

## İşletme Verimliliğine Bağlı Müşteri Muhasebesi ve Kârlılık Sürecinde Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme

Emel Saraç<sup>1</sup> 

### ÖZET

**Amaç:** Bu çalışmada perakende, hizmet ve üretim sektöründe faaliyet gösteren şirketlerin FTM uygulanarak işletme karlılık ve verimlilik süreçlerini iyileştirmeyi amaçlamaktadır.

**Yöntem:** Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (FTM) işletme verimliliğini artırmak ve müşteri muhasebesi ile karlılık süreçlerini iyileştirmek amacıyla kullanılan maliyet yöntemidir. FTM, geleneksel maliyetlendirme yöntemlerinin aksine, maliyetlerin doğrudan faaliyetlere ve bu faaliyetlerin tükettiği kaynaklara dayandırılmasını sağlamaktadır. Bu yaklaşım, işletmelerin maliyetlerini daha doğru bir şekilde teşhis etmelerine ve müşteri karlılığını daha net bir şekilde analiz etmelerine olanak tanımaktadır. FTM'nin temel amacı, maliyetlerin doğrudan ve dolaylı olarak nasıl oluştuğunu ve hangi faaliyetlerin bu maliyetlere dahil edileceği belirlemektir. Bu sayede, işletmeler maliyetlerini daha etkin bir şekilde yönetebilir ve kaynaklarını daha verimli şekilde kullanılabilmektedir. Ayrıca, FTM sayesinde işletmeler, kârlı ve kârsız müşterileri tespit edebilir ve dolayısıyla müşteri odaklı stratejilerin gelişiminde oldukça önem teşkil etmektedir. Özellikle müşteri muhasebesi sürecinde FTM, her bir müşteriye atfedilen maliyetlerin ve bu müşterilerden elde edilen gelirlerin analiz edilmesine yardımcı olmaktadır.

**Bulgular:** FTM uygulanan sektörlerde anlamlı şekilde karlılık, verimlilik oranları artmış maliyet oranlarında azalma görülmüştür.

**Özgünlük:** FTM, işletmelerin verimliliğini artırarak maliyet yönetimini iyileştirir ve müşteri muhasebesi ile karlılık süreçlerinde daha doğru ve stratejik kararlar alınmasına olanak tanımaktadır. Bu yöntem, işletmelerin rekabet avantajı elde etmelerine ve uzun vadeli başarı sağlamalarına yardımcı olmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** İşletme, Verimlilik, Müşteri, Muhasebe, Faaliyet, Maliyetlendirme.

**JEL Kodları:** M41, O47.

## Activity-Based Costing in the Process of Customer Accounting and Profitability Related to Business Efficiency

### ABSTRACT

**Purpose:** The aim of this study is to examine how companies operating in the retail, service, and manufacturing sectors improve their business profitability and efficiency processes by applying Activity-Based Costing (ABC).

**Method:** ABC is a costing method used to enhance business efficiency, improve customer accounting processes, and increase profitability. Unlike traditional costing methods, ABC ensures that costs are directly related to activities and the resources consumed by these activities. This approach enables businesses to more accurately identify their costs and perform clearer analyses of customer profitability. The primary purpose of ABC is to determine how direct and indirect costs are generated and which activities contribute to these costs, allowing businesses to manage their costs more effectively and utilize their resources more efficiently. Additionally, ABC enables businesses to identify profitable and unprofitable customers, which is crucial in developing customer-focused strategies. Particularly in the customer accounting process, ABC helps analyze the costs attributed to each customer and the revenue generated from them.

**Findings:** In sectors where ABC is applied, there has been a significant increase in profitability and efficiency rates, as well as a decrease in cost ratios.

**Originality:** ABC improves cost management by enhancing business efficiency and enables more accurate and strategic decisions in customer accounting and profitability processes. This method helps businesses gain a competitive advantage and achieve long-term success.

**Keywords:** Business, Efficiency, Customer, Accounting, Activity, Costing.

**JEL Codes:** M41, O47.

<sup>1</sup> Ostim Teknik Üniversitesi, Ankara, Türkiye

Sorumlu Yazar-Corresponding Author: Emel Saraç, emel.sarac@ostimteknik.edu.tr

DOI: 10.51551/verimlilik.1528834

Araştırma Makalesi / Research Article | Geliş / Submitted: 06.08.2024 | Kabul / Accepted: 08.10.2024

Atıf/Cite: Saraç, E. (2024). "İşletme Verimliliğine Bağlı Müşteri Muhasebesi ve Kârlılık Sürecinde Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme", *Verimlilik Dergisi*, 58(4), 703-712.

**EXTENDED ABSTRACT**

Businesses use activity-based costing (ABC) systems to gain a clearer view of the costs incurred during the production of goods or services and at which stage they are utilized within the distribution channels. Through this method, the cost of each product or service is calculated based on the activities involved in its production. Unlike traditional costing methods, activity-based costing allows for a more accurate allocation of overheads, enabling more precise cost calculations. To increase profitability and enhance competitiveness in the market, businesses must accurately analyze their cost elements and

To address the shortcomings of activity-based costing, particularly its failure to account for capital costs, it is recommended to combine ABC with economic value added (EVA). EVA enables businesses to calculate their true economic profit and the value they create for shareholders. As a financial performance measure, EVA can also guide companies in decision-making on matters like strategic planning and budgeting (Yıldız and Karacı, 2011).

For businesses, this system is essential for continuity and the product life cycle. It impacts decision-making processes related to product sustainability or diversification. Activity-Based Costing takes into account all production and management activities. The primary goal is to analyze cost elements in

In case studies, it was observed that when ABC was applied to companies operating in the production sector, there was a 10% decrease in production costs and a 15% increase in productivity. In the FTM application, it was determined at what stage in the production line it would be applied and as a result, a 10% cost saving was achieved. In the service sector, cost analysis was made on a project and customer basis and an increase in service and customer satisfaction was observed when ABC was applied. Store operations and product management were analyzed in the retail industry. In the case performance analysis, profitable and unprofitable stores were determined, ABC was applied, profitability increased by 12%, a decision was made to close inefficient stores and an 8% reduction in costs was achieved.

