

## BİST İMALAT SANAYİNDE STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ UYGULAMA DÜZEYLERİNİN TESBİTİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA\*

Dr. Öğretim Üyesi Hakan ÖZÇELİK\*\*  
Dr. Öğretim Görevlisi Nurcan YAĞMURLU\*\*\*

### ÖZ

Stratejik maliyet yönetimi, daha düşük maliyetlerle, daha kaliteli ürün üretmeyi ve müşteri memnuniyetini arttırmayı hedefleyen bir maliyet yönetim sistemidir. Stratejik maliyet yönetimi bir taraftan doğru maliyet bilgisi sunmayı hedeflemekte, diğer taraftan da maliyet yönetimini sağlamaktadır. Teknoloji yoğun üretim ortamlarına uygun maliyet yönetim uygulamalarının entegrasyonu, işletmelerin amaçlarına etkin bir şekilde ulaşabilmelerine katkı sağlamaktadır. Bu bağlamda çalışmada, BİST'te yer alan imalat sanayi işletmelerinin stratejik maliyet yönetimi uygulama düzeylerinin tespit edilmesi ve işletme amaçları ile stratejik maliyet yönetimi uygulamaları arasındaki ilişkinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır.

Çalışma kapsamında BİST'te yer alan 181 imalat sanayi işletmesinin muhasebe yöneticilerine anket uygulaması gerçekleştirilmiştir. Verilerin analizi için, SPSS paket programında tanımlayıcı istatistikler yapılmış ve korelasyon analizi yöntemi kullanılmıştır.

Çalışma sonucunda, BİST'te yer alan imalat sanayi işletmelerinin stratejik maliyet yönetimi uygulama düzeyleri derecelendirilmiş ve işletme amaçlarıyla uyumlu maliyet yönetim yaklaşımlarını oluşturma konusunda duyarlı oldukları tespit edilmiştir.

**Anahtar Sözcükler:** Stratejik maliyet yönetimi, İmalat sanayi işletmeleri.  
**JEL Kodları:** M10, M41.

## A RESEARCH ON THE DETERMINATION OF THE LEVELS OF STRATEGIC COST MANAGEMENT APPLICATIONS IN THE BIST MANUFACTURING INDUSTRY

### ABSTRACT

Strategic cost management is a cost management system that aims to produce better quality products at lower cost and to increase customer satisfaction. Strategic cost management aims to provide accurate cost information from one side and provides cost management from the other side. The integration of cost-effective management practices into

\* Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi tarafından desteklenen 4406-D1-15 proje numaralı, "İmalat Sanayinde Stratejik Maliyet Yönetimi Uygulamaları ve İşletme Performansı Üzerindeki Etkileri: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma" isimli Doktora Tezinden geliştirilmiştir. Ayrıca, 17-20 Ekim 2018 tarihinde İzmir'de düzenlenen 5.Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresinde sunulmuş olan özet bildirinin genişletilmiş tam metnidir.

\*\*Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, hakanozcelik@sdu.edu.tr

\*\*\*Isparta Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Senirkent Meslek Yüksekokulu, nurcannegiz@isparta.edu.tr

technology-intensive manufacturing environments contributes to the effective reach of business. In this context, it is aimed to determine the strategic cost management application levels of manufacturing industry enterprises located in BIST and to reveal the relationship between business objectives and strategic cost management practices.

In the scope of the study, a questionnaire was applied to accounting managers of 181 manufacturing industry business in BIST. For the analysis of the data, descriptive statistics were made and correlation analysis method was used in SPSS package program.

As a result of the study, it has been found out that manufacturing industry enterprises located in Stock Exchange Istanbul apply strategic cost management techniques and approaches. They were also found to be sensitive to establishing compatible cost management systems for business purposes.

**Keywords:** Strategic Cost Management, Industrial Business.

**JEL Codes:** M10, M41.

## 1. GİRİŞ

Stratejik maliyet yönetimi, daha düşük maliyetlerle, daha kaliteli ürün üretmeyi ve müşteri memnuniyetini arttırmayı hedefleyen bir maliyet yönetim sistemidir. Stratejik maliyet yönetimi bir taraftan doğru maliyet bilgisi sunmayı hedeflemekte, diğer taraftan da maliyet yönetimini sağlamaktadır.

Stratejik maliyet yönetiminde kullanılan Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM), Hedef Maliyetleme (HM), Kaizen Maliyetleme (KM), Kalite Maliyetleri (KM), Mamul Yaşam Dönemince Maliyetleme (MYDM) gibi maliyet yönetim yaklaşımları geliştirilmiştir. Bu yaklaşımlar birbirine alternatif olmaktan çok, birbirini tamamlayıcı özellik göstermektedir.

BIST'e kote olmuş imalat sanayi işletmelerinin, stratejik maliyet yönetimi (SMY) uygulamalarını kullanma düzeylerinin belirlenmesini ve stratejik maliyet uygulamalarının, işletme amaçlarıyla uyumlu olup olmadığının ortaya çıkarılması hedeflenmiştir.

Bu hedef doğrultusunda, stratejik maliyet yönetimi uygulama düzeylerinin ve işletme amaçlarının belirlenmesi ve bu değişkenler arasındaki ilişkinin ortaya çıkarılması için anket çalışması yapılmıştır. Anket aracılığıyla elde edilen veriler, SPSS paket programı aracılığıyla yapılan tanımlayıcı ve yorumlayıcı istatistiklerle değerlendirilmiş ve yorumlanmıştır.

## 2. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ

Günümüzde değişim daha da genişleyerek modern örgütleri kuşatmaktadır. Artan küresel rekabet, hissedarların ve müşterilerin gittikçe artan talepleri ve teknolojiye çok büyük ivme kazanmış dönüşüm, stratejik maliyet yönetiminin önemini arttırmaktadır (Ardıç, 2010, ss.28).

Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin maliyet yapısı ile stratejisini uyumlu hale getirerek amaçlar doğrultusunda maliyetlerin yönetmektedir (Anderson ve Dekker, 2009, pp. 202). Stratejik maliyet yönetimi, rakiplerle ilgili bilgi veren, maliyet düşürme olanaklarının değerlendirilmesini

sağlayan, işletmenin stratejik pozisyonu ile muhasebe arasında ilişki kuran maliyet yönetim sürecidir (Smith, 2008, pp.206).

