

# PAZARLAMA-SATIŞ VE MUHASEBE İŞLEVLERİNİN ETKİLEŞİMİNDE MUHASEBE EĞİTİMİNDEN BEKLENTİLER<sup>1</sup>

**Prof. Dr. Nergis TEK\***

**Yrd. Doç. Dr. A. Fatih DALKILIÇ\*\***

## ÖZ

İşletme alanında lisans düzeyinde verilen eğitimde işletmelerin temel işlevleri ile ilgili alan dersleri yer almaktadır. Bu dersler genellikle muhasebe, finans, yönetim ve organizasyon, üretim yönetimi ve pazarlama olarak sıralanabilir. Öğrenciler sıklıkla bu disiplinleri birbirinden bağımsız ve kopuk olarak değerlendirmekte ancak yönlendirilmeleri sonucunda disiplinler arası değerlendirme yapabilmektedirler (AACSB, 2005). Günümüzde git-tikçe karmaşık duruma gelen işletme çevresi ve bu çevre koşullarında başarı sağlamak için gerekli stratejik karar alma süreci düşünüldüğünde işletmelerin temel işlevleri ve bu işlevlerin birbirleriyle olan ilişkilerinin etkilerini, yararlarını ve bu ilişkide karşılaşılabilecek olası sorunlarını sistematik bir şekilde açıklamak oldukça önemli duruma gelmektedir. Pazarlama ve muhasebe temel işlevleri işletmeler için yaşamsal fonksiyonlar olmaları yanında büyük ölçüde etkileşim de göstermektedirler. Çalışmanın amacı, pazarlama işlevinin muhasebe eğitiminden beklentilerini karşılamak bakımından doğrudan ilişkili konuları belirlemek, pazarlama ile ilgili kararların muhasebe açısından etkilerini ve sonuçlarını ortaya koyacak bir eğitim için gerekli rehberliği yapmaktır. Bu amaca paralel olarak çalışma içinde “Finansal Muhasebe” ve “Yönetim Muhasebesi” ile “Pazarlama”nın ke-şişim noktalarından bazıları belirtilmiş ve muhasebe dersleri için önerilerde bulunulmuştur.

**Anahtar Sözcükler:** Muhasebe eğitimi, Pazarlama, İşletme İşlevleri

## THE EXPECTATIONS OF MARKETING AND SELLING FUNCTIONS FROM THE ACCOUNTING EDUCATION WITHIN THE CONTEXT OF THEIR INTERACTIONS

### ABSTRACT

Undergraduate level Business Administration curriculums generally include compulsory core courses such as Accounting, Finance, Management & Organization, Production Management and Marketing. Students, usually view these disciplines as distinct bodies of knowledge unless guided to make cross-disciplinary evaluations (AACSB, 2005). Today's changing and challenging business environment and the decisions that has to be taken under these circumstances makes it vital to understand the linkages between these disciplines. Beyond the crucial functions of Marketing and Accounting disciplines for the businesses, they both interact extensively. The aim of the current paper is to determine the interrelated points between accounting and marketing with respect to fulfillment of the expectations of marketing from accounting and also guide for an education program that will bring out the results and effects of marketing decisions on accounting. Parallel to this aim, the points of intersections between Financial Accounting, Managerial Accounting and Marketing-Selling are listed and suggestions are made for accounting teachings.

**Keywords:** Accounting Education, Marketing, Business Functions

<sup>1</sup> Bu çalışmanın ilk hali 29. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu'nda bildiri olarak sunulmuştur.

\* Dokuz Eylül Üniversitesi İİBF nergis.tek@deu.edu.tr

\*\* Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi fatih.dalkilic@deu.edu.tr

## 1. GİRİŞ

Günümüzde gittikçe karmaşık duruma gelen ulusal ve uluslararası işletme çevresi ve bu çevre koşullarında başarı sağlamak için gerekli stratejik karar alma süreci düşünüldüğünde, işletmelerin temel işlevleri ve bu işlevlerin birbirleriyle olan ilişkilerinin etkilerini, yararlarını ve bu ilişkide karşılaşılabilecek olası sorunlarını sistematik bir şekilde açıklamak oldukça önem kazanmıştır. İşletme bölümü öğrencilerinden bir kısmı pazarlama-satış dalında uzmanlaşmak istemekte ve bu yönde ders seçimi yapmaktadırlar. Kariyer hedefini pazarlama-satış yönünde belirleyen bu kitlenin diğer işletme işlevleri konusunda da bilgi sahibi olması gerektiği açıktır. Çağdaş yönetim anlayışına göre işletmelerin işlevlerinin entegre edilmesi başarının anahtarıdır (Maltz ve Kohli, 2000).

Mühendisler yaratıcılıklarını kullanarak başarılı ürünler tasarlamayı, finans yöneticileri şirketin fonlarını en iyi şekilde sağlamayı ve yönetmeyi, üretim planlamacıları süreçleri etkin ve verimli kılmayı, pazarlama-satış yöneticileri maksimum satış olanağı yaratmayı ve gerçekleştirme-yi, satış sonrası hizmetleri en iyi şekilde sağlamayı, insan kaynakları uzmanları ise çalışanların kariyer hedefleri doğrultusunda gereksinimlerini karşılamayı hedeflemektedir.

Bu sayılanlara birçok örnek eklenebilir. Her durumda hedeflenen başarının ölçülmesi gerekmektedir ve yapılanlar karlılık anlamında denetlenmelidir. Bu bağlamda esasen ortak payda sayılan tüm bu faaliyetlerin “Gelir Tablosu”nun “en son rakamında” oluşturduğu değişikliklerdir. Muhasebe ve finans konularında yeterli bilgi düzeyine sahip olmayan pazarlama-satış yöneticileri diğer birim müdürleri ile sağlıklı iletişim kuramayacaktır (Dwyer ve Tanner, 2006:220).

Dünyaca ünlü pazarlama gurusu Philip Kotler

da bu konuya bazı örnekler vererek değinmiş ve aşağıdaki saptamaları yapmıştır (Kotler:2001:12);

*“İyi pazarlamacılar, iyi finansçıdır aynı zamanda, yani şunu söylemek istiyorum; finans konusunda pazarlamada olduğu kadar iyi olmalısınız. Çünkü şirket içinde yükseldikçe konuşmalarınızın çoğu finansal konularda olacaktır. Bu nedenle finansal konularda konuşamazsanız her zaman terfi programlarının dışında kalırsınız. Bu yüzden, yatırım getirisinin oranı ya da aktif getirisinin oranı, özkaynak getirisinin oranı, ekonomik katma değer ya da hissedar değeri nedir hepsini bilmeniz gerekir.Pazarlama yatırımlarınızın sayısını artırdığınızda finans direktörünüz genelde bütçeyle ilgili taleplerinizi dinlemeye hazır olacaktır.Yani beş kişi daha işe almak istediğinizde finans direktörü bunun yatırım getirisi benim için nedir diye soracaktır.Her satış elemanı daha fazla satış getirecektir ama onlara maaş ödeyeceğiz. Bu yatırımın getirisi var mı diye soracaktır. O yüzden de reklamda ve promosyonda olduğu kadar rakamlarda da çok iyi olmanız gerekiyor”*

Pazarlama-satış işlevinin muhasebe eğitiminden beklentilerini saptamak ve karşılamak için, öncelikle iyi bir pazarlama-satış yöneticisinin ne düzeyde muhasebe bilgisine sahip olması gerektiğini belirlemek gerekmektedir. Bu aşamadan sonra yapılması gereken ise bu bilgilerin pazarlama-satış bakış açısıyla verilmesini sağlamaktır. Bu bağlamda uygulamacıların beklenti ve deneyimlerinin birinci elden saptanması ve çalışmaya aktarılmasının önemli olduğu düşünülmüştür.

