

PAZARLAMA VE MUHASEBE İLİŞKİSİNDE FİNANSAL METRİKLER

Ali KOSAT¹

Özet

İşletmelerin yapmış olduğu faaliyetlerin etkililik ve verimliliğini ölçebilmek adına performans ölçümleri yapılması günümüzde göz ardı edilemeyecek bir unsurdur. İşletmelerin faaliyetlerinin devam edilmesinde büyük paya sahip pazarlama faaliyetlerinin performansının ölçülebilmesi içinde finansal araçlara ihtiyaç duyulmaktadır. Pazarlama faaliyetlerinin performansın ölçülmesi ve muhasebe ilişkisini açıklamak için metrikler kullanılmaktadır. Bu açıdan çalışmada pazarlama metrikleri, bu metriklere karşılık gelen finansal metrikler ve pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişki teorik olarak ele alınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Metrik, Pazarlama, Muhasebe, Pazarlama ve Muhasebe

FINANCIAL METRICS IN MARKETING AND ACCOUNTING RELATIONS

Abstract

Performance measurements in order to measure the effectiveness and efficiency of the activities carried out by the business is an element that cannot be ignored today. Financial instruments are needed to measure the performance of marketing activities that have a large share in the continuation of the activities of the business. In this paper, the marketing metrics, the financial metrics corresponding to these metrics and the relationship between marketing and accounting are discussed theoretically. In this respect, the marketing metrics, the financial metrics corresponding to these metrics and the relationship between marketing and accounting are discussed theoretically.

Key Words: Metric, Marketing, Accounting, Marketing and Accounting

¹ Öğretim Görevlisi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Domaniç Hayme Ana Meslek Yüksekokulu,
ali.kosat@dpu.edu.tr.

Giriş

Pazarlama faaliyetleri ve muhasebe arasındaki ilişkinin kurulması ya da pazarlama faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi üzerine pek çok araştırma yapılmıştır. Bu araştırmalarda bağlantılar ya muhasebe standartları üzerinden yapılmış ya da pazarlama faaliyetlerinin maddi olmayan durak varlıklar olarak kaydedilmesi şeklinde gerçekleştirilmiştir.

Bu konuda son zamanlardaki bir diğer yaklaşımsa pazarlama faaliyetlerinin performans ölçümlerinin yapılmasıdır. Finansal açıdan hesap verilebilirlik ilkesi gereği pazarlama faaliyetlerinin finansallaştırılması gerektiği düşünülmektedir. Bunun yapılabilmesi içinde metriklere başvurulmaktadır. Pazarlama metrikleri ve finansal metrikler arasındaki bağlantıdan hareketle pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişki incelenmektedir. Bu açıdan incelemeler yapıldığında birçok pazarlama faaliyetine karşılık gelen finansal metrikler mevcuttur. Pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiyi incelerken kullanılan metrikler arası bağlantı kurulurken bunun nedensellik ilkesine bağlı kalınarak nesnel bir şekilde yapılması araştırmacıların dikkat etmesi gereken en önemli hususlardan birisidir. Bu açıdan çalışmamızda metrik protokollerine de yer verilmiştir.

Bu açıklamalardan sonra bu çalışmanın amacı pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiyi metrikler açısından teorik olarak incelemektir. Bu doğrultuda öncelikle genel olarak metrikler oluşturulurken dikkat edilmesi gereken unsurlara değinilmiştir. Ardından pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişki pazarlama metrikleri ve finansal metrikler şeklinde ele alınmıştır. Ayrıca müşteri ilişkilerine yönelik oluşturulan müşteri muhasebesi, stratejik yönetim muhasebesi ve pazarlama muhasebesi kavramlarına yönelik yüzeysel açıklamalar yapılmıştır.

1. Performans Ölçümü İçin Metrik ve Metrik Oluşturma Süreci

Pazarlama Metrikleri, işletmenin ürünlerinin veya hizmetlerinin pazarlama çabalarının ne kadar iyi bir performans sağladığının önemli bir göstergesidir. Basitçe söylemek gerekirse, pazarlama ölçütleri, verimliliği arttırmanın yanı sıra karlılığı arttırmak için kararlar alınmasına imkan sağlayan kalitatif ve kantitatif bir şekilde çabaların vs sonuçlarını analiz etmenin bir yoludur. Tüm pazarlama kanallarındaki kampanyaların etkinliğini göstermek için pazarlama ekipleri tarafından kullanılan ölçülebilir değerlerdir. Örneğin, vergi öncesi kazançlar, bir şirketin kurumlar vergileri ödmeden önce ne kadar verimli bir şekilde gelir elde edeceğini belirlemek için kullanılan bir ölçüdür. Pazarlama metrikleri dış pazarlama metrikleri ve iç pazarlama metrikleri olmak üzere temelde ikiye ayrılabilir.

