

# PAZARLAMA BİLGİ SİSTEMİ İLE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİNİN STRATEJİK PAZARLAMA MUHASEBESİ AÇISINDAN İNCELENMESİ: X OTEL İŞLETMESİNDE UYGULAMA

**Prof. Dr. M. Erdemir GÜNDOĞMUŞ\***

**Yrd. Doç. Dr. Çağrı KÖROĞLU \*\***

Makale Gönderim Tarihi : 20.09.2016 / Kabul Tarihi : 09.11.2016

## ÖZ

Türkiye'nin iddialı sektörlerinden biri konumunda bulunan turizm sektöründe muhasebe ve pazarlama anlayışlarının yerleşmesi, bu anlayışların etkinliğinin artırılması açısından da stratejik pazarlama muhasebesi anlayışına sahip olunması önemlidir. Bu çalışmanın amacı, Marmaris'te faaliyet gösteren dört yıldızlı bir otel işletmesinde stratejik pazarlama muhasebesi uygulanarak, gelecek döneme ait en uygun fiyat politikasını ortaya koymaktır. Çalışmada öncelikle muhasebe bilgi sistemi ile pazarlama bilgi sistemi kavramları, yerli ve yabancı literatür kapsamında inceleme konusu yapılmıştır. Uygulama bölümünde ise, bir otel işletmesinde çeşitli maliyet analizleri yapılarak, işletmenin 2015 yılı elde ettiği kâr tutarı ve gelecek dönem için hedeflediği kâr tutarına ulaşmak için uygulaması gereken en uygun fiyat belirlenmiştir.

## **Investigation of Relationship Between Marketing Information Systems And Accounting Information Systems in Terms of Stratejic Marketing Accounting: In Application X Hotel Business**

### **ABSTRACT**

In the tourism sector that is one of the challenging sectors in Turkey, it is important to have the understanding of accounting and marketing in terms of increasing the activity, it is also important to get the concept of strategical marketing accounting. The aim of this study is to introduce the most reasonable price policy for the following period by applying the strategical marketing accounting in a hotel with four stars in Marmaris. In the study, firstly the concepts of accounting and marketing information systems are reconsidered as a research area for internal and external literature. In the applying part, it is determined the most reasonable price that should be practised for a business to reach the amount of profit in 2015 and for the next period by doing various cost analysis in a hotel business.

\* Prof. Dr. Adnan Menderes Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, gundogmu@gmail.com

\*\* Yrd. Doç. Dr. Adnan Menderes Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, cagrikoroglu@hotmail.com

**GİRİŞ**

**R**ekabetin son derece yoğun yaşandığı günümüz iş yaşamında işletmeler, öne çıkabilmek ve yaşamlarını sürdürebilmek için sahip oldukları kaynakları en etkin biçimde kullanma çabası içindedir. Bu kaynaklardan en önemlisini, stratejik bir rekabet aracı olan bilgi oluşturmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 161). Bilgi, karar almak amacıyla yararlı bir biçimde değiştirilen ve birleştirilen veri anlamına gelmektedir (Sayılır ve Dirlik, 2009: 8). Bu nedenle, bilgiyi oluşturan veriler arasında ilişki kuran ve çok yönlü düşünmeyi gerektiren sistem yaklaşımının, göz önüne alınması gerekmektedir.

Sistem, en yalın anlamıyla, birbirine bağımlı en az iki parça veya alt sistemden oluşan; çalışma ve özellikleri itibarıyla, belirli bir sınırı olan ve diğer sistemlerden ayırt edilen örgütlenmiş ve bölünmez bir bütündür (Eren, 1998: 43 ; Sezgin, 1991: 7). Sistem içerisinde yer alan verilerin belirli bir amaç doğrultusunda toplanması, depolanmasını ve işlenmesini sağlayan alt sisteme, bilgi sistemi adı verilir ([www.bilişim2013.org/index/article/bilgi\\_toplumu.htm](http://www.bilişim2013.org/index/article/bilgi_toplumu.htm)). Bilgi sistemi, işletmenin gereksinim duyduğu bilgileri sağlayan ve birbirine bağlı birçok alt sistemden oluşan bir bütündür. Bu alt sistemler, işletmenin temel fonksiyonlarını oluşturan yönetim, üretim, pazarlama, finans, muhasebe ve insan kaynakları olarak sınıflandırılabilir.

Bilgi sisteminin yukarıda sınıflandırılan iki alt sistemi olan muhasebe bilgi sistemi (MBS) ve pazarlama bilgi sistemi (PBS); rekabetçi olabilmenin oldukça zor olduğu günümüzde, geleceğe yönelik stratejilerin belirlenmesi ve doğru kararların alınmasına ait verilerin oluşturulmasına olanak veren bilgi sisteminin en önemli alt sistemlerini oluşturmaktadır (Dinçer ve Dinçer, 2005: 353-354). Çünkü, bu iki bilgi sistemi, işletmelerin belirlemiş olduğu stratejik unsurların

çok daha ön planda, kesin, açık ve biçimsel olduğu analizlere dayanmaktadır. Şöyle ki, yanlış ve yetersiz bilgiler nedeniyle alınan hatalı kararların yol açtığı problemlerin çözümünün, kısa süreli önlemlerle başarılamaması, stratejik bakımdan MBS ile PBS'nin daha etkin kullanımını önemli hale getirmiştir. Bu nedenle, stratejik nedenlerden kaynaklanan problemlerin çözümü, bu iki sistemin birbirleriyle etkileşimli olarak çalışmasına bağlıdır (Ceran ve Bezirci, 2011: 104-105).

MBS ile PBS arasında yukarıda belirtilen etkileşimli çalışma, stratejik olarak hatalı kararların alınmasını önleyeceği gibi, işletmenin üreteceği veya sunacağı ürün/hizmetlerin pazarlanmasında, maliyet bilgileri temeline dayalı olarak alınacak stratejik pazarlama kararlarında, pazarlama yöneticilerinin ihtiyaç duyacağı bilgilere de cevap verecektir (Demireli ve Yılmaz, 2013: 295). En uygun fiyat ve maliyetlerin belirlenmesi için ihtiyaç duyulan bu bilgiler, MBS ile PBS'nin kesişme noktasını oluşturmakta ve bu kesişme noktası da, Stratejik Pazarlama Muhasebesi kavramının ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Bu çalışmanın amacı, MBS ile PBS'nin en önemli kesişme noktasını oluşturan ürün/hizmet maliyetleri ile ürün/hizmet fiyatlandırma faaliyetlerinin, stratejik pazarlama muhasebesi açısından ele alınmasıdır. Bu amaçla, ilk önce PBS kavramı üzerinde durulmuştur. Daha sonra MBS ile ilgili bilgiler verilerek MBS ile PBS arasındaki ilişki teorik olarak açıklanmaya çalışılmıştır. Çalışmanın son kısmında ise, stratejik pazarlama muhasebesi açısından Marmaris'te faaliyet gösteren X işletmesinde mevcut faaliyet dönemi ve ekonomik koşullar göz önünde bulundurularak çeşitli analiz hesaplama yöntemleri yapılmış ve gelecek dönemde arzu edilen kâr tutarına ulaşmak için en uygun hizmet fiyatı belirlenmiştir.

## 1. PAZARLAMA BİLGİ SİSTEMİ

Yöneticiler, doğru pazarlama kararları alabilmeleri ve üstün derecede müşteri değeri ve tatmini sağlayabilmeleri için piyasalarda meydana gelen gelişmeler hakkında güncel bilgilere ihtiyaç duyarlar. Yöneticilerin ihtiyaç duyduğu bu bilgilerin en uygun bir maliyetle elde edilme zorunluluğu, yöneticilerin işlerini oldukça zorlamaktadır. Bu nedenle, yöneticilerin pazarlama konusunda doğru, çeşitli ve güvenilir bilgiler elde etmesi ve bu bilgilerin doğru bir biçimde kullanması gereği, bu kişilerin etkin bir PBS'den yararlanmasını kaçınılmaz kılmaktadır (Eser ve Korkmaz, 2011: 67). PBS, 1960'lı yıllarda pazarlama literatüründe artan bir sıklıkla gündeme gelmiş bir terim olup, ilk başta popüler olan ve daha sonra ortadan kalkan pazarlama terimlerinin tersine, pazarlama konusunda günümüze kadar hüküm sürmüş önemli bir bilgi sistemidir (Berenson, 1969: 16).