Stratejik maliyet yönetiminin temel amacı, işletmenin maliyetlerini azaltırken aynı zamanda stratejik boyutunu güçlendirerek (Lockamy, 2003, pp.598), şimdi ve gelecekte işletmenin kârlarını maksimize etmektir. Bu amaca ulaşmak için işletme sadece bugün değil, gelecekte de kendini sürekli geliştirerek rekabet ortamıyla baş etmek zorundadır. İşletmelerde global rekabet ve sürekli gelişme için liderlik edecek bir maliyet yönetim sisteminin kurulması amaçlanmalıdır (Agrawal, Mehra & Siegel, 1998, pp.60).

## 2.1. Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları

SMY uygulanmasında önemli olan bir diğer konuda SMY yaklaşımlarıdır. Bu yaklaşımlar aşağıda kısaca açıklanmıştır.

### ➤ Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme müşterilerin istek ve beklentileri doğrultusunda mamul üretirken beklenen kara da ulaşmak işletmeler için gelecekte üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılacak bir yöntemdir (Kaygusuz, 2011, ss.24). Hedef maliyetleme gelecekteki mamullerin satış fiyatlarını hedef pazarda belirlemekte olup gerçekleştirilmesi amaçlanan kar marjını, bu satış fiyatından çıkarmakta ve hedef maliyet seviyesinde mamulün üretilmesini sağlamaktadır (Hacırustemoğlu ve Şakrak; 2002, ss.118).

### ➤ Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

FTM genel üretim giderlerinin mamullere daha doğru yüklenmesini sağlayan ve işletme kararlarının alınmasında kullanılan daha sağlıklı verileri sunan bir stratejik maliyet yönetimi yaklaşımıdır. FTM'nin amacı genel üretim giderlerinin doğmasına neden olan faaliyetin maliyeti ile o faaliyeti ortaya çıkaran mamul arasındaki ilişkiyi kurmaktır (Şengür, 2013, ss.120).

Faaliyet tabanlı maliyet sistemi gerçekleştirilen faaliyetleri tanımlar, bu faaliyetlerle ilgili maliyeti izler ve bu faaliyetlere ait maliyetlerin mamullere yüklenmesinde çeşitli maliyet dağıtım anahtarları kullanılır (Unutkan, 2010, ss.90).

### ➤ Mamul Yaşam Döneminde Maliyetleme

Mamul yaşam döneminde maliyetleme, mamulün yaşam süreci boyunca ortaya çıkan; planlama, tasarlama, elde etme ve bakım maliyetleri ile varlığı elde etmek ve kullanmak için varlıkla doğrudan ilişkilendirilebilen diğer maliyetleri içeren, bir yaklaşımdır (Otlu ve Karaca, 2005: 249). Mamul yaşam seyri maliyet yöntemi, “bir mamulün yaşam süresince maliyetlerinin toplanması, tahmin edilmesi ve yönetilmesine olanak sağlayan bir SMY yaklaşımıdır” (Gersil, 2007, ss.131).

## ➤ **Kaizen Maliyetleme**

Kaizen maliyetleme üretim aşamasında maliyetleri düşürmek amacı ile kullanılmaktadır (Türk, 1999, ss.208). Kaizen maliyetleme süreci işlem süresinin azaltılması, değer katmayan faaliyetlerin elemine edilmesi, mamullerin hatasız bir şekilde üretilmesi, üretim maliyetlerinin sürekli olarak azaltılması, üretim ve üretim sürecinin basitleştirilmesini içerir (Özkan ve Aksoylu, 2002, ss.51-52).

## ➤ **Kalite Maliyetleri**

Kalite maliyetleri, işletmenin müşterilerinin kalite beklenti ve ihtiyaçlarını karşılamak için katlandıkları maliyetlerden oluşmaktadır. Kalite politikası üzerinde hedeflenen kaliteye ulaşmak için yapılan her türlü maliyet ile ulaşılmadığı için katlanılmak durumunda kalınan maliyetler olarak tanımlanabilir (Koç ve Demirhan, 2007, ss.88).

## 2.2. Stratejik Maliyet Yönetimi Teknikleri

Stratejik maliyet yönetimi teknikleri olarak, değer zinciri analizi, stratejik konum alma ve maliyet etkenleri analizi olmak üzere üç önemli teknik bulunmaktadır.

### ➤ **Değer Zinciri Analizi;**

Michael Porter tarafından literatüre kazandırılan değer zinciri; işletmenin tedarikçileri için temel hammadde kaynaklarından, nihai tüketiciye teslim edilen nihai mamule kadar olan tüm aşamalarda değer yaratan faaliyetler bütünüdür (Shank ve Govindarajan, 1993, pp.13).

Değer zinciri kavramının amacı, maliyetleri minimum düzeye indirirken değer sunumunu maksimum düzeye yükseltebilmektir (Eraslan, Helvacioğlu & Bakan, 2008: 310). Bu amacı gerçekleştirebilmek için işletme söz konusu faaliyetleri rakiplerinden daha ucuz veya daha iyi yerine getirebilmesi durumunda rekabetçi avantaj kazanmaktadır. (Altınbay, 2006, ss.33). Değer zinciri analizi ile iyi yönetilen bir maliyet yapısı, müşterilerin memnuniyetini de artırmaktadır (Chang ve Hwang, 2002, pp.124).

Değer zinciri analizinin uygulanması birbirini takip eden aşamaların izlenmesini zorunlu kılmaktadır. Söz konusu aşamalar üç başlık altında toplanabilir (Shank ve Govindarajan, 1993, pp.58):

- Değer zinciri faaliyetlerinin tanımlanması,
- Değer zincirine değer katan faaliyetlerin belirlenmesi,
- Sürdürülebilir rekabetçi avantajın geliştirilmesi.

### ➤ **Stratejik Konum Alma;**

SMY’de maliyet analizlerinin rolü, işletmenin rekabet için seçtiği yollara bağlı olarak farklılaşır. İşletmelerin vizyon ve misyon tanımları kapsamında belirledikleri stratejiler, işletmedeki hiyerarşik seviyelerine,

rekabet durumuna, amaçlarına ve mamul/ pazar yapısına göre değişik şekillerde sınıflandırılabilir (Yalçın, 2006, ss.27).