Dış pazar ölçütleri(metrikleri); Performans, kısa vadeli (kar ve zarar hesabı) marka değerindeki değişime göre “düzeltilmiş” finansal önlemler olarak ifade edilebilir. Finansal ölçütler olarak da bilinir. İşletmelerin yaygın olarak kullandıkları finansal metrikler arasında karlılık, satışlar ve nakit akışı vb. yer almaktadır.

İç pazar ölçütleri; İnovasyon sağlığını ve çalışanların uyum ve bağlılığını değerlendirir.

Bir metrik, üst yönetimin incelemesi gereken bir performans ölçüsüdür. Tüm iş için önemli olan bir ölçüdür. Metrikler, inceleme amacıyla gerekli, kesin, tutarlı ve yeterli (yani kapsamlı) olmalıdır. Metrikler firmanın yapısıyla uygun olduğu için firmaların uyguladıkları metrikler farklı olabilir (Ambler, 2000).

Firmaların gösterdikleri finansal performanslarının değerlendirilebilmesi için gerekli hususlardan bir tanesi de faaliyetlerin finansal sonuçlarının ölçümüdür. Bu ölçümün yapılabilmesi için bazı istatistiksel göstergelerin bulunması gerekmektedir. İşletmelerin hesap verilebilirlik ilkesine bağlı kalması açısından faaliyetlerin ölçüm yapılacak şekilde bağlantılandırılması gerekmektedir. (Schultz ve Gronstedt, 1997). Firmaların maliyetleri düşürdüğü bir zamanda, firmanın içindeki tüm fonksiyonel disiplinlerin mali açıdan sorumlu olması şarttır. Bu açıdan da işletmeler açısından büyük önem taşıyan pazarlama faaliyetleri de bir mali değere sahip olacak şekilde kullanılması gerekmektedir. Bu, ölçüm ihtiyacını ortaya çıkarır, çünkü ölçüm olmaksızın, hesap verebilir olmak

imkansızdır.

Geçmişte, pazarlama ölçütleri genellikle diğer önlemlerden bağımsız olarak elde edilecek tek başına ürünler olarak görülüyordu. Bu nedenle, örneğin, bir şirket pazar payı, brüt katkı ve müşteri memnuniyeti için hedefler belirleyebilir. Bu belirlediği hedefleri de bireysel tüketici davranışlarının bir modeli oluşturabilmek adına bir araya getirebiliyorlardı. (Kale, 2004) ve böylece pazarlamacıların bireysel müşteri seviyesinde yatırım kararlarını değerlendirmelerine izin vermektedir. Bu, pazarlamacıların, müşteriler arasında hem finansal hem de finansal olmayan önlemleri bir araya getirme eğilimi gösteren daha eski pazarlama yatırımı modellerinden uzaklaşmasına olanak tanıyordu (Rust, Zeithaml ve Lemon, 2004).

Geleneksel performans ölçümlerinde genel anlamda performans değerlendirmeleri geriye dönük göstergelerin incelenmesine yönelik olarak gerçekleştirilmektedir. Pazarlama performansı açısından sadece bilanço ve gelir tablosu gibi tablolardan hareketle ölçüm yapılması pazarlama muhasebe ilişkisini tam olarak yansıtamamaktadır. (Ittner ve Larcker, 1998; Kaplan ve Norton, 1992) pazarlamanın finansal performansının ölçümünde farklı bir yaklaşımda Laverty tarafından gerçekleştirilmiştir. Laverty e göre bir işletmenin pazarlama performansını sadece geçmiş performansından ibaret değildir. Pazarlama performansının muhasebeleştirilmesi için şimdinin ve geleceğinde performans değerlerine dikkat edilmesi gerekmektedir. Yani performans değerlendirmesinde geçmişe yönelik kısa vadeli değerlendirmeler yerine geleceği kapsayan uzun vadeli değerlendirmeler yapılması gerekmektedir. (Laverty, 1996). Sawney ve Zabin araştırmalarında işletmelerin sahip oldukları maddi olmayan duran varlıkların kaynaklarının 1978 de %17'nin ve 2002 de %69'unun pazarlama faaliyeti kaynaklı olduğunu belirtmiştir. Bu oran günümüzde daha da yükselmektedir. Bu istatistiklerden anlaşılacağı üzere pazarlama faaliyetlerinden elde edilen verilerin muhasebeleştirilmesi ayrı bir önem kazanmaktadır (Sawney ve Zabin, 2002).

