

BİST İMALAT SANAYİ İŞLETMELERİNDE MALİYET YÖNETİM SİSTEMLERİNİN İŞLETME KARLILIĞINA ETKİSİ

Şerife ÖNDER

Dumlupınar Üniversitesi, KSBBY, serife.onder@dpu.edu.tr

Ümmühan KALAY

Namık Kemal Üniversitesi, Çorlu MYO, ukalay@nku.edu.tr

ÖZ

Çalışmanın amacı, BİST İmalat sanayi sektöründe işlem gören işletmelerin uyguladıkları maliyet yönetim sistemlerinin belirlenmesi ve maliyet yönetim sistemlerinin işletme karlılığına etkisinin bulunup bulunmadığının tespit edilmesidir.

BİST sanayi endeksinde işlem gören işletmelere gönderilen anket formlarından geriye dönen 44 anket ile elde edilen veriler, Eviews 9.0 programında parametrik olmayan testlerden Kruskall Wallis Yöntemi ile analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonucunda örneklem içerisinde en çok kullanılan maliyet yönetim sisteminin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme olduğu ortaya çıkmıştır. Ayrıca Faaliyet Tabanlı Maliyetleme sistemi ile işletmelerin net karı arasında, istatistiki açıdan anlamlı bir ilişkinin bulunduğu tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Maliyet Yönetim Sistemi, Karlılık, Borsa İstanbul

Jel Kodu: D24, M41

Bilgilendirme: Bu makale, Yrd. Doç.Dr. Şerife ÖNDER'in danışmanlığında Öğr. Ör. Ümmühan KALAY tarafından hazırlanan yüksek lisans tezinden üretilmiştir.

THE EFFECT OF COST MANAGEMENT SYSTEMS ON BUSINESS PROFITABILITY IN BİST MANUFACTURING INDUSTRY FIRMS

ABSTRACT

The aim of the study is to determine the cost management systems applied by the enterprises that are traded in the BİST Manufacturing industry sector. It is another purpose of the study to determine whether cost management systems have an effect on operating profitability.

The data obtained from 44 questionnaires returned from the questionnaire sent to the businesses that were traded in the BİST industry index were analyzed with Kruskall Wallis Method from nonparametric tests with Eviews 9.0 program. As a result of the analysis made, it is found out that the most used cost management system in the sample is Activity Based Costing. Moreover, it has been determined that there is a statistically significant relationship between the Activity Based Costing system and the net profit of the enterprises.

Keywords: Cost Management System, Profitability, İstanbul Stock Exchange

Jel Codes: D24, M41

Acknowledgement: This article is produced from the master's thesis prepared by Ümmühan KALAY with supervisor Şerife ÖNDER.

GİRİŞ

Maliyet, belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan, parasal olarak ifade edilen ve bir değer birikiminin oluşmasına imkan veren fedakarlıkların tamamı olarak ifade edilir (Altuğ, 2001: 15). İşletmelerin rekabetçi piyasa ortamında kar elde edebilmesi, ancak maliyet yönetimine önem vermeleri yoluyla sağlanabilir. Çünkü kârın

oluşumunda temel etkiye sahip olan fiyat, piyasa şartlarında kendiliğinden oluşmaktadır (Alkan, 2001: 179). Dolayısıyla işletmeler fiyata etki edemeyeceklerine göre işletme karını arttırmalarının tek yolu, maliyetlerin düşürülmesi ile mümkün olacaktır. Bir maliyet sistemi, maliyetlerin kapsamı, nitelik ve hesaplanış biçimiyle alakalı bir takım maliyet hesaplama yöntemlerinin bir arada kullanılmasından oluşur. Başka bir ifadeyle, çeşitli maliyet hesaplama yöntemlerinin toplamından maliyet sistemleri ortaya çıkmaktadır (Akdoğan, 2000: 38).

Teknolojideki hızlı gelişmeler, müşteri beklentilerinin değişmesi, ürün ömrünün kısalması ve özellikle küresel rekabetin artması, işletmelerin hedefini "düşük maliyetli, kısa sürede ve yüksek kalitede" ürün üretmeye yöneltmiştir. İşletmeler bu hedeflere ulaşmak için modern maliyet yönetim tekniklerini kullanmaktadır (Joseph ve Vetrivel, 2012: 41).