## 2. Metodoloji

Çalışma kapsamında, pazarlama kararlarının alınması sürecinde muhasebe bilgilerinin kullanım düzeyini belirlemeye yönelik olarak bazı sektörlerden seçilmiş firmaların pazarlama yö-

neticilerine “yüzyüze görüşme” yöntemine dayalı sorular yöneltilmiştir<sup>2</sup>. Bu yaklaşımla, alınan yanıtlardan, pazarlama yöneticilerinin gereksinimleri belirlenebildiği takdirde, daha etkin karar almalarına yardımcı olmak üzere muhasebe eğitiminden beklentilerin karşılanması amaçlanmıştır.

“Yüzyüze görüşmeye” katılan altı firmadan dokuz pazarlama yöneticisi/uzmanı ile görüşülmüştür. Görüşülen kişilerin ünvanları firmadan firmaya farklılık gösterse de, tüm katılımcılar pazarlama-satış işlevinde görev yürütmektedirler<sup>3</sup>.

Gerçekleştirilen görüşme planı, çalışmalarda yerine getirilen başlıca görevler ve bunları yerine getirirken alınan kararlar ile özellikle karar alma sürecinde kullanılan muhasebe kaynaklı destekleyici bilgi ve raporları içermiştir. Katılımcılara bu raporları kullanırken ve yorumlarken gereksinim duydukları muhasebe bilgisi düzeyi ve özellikle bilmeleri gerektiği düşünülen konular da sorulmuştur. Ayrıca, görüşmelerde yöneticilerin, kullandıkları bilgilerin yanısıra, kullanmak isteyecekleri diğer veri ve raporlar ile önerileri de tartışılmıştır. Görüşmelerde elde edilen yanıtlar ve dikkate alınacak bilgiler firmalar bazında aşağıda özetlenmiştir<sup>4</sup>.

#### ***Firma A***<sup>5</sup>

“Sektörümüzün kendine özgü pazarlama tarzı ve kültürü var. Sektörde şu anda yaşanan trend jenerik firma dediğimiz ve muadil ürün üreten firmaların satın alınması süreci; yani piyasadaki

büyük oyuncular kendi ürünlerinin muadilini üreten firmaları bizzat kendileri satın alıyorlar. İlaç sektörü doğası gereği farklı ürün tasarlama sürecine sahip, yani maliyetler bir yere kadar önemsiz, önemli olan müşterinin sağlığını koruyabilmek. Bu anlamda maliyetleri karşılayabilmek için tutundurma (pazarlama iletişimi) anlamında ciddi yatırımlara gereksinim var. Her bir satış temsilcimizin kendine ait bütçesi ve satış hedefleri var. Bu anlamda bütçe hazırlanması ve birey bazında dağıtımı, dönem içinde ortaya çıkan köklü değişimlere belli esneklik içinde yanıt verilmesi gerekiyor. Satış bütçesi hazırlanması, değiştirilmesi ve analizinin bilinmesi gereken en temel konulardır.”

#### ***Firma B***<sup>6</sup>

“Bilişim teknolojilerinin hızla ilerlediği günümüzde pek çok rapor sistem tarafından çok daha kısa sürelerde ve çok daha küçük hata paylarıyla yapılabilmektedir. Yeni teknolojik muhasebe bilgi sistemlerinin başlıca avantajları koordinasyon, standardizasyon, rahatlık ve kolaylık olarak sıralanabilir Holdinge bağlı farklı alt şirketler, farklı pazarlama gereksinimleri düşünüldüğünde ve pazarlama-satış konusunda ihtisas yapan çalışanlarımız dikkate alındığında muhasebe verilerinin onlar için yaşamsal önem taşıdığı rahatlıkla söylenebilir. Bu anlamda muhasebe tarafından sağlanan bilgilerin doğru ve güvenilir olması esasen pazarlama kararlarını da etkiliyor. Belli bir deneyimi olan çalışanlarımız zaten zaman içerisinde eksikliklerini tamamlıyorlar, bu anlamda eğitim taleplerimiz oluyor. Fakat özel-

<sup>2</sup> Görüşmelerin tamamı İstanbul’da gerçekleştirilmiştir. Görüşme yapılan yöneticiler sözlü olarak firma ismi kullanmanın sakıncası olmadığını belirtmişler fakat yazılı izin bulunmadığı için firma isimleri çalışma kapsamında gizli tutulmuştur.

<sup>3</sup> Pazarlama müdürü, satış direktörü, pazarlama-satış yöneticisi vb.

<sup>4</sup> Yüzyüze yapılan görüşme sırasında tutulan notlardan derlenmiştir, görüşler doğrudan yöneticilerin söylemlerini içermektedir.

<sup>5</sup> Merkezi Fransa’da bulunan bir ilaç firmasıdır.

<sup>6</sup> Türkiye’nin önde gelen ve birçok alanda faaliyet gösteren holdinglerinden biridir.

likle yeni mezunların istihdam edilmesi durumunda gözlemlediğimiz şey, örneğin çok iyi muhasebe ve pazarlama bilgisi de olsa adayımız bu iki disiplini koordine etme konusunda sıkıntı yaşıyor.”

### ***Firma C***<sup>7</sup>

“Yabancı rakiplerin olması, fiyat konusunda sık sık savaş yaşanmasına sebep oluyor. Bu gibi durumlarda pazarlama-satış bölümümüzün maliyetimizin ne olduğunu ve nelerden oluştuğunu bilmesi gerekiyor. Stratejik kararlar alırken özellikle maliyet muhasebesi bölümü ile sık sık görüşmeler yapıyor fakat genelde iki departman arası tartışmalar çıkıyor. Birkaç ürünü bir araya getirerek hazırladığımız ve özel günlerde piyasaya sürdüğümüz paketlerin satışı, departmanlar arasında sorun çıkarıyor. Ürün müdürleri satış olduğunu ama kar olmadığını savunuyor. Pazarlama-satış departmanı olarak stratejik maliyet yönetimi gibi konularda eğitimler aldık, ayrıca yönetim danışmanları da bu konuda yönlendirme yaptı fakat eğitim hayatımızda bu konuları bu şekilde görmediğimiz konusunda hemfikiriz. Genelde işletmeyi bütün olarak ele aldık fakat böyle daha küçük değişkenler bazında analize pek de girmedik.”