İşletmenin varlığını devam ettirebilmesi açısından önemli bir paya sahip olan pazarlama faaliyetlerinin finansallaştırılabilmesi o kadar kolay bir işlem değildir. Çünkü bu işlemin gerçekleştirilebilmesi için keyfi bir belirleme değil bir nedensellik çerçevesinde gerçekleştirilmelidir.

Pazarlama faaliyetlerinin işletmeye geri dönüşümün olağan bir şekilde ölçülebilmesi adına geçmişte akademisyenler ve uzmanlar tarafından birçok araştırma yapılmıştır. Bu konuda en önemli araştırmalardan birisi Ambler, Kokkinaki ve Puntoni (2004) tarafından gerçekleştirilmiştir. Çalışmalardan pazarlama ve muhasebe ilişkisi de dahil olmak üzere faaliyetler arası nedensel zincirlerle çerçevesinde açık bir şekilde birbirine bağlayan metriklerin varlığına değinmişlerdir.

Daha sonraki yapılan araştırmalar metriklerin oluşturulması ve denetlenmesi için birtakım kurallar ortaya koymuştur. Buna göre pazarlama metriği denetim ve oluşturulması için dört aşamalı bir süreç izlenilmektedir. Sürecin ilk aşaması olarak nakit akış sürücüleri yani finansal sonuçlar belirlenir. İkinci olarak pazarlama faaliyetleri ve pazarlamada yer alan ara ölçütlere göre tanımlanır. Üçüncü aşamada pazarlama ölçütleri finansal sonuçlar ile ilişkilendirilir. Son olarak da varsayımların belirlenmesi ve nedensel bağlantılarla birlikte finansal sonuçların geçerliliğin test edilmesi yer almaktadır.

Süreci açıklamak gerekirse ilk adımda nakit akış süreleri, nakit kaynakları, iş modeli, işletmenin kaynağını nasıl elde ettiği gibi unsurlar tanımlanmaktadır. Her işletme birçok finansal kaynak ve iş modeline sahiptir. Ancak bu kaynaklar içerisinde bir baskın kaynak ve baskın model yer almaktadır. Bu aşamada bu baskın olan kaynaklar ve iş modeli tanımlanabilmektedir.

Baskın olan nakit kaynakları ve iş modelleri belirlendikten sonra ikinci aşamada bu kavramlarla bağlantı içerisinde bulunan pazarlama ara sonuçlarının tanımlanması gerçekleşmektedir. Ara pazarlama sonuçlarının belirlenmesindeki maksat pazarlama ara sonuçlarının da bir pazarlama faaliyeti ya da faaliyet dizilerinden kaynaklanıyor olmasıdır.

Bir pazarlama faaliyeti, ara pazarlama sonuçları ve finansal performans ve nakit akışı ile ilgili veriler ve ölçümler arasında nedensel bir bağlantı vardır. Bu noktada önemli olan bu unsurlar arasındaki nedensel bağlantının uygun bir biçimde belirlenmesidir. Örneğin, bir şirkette gerçekleştirilen satışların müşteri edinimi ve müşterileri elde tutma ile ilgili olması gerektiğini veya kuponun geri ödemesinin, kategorideki müşteri harcamaları yüzdesi ile ilgili olduğunu (yani, tüketiciler kuponlarını kullandıkça pazar payı arttığını) bulabilir.

Firma ayrıca, satış noktalarının satışlarda daha fazla hız ürettiğini ve bu nedenle sadece nakit kaynağı üzerinde değil, iş modelinde de bir etkisi olduğu çıkarımında bulunabilir. Unsurlar arası bağlantı yapılırken öncelikle faaliyetlerin etkililikleri ön planda tutularak değerlendirme yapılmalıdır. Etkililik faktöründen daha sonra da verimlilik faktörü dikkate alınabilir. Çünkü genel kabul görmüş olarak bir faaliyet etkili değilse verimli olarak kabul edilmemektedir. O nedenle bağlantı kurmanın odağında etkililik faktörü yer almaktadır.

Üçüncü adım, kavramsal ve nedensel bağları tanımlamayı içerir. Tüm bu bağlantıların tanımlanması tamamlandıktan sonra, belirli ölçümlerle ölçülebilen belirli sonuçlara yol açan bir pazarlama faaliyeti ile bir nedensel modele dönüştürülebilirler.