MALİYET YÖNETİM SİSTEMLERİ

Maliyet sistemleri, üretilen mamullerin faaliyet dönemleri süresince maliyet fiyatını hesaplayan, giderleri izleyen, kontrol edilmesine yardımcı olan sistemlerdir (Çabuk, 2003: 111). Güncel maliyet yönetim sistemleri aşağıda gösterilmektedir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM)

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity Based Costing-ABC) ürün maliyetinin toplamını ifade eden indirekt öğelerin, yani genel imalat giderlerinin ürünlere yüklenmesi fikrine dayanan bir yöntemdir (Hacırustemoğlu ve Şakrak, 2002: 25). Ürünlerin üretimi için faaliyetler yapılmaktadır ve bu faaliyetler işletme kaynaklarını tüketir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi, maliyetlerin ürünlere, faaliyetlere dayalı olarak yüklenmesini içermektedir. Böylece her ürüne tükettiği kaynak oranında pay verilmesini kapsamaktadır (Unutkan, 2010: 90).

Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme, yeni bir ürün oluşturma ve geliştirme safhalarında, maliyetleri düşürmek amacı ile ortaya konulan tüm düşüncelerin gözden geçirilerek hız, kalite, güvenilirlik gibi müşteri gereksinimlerini karşılamayı gerçekleştiren ve bu ürünün yaşam seyri maliyetlerini de düşürmeyi amaçlayan faaliyetler toplamı şeklinde isimlendirilir (Erol, 2008: 207). Hedef maliyetleme ile işletmeler, bir mamulün maliyetini gerçekleştikten sonra azaltmaya çalışmak yerine maliyetler gerçekleşmeden onları önlemeyi amaçlamaktadır (Kaya, 2010: 316).

Kaizen (Sürekli İyileştirme) Maliyetleme

Kaizen, sürekli iyileştirme anlamında Japonca bir kelimedir. Kaizen felsefesi, işyerinde, sosyal ilişkilerde ya da aile yaşantısı içerisinde, yaşam tarzının ve yapılan iş ve işlemlerin sürekli iyileştirilmesini ifade etmektedir (Meriç ve Ergün, 2014: 3).

1900'lü yılların ortalarında Masaali İmai tarafından ilk kez geliştirilen Kaizen Maliyetleme Sistemi, bir hedef maliyetin belirlenerek, bu hedef maliyete ulaşılması ve maliyet etkinliği sağlanabilmesi için üretim süreçlerinin sürekli iyileştirilmesini amaçlayan, minimum ama sık şekilde sürekli gelişmenin yer aldığı yöntem olarak ifade edilir (Okutmuş ve Ergül, 2015: 101).

Kalite Maliyet Sistemi

Kalite maliyeti, üretim sürecinde ortaya çıkacak hataları önlemek amacıyla yapılan faaliyetlerin, planlı kalite muayenelerinin ve mamulün üretimi aşamasında ya da müşteriye tesliminden sonra görülen yanlışlar neticesindeki çıkan maliyetler şeklinde tanımlanabilir (Aydemir ve Gürsoy, 2003: 592). Kalite kontrolü, kalitesiz üretimi önleme amacıyla üretim işlevinin bütünleyici bir unsuru şeklinde yürütülmelidir (Aslan, 2008: 523).

Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme

Günümüzde işletmelerin düşük maliyetle üretim ve kaliteyi yüksek tutma ihtiyacından başka seçenekleri bulunmamaktadır. Düşük maliyetle üretim ile kaliteyi yükseltme zorunluluğu tam zamanında üretim şeklini ortaya çıkarmıştır (Karcioğlu, 2000: 125). İlk olarak Toyota tarafından kullanılan sistem; 1970'li yıllarda Japonya'da, 1980'li yıllarda ABD'de ve Avrupa'da yaygınlaşmıştır. Bu üretimin sisteminin tüm basamaklarında israfın önlenerek maliyetlerin azaltılması hedeflenmektedir (Gürdal, 2007: 147)