### ***Firma D***<sup>8</sup>

“Pazarlamada üniversite yıllarımdan beri aklımdan çıkarmadığım bir düşünce var; “reklam bir kere satın aldırır ama sadakat için fazlası gerekir” bu anlamda ürün aslında satış sonrası her türlü hizmet ve desteği de sağlıyor. Fiyatlandırma yaparken satış sonrası özellikle garanti kap-

samındaki olası maliyet ve giderleri de düşünmek gerekiyor. Bu anlamda tahminlemeye ve bunu finansal birtakım rakamlara çevirmek gerekiyor. Pazarlama-satış yönlü çalışan ve başarılı olmak isteyen yönetici adayları özellikle ürünlerle beraber hizmetin de satıldığını ve bu hizmetlerin birtakım gelir ve giderleri tetiklediğini analitik olarak anlamak zorundadır.”

### ***Firma E***<sup>9</sup>

“Muhasebe bilen satış personeli ürününü pazarlarken bundan elde edilecek gelirin pozitif ve negatif etkilerini ve sonuçlarını analiz edebilir, açıklayabilir. Müşterilerin memnuniyetini kazanmada, hesaplarının tutarlılığının açıklanabilmesi, bayi hakkında satış sonrasında savunucu etki yaratabilir. Satışçının muhasebe bilmesi her iki taraf adına empati kurmaya yardımcı olur. Müşteri bilançosu ve gelir tablosunu okuyabilen bir satış elemanı, müşterinin performansının takibini yapabilir kendi şirketi veya müşterisine geri bildirim yapabilir. Finansal evrak ve faturaların muhasebe kayıtlarına alınmasında, satış biriminin bu evrakların detayı hakkında bilgi sahibi olması hesapların düzgün takibi için faydalıdır.”

### ***Firma F***<sup>10</sup>

“Üst düzey hizmet veren oteller arasında “tam rekabet piyasası” na benzetebileceğimiz bir rekabet ortamı var bu anlamda fiyatı zaten piyasa belirliyor. Piyasanın domine ettiği fiyatın altında maliyet oluşturmak zorundayız bu anlamda etkinlik ve verimlilik ön plana çıkıyor. Farklı acentalarla farklı fiyattan anlaşmalar yapmak

<sup>7</sup> Dünyanın ve Türkiye'nin önde gelen sabun ve kişisel bakım ürünleri üreticilerinden biridir.

<sup>8</sup> Firmanın merkezi Almanya'da olup dikiş makinası üretmektedir.

<sup>9</sup> Firma petrol ve petrol türevleri konusunda ülke çapında faaliyet göstermektedir.

<sup>10</sup> Antalya'da üç adet 5 yıldızlı otelle hizmet veren oteller zinciridir.

zorunda kalabiliyoruz bu anlamda maliyetleri acenta başına da ölçmek gerekiyor. Karlılık analizine gereksinim duyuyoruz yani oda başına, acenta başına maliyetler bizim için önemli ayrıca otel içindeki bölümlere göre de maliyet ve kar hesaplamak gerekiyor. Geçen sene daha önce otel içindeki kafe ve restoranlarda bulunan dondurma dolaplarını farklı lokasyonlara koyduk ve farklı şekilde yönettik. Maliyet ve giderleri ayrı tuttuk bu durumda sezon sonunda yaklaşık 200.000 TL lik bir kar oluştu. Fakat bu konuda bazı tartışmalar yaşıyoruz yani bu karı etkileyen şey aslında oda satışı mı? değil mi? Dondurma için ek personel tutmadık fakat işçilik giderini analize katmamız gerekti”.

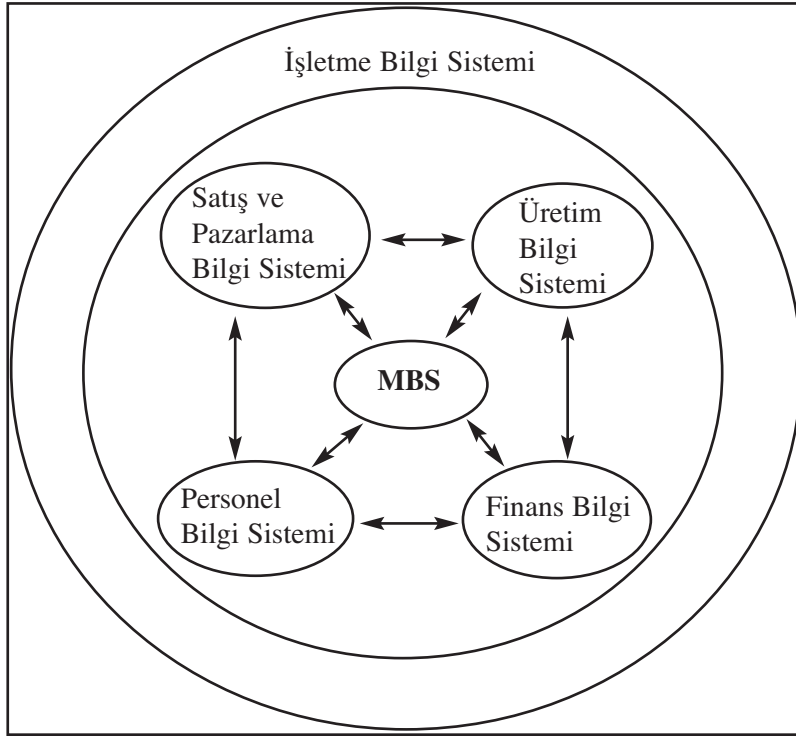
### 3. İşletme Bilgi Sistemi

“Bilgi” günümüzde stratejik bir rekabet aracı durumuna gelmiştir. Rekabetin son derece yoğun yaşandığı bugünün işletme çevresinde işletmeler, sahip oldukları kaynakları en etkin ve verimli şekilde kullanma çabası içindedirler. Kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını sağlamak için gerekli olan temel girdi bilgidir. İşletmelerin sahip oldukları bilgidan yarar sağlayabilmeleri, belirli ilke ve kurallar çerçevesinde bilgi üretimini ve sunumunu gerçekleştirebilmelerine bağlıdır.

Bilgi sistemleri, organizasyonu yönetebilmek ve karar verme mekanizmalarını desteklemek amacıyla gerekli bilgiyi toplamak, işlemek, saklamak ve dağıtmak gibi birbirleriyle doğrudan ilgili ögelerin oluşturduğu bir yapıyı ortaya koymaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009).

İşletme/Yönetim Bilgi Sistemi; işletmenin para, insan gücü, malzeme, makine, teknoloji, bilgi ve insan kaynaklarının amaçlar doğrultusunda en etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını planlamak, örgütlemek ve kontrol etmek için yönetimin gereksinim duyduğu işletme içi ve işletme dışı finansal ve finansal olmayan; niceliksel ve niteliksel bilgileri, gerektiği yer ve zamanda gerekli kişilere kullanabilecekleri şekilde sürekli olarak sağlamak amacıyla kurulan ve çalıştırılan sistemler bütünüdür (Sürmeli vd., 2001).