Dördüncü ve son aşamada da bu metrikler bir geçerlilik ve test süreci ile nakit akışı sürücülerine yani finansal sonuçlara bağlanmaktadır. Her pazarlama faaliyetinin bir veya birden çok çıktısı olması gerekmektedir. Eğer bir pazarlama faaliyeti nedensel bağlantılara sahip değilse o faaliyetin devam ettirilebilirliği tartışılmalıdır. Diğer bir şekilde ifade etmek gerekirse bir pazarlama sonucu ile bir veya daha fazla nakit akışı sürücüsü arasındaki nedensellik bağı, özellikle de pazarlama faaliyetinin maliyeti yüksekse, doğrulama veya teste uygun olur (Stewart, 2009).

Bu süreç yapılan bütün pazarlama faaliyetlerinde uzun vadeli ya da kısa vadeli faaliyet ayrımı yapılmadan bütün faaliyetler için uygulanmalıdır. Bu faaliyetler her ara pazarlama sonuç metriğinin kısa vadeli veya uzun vadeli nakit akışı sürücülerine ve nihayetinde nakit akışına karşı validasyonu gerekmektedir. Bu işlemler kısa vadede maliyetleri arttıran işlemler olarak görünüyorsa da uzun vadede tahmin ve faaliyetlerin iyileştirilmesi konusunda kolaylıklar sağlanmaktadır. Pazarlama metrikleri, bir dizi standartlaştırmaya ve bu kriterleri kaydeden ve endüstri genelinde şeffaflık ve onaylama yoluyla standart olarak tanımlanabilen süreçleri kabul eden bir yapı olarak yer almaktadır.

Metriklerin üretilmesiyle ilgili olarak bir başka araştırmada da Shaw metrik üretiminde önemli olanın yeterli kaynak olduğunu yeterli kaynaklar olmadan başarılı bir metrik üretilmeyeceğine değinmiştir. Ona göre metrikler ancak gerekli özenle hazırlanırsa istenen fayda elde edilebilir (Shaw ve White, 1999)

Metriklerin geliştirilmesine yönelik bir başka yaklaşımda Fraser ve Hite tarafından ortaya atılmıştır. Onlara göre pazarlama yöneticileri, pazarlama kontrol değişkenleriyle ilişkili fayda seviyelerini değiştirerek performansı geliştirmeyi öğrenebilirler (Fraser ve Hite, 1988). Yapmış oldukları bu ifade performans ölçümüne yönelik olarak oluşturulan metriklerin daha da geliştirebileceğinin bir göstergesi olarak kabul edilmektedir.

2. Pazarlama ve Muhasebe Arasındaki İlişki

Mintz ve Currim(2013) yapmış oldukları çalışmada pazarlama karması elemanlarına karşılık gelen pazarlama matrisleri ve finansal matrisleri tablo haline getirerek pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiyi açıklamışlardır. Tabloluun çevrresi yapılmış hali aşağıda yer almaktadır.

