

# MALİYET YÖNETİMİNDE YENİ BİR YAKLAŞIM: HEDEF MALİYETLEME

Zeki DOĞAN\*

**Özet:** Maliyetleme; yeni bir ürünün planlama araştırması ve gelişim sürecinde maliyetlerin düşürülmesi için ortaya atılan tüm fikirlerin gözden geçirilmesi yoluyla hız, kalite, güvenilirlik gibi müşteri ihtiyaçlarını karşılamayı sağlarken, bu ürünün yaşam eğrisi maliyetlerini de düşürmeyi amaçlayan bir aktivite olarak tanımlanmaktadır. Aynı zamanda, hedef maliyetlemenin yalnızca bir maliyet düşürme tekniği olmadığı, önemli bir stratejik kâr yönetim sisteminin parçası olduğunda vurgulanmaktadır. Yeni bir ürünün öneelikle planlama ve dizayn aşamasına uygulanan bu yaklaşım, 1970’li yıllarda geliştirilmiş olup, Japon işletmeleri tarafından yaygın bir şekilde kullanılmaktadır.

## I. Giriş

Küresel rekabetin hedef alındığı günümüzde artık işletmeler, yoğun bir rekabet ortamı içerisinde faaliyet göstermek zorunda kalmışlardır. Bu rekabet ortamı da işletmeleri, “düşük maliyet, kısa zaman ve yüksek kalite” hedeflerini aynı anda ve en yüksek düzeyde gerçekleştirmek zorunda bırakmaktadır. İşletmeler bu hedeflerine ulaşmada birçok yönetim tekniklerinden (Toplam Kalite Yönetimi gibi) ve maliyet veya yönetim muhasebesi (Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemi gibi) araçlarından yararlanmaktadırlar. İşletmelerin hedeflerine ulaşırken yararlandıkları bu araçlardan biri de, 1970’li yıllarda Japonyada ortaya çıktığı ileri sürülen ve özellikle maliyetlerin önceden kontrol edilmesinde kullanılan *hedef maliyetleme (Target Costing)* yöntemidir.

Bu çalışmada, maliyet yönetiminde kullanılan hedef maliyetleme yönteminin tanınını, dünyadaki bazı uygulamaları, uygulama aşamaları, amaçları, özellikleri, yararları ve geleneksel yöntem ile arasındaki farklar hakkında bilgiler verilmeye çalışılmıştır.

## II. Hedef Maliyetlemenin Tanımı

Hedef maliyetleme ile ilgili literatürde bir çok tanımlamalarla karşılaşılmaktadır. Kato tarafından yapılan bir tanımlamada hedef maliyetleme;

---

\* Arş. Gör. Niğde Üniversitesi İİBF, İşletme Bölümü.

yeni bir ürünün planlama araştırması ve gelişim sürecinde maliyetlerin düşürülmesi için ortaya atılan tüm fikirlerin gözden geçirilmesi yoluyla hız, kalite, güvenilirlik gibi müşteri ihtiyaçlarını karşılamayı sağlarken, bu ürünün yaşam eğrisi maliyetlerini de düşürmeyi amaçlayan bir aktivite olarak tanımlanmaktadır. Aynı zamanda, Kato hedef maliyetlemenin yalnızca bir maliyet düşürme tekniğini olmadığını, önemli bir stratejik kar yönetim sisteminin parçası olduğunu da vurgulamaktadır (Berry v.d, 1997, s.76). Hedef maliyetleme, belirlenmiş bir kalite ve işlev düzeyine göre üretilmesi zorunlu olan bir ürünün, istenilen kâr marjını, ürünün öngörülen satış fiyatı ile sağlanması için gerekli olan maliyetin belirlenmesine yönelik organize bir çaba olarak da tanımlanmaktadır (Şimşek ve Ayrıçay, 1998, s.70).