Porter tarafından ortaya konan ve sektördeki rakipleri devre dışı bırakma amacı taşıyan stratejiler üç grupta toplanmaktadır. Genel stratejiler olarak adlandırılan bu stratejiler, maliyet liderliği, farklılaştırma ve odaklanma stratejisidir (Porter, 2008, pp.44).

### ➤ **Maliyet Etkenleri Analizi;**

Stratejik maliyet yönetiminde maliyetlerin birbiriyle birçok açıdan ilişkili olan çok sayıda faktörün sonucu ortaya çıkmaktadır. Bu durumda kullanılan teknoloji, tecrübe, işgücü, kapasite kullanımı, mamul tasarımı, tedarikçi ve müşterilerle olan ilişkiler gibi faktörler stratejik maliyet yönetimi kapsamında birer maliyet etkeni olarak kabul edilmektedir (Akbaş, 2011, ss.120).

## **3. ARAŞTIRMA**

### **3.1. Araştırmanın Amacı**

Bu araştırmanın amacı; BİST’te imalat sanayii işletmelerinin, stratejik maliyet yönetiminde kullanılan teknik ve yaklaşımların uygulama düzeylerinin belirlenmesi, işletme amaçlarıyla stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasında anlamlı bir ilişki olup olmadığının ortaya çıkarılmasıdır.

### **3.2. Araştırmanın Kapsamı ve Kısıtları**

Çalışma BİST’de yer alan ve 8 alt sektörden oluşan 181 imalat sanayii işletmesi üzerinde yapılmıştır. Çalışmanın kapsamını işletmelerin müşteri ihtiyaç ve isteklerini göz önünde bulundurarak, kar elde etmek ve yoğun rekabet ortamında yaşamlarını devam ettirebilmek için, geliştirilen stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının, uygulanma düzeylerini belirlemek ve işletme amaçları ile arasındaki ilişkiyi ortaya koymak bu çalışmanın kapsamını oluşturmaktadır

Çalışma BİST’te işlem gören imalat sanayii işletmeleri ile sınırlandırılmıştır. Bunun sebebi, bu işletmeler kurumsallaşmış işletmeler, güçlü, disipline edilmiş bir maliyet yönetim sistemine sahip olan işletmeler olduğu için, çalışmamıza diğer işletmelere göre daha sağlıklı veriler sağlayacağını ve çalışmanın kalitesini arttıracacağını düşünülmüştür.

### **3.3. Araştırmanın Yöntemi**

Araştırmanın amaçları ve verilerin test edileceği yöntemler belirlendikten sonra anket soruları oluşturulmuştur. Hazırlanan anketler

Borsa İstanbul’da işlem gören ve 8 alt sektörden oluşan 181 imalat sanayii işletmesindeki muhasebe yöneticilere uygulanmıştır. Ana kütle sayısı 181 olduğu için, örneklem seçimine gidilmeyip söz konusu işletmelerin tamamına ulaşılmaya çalışılmıştır. Anket çalışması uygulaması için BİST’teki imalat sanayi işletmelerinin muhasebe yöneticileri ile telefonla tek tek görüşülerek randevu alınmış veya mail yolu ile anket sorularını cevaplandırmaları istenmiştir.

Anket aracılığı ile toplanan veriler SPSS 20.0 For Windows sürümünde analiz için hazır hale getirilmiştir. Verilerin analize hazır hale getirilmesinden sonra, SPSS paket programı aracılığıyla, tanımlayıcı istatistikler ve korelasyon analizi yapılarak araştırma bulguları elde edilmiştir.

### 3.4. Araştırmanın Bulguları ve Değerlendirilmesi

Araştırma bulguları, anket cevap veren 79 işletmenin, SMY uygulamaları ile ilgili genel bilgilerden ve SMY uygulamalarının ilişkili olduğu değişkenlerden oluşan korelasyon analizi sonuçlarından oluşmaktadır.

#### 3.4.1. SMY Uygulamaları İle İlgili Genel Bilgiler

Çalışmaya konu olan ana kütledeki toplam işletme sayısı 181’dir. Çalışma da 181 işletmenin yüzde 44,38’i olan 79 adet işletmeden geri dönüş alınmıştır. Geri dönüş sağlanan işletmelerin faaliyet gösterdikleri alt sektörlere göre dağılımları Tablo 1’de gösterilmektedir.

Araştırmaya dahil edilen işletmelerden yüksek yüzde 18,99’u taş ve toprağa dayalı, 17,72’si gıda, içki ve tütün, yüzde 13,92’si metal ana sanayii ve yüzde 13,92’si metal eşya sektöründen işletmeler olarak çalışmada verileri kullanılan en yüksek oranlı alt sektörlerdir.

**Tablo 1: İşletmelerin Faaliyet Gösterdikleri Alt Sektörlere Göre Dağılımları**

| Sektörler                                 | Frekans | Yüzde |
|---|---------|-------|
| Gıda, İçki Ve Tütün                       | 14      | 17,72 |
| Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri              | 7       | 8,86  |
| Orman Mamulleri ve Mobilya                | 2       | 2,54  |
| Kağıt, Kağıt Mamulleri, Basım ve Yayın    | 9       | 11,39 |
| Kimya, Petrol, Kauçuk ve Plastik Mamuller | 10      | 12,66 |
| Taş ve Toprağa Dayalı                     | 15      | 18,99 |
| Metal Ana Sanayii                         | 11      | 13,92 |
| Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım         | 11      | 13,92 |

|                      |           |               |
|----------------------|-----------|---------------|
| Diğer İmalat Sanayii | 0         | 0             |
| <b>Toplam</b>        | <b>79</b> | <b>100,00</b> |

**Tablo 2: İşletmelerin İşlem Gördükleri Endekslere Göre Dağılımları**

| Endeksler     | Frekans   | Yüzde         |
|---------------|-----------|---------------|
| BİST 100      | 40        | 50,6          |
| BİST 100 Dışı | 39        | 49,4          |
| <b>Toplam</b> | <b>79</b> | <b>100,00</b> |

İşletmelerin BİST’te işlem gördükleri endekslere göre dağılımları Tablo 2’de gösterilmektedir. Ankete katılan 79 işletmenin yüzde 50,6’sı BİST 100 endeksinde, yüzde 49,4’ü ise BİST 100 endeksi dışındaki endekslerde işlem görmektedir.