Tablo 1: Pazarlama ve Finans Metrikleri

Pazarlama etkinlikleri	Pazarlama metrikleri	Finansal metrikler
Genel metrikler	Pazar payı (birim veya dolar) Farkındalık (ürün veya marka) Memnuniyet (ürün veya marka) Katılabilirlik (ürün veya marka) Tercih (ürün veya marka) Tavsiye isteme (ürün veya marka) Sadakat (ürün veya marka) Algılanan ürün kalitesi Düşünce seti Toplam müşteri Müşteri harcamaları yüzdesi Toplam izlenme payı	Net kar Yatırımın geri dönüşü Satışlara iade Pazarlama yatırımlarından geri dönüş Net şimdiki değer Ekonomik katma değer Pazarlama harcamaları (marka oluşturma faaliyetleri hakkında) Hisse senedi fiyatları / his. sen.getirileri Tobin's q değeri Hedef hacim (birim veya satış) Müşteri segmenti karlılığı Müşteri ömür boyu değeri
Geleneksel reklam	Gösterimler Erişim Hatırlama	Bin gösterim başına maliyet / müşteri başına maliyet aday müşteri bulma İç getiri oranı
İnternet reklamı	Gösterimler Hitler / ziyaretler / sayfa görünümleri Tıklama oranı	Tıklama başına maliyet dönüşüm oranı İç getiri oranı
Doğrudan tüketiciye yönelik	Erişim Kampanyaya göre yanıt sayısı Yeni müşteri tutma oranı	Müşteri başına maliyet Dönüşüm oranı Aday müşteri oluşturma
Sosyal medya	Hitler / ziyaretler / sayfa görünümleri takipçi / etiketlerin sayısı Medya tarafından kapsama alanı	Aday müşteri oluşturma Maruz kalma maliyeti Toplam tutar
Fiyat promosyonları	Gösterimler Erişim Deneme / tekrarlama hacmi (veya oranı)	Promosyon satışları / artımlı asansörler Kullanım oranları (örneğin kuponlar) İç karlılık oranı
Fiyatlandırma	Fiyat primi Rezervasyon ücreti Göreceli fiyat	Birim marjı / marj yüzdesi Fiyat esnekliği En uygun fiyat
Yeni ürün geliştirme	Yeni ürün konseptine inanmak Ürün / markaya yönelik tutum Beklenen yıllık büyüme oranı	Beklenen marj (%) başka ürünlerin yerini alabilme oranı seviyesi İç karlılık oranı
Satış ekibi	Erişim Kampanyaya göre yanıt sayısı Yeni müşteri tutma oranı	Satış potansiyeli tahmini Satış gücü verimliliği Satış hunisi / satış boru hattı
Dağıtım	Stok dışı yüzdesi / kullanılabilirliği Kanal ilişkilerinin gücü Ürün kategorisi hacmi	Toplam envanter / toplam distribütör Kanal marjları Mağaza / stoklama birimleri başına satış
Halkla ilişkiler ve Sponsorluk	Medya tarafından kapsama alanı Erişim Hatırlama	Aday müşteri oluşturma Maruz kalma maliyeti Toplam harcama

Tabloda da görüleceği üzere birçok pazarlama unsurun muhasebeye yönelik olarak finansal metrikleri bulunmaktadır. Bu kapsamda pazarlama karması olarak bilinene ürün fiyat dağıtım ve satış çabasının muhasebeleştirilmesine olanak sağlanmaktadır. Ürün faktörü üzerinden incelendiğinde yeni ürüne yönelik metrikler pazarlama açısından yeni konsept geliştirme, yıllık büyüme oranı, markaya yönelik gibi metriklerle sahip olmakla faktörün muhasebeleştirilmesi açısından beklenen marjlar, iç karlılık oranı gibi finansal değerlere sahiptir.

Pazarlama karmasının bir diğer unsuru olan fiyat faktörü de fiyat primi, revizyon ücreti ve göreceli fiyat gibi pazarlama metrikleri bulunmakla birlikte muhasebe açısından da birim marjı, fiyat esnekliği ve en uygun fiyat gibi metrikler kullanılabilmektedir.

Bir diğer unsur olan dağıtım faktörünün de muhasebeleştirilmesi açısından toplan envanter, kanal marjı ve stok birimleri gibi finansal metriklerin mevcut olduğu görülmektedir. Aynı zamanda pazarlama performansı açısından da stok dışı yüzdesi, kanal ilişkilerinin gücü ve ürün kategorileri hacmi gibi metrikler mevcuttur.

Pazarlama karmasının son unsuru olarak da tutundurmaya yönelik olarak birçok metrik bulunduğu dikkat çekmektedir. Bu kapsamda geleneksel reklamların muhasebeleştirilmesi için iç getiri oranı, müşteri başına birim maliyet ve aday bulma maliyetleri gibi finansal metrikler bulunmaktadır. Yine benzer şekilde internet reklamlarının finansal performans ölçümü içinde dönüşüm oranı, tıklama maliyeti gibi finansal metrikleri bulunmaktadır.

Yine tutundurma faaliyetleri kapsamında satış ekibine yönelik olarak satış potansiyeli tahmini, satış gücü verimliliği ve satış kanalı gibi finansal metrikler mevcuttur. Tutundurma elemanları içerisinde yer alan promosyonlar dahilinde fiyat promosyonları için iç karlılık oranı, promosyon satışları ve kullanım oranları gibi muhasebe ilişkisi kurmaya yardımcı metrikler bulunmaktadır.

Tutundurma karması elemanları kısmında yer alan halkla ilişkiler ve sponsorluk faaliyetleri içinde birtakım metrikler bulunmaktadır. Bu açıdan halkla ilişkiler ve sponsorluk faaliyetlerinin pazarlama başarısını ölçmek için medyanın kapsama alanı, erişim ve hatırlama gibi metrikler mevcuttur. Bu faaliyetlerin muhasebede finansal performansının ölçümü açısından da aday müşteri oluşturma maruz kalma maliyeti ve toplam harcama gibi finansal metrikler yer almaktadır.