Hedef maliyetleme (Target Costing), uzun vadeli ve karmaşık bir maliyetleme stratejisidir. Bu yöntem, pazar ilişkilerine uygun maliyetleri önceden belirleyerek, ürünü geliştirme yerine, sürekli model değiştirmeyi esas alan bir yöntemdir. Ayrıca, maliyet yönetimi yaklaşımı içerisinde daha sağlıklı birim maliyet hesaplanabilmesi için önerilen başlıca yöntemlerden biri olarak belirtilmektedir. Hedef maliyetleme yöntemi, amaçlara yönelik yönetim (Management By Objectives) olarak 1970'li yıllardan beri bilinen ve daha ziyade mühendisliğe dayanan bir yöntemdir. Bu yöntem, Amerikan işletmeleri tarafından maliyetleri daha iyi anlayabilmek, kontrol edebilmek ve uzun vadede verimliliği artırmak amacıyla kullanılmaktadır (Karcıoğlu, 1997,s.5-6; Bilginoğlu, 1995, s.13; Şakrak, 1997, ss.90-91).

Hedef maliyetleme yönteminde önemli olan hedef maliyeti belirleyebilmektir. Hedef maliyet ise, öngörülmüş bir pazar payına ulaşabilmek için uygun bir satış fiyatının kullanılması suretiyle hesaplanan pazar bazlı maliyet olarak tanımlanmaktadır (Karcıoğlu, 1997,s.5). Ayrıca, hedef maliyet bir ürüne ait beklenen kar oranını kazandıracak kabul edilebilir maliyet düzeyi olarak da adlandırılmaktadır (Şakrak, 1997, s.90). Hedef maliyetleme yönteminde hesaplanan hedef maliyet, öngörülen üretim maliyetinin altında ise, rekabet için tasarlanmış bir dönem süresince işletme birim maliyetlerini düşürmeye çalışmak zorunda kalmaktadır.

### III. Hedef Maliyetleme ile İlgili Uygulamalar

Hedef maliyetleme kavramı, yaklaşık 30 yıl önce Toyota Motor işletmesi tarafından geliştirilmiştir. Bundan sonra farklı ülkelerde ve farklı endüstrilerde bu kavram benimsenmiş ve uygulanmaya çalışılmıştır. Örneğin; Ford, Mercedes, Nissan, ve Daihatsu gibi otomobil endüstrisinde; Matsushita,

Panasonic ve Sharp gibi elektrik endüstrisinde; Apple, Compaq ve Toshiba gibi personel bilgisayar endüstrisinde benimsenmiştir (Bayou ve Reinstein, 1997, s.30).

Bir çok makalede, Japon işletmelerinin ürün geliştirmede, hedef maliyetlemeye dayalı olarak maliyetlerini düşürdükleri belirtilmektedir. Hedef maliyetleme, özellikle 1980'li yılların başından beri Japonya'da yaygın bir şekilde uygulanmaktadır. Japonların bu maliyetleme yöntemindeki başarılarının sonucunda, bir çok Alman işletmesi de, ürün geliştirmede maliyetlerin kontrolünü sağlamak amacıyla, bu yöntemden yararlanmaya başlamışlardır. İlk olarak 1992 yılında Almanya'da otomotiv, elektronik ve makine endüstrisinde bu maliyetleme yöntemi uygulanmıştır. Bu tarihten sonra, bir çok hizmet işletmesi de(özellikle sigorta şirketleri) hedef maliyetleme ile ilgili çalışmalara yönelmişlerdir (Gaiser, 1997, ss.41-42). İngiltere'deki hedef maliyetleme ile uygulama çalışmalarında ise, önemli bir başarı sağlanamamıştır (Curtis, 1997, s.42).

Bununla birlikte, 1995 ve 1996 yılında ürün geliştirmede, hedef maliyetlemenin etkili bir yönetim uygulamalarında kullanılıp kullanılmadığı konusunda bir araştırma yapılmış ve araştırma sonucu herkesi şaşırtmıştır. Araştırma Fortune'dan alınan 500 işletme üzerinde yapılmıştır. Araştırma sonucunda, sadece finansal performans ve hedef maliyetlemenin kullanımı arasında pozitif bir ilişkinin olmadığı aynı zamanda bunlar arasında negatif bir ilişkinin bulunduğu da belirlenmiştir. Yani, hedef maliyetlemeyi kullanan işletmelerin daha düşük bir faaliyet gelirine sahip olduğu ve yeni ürünleriyle daha yavaş bir şekilde pazara girebildikleri tespit edilmiştir. Bu yüzden Amerika'da hedef maliyetlemenin vaad ettiği şeyler başarısızlığa uğramış görülmüştür (Curtis, 1997, s.42).

