

Müşteri Değer Algısı ile Hedef Maliyet Arasındaki İlişkinin İncelenmesi: Bir Otel İşletmesi Örneği

DOI: 10.26466/opus.554110

*

Nilgün Sanalan Bilici* - Volkan Tuncel**

* Dr. Öğr. Üyesi Atatürk Üniversitesi, Turizm Fakültesi, Erzurum/ Türkiye

E-Posta: nbilici@atauni.edu.tr

ORCID: [0000-0001-8318-7250](https://orcid.org/0000-0001-8318-7250)

** Öğr. Gör. Bingöl Üniversitesi, Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Bingöl/ Türkiye

E-Posta: volkantuncel44@gmail.com

ORCID: [0000-0003-4772-5853](https://orcid.org/0000-0003-4772-5853)

Öz

Satış fiyatının piyasa tarafından belirlendiği günümüz rekabet ortamında işletmeler varlıklarını başarılı bir şekilde sürdürebilmeleri karlılıklarını artırmak için değiştirebilecekleri en önemli şey olan maliyetler üzerinde minimum seviyeyi yakalamaları gerekmektedir. Bu anlayışla birlikte müşteri değer algısının yönetilmesi işletme yönetiminin hedeflerine ulaşmasında önem arz etmektedir. Bu bağlamda yetersiz kalan geleneksel maliyet yönteminin yerine, müşteri istek ve beklentilerini karşılayacak maliyetlerin henüz gerçekleşmeden yönetilmesine olanak sağlayan hedef maliyet yöntemi uygulanmaktadır. Çalışmanın amacı; konaklama işletmelerinde müşteri değer algısı ve hedef maliyet arasındaki ilişki düzeyleri incelenerek, işletme hissedarları ve müşterilerinin memnuniyetini sağlamak için konaklama işletmesi yöneticilerine alacakları yönetsel kararlarda katkı sağlamasıdır. Bu amaçla; Ardahan'da faaliyet gösteren bir konaklama işletmesi müşterilerine yönelik hazırlanan anket çalışması yüz yüze görüşme tekniği kullanılarak 363 müşteriye uygulanmıştır. Araştırma sonucuna göre; konaklama işletmesi hedeflediği maliyet seviyesine ulaşmak için müşteri değer algısını hedef maliyetleme sürecine dahil etmelidir. Bu doğrultuda, işletmenin hedeflemiş olduğu karlılık seviyesine ulaşması için hangi hizmet parçalarında maliyetlerin düşürüleceği ve hangi hizmet parçalarında işlevselliğin artırılması gerektiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: *Müşteri Değer Algısı, Hedef Maliyet, Hedef Maliyet Endeksi.*

Investigation of the Relationship Between the Value Perception of Customer and Target Cost: Sample of A Hotel Management

*

Abstract

In today's competitive environment where the sale price is determined by the market, businesses need to achieve a minimum level of costs, which is the most important thing they can change in order to sustain their assets successfully and increase their profitability. With this point of view, managing customer perception of value is important in achieving the objectives of the management. In this context, instead of the inadequate traditional cost method, the target cost method is applied, which enables the management of the costs that will meet the customer demands and expectations. The aim of the study is to contribute to the accommodation managers in terms of their managerial decisions to ensure the satisfaction of business shareholders and customers by examining the relationship between customer value perception and target cost in accommodation establishments. For this purpose, A survey prepared for the customers of an accommodation company operating in Ardahan was applied and 363 customers were interviewed by using face to face interview technique. According to the results of the research; In order to reach the target cost level, the accommodation business should incorporate customer's value perception into target costing process. In this regard, in order to reach the level of profitability targeted by the enterprise, it was determined which costs would be lowered and which service parts should improve functionality.

Keywords: *Customer Perception of Value , Target Cost, Target Cost Index*

Giriş

Küreselleşmenin getirdiği rekabet ortamında diğer tüm sektörlerdeki işletmeler gibi turizm endüstrisindeki konaklama işletmeleri de rakiplerine üstünlük sağlamak ve oluşan küresel pastadan pay almak için; müşteri memnuniyetini ve sadakatini sağlayarak satış kapasitesini yükseltmeyi ve maliyetlerini düşürerek karlılığı artırmayı hedeflemektedir.

Günümüzde tüketiciler ürün veya hizmeti satın alım sürecinde, uygun fiyatla kaliteli hizmet almak için piyasa araştırması yaparak satın alma kararı vermektedir. Herhangi bir konaklama işletmesine ait ürün ve hizmet satın alan müşteri; satın alma sürecinde, tüketim aşamasında ve kullanım sonrasında algıladığı memnuniyet düzeyine ilişkin işletme web sitesi ve uygulaması üzerinden değerlendirmeler yaparak takip eden süreçte işletmenin ürün ve hizmetlerini tercih edecek müşteri potansiyelinin tercihlerini ve satın alma tutumlarını etkilemektedir. Müşterinin bir ürün veya hizmeti satın alırken katlanacağı maliyet ile tüketim aşamasında ve kullanımı sonrasındaki arzuladığı fayda düzeyi ilişkisi müşteri değer algısını oluşturmaktadır.

Gelişen piyasa koşulları ile birlikte işletmeler karlılıklarını artırmak için daha etkin yönetim ve maliyet planlaması yapmakta ve uygulanan bu planlar ileriye dönük işletme durumu hakkında tespitler yapma olanağı sağlamaktadır. Geçmişte uygulanan stratejik planlara ait sonuçlar işletmenin gelecekteki hedef tespitine ışık tutması açısından önemli verileri içermektedir. Bu verilerden planlamalar ve uygulama sonuçları ile elde edilen sapmalar ve nedenleri görülebilmektedir. Gelecek dönemi kapsayan planlar ise işletme hissedarlarının bekledikleri karlılıklarına göre; hedef maliyet, hedef satış tutarı ve satış miktarının belirlenmesinde örnek teşkil edecektir.

Serbest piyasa ekonomisinde bir konaklama işletmesine ait ürün ve hizmetlere ait satış fiyatları piyasa koşullarına göre, piyasa koşulları ise pazardaki rakiplerin satış fiyatı ve değişen müşteri taleplerine göre şekillenmektedir. İşletme karlılık oranları hissedarlarının arzuladıkları kâr marjına göre belirlenmektedir. Bu sebeple konaklama işletme yönetiminin de kontrol altına alabileceği tek değişken ise maliyetlerdir. Bu nedenle geleneksel maliyet yöntemi maliyet + kâr marjına göre hesaplandığından günümüz piyasa koşullarında yetersiz kalmaktadır.

Müşteri memnuniyetini sağlamak ve müşterilerin ürüne dair istek ve beklentilerini; kalite, fonksiyonellik, fiyat/maliyet ve zaman açısından karşılamak için daha etkin bir maliyet optimizasyonu için çağdaş maliyet yöntemlerinin kullanılması gerekmektedir.

Bu nedenle konaklama işletmeleri müşterilerine belirli aralıklarla ürün ve hizmetleri genelinde müşteri değer algısını ölçmeye yönelik anketler uygulayarak sunulacak hizmetlerin oluşturulması ve işletme hedef maliyet politikasını belirlenmesinde saptanan müşteri değer algısının hedef maliyetleme sürecinde temel alınması, işletmenin hedef pazar payının artmasına ve karlılığının yükselmesine pozitif katkılar sunacaktır.