En genel anlamıyla, PBS; pazarlama kararlarına yardımcı olmak amacıyla düzenli ve planlı bir şekilde bilgi toplanması, analiz edilmesi ve bu bilginin doğru kişilere doğru zamanda raporlanması süreci olarak tanımlanabilir (Gegez, 2015: 20). Tanımdan da anlaşılacağı üzere PBS, işletmeler açısından önemli bir süreç olup, bu süreç pazarlama konusunda uygun raporların hazırlanması, piyasa açısından eski ve yeni verilerin karşılaştırılarak bilgilerin güncellenmesi, ortaya çıkan trendlerin çeşitli matematiksel modeller kullanılarak analiz edilmesi gibi konuları kapsamaktadır (Tolon, 2006: 27). Ayrıca; PBS, işletmelerde tepe yönetimi, pazarlama ve marka yönetimi, yeni ürün gruplarının belirlenmesi, kontrol ve finans

bölemlerinin etkinlik yönetimi, tasarım ve sistem analizleri vb. konularında da işletme yönetimine destek sağlayan bir bilgi sistemidir (Cox ve Good, 1967: 149). PBS ile ilgili verilen bilgiler ışığı altında bu bilgi sisteminin tüm alanlarda geçerli olan ortak dört temel unsurundan söz edilebilir. Bu unsurlar (Gegez, 2015: 22 ; Brien ve Stafford, 1968: 22);

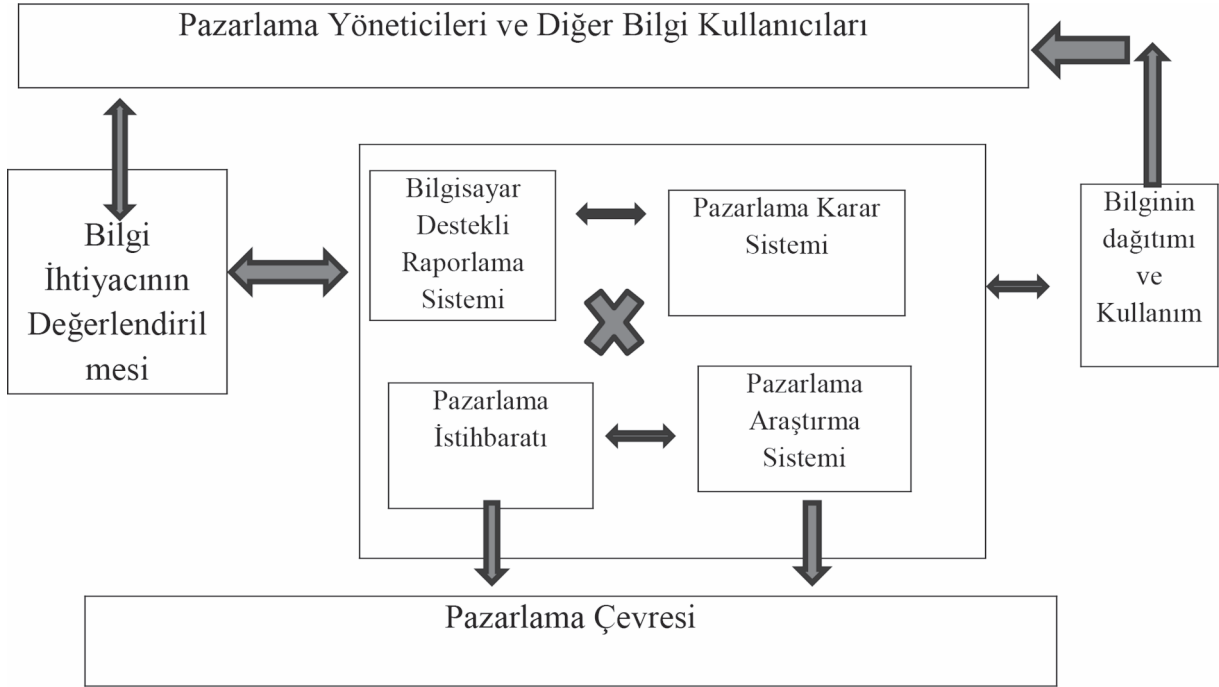
**Bilgisayar Destekli Raporlama Sistemi:** İşletmelerin performans ölçümünün belirlenmesinde kullanılan bu sistem, müşteri bilgisi, satış, nakliyat, maliyet, stok vb. işletme içi temel raporları içeren bir sistemdir. Bu sistem sayesinde işletmeler, bir veri tabanı oluşturarak müşterilerini, bayilerini kolay biçimde takip ederek gerekli olan bilgi ihtiyacını karşılamaktadır.

**Pazarlama İstihbaratı:** Pazarlama çevresinde, özellikle rakipler ve müşteriler ile ilgili yaşanan gelişmelerin takip edilmesi ve bu konudaki bilgilerin değerlendirilme sürecinden oluşmaktadır.

**Pazarlama Karar Destek Sistemi:** Satış analizleri, satış tahminleri, reklamların değerlendirilmesi, ürün hattı analizleri, Pazar eğilimlerinin ve rakiplerinin faaliyetlerinin izlenmesi gibi konularda yararlanılan bir sistemdir. İstatistiksel modeller yardımıyla gerçekleştirilen bu sistem, maliyetler ile satışlar arasındaki ilişkiyi gösterir.

**Pazarlama Araştırma Sistemi:** Firmanın belirli zamanlarda karşılaştığı özel problemlere çözüm üretmek amacıyla bilgi toplaması, analiz etmesi ve değerlendirmesi sürecinden oluşur.

PBS'nin yukarıda bahsi geçen temel unsurlarını, Şekil-1'deki gibi göstermek mümkündür.

**Şekil-1:** PBS ile Temel Unsurları

**Kaynak:** Kotler ve Armstrong, 2008: s.97.

Şekil-1'den de anlaşılacağı üzere PBS, işletmenin iç çevresi ile dış çevresi arasındaki etkileşimi sağlayan bilginin, çeşitli unsurlar vasıtasıyla temin edilmesinde, iyi biçimde kullanılmasında, kontrol edilmesinde ve gözden kaçmasının engellenmesinde öneminin büyük olduğu anlaşılmaktadır (Berenson, 1969: 17-18). Bu nedenle, PBS stratejik kararların alınmasında ihtiyaç duyulan bilginin işletme ile ilgili kişilere doğru, güvenilir ve zamanında temin edilebilmesi gereği, aslında bu sistemin MBS ile doğrudan ilişki içerisinde olduğunu açıkça göstermektedir. Çünkü; MBS, PBS'nin sağlıklı ve verimli bir biçimde uygulanmasında doğrudan etkili olan bir alandır.

## 2. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ

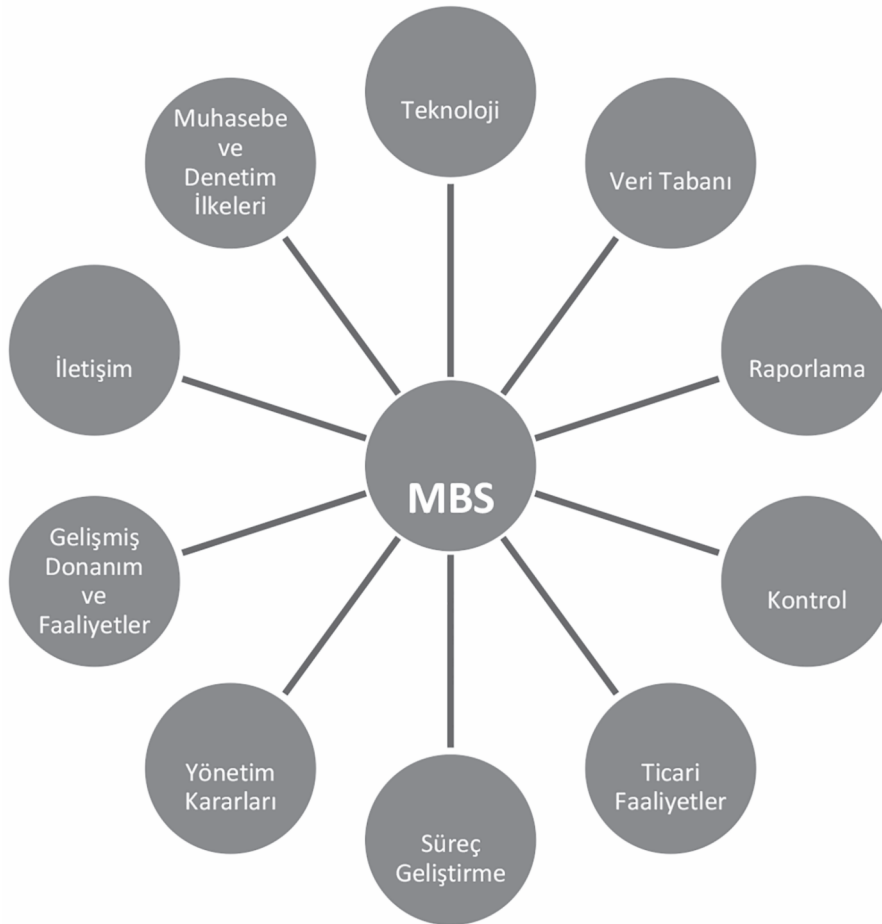
19. yüzyılın sonları ve 20. yüzyılın başlarından itibaren gelişen teknoloji ve iş hayatında makine ve elektronik cihazların kullanılmaya başlanması, önceden mümkün olmayan veri ve bilgilerin oluşturulmasına olanak tanımaktadır. Özellikle rekabet avantajı yakalamanın önemli olmaya başladığı bu yüzyıllarda işletmelerin muhasebe konusunda en düşük maliyetle en yüksek kâr elde etme amacı, bilgilerin toplanması, raporlanması, kontrolü ve ortaya çıkabilecek her türlü sorunun çözümü gibi konularda MBS'ye olan gerekliliği ortaya çıkarmıştır (Hyvönen, 2003: 155). En genel anlamıyla MBS, kullanıcı-