#### **IV. Hedef Maliyetlemenin Özellikleri**

Hedef maliyetlemenin özellikleri aşağıdaki şekilde belirtilmektedir (Şakrak, 1997, ss.92-95; Whitney, 1988, s.83; Karcıoğlu, 1997, s.5):

1- Hedef maliyetleme müşteri üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bilindiği gibi, bu yöntemde maliyet(hedef maliyet) pazar tarafından yönlendirilmektedir. Müşterilerin düşünceleri çok önemlidir ve maliyetleme sürecinde devamlı olarak gözönünde tutulmaktadır. Kalite, maliyet ve zaman ile ilgili müşteri gereksimleri, mamul ve üretim kararlarında bir arada tutulmakta ve bu unsurlar maliyet analizlerini yönlendirmektedir. Müşterilerin ne istediğini ve

işletmenin buna yönelik ne yaptığı ve yapabileceklerini belirlemek çok önemlidir.

2- Hedef maliyetleme yönteminde fiyata göre maliyetleme ilkesi geçerlidir. Bu yöntemde hedef maliyetler, hedef pazar payı için gerekli olan satış fiyatından arzu edilen kar veya hedef kar çıkarılarak saptanır. Örneğin; X işletmesi sattığı ürünlerden %20 kar elde etmek istemektedir. Bu işletme, sattığı Y ürünlerin satış fiyatını ise 200.000 TL olarak belirlemiştir. Bu durumda hedef maliyet aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

**Hedef Maliyet = Hedef Fiyat(veya Hedef Pazar Payı İçin Gerekli Olan Satış Fiyatı) - Hedef Kâr(veya Arzu Edilen Kar)**

Hedef Maliyet = 200.000 - 40.000 = 160.000 TL olacaktır. X İşletmesinin, rekabetçi bir ortamda satış fiyatına müdahale ve işletmenin en azından sürekliliği için arzu ettiği kardan fedakarlık edemeyeceğine göre, Y ürününü 160.000 TL'lik hedef maliyetin altında üretmesi gerekmektedir. Bunun için de, X işletmesinin Y ürününün ortaya çıkması için katlanılan maliyet unsurlarına müdahale etmesi, yani etkin bir şekilde yönetmesi gerekmektedir.

3- Hedef maliyetleme yönteminde maliyetler belirlenirken geniş kapsamlı bir katılım sözkonusudur. Bu yöntemde, tasarım ve üretim mühendisliği, üretim, pazarlama, satınalma, maliyet muhasebesi ve yardımcı hizmetleri temsil eden üyelerden oluşan ekiplerden yararlanılmaktadır.

4- Hedef maliyetleme yöntemi, satıcılardan dağıtıcılara ve müşteri hizmeti sunanlara kadar, değerler zincirinin bütün üyeleriyle ilgilenmektedir. Bu yöntem, satıcılar ve değerler zincirinde yer alan diğer taraflar ile, uzun dönemli geliştirilecek yararlı ilişkiler üzerine kurulmuştur.

5- Hedef maliyetleme yönteminin hedefi, üretici ve müşteri açısından ürün yaşam dönemi maliyetlerinin en aza indirilmesini sağlamaktır. Yaşam dönemi maliyetleri ise, bir ürünün tüm yaşam döneminde ortaya çıkan faaliyetlere ait maliyetlerin toplanarak hesaplanması olarak tanımlanmaktadır.

6- Hedef maliyetleme yöntemi, ürün tasarımı üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu yöntem, ürün ve üretim tasarımını, maliyet yönteminde anahtar kabul etmektedir.

7- Hedef maliyetleme yöntemi, maliyetlerin ortaya çıkmadan önce yönetimi ilkesine dayanmaktadır. Çünkü, maliyetlerin büyük bir bölümü üretim başlamadan dizayn aşamasında oluşmaktadır. Örneğin; General Motors kamyon viteslerinin üretim maliyetlerinin %70'inin dizayn aşamasında oluştuğunu

belirtirken, aynı şekilde Rolls-Royce işletmesi, 2.000 parçanın üretim maliyetlerinin %80'inin dizayn aşamasında oluştuğunu belirtmişlerdir.