Literatür Taraması

Tablo 1. Hedef Maliyet Yönetimi ve Müşteri Değer Algısına İlişkin Literatür Taraması

Yazar	Başlık	Özet
Güler (2007)	Otel İşletmelerinde Değer Yaratma ve Müşteri Değer Algılaması Üzerine Bir Araştırma: Edirne'deki Oteller Örneği	Otel yönetiminin müşteri istek ve beklentilerini doğru tespit ederek saptanan eksikliklerin giderilmesi ve müşteri değeri yaratma konusuna önem vermeleri gerektiği önemli bir sonuç olarak saptanmıştır.
Ural (2008)	Değer Temelli Fiyatlama: Ürünün Tüketici Değer Algısına Göre Fiyatlanması	Çalışmada tüketicinin değer algısını belirleyen başlıca etkenler ve değer temelli fiyatlama yöntemi hipotetik örnek bir uygulama yöntemi ile açıklanmaktadır.
Okutmuş ve Ergül (2015)	Konaklama İşletmelerinde Hedef Maliyetleme, Değer Analizi ve Kazanç Maliyetleme Yöntemlerinin Birlikte Uygulanabilirliğine İlişkin Bir Araştırma	Müşteri istek ve beklentilerine uygun ürün ve hizmet sunabilmek ve ortakların arzuluğu kara ulaşabilmek için işletmenin hangi parçalarda ne oranda maliyet azaltacağını ve hangi parçalarda özelliklerin geliştirileceği belirlenmiştir.
Çolak (2018)	Her Şey Dâhil Sistemde Fiyat Duyarlılık Ölçümü ve Kalite Maliyetleri Yönetiminin Hedef Maliyetleme Sürecine Entegrasyonu: Bir Otel İşletmesinde Uygulama	Konaklama işletmeleri mevcut oda satış gelirlerinin üzerinde oda satışı gelirlerine sahip olabileceği, başarısızlık maliyetlerini elimine ederek arzuladığı kâr ve maliyet hedefine ulaşabileceği ve ek yatırım gerektirmeden sunduğu kalite seviyesini iyileştirebileceği tespit edilmiştir.
Yıldız ve Çiğdem (2018)	Havayolu Hizmet Kalitesinin Müşteri Memnuniyeti Üzerindeki Etkisinin Yapısal Eşitlik Modeli ile Analizi	Havayolu hizmet kalitesinin müşteri memnuniyetini, marka imajını ve algılanan değeri pozitif yönde anlamlı olarak etkilediği bulgusuna ulaşılmıştır. Algılanan değer ve marka imajının da müşteri memnuniyetini pozitif yönde anlamlı olarak etkilediği tespit edilmiştir.

2. Müşteri Değer Algısı

Oliver'a göre müşteri değer algısı; "ürünün kullanımı veya tecrübe edilmesi sonucu elde edilenler ile ürünü elde etme maliyetlerinin karşılaştırılması sonucu ortaya çıkan yargı olarak tanımlamaktadır" (Oliver, 2015).

Müşteri değer algısı genellikle, müşterinin aldığı ürün veya hizmet karşılığında vazgeçtikleri arasındaki bir değişimin sonucudur. Değer, müşterinin satın almış olduğu hizmet karşılığında katlandığı maliyetler ile kendisine sunulan hizmetten elde etmiş olduğu fayda arasındaki ilişkinin kıyaslanmasıdır. Fiyat genellikle almak istenilen ürün ve hizmet karşılığında neyi feda etmek istediğini göstermek için kullanılır. Ancak zaman ve fiziksel çabalar gibi parasal olmayan maliyetlerin de hizmeti elde etmenin getirdiği harcamalar olarak kabul edilmektedir (Yıldız ve Çiğdem, 2018, s.239).

Çetintürk (2016) müşteri değeri kavramına ait özellikleri şu şekilde belirtmiştir:

- Müşteri değeri, müşterinin algıladığı toplam değerdir.
- Müşteri değeri, satın alınan ürünün müşteriye sağladığı toplam fayda ile toplam maliyetlerin müşteri tarafından oransal olarak kıyaslanmasıdır.
- Müşteri değerinin artırılmasında; müşteriye sunulan faydaların artırılması kadar müşterinin katlanacağı maliyetlerin de minimum seviyeye indirilmesi önemlidir.
- Müşterilerin değer algısı kişiye göre farklılık gösterebileceğinden öznelidir.
- Müşteri değerinin oluşmasında ürün ve hizmete ait özelliklere ek olarak ürün ve hizmetin sunum şekli ve müşteri ilişkileri önemli etkindir.

Müşteri için değer yaratma, satın alma sürecinde müşteri beklentileri ve ürünü satın alıp kullanımı sonrası ürün deneyimiyle ilgili bir yaklaşımdır. Müşteri için değer yaratma, müşterinin katlandığı maliyetler karşılığında beklediği değerden fazlasını elde etme durumudur. Başka bir ifadeyle değer yaratma; müşterinin katlanacağı maliyetler sabit kalarak müşteriye daha fazla fayda sunmaktır. Bu yaklaşıma göre eğer yaratılan

değer, müşteriye yönelik değil ise, anlamlı değildir (Cop ve Yüzüak, 2016, s.54).

Müşteri Değer Algısını Etkileyen Faktörler

Algılanan değer, müşterinin ürüne ait elde etmiş olduğu faydaların toplam olarak değerlendirilmesidir. Müşteri tarafından ürüne ait değer algılaması; fiyat, kalite, fayda, harcama kavramlarının hepsini içine almaktadır (Akın ve Seçgin, 2014, s.30).

Müşteri değer algısı, işletmenin tüketiciye sunduğu ürünün; ürün özellikleri, ürünün elde edilme süreci, ürün deneyimi ve maliyetler olmak üzere dört temel özelliği kapsamaktadır. Müşteriye sunulan ürünün algı değerini etkileyen başlıca faktörler; ürün özellikleri, ürünün elde edilme süreci, ürün deneyimi ve ürün elde etme maliyetleridir (Ural, 2008, s.5).

Ürün

Ürün özellikleri boyutu; ürüne ait performans, fonksiyonel özellikler ve sahip olduğu teknolojik yenilik bazında tüketici tarafından değerlendirilmesidir. İşletmeler sahip olduğu ürün ve hizmetleri iyileştirmek adına genellikle; A&G, ürün tasarımı, mühendislik alanlarına önem vermektedir. Ancak, bu alanlarda çalışan personel müşteri beklentilerini karşılamaya odaklanmakta ve müşterilerin değerli bulunduğu nitelikleri değil, ürüne teknik olarak üstün özellikleri eklemeyi planlamaktadır. Çoğu zaman bu üstün özellikler müşterilerce kullanılmadığı gibi gerekli de görülmemektedir (Ural, 2008, s.5).

Ürünü Elde Etme Süreci

Ürünün elde etme süreci; müşteri talep ettiği ürüne ulaşılabilirliği, tedarikçi güvenilirliği ve dağıtım kanalı nezdinde değerlendirilir. Müşteri satın almak istediği ürünü istediği yerde ve zamanda almayı arzuladığında, bu koşulu yerine getiren işletmeyi diğerlerine tercih etmektedir. İşletme ürün arzında sürekliliği sağlamak amacıyla stoklamayı en uygun miktarda yapmalıdır. Tedarikçinin müşterisine ürün teslimi hususunda rakiplerine

göre daha hızlı ve güvenilir olması müşterinin sunulan hizmete karşı algıladığı değeri olumlu yönde etkileyecektir. Söz konusu bu özellikler işletmeye rakiplerine kıyasla daha yüksek fiyatla ürün ve hizmet pazarlayabilmesine olanak sağlar (Ural, 2008, s.5).

Ürünü Deneyimi

Müşterinin ürüne ait deneyimi; ürünün markası, satış elemanının müşteri ile iletişimi, problemi giderme ve işletmenin satış sonrası hizmetlerinin değerlendirilmesinde oluşmaktadır. Müşterinin istek ve ihtiyaçlarına göre problemlerin çözüme ulaşması ve satış sonrası hizmetlerin de ürün paketinin içine eklenmesi; işletmeye ürününü standart ürünlerden pozitif yönde ayrışmasına katkı sağlar. Müşteri deneyiminin olumlu çıkması için gerekli önlemleri alan işletmeler, müşteri sadakatini ve bağlılığını sağlayabilirler (Ural, 2008, s.5).