The purpose of this study is to examine the effects of Activity-Based Costing (ABC) on business efficiency, customer accounting, and profitability processes. The research aims to highlight how ABC allocates business costs more accurately and in greater detail, how profitability analyses are conducted on a customer basis, and how these analyses influence business strategies. Particularly, when compared to traditional costing methods, the advantages provided by ABC and their contributions to business performance will be explored.

## 1. GİRİŞ

Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (FTM), günümüz iş dünyasında işletme verimliliğini artırmak ve müşteri bazında karlılık analizlerini daha sağlıklı bir şekilde yapabilmek için kullanılan önemli bir yönetim aracıdır. Geleneksel maliyetlendirme yöntemlerinin yetersiz kaldığı durumlarda, FTM daha detaylı ve doğru maliyet analizleri yapabilmek için devreye girmektedir. İşletmelerin rekabet gücünü artırmak ve kaynaklarını en etkin şekilde kullanmak amacıyla, maliyetlerin detaylı bir şekilde analiz edilmesi ve yönetilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda, FTM, işletmelerin faaliyetlerini ve bu faaliyetlerin maliyetlerini daha iyi anlamalarına yardımcı olmaktadır (Moore ve Yuen, 2001).

İşletme verimliliği, maliyetlerin minimize edilmesi ve kaynakların maksimum verimlilikle kullanılması ile doğrudan ilişkilidir. Bu noktada, FTM, maliyetlerin faaliyet bazında dağıtılmasını ve her bir faaliyetin işletmeye olan maliyetini net bir şekilde ortaya koymaktadır. Bu sayede, hangi faaliyetlerin verimli, hangilerinin verimsiz olduğunu belirlemek mümkün olmaktadır. Verimsiz faaliyetlerin tespit edilmesi ve iyileştirilmesi ile işletmeler, genel verimliliklerini artırmaktadır (Drury ve Tayles, 2005).

Müşteri muhasebesi ve karlılık analizi süreçlerinde ise FTM, müşterilere atfedilen maliyetlerin ve bu müşterilerden elde edilen gelirlerin daha doğru bir şekilde hesaplanmasını sağlamaktadır. Bu sayede, işletmeler, hangi müşterilerin daha kârlı olduğunu ve hangi müşterilerin maliyetlerinin yüksek olduğunu belirlemektedir. Müşteri bazında yapılan bu analizler, işletmelere müşteri ilişkilerini daha etkin bir şekilde yönetme ve müşteri odaklı stratejiler geliştirme fırsatı sunmaktadır (Cagwin ve Bouwman, 2002).

Verimliliği artırmak ve karlılığı maksimize etmek her işletmenin öncelikli hedefleri arasında yer alır. Bu hedeflere ulaşmak için kullanılan yöntemlerden biri de Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (Activity-Based Costing - ABC) yöntemidir. Bu yöntem, işletmelerin maliyetlerini daha doğru bir şekilde hesaplamalarına ve dolayısıyla müşteri muhasebesi ve karlılık süreçlerinde daha etkili kararlar almalarına olanak tanımaktadır.

Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme, maliyetlerin ürünlere veya hizmetlere atanmasında geleneksel maliyet yöntemlerine alternatif olarak geliştirilmiş bir maliyetleme yöntemidir. FTM, maliyetlerin ürünlere veya hizmetlere doğrudan atanması yerine, maliyetlerin önce faaliyetlere, ardından bu faaliyetlerin ürünlere veya hizmetlere atanması ilkesine dayanır. Bu yöntem, işletmenin çeşitli faaliyetlerinin maliyetini hesaplayarak, her bir faaliyetin maliyetini ürünlere veya hizmetlere daha doğru bir şekilde dağıtmaktadır.

Bu çalışmanın amacı, Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirmenin işletme verimliliği, müşteri muhasebesi ve karlılık süreçlerindeki önemini ve faydalarını ele almaktır. Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme yöntemi, işletmelerin maliyetlerini ve kârlılıklarını daha doğru bir şekilde analiz etmelerine olanak tanır. Bu yöntem, işletme İşletmeler, ABC yöntemi sayesinde müşteri muhasebesi ve kârlılık süreçlerinde daha sağlıklı ve doğru kararlar alarak rekabet avantajı elde edilebilmektedir. Firma, marka ve işletmelerin devamlılığını sürdürerek kâr marjlarını yükseltmeleri ve pazarda rekabet edebilir pozisyona gelebilmeleri, faaliyetlerini ve bu faaliyetlerin neticelerini sık sık değerlendirmelerine ve düzeltici tedbirler almalarına bağlıdır. Ve bu da maliyetlerin iyi planlanması, sürekli kontrol edilmesi ve eksikliklerin giderilerek iyileştirilmesi ile mümkün olabilmektedir (Ekici 2020).

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

### 2.1. Müşteri Muhasebesi

Müşteri muhasebesi bilgileri, 1990'lı yıllardan bu yana işletmelerin rekabet ortamındaki gerçek ihtiyaçlarını karşılamak için geliştirilen yönetsel muhasebe bilgilerinin bir parçası olarak kabul edilmektedir. Müşteri muhasebesi bilgileri, işletmelerin müşterilerin genel bir resmine sahip olmalarına, her müşteri için kâr analizi gibi ayrıntılı bilgilere sahip olmalarına yardımcı olur; müşteri grubuna göre kâr analizi ömür boyu müşteri karlılık analizi; müşteri varlıklarının değerlendirilmesi vb. gibi metodolojileri içermektedir. (Guilding ve McManus, 2002).