8- Hedef maliyetleme yöntemi, mühendisleri ürün, teknoloji ve tasarımın maliyet etkilerini araştırmaya yönlendirmektedir. Bu yöntemde, tüm mühendislik fikirleri tasarım aşamasına geçilmeden, müşteri değerlerine göre gözden geçirilerek incelenmektedir.

9- Hedef maliyetleme yöntemi, işletmenin bütün bölümlerini, üretim aşaması öncesinde gerekli teknik değişmelerin yapılabilmesi için, üzerinde çalışılan ürün tasarımlarının incelenmesine yönlendirmektedir.

10- Hedef maliyetleme yöntemi, ürün ve süreç geliştirmede, sıralı teknik işlemler yerine paralel akışı teşvik etmektedir. Bu, geliştirme zamanını azalttığı gibi, geliştirme sürecinin ilk aşamalarında, sorunların çözülmesi ve maliyetlerin düşürülmesine öncülük etmektedir.

### V. Hedef Maliyetlemenin Amaçları

Hedef maliyetlemeyi; ürünlere, pazarlara ve kaynaklara bağlayan bir stratejik yönetim aracı olarak gören bazı yazarlar, yönteminin amaçlarını şu şekilde belirtmektedirler (Şimşek ve Ayrıçay, 1998, s.72):

1-İşletmenin tümünün, özellikle maliyet yönetiminin pazara uyumlandırılmasını sağlamak,

2-Pazar uyumlu araştırma-geliştirme faaliyetleri için stratejik bağlantı sağlamak,

3- Ürünlerin ilk tasarım aşamasında maliyet yönetiminin desteklenmesini sağlamak,

4-Maliyet hedeflerinin sürekli gözden geçirilmesiyle sağlanan dinamik maliyetlemeyi sağlamak ve sürdürmek,

5-İşletmenin soyut hedefleri yerine, pazar ihtiyaçlarının ön plana çıkarılmasına neden olan motivasyonu sağlamak,

6- Ürün veya ürünlerin hedef ya da beklenen satış fiyatı ile hedef kar marjını sağlayacak olan üretim maliyetini tespit etmek,

7-Dışardan alınan mal ve hizmetlerin satınalma fiyatlarını belirlemek, şeklinde ifade edilmektedir.

## VI. Hedef Maliyetlemenin Uygulama Aşamaları

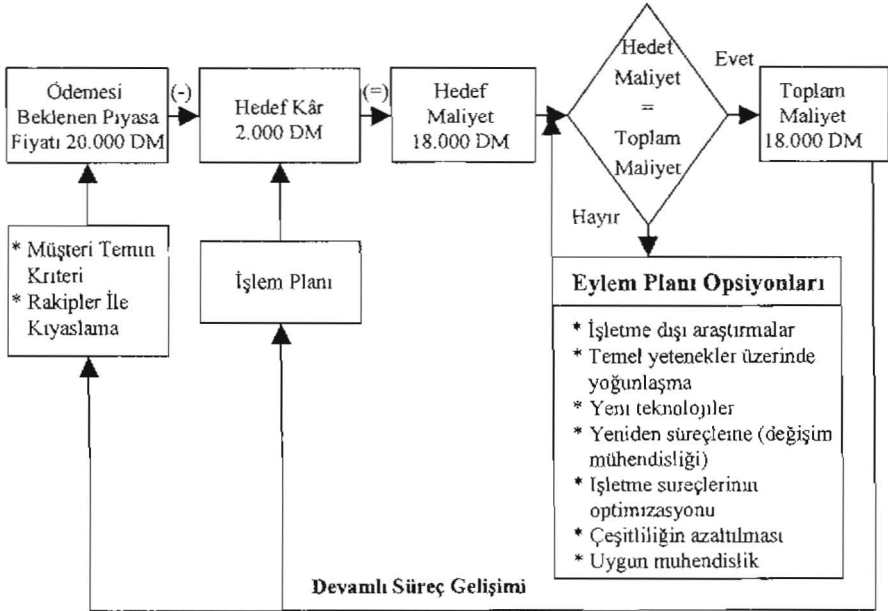
Hedef maliyetleme yönteminin uygulanması, belirli bir ürünün bütün olarak hedef maliyetle tanımlanmasını gerektirmektedir. Bu temel ilkeye bağlı olarak ürünün oluşturan her bir ana parça veya kısmın envanter ve değerlendirilmesi yapılmaktadır. Pazarda müşteri tarafından tanımlanan ürün işlevi ile, bunun gereği olarak ortaya çıkan ürün ana parçaları üst üste getirilmektedir. Böyle bir değer analizi ile, ürünün işlevi ile orantılı olarak maliyetler azaltılmakta ve ürünü oluşturan ana parçaların pazar isteklerine uygun fiyatlandırma kararları alınmaktadır. Hedef maliyetleme uygulamalarındaki aşamalar ise, aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Bilginöglü, 1995, ss.14-15):

