminde faaliyet gösteren işletmeler üzerinde yapılmıştır. Analiz sonuçlarına bakıldığında ankete katılan işletmelerin tamamının şahıs işletmesi olduğu ve personel sayısının 50'nin altında olduğu görülmektedir. İşletmelerin sermaye yapıları incelendiğinde sermayesi 200.000 TL'nin altında olan işletmelerin çoğunlukta olduğu görülmektedir. Analiz sonuçları incelendiğinde işletmelerin faaliyet sürelerinin birbirinden farklı olduğu görülmektedir. Ankete katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun 21 yıldan daha uzun süredir faaliyette buldukları, bunu 6 ile 10 yıl arasında faaliyette bulunan işletmelerin izlediği görülmektedir.

Ankete katılanların işletmedeki pozisyonlarının dağılımı incelenmiş ve büyük çoğunluğunun işletme sahibi olduğu görülmektedir. Yine ankete katılanların eğitim düzeyleri incelenmiş ve bir kişinin lisansüstü eğitim düzeyine sahip olduğu, diğerlerinin ise tamamının ilköğretim düzeyinde eğitim düzeyine sahip olduğu tespit edilmiştir. İşletmeler bünyelerinde pazar analizi yapma durumlarına göre incelenmiş ve ankete katılan işletmelerin hiçbirinin pazar analizi yapmadıkları tespit edilmiştir. Ayrıca işletmelere maliyetlerini belirleme zamanları sorulmuş ve işletmelerin tamamının tasarım aşamasında maliyetlerini belirledikleri tespit edilmiştir.

İşletmeler maliyetlerini belirlerken faydalandıkları faktörler açısından analiz edilmiş ve işletmelerin tamamına yakınının müşteri taleplerinden ve geçmiş deneyimlerden faydalandıkları tespit edilmiştir. Rakip işletmelerin maliyetlerinden faydalandıklarını belirten işletmelerin sayısı birbirine çok yakın gerçekleşmiştir. Üretim teknolojilerinden faydalandıklarını ifade eden işletmeler büyük çoğunluğu oluştururken, bir kısmı ise faydalanmadıklarını belirtmişlerdir. İşletmelerin ürün maliyetlerine dahil ettikleri maliyetler açısından dağılımı incelendiğinde işletmelerin tamamının sadece üretim maliyetlerini dahil ettikleri, dağıtım, servis ve üretim öncesi maliyetlerini dahil etmedikleri tespit edilmiştir. Pazarlama maliyetlerini ise işletmelerin tamamına yakınının maliyetlerine dahil etmedikleri tespit edilmiştir. Ankete katılan işletmelerin tamamının ürün fiyatını belirlerken geleneksel yöntem olan maliyet+ kar yöntemini benimsediği görülmektedir.

Ankete katılan işletmelere hedef maliyetleme hakkında bilgi sahibi olup olmadıkları ve yöntemi uygulayıp uygulamadıkları sorulmuş ve işletmelerin tamamı herhangi bir bilgi sahibi olmadıklarını ve yöntemi uygulamadıklarını ifade etmişlerdir.

Hedef maliyetleme yönteminin uygulanmamasının altında yatan nedenler incelenmiş ve ankete katılan işletmeler uygulanmama nedenleri olarak, yöntemin yeterince iyi bilinmemesini, işletme yapılarına uygun olmamasını, yöntem hakkında yeterli eğitime sahip olunmamasını ve yöntemin uygulanması için yeterli kaynağa sahip olunmamasını göstermişlerdir. Hedef maliyetleme yönteminin geçici bir heves olduğu yönündeki düşüncelere katılan işletmelerin oranı birbirine çok yakın olarak gerçekleşmiştir. İşletmeler üst yönetim olarak hedef maliyetleme yönteminin uygulanmasına destek verebileceklerini ifade etmişlerdir. Ankete katılan işletmelerin çoğunluğu küçük atölye yapısında üretim yaptığı için tek bir bölümden oluşmaktadır. Bu nedenle bölümler arası işbirliğinin zor olması sorusuna cevap vermemişlerdir. İşletmelerin büyük çoğunluğu yöntemin

uygulanmama nedeni olarak, çalışanların değişime karşı dirençli olmaları faktörüne katılmadıklarını ifade etmişlerdir. Hedef maliyetleme yönteminin işletmeye herhangi bir fayda sağlamayacağı düşüncesinden dolayı uygulamadıkları düşüncesine işletmelerin büyük çoğunluğu katılmadıklarını ifade etmişlerdir.