lara gerekli bilgiyi sunarken veri toplama, kayıt etme, özetleme, analiz etme ve muhasebeyle ilgili bilgi yönetim tekniklerini kullanarak birbirleriyle ilişkili her türlü bilgiyi kapsayan bir bütündür (Minars, 2003: 1).

İşletmeler, MBS sayesinde muhasebeyle ilgili birçok konuda bilgi sahibi olarak gelecekle ilgili stratejik kararlar alabilmekte ve ileride meydana gelebilecek riskleri bu bilgilerden yola çıkarak kontrol altında tutabilmektedir (Dinç ve Varıcı, 2008: 70). Ayrıca; MBS, işletmenin sahip olduğu varlıklar üzerinde yönetim sorumluluğunu yerine

getirmek, geleceğe yönelik işletme faaliyetlerini planlamak, işletmenin faaliyet kontrolünü gerçekleştirmek ve işletme yönetimi için gerekli olan temel bilgi üretimini de gerçekleştirmektedir (Gökdeniz, 2005: 86). İşletmeler açısından bu derece büyük öneme sahip olan MBS'nin işletme içerisinde etkili bir biçimde oluşturulması gerekmektedir. Bu nedenle, bu sistemin oluşturulması için, bu sistemin temel unsurlarının iyi bir şekilde bilinmesi ve işletme içerisinde uygulanması gerekmektedir. MBS'nin temel unsurlarını, toplu bir biçimde Şekil-2'deki gibi göstermek mümkündür.

**Şekil-2:** Muhasebe Bilgi Sisteminin Unsurları



**Kaynak:** Gelinas ve Dull, 2008: s.8.

MBS'nin Şekil-2'de belirtilen temel unsurları, bu sistemin çok yönlü bir özelliğe sahip olduğunun kanıtıdır. Başka bir deyişle, MBS'nin bu unsurları, işletmelerin bilgi sağlamak durumunda olduğu kişi ve kuruluşlara gereksinim duydukları bilgileri sunmada kullanılmaktadır. Ancak, aynı anda bu gruplara bilgilerin eksiksiz ve güvenilir biçimde sunulması gereği, bir takım sorunlar doğuracaktır. Bu sorunların önlenmesi için, MBS'nin alt sistemlerine ihtiyaç duyulmaktadır. MBS'nin üç temel alt sistemi olup, bu sistemleri şu şekilde özetleyebiliriz (Murty ve Wiggins, 1999: 3):

- **Finansal Muhasebe Bilgi Sistemi:** Finansal muhasebe bilgi sistemi (FMBS), MBS'nin esas olarak işletme dışına yönelik alt sistemini oluşturmaktadır. FMBS, işletmenin sahip olduğu varlıkların hangi kaynaklardan sağlandığını ve bunların nerelerde kullanıldığını hesaplar aracı ile belirleyen, gelir ve giderleri karşılaştırarak faaliyet sonucunu ortaya koyan MBS'nin alt sistemidir (Çetiner, 2006: 9). FMBS'nin temel amacı, işletme dışındaki bilgi kullanıcılarına gereksinim duydukları bilgileri, çeşitli finansal tablolar aracılığı ile temin etmektir. İşletme dışındaki bu bilgi kullanıcılarını ortaklar, yatırımcılar, kredi verenler, devlet kurumları ve benzeri kişi ve kurumlar oluşturmaktadır (Hansen vd., 2007: 4).

- **Yönetim Muhasebesi Bilgi Sistemi:** Yönetim muhasebesi bilgi sistemi (YMBS), FMBS'nin aksine MBS'nin içe yönelik alt sistemini oluşturmaktadır. YMBS, işletme yöneticilerine işletme yönetiminde alacakları kararlara ilişkin olarak, planlama faaliyetlerinden başlayarak yürütme ve kontrol işleri için gereksinim duydukları bilgi ve raporları hazırlayan, yorumlayan, iş programı ve yıllık bütçe gibi kontrol teknikleri ile kontrol teknikleri ile kontrol işlemlerini en gerçekçi biçimde yapılmasına olanak sağlayan bir MBS'dir (Altuğ, 1996: 12). YMBS üç temel amaca yönelik bilgi üretir. Bunlar; planlama,

kontrol ve özel yönetim kararlarına ilişkin bilgilerdir (Hansen vd., 2007: 5).

- **Maliyet Muhasebesi Bilgi Sistemi:** Maliyet muhasebesi bilgi sistemi (MMBS), maliyetlerin fonksiyonlar ve işçiler tarafından icra edilen hizmetler ile eşleştirilmesine yönelik teknikler dizisidir (Fay vd., 1985: 45). MMBS, FMBS ile YMBS'nin amaçlar bakımından ortak noktasını oluşturmaktadır. Şöyle ki, MMBS'nin birinci amacı olan finansal tabloların hazırlanıp, ilgili kişilere sunulmasında bu sistem, FMBS'nin içerisinde yer almaktadır. MMBS'nin maliyet kontrolünün, planlamanın ve özel yönetim kararlarının alınması gibi diğer amaçları, bu sistemin YMBS'nin de içerisinde olduğunu göstermektedir (Şener, 2004: 8-13).

MBS ve bu sistemi oluşturan alt sistemlere ilişkin yukarıda verilen bilgiler ışığında bu sistemin; uygun maliyet ve fiyatların belirlenmesi, finansal tabloların gerçeğe uygun yansıtılması, örgüt yapısı içerisinde insan unsuruna önem verilmesi, muhasebe ile ilgili bilgilerin açık ve anlaşılabilir olması, verilerin düzenli biçimde kaydedilmesi, bu kayıtların işlenerek çeşitli bilgiler üretilmesi ve bu bilgilerin belgeler yardımıyla saklanması gibi temel ilkelerinin olduğu anlaşılmaktadır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 165). Çıkar gruplarının MBS'nin temel ilkelerinden birisi olan en uygun maliyet ve fiyat belirleme ilkelerinden yararlanabilmeleri ancak işletmede oluşturulacak PBS ile mümkün olabilecektir. Bu nedenle, PBS ile MBS arasında güçlü bir ilişki söz konusudur.

### 3. MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ İLE PAZARLAMA BİLGİ SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

İşletmeler açısından son derece önem taşıyan pazarlamayı, bir işletmenin ürün/hizmetlerine olan talebi belirlemek, uyarmak, doyurmak, ürün ve hizmetleri en etkin bir şekilde hazır bulundurarak



talebi karşılamak ve kâr elde etmek üzere yapılan işletme faaliyetlerin bütünü olarak tanımlayabiliriz (Tek, 1997: 5). Tanımdan da anlaşılacağı üzere pazarlama, ürün/hizmetin tasarım aşamasından başlayıp, müşterilere sunulmasına kadar geçen uzun bir süreci kapsamaktadır. Bu nedenle, bu sürecin etkili bir şekilde yürütülebilmesi için, pazarlama yöneticilerinin, bilginin doğru, zamanında ve ihtiyaç çerçevesinde toplanması, bölümlere ayrılması, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve dağıtılması için insan, ekipman ve prosedürlerin uyumlaştırılmasını kapsayan bir PBS'den destek almasını zorunlu kılmaktadır (Kotler ve Keller, 2006: 73).