- 1- Yeni ürünün işlevsel yapısının belirlenmesi;
- 2- İşlevlerin ağırlıklarının belirlenmesi,
- 3- Ürünü oluşturan parçaların belirlenmesi,
- 4- Ürün parçalarının tahmin edilmesi,
- 5- Ürün parçalarının ağırlıklarının belirlenmesi,
- 6- Parçaların hedef maliyet endeksinin oluşturulması,
- 7- Hedef maliyet endeksinin iyileştirilmesi,
- 8- Diğer maliyet tasarruflarının gerçekleştirilmesidir.

Bu sekiz uygulama adımıyla tanımlanan hedef maliyetleme yöntemi, ürün maliyetlerinin, ürünü oluşturan en küçük kalemlere veya üründen beklenen işleve göre dağıtılması ilkesine dayanmaktadır. Ürün işlevinin müşteri tarafından nasıl değerlendirildiğinin belirlenmesi, bir kısım bilimsel analizleri gerekli kılmakta ve bu şekilde üründen beklenen işlevlerin önemine göre bir değerlendirme yapılabilmektedir.

Gelecekteki oluşacak maliyetlerin önceden kontrolünü veya yönetimini sağlayan hedef maliyetleme yönteminin Alman makina endüstrisinde nasıl uygulandığı ise aşağıda Şekil-1'de gösterilmiştir (Hinterhuber, 1995, s.8; Karcıoğlu, 1997, s.7)

Şekilden de anlaşılacağı üzere, yöntemin hareket noktasını oluşturan piyasa satış fiyatının belirlenmesinde, müşteri tatmini ve rakiplerin durumu ele alınmaktadır. Hedef karın belirlenmesinde de işletme plam esas alınmaktadır. Bunun sonucu olarak, hesaplanan hedef maliyetin toplam maliyete eşit olması halinde maliyetlerle ilgili bir sorun olmadığı sürece devam edilmektedir. Aksi durumda ise, hedef maliyet ile toplam maliyet arasındaki farkın sebebi araştırılmaktadır.



Şekil-1: Alman Makina Endüstrisinde Hedef Maliyetleme Süreci

## VII. Geleneksel Maliyetleme İle Hedef Maliyetleme Arasındaki Farklar

Bilindiği gibi, birçok işletme tarafından kar planlamasında kullanılan maliyetleme yöntemi, bir "maliyet artı" veya geleneksel maliyetleme yöntemidir. Bu yöntemde, öncelikle üretim maliyetleri belirlenmekte ve belirlenen bu maliyetlerin üzerine bir kar payı eklenerek satış fiyatı belirlenmektedir. Eğer piyasa belirlenen bu fiyatı kabul etmez veya ödemek istemez ise, işletme veya işletmeler maliyet düşürme yollarını araştırmaya başlamaktadırlar. Buna karşın hedef maliyetleme yönteminde, önce piyasa fiyatı ve ürün için planlanmış bir kar payı ile başlanmakta ve daha sonra kabul edilebilir bir maliyet düzeyi oluşturulmaktadır.

Hedef maliyetleme yöntemi ile geleneksel maliyetleme yöntemi arasındaki farklılıklar, formuller yardımıyla da gösterilebilmektedir.