Analiz sonuçlarından da görüldüğü üzere hedef maliyetleme yönteminin uygulanmama nedenleri arasında yöntemin yeterince iyi bilinmemesi ve yöntem hakkında yeterli eğitime sahip olunmaması gösterilmiştir. Bu nedenle zaman zaman işletmelere verilecek eğitimler sayesinde işletmeler, yeni yöntemler, yeni yaklaşımlar hakkında bilgi sahibi olabilme imkanına sahip olabileceklerdir.

Yapılan çalışma sonucunda işletmelerin yeterli sermayeye sahip olmadıkları için küçük bir atölye şeklinde üretim yapmak zorunda kaldıkları tespit edilmiştir. İşletmelerin sermayelerini ve üretim kapasitelerini artırmaları için maddi destek sağlanması gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Acar, D., (1998). İleri Maliyet Yönetim Yaklaşımı Olarak Hedef Maliyetleme, Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, V.3,(Güz), pp. .83.
- Aksoylu, S., Dursun, Y., (2001). Pazarda Rekabetçi Üstünlük Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, N.11, pp..362.
- Alagöz, A.,Ceran, Y., (2006). Stratejik Maliyet Ve Kar Planlama Aracı Olarak Hedef Maliyet Yönetimi (TargetCost Management), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, N.15, pp..65.
- Alagöz, A., Yılmaz, B., Ay, M., (2005). Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Hedef Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma, V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, İstanbul Ticaret Üniversitesi, 25- 27 Kasım, pp..48.
- Altınbay, A., (2006). Etkin Bir Maliyet Yönetim Sistemi Olarak Hedef Maliyetleme Sistemi ve TMMT Uygulaması, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı.16, Aralık , pp..141, 142.
- Basık, A., Türker, İ., (2005). Stratejik Maliyet Analizi ve Yönetimi, V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, İstanbul Ticaret Üniversitesi, 25- 27 Kasım, , pp..56.
- Bekçi, İ., Özal, H., (2010). Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma, Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi, V. 2, N. 3, Kasım, , pp.. 80.
- Blocher, J. E.,Chen, H. K., Lin, W. Thomas., (1999). Cost Management, , pp.. 136.
- Bozdemir, E., Orhan, M.S., (2011). Maliyet Kontrol Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Yönteminin Türk Otomotiv Sanayinde Uygulanabilirlik Düzeyinin İncelenmesi , Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, V.25, N.2, , pp..166.
- Civelek, M., (2002). Maliyet Muhasebesi, Detay Yayıncılık, Eylül, Ankara , pp.. 579.
- Coşkun, A., (2003). Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Akademik Araştırmalar Dergisi, Yıl.4, N.15, pp..25.
- Çetin, A., Atmaca, M., (2009). Hedef Ve Standart Maliyetleme Sistemleri'nin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi, Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, V. XXVI, N.1, pp..320.
- Doğan, Z., (1998). Maliyet Yönetiminde Yeni Bir Yaklaşım: Hedef Maliyetleme, Atatürk Üniversitesi İİBF Dergisi, V. 12, Mayıs, N. 1-2, pp.. 197.

- Jiambalvo, J., (2004). Managerial Accounting, Second Edition, pp.. 279.
- Koçsoy, M., (2008). Hedef Maliyetleme Ve Türk İmalat İşletmelerinde Uygulanması, Yayınlanmamış, Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Ankara, pp.. 278- 284.
- Koşan, L.,Geçgin, E., (2011). Müşteri Beklentisi Ve Maliyet Yönetimi Hedef Maliyet Sistemi Ve Örnek Bir Uygulama, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz- Ağustos, pp.. 57.
- Kutay, N., Akkaya, G.C., (2000). Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, V.15, N.2, pp..1.
- Lockamy, A., Smith, W., (2000). Target Costing for Supply Chain Management: Criteria and Selection, Industrial Management& Data Systems, V. 100, N. 5, pp.. 213.
- Öndeş, T., Ardıç, M., Öztürk, A., Kayacan, B., (2010). Stratejik Maliyet Yönetim Aracı Olarak Hedef Maliyetleme ve Devlet Orman İşletmelerinde Uygulanabilirliği, III. Ulusal Karadeniz Ormanlık Kongresi, 20- 22 Mayıs, V. 1, pp.. 249.
- Saban, M., (2000). Yeni Ürün Geliştirme Sürecinde Hedef Maliyetleme, Endüstri Mühendisliği Dergisi, V.11, N.4, Aralık, pp..13.
- Yükçü, S., (2007). Yöneticiler İçin Muhasebe: Yönetim Muhasebesi, Birleşik Matbaacılık, İzmir, Nisan , pp.. 389