Maliyetler

Maliyetler uzlaşmaya varılacak en zor alanlardan bir tanesidir. Hem işletme hem de müşteri sadece ürünün satış fiyatına odaklanırlar. Esasen müşteri, ürünün satıcıya kaç maliyetiyle ilgilenmez. Müşteriyi ilgilendiren husus ürünü satın alma maliyetidir. Bu maliyetler (Ural, 2008, s.6);

- Ürünü satın alma sürecinde doğru ürün ve doğru satıcıyı ulaşma maliyetleri
- Satış sözleşmelerinde yer alan yönetsel ve yasal maliyetler
- Ürünün kullanım sonrası ortaya çıkan atık maliyetleri
- Müşterinin ürünü nasıl kullanacağını öğrenmesine dayalı kişisel maliyetler
- Satın alınan ürün ile diğer ürünler arasındaki performans farklılıklarının maliyetleri

İşletme ürün ve hizmetlerini müşterilere sunarken belirtilen maliyetlerin her birinin müşteriye olan maliyetini dikkate almalıdır.

Hedef Maliyetleme

Bilgi teknolojileri alanında yaşanan gelişmeler, müşteri taleplerindeki değişimler ve küreselleşme ile rekabet ortamının daha geniş alana taşınması; oluşan küresel piyasa koşulları işletmeleri faaliyetlerini sürdürrebilmeleri ve karlılığını sağlayabilmesi için kısa zamanda minimum maliyetle yüksek kalitede mal ve hizmet üretmeyi hedeflemesi gerekmektedir. İşletmeler koymuş oldukları hedeflere ulaşmak için geleneksel maliyet yönteminin yerine modern tekniklerden en önemlilerinden biri olan hedef maliyetleme yöntemini kullanmaya başlamışlardır (Çakır, 2018, s.3; Karahan, 2018, s.367).

Japon şirketleri tarafından 1970'li yıllarda meydana gelen petrol krizi nedeniyle firmalar üretim ve satış faaliyetlerini kontrol etmek amacıyla geliştirdikleri hedef maliyetleme; ürünün yaşam seyri boyunca bir taraftan üretim maliyetlerinin düşürülmesini hedeflerken diğer yandan kar artışını amaçlayan maliyet yönetim sürecidir (Kaya, 2010, s.315).

Hedef maliyetleme, maliyet ve kar planlamasında geleneksel maliyet yönteminden (maliyet + kar marjı) farklı olarak sistem tersine işler; fiyat, kar, ve maliyete dair temel faktörlerin pazara yönelik olarak birleşimini öne sürmektedir (Alagöz, Yılmaz ve Ay, 2005, s.8; Terzi, 2017, s.223).

Bu nedenle hedef maliyetler hesaplanma sürecinde, ilk olarak pazar payı için gerekli olan hedef satış fiyatı ve arzulanan hedeflenen kar oranı hesaplanır. Hedef satış fiyatı; bir ürüne ait müşterilerin algı düzeylerine göre verdikleri değere dayalı olarak oluşan satış fiyatıdır. Hedef satış fiyatı belirlenmesinde rakip ürünlerin satış fiyatları ile hedef kitlenin ödeme arzusu ve gücü dikkate alınır. Hedef kâr marjı; uzun dönemli kâr analizine dayalı olarak oluşturulan kâr marjıdır. Yatırılan sermayenin geri dönmesi arzulanan yüzdesi, yatırımın karlılığa oranıdır. Hedef kâr marjı, bu oran çerçevesinde belirlenir. Burada, satış fiyatı ile kâr marjı arasındaki fark hedef maliyeti vermektedir (Aksoylu ve Dursun, 2001,s.362).

Kısaca hedef maliyetleme; piyasa koşullarında bir ürün veya hizmet için belirlenen satış fiyatından işletme yönetiminin hedeflediği kar marjı çıkarılarak işletmenin ulaşması gereken maliyeti ifade etmektedir (Acar ve Şenol, 2014, s.3).

Hedef maliyetlemenin özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Alagöz, Yılmaz ve Ay, 2005, s.48):

- Hedef maliyetleme ürünün planlanması ve tasarımı aşamasında kullanılır.
- Hedef maliyetleme müşteri odaklı bir yöntemdir olup hedeflenen maliyet pazar tarafından belirlenmektedir.
- Hedef maliyetleme, stratejik bir maliyet yönetim sistemidir.
- Hedef maliyetleme, ürünün yaşam seyri boyunca uygulanan bir maliyet yönetimidir.
- Hedef maliyetleme, maliyet planlamasıdır, maliyet kontrol yöntemi değildir.
- Hedef maliyetleme, maliyetlerin oluşmasından önce yönetimi ilkesine dayanır.
- Hedef maliyetleme, mühendisleri, ilgilileri ve çalışanları ürün, teknoloji ve tasarımın maliyet etkilerini araştırmaya yönelik olarak etkileyen bir yöntemdir.
- Hedef maliyetleme, işletme bölümlerini bir bütün olarak ele alan bir grup yönetimidir.

Hedef Maliyetlemenin Temel İlkeleri

Hedef maliyetleme sürecinin kavramsal çerçevesi altı temel ilkedен oluşmaktadır. Bu altı ilke; fiyata göre maliyetleme, müşteriler üzerinde yoğunlaşma, tasarım üzerinde yoğunlaşma, geniş kapsamlı katılım, yaşam seyri yaklaşımı ve değerler zinciriyle ilgilenme şeklinde sıralanabilir (Alpkan, 2012, s.55).

Fiyata Göre Maliyetleme

Ürün veya hizmete ait fiyat piyasa koşulları tarafından belirlenmekte, hedef kar marjı ise işletme ortakları ve işletme stratejilerine göre saptanması nedeniyle işletme yönetiminin kontrol edebileceği tek şeyin değişken maliyetler olması prensibine dayanmaktadır (Kutay ve Akkaya, 2000, s.2; Okutmuş ve Ergül, 2015, s.99).

Müşteriler Üzerinde Yoğunlaşma

İşletme tarafından üretilen ya da üretilmesi planlanan ürün ve hizmetler müşteri talepleri dikkate alınarak; kalite, fonksiyon, zaman ve fiyata göre karşılanması ve bu unsurların maliyet düşürme kapsamında sürekli dikkate alınması gerekmektedir. İşletme hedef pazar payına ulaşmak için müşteri odaklı pazarlama faaliyetleri yürütmekte ve müşteri işletme için en önemli odak noktasını oluşturmaktadır. Bu nedenle müşterinin firmadan ne istediği ve firmanın müşteri beklentilerini karşılamak için neler yapması gerektiğinin kavranması yöneticiler açısından önem arz etmektedir (Geçgin, 2013, s.36).

Tasarım Üzerinde Yoğunlaşma

Hedef maliyetleme, ürün tasarımını maliyet yönetimi için anahtar olarak kabul etmektedir. Ürün ve hizmet üretim maliyetlerinin yaklaşık %80-85 oranındaki kısmı tasarım aşamasında belirlendiğinden, tasarım aşaması hedef maliyetleme yönteminin odak noktasıdır. Tasarım üzerine yoğunlaşmada, maliyet artışı ve zaman alıcı değişiklikleri yok etmek amaçlanmaktadır. Ürün ve hizmetin tasarım aşamasında dikkat edilmesi gereken unsurlardan birisi de tüketiciler tarafından değeri olmayan, ürünün fiyatını artırmadığı halde maliyetini artıran özelliklerini ortadan kaldırılmasıdır (Haşasoğlu, 2011, s.59).

Geniş Kapsamlı Katılım

Müşteri ihtiyaçlarının belirlenmesi ile başlayan müşteri taleplerine uygun özellikte ve istenilen kalitede ürün ve hizmet üretme faaliyetlerini kapsayan hedef maliyetleme sürecinin başarıyla gerçekleşmesi için farklı uzmanlık alanlarına sahip olan kişilerin de sürece dahil edilmesi gerekmektedir (Çolak, 2018, s.129). Tasarım sırasında tüm ekibin sürece dahil edilmesi, daha sonra ortaya çıkabilecek problemlerin önceden saptanmasına yardımcı olur (Ansari, Bell, ve Okano, 2007, s.513).