PBS ile ilgili yukarıda verilen bilgilerden de anlaşılacağı üzere bu sistem, gerek işletmenin iç çevresi gerekse de dış çevresinden kaynaklanan bilgi ve verilerin toplanması, bunların nasıl işleneceği ve işletmede nasıl kullanılacağı ile ilgili bir pazar araştırma sürecini kapsamaktadır (Tolon, 2006: 27). Bu pazar araştırma süreci de, işletmenin geleceğine yönelik tahminleri ile geçmişe dönük karşılaştırmalarını kapsayan çift yönlü bir süreçtir. Bu nedenle, pazar araştırma süreci, PBS ve MBS'den elde edilecek bilgilere ihtiyaç duyulan süreç konumundadır. Çünkü, yöneticiler pazar araştırmaları konusunda müşteri tatmin düzeyinin ve ihtiyaçlarının belirlenmesi amacı ile gelecek dönem tahminlerinde PBS'den, işletmenin geçmiş dönem performansının analizi, fırsatların değerlendirilmesi ve bütçe planlama çalışmalarında ise, MBS'den yararlanmaktadır (Yılmaz ve Demireli, 2013: 298). Bu iki bilgi sistemi arasındaki ilişkinin, işletme bünyesinde etkili ve bütün bir biçimde uygulanabilmesi de ancak işletmede stratejik pazarlama muhasebesi anlayışının benimsenmesi ile mümkün olabilecektir.

PBS ile MBS arasındaki ilişki sonucu ortaya çıkan stratejik pazarlama muhasebesi, pazarlama ve muhasebenin temel kesişim noktasını oluşturan ürün/hizmet maliyetleri ile fiyatlandırma ka-

rarlarında, işletme yöneticilerinin göz önünde bulundurması gereken bir kavram olarak ortaya çıkmaktadır. Çünkü, stratejik pazarlama muhasebesi, müşteri faturalarının işlenmesi, satış faaliyetlerine ilişkin bilgilerin edinilmesi, uygun stok yönetiminin yapılması ve ürün/hizmet maliyetlerinin hesaplanması, uygun fiyatların belirlenmesi gibi bir çok konuda pazarlama ve muhasebe yöneticilerine önemli bilgiler veren bir süreçtir (Keller, 1966: 10-11). En genel anlamıyla stratejik pazarlama muhasebesi, hizmetlerin tasarım ya da ürünlerin depoya giriş anından, müşterilere ulaştırılıp paraya çevrilinceye kadar geçen zaman süresi içerisinde ortaya çıkan maliyet bilgilerinin nelerden oluştuğunu saptayan ve bunların incelenmesi ve yorumunu yaparak maliyetlerin düşürülmesi ve en uygun fiyatları belirlenmesi için yöneticilere önerilerde bulunmayı amaç bilen işlemler bütünüdür. Tanımdan da anlaşılacağı üzere, stratejik pazarlama muhasebesi; maliyet analizleri ve maliyet kontrolü üzerinde durmakta, pazarlamaya konu olan maliyetlerin azaltılması, uygun fiyatların tespit edilmesi ve pazarlama faaliyetlerinin etkinliği sağlanarak net kârın artırılmasında önemli bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır (Akdoğan, 1982: 22-23).

Stratejik pazarlama muhasebesi ile ilgili yukarıda verilen bilgiler ışığında, bu kavramın üç temel fonksiyonundan bahsedebiliriz. Bunlar; maliyetlerin saptanması, maliyetlerin analizi ve kontrolü, pazarlama faaliyetlerinin planlanması ve yönlendirilmesidir. Bu üç temel fonksiyona göre, bu muhasebe anlayışının temel konusunu, içe yönelik muhasebenin, pazarlamada karar vermeye yönelik kullanılması olarak özetleyebiliriz (Ceran ve İnal, 2004: 67-69). Bu bağlamda, karar vermeye yönelik olarak pazarlama ve muhasebe verilerinin amaca uygun ve anlamlı bir biçimde toplanıp ve analiz edilmesi gerekmektedir. Bunun için çeşitli finansal teknik ve analizlere ihtiyaç duyulacaktır. PBS ile MBS arasındaki

ilişki sonucu oluşan stratejik pazarlama muhasebesi kapsamında kullanılan bu finansal teknik ve analizleri şu şekilde özetleyebiliriz (Ceran ve Bezirci, 2011: 107):

- Maliyet-Hacim-Kâr Analizi,
- Kâr Duyarlılık Analizi,
- Getiri Yönetimi,
- Mal ve Hizmet Değerlemesi,
- Pazar-Bölüm-Kârlılık Analizi,
- Fiyatlama Teknikleridir.

Yukarıda belirtilen analiz ve tekniklerden en sık kullanılan Maliyet-Hacim-Kâr analizidir. En uygun ürün/hizmet maliyetlerinin ve hizmet fiyatlarının belirlenmesi amacıyla kullanılan Maliyet-Hacim-Kâr analizi, işletmelerin gelir faaliyetlerinin, maliyetlerini nasıl etkilediğini belirlemek için kullanılan analiz türüdür. Stratejik pazarlama muhasebesi açısından Maliyet-Hacim-Kâr analizinin bir işletmede uygulanabilmesi için şu aşamaların yapılması gerekmektedir (Büyükmirza, 2014: 378-390 ; Akdoğan, 1998: 572-586):

- Toplam Maliyet Fonksiyonunun Hesaplanması
- Üretim ve Satış Hacminin Belirlenmesi
- En Uygun Fiyatın Belirlenmesi<sup>4</sup>.

#### **4. PAZARLAMA BİLGİ SİSTEMİ İLE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ARASINDAKİ İLİŞKİNİN STRATEJİK PAZARLAMA MUHASEBESİ AÇISINDAN İNCELENMESİ**

Çalışmanın bu kısmında, araştırmanın amacı, yöntemi, araştırma yapılan X otel işletmesine ait bilgiler ve otel işletmesinde stratejik pazarlama

muhasebesinin uygulanması başlıkları yer almaktadır.

#### **Araştırmanın Amacı**

Bu çalışmanın amacı, Marmaris'te faaliyette bulunan 4 yıldızlı bir otel işletmesinde muhasebe ile pazarlamanın en önemli kesişme noktasını oluşturan hizmet maliyetleri ve hizmet fiyatlama faaliyetlerinin stratejik pazarlama muhasebesi açısından ele alınmasıdır. Bu amaç doğrultusunda araştırmada cevabı aranan sorular şunlardır:

- X otel işletmesinin aylık maliyet ve gelir fonksiyonunun tespit edilmesi,
- X otel işletmesinin başa baş noktasının tespit edilmesi,
- Hedeflenen kâr düzeyine ulaşılabilmesi için iş hacminin ve satış fiyatının tespit edilmesi,
- X otel işletmesinin Maliyet-Hacim-Kâr grafiklerinin oluşturulmasıdır.

#### **4.1. Araştırmanın Yöntemi**

Bu çalışmada araştırma yöntemi olarak örnek olay yöntemi kullanılmıştır. Bu yöntemin seçilmesinin en temel nedeni, yöntemin çalışmanın amacıyla uygun olması, maliyet ve yönetim muhasebesi çalışmalarında bir çeşit alan temeline dayalı özel bir durumun veya örneğin sistematik bir araştırmasını yapan etkili bir yöntem olmasıdır. Bu yöntemin uygulanması için, araştırma için gerekli olan maliyet ve satış bilgileri, doğru ve güvenilir biçimde işletmede yapılan gözlem, görüşme ve incelemeler sonucunda elde edilmiştir. Çalışmada, işletmenin 2015 yılında faaliyette bulunduğu Mayıs-Ekim ayları arası fiili maliyet muhasebesi verileri kullanılmıştır. Uygulamanın yapıldığı X otel işletmesinin sayısal verileri, ilgili



bölüm yöneticileri ile yapılan mülakat, gözlem ve bilgisayar verilerinden elde edilmiştir.

#### 4.2. X Otel İşletmesine Ait Bilgiler

X otel işletmesi 2003 yılında Marmaris'te faaliyet hayatına başlamış olup, dört yıldız özelliğine sahiptir. 2015 sezonunda otel işletmesi, ortalama %80 doluluk oranında geçirmiştir. İşletme, sabah kahvaltısı ve akşam yemeği olmak üzere yarım pansiyon şeklinde faaliyette bulunup, sezon öncesinde tur acenteleri ile yapılan anlaşma gereğince tur müşterileri dışındaki müşterilere hizmet vermemektedir. Bu nedenle, geleceğe ilişkin kâr planlaması öncelikli hedefi olup, bu hedefi gerçekleştirmek için bir sonraki yılın fiyatını, içinde bulunduğu dönemde belirlemek en temel amacını oluşturmaktadır. Otel işletmenin bu temel amacı, çalışmanın temel amacı olan stratejik pazarlama muhasebesinin uygulanması amacı ile örtüşmektedir. Bu nedenle, çalışmanın ve işlet-

menin ortak amacını gerçekleştirmek için çeşitli maliyet analizleri yapılmış ve bu analizler için ihtiyaç duyulan veriler, tamamen yöneticiler ile yapılan yüz yüze görüşmeler sonucunda elde edilmiştir.