**Tablo 3: Yöneticilerin İşletmedeki Pozisyonlarına Göre Dağılımları**

| İşletmedeki Pozisyon      | Frekans   | Yüzde         |
|---------------------------|-----------|---------------|
| Muhasebe Müdürü           | 46        | 58,23         |
| Maliyet Muhasebesi Uzmanı | 29        | 36,71         |
| Diğer                     | 4         | 5,06          |
| <b>Toplam</b>             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |

Ankete cevap veren yöneticilerin işletmedeki pozisyonlarına göre dağılımı ise Tablo 3’deki gibidir. Anketi cevaplayan muhasebe yöneticilerinin yüzde 58,23’ü muhasebe müdürü, yüzde 36,71’i maliyet muhasebesi uzmanı ve yüzde 5,6’sı ise muhasebe bölümünde farklı pozisyonda çalışan yöneticilerden oluşmaktadır. Ancak bu yöneticiler anketin sadece stratejik maliyet yönetimine ilişkin 25 adet soruyu cevaplandıran muhasebe bölümü yöneticileridir.

**Tablo 4: Muhasebe Yöneticilerinin Meslekte Geçirdikleri Sürelere Göre Dağılımı**

| Meslekte Geçirilen Süre | Frekans   | Yüzde         |
|-------------------------|-----------|---------------|
| 0-5 yıl                 | 1         | 1,27          |
| 6-10 yıl                | 8         | 10,13         |
| 11-15 yıl               | 13        | 16,46         |
| 16-20 yıl               | 22        | 27,85         |
| 21-25 yıl               | 18        | 22,78         |
| 26-30 yıl               | 12        | 15,19         |
| 30 yıl üzeri            | 5         | 6,32          |
| <b>Toplam</b>           | <b>79</b> | <b>100,00</b> |

Ankete katılan yöneticilerin yaklaşık olarak % 90’lık kısmının 10 yıl ve üstünde tecrübeye sahip oldukları görülmektedir.

Anket cevap veren yöneticilerden, işletme amaçlarının önem derecelerini 1 ile 6 aralığında 1: en önemsiz, 6: en önemli olmak üzere puanlandırmaları istenmiştir. İşletme amaçlarına ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapmalar Tablo 5’de verilmiştir.

**Tablo 2: İşletme Amaçlarının Önem Derecelerine Göre Dağılımının Aritmetik Ortalamaları ve Standart Sapmaları**

| İşletme Amaçları                    | Aritmetik Ortalamaları | Standart Sapma |
|-------------------------------------|------------------------|----------------|
| Kârlılığı Arttırmak                 | 5,63                   | 0,581          |
| Pazar Payını Arttırmak              | 4,35                   | 0,863          |
| İşletmenin İmajını Yükseltmek       | 3,16                   | 0,926          |
| İşletmenin Borsa Değerini Arttırmak | 1,51                   | 0,732          |
| Mamul Kalitesini Arttırmak          | 4,44                   | 1,196          |
| Mamul Çeşitliliğini Arttırmak       | 1,84                   | 0,791          |

İşletme amaçları önem derecelerine göre incelendiğinde, en önemli amacının 5,63 aritmetik ortalamaya sahip olan karlılığı arttırmak olduğu görülmektedir. Daha sonra sırasıyla sahip mamul kalitesini arttırmak, pazar payını arttırmak ve işletmenin imajını yükseltmek amaçlarının yöneticiler açısından önemli olduğu tespit edilmiştir.

### 3.4.2. SMY Tekniklerine İlişkin Bulgular

Stratejik maliyet yönetimi tekniklerine ilişkin bulguları Tablo 6’da gösterilmiştir. Değer zinciri analizi teknikleri literatürde değer zinciri faaliyetlerini tanımlamak, değer zincirindeki faaliyetlerin maliyet etkenlerini belirlemek ve sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlayabilmek olarak üç faaliyet kapsamında Tablo 6’da gösterilmiştir.. Tablo 6 incelendiğinde anketimize cevap veren 79 işletmenin yüzde 92,4’ü değer zinciri faaliyetlerini tanımladığını, yüzde 78,5’inin değer zinciri faaliyetlerinin maliyet etkenlerini tanımladığını ve yüzde 65,8’i maliyetleri kontrol ederek ve yeniden yapılandırarak rekabet avantajı sağlamaya çalıştıklarını belirtmişlerdir.

**Tablo 3: Değer Zinciri Analizi Tekniklerini Uygulayan İşletmelerin Dağılımı**

| Değer Zinciri Analizi Teknikleri               |             | Frekans   | Yüzde         | Standart sapma |
|--|-------------|-----------|---------------|----------------|
| Değer Zinciri Faaliyetlerini Tanımlamak        | Uygulayan   | 73        | 92,4          | 0,267          |
|  | Uygulamayan | 6         | 7,6           |                |
| <b>TOPLAM</b>                                  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |
| Değer Katan Faaliyetlerin Belirlenmesi         | Uygulayan   | 62        | 78,5          | 0,414          |
|  | Uygulamayan | 17        | 21,5          |                |
| <b>TOPLAM</b>                                  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |
| Sürdürülebilir Rekabetçi Avantaj Sağlayabilmek | Uygulayan   | 52        | 65,8          | 0,477          |
|  | Uygulamayan | 27        | 34,2          |                |
| <b>TOPLAM</b>                                  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |



İşletmelerin stratejik konum alma tekniklerini kullanımı ile ilgili bilgiler Tablo 7’de verilmiştir. Ankete katılan imalat sanayi işletmelerinin Tablo 7’de görüldüğü gibi stratejik konum alma tekniği olarak yüzde78,5’inin maliyet liderliği stratejisini, yüzde44,3’ünün farklılaşma stratejisini ve yüzde49,4’ünün ise odaklanma stratejisini uyguladıkları tespit edilmiştir. Ayrıca işletmelerin yüzde94,9’u genel stratejileriyle uyumlu bir maliyet sistemi kurduklarını belirtmişlerdir.