Bu nedenle bir ürünün hedeflenen maliyet veya altında üretilebilmesi için pazar araştırması, tasarım mühendisliği, satış, üretim mühendisliği, satın alma, üretim, pazarlama, maliyet yönetimi gibi işletme içi birçok

farklı fonksiyona sahip kişilerin hedef maliyetleme sürecine katılımı gerekmektedir. Ayrıca hedef maliyetleme sürecine; satıcılar, aracılar, dağıtıcılar, müşteriler gibi işletme dışı kişi veya gruplar da dâhil edilmesi gerekmektedir. Grubu oluşturan her bir birim ortak amaçları olan hedef maliyete ulaşmak için kendi üzerine düşen sorumlulukları en iyi şekilde yerine getirmek zorundadır. Grubun başarısı, gurubu oluşturan kişilerin projeyi iyi anlamalarına, projenin gerekliliğine inanmalarına ve sorumluluk almalarına bağlıdır (Ceran ve Özdemir, 2013, s.460; Çolak, 2018, s.129-130).

Yaşam Seyri Yaklaşımı

Bir ürüne ait yaşam seyri maliyetleri; araştırma-geliştirme faaliyetleri, üretim, dağıtım, servis, garanti ve imha işlemlerinde gerçekleştirilen toplam ürün maliyetlerinden oluşmaktadır. (Andersen, 1998, s.22). Hedef maliyetleme yöntemi; ürünün yaşam seyrince gerek tüketici için gerekse üretici için yaşam döngüsü maliyetlerini minimize ederek uzun dönemde karlılığı maksimize etmeyi amaçlamaktadır (Akkaya, 2010, s.10-11).

Değer Zinciriyle İlgilenme

Hedef maliyet yönteminde hedeflenen maliyete ulaşılması için hedef maliyetleme sürecini oluşturan; tedarikçilerden dağıtıcılara ve müşteriye hizmet sunanlara kadar değer zincirinin tüm üyelerinin işbirliği içinde çalışmaları gerekmektedir (Çolak, 2018, s.130; Okutmuş ve Ergül, 2015, s. 99).

Müşteri için değer ifade eden; özellik, zaman ve kalite ile harekete geçen maliyetleme yöntemi, müşteri isteklerinin karşılanma düzeyleri ve müşterilerin ürün ve hizmete dair ödemeye hazır olduğu tutarı saptanarak analize başlamaktadır. (Öğünç, 2010, s.17).

Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu çalışmada; konaklama işletmelerinde müşteri değer algısı ve hedef maliyet arasındaki ilişki düzeyleri incelenerek, işletme hissedarları ve

müşterilerinin memnuniyetini sağlamak için konaklama işletmesi yöneticilerine alacakları yönetsel kararlarda katkı sağlaması amaçlanmıştır. Bu kapsamda; Ardahan ilinde faaliyet gösteren bir otel işletmesinde uygulama gerçekleştirilmiştir.

Günümüzde konaklama işletmelerinde geleneksel maliyet hesaplama yöntemlerinin yerine hedef maliyetleme yöntemi uygulanmaktadır. Bu nedenle, hedef maliyetleme sürecinde müşteri memnuniyetini artırmak ve devamlılığı sağlamak için müşteri değer algısının dikkate alınması gereken bir ölçüt olduğunun önemini ortaya koymaktadır.

Araştırmanın Yöntemi

Bu bölümde, araştırmanın amacı, formunun hazırlanması, araştırmanın yöntemi ve kapsamı konularına yer verildikten sonra, tanımlayıcı istatistikler çerçevesinde değerlendirmeler yapılmaktadır. Yapılan analizlerden elde edilen bulgulara göre değerlendirmeler yapılmıştır.

Araştırmanın Yöntemi ve Kapsamı

Çalışmada nicel araştırma tekniklerinden olan anket yöntemi yüz yüze görüşme şeklinde uygulanmıştır. Araştırma kapsamında Ardahan ilinde faaliyet gösteren bir otel işletmesinin 2018 yılı kasım ve aralık aylarında konaklayan müşterilerin değer algılarını ölçmeye yönelik anket soruları hazırlanmıştır.

Müşterilerin değer algısını ölçmeye yönelik Okumuş ve Ergül 2015; Okan, 2018 çalışmalarında kullandığı ölçekler harmanlanarak düzenlenen anket formları uygulanmıştır. 5’li likert tipi olarak düzenlenmiş olan üç bölüme ait altışar olmak üzere toplamda 18 ifade bulunmaktadır. Bu sorular; “Çok Önemli” seçeneği için 5, “Önemli” seçeneği için 4, “Biraz Önemli” seçeneği için 3, “Önemsiz” seçeneği için 2, “Çok Önemsiz” seçeneği için 1 puan şeklinde derecelendirilmiştir.

Ayrıca durum çalışması yapılan otel işletmesine ait belirli dönemleri kapsayan; oda satış verileri ve bölüm bazında maliyet bilgilerinden yararlanılacaktır.

Araştırmanın Evren ve Örneklemi

Kış turizm potansiyelinin bulunduğu Ardahan ilinde 2018 yılı kasım ve aralık ayında konaklayan müşteriler üzerinde anket yapılmıştır. Belirtilen tarih aralığında otel kayıtlarına göre bir konaklama yapan 2.400 müşteri sayısı ana kütle olarak alınmıştır.

Farklı büyüklükteki evrenler için kuramsal örneklem büyüklükleri için 5.000 kişilik evrende %5 hata oranı ile gerekli örneklem sayısı 356'dır (Balci, 2011, s.106). Bu bağlamda otel işletmesinde konaklayan 365 müşteriye anket uygulanmıştır fakat yapılan anketlerden iki tanesi geçersiz olduğundan 363 kişinin anketi değerlendirilmiştir.

Bulgular ve Tartışma

Uygulama yapılan konaklama işletmesinden elde edilen bilgileri ve müşterilerin değer algısını ölçmeye yönelik yapılan anketten elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

Konaklama İşletmesinden Elde Edilen Bilgiler

Konaklama işletmesinden elde edilen bilgiler işletme yönetiminin isteği üzerine gizli tutulmuştur. İşletmeden elde edilen mali ve sayısal bilgiler tablo 2'de özet olarak gösterilmektedir.

Tablo 2. Konaklama İşletmesine Ait Mali ve Sayısal Bilgiler

2018 Yılı Kasım ve Aralık Dönemini Bilgileri			
Kişi Başı Fiili Satış Fiyatı	50,00 TL	Satış Gelirleri	120.000,00 TL
Kişi Başı Fiili Maliyet	27,50 TL	Satılan Hizmetin Maliyeti	66.000,00 TL
Oluşan Kar Marjı	% 45	Kat Hizmetleri Toplam Maliyeti	28.000,00 TL
Satılan Yatak	2.400	Ön Büro-Odalar Toplam Maliyet	25.000,00 TL
Müşteri Sayısı	1.600	Yiyecek-İçecek Toplam Maliyet	13.000,00 TL
2018 Satışa Hazır Yatak Sayısı	22.000	2019 Kişi Başı Hedef Satış Fiyatı	60,00 TL
2018 Satılan Yatak Sayısı	16.000	2019 Hedef Kar Marjı	% 50

Konaklama İşletmesine Ait Kişi Başı Fiili Satış Fiyatı, Kişi Başı Fiili Maliyet, Kişi Başı Kar, Hedef Kar ve Hedef Maliyetin Hesaplanması

Kişi başı fiili satış fiyatı; Tablo 1'deki verilere dayanarak işletmenin belirtilen dönemdeki fiili satış gelirlerinin yine belirtilen bu dönemdeki yatak sayısına bölünmesi sonucu hesaplanır.

$$\text{Kişi Başı Fiili Satış Fiyatı} = \text{Satış Gelirleri/Satılan Yatak Sayısı} = 120.000,00 / 2.400 = 50,00 \text{ TL}$$

Kişi başı fiili satış maliyet; Tablo 1'deki verilere dayanarak işletmenin belirtilen dönemdeki satılan hizmet maliyetinin yine belirtilen bu dönemdeki yatak sayısına bölünmesi sonucu hesaplanır.