X otel işletmesine ait bilgiler başlıklı çalışmanın bu kısmında ilk önce, işletmenin 2015 yılında müşterilere satılan aylık yatak sayıları tespit edilmiş ve daha sonra, muhasebe bölümü yöneticileri ile yapılan görüşmeler sonucu aylar itibarıyla işletmenin katlandığı gider kalemleri belirlenmiştir.

#### 4.3. Müşterilere Satılan Yatak Sayısı

X otel işletmesine Mayıs-Ekim ayları arasında toplam 139.467 kişi gelmiştir. Aylar bazında otel işletmesinde satılan yatak sayısını Tablo-1'deki gibi gösterebiliriz.

**Tablo-1:** Aylara Göre Müşteri Gruplarına Satılan Yatak Sayısı

Satılan Yatak Sayısı	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim
	20.030	24.629	27.234	26.404	25.022	16.148

#### 4.3.2. X Otel İşletmesinin Gider Kalemleri

Altı aylık süre zarfında X otel işletmesinde meydana gelen giderler ve bunların toplam içerisindeki payları, Tablo-2’de gösterilmiştir.

**Tablo-2: X Otel İşletmesinin Aylar Bazında Gider Kalemleri ve Tutarları**

Gider Kalemleri	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Toplam Tutar	Payı (%)
Personel Ücreti	245.280	297.840	350.400	332.880	315.360	210.240	1.752.000	30.90
Yiyecek Gideri	97.161	117.981	138.801	131.861	124.921	83.283	694.008	12.24
İçecek Gideri	116.132	141.018	165.904	157.608	149.313	99.546	829.521	14.63
Çamaşırhane	34.133	41.447	48.762	46.323	43.885	29.260	243.810	4.3
Döşeme (Mefruşat) Gideri	13.494	16.386	19.278	18.314	17.350	11.568	96.390	1.7
Pazarlama Gideri	24.449	29.688	34.927	33.180	31.434	20.958	174.636	3.08
Temizlik Gideri	52.232	63.424	74.617	70.886	67.155	44.772	373.086	6.58
Bakım-Onarım Gideri	22.305	27.085	31.865	30.272	28.678	19.122	159.327	2.81
Elektrik-Su-Yakıt Gideri	46.040	55.906	65.772	62.483	59.194	39.465	328.860	5.8
Telefon Gideri	3.810	4.626	5.443	5.171	4.898	3.268	27.216	0.48
Amortisman	59.535	59.535	59.535	59.535	59.535	59.535	357.210	6.30
Kırtasiye Gideri	10.641	12.921	15.201	14.441	13.681	9.123	76.008	1.34
Diğer Giderler	361.609	378.347	395.085	389.506	383.927	350.454	2.258.500	9.84
<b>Toplam</b>	<b>1.086.821</b>	<b>1.246.204</b>	<b>1.405.590</b>	<b>1.352.460</b>	<b>1.299.331</b>	<b>980.594</b>	<b>7.371.000</b>	<b>100</b>

#### 4.4. X Otel İşletmesinde Stratejik Pazarlama Muhasebesinin Uygulanması

X otel işletmesinde stratejik pazarlama muhasebesinin uygulamak için bir takım adımların yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu adımları şu şekilde sıralayabiliriz:

- Otel işletmesinin maliyet ve gelir analizlerinin yapılması
- Otel işletmesinin başa baş satış hacminin yapılması,
- Otel işletmesinin başa baş ve hacim-kâr grafiklerinin oluşturulup yorumlanması,

- İşletmenin arzuladığı kâr düzeyine ulaşabilmesi için 2016 yılı satış fiyatının tespit edilmesidir.

#### 4.4.1. Otel İşletmesinin Maliyet ve Gelir Analizleri

Otel işletmesinin maliyet ve gelir analizlerinin yapılmasında öncelikle maliyet fonksiyonunun belirlenmesi, korelasyon ve determinasyon katsayılarının hesaplanması, maliyet fonksiyonunun güvenilirliğini test etmek amacıyla t testinin yapılması ve gelir fonksiyonunun belirlenmesi gerekmektedir. Bu amaçla, analizlerde şu adımlar yapılmıştır.

##### - Maliyet Fonksiyonunun Belirlenmesi

Maliyet fonksiyonunun hesaplanabilmesi için çeşitli analiz yöntemleri uygulanmaktadır. Ancak, iş hacmi ile toplam maliyet arasındaki ilişkilerin incelenmesinde yani toplam maliyet fonksiyonunun hesaplanabilmesinde en çok kullanılan ve objektif olan analiz tekniği, “En Küçük Kareler

Tekniği”dir (Akdoğan, 1998: 549). Bu analiz tekniği ile, toplam maliyet fonksiyonunun belirlenebilmesi için gerekli olan birim değişken maliyet (a) ile toplam sabit maliyet (b) değerleri hesaplanır. Bu açıdan birim değişken maliyet ve toplam sabit maliyet, en küçük kareler yöntemine göre şu formüller ile hesaplanabilir.

$$a = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{\sum Y - a(\sum X)}{n}$$

**Not:** Yukarıda yer alan formüllerde yer alan X değeri, satılan yatak sayısını; Y değeri ise toplam giderleri; n değeri ise, ay sayısını göstermektedir.

En küçük kareler tekniğine göre, işletmenin toplam maliyet fonksiyonu şu şekilde hesaplanmıştır.

Aylar (n)	Satılan Yatak Sayısı (X)	Toplam Giderler (Y)	X <sup>2</sup>	XY
Mayıs	20.030	1.086.821	401.200.900	21.769.024.630
Haziran	24.629	1.246.204	606.587.641	30.692.758.316
Temmuz	27.234	1.405.590	741.690.756	38.279.838.060
Ağustos	26.404	1.352.460	697.171.216	35.710.353.840
Eylül	25.022	1.299.331	626.100.484	32.511.860.282
Ekim	16.148	980.594	260.757.904	15.834.631.912
n=6	$\sum X = 139.467$	$\sum Y = 7.371.000$	$\sum X^2 = 3.333.508.901$	$\sum XY = 174.798.467.040$

$$a = (6 * 174.798.467.040) - (139.467 * 7.371.000) / (6 * 3.333.508.901) - (19.451.044.089)$$

$$a = 20.779.545.240 / 550.009.317$$

$$a = 37,780$$

$$b = (7.371.000) - (37,780 * 139.467) / 6$$

$$b = (7.371.000 - 5.269.063,26) / 6$$

$$b = 350.322,79$$

- *Toplam Maliyet Fonksiyonu (Aylık)* = 37,780X + 350.322,79

- *Toplam Maliyet Fonksiyonu (Sezonluk)* = 37,780X + (350.322,79\*6)

- *Toplam Maliyet Fonksiyonu (Sezonluk)* = 37,780X + 2.101.936,74

#### - *Korelasyon ve Determinasyon Katsayısının Hesaplanması*

Maliyette meydana gelen değişmelerin yüzde kaçının iş hacmindeki değişmelere bağlı olduğunu saptayabilmek için korelasyon ve determinasyon katsayılarının hesaplanması gerekmektedir. Korelasyon ve determinasyon katsayıları aşağıdaki formüller yardımıyla hesaplanabilir.

$$\text{Korelasyon (r)} = \frac{(n * \sum XY) - (\sum X * \sum Y)}{\sqrt{[(n * \sum X^2) - (\sum X)^2] [(n * \sum Y^2) - (\sum Y)^2]}}$$

$$\text{Determinasyon} = r^2$$

Yukarıda verilen formüller yardımıyla, otel işletmesinin korelasyon ve determinasyon katsayıları şu şekilde hesaplanmıştır.

$$\text{Korelasyon (r)} = 20.779.545.240 / \sqrt{(550.009.317)(801.526.414.524)}$$

$$= 20.779.545.240 / 20.996.356.727$$

$$= 0,989$$

#### Determinasyon: $r^2 = 0,978$

Hesaplanan korelasyon ve determinasyon katsayıları bize, inceleme döneminde toplam maliyette meydana gelen değişmelerin %97,8'i iş hacmindeki (X) değişmelerden kaynaklandığını göstermektedir. Başka bir deyişle, determinasyon katsayısının 1'e çok yakın bir değer çıkması, toplam maliyetlerde meydana gelen değişmelerin neredeyse tamamının, iş hacmindeki değişmelerden kaynaklandığını da göstermektedir.