Guilding ve McManus (2002)'a göre, müşteri muhasebesi, bir müşteri veya bir müşteri grubuyla ilgili kâr veya elde edilen gelirlerin bugünkü değerini değerlendirmek için tüm muhasebe tekniklerini içeren müşteri odaklı bir yöntemdir ve stratejik yönetim muhasebesinde kullanılmaktadır.

Holm ve diğerleri (2016)'ne göre, müşteri muhasebesi, her bir müşterinin veya müşteri grubunun işletmenin elde edeceği kârına katkısının değerini ölçmek için kullanılan tüm muhasebe teknikleri olarak da düşünülebilir. Müşteri muhasebecileri sınıflandırma görevlerini yerine getirmektedir. Yöneticilerin müşterileri ilgili kararlar almaları için destek temeli olarak hizmet etmek üzere her müşteri veya müşteri grubu için kayıt altına almak, izlemek, hesaplamak ve raporlar sunmak olarak sıralanabilmektedir.

Çeşitli araştırmalar, müşteri muhasebesini daha başarılı bir şekilde uygulayan işletmelerin daha iyi operasyonel performans elde etme eğiliminde olduğunu göstermiştir. Müşteri muhasebesi, müşterilerle ve onların özellikleri ve davranışlarıyla ilgili finansal önlemlere odaklanır. Müşteri için değer yaratan ürün

özelliklerinin maliyetini sunar ve şirketin çıkarlarını göz önünde bulundurarak objektif kararlar alınması için bilgi sağlamayı amaçlamaktadır (Holm ve diğerleri, 2016).

Müşteri muhasebesinin nihai rolünün, işletmelerin operasyonel verimliliği artırmalarına yardımcı olmak olduğu söylenebilmektedir. Müşteri kar analizi, müşteri varlıklarının değerlendirilmesi ile ilgili bilgiler, işletmelerin belirli müşterilerine odaklanma ve müşterileri önemli bir rekabet avantajı kaynağı olarak kullanmalarına yardımcı olmaktadır. Birçok çalışma, müşteri muhasebesinin uygulanmasının olumlu bir etkisi olduğunu göstermiştir (Guilding ve McManus, 2002; Helgesen ve diğerleri, 2018).

Müşteri muhasebesi, üstün performanslar yaratan sürdürülebilir rekabet avantajlarının kaynağıdır. Bu nedenle, müşteri muhasebesi ile iş performansı arasındaki ilişki, birçok bilim insanı tarafından doğrudan veya dolaylı olarak, yani müşteri muhasebesinin pazar yönelimini teşvik etme, rekabet gücünü artırma veya performans üzerindeki genel etki üzerinde nasıl olumlu bir etkiye sahip olduğu incelenmektedir (Guilding ve McManus, 2002; Al-Mawali ve ark., 2012; Helgesen ve diğerleri, 2018).

Müşteri muhasebesi, müşterileri veya müşteri gruplarını muhasebenin analitik bir parçası olarak değerlendirmek için kullanılır. Müşteri muhasebe bilgilerinin kullanım düzeyi müşteriler kârlılık analizi (bireyler veya gruplar); Ömür boyu müşteri kârlılık analizi müşteri varlıklarının değerlendirilmesinden oluşmaktadır.

### 2.1.1. Müşteri Varlıklarının Değerlemesi (VCA)

VCA tekniği, müşterileri veya müşteri gruplarını, şirket için müşteri değerinin hesaplanmasında yer alan varlıklar olarak adlandırılmaktadır (Cadez ve Guilding, 2008). Bu nedenle, müşterileri varlıklar olarak sınıflandırmak, müşterileri şirket değerinin bir parçası haline getirir (Gupta ve Lehmann, 2003). Müşteri değerini tanımlamak ve yaratmak, bir şirketin uzun vadeli hayatta kalması ve başarısı için bir ön koşul olarak kabul edilmektedir.

### 2.1.2. Müşteri Muhasebe Bilgilerinin Kullanım Düzeyi ile İşletme Performansı Arasındaki İlişki

Müşteri muhasebe bilgilerinin kullanım düzeyi ile işletmenin performansı arasındaki ilişki kapsamlı bir şekilde ampirik olarak doğrulanmaktadır. Bazı çalışmalar, muhasebe bilgilerinin daha yüksek kullanımının daha iyi iş performansına yol açtığını göstermektedir (Baines ve Langfield-Smith, 2003; Cadez ve Guilding, 2008)

## 2.2. İşletme Verimliliği

İşletme verimliliği, bir işletmenin mevcut kaynaklarını en etkin şekilde kullanarak en yüksek çıktıyı elde etme kapasitesidir. Bu, üretim süreçlerinden hizmet sunumuna kadar her alanda maliyetlerin minimize edilmesi ve verimliliğin artırılması anlamına gelmektedir (Arzova, 2002).

FTM işletme verimliliğini artırmak için kullanılan önemli bir araçtır. FTM, maliyetlerin doğru bir şekilde dağıtılmasını ve her bir faaliyetin maliyetinin hesaplanmasını sağlar. Bu, işletmelerin hangi faaliyetlerin maliyetli olduğunu ve hangi alanlarda iyileştirme yapılması gerektiğini belirlemelerine yardımcı olmaktadır (Bıçakçı, 2006).

İşletme verimliliği, maliyetlerin düşürülmesi, müşteri memnuniyetinin artırılması ve sürdürülebilir rekabet avantajı elde edilmesi için kritik öneme sahiptir. Bu hedeflere ulaşmak için süreç iyileştirme, teknoloji kullanımı ve FTM gibi yöntemler kullanılabilir. Verimli bir işletme, kaynaklarını en etkin şekilde kullanarak uzun vadeli başarıyı ve sürdürülebilirliği sağlamaktadır (Bilen, 2012, Atmaca ve Terzi, 2007)).