$$\text{Kişi Başı Fiili Maliyet} = \text{Satılan Hizmetin Maliyeti/Satılan Yatak Sayısı} = 66.000,00 / 2.400 = 27,50 \text{ TL}$$

Yapılan hesaplamalarda konaklama işletmesinin 2018 yılı kasım ve aralık ayı kişi başı fiili satış fiyatı 50,00 TL olup, yine aynı dönemdeki kişi başı fiili maliyeti ise 27,50 TL'dir. Belirtilen dönemde uygulama işletmesinin kişi başı karı; kişi başı fiili satış fiyatından yine aynı dönemdeki kişi başı fiili maliyetin çıkarılması sonucu hesaplanır.

$$\text{Kişi Başı Fiili Kar} = \text{Kişi Başı Fiili Satış Fiyatı} - \text{Kişi Başı Maliyet} = 50,00 - 27,50 = 22,50 \text{ TL}$$

Konaklama işletmesinden elde edilen bilgilere göre 2019 yılı hedef satış fiyatı olarak 60,00TL ve hedef kar marjı olarak ise %50 olarak belirtilmiştir.

$$\text{Hedef Kar} = \text{Hedef Satış Fiyatı} \% \text{ Kar Marjı} = 60,00 \text{ TL} \% 50 = 30,00 \text{ TL}$$

İşletmenin 2019 yılı hedef maliyeti, işletmenin hedeflediği satış fiyatından hedef karın çıkarılması sonucu hesaplanır.

$$\text{Hedef Maliyet} = \text{Hedef Satış Fiyatı} - \text{Hedef Kar} = 60,00 - 30,00 = 30,00 \text{ TL}$$

Hizmet Fonksiyonlarına Ait Müşteri Değer Algısının Belirlenmesi

Araştırma kapsamında 363 otel müşterisinin değer algısını ölçmeye yönelik olarak uygulanan anket bulgularına göre hizmet bölümlerinin fonksiyonlarına ait müşteri önem dereceleri tablo 3' te verilmiştir.

Müşterilerin konaklama işletmesinin sunduğu hizmetler sonucu algılamış oldukları bölüm bazındaki alt fonksiyonlarının saptanabilmesi için müşterilere yöneltilen değer algısını ölçmeye yönelik sorulara; “Çok Önemli” seçeneği için 5, “Önemli” seçeneği için 4, “Biraz Önemli” seçeneği için 3, “Önemsiz” seçeneği için 2, “Çok Önemsiz” seçeneği için 1 puan şeklinde cevap vermesi istenmiştir. Müşterilerin anket sorularına vermiş olduğu cevapların değerlendirilmesi sonucu konaklama işletmesi alt hizmetlerine ait müşteri önem derecelerine ait ortama, genel puan ve yüzdesel ağırlıkları tablo3’de olduğu gibi belirlenmiştir.

Hesaplanma Yöntemi Örneği

Hizmeti oluşturan her alt fonksiyonlar kendi arasında bölüm bazında ortalamaların geçerli olan 363 anket sayı ile çarpılması sonucu müşteri önem derecesi puanı hesaplanmaktadır.

Tablo 3. Hizmet Bölümlerinin Fonksiyonlarına Ait Müşteri Önem Dereceleri

Hizmet Bölümleri	Alt Fonksiyonları	Müşteri Önem Dereceleri		
		Ortalama	Puan	%
Ön Büro Danışmanlık Hizmetleri	Karşılama/Yerleştirme	4,66	1692	17,33
	Bilgilendirme	4,50	1634	16,73
	Teknik Destek	4,58	1663	17,03
	Şikâyet ve Taleplerin Çözülmesi	4,47	1624	16,63
	Döviz Bozdurma İşlemleri	4,45	1617	16,56
	Çıkış ve Ödeme İşlemleri	4,23	1536	15,73
Kat Hizmetleri-Konaklama (Oda)	Oda Temizliği	4,76	1729	17,86
	Oda Havlu, Çarşaf vb. Değişimi	4,50	1633	16,87
	Minibar	4,41	1600	16,53
	Buket Malzemeleri	4,38	1590	16,42
	Oda Donanımlarının Aktif Olması	4,48	1626	16,80
	Genel Alanların Temizliği	4,14	1503	15,53
Yiyecek-İçecek	Servis Hızı ve Şekli	4,74	1721	17,78
	Çeşitlilik	4,41	1601	16,54
	Lezzet ve Kalite	4,37	1587	16,39
	Doyuruculuk/Porsiyon	4,39	1594	16,47
	Hijyen ve Temizlik	4,44	1612	16,65
	Sunum/Görsellik	4,31	1565	16,17

Her bir hizmet bölümünü oluşturan altı alt fonksiyon bölüm bazındaki müşteri önem derecesi bölümü oluşturan alt hizmet puanlarının toplamının ilgili alt fonksiyona bölünmesiyle hizmet bölümü içerisindeki

müşteri önem derecesi yüzdesel değeri hesaplanır.

Tablo 3’ te hizmet bölümlerinin fonksiyonlarına ait önem dereceleri incelendiğinde; ön büro hizmetlerinin alt fonksiyonu olarak karşılama ve yerleştirmenin müşteriler nezdinde diğer alt hizmetlere oranda daha büyük öneme sahip olduğu görülmektedir. Kat hizmetler ve konaklama hizmetleri içerisinde yer alan oda temizliği diğer alt fonksiyonlara göre daha fazla müşteri önem görecesine sahiptir. Yiyecek içecek hizmetleri içerisinde ise servis hızı ve şekli diğer alt fonksiyonlarla karşılaştırıldığında önem görecesini yüksek olduğu görülmektedir.

Her Bir Parçanın Maliyetinin Saptanması

Uygulama yapılan işletmeye ait mali bilgilerinden faydalanılarak hizmet parçalarının maliyetleri belirlenmiştir. Hizmet parçalarını maliyetleri ve hizmeti oluşturan alt parçaların maliyetleri ve bölüm içerisindeki maliyet payları hesaplanarak tablo 4’te verilmiştir.

Maliyet Payı Hesaplama Yöntemi Örneği:

Ön büro hizmetleri parçasının alt parçası olan personel parçasının maliyet payı 17.500,00TL /25.000,00TL =0,70 olarak hesaplanmıştır.

Tablo 4. Hizmet Parçalarının Maliyetleri ve Maliyet Payları

	Parçaları	Maliyeti	Maliyet %
Önbüro Danışmanlık Hizmetleri	Personel	17.500,00 TL	% 70
	Sarf Malz.	6.000,00 TL	% 24
	Basılı Evrak	1.500,00 TL	% 6
	Toplam	25.000,00 TL	%100
Kat Hizmetleri Konaklama (Oda)	Parçaları	Maliyeti	Maliyet %
	Personel	15.000,00 TL	% 53,58
	Sarf Malz.	9.000,00 TL	% 32,14
	Temizlik	3.000,00 TL	% 10,71
	Buket Malz.	1.000,00 TL	% 3,57
Toplam	28.000,00 TL	% 100	
Yiyecek İçecek	Parçaları	Maliyeti	Maliyet %
	Personel	8.000,00 TL	% 61,54
	Pişirme	1.000,00 TL	% 7,69
	Hazırlık (Alınan Malzeme)	4.000,00 TL	% 30,77
Toplam	13.000,00 TL	% 100	

Hizmeti Oluşturan Parçaların Görece Öneminin Belirlenmesi

Hizmeti oluşturan parçaların göre ağırlıklarının belirlenmesinde; hizmet fonksiyonlarının müşteri değer algı dereceleri ile hizmeti oluşturan parçalar bir matriste karşılaştırılmıştır.

Hizmeti oluşturan her bir alt parçanın işletmeden elde edilen verilere göre harcama içindeki payları hesaplanması sonucu işletme harcamaları içerisinde en çok paya sahip olan kalem personel giderleridir.

Ön büro-danışmanlık hizmeti alt parçası olan personelin hizmeti oluşturan tüm parçalar içerisindeki görece önem derecesinin yüzdesel olarak saptanması: personel parçasına ait alt fonksiyonların müşteri değer algı derecelerinin toplamının ön büro- danışmanlık hizmetini oluşturan tüm parçaların müşteri değer algısı derecelerinin toplamına bölünmesi ile hesaplanmaktadır.