**Tablo 4: Stratejik Konum Alma Tekniklerini Uygulayan İşletmelerin Dağılımı**

| Stratejik Konum Alma Teknikleri                              |             | Frekans   | Yüzde         | Standart sapma |
|--|-------------|-----------|---------------|----------------|
| Maliyet Liderliği Stratejisi                                 | Uygulayan   | 62        | 78,5          | 0,414          |
|  | Uygulamayan | 17        | 21,5          |                |
| <b>TOPLAM</b>  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |
| Farklılaşma Stratejisi                                       | Uygulayan   | 35        | 44,3          | 0,500          |
|  | Uygulamayan | 44        | 55,7          |                |
| <b>TOPLAM</b>  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |
| Odaklanma Stratejisi   | Uygulayan   | 39        | 49,4          | 0,503          |
|  | Uygulamayan | 40        | 50,6          |                |
| <b>TOPLAM</b>  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |
| Genel Stratejilerle Uyumlu Bir Maliyet Sistemi Oluşturulması | Uygulayan   | 75        | 94,9          | 0,221          |
|  | Uygulamayan | 4         | 5,1           |                |
| <b>TOPLAM</b>  |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |

İşletmelerin maliyet etkenleri analizi tekniğini kullanımı ile ilgili bulgular Tablo 8’de verilmiştir.

**Tablo 5: Maliyet Etkenleri Analizi Tekniğini Uygulayan İşletmelerin Dağılımı**

| Maliyet Etkenleri Analizi Tekniği |             | Frekans   | Yüzde         | Standart sapma |
|-----------------------------------|-------------|-----------|---------------|----------------|
| Maliyet Etkenleri Analizi         | Uygulayan   | 39        | 49,4          | 0,503          |
|                                   | Uygulamayan | 40        | 50,6          |                |
| <b>TOPLAM</b>                     |             | <b>79</b> | <b>100,00</b> |                |

Tablo 8’de son stratejik maliyet yönetimi tekniği olan maliyet etkenleri analizi açısından işletmelerin değerlendirilmesinde ankete katılan işletmelerin yüzde 49,4’ü maliyet etkenleri analizi yaptıkları belirtilmiştir.

İşletmelerin uyguladıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarına ilişkin bulgular her birim yaklaşım için ayrı ayrı verilmiştir. Veriler işletmelerin hem maliyet yönetimi yaklaşımını uygulayıp uygulamadığına hem de işletmelerin bu yaklaşımları uygulama yetenekleri açısından analiz edilmiş ve aşağıda yer alan tablolarda sonuçlar verilmiştir.

**Tablo 9: SMY Yaklaşımlarını Uygulayan İşletmelerin Dağılımı**

| Yaklaşımlar             |             | Frekans | Yüzde  | Standart Sapma |
|-------------------------|-------------|---------|--------|----------------|
| HM Uygulama Açısından   | Uygulayan   | 48      | 60,8   | 0,491          |
|                         | Uygulamayan | 31      | 39,2   |                |
| TOPLAM                  |             | 79      | 100,00 |                |
| FTM Uygulama Açısından  | Uygulayan   | 49      | 62     | 0,488          |
|                         | Uygulamayan | 30      | 38     |                |
| TOPLAM                  |             | 79      | 100,00 |                |
| MYDM Uygulama Açısından | Uygulayan   | 29      | 36,71  | 0,463          |
|                         | Uygulamayan | 50      | 63,29  |                |
| TOPLAM                  |             | 79      | 100,00 |                |
| KM Uygulama Açısından   | Uygulayan   | 51      | 64,6   | 0,481          |
|                         | Uygulamayan | 28      | 35,4   |                |
| TOPLAM                  |             | 79      | 100,00 |                |
| TKM Uygulama Açısından  | Uygulayan   | 57      | 72,2   | 0,451          |
|                         | Uygulamayan | 22      | 27,8   |                |
| TOPLAM                  |             | 79      | 100,00 |                |

Tablo 9’da yöneticilerin verdikleri cevaplara göre SMY yaklaşımlarını uygulama ve uygulamama durumları verilmiştir. İşletmelerin yüzde 60,8’inin hedef maliyetlemeyi, yüzde 62’sinin faaliyet tabanlı maliyetlemeyi, yüzde 36,71’inin mamul yaşam dönemince maliyetleme, yüzde 64,6’sının kaizen maliyetlemeyi, yüzde 72,2’sinin toplam kalite maliyetleme yaklaşımlarını uyguladıkları tespit edilmiştir.

### 3.4.3. SMY Yaklaşımları İle İlgili Korelasyon Analizine İlişkin Bulgular

İşletmenin amaçları ile stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasındaki ilişki, değer zinciri analizi teknikleriyle, stratejik konum alma teknikleriyle, maliyet etkenleri analizi ile stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasındaki ilişki ve stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının birbirleri arasındaki ilişkiye ait yapılan korelasyon analizi sonuçlarına yer verilmiştir.

- **İşletmenin Amaçları İle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişkiye Ait Bulgular;**

Çalışmanın dizaynı (kurgulanması) aşamasında, SMY yaklaşımlarının uygulanması ile işletmenin benimsemiş olduğu amaçlar arasındaki ilişkinin de ortaya çıkarılması hedeflenmiştir. Bu ilişkinin ortaya çıkarılması için işletme amaçları ile SMY yaklaşımları arasında korelasyon analizi yapılmış ve Tablo 10'daki bulgular ortaya çıkarılmıştır.