## 2.3. Kârlılık Süreci

Kârlılık, bir şirketin giderlerine göre gelir üretme yeteneğinin ölçüsüdür. Bir işletmenin gelirlerinin artması durumunda buna paralel olarak harcamalarını azaltabiliyor ise işletmenin kârlı olduğu söylenmektedir. Yeterince para kazanamayan şirketler kârsız olarak kabul edilir ve tekrar kârlı hale gelmek için ayarlamalar yapmak zorundadır (Dağcı, 2019, Demir, 2007, Dumanoğlu, 2005). Kârlılık iki şekilde ölçülür: Muhasebe kârlılığı ve ekonomik kârlılık.

Muhasebe kârlılığı, bazen net kâr olarak da adlandırılır bir şirketin tüm giderler ve vergiler ödendikten sonraki gelirinin ölçüsüdür. Toplam giderlerin elde edilen toplam gelirden çıkarılmasıyla hesaplanır. Ekonomik kârlılık, bir işletmenin maliyetlerine göre müşterileri için değer üretme yeteneğini ölçer. Bu, bir şirketin sermaye maliyetlerini gelirden sonra kalan tutarın ekonomik olarak ne kadar katma değer yarattığı ölçülmektedir. Müşteri memnuniyeti, müşteri sadakati ve ürün kalitesi gibi diğer faktörler de ekonomik kârlılığı ölçmek için kullanılabilir.

Kârlılık, tüm işletmelerinin var olma sebebidir; kazanç için elde edilen tutarın giderden fazla olması gerekmektedir, aksi takdirde işletme ayakta kalamaz. Şirketlerin kârlı kalmak ve rekabette önde olmak için operasyonlarını sürekli olarak izlemeleri ve ayarlamaları gerekmektedir (Şakrak, 2002, Tanış, 2005).

## 2.4. Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme

Son yıllarda, geleneksel bilgi ve yönetim kontrol modelleri, ekonominin küreselleşmesi, pazarların uluslararasılaşması, sunulan ürün ve hizmetlerin artması ve teknolojik gelişmenin bir sonucu olarak kuruluşların güncel ihtiyaçlarını karşılamada başarısız olduğu için ağır bir şekilde eleştirilmiştir. Bu anlamda, örgütsel rekabetteki artış, kuruluşlarda güvenilir ve zamanında bilgiye olan talebin artmasına yol açmıştır. İşletme, yönetimi verimli ve etkili bir şekilde başarmak için emrindeki kaynakları uygun şekilde yönetme ve maliyetlerini kontrol etme ihtiyacı hissetmektedir (Baird ve diğerleri, 2004, Yıldız ve Karaca, 2011, Yıldıztekin, 2011, Yılmaz, 2018).

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) sistemi, 1980'li yıllarda, ekonomik ve teknolojik gelişmeler karşısında geleneksel maliyetleme sistemlerinin yaşadığı kısıtlamaları, dolaylı maliyetlerin keyfi ve kesin olmayan biçimde tahsil edilmesini aşmaya yarayan bir maliyetleme yöntemi olarak ortaya çıkmıştır (Laitinen, 2001, Mamli, 1999).

FTM sistemi, maliyetlere neden olan kaynakları ve bu kaynaklar için harcanan faaliyetleri dikkate alır ve yalnızca faaliyetler için tüketilen ürünleri dikkate almaz. Bu nedenle, ürünler, onları üretmek için kesinlikle gerekli olan faaliyetlerin bir sonucudur ve/veya müşterilerin ihtiyaç ve beklentilerini karşılamının bir yoludur (Bhimani ve Bromwich, 2009).

Yıllar geçtikçe bu maliyetlendirme sistemi iyileştirilmiş ve şirketin potansiyellerini, zayıflıklarını ve iyileştirme fırsatlarını, değer katan ve katmayan faaliyetleri belirleyerek şirketin stratejik bir vizyonuna olanak sağlamaktadır. Maliyetleri daha kesin ve kapsamlı bir şekilde belirleyen organizasyonel dinamikleri yansıttığı hızla fark edilmiştir (Kaplan ve Anderson, 2007).

Konunun önemi ve güncelliği göz önüne alındığında, farklı nitelik, büyüklük ve faaliyet alanlarındaki örgütlerde çok sayıda çalışma yürütülmüş, bu çalışmalar akademik çalışmaların yayınlanması şeklinde somutlaşmıştır (Anderson ve diğerleri, 2002).

Muhasebe alanında bibliyometrik çalışmaların yaygınlaşması son yıllarda artmıştır. Bu çalışmalar araştırmacının ekonomik sektörü ve organizasyon türünü vb. belirlemesine olanak tanır ve gelecekte araştırılabilecek hem teorik hem de pratik terimler açısından olası araştırma boşluklarını vurgulamaktadır (Gunasekaran ve Sarhadi, 1998).

Son yıllarda, muhasebenin amacı sadece finansal işlemleri kaydetmekten, organizasyonların performansını ölçmek ve karlılığını maksimize etmek için bir araç haline gelmeye doğru değişmiştir. Bu şekilde, bir şirket maliyetleri azaltarak ve kayba neden olabilecek ürün ve/veya hizmetleri ortadan kaldırarak iyi performans gösterebilir ve başarılı olabilmesi sağlanmaktadır (Horngren ve diğerleri, 2015).