Pazarlama ile muhasebe arasındaki ilişkiyi metrikler haricinde diğer pazarlama ve muhasebe değişkenleri arasında incelemek gerekirse bunlardan birisi de maliyet muhasebesidir. Konuyu maliyet muhasebesi açısından ele alacak olursak maliyet muhasebesi ve pazarlama arasındaki ilişkiyi şu şekilde listelemek mümkündür;

Üretilecek mal ve hizmet programlarının planlanması

Kara geçiş noktası analizleri (Başabaş noktası),

Üretilen ürünlerin çeşitlerine yönelik oranların hesaplanması, Ambalaj özelliklerinin iyileştirilmesine yönelik faaliyetler Marka muhasebesi.

Fiyatlandırma Politikası,

Fiyatlandırma politikası için alternatif seçeneklerin geliştirilmesi Fiyatlandırma politikasıyla ilgili modeller.

Tutundurma Politikası,

Reklamlarının etkililik oranlarının ölçülmesi Reklam için ayrılan bütçe
Reklam maliyetlerindeki artış ihtimaline karşın yedek fon bulundurma

Dağıtım Politikası,

Lojistik ve Depolama faaliyetlerinin planlarının oluşturulması
(lojistik maliyetlerinin hesaplanmasına bağlı olarak satış devir hızının planlamasının yapılması).

Organizasyon,

Pazarlama için yapılan maliyetler

Pazarlama muhasebesi. (Ceran ve İnal, 2004)

Pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiye yönelik literatüre bakıldığında bu konudaki farklı bir çalışmada McManus tarafından gerçekleştirilmiştir. McManus yapmış olduğu çalışmada pazarlama ile muhasebe arasındaki ilişkiyi müşteri ilişkileri yönetimi açısından ele almış ve “consumer accounting” kavramını kullanmıştır. Literatürümüzde müşteri muhasebesi olarak yer alan kavram, bir pazarlama unsuru olarak kullanılan bir yöntem olan müşteri ilişkileri yönetimi faaliyetinden elde edilen sonuçların performans ölçümü yapılabilmesi adına finansal araçlarla muhasebeleştirilmesine dayanmaktadır (McManus, 2013). Müşteri muhasebesi, pazarlamanın odak noktasında yer alan müşterilerin soyut olmayan varlıklar olarak muhasebeleştirilmesi esasına dayanmaktadır (Guilding ve Mcmanus, 2001). Müşterilerin nasıl varlık olarak kabul edileceğine yönelik muhasebeciler arası bazı fikir ayrılıkları ortaya çıkmıştır. Bu tartışmaların içerisinde müşteri değerlerinin tarihi maliyetleme ve piyasa değerlemesi gibi unsurlar açısından muhasebeleştirilemeyeceği savunulsa da net şimdiki değer, değiştirme maliyeti ve fiyat ve marka gücü yöntemleriyle bu işin yapılabileceğini de savunanlar mevcuttur. ;(Barwise, Higson, Likierman, ve Marsh, 1989; Mather ve Peasnell, 1991)

Pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiye yönelik olarak çalışmalara bakıldığında karşılaşılan kaynaklardan bir tanesi de Almanya’da Köhler tarafından ortaya atılan pazarlama muhasebesi kavramıdır. Muhasebenin pazarlama faaliyetlerinde bir karar değişkeni olarak kullanılmasına dayanan kavram pazarlamada özellikle satış ve dağıtım konusunda maliyetlerin göz ardı edilmemesi varsayımında dayanmaktadır (Ceranve İnal, 2004).

Pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiyi açıklamada bir diğer değişkende stratejik yönetim muhasebesidir. Bu kavram ilk kez 1981 yılında Simmonds tarafından kullanılmıştır. Simmonds geleneksel muhasebe işletme içi odaklı bir muhasebe yapısından farklı olarak rakipleri de kapsayan bir muhasebe yaklaşımı gerekliliğini dile getirmiştir. Bu açıdan stratejik muhasebe, muhasebe fonksiyonları sınırları ile yönetici düşünceler arasında bir iletişim aracı rolü görerek muhasebe dışı personel ile yakın ilişkiler kurulması gerekliliğine dayanmaktadır (Cadez ve Guilding, 2008)