**Tablo 10: İşletmenin Amaçlarıyla Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişki**

| İşletmenin Amaçları                 |                   | Hedef Maliy. | Faali. Tab. Mali. | Mamul Yaş. Dö. Mali. | Kaizen Mali. | Kalite Maliyetleri |
|-------------------------------------|-------------------|--------------|-------------------|----------------------|--------------|--------------------|
| Kârlılığı Arttırmak                 | Pearson kor. Kat. | ,197         | ,272*             | ,247*                | ,242*        | ,297**             |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,083         | ,016              | ,028                 | ,032         | ,008               |
| Pazar Payını Arttırmak              | Pearson kor. Kat  | ,280*        | ,050              | ,048                 | ,090         | ,237*              |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,012         | ,664              | ,675                 | ,429         | ,035               |
| İşletmenin İmajını Yükseltmek       | Pearson kor. Kat  | ,059         | -,087             | -,148                | ,126         | ,111               |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,604         | ,447              | ,193                 | ,267         | ,330               |
| İşletmenin Borsa Değerini Arttırmak | Pearson kor. Kat  | ,060         | ,043              | -,006                | -,066        | ,044               |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,596         | ,709              | ,960                 | ,561         | ,699               |
| Mamul Kalitesini Arttırmak          | Pearson kor. Kat  | -,028        | ,050              | ,055                 | ,295**       | ,089               |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,809         | ,660              | ,631                 | ,008         | ,435               |
| Mamul Çeşitliliğini Arttırmak       | Pearson kor. Kat  | ,063         | ,068              | ,278*                | ,081         | ,121               |
|                                     | Sig. (2-tailed)   | ,584         | ,549              | ,013                 | ,481         | ,287               |

\*\* 0.01 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

\* 0.05 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

Tablo 10 incelendiğinde işletmenin karlılığı artırma amacına verdiği önemle faaliyet tabanlı maliyetleme, mamul yaşam dönemi maliyetlemesi, kaizen maliyetleme uygulamaları arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki, kalite maliyetleri uygulamaları ile 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. İşletmenin karlılığı arttırmaya verdiği önem arttıkça işletmenin hedef maliyetleme hariç diğer stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı uygulamaları da artmaktadır.

İşletmenin pazar payını arttırmak amacına verdiği önemle hedef maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamaları ile 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. İşletmenin Pazar payını arttırmaya verdiği önem arttıkça işletmenin hedef maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamaları da artmaktadır.

İşletmenin mamul kalitesini arttırmaya verdiği önem ile kaizen maliyetleme uygulamaları ile 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki ve mamul çeşitliliğini arttırmaya verdiği önem ile mamul yaşam dönemince maliyetleme uygulamaları ile 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu Tablo 10'da görülmektedir. Yani mamul kalitesini arttırmaya yönelik çalışmalar arttığında kaizen maliyetleme, mamul çeşitliliğini arttırmaya yönelik çalışmalar arttığında mamul yaşam dönemince maliyetleme uygulamaları artmaktadır.

### ➤ Değer Zinciri Analizi Teknikleriyle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişkiye Ait Bulgular;

İşletmelerde kullanılan değer zinciri analizi teknikleri faaliyetlerin tanımlanması, değer katan faaliyetlerin belirlenmesi ve sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlanması olarak literatürde yer almaktadır. Her bir değer zinciri analizi tekniğinin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarıyla ilişkisi aşağıdaki tablolarda verilmiştir.

**Tablo-11: Değer Zinciri Analizi Teknikleriyle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişki**

| Değer Zinciri Analizi Teknikleri       |                   | Hedef Maliy. | Faali. Tab. Mali. | Mamul Yaş. Dö. Mali. | Kaizen Mali. | Kalite Mali. |
|--|-------------------|--------------|-------------------|----------------------|--------------|--------------|
| Faaliyetlerin Tanımlanması             | Pearson kor. Kat. | ,204         | ,301**            | -,180                | ,280*        | ,278*        |
|  | Sig. (2-tailed)   | ,071         | ,007              | ,112                 | ,012         | ,013         |
| Değer Katan Faaliyetlerin Belirlenmesi | Pearson kor. Kat  | -,061        | ,599**            | -,001                | ,067         | ,107         |
|  | Sig. (2-tailed)   | ,594         | ,000              | ,996                 | ,560         | ,349         |
| Sürdürü. Rekabet Avantajı Sağlama      | Pearson kor. Kat  | ,294**       | ,402**            | ,064                 | ,418**       | ,247*        |
|  | Sig. (2-tailed)   | ,009         | ,000              | ,576                 | ,000         | ,028         |

\*\* 0.01 seviyesinde önemli ilişki (2 tailed).

\* 0.05 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

Tablo 11'de faaliyetlerin tanımlanması ile faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamaları ile 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki ve kaizen maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamaları ile 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Değer katan faaliyetlerin belirlenmesi ile faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamaları arasında 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Son olarak sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlama ile kalite maliyetleri uygulamaları arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki, hedef maliyetleme,

faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaizen maliyetleme uygulamaları arasında ise 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir.

➤ **Stratejik Konum Alma Teknikleriyle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişkiye Ait Bulgular;**

Stratejik konum alma teknikleriyle stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasındaki ilişkiye ait bulgular Tablo 12’de verilmiştir.

**Tablo 12: Stratejik Konum Alma Teknikleriyle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişki**

| Stratejik Konum Alma Teknikleri |                   | Hedef Maliy. | Faali. Tab. Mali. | Mamul Yaş. Dö. Mali. | Kaizen Mali. | Kalite Mali. |
|---------------------------------|-------------------|--------------|-------------------|----------------------|--------------|--------------|
| Maliyet Liderliği               | Pearson kor. Kat. | ,295**       | ,275*             | ,122                 | ,270*        | ,229*        |
|                                 | Sig. (2-tailed)   | ,008         | ,014              | ,285                 | ,016         | ,042         |
| Mamul Farklılaştırma            | Pearson kor. Kat  | ,106         | ,087              | ,259*                | ,076         | ,230*        |
|                                 | Sig. (2-tailed)   | ,350         | ,444              | ,021                 | ,506         | ,042         |
| Odaklanma                       | Pearson kor. Kat  | -,100        | -,121             | -,005                | -,221        | ,392**       |
|                                 | Sig. (2-tailed)   | ,378         | ,288              | ,964                 | ,050         | ,000         |

\*\* 0.01 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

\* 0.05 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

Yapılan korelasyon analizi sonucu Tablo 12’de verilmiş ve işletmenin stratejik konum alma tekniği olan rekabet stratejileriyle stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasında önemli seviyede anlamlı ilişkilerin olduğu tespit edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarıyla yüksek düzeyde anlamlı ilişkiye sahip olan maliyet liderliği stratejisi dikkati çekmektedir. Maliyet liderliği stratejisinin benimsenmesi ile hedef maliyetleme ile arasında 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu, faaliyet tabanlı maliyetleme, kaizen maliyetleme ve kalite maliyetleri ile arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Yani işletmeler açısından maliyet liderliği stratejisinin benimsenmesi stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarına ilişkin uygulamaları da arttırdığı görülmektedir. Mamul farklılaştırma stratejisinin benimsenmesi ile mamul yaşam döneminde maliyetleme ve toplam kalite maliyetleri ile arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Odaklanma stratejisinin benimsenmesi ile sadece kalite maliyetleri ile arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Mamul farklılaştırma stratejisini uygulayan işletmelerde mamul yaşam döneminde maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamalarının, odaklanma stratejisini uygulayan işletmelerde ise kalite maliyetleri uygulamalarının arttığı görülmektedir.