MALİYET YÖNETİM SİSTEMLERİ VE İŞLETME KARLILIĞININ İNCELENMESİ

Türkiye'de maliyet yönetim sistemleri ile ilgili çalışmalar incelendiğinde ampirik çalışmalardan ziyade teorik olarak bu yaklaşımların irdelendiği çalışmaların yer aldığı görülmektedir. Bu teorik çalışmalardan biri olan Topçu (2013) çalışmasında maliyet yaklaşımlarının yenilenmesi ve güncellenmesinin gerekliliğini belirtmiştir. Topçu (2013) güncel maliyet yaklaşımlarından, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Tam Zamanında Üretim Felsefesi ve Kalite Maliyetlerini ayrıntılı olarak anlatmıştır. Ayrıca çalışmasında maliyet yaklaşımlarının tek başına uygulanmasından ziyade, birlikte uygulanmasının ihtiyaçlara daha fazla cevap verebileceği sonucuna varmıştır. Acar ve Papatya (1997) tarafından yapılan çalışmada, üretim sistemlerinden Tam Zamanında Üretim Sistemi çerçevesinde, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemini incelemişlerdir. Bu iki sistemin birlikte kullanılmasının, işletmelere maliyetlerin kontrolü açısından avantaj sağlayacağı belirtilmiştir. Ayrıca yine bu güncel yaklaşımların birlikte kullanımı ile işletmelerin rekabet, güç ve karlılıklarını da arttıracacağı da ifade edilmiştir.

Diğer taraftan sınırlı düzeyde olsa da yapılan ampirik çalışmalarda mevcuttur. Öztürk (2011) çalışmasında İMKB'ye kayıtlı sanayi işletmelerinin güncel maliyet yönetim sistemlerini uygulama düzeyini ve nedenlerini incelemiştir. İlgili yılda toplam İMKB'ye kayıtlı 154 sanayi işletmesinden 87'sinin ankete cevap vermesi nedeniyle 87 sanayi işletmesi üzerinden çalışma yapılmıştır. Anket yöntemi ile elde edilen verilere göre, Türkiye'de sanayi işletmelerinde en fazla Faaliyet Tabanlı Maliyetleme sisteminin, en az ise, Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme yönteminin kullanıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca işletmelerin 42'sinin birden fazla sistemi birlikte uyguladığı, 45 işletmenin ise tek bir sistemi uyguladığı belirlenmiştir. İşletmeler maliyet yönetim sistemlerini en fazla üretim maliyetlerini azaltmak için uygulamakta olup, bu sistemleri uygulamayan işletmelerin yeterli bilgi sahibi olmamaları nedeni ile uygulamadıkları tespit edilmiştir.

Maliyet yönetim sistemleri ile ilgili yapılan çalışmalardan bazıları da, imalat işletmelerinin dışında diğer sektörlerde de bu sistemlerin uygulanabilirliğinin belirlenmesine yöneliktir. Örneğin Bekçi ve Özal (2010), özel hastane işletmelerinde stratejik maliyet yönetiminin uygulanabilirliğini incelemişlerdir.

Çalışmada, Burdur, Isparta ve Antalya illerinde faaliyet gösteren 24 özel hastaneden 17 sine anket uygulanması ile veriler elde edilmiştir. Çalışmanın sonucunda, Tam Zamanında üretim Yöntemi ve Toplam Kalite Yönteminin uygulanabilir olduğu, bunun yanında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme, Stratejik Maliyet Yönetimi, Kaizen Maliyetleme Yönetimi ve Mamul Yaşam Dönemi boyunca Maliyetleme yöntemlerinin uygulanamaz oldukları ifade etmiştir. Sonuç olarak, güncel maliyetleme yöntemlerinden Stratejik Maliyet Yönetiminin hastanelerde uygulanabilirliği konusunda gerçekleştirilen bu çalışma sonucunda, SMY'nin uygulanmaz olduğunu düşünmekte ve hastane işletmelerinde SMY uygulanmadığı sonucuna ulaşmıştır.

Maliyet yönetim sistemleri ile ilgili yapılmış olan uluslararası çalışmalar değerlendirildiğinde ise, teorik çalışmalarla birlikte ampirik çalışmaların ağırlıkta olduğu görülmektedir. Özellikle geleneksel maliyet yönetim sistemleri ve güncel maliyet yönetim sistemlerinin rakamsal kıyaslamalar yapılması suretiyle karşılaştırılmakta ve işletmeye sağladığı avantajlar niceliksel olarak analiz edilmektedir. Çalışmaların önemli kısmını, işletmelerin kullandığı maliyet yönetim sistemlerinin belirlenmesi ve maliyet yönetim sistemlerinin karlılık üzerindeki etkisini ölçmeye yönelik çalışmalar oluşturmaktadır.