### Hedef Maliyetleme Yöntemi:

Hedef Maliyet = Hedef Fiyat - Hedef Kar

### Geleneksel Maliyetleme Yöntemi:

Hedef Satış Fiyatı = Beklenen Kar Marjı + Beklenen Maliyet

Eşitliklerden de görüldüğü üzere, geleneksel yöntemde ürünün satış fiyatı bağımlı değişken iken, hedef maliyetleme yönteminde hedef maliyet bağımlı değişkendir. Yani, geleneksel yöntemde beklenen maliyetlere, beklenen kar marjı eklenmek suretiyle hedef satış fiyatı bulunurken, hedef maliyetlemede hedef fiyattan hedef kar düşülerek hedef maliyet hesaplanmaktadır. Kısaca, geleneksel maliyetleme veya fiyatlama stratejisinin aksine hedef maliyetleme yönteminde ilk olarak potansiyel müşterilerin ürün için ödemeye hazır oldukları fiyat belirlenmektedir (Şimşek ve Ayrıçay, 1998, s.75).

Bununla birlikte, geleneksel maliyetleme yöntemi(maliyet artı), bir kapalı sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Bu yaklaşım, bir organizasyon ile içinde bulunduğu çevre arasındaki karşılıklı etkileşimi gözardı etmekte, sistem davranışını açıklamak için sınırlı sayıda değişkeni dikkate almakta, düzeltici önlemleri fiili sonuçlardan sonra devreye sokmakta ve sadece belirlenmiş standartlara uyum sağlamaya çaba göstermektedir. Hedef maliyetleme yöntemi ise, bir açık sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Bu yaklaşım, bir işletmenin içinde bulunduğu çevreye uyumunu önemini ön planda tutmakta, sistem yapısının açıklanmasında daha karmaşık bir etkileşim ağını dikkate almakta, fiili sonuçlar öncesinde hataları önlemeye yönelik çabaları devreye sokmakta ve zaman içinde sürekli daha iyi standartlara ulaşmayı hedeflemektedir. Kısaca, bu iki maliyetleme yöntemi arasındaki farklar, aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Şakrak, 1997, ss.95-96):

### **VIII. Hedef Maliyetlemenin Yararları**

Hedef maliyetlemenin yararları aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Cooper ve Chew, 1996, s.88; Brausch, 1994, s.45) :

1- Hedef maliyetleme yöntemi, istenen kalite düzeyinde istenen işlevlere sahip olan karlı ürünlerin, ürün geliştirme grubu tarafından pazara sunulmasını sağlamaktadır.

2- Hedef maliyetleme yöntemi, işletmeleri ürün geliştirme amaçlarını kesin ve anlaşılabilir bir şekilde tanımlamaya zorlamaktadır.

3- Hedef maliyetleme yöntemi, işletmeleri, müşterilerin tam olarak istediği ve hangi fiyatı ödemeye hazır olduğu konusunu kesin bir şekilde anlamaya zorlamaktadır.

4- Hedef maliyetleme, gelecekte oluşacak maliyetlerin daha oluşmadan kontrol edilmesinin sağlamakta ve böylece ürünün geliştirilmesi aşamasında



maliyetin ne olması gerektiği belirlendiği için, üretim gerçekleşmeden ve maliyetler oluşmadan etkin bir kontrol sağlamaktadır.

5- Hedef maliyetleme yöntemi, sürekli olarak maliyetlerin düşürülmesi ve üretim sürecinin iyileştirilmesi amacıyla hizmet etmektedir.

Kısaca, hedef maliyetleme yöntemi maliyetlerin önceden belirlenmesini ve böylece belirlenen maliyetlerin etkin bir şekilde yönetimini sağlamaktadır.

Tablo 1: *Geleneksel Maliyetleme Yöntemi İle Hedef Maliyetleme Yönteminin Karşılaştırılması*

Geleneksel Yöntemi	Maliyetleme	Hedef Maliyetleme Yöntemi
Pazar faktörleri, maliyet planlamasının bir parçası değildir		Rekabete dayalı pazar faktörleri, maliyet planlamasını yönlendirir
Maliyetler fiyatı belirler		Fiyatlar maliyetleri belirler
Maliyet düşürmenin odak noktası, kayıplar ve verimsizliktir		Maliyet düşürme için anahtar, tasarımıdır
Maliyet düşürmeyi yönlendiren, müşteriler değildir		Müşteri verileri, maliyet düşürmede rehberdir
Maliyet düşürmede, maliyet muhasebesi bölümü sorumludur.		Çok fonksiyonlu katılımı olan gruplar, maliyet düşürmede sorumludur
Satıcılar ile, mamul tasarımından sonra ilgilenilir		Satıcılar ile, tasarım öncesinde ilgilenilir
Müşterilerce ödenen fiyatın en aza indirilmesi hedeflenir		Müşterilerin, sahiplik maliyetlerinin toplamının düşürülmesi hedeflenir
Maliyet planlamasında, değerler zinciri ile çok az ilgilenilir ya da gözardı edilir		Maliyet planlamasında, değerler zinciri ön planda tutulur