## ➤ Maliyet Etkenleri Analizi İle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişkiye Ait Bulgular;

Maliyet etkenleri analizi ile stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları arasındaki ilişkiye ait bulgular Tablo 13’de verilmiştir.

**Tablo 13: Maliyet Etkenleri Analizi İle Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Arasındaki İlişki**

| Maliyet Etkenleri Analizi |                   | Hedef Maliy. | Faali. Tab. Mali. | Mamul Yaş. Dö. Mali. | Kaizen Mali. | Kalite Mali. | TZÜ Ort. Mali. |
|---------------------------|-------------------|--------------|-------------------|----------------------|--------------|--------------|----------------|
| Maliyet Etkenleri         | Pearson kor. Kat. | ,106         | ,699**            | ,156                 | ,266*        | ,049         | ,205           |
| Analizi                   | Sig. (2-tailed)   | ,352         | ,000              | ,171                 | ,018         | ,670         | ,070           |

\*\* 0.01 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

\* 0.05 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

Tablo 13.’de maliyet etkenleri analizi ile faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamaları arasında 0,01 seviyesinde, kaizen maliyetleme ile 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Maliyet etkenleri analizini uygulayan işletmelerde kaizen maliyetleme ve faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamalarında arttığı görülmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının birbirleri arasındaki ilişkiye ait bulgular Tablo 14.’de verilmiştir.

**Tablo-14: Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarının Birbirleri Arasındaki İlişki**

| Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları |                   | Hedef Maliy. | Faali. Tab. Mali. | Mamul Yaş. Dö. Mali. | Kaizen Mali. | Kalite Mali. |
|---|-------------------|--------------|-------------------|----------------------|--------------|--------------|
| Hedef Maliyetleme                       | Pearson kor. Kat. | 1            | -,002             | -,109                | ,273*        | ,226*        |
|   | Sig. (2-tailed)   |              | ,987              | ,337                 | ,015         | ,046         |
| Faaliyet Tabanlı Maliyetleme            | Pearson kor. Kat  | -,002        | 1                 | ,033                 | ,270*        | -,050        |
|   | Sig. (2-tailed)   | ,987         |                   | ,772                 | ,016         | ,663         |
| Mamul Yaşam Döneminde Maliyetleme       | Pearson kor. Kat  | -,109        | ,033              | 1                    | ,080         | ,062         |
|   | Sig. (2-tailed)   | ,337         | ,772              |                      | ,484         | ,588         |
| Kaizen Maliyetleme                      | Pearson kor. Kat  | ,273*        | ,270*             | ,080                 | 1            | ,311**       |
|   | Sig. (2-tailed)   | ,015         | ,016              | ,484                 |              | ,005         |
| Kalite Maliyetleri                      | Pearson kor. Kat  | ,226*        | -,050             | ,062                 | ,311**       | 1            |
|   | Sig. (2-tailed)   | ,046         | ,663              | ,588                 | ,005         |              |

\*\* 0.01 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

\* 0.05 seviyesinde önemli ilişki (2-tailed).

Stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarının birbirleri arasında da anlamlı ilişkilerin olduğu Tablo 14’de görülmektedir. Hedef maliyetleme ve

kaizen maliyetleme; hedef maliyetleme ve kalite maliyetleri; faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaizen maliyetleme arasında 0,05 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Kaizen maliyetleme ve kalite maliyetleri arasında ise 0,01 seviyesinde aynı yönde önemli bir ilişki olduğu görülmektedir. Bu sonuç stratejik maliyet yönetimi uygulamalarının birlikte uygulanabilirliği açısından değerlendirilebilir.

#### 4. SONUÇ

Artan rekabet ortamları, teknolojik değişim ve dönüşümler sonucu üretim ortam ve süreçleri de doğal olarak etkilenmiştir. Bu süreçte mamullerin üretiminden maliyetlerinin hesaplanmasına kadar birçok faaliyetin yeniden tanımlanması gereği ortaya çıkmıştır. Üretim ortam ve süreçlerindeki değişim ve dönüşümlerle birlikte ortaya çıkan ihtiyaçlar, SMY yaklaşım ve tekniklerinin geliştirilmesini etkilemiş ve günümüzde özellikle imalat işletmelerinde uygulama önemini artmasına neden olmuştur.

Bu çalışmada BİST imalat sanayi sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin SMY uygulama seviyeleri ve bu uygulamalarla işletme amaçları arasındaki ilişkinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır. Çalışmada elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibi özetlenebilir

- İmalat sanayinde işlem gören işletmelerin en önemli amacı karlılığı arttırmaktır. Bunu mamul kalitesini arttırmak ve pazar payını artırma amaçları izlemektedir.
- İşletmelerin yüzde 92,4'ü, SMY tekniklerinden değer zinciri faaliyetlerini tanımlamaktadır.
- Ancak işletmelerden sadece yüzde 78,5'i sürece değer katan faaliyetleri ayrıca tespit ettiği belirlenmiştir.
- İşletmeler rekabet stratejilerinden en fazla maliyet liderliği stratejisini kullanmaktadırlar.
- İşletmelerin yüzde 49,4'ü faaliyetlere ilişkin maliyet etkenleri belirlemektedir.
- SMY yaklaşımlarından en fazla kalite maliyetlerini, en az mamul yaşam dönemince maliyetlemeyi uyguladığı tespit edilmiştir.
- Karlılığını arttırmayı amaçlayan işletmelerin, faaliyet tabanlı maliyetleme, mamul yaşam dönemince maliyetleme, kaizen maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamalarını tercih etmektedir.
- Pazar payını arttırmayı amaçlayan işletmelerin, hedef maliyetleme ve kalite maliyetleri uygulamalarını tercih etmektedir.
- Ürün kalitesini arttırmayı amaçlayan işletmelerin, kaizen maliyetleme uygulamalarını tercih etmektedir.
- Ürün çeşitliliğini arttırmayı amaçlayan işletmelerin, mamul yaşam dönemince maliyetleme uygulamalarını tercih etmektedir.