İşletme Bilgi Sistemi, alt bilgi sistemleri arasında bilgi alışverişine izin veren ve sistemleri entegre eden bir sistemler bütünüdür (Mugan Şimşak ve Akman, 2000). Bu sistem; Üretim Bilgi Sistemi, Pazarlama Bilgi Sistemi, Personel Bilgi Sistemi, Muhasebe Bilgi Sistemi ve Finansal Bilgi Sistemleri’nden oluşmaktadır. Bu sistemler birbirinden bağımsız olmayıp işletme bilgi sisteminin gereksinim duyduğu bilginin üretimini sağlamak amacıyla ilişki içerisindedirler. Bu ilişki ağı içerisinde Muhasebe Bilgi Sistemi stratejik ve kritik bir öneme sahiptir. Muhasebe Bilgi Sistemi Şekil 1’den de görüleceği gibi, diğer bilgi sistemlerinin her biri ile ayrı ayrı ve çok yönlü bir ilişki içerisindedir. Çalışma sınırları içinde Pazarlama Bilgi Sistemi ve Muhasebe Bilgisi Sistemi arasındaki ilişkiyi temel almakta ve bu ilişkinin daha sağlıklı yürütülebilmesi bakımından kısaca bu iki sistemin açıklanmasında yarar görülmektedir.



Şekil 1: İBS ve MBS Arasındaki İlişki (Sürmeli vd., 2001)

### 3.1. Muhasebe Bilgi Sistemi

İşletmelerin planlama, koordinasyon ve kontrol faaliyetlerinin sağlanmasında, bilgi sunan ve sunduğu bilgilerden yararlanan sistemlerden biri olan Muhasebe Bilgi Sistemi, işletme yönetimlerinin fonksiyonlarını yerine getirmelerinde önemli bir rol üstlenmektedir (Doğan, Tañç ve Güngör, 2004). Muhasebe Bilgi Sistemi diğer bilgi sistemlerinden topladığı bilgiler aracılığıyla işletmede departmanlar arası kontrolü ve denetimi sağlayabilmektedir.

### 3.2. Pazarlama Bilgi Sistemi

Pazarlama bilgi sistemi, pazarlama karar alıcıları veya yöneticileri tarafından pazarlama planlaması, yürütme ve kontrollerini geliştirmede kullanılmak üzere ilgili ve doğru bilgilerin zamanında toplanması, ayıklanması, çözümlenmesi

ve değerlendirilmesi için insan, aygıt ve prosedürlerin sürekli ve etkileşimli olarak yapılandırılmasıdır (McCarthy ve Perreault, 2007:144).

Pazarlama bilgi sistemi, pazarlama planlaması, pazarlama kontrolü ve işlem süreçlerine ilişkin bilgileri sağlamaktadır. Pazarlama bilgi sistemiyle; ürün geliştirme, fiyatlandırma, reklam, satış tahmini, pazar analizi, dağıtım kanalının seçimi gibi pazarlama kararları alınır, uygulanır ve uygulamalar kontrol edilerek gerekli düzeltici eylemlerde bulunulur.

İdeal bir pazarlama bilgi sistemi düzenli raporlar yaratır, gerektikçe tekrarlanan çalışmalar yapar, eski ve yeni verileri birleştirerek bilgileri güncelleştirir. Ortaya çıkan trendleri belirler ve gerçek dünyayı temsil eden matematiksel modeller kullanarak verileri analiz edebilir (Tek, 1997:129). Yukarıdaki tanım PBS'nin olası ya-

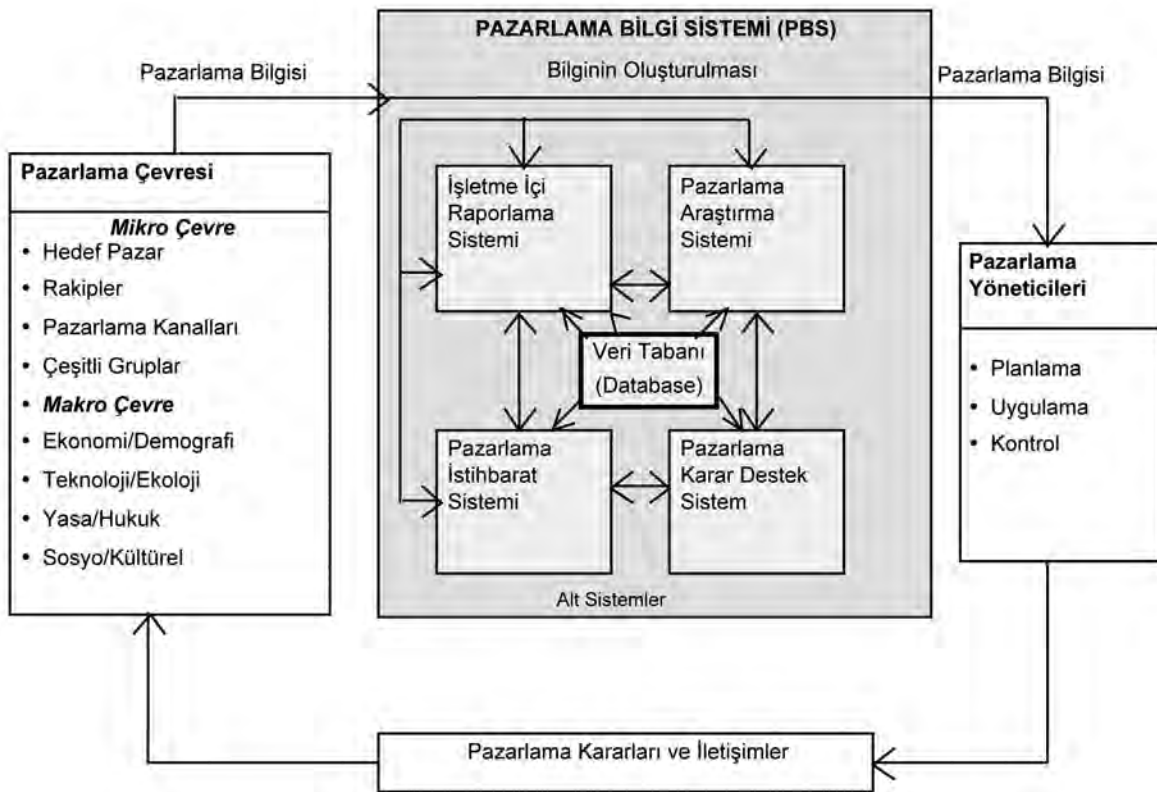


rarlarına da işaret etmektedir. PBS'den asıl beklenen pazarlama kararlarını etkinleştirmesidir. Bir PBS'nin yararları kısaca şöyle özetlenebilir (Tek, 1997:129):

- İşletme yöneticilerinin günlük sorunlar arasında kaybolması yerine, zaman ufuklarının genişlemesine yardımcı olur.
- Yöneticilerin moralini ve verimliliklerini artırır, çabalardaki gereksiz tekrarları azaltır.
- Beklenmedik olaylar karşısında daha hazırlıklı olmaya yardımcı olur.

- Planlama çalışma ve uygulamalarını kolaylaştırır.
- Pazarlama faaliyetlerinin kontrolünde etkinliği artırır.