1980'lerde Johnson ve Kaplan, organizasyonların bir organizasyon içinde değer yaratmak için kritik öneme sahip stratejik değişkenler hakkında bilgi sağlayan bir sisteme erişmelerinin gerekliliğini sonucuna varmaktadırlar. Sonuç olarak, zamanında olmama ve titizlik eksikliğiyle bilinen mevcut sistemlerin sınırlamalarına yanıt olarak Johnson ve Kaplan, Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (FTM) sistemini geliştirmişlerdir. FTM yöntemi, maliyet-fayda analizinde gelişmiş doğruluk sağlamaktadır ve organizasyonel performansın genel iyileştirilmesine katkıda bulunmaktadır (Drury, 2018).

Yüksek öğretim kurumlarındaki fonların azalması nedeniyle yürütülen faaliyetlerin performansının izlenmesine ihtiyaç vardır ve yönetim muhasebesinin öğretilen her öğrenci, konu veya eğitim kursunun maliyetinin yanı sıra dış dünyaya sağlanan her araştırma projesi veya hizmetin maliyetini raporlayabilmesini gerektirmektedir. Bazı yazarlar FTM aracılığıyla bütçelemenin, bir organizasyonun yönetiminin maliyetleri azaltarak, karlılığı artırarak ve hedeflerine ulaşmasını sağlayan rekabetçi ve stratejik avantajlar kurarak sürekli iyileştirme elde etmesini sağlayan yararlı bir araç olduğu konusunda hemfikirdir. Diğerleri, bunun kurumların yönetimi ve mükemmelliğine odaklandığını, faaliyetlerin gelişimini iyileştirmeyi ifade ettiğini ve kurumdaki kaynakların kullanımını iyileştirerek verimlilik katan yönetimi içerdiğini belirtmektedir. Daha düşük maliyetler yoluyla daha yüksek gelirler elde etmek için süreç mühendisliğinin resmileştirilmesi yoluyla toplam kaliteyi arar, faaliyetlerdeki bir değişiklik yoluyla karlılıktaki artışı belirler ve faaliyetin verimliliğinin sabit kaldığını belirtmektedir (Kaplan ve Anderson, 2004, Cokins, 2001).

## 2.3. İlgili Araştırmalar

Guiding ve McManus (2002), müşteriye göre karlılık analizi, müşteri grubuna göre karlılık analizi, yaşam boyu müşteriler dahil olmak üzere üç müşteri muhasebesi tekniği bulmuşlardır. Müşterinin varlık olarak analizi ve değerlemesi bu analizlerin temelini oluşturmaktadır. Bu üç teknik, diğer ikisini (müşteri grubuna göre karlılık analizi ve genel müşteri muhasebe bilgileri) kapsadığı görülmektedir.

Diğer bazı çalışmalar, muhasebe bilgilerinin kullanımının bağlama bağlı olarak sonuçlar çıkardığını hatta olumsuz sonuçlar verdiğini göstermektedir. (Baines ve Langfield-Smith, 2003; O'Connor ve Cheung, 2007; Cadez ve Guilding, 2008).

Öte yandan, diğer çalışmalar, müşteri muhasebe bilgilerinin operasyonel performans üzerinde olumsuz (Agbejule, 2005) veya hiç etkisi olmadığını kaydetmiştir. Malmi ve diğerleri (2004) müşteri kârlılık analizinin performans üzerindeki etkisini incelemiş ve müşterinin işletme performansı üzerinde herhangi bir etkisinin olmadığını tespit etmiştir.

Bununla birlikte, daha önce yapılan çalışmaların çoğu, müşteri muhasebe bilgilerinin kullanımı ile işletmenin finansal performansı arasındaki ilişki konusunda olumlu bir sonuç göstermektedir. Literatür taraması, muhasebe bilgisinin temel rollerinden birinin işletme stratejisinin geliştirilmesini ve uygulanmasını kolaylaştırmak olduğunu doğrulamıştır (Chenhall, 2003). Bu rolle, özellikle müşteri muhasebesi bilgileri, iş stratejilerinin geliştirilmesini destekleyebilir. Bu stratejilerin uygulanmasını izleyebilir ve olağanüstü verimlilik elde edebilir (Simons, 1987).

### 3. YÖNTEM

#### 3.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın temel amacı, FTM yönteminin işletme verimliliği, müşteri muhasebesi ve kârlılık süreçlerindeki etkilerini incelemektir. Araştırma, FTM'nin işletme maliyetlerini nasıl daha doğru ve ayrıntılı bir şekilde tahsis ettiğini, müşteri bazında karlılık analizlerinin nasıl yapıldığını ve bu analizlerin işletme stratejilerine nasıl yön verdiğini ortaya koymayı hedeflemektedir. Özellikle geleneksel maliyetlendirme yöntemleri ile karşılaştırıldığında, FTM'nin sağladığı avantajlar ve bu avantajların işletme performansına katkıları ele alınacaktır.

FTM, işletmelerin maliyet yapısını daha iyi anlamalarını ve kaynaklarını daha etkin kullanmalarını sağlayan önemli bir araçtır. Geleneksel maliyetlendirme yöntemleri, genellikle genel giderlerin ürün veya hizmetler arasında doğru bir şekilde dağıtılmasını zorlaştırırken, FTM bu sorunu ortadan kaldırarak daha doğru maliyet bilgisi sunar. Bu da işletmelerin stratejik karar alma süreçlerinde daha bilinçli hareket etmelerine olanak tanımaktadır.

#### 3.2. Veri Toplama Yöntemi

Araştırmanın yöntem kısmında, Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirmenin işletme verimliliği ve müşteri kârlılığı üzerindeki etkilerini değerlendirmek için kullanılacak yöntemler açıklanacaktır. FTM'nin teorik temelleri, geleneksel maliyetlendirme yöntemleri ile karşılaştırılması ve işletme verimliliği ile müşteri karlılığı üzerindeki etkileri hakkında mevcut literatür incelenecektir.