1. Parçaların Görece Önem Derecesi Hesaplama Yöntemi Örneği:

Personel Alt Parçası Önem Derecesi= Personel Alt Parçasının Toplam MDA/ Hizmetin Toplam MDA= 505/600=0.842

İfade edilen bu hesaplama yöntemi diğer tüm alt parçalarda uygulanarak parçaların görece önem dereceleri belirlenmiştir.

Tablo 5. Ön büro- Danışmanlık Hizmetleri Alt Parçalarının Fonksiyonlarına Görece Önem Dereceleri

Ön Büro-Danışmanlık Hizmetleri Alt Parçaları	Ön Büro-Danışmanlık Hizmetleri Alt Fonksiyonlarının Müşteri Görece Önem Dereceleri						Parçaların Görece Önemi %
	Karşılama-Yerleştirme	Bilgilendirme.	Teknik Destek	Şikâyet ve Taleplerin Karşılanması	Döviz Bozdurma İşlemleri	Çıkış ve Ödeme İşlemleri	
	%	%	%	%	%	%	
	17,33	16,73	17,03	16,63	16,56	15,73	
Personel	90	85	70	85	90	85	0,842
Sarf Malzemeleri	5	10	5	5	5	10	0,067
Basılı Evrak	5	5	25	10	5	5	0,091
Toplam	100	100	100	100	100	100	1,000

Tablo 5’te ön büro- danışmanlık hizmetlerinin ait alt parçalarının göre önem dereceleri ifade edilmektedir. Konaklama işletmelerinin ürün/hizmet üretiminin emek yoğun olarak gerçekleşmektedir. Bu nedenle konaklama işletmelerinde personel giderleri işletmenin önemli maliyet kalemini oluşturmaktadır. Ön büro- danışmanlık hizmetlerinin de emek yoğun olarak faaliyet gösterdiğinden personel parçasına ait giderlerin diğer maliyetlere oranı oldukça fazladır.

Tablo 6’da kat hizmetleri-konaklama (oda) alt parçalarının fonksiyonlarına görece önem dereceleri ifade edilmektedir. Kat hizmetleri –konaklama (oda) bölümünde de personel maliyetlerinin diğer parçalara oranla daha fazla olmasının sebebi yine emek yoğun hizmet sunmasından kaynaklanmaktadır.

Tablo 6. Kat Hizmetleri Alt Parçalarının Fonksiyonlarına Görece Önem Dereceleri

Kat Hizmetleri-Konaklama (Oda) Alt Parçaları	Kat Hizmetleri Konaklama (Oda) Alt Fonksiyonlarının Müşteri Görece Önem Dereceleri						Parçaların Görece Önemli %
	Oda Temizliği	Oda Havlu, Çarşaf vb. Değişimi	Mini-bar	Buket Malzemeleri	Oda Aydınlatma ve İklimlendirme Aktif olması	Genel Alanların Temizliği	
	%	%	%	%	%	%	
Personel	60	65	25	35	80	50	0,525
Sarf Malzemeleri	10	25	0	60	10	15	0,2
Temizlik	30	10	0	5	10	35	0,15
Buket Malzemeleri	0	0	75	0	0	0	0,125
Toplam	100	100	100	100	100	100	1,000

Tablo 7’de yiyecek-ıçecek hizmetleri alt parçalarının fonksiyonlarına görece önem dereceleri ifade edilmektedir. Konaklama işletmelerinin diğer bölümlerinin aksine, yiyecek- ıçecek hizmetleri alt parçaları maliyet oranları incelendiğinde hazırlık-alınan malzemeler parçasının diğer parçalara göre daha fazla maliyet unsuru olduğu görülmektedir.

Tablo 7. Yiyecek-İçecek Hizmetleri Alt Parçalarının Fonksiyonlarına Görece Önem Dereceleri

Yiyecek-İçecek Alt Parçaları	Yiyecek-İçecek Alt Fonksiyonlarının Müşteri Görece Önem Dereceleri						Parçaların Görece Önemi %
	Servis Hızı ve Şekli	Çeşitlilik	Lezzet ve Kalite	Doyuruculuk	Hijyen ve Temizlik	Sunum Görşellik	
	%	%	%	%	%	%	
	17,78	16,54	16,39	16,47	16,65	16,17	
Personel	30	0	40	0	25	35	0,217
Pişirme	30	20	30	40	30	35	0,308
Hazırlık-Alınan Malzemeler	40	80	30	60	45	30	0,475
Toplam	100	100	100	100	100	100	1,000

Hizmet Parçalarının Hedef Maliyet Endeksleri

Hizmet parçalarına ait müşteri önem derecesinin her bir parçanın dahil olduğu hizmet parçası içindeki maliyet payına bölünmesi sonucu hizmet parçasının hedef maliyet endeksi hesaplanmaktadır.

Hizmet parçalarının hedef maliyet endeksinin hesaplanması:

Parçanın değer endeksi = parçanın müşteri önem derecesi / parçanın maliyet ağırlığı

Hedef maliyet endeksi genellikle 1'den büyük olması arzu edilmektedir. Hedef maliyet endeksi 1'den büyük olduğunda parça maliyeti ucuz; 1'den küçük olduğunda ise parça maliyeti pahalı olmaktadır. Bu bağlamda, hedef maliyet endeksinin 1'den büyük olması durumunda ürünün yeniden gözden geçirilerek hizmetin fonksiyonelliğini artırmak gerekmektedir. Hedef maliyet endeksinin 1'den küçük olduğu durumlarda ise parça maliyetinin müşteri değer algısından yüksek olduğu olması sebebiyle parça maliyeti müşteriler için pahalı olduğundan maliyet minimizasyonuna gitmesi gerekmektedir (Çolak, 2018, s.231).

Tablo 8. Hizmet Parçalarının Hedef Maliyet Endeksleri

Ön Büro – Danışmanlık Hizmetleri Parçalarının Hedef Maliyet Endeksleri			
Parçalar	Müşteri Önem Derecesi	Maliyet Ağırlığı	Maliyet Endeksi
Personel	0,842	0,70	1,203
Sarf Malzemeleri	0,067	0,24	0,280
Basılı Evrak	0,091	0,06	1,516
Kat Hizmetleri- Konaklama (Oda) Parçalarının Hedef Maliyet Endeksleri			
Parçalar	Müşteri Önem Derecesi	Maliyet Ağırlığı	Maliyet Endeksi
Personel	0,525	0,536	0,980
Sarf Malzemeleri	0,200	0,321	0,623
Temizlik	0,150	0,107	1,401
Buket Malzemeleri	0,125	0,036	3,472
Yiyecek-İçecek Parçalarının Hedef Maliyet Endeksleri			
Parçalar	Müşteri Önem Derecesi	Maliyet Ağırlığı	Maliyet Endeksi
Personel	0,842	0,615	1,370
Pişirme	0,067	0,077	0,870
Hazırlık-Alınan Malzemeler	0,091	0,308	0,295

Tablo 8’de gösterilen hizmet parçalarının hedef maliyet endekslerinin hesaplama yöntemi ön büro-danışmanlık hizmetlerinin alt parçaları üzerinde aşağıda belirtildiği gibi uygulanmaktadır.

Ön büro hizmetleri personel parçası hedef maliyet endeksi = $0,842 / 0,70$
= 1,203

Ön büro hizmetleri sarf malzemeleri parçası hedef maliyet endeksi = $0,067 / 0,24 = 0,280$

Ön büro hizmetleri basılı evrak parçası hedef maliyet endeksi = $0,091 / 0,06$
= 1,516

Sonuç ve Öneriler

Küreselleşmenin getirdiği rekabet ortamında işletmeler rakiplerine karşı rekabet avantajı elde etmek, pazar payını artırmak, varlıklarını sürdürürebilmek ve hissedarlarının arzuladıkları karlılık düzeyine ulaşabilmek için müşterilerine sunmuş olduğu ürün ve hizmetin kalitesini artırmak,

maliyetlerini minimize etmek ve müşteri beklentisini karşılayan kalite-fi-yat dengesini sağlayarak faaliyetlerini gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Diğer sektörlerdeki işletmeler gibi turizm sektöründe yer alan konaklama işletmeleri de geçerliliğini yitirmeye başlayan geleneksel maliyetleme yöntemi olarak maliyet+kâr anlayışından ayrılarak süreci başarıyla tamamlamak adına tüm değişkenleri dikkate alan hedef maliyetleme sistemini kullanmaktadır.