### **IX. Hedef Maliyetleme Yönteminin İşletmelerde Kullanılması Durumunda Karşılaşılabilecek Problemler**

Hedef maliyetleme yönteminin işletmelerde kullanılması durumunda bir çok problemler ile karşılaşılabilir. Bu problemler şu şekilde belirtilmektedir (Şimşek ve Ayriçay, 1998, ss.75-76):

1- Uzun ürün geliştirme zamanı, pazar karmaşıklığı, fonksiyonlar (muhasabe, pazarlama gibi) arası çatışma, işgören ve tedarikçilere hedef maliyete ulaşmak için yapılan baskının yarattığı stres ve hatta işten kopma veya ayrılma durumları, hedef maliyetlemenin uygulamasında karşılaşılan en önemli problemlerden biridir. Örneğin; işletme hedef maliyete ulaşmak için tedarikçilerini maliyet düşürmeye zorlar ise, bu baskı işletme ve tedarikçileri arasında problemlerin çıkmasına neden olabilmektedir. Özellikle tedarikçi sayısının az olduğu rekabet ortamlarında veya işletmenin büyük oranda tedarikçilerin ürünlerine ihtiyaç duyduğu hallerde işletme için büyük bir problem oluşturacağı açıktır.

2-Hedef maliyetleme süreci, özünde bir takım çalışmasına dayalı olduğundan, bölümler arası işbirliğinin az olduğu işletmelerde hedef maliyetleme, işletme içi fonksiyonlar arasında bir çatışmaya neden olabilmektedir.

3- Hedef maliyetlemeye dahil edilen faktörlere ilişkin yapılan tahminlerin doğruluk derecesinin düşmesi ile beraber hedef maliyetlemenin de yararı düşmektedir. Özellikle, ürün maliyetlerinin, fiyatlarının ve üretim hacmine ilişkin olarak tahminlerin zor yapılabilmesi, hedef maliyetlemenin etkinliğini azaltabilmektedir. Örneğin; yüksek çevresel belirsizlik (yüksek orandaki enflasyon gibi), hedef fiyatların ve hedef üretim miktarının tahmin edilebilmesini güçleştirebilmektedir.

4- İşletmeler, hedef maliyetleme sürecinin zorunlu olarak uyulması gereken bazı aşamaları uygulamada ve izlemede bazı zorluklarla da karşılaşabilmektedirler. Örneğin; müşteri ihtiyaçlarının ve gereklerinin tespit edilmesi her işletme için kolay olmayabilir.

Yukarıda belirtilen bu problemlere rağmen, işletme içi departmanlar arasında sorumluluğun paylaşımı ve ürün dizayn sürecinde tedarikçilerle ortak hareket edilmesi durumunda bu problemler ortadan kaldırılabilecektir.

## X. Sonuç

Dünyada ekonomik ve teknolojik çevrede son yıllarda yaşanan hızlı değişim, üretim teknolojilerin önemli ölçüde etkilemiştir. Bu teknolojik değişim ve bu değişim sonucu ortaya çıkan küresel rekabet, öncelikle işletme yönetim yaklaşım ve uygulamalarında değişim gereğini ortaya çıkarmıştır. Yaşanan bu değişim ve gelişen yaklaşımlar, işletmelerin maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri için, değişimlerin ortaya çıkardığı gereksinimleri karşılayacak bir uyumlaştırma sürecini zorunlu kılmıştır. Çünkü, geleneksel maliyet yöntemleri, meydana gelen değişimler nedeniyle, işletmelerin maliyet bilgisi gereksinimlerini yeterince karşılayamamaktadır. Ayrıca, geleneksel maliyet yöntemlerine göre elde edilen maliyet verileri yönetim kararlarına yeterince dayanak olamamaktadır. Tüm bu nedenlerle, küresel rekabet ortamında daha sağlıklı kararlar almayı kolaylaştırmak, kaynak kullanımında kayıpları azaltıp etkinliği artırmak ve mamul ve hizmet maliyetlerinin daha sağlıklı hesaplanmasını sağlamak için yeni bir maliyet yöntemi olan **hedef maliyetleme** yöntemi işletmelerce benimsenmeye ve kullanılmaya başlanmıştır.