Aşağıdaki şekilde PBS'nin alt sistemi olarak yer alan "İşletme İçi Raporlama Sistemi", önemli ölçüde muhasebe departmanından sağlanan satışlar, stoklar, nakit akışları, ödenecek borç ve tahsil edilecek alacaklar vb gibi işletme içi raporları içerir. Bilgisayar ve bilgi işleme teknolojilerinin yayıldığı bugünkü ortamda çeşitli ürün ve bölgelere göre günü gününe hatta saatler itibarıyla bilgi toplamak çok kolaylaşmıştır.



Şekil 2: Pazarlama Bilgi Sistemi (McCarthy ve Perreault, 1993: s.45; Kotler ve Armstrong, 1999: s.145' den uyarlayan Tek ve Özgül, 2007: s. 138)

#### 4. Pazar Yönelimi ve Muhasebe İşlevi

İşletmeler, müşterilerine sundukları ürün ve hizmetlerine değer katarak karlılıklarının etkilenmesini sağlar. İşletme amaçları bugün, değer katarak (değer yaratarak) kar etmek (Reimers, 2008:1) şeklinde değişim göstermiştir. Bu yaklaşım, bir anlamda değer temelli işletmeciliğe katkı veren “Değer Temelli Muhasebe” yönelimi olarak kabul edilebilir. Değer Temelli Muhasebe kavramı, hissedar değeri, değer yaratımı süreçleri ile işletmenin işlevlerini bütünleştiren bir bakış açısıdır. Bu uygulamalar muhasebe bilgisini daha anlamlı ve etkin kılar. Ayrıca, öğrencilerin kayıt tutmanın yanında, bilgileri değerlendirip yorumlayıp bilgi ve iletişim teknolojileri ile fark yaratabilmelerini sağlar (Hacırustemoğlu, 2009:27).

Bugün, hissedar değeri yaratımına yapacağı katkının vurgulandığı “Pazarlama” kavramı da, değerli müşterilerle ilişkiler kurmak ve rekabetçi üstünlükler geliştirmek suretiyle hissedarlara kazandırılanları en çoklamaya çalışan yönetim süreci olarak tanımlanmaktadır. Bu kavram, pazarlamayı genel yönetim sürecinin bütünleşik bir parçası durumuna getirirken pazarlama yöneticisini de hissedar değerinin nasıl artırılacağı konusunda uzmanlaşmış kişiler olarak görmektedir. Pazarlama için sorun, pazarlamanın modern bir kavram olarak finansal değer yaratımı ile bütünleştirilmemiş olmasıdır (Doyle, 2003:65).

İşletmelerde genellikle pazarlama bölümü ürün geliştirmeden satış sonrası hizmetlere kadar çok sayıda fonksiyonu yerine getirmektedir. Yönetimsel anlayışa göre bu fonksiyonlar ikili sınıflandırma kapsamında;

- (1) Talep elde etme, talep yönetme
- (2) Talebi tatmin etme (Fiziksel Dağıtım-Lojistik)

şeklinde. Müşteri hizmetleri her iki fonksiyonun çıktısı, finansman, pazarlama araştırması ve genel yönetim faaliyetleri ise talep elde etme ve talebi tatmin etmeye yönelik fonksiyonların daha iyi kullanılmasını sağlayan ortak fonksiyonlardır (Tek ve Özgül, 2007:54-55). Bu çalışma, pazarlama fonksiyonlarının hepsinde söz konusu olabilecek muhasebe işleviyle etkileşimli faaliyetlerden pazarlama-satış fonksiyonuyla sınırlandırılmıştır. Bu çerçevede ürünlerin fiyatlandırılması, satışı, tutundurma faaliyetleri ve bunlara ilişkin pazarlama planları, pazarlama yönetimi kontrolleriyle ilgili bazı eğitim konuları ele alınmıştır.

“Fiyat”, alıcıların bir ürün veya hizmeti elde etmek için ödemesi gereken para şeklinde tanımlanır (Downs, 1971:34). Pazarlama’da “fiyat” yöneticiler tarafından kontrol edilebilen, birbirine bağımlı (4P) faktörlerden biridir. Fiyat aynı zamanda bir ürün veya hizmetin potansiyel satışlarını etkileyen en önemli faktörlerdendir.

Fiyatlandırma kararları “Yönetim Muhasebesi”nin temel konularındandır. Fiyatlandırmada dikkate alınacak faktörlerden bazıları da “Finansal Muhasebe” ile ilişkili konulardır. Muhasebe eğitimi verenlerin aşağıda örnek olarak verilen konular incelenirken pazarlama işlevi kapsamında fiyatlandırma kararları ile ilişkisini kurmaları yararlı olacaktır:

- Stoklar, stok değerlendirme yöntemleri, amortisman politikalarının seçiminin maliyetlere dolayısıyla fiyatlandırmaya etkisi.
- Maliyet hesapları, ürün (mamul) ve hizmetlerin maliyetleri ( endüstriyel ve ticari maliyetler), satışların (mamul, ticari mal, hizmet ve diğer satışların) maliyeti.
- Ürün veya hizmetlerle ilgili stok devir hızı, birim kar marjı.



- Ürün temelli satış indirimleri (iadeler, iskонтolar, diğer indirimler), bozulma, fire vb.
- Maliyet hesaplama yöntemleri/yaklaşımları, fiyatlandırma ve ürün karışımı fiyatlandırması, bölümsel raporlama (segment muhasebesi raporları), Dengeli Ölçüm Kartı (Şirket Strateji Karnesi).

**Pazar yönelimi**<sup>11</sup>, pazarlama kavramının uygulaması ve aynı zamanda müşteriler için üstün değer yaratmada gerekli davranışları oluşturan en etkili örgüt kültürü boyutu olarak tanımlanmaktadır (Kohli ve Jaworski, 1990; Narver ve Slater, 1990). Kohli ve Jaworski (1990) pazar yönelimini, mevcut ve potansiyel müşterileriyle ilgili pazar bilgisinin örgüt genelindeki üretimi, söz konusu bilginin bölümler arasında yayılması ve firmanın buna yönelik yanıtı şeklinde ifade ederek pazarlama felsefesi ve kavramının uygulaması şeklinde değerlendirmektedir.

Pazar yönelimli bir firma, pazar hakkında bilgi üretir, bu bilgiyi yayar ve buna firma genelinde yanıt verebilir (Sinkula, 1994). Pazar yönlülüğün gerçekleştirilebilmesi, müşterilere yönelik daha üstün değer yaratmak üzere özellikle pazarlama bölümünden daha fazla birimi kapsayacak şekilde işletmenin işlevlerinin koordine edilmesini içeren çabaları gerekli kılar (Narver ve Slater, 1990).