Stratejik yönetim muhasebesine yönelik bir diğer çalışma da ise Collier kavramı, ürünün ürün pazarları ve rakiplerinin maliyet yapıları hakkında finansal bilgilerin sağlanması ve analiz edilmesi ve şirketin stratejilerinin yanı sıra bu pazarlardaki rakiplerinin dönemler boyunca izlenmesi olarak tanımlanmaktadır (Collier, 2006). Stratejik konulara yönelik durumları ortaya koymakta ve aynı zamanda rakip bilgilerinin toplanmasına yardımcı olmakta, maliyet düşürme fırsatları ile yönetim sağlamaktadır. Bu araştırmalardan yola çıkarak bu noktada stratejilerin değerlendirilmesi ve rakip analizi gibi unsurlarının da pazarlama ve muhasebenin ilişki içerisinde olduğu bir diğer değişken olarak yer aldığı görülmektedir. Stratejik yönetim muhasebesinde yönetici pazarlama metrikleri inceleyerek bunların finansa metriklerle eşleştirmesinin de gerçekleştirmektedir. Hangi metrik seçilirse seçilsin seçilen metrik süreç içinde geliştirilebilir. Ayrıca işletmelerde seçilen metrikler genel olarak yöneticilerin birincil çıkarlarını yansıtmaktadır. (Ambler, Kokkinaki ve Puntoni, 2004)

Philips ve Halliday tarafından yapılan bir araştırmaya göre pazarlama ve stratejik yönetim

muhasebesinin bir arada dengeli bir şekilde kullanılması işletmelere stratejilerinin tanımlanması, alternatiflerinin belirlenmesi, planlama, uygulama ve kontrol aşamalarında daha etkili olmasını sağlamaktadır. Bu araştırmada pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkinin büyüklüğünü açıklar niteliktedir (Philips ve Halliday, 2008)

Pazarlama ve finansal metrikler arasındaki ilişkiyi daha somut şekilde ele alabilmek adına bu alanda yapılmış olan çalışmalara bakacak olursak;

Mintz ve Currim (2013) yaptıkları bir uygulamada pazarlama kararlarında pazarlama ve finansal metriklerin beraber kullanılmasının pazarlama stratejilerinin ölçülen performansının artmasında etkili olup olmadığını araştırmışlardır. Amerikan Pazarlama Birliği üyeleri, West Coast Üniversitesi pazarlama yüksek lisans mezunları ve Pazarlama yönetici grupları arasından katılım sağlayan 439 yöneticiye anket uygulanmıştır. Araştırmalarında pazarlama stratejilerinde finansal metriklerin kullanan yöneticilerin pazarlama faaliyetlerinde yer alan pazarlama karması elemanlarının performansının finansal metrik kullanmayanlara göre daha başarılı olduğu ortaya koyulmuştur. Ayrıca kullanılan finansal metrik sayısı arttıkça performans ölçümünün de doğru oranda arttığı sonucuna ulaşılmıştır. Finansal metriklerin uygulanmasında firmanın faaliyet türü oryantasyon seviyesi, firma ve çevresindeki iletişime bağlı olarak değişiklik gösterse de bu sonucun kamu ve özel şirketlerde büyük ölçüde geçerli olduğu savunulmuştur.

Pazarlama performans ölçümü ve finansal metrikler arasındaki ilişkiye yönelik bir çalışmada Ambler, Kokkinaki ve Puntoni (2004) tarafından yapılmıştır. İngiltere ve Galler'deki pazarlamacı ve muhasebecilerden oluşan bir pilot çalışma yapılmış ve 531 kişinin katılımı sağlanmıştır. Araştırma sonucunda performans ölçümünün etkililiğinde finansal metrikler ilk sırada yer almıştır.

Sonuç ve Öneriler

Pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişki incelendiğinde birçok farklı bağlantı olduğu ortaya çıkmaktadır. Konuya yönelik olarak öncelikle metrikler açısından bakıldığında pazarlama metriklerini karşılayan finansal metriklerin olduğu görülmektedir. Bu karşılıklı metrikler sadece genel konularda olabileceği gibi aynı zamanda birebir pazarlama karmasının temel unsurlarına yönelik olabilmektedir. Pazarlamada 4p olarak da bilinen pazarlama karması elemanlarının (ürün, fiyat, tutundurma, dağıtım) finansal performanslarının ölçülmesine yönelik birçok finansal metrik olduğu görülmektedir. Bu finansal metrikler tabloda da açık bir şekilde de gösterilmiştir.

Pazarlama ve muhasebe ilişkisi konusundaki bir diğer noktada pazarlama faaliyetlerinde kullanılan müşteri ilişkileri yönetimi faaliyetlerinin performansının ölçülmesi için oluşturulan müşteri muhasebesi kavramıdır. Bu sayede müşterilere yönelik yapılan bütün uygulamaların etkinlik ve verimlilikleri finansal araçlara ölçülebilmektedir.