- Hedef maliyetleme sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlama ve maliyet liderliği stratejisini içermektedir.
- Faaliyet tabanlı maliyetleme; faaliyetlerin tanımlanması, değer katan faaliyetlerin belirlenmesi, sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlama, maliyet liderliği stratejisi, maliyet etkenleri analizini,
- Mamul yaşam döneminde maliyetleme; SMY teknikleri arasında sadece ürün farklılaştırma tekniğini içermektedir.
- Kaizen maliyetleme; faaliyetlerin tanımlanması, sürdürülebilir rekabetçi avantaj sağlama, maliyet liderliği stratejisi, maliyet etkenleri analizini içermektedir.
- Kalite maliyetleri; faaliyetlerin tanımlanması, sürdürülebilir rekabetçi avantaj yaratma, maliyet liderliği stratejisi, ürün farklılaştırma stratejisi, odaklanma stratejisini içerdiği sonucuna varılmıştır.
- Hedef maliyetleme ve kaizen maliyetleme, hedef maliyetleme ve toplam kalite maliyetlemesi, faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaizen maliyetleme, kaizen maliyetleme ve toplam kalite maliyetlemesi uygulamaları işletmelerde birlikte uygulanabilecek ve birbirini tamamlayabilecek yaklaşımlardır.

Ülke ekonomisinde önemli yere sahip olan imalat sanayi sektöründe, en önemli rekabet aracı olarak maliyetlerin kullanıldığı görülmektedir. İmalat işletmelerinin, SMY konusunda bilinçli olduğu ve maliyet sistemleri içerisinde SMY uygulamalarına yer verildiği de ortaya çıkarılmıştır. İşletmeler SMY teknik ve yaklaşımlarını belirlerken, işletme amaçlarını göz önünde bulundurmakta ve amaçlarına hizmet edecek SMY yaklaşımlarını tercih etmektedir. Yani işletmeler sürdürülebilir rekabet avantajı sağlayabilmek için, işletme amaçları ile uyumlu maliyet sistemlerini oluşturmuşlardır.

## KAYNAKÇA

- Agrawal S.P.- Mehra, S.- Siegel, P.H., (1998). Cost Management System: An Operational Overview. *Managerial Finance*, 24 (1), 60-78.
- Akbaş, H.E., (2011). Sanayi İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 2, 107-127.
- Altınbay, A., (2006). *Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarından Yaşam Seyri Maliyetleme Sisteminin Tasarımı Ve Bir Uygulama*, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü , Yayınlanmamış Doktora Tezi, Kütahya.
- Anderson, S. W. - Dekker H. C., (2009). Strategic Cost Management in Supply Chains, Part 1: Structural Cost Management. *Accounting Horizons*, 23 (2), 201–220.
- Ardıç, M., (2010). *Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Ve Devlet Orman İşletmelerinde Uygulanabilirliklerinin Araştırılması*,



- Yayınlanmamış Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum.
- Chang, J. C. - Hwang, N.-C., (2002). The Effects of Country And Industry On Implementing Value Chain Cost Analysis. *The International Journal Of Accounting*, 37, 123-140.
- Eraslan, İ. H. - Helvacıoğlu Kuyucu, A. D.- Bakan, İ., (2008). Değer Zinciri (Value Chain) Yöntemi ile Türk Tekstil ve Hazır Giyim Sektörünün Değerlendirilmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, X, (II), 307-332.
- Gersil, A., (2007). Mamul Yaşam Seyri Maliyetleme Yöntemi ve Bir Örnek Uygulama. *Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi*, 6 (21), 129-148.
- Hacırüstemoğlu, R. - Şakrak, M., (2002). *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*. İstanbul, Türkmen Kitapevi.
- Kaygusuz, S., (2011). Yeni Mamul Geliştirme Sürecinde Maliyet Yönetimi. *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 2 (4), 19-36.
- Koç, T., Demirhan, O.,(2007). Önleme ve Değerlendirme Maliyetleri ile Uygunsuzluk Maliyeti Arasındaki İlişkinin Analizi, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Fen Bilimleri Dergisi*, i 6 (11), 87-97.
- Lockamy, A., (2003). A Constraint – Based Framework For Strategic Cost Management. *Industrial Management & Data Systems*, 103, 591-599.
- Otlu, F.- Karaca. S.S., (2005). Maliyet Yönetimi ve Yaşam Seyri Maliyet Analizi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10 (2), 245-270.
- Özkan A., Aksoylu S., (2002). Kaizen Ve Faaliyete Dayalı Maliyetlemenin Birlikte Uygulanabilirliği. *Muhasebe Bilim Dünyası*, 4, 49-64.
- Porter, M. E., (2008). *Rekabet Stratejisi Sektör ve Rakip Analiz Teknikleri*. Çev.Gülen Ulubilgen, İstanbul, Sistem Yayıncılık.
- Shank, J.K.- Govindarajan, V., (1993). *Strategic Cost Management-The New Tool For Competitive Advantage*, The Free Press.
- Smith, K. L., (2008). Strategic Management Accounting: How Far Have We Come In 25 Years?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21 (2), 204 – 228.
- Şengür, E.D., (2013). İmalat İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin Önemi Ve Bir Vak’a Analizi. *İ.Ü. İşletme Fakültesi İşletme İktisadi Enstitüsü Yönetim Dergisi*, 24(74), 119-143.
- Unutkan, Ö., (2010). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi Ve Bir Uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*, 97, 87-105.
- Yalçın, S., (2006). Rekabet Avantajı Sağlamada Stratejik Maliyet Yönetiminin Muhasebe Uygulamalarıyla İlişkileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 15, 1