Pazar yöneliminin yukarıda değinilen amaçlarının sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan işlevlerin entegrasyonu düşünüldüğünde muhasebe ile pazarlama arasındaki kesişim özellikle dört noktada tanımlanmıştır:

- a. Müşterilerin ürünü satın alma ve kullanma bakımından gelir ve maliyet yapıları (Zeit-haml, 2001)

- b. Ürün özelliklerinin maliyeti hakkında bilgi (Porter, 1985)
- c. Rakip ürünlerin maliyet açısından durumları (Day ve Wensley, 1988)
- d. Rakip firmaların genel işletme karlılığı yapısı (Aaker, 1995)

Goebel'e (1998) göre bu kesişim noktalarıyla ilgili olan Faaliyete Dayalı Maliyetleme ve Hedef Maliyetleme gibi konularda pazarlama-satış işlevine yeterince referans verilmeden konular ele alınmaktadır. Muhasebe eğitimi bu kesişim alanlarını içine alacak şekilde mikro düzeyde yaklaşımları da içermelidir.

Pazarlama literatüründe, muhasebe eğitiminin ürün düzeyinde yapılan Maliyet-Karlılık Analizleri konusunda yeterince bilgi sağlamadığı, daha çok bütünsel anlamda, şirketi tüm fonksiyonlarıyla ele alan bir yaklaşım sergilediği şeklinde eleştiriler yer almaktadır (Webster, 1981; Lambert ve Sterling, 1987). Bu anlamda pazarlama ve satış ile ilgilenen tepe yöneticileri özellikle belli ürünlerle ilgili olarak alınan pazarlama kararlarının, firmanın finansal boyutuna etkisini anlamakta zorluk çekmektedir.

**Pazar yönelimli bir firmada maliyet ve yönetim muhasebesinin sağladığı tüm bilgiler pazarlama, satış işlevi kapsamında diğer pazar bilgileriyle bir araya getirilerek raporlanmakta ve stratejik kararlara dönüştürülerek uygulanmaktadır. Pazarlama satış işlevi muhasebe eğitiminden bu stratejik bilgilerin nasıl, neden üretildiği kadar hangi amaçlarla kullanıldığını da net şekilde ortaya koymasını beklemektedir.**

Çağdaş işletmeler tüm işlevlerini müşteri yönelimli/odaklı bir yaklaşımla yerine getirmeye ça-

<sup>11</sup> Literatürde pazar yönelimi, müşteri yönelimi ile aynı anlamda da kullanılabilir.

lışırlar. Bu bakış açısından Muhasebe ve Mali İşler Departmanının işlevsel özellikleri de şöyle sıralanmaktadır (Kotler ve Keller, 2008):

- Ürün, pazar segmentleri, coğrafi alanlar, sipariş büyüklükleri ve tek tek müşterilere göre belirli aralıklarla karlılık raporları hazırlamak.
- Müşterilerin gereksinimleri doğrultusunda fatura hazırlamak ve müşterilerinin sorularını hızlı ve nazik bir şekilde yanıtlamak.
- Uzun vadeli müşteri tercih ve sadakatini sağlayacak olan pazarlama yatırımlarını temsil eden pazarlama harcamalarını (imaj reklamları gibi) anlayıp desteklemek.
- Finansal paketleri müşterilerin isteklerine göre hazırlamak. Müşterilerinin kredi değerleri (kreditibilitesi) hakkında, bilgileri alarak hızlı karar almak.

İşletmelerde master planların ve bütçelerin geliştirilmesinde operasyonel bütçeler/planlar ve projekte edilen finansal sonuçlardan yararlanılır. Bu operasyonel planlardan biri de beklenen satış düzeyini ifade eden Satış Planları'dır. Seçilen operasyonel planlardan beklenen sonuçları özetleyen bütçeler de finansal bütçelerdir. Finansal bütçeler diğer işletme işlevleri ile muhasebe-pazarlama işlevlerinin önemli bir ürünüdür. Bunlar;

- (1) Beklenen Nakit Akışları
- (2) Proforma Bilanço
- (3) Proforma Gelir Tablosu

olmak üzere üç şekilde temsil edilen "Proforma Finansal Tablolar"dır.

### **5. Pazarlama Faaliyetlerinin Kontrolü ve Muhasebe İşlevi**

Pazarlama faaliyetleri kapsamında yıllık pazar-

lama planı kontrolü, karlılık kontrolü, etkinlik kontrolü ve stratejik kontrol olmak üzere dört çeşit kontrol söz konusudur (Kotler ve Keller, 2008: 689).

Yıllık pazarlama planı kontrollerinde şu yaklaşımlar söz konusudur: Pazarlamacılar, pazarlama planlarının performanslarını ölçmede başlıca dört grup metrik/ölçü kullanırlar:

- Satış analizleri
- Pazar payı analizleri
- Pazarlama, satış giderleri/ Satışlar (oranı) rasyosu
- Finansal analizler

Yıllık plan kontrollerinde bunlara ek olarak piyasa temelli ölçüm kartı analizlerinden de yararlanırlar.

Karlılık kontrollerinde ürün, bölge, müşteri, segment, ticaret kanalı ve sipariş büyüklüğüne göre karlılık kontrolü yapılmaktadır. Bunun amacı işletmenin para kazandığı veya kaybettiği noktaları saptamaktır.

Etkinlik kontrolleri; satış gücünün, reklamların, satış promosyonlarının ve dağıtım etkinliğinin kontrol edilmesidir. Amacı da pazarlama harcamalarının etkinliği ile etkilerinin değerlendirilerek geliştirilmesidir.

Stratejik kontrol, genel olarak pazarlama etkinliğinin derecelendirme enstrümanı olan pazarlama denetimi, işletme etik ve sorumluluklarının gözden geçirilmesidir.

Yukarıda sıralananların ilk üçü çeşitli Finansal ve Yönetim Muhasebesi yöntem ve yaklaşımları kullanılarak elde edilen Muhasebe Sistemi çıktılarının kullanıldığı kontrollerdendir. Pazarlama-satış işlevinin ölçülmesinde kullanılan muhasebe temelli diğer bazı metrik grupları şunlardır:

- Satış metrikleri: Satış büyümesi, pazar payı, yeni ürünlerden gelen satışlar.
- Müşteri metrikleri: Müşteri elde etme maliyetleri, müşteri kayıpları, yeni müşteri kazançları, mevcut müşterileri elde tutma oranı, müşteri sermayesi, müşteri karlılığı, müşteri üzerinden elde edilen getiri.