FTM'nin uygulandığı işletmelerden örnekler alınarak, bu işletmelerde FTM'nin nasıl uygulandığı ve ne tür sonuçlar elde edildiği değerlendirilecektir. Bu analizler, FTM'nin pratikteki etkilerini göstermek açısından önemli olacaktır. Bu yöntemler aracılığıyla, FTM'nin işletme verimliliği, müşteri muhasebesi ve karlılık süreçlerindeki etkileri kapsamlı bir şekilde incelenecek ve bu yöntemlerin işletmelere sağladığı faydalar net bir şekilde ortaya konulacaktır.

### 4. VAKA ANALİZİ

Araştırmada incelenen vaka analizleri, FTM yönteminin işletmelerde nasıl uygulandığını ve bu uygulamaların sonuçlarını ortaya koymaktadır. Bu vaka analizleri, farklı sektörlerdeki işletmelerin FTM'yi nasıl benimsediğini ve elde ettikleri faydaları göstermektedir. FTM, işletme verimliliğini artırma ve karlılık süreçlerini optimize etme amacıyla kullanılan bir yöntemdir. Bu analizde, FTM yönteminin uygulandığı bir işletme örneği üzerinden müşteri muhasebesi ve karlılık süreçlerinde nasıl etkili sonuçlar elde edilebileceği incelenecektir.

Vaka analizlerinden elde edilen sonuçlar, FTM yönteminin işletme verimliliği, müşteri muhasebesi ve kârlılık süreçlerinde önemli katkılar sağladığını göstermektedir. FTM'nin maliyetlerin doğru tahsisi, verimsiz faaliyetlerin belirlenmesi ve müşteri bazında kârlılık analizleri gibi alanlarda sağladığı faydalar, işletmelerin genel performansını artırmaktadır. Bu tablo, FTM'nin farklı sektörlerdeki işletmeler için nasıl değer yarattığını ve uzun vadeli başarıya katkı sağladığını açıkça ortaya koymaktadır.

İşletme, maliyetlerini daha doğru hesaplayarak ürünlerin ve müşterilerin karlılığını belirlemek istemektedir. Geleneksel maliyetlendirme yöntemleri, dolaylı maliyetlerin doğru bir şekilde dağıtılamamasına ve ürün bazında karlılık analizlerinin yetersiz kalmasına neden olmaktadır. Bu durum, stratejik kararların alınmasını zorlaştırmaktadır.

**Tablo 1. FTM Vaka Uygulaması ve Sonuçları**

Vaka	Şirket Profili	FTM Uygulaması	Sonuçlar
Vaka 1	Üretim Sektöründe Faaliyet Gösteren Bir Şirket	<i>Maliyet Tahsisi:</i> Üretim faaliyetleri analiz edilerek maliyetler tahsis edilmiştir. <i>Verimsiz Faaliyetlerin Belirlenmesi:</i> Verimsiz faaliyetler tespit edilmiştir.	<i>Verimlilik Artışı:</i> %15 artış <i>Maliyet Tasarrufu:</i> %10 azalma <i>Kârlılık:</i> Ürün başına kâr marjında %5 artış
Vaka 2	Hizmet Sektöründe Faaliyet Gösteren Bir Şirket	<i>Maliyet Tahsisi:</i> Proje ve müşteri bazında maliyet analizi yapılmıştır. <i>Müşteri Karlılığı Analizi:</i> Karlı ve kârsız müşteriler belirlenmiştir.	<i>Stratejik Müşteri Yönetimi:</i> Hizmet kalitesi ve müşteri memnuniyetinde artış <i>Maliyet Azaltma:</i> %8 azalma <i>Kârlılık Artışı:</i> %12 artış
Vaka 3	Perakende Sektöründe Faaliyet Gösteren Bir Şirket	<i>Maliyet Tahsisi:</i> Mağaza operasyonları ve ürün yönetimi analiz edilmiştir. <i>Mağaza Performansı Analizi:</i> Karlı ve kârsız mağazalar belirlenmiştir.	<i>Mağaza Optimizasyonu:</i> Verimlilik artışı ve kârsız mağazaların kapatılması <i>Maliyet Kontrolü:</i> %7 azalma <i>Kârlılık:</i> %10 artış

Kaynak: Drury, 2004, Kaplan ve Anderson, 2007, Cokins, 2001

Bu vaka analizi, FTM yönteminin işletme verimliliği ve kârlılık süreçlerine olan etkilerini göstermekte ve literatürde yer alan kaynaklarla desteklenmektedir. FTM yöntemi, işletmelerin maliyetlerini daha doğru hesaplamalarına ve stratejik kararlar almalarına olanak tanıyan etkili bir maliyetlendirme yöntemidir (Drury, 2004, Kaplan ve Anderson, 2007, Cokins, 2001).

**Maliyetlerin Doğru Dağıtılması:** ABC yöntemi, maliyetlerin daha doğru dağıtılmasını sağlamış ve ürün bazında maliyetlerin net olarak görülmesine olanak tanımıştır.

**Kârlılık Analizi:** Ürün ve müşteri bazında kârlılık analizleri daha doğru yapılmış ve stratejik kararlar alınmıştır.

**Verimlilik Artışı:** Faaliyetlerin maliyetleri analiz edilerek, verimliliği düşük olan süreçler iyileştirilmiş ve maliyetler azaltılmıştır.

**Stratejik Kararlar:** Hangi ürünlerin ve müşterilerin daha kârlı olduğu belirlenmiş ve buna göre pazarlama ve satış stratejileri geliştirilmiştir.

## SONUÇ ve ÖNERİLER

Bu araştırma, Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (FTM) yönteminin işletme verimliliği, müşteri muhasebesi ve karlılık süreçlerindeki etkilerini incelemiştir. Elde edilen bulgular, FTM'nin işletmeler için önemli bir yönetim aracı olduğunu ve uzun vadeli başarıya katkı sağladığını göstermektedir.