Yine benzer konuda yönetim muhasebesi ve stratejik yönetim muhasebesi de pazarlama ve stratejileriyle bir bağ kurarak hareket ederek pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiye bir örnek teşkil etmektedir. Konuyla ilgili yapılan literatür araştırmalarında elde edilen verilere göre yöneticilerin stratejik kararlar verirken pazarlama metriklerini ve finansal metrikleri beraber kullandığı ortaya çıkmıştır.

Ayrıca pazarlama ve muhasebenin arasındaki ilişkileri daha somut bir şekilde ortaya koymak adına yurt dışında yapılan uygulamalarda finansal metrikler ile pazarlama arasındaki güçlü bağlantıyı ortaya açık bir şekilde koymaktadır.

Sonuç olarak pazarlama ve muhasebe arasındaki ilişkiye yönelik olmak üzere gerek metrikler gerek müşteri ilişkileri yönetimi gerek stratejik yönetim gibi birçok değişken açısından bağlantılar bulunmaktadır. Gelecek araştırmalara yönelik olarak farklı değişkenler kullanılarak ve uygulamalar ile konunun geliştirilebilmesi mümkündür.

Kaynakça

- Ambler, T. (2000). "Marketing Metrics", *Business Strategy Review*, 11(2), 59-66.
- Ambler, T.ve Kokkinaki, F., ve Puntoni, S. (2004). Assessing marketing performance: Reasons for metric selection. *Journal of Marketing Management*, 20(3/4), 475-498.
- Barwise, P.ve Higson, C.ve Likierman, A., ve Marsh, P. (1989). Accounting for brands. *London: The London Business School and the Institute of Chartered Accountants in England and Wales*.
- Cadez, S., Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations and Society* 33, 836-863.
- Ceran, Y., ve İnal, M.E. (2004). Maliyet bilgileri temeline dayalı pazarlama kararları için pazarlama muhasebesi. *Erciyes University IIBF Journal*, 22, 63-83.
- Collier, P.M. (2006.) Accounting for managers, 2 ed., *John Willey ve Sons*.
- Fraser, Cynthia ve Hite, Robert E. (1988). An adaptive utility approach for improved use of marketing models. *Journal of Marketing*, Vol.52, No.4, pp.96-103
- Guilding, C.ve Kennedy, D.J.ve McManus, L. (2001). Extending the boundaries of customer accounting: applications in the hotel industry. *Journal of Hospitality and Tourism Research* 25, 173-194.
- Ittner, C. D., ve Larcker, D. F. (1998). Innovations in performance measurement: Trends and research implications. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 205-238.
- Kale, S. (2004). CRM failure and the seven deadly sins. *Marketing Management*, 13(5), 42-50.
- Kaplan, R. S., ve Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard—measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71-79.
- Laverty, K. J. (1996). Economic "short-termism" the debate, the unresolved issues, and the implications for management practice and research. *Academy of Management Review*, 21(3), 825-860.
- Mather, P. R., ve Peasnell, K. V. (1991). An examination of the economic circumstances surrounding decisions to capitalize brands. *British Journal of Management*, 2, 151- 164.
- McManus, L. (2013). Customer accounting and marketing performance measures in the hotel industry: Evidence from Australia. *International Journal of Hospitality Management*, 33, 140- 152.
- Mintz, O., ve Currim, I.S. (2013). What drives managerial use of marketing and financial metrics and does metric use affect performance of marketing-mix activities? *Journal of Marketing*, 77(2), 17-40.
- Phillips, P., Halliday, S. V. (2008). Marketing/accounting synergy: a discussion of its potential and evidence in e-business planning. *Journal of Marketing Management*, 24(7-8), 751-770.
- Rust, R. T., Zeithaml, V. A., ve Lemon, K. N. (2004). Customer-centered brand management. *Harvard Business Review*, 82(9), 110-118.

- Sawhney, M., ve Zabin, J. (2002). Managing and measuring relational equity in the network economy. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 30(4), 313–332.
- Schultz, D. E., ve Gronstedt, A. (1997). Making Marcom an investment. *Marketing Management*, 6(3), 40–48.
- Shaw, R., White, C. (1999). Improving marketing accountability through better management of the market research process. *Journal of Marketing Management*, 15(8), 857-880.
- Stewart, D.W. (2009). Marketing accountability: linking marketing actions to financial results. *Journal of Business Research*, 62(6), 636-643.