Çalışma kapsamında yapılan hesaplamalar sunucunda oluşan bulgulara göre; ön büro-danışmanlık hizmetleri sarf malzemeleri parçasının; kat hizmetleri-konaklama (oda) personel ve sarf malzemeleri parçalarının; yiyecek-içecek hizmetleri pişirme ve hazırlık-alınan malzemeler parçalarının hedef maliyet endeksi 1'den küçük çıkmıştır. Elde edilen bu bulgulara göre konaklama işletmesinin belirtilen hizmet parçalarının üretimi aşamasında müşterinin algıladığı değerden daha fazla maliyete katlanmakta ve bu nedenle söz konusu parçalarda maliyet azaltmaya yönelik planlamaların yapılması gerekmektedir. Konaklama işletmesinin hizmet parçalarında hedef maliyet endeksi 1'den büyük olduğu; ön büro-danışmanlık hizmetleri personel ve basılı evrak parçalarında; kat hizmetleri-konaklama (oda) temizlik ve buket malzemeleri parçalarında; yiyecek-içecek hizmetleri personel parçasında işletme maliyetleri sabit tutarak sunulan ürün ve hizmetin fonksiyonelliğini artırması gerekmektedir.

Konaklama işletmesinin hedef maliyetleme endeksinin 1'den küçük olan parçalarda işletmenin ürün ve hizmeti üretmek için katlandığı maliyete oranla müşterinin daha az değer verdiği hizmetlerde maliyetlerin azaltılmasını sağlamaya yönelik olarak uygulanması gereken öneriler;

- Konaklama işletmesinin dışardan satın aldığı ürün ve hizmetleri daha uygun fiyatla işletmeye kazandırması adına piyasa araştırmalarında bulunarak işletmenin satın alama maliyetlerini minimuma indirilmesi için gerekli girişimde bulunulmalıdır.
- Menü oluşturulurken mevsimsel ürünlere yer vererek arz edilen ürünün edinim maliyetlerinin azaltılması sağlanmalıdır.
- İhtiyaç duyulan malzemeler stok devir hızı göz önünde bulundularak mevsiminde düşük maliyetle tedarik edilmeli ve uygun de-polama koşullarında stoklanmalıdır.

- Sarf malzemesi kullanımının azaltılmasına yönelik önlemler alınmalıdır. Örneğin; odalarda kullanılan sıvı sabun ve şampuan gramajları gözden geçirilerek optimum seviyenin belirlenip israfın önüne geçilmelidir.
- Sarf malzemesi alımı ile ilgili tedarikçi firmalardan kaliteden ödün vermeden daha düşük maliyetli ürünleri tercih edilmelidir.
- Yiyecek içecek bölümlerinde kullanılan malzemelerin dışarıdan tedarik edilmesinin maliyeti işletme bünyesinde üretilmesinden daha fazla ise işletme idaresince karşılanmasına gidilmelidir. Örneğin; ekmek ihtiyacının dışardaki işletmelerden karşılanması yerine işletme bünyesinde bulunan pastane bölümünden karşılanması.
- Yiyecek-içeceklerin hazırlanmasında daha az enerji tüketimi yapan fırın ve ocaklar kullanılarak enerji tüketimi azaltılmalıdır.
- Sarf malzemelerinin kullanımını azaltmak için ortak kullanım alanındaki lavabolarda kâğıt havlu yerine kurutma cihazlarının kullanımını artırılmalıdır.
- Konaklama işletmesinin hedef maliyetleme endeksinin 1'den büyük olan parçalarda müşteri değer algısı dikkate alınarak ürün ve hizmetlerin fonksiyonelliğini artırmaya yönelik olarak yapılması gerekenler;
- Personellerin alanı ile ilgili gerekli eğitimin alması sağlanarak hizmet kalitesinin artırılması sağlanmalıdır.
- İşletme sunmuş olduğu hizmetini kalitesini artırarak müşteri memnuniyeti sağlamak için ihtiyaç duyulan alanlarda bilgi teknolojilerinin kullanımı yaygınlaştırmalıdır. Örneğin; konaklama işletmelerinde online rezervasyon sistemi kullanılması sonucu; müşterilerden kendisine ait istenen bilgileri rezervasyon aşamasında sisteme işleyerek otele giriş işlemi için resepsiyondaki bekleme süresini en aza indirilmesi.
- Müşterilerin otel hizmetleri hakkında bilgi sahibi olmaları için müşteriler tarafından yaygın olarak kullanılan ortak alanlarda bilgilendirme panoları oluşturulmalı ve otel tanıtım videoları ortak kullanım alanlarında alıcıya hem görsel hem de sesli olarak iletilmesi sağlanmalıdır.

Sonuç olarak, konaklama işletmelerinde geleneksel maliyet yöntemlerinin yerine yaygın olarak kullanılmaya başlanan hedef maliyet yöntemi çağın gereklerine uyum sağlayan modern yöntemdir. Hedef maliyet yönteminin kalifiye personel tarafından uygulanması halinde; yöneticilere stratejik karar alma sürecinde bilgiye erişimde ve güvenilir bir yol sunacaktır. İşletme yöneticileri tarafından hedef maliyet yöntemi uygulanmasında müşteri değer algısının dikkate alınması gereken faktörler arasındadır. Müşteri değer algısını sürece dahil eden konaklama işletmeleri yöneticiler bunun sonucunda; müşteri memnuniyet düzeyinin artırılmasını ve müşteri sadakatini oluşmasını temin ederek işletme karlılık oranına katkı sağlayacaktır. İşletme hizmet parçalarında maliyet optimizasyonunu sağlanması için müşteri nezdinde diğer hizmetlere göre önem göreceği daha düşük olan hizmetlerin maliyetlerin azaltılmasına gidilmesi gerekmekte olup tersi durumlar da ise müşteri nezdinde değerli olan hizmetlerin işletme yönetimi tarafından dikkate alınarak hizmet kalitesinin artırılmasına gidilmesi gerekmektedir.

EXTENDED ABSTRACT

Investigation of the Relationship Between the Value Perception of Customer and Target Cost: Sample of A Hotel Management

*

Nilgün Sanalan Bilici – Volkan Tuncel

Atatürk University-Bingöl University

In today's competitive environment where the sale price is determined by the market, businesses need to achieve a minimum level of costs, which is the most important thing they can change in order to sustain their assets successfully and increase their profitability. With this point of view, managing customer perception of value is important in achieving the objectives of the management. In this context, instead of the inadequate traditional cost method, the target cost method is applied, which enables the management of the costs that will meet the customer demands and expectations.

With the global market as a whole, traditional marketing has been replaced by customer-oriented marketing. As in other sectors, businesses in the tourism sector are applying strategies to meet customer expectations in order to get more shares from the global market. The customers who purchase the product and service offered by the businesses for a certain fee, the customer value is obtained as a result of the comparison of the money he has paid with the product and service he has purchased. Businesses should determine customer value both to ensure customer satisfaction and to improve service quality. The findings obtained should be analyzed and initiatives should be taken to increase the perception of customer value regarding the product and service offered.

Today, businesses implement different strategies to increase their profitability and reduce costs. In order to increase operating profitability, managers use more modern methods instead of traditional profit + cost method in determining the price of goods and services. One of the widely used new method models is the target costing method. With the target

costing method, businesses can determine the customer value by comparing the experience gained by the customers and the costs incurred. In order to ensure their sustainability, businesses should consider customer value at every stage of production. Businesses that can successfully implement target costing management by the business manager will gain superiority over their competitors by increasing the profitability rate. Therefore, application of target costing method is important for enterprises.