Maliyetlerin daha doğru tahsis edilmesi ve verimsiz faaliyetlerin tespit edilmesi, işletmelerin genel verimliliğini artırmıştır. Üretim süreçlerindeki verimlilik artışı, maliyet tasarrufu ve kârlılıkta iyileşmeler sağlamıştır. Müşteri bazında maliyet ve gelir analizlerinin doğruluğu artmış, bu da stratejik müşteri yönetimini kolaylaştırmıştır. Karlı ve kârsız müşterilerin belirlenmesi, müşteri ilişkilerinde ve fiyatlandırma stratejilerinde iyileştirmeler yapılmasına olanak tanımıştır.

FTM'nin sağladığı detaylı maliyet bilgileri, işletmelerin daha bilinçli ve doğru stratejik kararlar almasını sağlamıştır. İşletmeler, maliyet yapısını ve verimlilik düzeylerini göz önünde bulundurarak daha etkin planlama yapabilmektedir.

FTM'nin sunduğu maliyet yönetimi ve verimlilik artışı, işletmelere rekabet avantajı kazandırmıştır. İşletmeler, maliyetlerini optimize ederek piyasa koşullarında daha güçlü bir konuma gelmişlerdir. İşletme yöneticileri ve muhasebe departmanı çalışanları, FTM konusunda detaylı eğitim almalı ve bu yöntem hakkında bilgi sahibi olmalıdır. Eğitim programları, FTM'nin teorik temelleri ve pratik uygulamaları üzerine odaklanmalıdır. FTM'nin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli yazılım ve teknolojik altyapı sağlanmalıdır. Bu altyapı, maliyet verilerinin doğru bir şekilde toplanmasını ve analiz edilmesini kolaylaştıracaktır. FTM'nin uygulanması sürekli bir süreç olarak ele alınmalıdır. İşletmeler, düzenli olarak maliyet ve verimlilik analizleri yapmalı ve bu analizlerin sonuçlarına göre süreçlerini güncellemelidir. FTM'nin başarılı bir şekilde uygulanabilmesi için işletme içindeki departmanlar arasında etkili iletişim ve iş birliği sağlanmalıdır. Özellikle üretim, pazarlama ve muhasebe departmanları arasında bilgi paylaşımı ve koordinasyon önemlidir.

İşletmeler, FTM'nin uygulanması sürecinde performans ölçütleri belirlemeli ve bu ölçütler üzerinden düzenli değerlendirmeler yapmalıdır. Bu değerlendirmeler, FTM'nin işletme verimliliği ve karlılığı üzerindeki etkilerini izlemeye yardımcı olacaktır. FTM'yi tam ölçekli bir şekilde uygulamadan önce, küçük ölçekli pilot uygulamalar yapılabilir. Bu pilot uygulamalar, yöntemin işletme için uygunluğunu test etmek ve olası sorunları önceden tespit etmek için faydalı olacaktır.

Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme (FTM), işletmelerin maliyet yönetimini optimize etmelerine, verimliliklerini artırmalarına ve müşteri karlılığı analizlerini daha doğru yapmalarına olanak tanıyan güçlü bir yönetim aracıdır. İşletmeler, FTM'yi etkin bir şekilde uygulayarak stratejik avantaj elde edebilir ve uzun vadeli başarıyı sürdürmede önemli rol oynayabilmektedir. Bu araştırma, FTM'nin işletmeler için önemini ve uygulanabilirliğini vurgulamakta olup, işletmelerin bu yöntemi benimsemeleri ve uygulamaları yönünde güçlü bir öneri sunmaktadır.

### **Çatışma Beyanı / Conflict of Interest**

Yazar tarafından herhangi bir potansiyel çıkar çatışması beyan edilmemiştir.  
*No potential conflict of interest was declared by the author.*

### **Fon Desteği / Funding**

Bu çalışmada herhangi bir resmi, ticari ya da kâr amacı gütmeyen organizasyondan fon desteği alınmamıştır.  
*Any specific grant has not been received from funding agencies in the public, commercial, or not-for-profit sectors.*

### **Etik Standartlara Uygunluk / Compliance with Ethical Standards**

Yazar tarafından, çalışmada kullanılan araç ve yöntemlerin Etik Kurul izni gerektirmediği beyan edilmiştir.  
*It was declared by the author that the tools and methods used in the study do not require the permission of the Ethics Committee.*

### **Etik Beyanı / Ethical Statement**

Yazar tarafından bu çalışmada bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan edilmiştir.  
*It was declared by the author that scientific and ethical principles have been followed in this study and all the sources used have been properly cited.*



Yazarlar, Verimlilik Dergisi'nde yayımlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları CC BY-NC 4.0 lisansı altında yayımlanmaktadır.  
*The authors own the copyright of their works published in Journal of Productivity and their works are published under the CC BY-NC 4.0 license.*