#### - *t Testinin Yapılması*

t testi, belirlenen maliyet fonksiyonuna güvenilip, güvenilmeyeceğini test etmek amacıyla yapılan bir analiz tekniğidir. t değerini hesaplayabilmek için şu formül kullanılmaktadır.

$$t = r * \sqrt{(n-2)/(1-r^2)}$$

$$t = 13,33$$

Belirlenen maliyet fonksiyonuna güvenilip, güvenilmemesi için normal koşullarda t değerinin yüksek çıkması gerekmektedir. Ancak, literatürde bu konuda kabul edilen standart mevcuttur. Bu bakımdan;

$n > 5$  ise;  $t > 3$  olmalıdır. Yapılan t testi sonucuna bakıldığında t değeri, 3'ten büyük olduğu için yani 13,33 değeri hesaplandığı için, otel işletmesi için bulunmuş olan toplam maliyet fonksiyonunun (37,780X + 2.101.936,74) güvenilir olduğu söylenebilir.

#### - *Gelir Fonksiyonunun Belirlenmesi*

Gelir fonksiyonu, işletmenin satmış olduğu birim fiyat ile satılan yatak sayısının çarpımı sonucu

elde edilir. Bu açıdan, yöneticiler ile yapılan görüşmeler sonucu, işletmenin tur operatörüne satmış olduğu yatak fiyatı birim başına, 60 TL'dir. Buna göre, işletmenin gelir fonksiyonu şu şekilde gösterilebilir.

*Toplam Gelir Fonksiyonu:* Birim Satış Fiyatı (f)\*Satılan Yatak Sayısı (x)

*Toplam Gelir Fonksiyonu:* 60x

#### 4.4.2. Otel İşletmesinin Başabaş Satış Hacmi

Kâra geçiş noktası ya da ölü nokta adları da verilen başabaş satış hacmi, işletmenin ne kâr ne de zarar ettiği; yani toplam gelirin, toplam maliyete eşit olduğu satış hacmidir. Başabaş satış hacmine ulaşabilmek için şu formül kullanılmaktadır:

*Başabaş Satış Hacmi*=Toplam Sabit Maliyet/(Birim Satış Fiyatı-Birim Değişken Gider)

Başabaş satış hacmine ilişkin verilen yukarıdaki formül yardımıyla, otel işletmesinin başabaş satış hacmi şu şekilde hesaplanmıştır.

$$\begin{aligned} \text{Başabaş Satış Hacmi} &= 350.322,79 / (60 - 37,780) \\ &= \mathbf{15.766 \text{ adet (Aylık)}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Başabaş Satış Hacmi} &= 2.101.936,74 / (60 - 37,78) \\ &= \mathbf{94.596 \text{ adet (Sezonluk)}} \end{aligned}$$

X otel işletmesi, sezon ortalaması göz önüne alındığında, ayda ortalama 15.766 adet ve sezonda 94.596 adet yatak satışı yaparsa toplam maliyeti ile toplam geliri birbirine eşit olmaktadır. Ayrıca, işletmenin zararlı bölgeden ne kadar uzakta olduğunu görebilmek ve yüzdesel bakımdan satış ile zarar arasındaki ilişkiyi ortaya koyabilmek için, güvenlik payı ile güvenlik oranlarının da hesaplanması gerekmektedir. Bu açıdan, işletmenin güvenlik payı ve güvenlik oranları, aşağıda yer alan formüller yardımıyla şu şekilde hesaplanmıştır.

*Güvenlik Payı*= Ortalama Satış Hacmi – Başabaş Satış Hacmi

$$= 23.244 - 15.766$$

$$= 7.478 \text{ adet}$$

*Güvenlik oranı*= Güvenlik Payı/Ortalama Satış Hacmi

$$= 7.478 / 23.244$$

$$= 0.321$$

İşletme, 2015 yılında gerçekleşen faaliyetleri göz önüne alınırsa zarar noktasından ayda ortalama 7.478 satış hacmi kadar uzaktadır. Ayrıca, satışların %32,1 civarında azalması durumunda işletmenin zarara uğrayacağı anlaşılmaktadır.

#### 4.4.3. Otel İşletmesinin Başabaş ve Hacim-Kâr Grafiği

Başabaş ve hacim-kâr grafiklerinin oluşturulması için ilk yapılması gereken kâr fonksiyonunun oluşturulmasıdır. Genel anlamda kâr fonksiyonu şu şekilde gösterilebilir:

$$\text{Kar Fonksiyonu} = (f-a)X - b$$

İşletmenin aylık ve sezonluk kâr fonksiyonları ise, şu şekilde belirlenmiştir:

$$\begin{aligned} \text{Kar Fonksiyonu} &= (60 - 37,78) * X - 350.322,79 \\ &= 22,22X - 350.322,79 \text{ (Aylık)} \end{aligned}$$

$$\text{Kar Fonksiyonu} = 22,22X - 2.101.936,74 \text{ (Sezonluk)}$$

X otel işletmesinin 2015 yılı Mas-Ekim ayları toplam kârı şu şekilde hesaplanmıştır:

$$\text{Kâr} = (22,22 * 139.467) - 2.101.936,74$$

$$\text{Kâr} = 997.020 \text{ TL'dir.}$$

X otel işletmesinin aylık bazda kâr görünümü ise, Tablo-3'deki gibi hesaplanmıştır.

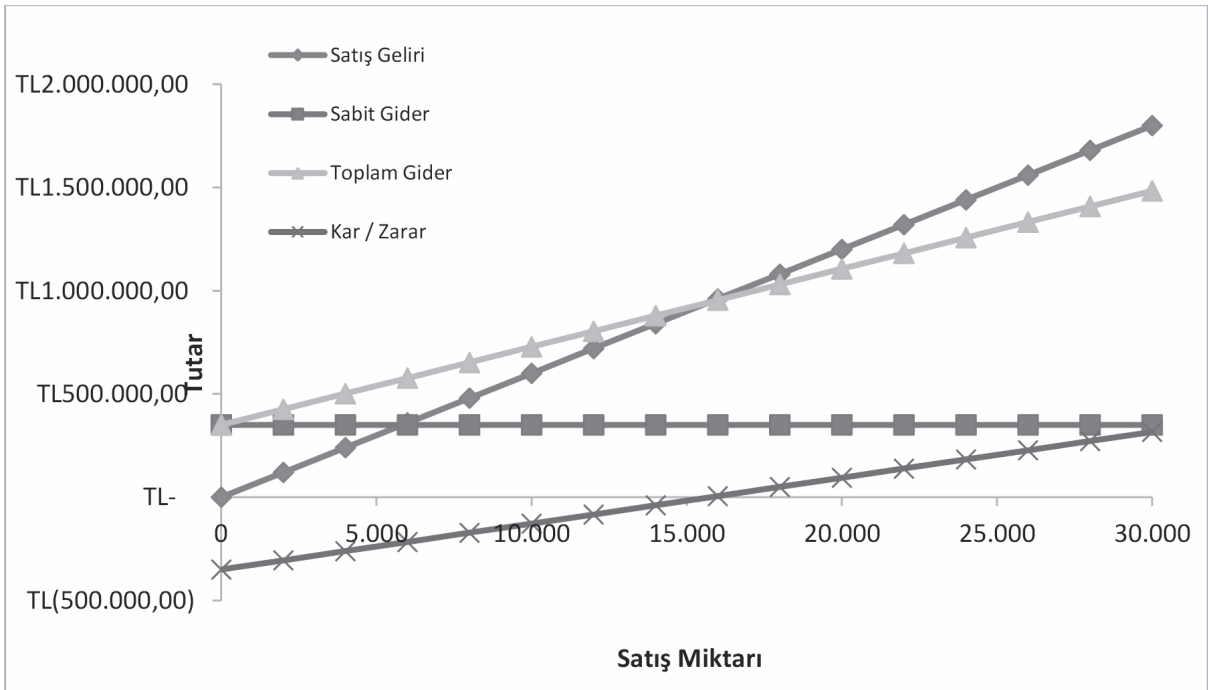
**Tablo-3:** X otel işletmesinin Aylık Ortalama Kâr Tutarları

Aylar	Kâr/Zarar
Mayıs	94.743,81
Haziran	196.933,59
Temmuz	254.316,69
Ağustos	236.374,09
Eylül	205.666,05
Ekim	8.485,77

Tablo-3'den de anlaşılacağı üzere, işletme ortalama olarak en fazla Temmuz ayında, en az ise, Ekim ayında kâr elde etmiştir. Ayrıca, işletme tüm sezon boyunca kâr elde ettiği de anlaşılmaktadır.