The aim of the study is to contribute to the accommodation managers in terms of their managerial decisions to ensure the satisfaction of business shareholders and customers by examining the relationship between customer value perception and target cost in accommodation establishments. For this purpose; a survey prepared for the customers of an accommodation company operating in Ardahan was applied and 363 customers were interviewed by using face to face interview technique.

Within the scope of the findings, firstly the information obtained from the business management was evaluated. Subsequently, the significance level of the sub-dimensions of the service for determining customer value was calculated. After calculating the significance level of the sub-dimensions of the service, the target cost indices of the sub-dimensions were calculated. Thus, it can be possible to the findings obtained how to take measures in parts where target cost indices were calculated.

According to the findings obtained in the calculations made in the scope of the study; Front desk consulting services consumables, housekeeping-accommodation (room) personnel and consumables and food and beverage services for cooking and preparation materials received target cost index is less than 1. Therefore, the accommodation business incurs more cost than customer value during the production of the specified service parts. So plans should be made to reduce the cost of these parts. In order to ensure that the target cost index in the service parts of the accommodation business is greater than 1, the personnel costs of Front desk consulting services and printed documents, housekeeping-accommodation (room) cleaning and bouquet materials and food and beverage services must be kept constant and functionality in the product and service offered they should be increased.

According to the results of the research; In order to reach the target cost level, the accommodation business should incorporate customer's value

perception into target costing process. In this regard, in order to reach the level of profitability targeted by the enterprise, it was determined which costs would be lowered and which service parts should improve functionality.

If the target cost method is applied by qualified personnel, managers are provided with a reliable way to access information in the strategic decision-making process. Customer value is one of the factors to be taken into consideration in the application of target cost method by business managers. If managers incorporate customer value into the process, it enables customer satisfaction and customer loyalty to occur and contributes to business profitability.

Kaynakça / References

- Acar, D. ve Şenol, H. (2014). Konaklama işletmelerinde hedef maliyetleme uygulama düzeylerinin tespitine yönelik araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(20), 1-25.
- Alagöz, A., Yılmaz, B.ve Ay, M. (2005). *Üretim maliyetlerinin düşürülmesinde hedef maliyetleme yönteminin rolü ve uygulanabildiğine yönelik bir araştırma*. V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, İstanbul Ticaret Üniversitesi, 25-27 Kasım 2005, İstanbul.
- Alpkan, S. (2012). *Turizm işletmelerinde stratejik maliyet yönetim aracı olarak hedef maliyetleme ve uygulama örneği*. Yüksek Lisans Tezi Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük.
- Altunel, M.C. ve Günlü, E. (2015). Deneyimleme kalitesi, algılanan değer ve memnuniyetin müze ziyaretçilerinin tavsiye etme eğilimi üzerindeki etkisi. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 26 (2), 191-206.
- Akkaya, F.A. (2010). *Hedef maliyetleme yönetiminin konaklama işletmelerinde uygulanabilirliğinin değerlendirilmesi ve bir turizm işletmesinde uygulama*. Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kütahya.
- Aksoylu, S. ve Dursun, Y. (2001). Pazarda rekabetçi üstünlük aracı olarak hedef maliyetleme. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11, 357-371.
- Andersen, A. (1998). *Tools and techniques for implementing target costing*, USA: IMA Institute of Management Accountants Publishing.

- Ansari, S. Bell, J. ve Okano, H. (2007). Handbook of management accountign research, In *Target Costing: Uncharted Research Territory* (p.513), Amsterdam: Elsevier Yayıncılık
- Ceran, Y. ve Özdemir, Ş. (2013). Sağlık işletmelerinde paket işlem fiyat uygulamasının hedef maliyetleme yöntemi ve stratejik pazarlama muhasebesi açısından değerlendirilmesi ve özel x diyaliz merkezinde bir uygulama. *Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 26, 450-478.
- Çakır, Ş. (2018). *Kaizen maliyetlemenin maliyet etkinliği açısından incelenmesi: Konaklama işletmesi örneği*, Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karabük.
- Çetin, A. ve Atmaca, M. (2009). Hedef ve standart maliyetleme sistemleri'nin karşılaştırmalı olarak incelenmesi, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 26 (1), 313-329.
- Çetintürk, İ. (2017). Müşteri değeri, müşteri tatmini ve marka sadakati: üniversite sosyal tesisleri üzerine bir araştırma, *Seyahat ve Otel İşletmeciliği Dergisi*, 14, 93-109.
- Çolak, O. (2018). *Her şey dâhil sistemde fiyat duyarlılık ölçümü ve kalite maliyetleri yönetiminin hedef maliyetleme sürecine entegrasyonu: bir otel işletmesinde uygulama*. Doktora Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- Erk, Ç. (2009). *Müşteri için değer yaratma, müşteri sadakati oluşum süreci ve şirket performansına etkileri üzerine araştırma*. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Edirne.
- Işık, I. ve Yılmaz, B.B. (2016). Konaklama işletmelerinde yiyecek içecek maliyet kontrolü: Bir otel işletmesinin yiyecek içecek maliyet kontrol yöntemleri üzerine inceleme. *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, 11, 60-83.
- Geçgin, E. (2013). *Hedef maliyetleme sisteminin menü analizinde kullanılması: Bir yiyecek içecek işletmesinde yapılan uygulama ve sonuçlar*", Yüksek Lisans Tezi, Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Mersin.
- Güler, E.G. (2009). Otel işletmelerinde değer yaratma ve müşteri değeri algılaması üzerine bir araştırma: Edirne'deki oteller örneği. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 20(1), 61-76.
- Karahan, M. (2018). Hedef maliyetleme: Halı işletmesinde bir uygulama, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 17(65), 362-378.

- Kaya, C. T. (2013). Hedef maliyetleme sistemiyle kaizen ve yaşam çevrim maliyetleri arasındaki çapraz ilişkiler. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi (MÖDAV)*, 15 (4), 135-154.
- Kaya, G. A. (2010). Hedef maliyetleme. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 313-332.
- Kutay, N. ve Akkaya, G.C. (2000). Stratejik maliyet yöntemi olarak hedef maliyetleme. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15 (2), 1-15.
- Macit, A. (2018). *Hava kargo işletmelerinde Kaizen maliyetleme ve uygulamaları*. Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.
- Okutmuş, E. ve Ergül, A. (2013). Konaklama işletmelerinin yiyecek içecek faaliyetlerinde tedarik zinciri maliyetlerinin hedef maliyetleme ile birlikte uygulanması. *Journal of Yasar University*, 8(32), 5409-5432.
- Okutmuş, E. ve Ergül, A. (2015). Konaklama işletmelerinde hedef maliyetleme, değer analizi ve Kaizen maliyetleme yöntemlerinin birlikte uygulanabilirliğine ilişkin bir araştırma, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 65, 97-116.
- Oliver, R L. (2015). *Satisfaction: A behavioral perspective on the consumer* (2nd Edition). New York: Routledge.
- Öğünç, H. (2010). *Hedef maliyetleme sisteminin mermer sektöründe uygulanması*, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Terzi, A. (2017). Hedef maliyetleme, değer mühendisliği ve Kaizen maliyetleme üçlüsünün çay işletmelerinde birlikte uygulanabilirliği, *Researchgate*, 7(2), 221-247.
- Ural, T. (2008). Değer temelli fiyatlama: Ürünün tüketici değer algısına göre fiyatlanması. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 1-16.
- Yıldız, B. ve Çiğdem, Ş. (2018). Havayolu hizmet kalitesinin müşteri memnuniyeti üzerindeki yapısal eşitlik modeli ile analizi, *Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8 (16).

Kaynakça Bilgisi / Citation Information

Bilici, S. N. ve Tuncel, V. (2019). Müşteri değer algısı ile hedef maliyet arasındaki ilişkinin incelenmesi: Bir otel işletmesi örneği. *OPUS–Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 11(18), 1408-1436. DOI: 10.26466/opus.554110