Hedef maliyetleme yönteminde, gelecekte oluşacak veya ortaya çıkacak maliyetler önceden planlanmakta veya kontrol edilmektedir. Maliyetlerin önceden kontrol edilmesi veya planlanması (hedef maliyetinin belirlenmesi) önemli maliyet tasarrufları sağlayabilmektedir. Özetle bu yöntem, maliyetlerin azaltılmasında ve kar planlanmasında etkin bir şekilde kullanılabilir. Maliyetlerin azaltılması ise, işletmelere büyük bir rekabet avantajı getirecektir. Kısaca, hedef maliyetleme yönteminin maliyet yönetiminde işletmeler tarafından kullanılması, işletmelere gerek ulusal gerekse uluslararası alanda büyük bir rekabet avantajı sağlayabilecektir. Çünkü, hedef maliyetleme yöntemi işletmelere, pazar paylarını ve karlılıklarını artırmada, verimliliklerini yükseltmede ve müşteri ihtiyaçlarını karşılamada büyük avantajlar sağlamaktadır.

**Summary:** Target costing is defined as an activity which is aimed at reducing the life cycle costs of new products, while ensuring quality, reliability and other consumer requirements, by examining all possible ideas for cost reduction at the product planning, research and development and the prototyping phases of production. At the same time, target costing is emphasized that it is not just a cost-reduction technique, rather it is part of a comprehensive strategic profit management system. Applied primarily at design and planning stages of a new product, this approach was developed in the 1970s and has been practiced commonly by Japanese firms. In this study, some information about definition of target costing, characteristics, objectives, steps, benefits and differences from traditional costing have been given.

### Kaynaklar

- BAYOU**, Mohamed E. ve Alan Reinstein (1997), "Formula For Success: Target Costing For Cost-Plus Pricing Companies", **Journal of Cost Management**, September/October.
- BERRY**, A.Ahmed, J.Cullen, A.Dunlop ve W. Seal (1997), "The Consequences of Inter-Firm Supply Chains For Management Accounting", **Management Accounting**, November 01.
- BİLGİNOĞLU**, Fahir (1995), "Hedef Maliyetleme(Target Costing) Yeni Bir Yönetim Aracı", **Yönetim Dergisi**, Sayı: 21, Haziran.
- BRAUSCH**, John M. (1994), "Target Costing For Profit Enhancement", **Management Accounting**, November.
- COOPER**, Robin ve Bruce Chew (1996), "Control Tomorrow's Cost Through Today's Designs", **Harvard Business Review**, January-February.
- CURTIS**, Carey C. (1997), "Target Costing-A Book Review", **Journal of Cost Management**, March 01.
- GAISER**, Bernd (1997), "German Cost Management Systems(Part 2)", **Journal of Cost Management**, November/December.
- HINTERHUBER**, Hans H. (1995), "Strategic Cost Management: Preliminary Lessons From European Companies", **Yönetim Dergisi**, Sayı:21, Haziran.
- KARCIOĞLU**, Reşat (1997), "Yeni Bir Yönetim Aracı Olarak Hedef Fiyata Göre Maliyetleme Yöntemi", **Pazarlama Dergisi**, Sayı: 64, Temmuz/Ağustos.
- ŞAKRAK**, Münir (1997), **Maliyet Yönetimi**, İstanbul: Yasa Yayınları No: 080.
- ŞİMŞEK**, Zeki ve Yücel Ayriçay (1998), "Hedef Maliyetleme: Dinamik Bir Maliyet Yönetimi Yaklaşımı", **İşletme ve Finans Dergisi**, Şubat.
- WHITNEY**, Daniel E. (1988), "Manufacturing By Design", **Harvard Business Review**, July-August.