Kârlılıkla ve başa baş satış hacmi ile ilgili yukarıda hesaplanan bilgiler ışığında işletmenin tüm sezon göz önünde bulundurulduğunda başa baş ve hacim-kâr grafiği şekil-3'deki gibi oluşturulabilir:

**Şekil 3:** Başabaş ve Hacim Kâr Grafiği





Şekil-3'den de anlaşılacağı üzere, işletmenin aylık ortalama verileri göz önünde tutulduğunda 15.766 satış hacminde başa baş noktasına ulaştığını görmekteyiz. İşletmenin aylar itibari ile bu satış hacminin üzerinde satış yaptığı için, Tablo-3'deki gibi her ay kârlı olduğu da şekilden anlaşılmaktadır.

#### 4.4.4. Arzulanan Kâra Ulaşmada En Uygun Fiyatın Tespit Edilmesi

Çalışmanın bu kısmı, PBS ile MBS arasındaki ilişkinin gösterilmesinde en önemli aşama konumundadır. Çünkü; PBS, MBS'den elde edilen geçmiş dönem verilerinden yararlanarak, geleceğe yönelik fiyat tahminlerinde bulunmak için kullanılan bir sistem konumundadır. Şöyle ki, çalışmanın önceki uygulama kısımlarında işletmenin mevcut dönemde elde ettiği kâr tutarı, çeşitli analizler yapılarak elde edilmişti. X otel işletmesi, sezonluk tüm satışlarını tur acentelerine sezon öncesinde sattığı için, geleceğe yönelik arzu ettiği kârı sağlayacak en uygun fiyatı belirlemek zorundadır.

Yöneticiler ile yapılan görüşmeler sonucunda otel işletmesinin doluluk oranının 2015 yılındaki ile aynı olacağı (%80) varsayımı ile işletmenin

2016 yılı kârlılık hedefi, 2015 yılında elde edilen kârlılık tutarının %20 daha fazlası olarak tespit edilmiştir. Ancak, bu kârlılık tutarına işletmenin ulaşabilmesi için en uygun fiyatı belirlemeden önce, maliyetlerinde tahmini tutarlarının belirlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, yapılması gereken ilk aşama, 2015 yılının işletmenin faaliyet dönemine giren enflasyon oranlarının dikkate alınarak tahmini maliyetlerin saptanmasıdır. Daha sonra ise, yeni kâr fonksiyonu oluşturulup, arzu edilen kâr tutarına ulaşmada en uygun fiyatın belirlenmesi gerekmektedir.

Türkiye'de 2015 yılında aylık enflasyon oranları göz önünde bulundurularak, bu oranlarda 2016 yılında çok fazla değişikliğin olmayacağı varsayımı altında, işletmenin tahmini maliyetleri oluşturulabilir. Bu nedenle, 2016 yılı tahmini maliyet tutarlarının belirlenmesinde, 2015 yılının maliyet fonksiyonunun oluşturulmasında kullanılan en küçük kareler tekniğini uygulamak gerekmektedir. Bu bakımdan, En uygun fiyatın tespit edilmesinde yapılması gereken işlemleri şu şekilde sıralayabiliriz:

#### *- Enflasyon Oranı Göz Önünde Bulundurularak Tahmini Maliyet Tutarlarının Belirlenmesi:*

Aylar	Enflasyon oranı (%)	2015 Yılı Maliyet Tutarı	2016 Yılı Tahmini Maliyet Tutarı
Mayıs	8,09	1.086.821	1.174.744,82
Haziran	7,20	1.246.204	1.335.930,69
Temmuz	6,81	1.405.590	1.501.310,68
Ağustos	7,14	1.352.460	1.449.025,64
Eylül	7,95	1.299.331	1.402.627,81
Ekim	7,58	980.594	1.054.923,03
<b>Toplam</b>		<b>7.371.000</b>	<b>7.918.562,67</b>

**- En Küçük Kareler Yöntemine Göre Tahmini Maliyet Fonksiyonunun Oluşturulması**

2015 yılının maliyet fonksiyonunu belirlerken kullanılan en küçük kareler tekniğini, 2016 yılının tahmini maliyet fonksiyonunun da güvenilir bir biçimde oluşturulmasında kullanılması gerekmektedir. Bu bakımdan, toplam maliyet fonksiyonu için gerekli olan birim değişken gider (a) ve toplam sabit maliyet (b) parametreleri en küçük kareler tekniğine göre, şu şekilde hesaplanmıştır.

Aylar (n)	Satılan Yatak Sayısı (X)	Toplam Giderler (Y)	X <sup>2</sup>	XY
Mayıs	20.030	1.174.744,82	401.200.900	23.530.138.744,60
Haziran	24.629	1.335.930,69	606.587.641	32.902.636.964,01
Temmuz	27.234	1.501.310,68	741.690.756	40.886.695.059,12
Ağustos	26.404	1.449.025,64	697.171.216	38.260.072.998,56
Eylül	25.022	1.402.627,81	626.100.484	35.096.553.061,82
Ekim	16.148	1.054.923,03	260.757.904	17.034.897.088,44
n=6	$\Sigma X = 139.467$	$\Sigma Y = 7.918.562,67$	$\Sigma X^2 = 3.333.508.901,00$	$\Sigma XY = 187.710.993.916,55$

$$a = \frac{n \Sigma XY - (\Sigma X)(\Sigma Y)}{n \Sigma X^2 - (\Sigma X)^2}$$

$$b = \frac{\Sigma Y - a(\Sigma X)}{n}$$

$$a = \frac{(6 * 187.710.993.916,55) - (139.467 * 7.918.562,67)}{(6 * 3.333.508.901) - (19.451.044.089)}$$

$$a = 21.887.783.602,41 / 550.009,317$$

$$a = 39,795$$

$$b = \frac{(7.918.562,67) - (39,795 * 139.467)}{6}$$

$$b = 394.745,56$$

$$\text{- Toplam Maliyet Fonksiyonu (Aylık)} = 39,795X + 394.745,56$$

$$\text{- Toplam Maliyet Fonksiyonu (Sezonluk)} = 39,795X + 394.745,56 * (6)$$

$$= 39,795X + 2.368.473,36$$

### - Arzu Edilen Kâr Tutarına Ulaşmada En Uygun Fiyatın Tespit Edilmesi

X otel işletmesinin 2016 yılı tahmini maliyet fonksiyonu yukarıdaki gibi hesaplandıktan sonra, hedef olarak belirledikleri 2015 yılı elde ettikleri kâr tutarının %20 artması için gerekli olan fiyatın tespiti, çalışmanın uygulama kısmının son aşamasıdır. En uygun fiyatın belirlenmesinde ilk önce hedeflenen kâr tutarının hesaplanması, daha sonra kâr fonksiyonunda gerekli verilerin kullanılıp, en uygun fiyatın hesaplanması gerekmektedir. Bu aşamada yapılacak işlemler şunlardır:

#### - 2016 Yılı Hedeflenen Kâr

$$\text{Tutarı: } 997.020 + (997.020 * 0,20)$$

$$: 1.196.424 \text{ TL}$$

#### - Kâr Fonksiyonu: (f-a)\*x-b

$$1.196.424 = [(f-39,795) * 139.467] - 2.368.473,36$$

$$f = 65,355 \text{ TL/Yatak}$$

Yukarıda yapılan hesaplamalardan da anlaşılacağı üzere, işletmenin 2016 yılı arzu ettiği kâr tutarına ulaşmak için, seyahat acentesine yatak başı 65,355 TL fiyat vermesi gerekmektedir.

### SONUÇ VE ÖNERİLER

1960'lı yıllardan sonra ortaya çıkan ve önemini hiç yitirmeyen pazarlama bilgi sistemi, sadece ürün ve hizmetin satılması amacına dayanan geleneksel pazarlama anlayışını değiştirerek pazarlamayı; düşük maliyet, müşteri memnuniyeti ve uygun fiyat politikalarına dayalı daha modern ve daha kapsamlı bir anlayışa dönüştürmüştür. Pazarlamanın bu dönüşümü; işletmelere, rekabet gücü kazanılmasında ve pazar payının değerlendirilmesinde farklı stratejik kararlar almasını zorunlu kılmıştır. Bu nedenle, pazarlama konusunda geleceğe yönelik doğru ve etkin karar alabilmek

için pazarlama kararlarının muhasebe bilgi sistemi ile desteklenmesi işletmeler için faydalı olacaktır. Stratejik pazarlama muhasebesi, pazarlama bilgi sistemi ile muhasebe bilgi sistemi arasında bahsi geçen ilişkinin sonucu olarak literatüre girmiş ve stratejik maliyet yönetim yaklaşımları ile devamlı etkileşim halinde bulunan bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır.