## KAYNAKÇA

- Agbejule, A. (2005). "The Relationship between Management Accounting Systems and Perceived Environmental Uncertainty on Managerial Performance: A Research Note", *Accounting and Business Research*, 35(4), 295-305.
- Anderson, S.W., Hesford, J.W. ve Young, S.M. (2002). "Factors Influencing the Performance of Activity-Based Costing Teams: A Field Study of ABC Model Development Time in the Automobile Industry", *Accounting, Organizations and Society*, 27(3), 195-211.
- Arzova, S.B. (2002). "Faaliyet Tabanlı Maliyet Yönetimi", Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Atmaca, M. ve Terzi, S. (2007). "Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme", *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2, 367-384.
- Baines, A. ve Langfield-Smith, K. (2003). "Antecedents to Management Accounting Change: A Structural Equation Approach", *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 675-698
- Baird, K.M., Harrison, G.L. ve Reeve, R.C. (2004). "Adoption of Activity-Based Costing: A Note on the Extent of Adoption and the Influence of Organizational and Cultural Factors", *Management Accounting Research*, 15(4), 383-399.
- Bhimani, A. ve Bromwich, M. (2009). "Management Accounting: Retrospect and Prospect", Elsevier/CIMA Publishing.
- Bıçakçı, F. (2006). "Sanayi İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemine Geçiş Çabaları ve Bir Uygulama", Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Bilen İşbeceren, A. (2012). İşletme Süreçlerinde "İsraf" ve "Yalınlık", *Anahtar Dergisi*, 278, 12-17.
- Cadez, S. ve Guilding, C. (2008). "An Exploratory Investigation of An Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting", *Accounting, Organizations and Society*, 33(7-8), 836-863
- Cagwin, D. ve Bouwman, M.J. (2002). "The Association between Activity-Based Costing and Improvement In Financial Performance", *Management Accounting Research*, 13(1), 1-39.
- Chenhall, R.H. (2003). "Management Control Systems Design within Its Organizational Context: Findings from Contingency-Based Research and Directions for the Future", *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168
- Cokins, G. (2001). "Activity-Based Cost Management: An Executive's Guide", John Wiley & Sons.
- Dağcı, A. (2019). "Sağlık Sektöründe Yalın Üretim Uygulaması: Tokat İlinde Bir Devlet Hastanesi Örneği", Yüksek Lisans Tezi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tokat.
- Demir, V. (2007). "Lojistik Yönetim Sisteminde Maliyet Hesaplaması", Nobel Kitabevi, Ankara.
- Drury, C. (2004). *Management and Cost Accounting*. Cengage Learning.
- Drury, C. (2018). *Management and Cost Accounting*. Cengage Learning.
- Drury, C. ve Tayles, M. (2005). "Explicating the Design of Overhead Absorption Procedures in UK Organizations", *British Accounting Review*, 37(1), 47-84.
- Dumanoğlu, S. (2005). "Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi: Bir Dijital Baskı İşletmesinde Uygulama", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 27, 105-116.
- Ekinci, K. (2020). "Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Değer Katmayan Faaliyetlerin Azaltılmasında Etkisi ve Önemi". *İktisadi ve İdari Yaklaşımlar Dergisi*, 2(1), 109-126.
- Guilding, C. ve McManus, L. (2002). "The Incidence, Perceived Merit and Antecedents of Customer Accounting: An Exploratory Note", *Accounting, Organizations and Society*, 27(1-2), 45-59.
- Gunasekaran, A. ve Sarhadi, M. (1998). "Implementation of Activity-Based Costing in Manufacturing", *International Journal of Production Economics*, 56-57, 231-242.
- Gupta, S. ve Lehmann, D. (2003). "Customers as Assets", *Journal of Interactive Marketing*, 17(1), 9-24
- Helgesen, Ø., Sandanger, H.M. ve Sandbakk, J. (2018). "Do Customer Profitability Analyses Pay? A Survey of Large Norwegian Companies", *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 10(4), 352-377
- Holm, M., Kumar, V. ve Plenborg, T. (2016). "An Investigation of Customer Accounting Systems as a Source of Sustainable Competitive Advantage", *Advances in Accounting*, 32, 18-30
- Hornigren, C.T., Datar, S.M. ve Rajan, M. (2015). "Cost Accounting: A Managerial Emphasis", Pearson.
- Kaplan, R.S. ve Anderson, S.R. (2004). "Time-Driven Activity-Based Costing", *Harvard Business Review*, 82(11), 131-138.
- Kaplan, R.S. ve Anderson, S.R. (2007). "Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits", Harvard Business School Press, USA.

- Laitinen, E. K. (2001). "Management Accounting Change in Small Technology Companies: Towards A Mathematical Model of the Technology Firm", *Management Accounting Research*, 12(4), 507-541.
- Malmi, T. (1999). "Activity-Based Costing Diffusion Across Organizations: An Exploratory Empirical Analysis of Finnish Firms", *Accounting, Organizations and Society*, 24(8), 649-672.
- Malmi, T., Raulas, M., Gudergan, S. ve Sehm, J. (2004). "An Empirical Study on Customer Profitability Accounting, Customer Orientation and Business Unit Performance", 27th EAA Annual Congress, Prague, 1-3 Nisan 2004.
- Moore, K. ve Yuen, S. (2001). "Management Accounting Systems and Organizational Configuration: A Life-Cycle Perspective", *Accounting, Organizations and Society*, 26(4-5), 351-389.
- O'Connor, N.G. ve Cheung, C.L.K. (2007). "Product/Service Adoption Strategies and Bank Customer Accounting in Hong Kong", *Pacific Accounting Review*, 19(1), 31-46
- Simon, H. (1987). "Decision Making and Organizational Design, Organization Theory: Selected Readings", Second Edition, Penguin Books, New York, USA.
- Şakrak, M. (2002). "Değer Katmayan Faaliyetler ve Maliyet Yönetimindeki Önemi", *Mali Çözüm Dergisi*, 12 (61), 25-36.
- Taniş, V.N. (2005). "Teknolojik Değişim ve Maliyet Muhasebesi", Nobel Kitapevi, Adana.
- Yıldız, Ş. ve Karaca, N., (2011). "Stratejik Yönetim Bakış Açısıyla Bütünleşik Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Ekonomik Katma Değer Sistemi", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 51, 1-26.
- Yıldıztekin, İ. (2011). "Maliyet Kontrolü İçin Faaliyet Analizi", *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25(3-4), 181-211.
- Yılmaz, R. (2018). "Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımının Davranışsal Yönetim Muhasebesi Açısından Değerlendirilmesi", *Uluslararası Afro-Avrasya Araştırmaları Dergisi*, 6, 1-23.