### 6. Perakende Faaliyetler Stratejiler ve Muhasebe İşlevi Etkileşimi

Mal ve hizmetlerin son tüketiciye satılmasının gerektirdiği tüm işletmecilik faaliyetleri perakende faaliyetleri kapsar (Dunne, Lusch ve Griffith, 2002). Bu faaliyetler mal alış ve satış işlemleri ile sınırlı/özdeş olmayıp daha geniş kapsamlıdır. Bir perakendecilik karışımının ögesi olan ticari malların sürümlemesi perakende faaliyet gösteren işletmelerin amaçlarına ulaşmak için mal ve hizmetlerin satın alınması ve satışına ilişkin faaliyetlerin planlanması ve denetimidir. Sürümleme faaliyeti (1) ticari malların sürüm bütçesi (2) perakende faaliyetlerin muhasebe tabloları (3) stok-envanter değerlendirme konularını içerir. Bu bağlamda doğru ticari malların satın alınması işletme performansını (K/Z) etkiler. Bunun için de işletmeler performansını gerçekleştirmek istedikleri konularla ilgili plana sahip olmalıdır. Perakendecilikte bu operasyonel plan “Ticari Malların Sürüm Bütçesi” dir. Bu bütçede gelecek dönemin tahminlenen satışları, ne zaman ve ne kadar mal satın alınacağı, ne kadar marj konulacağı yer alır<sup>12</sup>. **Finansal Muhasebe derslerinde ticari mal satın alma, satış ve envanter değerlendirme konuları anlatılırken bu bağlantıların kurulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.**

Büyük ölçekli perakendeciler ve çok şubeli mağazalar zinciri şeklinde faaliyet gösterenler, çoğu kez ürün kategorilerine veya mağaza bölüm

veya reyonlarına dayalı olarak ayrıntılı bilgi ve raporlamaya gereksinim duyarlar. **Bu konuların da Yönetim Muhasebesi derslerinde bölümlere göre raporlama çerçevesinde pazarlama satış işleviyle ilişkilendirilerek anlatımı yapılabilir.** Finansal kayıtların karlılık ölçümlemesi ve performansa ilişkin ölçümler sağladığı, kayıtların yalnızca sonuçları göstermediğini aynı zamanda raporlanan birimde ne gibi büyüme potansiyeli olduğunu, ne gibi sorunların çıkabileceğini gösteren anlamlı bilgiler olduğu öğretilmiş olur.

Uygulamada Mağazacılık Zincirlerinin her bir mağazasında genellikle merkezin finansal muhasebe kayıtları ve raporlaması için gerçekleştirilen operasyonel ön muhasebe çalışmaları ve raporları ile yönetim muhasebesi kapsamında mağaza satış, stok yönetimi, performans yönetimi ve maliyet yönetimi ön çalışmalarının yapıldığı görülmektedir. Merkez muhasebesinde daha ayrıntılı muhasebe çalışmaları tüm mağazalardan gelen bilgi, belge ve raporlar temelinde hazırlanan diğer raporlarla gerçekleştirilmektedir. Yönetimler de bu raporları tartışarak yeni kararlar almaktadır.

Zorunlu ders kapsamında işletme bölümlerinde verilen finansal muhasebe derslerinde temel finansal tablolar ve hazırlanışları ayrıntılı olarak ele alınmaktadır. Müşterilere sağlanan nakit indirimleri, kredili satışlar, satış iadeleri gibi işletmenin perakende satış stratejileriyle ilgili örnekler ele alınmakta ve bu tür işlemlere ilişkin kayıt işlemleri ayrıntılı olarak incelenmektedir. Bu konular aynı zamanda pazarlama derslerinde de ele alınmakta fakat işletmenin finansal durumuna etkileri tartışılmamaktadır.

Pazarlama-satış yönlü ilerlemek isteyen öğrenciler bu yönde seçtikleri derslerde işletme karını

<sup>12</sup> Bu kısmın yazılmasında Dunne, Lusch ve Griffith (2002) ss. 276-278 ve ss. 288-291 den esinlenilmiştir.

uzun dönemde maksimize etmeleri gerektiğini öğrenmekle birlikte kimi stratejilerin kısa vadede olumsuz finansal etkilerde bulunabileceğini yorumlamakta zorluk çekmektedirler.

**Bu anlamda muhasebe eğitimcilerine, perakende stratejilerinin kayıtlarını öğretmek yanında, bu kayıtların finansal yapıya nasıl etkide bulduklarını göstermek gibi bir rol de düşmektedir. Doğrudan doğruya pazarlama-satış konusu olan bu stratejilerin finansal etkileri, sağlıklı olarak ancak muhasebe eğitimi kapsamında tartışılabilir.**

Perakende faaliyetler için içsel raporlamada Ge-

lir Tablosu'dan çok önemli ölçüde yararlanılmaktadır. Gelir Tablosu aylık, üç aylık veya duruma göre mevsimlik, yıllık olarak şubeler, mağazalar, departmanlar bazında düzenlenir. Bu da her bir birimin yönetim tarafından operasyonel performansının değerlendirilmesine olanak sağlar. Bilanço finansal durum hakkında, Nakit Akım Tablosu da yeni finansman kaynaklarına gereksinim olup olmadığını gösterir. Firmanın nakit gereksinimlerinin projelendirilmesinde katkıda bulunur. Tablo 1'de perakende pazarlama stratejileri ve muhasebe etkileşimini göstermesi bakımından eğitimlerde kullanılacak bazı karşılaştırmalı örnekler yer almaktadır.

Perakende Pazarlama Stratejisi	Muhasebe Bakımından Etkiler (Gelir Tablosu)
Erken ödemeyi teşvik etmek amaçlı olarak nakit indirimi (iskontosu) yapılması	Satış gelirleri ve net karda azalma
Kredi kartı ile satış/ödeme kabul edilmesi (Tahsil komisyonu olduğu durumda)	Banka komisyonlarında artış ve net karda azalma
Ürün iadelerinde liberal politikalar izlenmesi yoluyla müşteri kazanmak	Satış gelirlerinde azalma ve iadelerle ilgili maliyetlerde artış, net karda azalma
Satışların az olduğu dönemlerde indirimler yaparak mevsimlik talebi artırmak	Satış gelirlerinde marjinal artış, maliyetlerde artış, kümülatif etki olarak net karda artışlar
Müşteri sadakati sağlamaya yönelik üyelikler ve özel üyelik avantajları sağlamak. Hediye çekleri, alışveriş karşılığı biriken puanları kullanırmak, özel indirim günleri ve kampanyaları yapmak.	Satış gelirlerinde artış, tutundurma giderlerinde azalma yeni müşteri bulma maliyetlerini kısma şansı ve uzun dönemde net karda süreklilik.

**Tablo 1: AACSB 2005: s.14'ten uyarlanmıştır.**

## 7. Sonuç ve Öneriler

Muhasebe dersleri yürütülürken genelde tüm öğrencilerin muhasebe alanında uzmanlaşacağı veya çalışacağı düşünülmekte ya da varsayılmaktadır. Oysa ki dersi alan öğrencilerin büyük bir kısmının diğer işletme işlevlerinde görev almaları da söz konusudur. İşletmecilik işlevlerinin verilecek bağlantılı örnekler üzerinden birbirleriyle ilişkilerini anlama ve muhasebe bilgilerini buldukları bölümlerde/işlevlerde kullanma ve yorumlama becerisinin öğrencilere kazandırılmasında muhasebe öğretmenlere büyük rol düşmektedir. Muhasebenin “işletmenin dili” olması nedeniyle muhasebeyi öğretmenlerin tüm işlevler hakkında gerekli temel bilgilerinin ve birikimlerinin yeterli düzeyde olduğu kabul edilir. Bu durum, muhasebe eğitimini alan öğrenciler için değerli kazanımlar yaratacak önemli fırsatlar olarak değerlendirilmelidir. Muhasebe eğitimcileri bu konuda fark yaratabilecek olanaklara sahip bir konumdadır. **Sahip olunan bu farklılık ve farkındalığın öğrencilere olduğundan daha fazla ve etkin bir şekilde aktarılması işletme işlevleri ile muhasebenin etkileşiminin anlaşılması bakımından oldukça önemlidir.**

Pazarlama ve Muhasebe işlevleri arasındaki köprünün daha da güçlendirilmesi, işletmeciliğin önemli bir arayüzdür. Bu etkileşimin gerçekleştirilmesi iş ve işletmecilik çevresindeki beklenti boşluğunun da doldurulmasına yardımcı olacaktır. Ayrıca kuramsal/teorik bilgilerin uy-

gulamayı yönlendiren esaslar olduğu kanıtlanmış olacak ve bu kabulün yaygınlaşması da sağlanacaktır.