Stratejik pazarlama muhasebesi, pazarlama yönetimi kapsamında çeşitli maliyet analiz yöntemlerine dayanan ve maliyetlerin düşürülmesi, müşteri tatmininin artırılması ve etkin fiyat politikalarının belirlenmesinde işletme yönetimine kapsamlı bilgiler sunan bir anlayıştır. Ayrıca bu anlayış, ürünün geliştirilme aşamasından müşteriye sunuma kadar geçen süreçte en uygun maliyet ve fiyat politikalarının belirlenmesinde de stratejik maliyet yönetim yaklaşımlarına ya da geleneksel maliyet muhasebesine destek sağlamaktadır. Stratejik pazarlama muhasebesinin işletmeler için bu derece büyük öneme sahip olması, bu anlayışın muhasebe bilgi sisteminin alt sistemi veya stratejik maliyet yönetimi yaklaşımı olarak değerlendirilmesinde büyük önem taşıyacaktır.

Marmaris'te faaliyette bulunan dört yıldızlı bir otel işletmesinde, stratejik pazarlama muhasebesi kapsamında yapılan bu çalışmanın uygulama kısmında ilk önce en küçük kareler tekniğinden yararlanılarak 2015 yılı maliyet fonksiyonu belirlenmiş ve işletmenin katlandığı maliyetlerin satışlarla bağlantılı olup olmadığı regresyon ve t testi analizleri yardımıyla belirlenmeye çalışılmıştır. Yapılan analizler sonucunda, işletmenin katlandığı maliyetlerin tamamına yakın tutarı, satışlarla ilgili olduğu ve belirlenen maliyet fonksiyonunun da güvenilir olduğu tespit edilmiştir. Daha sonra, muhasebe bilgi sistemi ile pazarlama bilgi sistemi arasındaki ilişkinin odak noktasını oluşturan arzu edilen kâr tutarına ulaşmada gerekli olan fiyat tespit edilmiştir.

Bir iletişim sektörü olarak turizm sektörü kapsamında değerlendirilen otel işletmeleri, gerek ulusal ve gerekse de uluslararası ciddi rekabet koşulları altında faaliyet göstermek, dış çevresinde meydana gelen değişimleri göz önünde bulundurmamak ve kendi iç çevresini de bu değişimleri adapte edecek şekilde yenilemek için stratejik bir rekabet yönetimi anlayışına ve buna paralel stratejik maliyet yönetimine ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle, yerli literatürde uygulama

konusunda eksik olan stratejik pazarlama muhasebesi anlayışının;

- Stratejik maliyet yönetimi kapsamında değerlendirilmesi,
- Yöneticilerin hizmet kalitesi, maliyet ve fiyat politikalarında alacağı kararlarda kullanabileceği yeni bir maliyet bilgisi olarak değerlendirilmesi yararlı olacaktır.

**KAYNAKÇA**

- Akdoğan, N. (1982) *Pazarlama Maliyetleri ve Muhasebesi*, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi: Ankara.
- Akdoğan, N. (1998) *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Cem Ofset: Ankara.
- Berenson, C. (1969) "Marketing Information Systems", *Journal of Marketing*, vol.33, October, pp.16-23.
- Brien, R. H. ve Stafford, J. H. (1968) "Marketing Information Systems: A New Dimensionfor Marketing Research", *Journal of Marketing*, vol.32, July, pp.19-23.
- Büyükmirza, K. (2014) *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, Gazi Kitabevi: Ankara.
- Ceran, Y. ve Bezirci, M. (2011) "Pazarlama Bilgi Sistemi-Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisine Stratejik Bir Yaklaşım: Stratejik Pazarlama Muhasebesi", *Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, s.26, ss.103-115.
- Ceran, Y. ve İnal, M. E. (2004) "Maliyet Bilgileri Temeline Dayalı Pazarlama Kararları İçin Pazarlama Muhasebesi", *Erciyes Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, s.22, Ocak-Haziran, ss.63-83.
- Cox, D. F ve Good, R. E. (1967) "How toBuild a Marketing Information System", *Harvard Business Review*, vol.45, no.3, May-June, pp.145-154.
- Çetiner, E. (2006) *Genel Muhasebe Teori ve Uygulama*, Gazi Kitabevi: Ankara.
- Demireli, C. ve Yılmaz, M. (2013) "Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Stratejik Pazarlama Kararlarına Etkisi", *CBÜ, Sosyal Bilimler Dergisi*, c.11, s.2, ss.294-308.
- Diñç, E. ve Abdioğlu, H. (2009) "İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisi: İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Araştırma", *Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, c.12, s.21, Haziran, ss.157-184.
- Diñç, E. ve Varıcı, İ. (2008)"Muhasebe Bilgi Sisteminin Kurumsallaşma Düzeyine Etkisi: Sanayi İşletmeleri Üzerine Bir Araştırma", *Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi*, c.10, s.1, ss.67-85.
- Diñçer, B. ve Diñçer, C. (2005) "Otel Yönetiminde Muhasebe Bilgi Sistemleri ve Pazarlama Kararları", *Review of Social, Economic & Business Studies*, c.5, s.6, ss. 353-365.
- Eren, E. (1998) *Yönetim ve Organizasyon*, Beta Basım Yayım Dağıtım: İstanbul.
- Eser, Z. ve Korkmaz, S. (2011) *Pazarlamaya Giriş*, Siyasal Kitabevi: Ankara.
- Fay, T. C.,Rhoads, C. R. ve Rosenblatt, L. R. (1985) *Ağırlama Hizmet Endüstrileri (Otel-Motel) Yönetim Muhasebesi*, (Çev. Selim BEKÇİOğLU), Gazi Kitabevi: Ankara.
- Gegez, E. (2015) *Pazarlama Araştırmaları*, Beta Kitabevi: İstanbul.
- Gelinas, U. J. ve Dull, R. B. (2008) *Accounting Information Systems*, Thomson South-Western: Mason.
- Gökdeniz, Ü. (2005) "İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım", *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, s.26, Nisan, ss.86-94.
- Hansen, R. D.,Mowen, M. M. ve Guan, L. (2007)*Cost Management, Accounting and Control*, South-Western Learning: Mason.
- Hyvönen, T. (2003) "Management Accounting and Information Systems: ERP VersusBoB", *European Accounting Review*, vol.12, no.1, pp.155-173.
- Keller, T. C. (1966) "The Marketing Accounting Partnership in Business", *Journal of Marketing*, vol.30, no.3, pp. 9-11.
- Kotler, P ve Keller, K. L. (2006) *Marketing Management*, PearsonEducation: New Jersey.
- Kotler, P. ve Armstrong, G. (2008) *Principles of Marketing*, New Jersey: PrenticeHall.
- Minars, D. (2003) *Accounting*, Barron'sEducational Series, Inc: New York.

Murthy, U. S. ve Wiggins, E. C. (199) "A Perspective on Accounting Information Systems Research", *Journal of Information Systems*, vol.13, no.1, pp.3-6.

Sayılr, A. ve Dirlik, S. (2009) *Yönetim Bilişim Sistemlerinin Örgüt Yapısına ve Karar Vermeye Etkisi*, Detay Yayıncılık: Ankara.

Sezgin, A. (1991) *İşletmeciler İçin Yöneylem Araştırması*, Türk Pazarlama Araştırma ve Eğitim Enstitüsü Yayını: Ankara.

Şener, R. (2004) *Maliyet Unsurları Muhasebesi ve Tekdüzen Muhasebe Uygulaması*, Gazi Kitabevi: Ankara.

Tek, B. Ö. (1997) *Pazarlama İlkeleri*, Cem Basımevi: İzmir.

Tolon, M. (2006) "Pazarlama Bilgi Sisteminin Hizmet İşletmelerinin Uluslararasılaşmasındaki Önemi", *Üçüncü Sektör Kooperatifçilik*, s.4, ss.26-41

Yılmaz, M ve Demireli, C. (2013) "Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Stratejik Pazarlama Kararlarına Etkisi", *Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Dergisi*, c.11, s.2, ss.294-308.