Muhasebe eğitimlerinde genellikle alışlagelmiş belirli örneklemelerin yaygın bir uygulama olduğu görülmektedir. Örneğin, Finansal Muhasebe derslerinde ağırlıklı olarak ticari faaliyet gösteren işletme faaliyetlerine daha çok kayıtlar düzeyinde yer verilmekte ve çok sınırlı konular dışında diğer fonksiyonlarla etkileşimlerine referans verilememektedir. Maliyet ve yönetim muhasebesi derslerinde de baskın işlev ya da fonksiyon üretim olmaktadır. Tüm işletmecilik işlevlerinin her birinin ve hatta alt fonksiyonlarının işletme stratejilerinin gerçekleştirilmesinde en az bir diğeri kadar önemli ve değer katan faaliyetler olarak rol oynadığı etkin bağlantılarla anlatılmalı ve bu yönde öğrencilere de ödevler yoluyla sorumluluk verilmelidir. Bu bakış açısıyla tüm fonksiyonların etkileşim noktaları yeri geldikçe işaret edilmeli, güncel uygulamalar ve gelişmeler için içine katılmalıdır. Böylece, muhasebe derslerine programlar gereği yer verilmediği, muhasebe bilgilerinin yalnızca ders ortamı söylemleri, konuları olmadığı, gerçek dünya/yaşam için var olduğu daha iyi kanıtlanabilecek ve bazı ön yargılar da silinmiş olacaktır. Bu tutumun artması, öğrencilerin gelecekteki seçimlerinde söz konusu olacak iş ve işletmecilik alanlarındaki konuları daha iyi anlamalarına, sorunlarla ilgili çözümlerin “katma değer yaratan değerli bir çözüm ortağı” olmalarına önemli bir başlangıç ya da temel oluşturacaktır.

**KAYNAKÇA**

- AACSB (2005), Retail Strategy and Accounting Effects: Reinforcing Cross-Discipline Thought in the Classroom **Retail Education Today** S. 25(3) s. 12-15.
- Aaker, D. A. (1995), **Strategic Market Management**, John Wiley and Sons, New York.
- Day, G. S. & Wensley, R. (1988), Assessing Advantage: A Framework for Diagnosing Competitive Superiority, **Journal of Marketing**, 52, April, p.1-20.
- Downs Anthony, (1971) "A theory of Consumer Efficiency" (ed), Rom J. Markin, **Retailig: Concepts, Institutions and Management** , NY: Macmillan Co.
- Dogan, A, Tañç, A ve Güngör Tañç, S. (2004). Felaketten Kurtarma Planı ve Muhasebe Bilgi Sistemi: Kayseri'deki Büyük Ölçekli Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma. Osmangazi Üniversitesi, İİBF, **3.Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi**, Eskişehir, ss.295-305.
- Doyle, Peter (2003). **Değer Temelli Pazarlama**, Çev. Gülfidan Barış, MediaCat Yayınları.
- Dwyer, F. Robert, Tanner, John F. (2006) **Business Marketing: Connecting Strategy, Relationships, and Learning**, 3 rd Edition, McGraw-Hill/Irwin.
- Goebel, D., Marshall, G. W., & Locander, W. B. (1998) , Activity-Based Costing- Accounting for a Market Orientation, **Industrial Marketing Management**, 27, 6, pp.497-510.
- Hasan Abdioğlu, Engin Dinç, (2009) İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB 100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma: **Bahkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi** Cilt: 12 Sayı: 21, ss.157-184.
- Kotler ,P. and Keller, L. (2008) **Marketing Management**, 13th.ed.,NJ: Prentice Hall. Inc.
- Kotler,Philip (2001) Dijital Çağda Pazarlama,**Capital Dergisi** Eki,Şubat.
- Kohli, Ajay K.& Jaworski, Bernard J. (1990), "Market Orientation: The Construct, Research Propositions, and Managerial Implications", **Journal of Marketing**, 54, 1-18.
- Lambert, D. & Sterling, J. U. (1987), What Types of Profitability Reports Do Marketing Managers Receive?, **Industrial Marketing Management**, 16, pp.295- 303.
- Mugan Ş., C. ve Akman, N.(2000). Bilgi Sistemleri, Teknoloji ve Muhasebe Uygulamalarına ve Eğitimine Etkileri. **XIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, Antalya.
- McCarthy E. Jerome, William D. Perreault (2007). **Essentials of Marketing: A Marketing Strategy Planning Approach**, Irwin Professional Publications
- Maltz, E. & Kohli, A. K. (2000), Reducing Marketing's Conflict With Other Functions: The Differential Effects of Integrating Mechanisms, **Journal of Academy of Marketing Science**, 28, 4, pp.479-492.
- Narver, John C. & Slater, Stanley F. (1990), "The Effect of a Market Orientation on Business Profitability", **Journal of Marketing**, 54/4, pp.20-35.
- Porter, M. E. (1985), **Competitive Advantage**, The Free Press, New York.
- P. M. Dunne, R.F.Lusch, D.A.Griffith,(2002) **Retailig**, 4th ed. Orlando: Harcourt Inc.
- Reimers J. L., **Financial Accounting** (2008) : A Business Process, Approach, 2 ed. NJ: Prentice Hall.
- Rüstem Hacırüstemoğlu (2009)." Türkiye'de Muhasebe Eğitimi için On Yıllık Hedefler", **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, C:11 Sayı:3, Eylül.



Sinkula, J.M. (1994), "Market Information Processing and Organizational Learning", **Journal of Marketing**, 58(1), pp.35-45.

Sürmeli, Fevzi ve Diğerler (2001). **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Eskisehir: T.C. Anadolu Üniversitesi, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No:532.

Tek, Ö.B. (1997), **Pazarlama İlkeleri: Türkiye Uygulamaları Global Yönetimsel Yaklaşım**, Geliştirilmiş 7. Baskı, İzmir, Cem Ofset Matbaacılık A.Ş.

Tek, Ömer Baybars., Özgül Engin (2007), **Modern Pazarlama İlkeleri**, Birleşik Matbaacılık, İzmir.

Webster, F. E. (1981), Top Management's Concerns About Marketing: Issues for the 1980's, **Journal of Marketing**, Summer , pp.9-16.

Zeithaml, V. A., Rust, R. T. and Lemon, K. N. (2001), The Customer Pyramid: Creating and Serving Profitable Customers, **California Management Review**, 43,4, pp.118-142.