Olabisi ve Onou (2014), yaptıkları çalışmalarında küçük ve orta ölçekli işletmelerde hedef maliyetleme sisteminin kullanılmasının, ciro ve karlılık üzerindeki etkisini incelemişlerdir. Bunun için iki adet Basit Regresyon Modeli kurarak, yıllık kar ve yıllık cironun Hedef Maliyetleme Sisteminden nasıl etkilendiği araştırmışlardır. Yapılan analiz sonucunda, Hedef Maliyetleme Sistemi ile yıllık kar ve ciro arasında istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu tespit etmişlerdir.

Joseph ve Vetrivel (2012), Hindistan'da Tekstil İplikhanelerinin karlılığını artırmak için optimal ürün karmasının nasıl belirlenmesi gerektiğini incelemişlerdir. Çalışmanın sonucunda Hedef Maliyetleme Sistemi ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yaklaşımının birlikte kullanımının, işletme performansına ve karlılığına önemli ölçüde katkı yaptığı sonucuna ulaşmışlardır.

Poojary ve Kumar (2015), Hindistan eczacılık endüstrisini inceledikleri çalışmada Tam Zamanında Üretim Sistemini kullanan işletmelerin gereksiz stokları ve maliyetleri azaltacağını dolayısıyla da operasyonel esneklik ile işletme karlılıklarını arttırabilecekleri sonucuna varmışlardır.

Alsoboa vd. (2015), Ürdün'de halka açık imalat sanayi işletmeleri üzerinde yaptıkları anket çalışmasıyla, Stratejik Maliyetleme tekniklerinin bu işletmelerin performansı üzerine etkilerini incelemişlerdir. Anket yöntemi ile verilerin toplandığı bu çalışmada, işletmelerin stratejik maliyetlendirme tekniklerini benimsemeden önceki dönemlerine göre daha iyi bir performans gösterdikleri tespit edilmiştir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Hedef Maliyetleme ve Kalite Maliyetleri Sistemlerinin Ürdün borsasına kayıtlı imalat işletmelerinde genel performansı, finansal performansı ve piyasa performansı üzerinde istatistiksel olarak anlamlı ve pozitif etkisi olduğu belirlenmiştir.

Beshkooh vd. (2013), İran'da Tahran Borsası'na kayıtlı imalat işletmelerinin Tam Zamanında Üretim Sistemi (daha az stok) ile finansal ve operasyonel performansları arasında bir ilişkinin bulunup bulunmadığını incelemiştir. İşletmelerin 2006-2010 yıllarını kapsayan 5 dönemin analiz edildiği çalışmada, işletmelerin finansal raporlarını özellikle stok yönetimi yönünden incelemişlerdir.

Çalışmanın sonucunda, stok yönetimi ve işletme performansı arasında güçlü bir korelasyon olduğu belirlenmiştir. Yine söz konusu çalışmanın sonuçlarına göre stok yönetimi ve işletme finansal performansı arasında istatistiksel açıdan anlamlı ve negatif bir ilişki vardır. Dolayısıyla işletmelerde daha az stok, daha iyi finansal performansa neden olmaktadır. Bilindiği gibi TZÜ yaklaşımı, minimum stok gerektiren bir yaklaşımdır. Sonuç olarak daha az stok bulundurmanın işletmelerde brüt karlılığı ve faaliyet döngüsünü geliştirdiği tespit edilmiştir.

Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu çalışma Borsa İstanbul (BİST) İmalat sanayi sektöründe işlem gören işletmelerin kullanmakta oldukları maliyet yönetim sisteminin belirlenmesi ve maliyet yönetim sistemleri ile işletme karlılığı arasında bir ilişkinin bulunup bulunmadığını test etmeyi amaçlamıştır.

Araştırmanın kapsamı BİST İmalat sanayi sektöründe işlem gören 181 işletme olarak belirlenmiş ve bu işletmelere anket formu gönderilmiştir. Anket formu işletmenin Yatırımcı İlişkileri Bölümü yetkili kişilerine, internet aracılığıyla e-mail üzerinden gönderilmiş ve cevaplamaları istenmiştir. Fakat bu işletmelerden sadece %24'ü yani 44 işletme anket formunu cevaplandırarak geri dönmüştür. Dolayısıyla toplam örneklem sayısı 44 işletme olarak gerçekleşmiştir.

Araştırmanın Metodolojisi

İşletmelerin tercih ettikleri maliyet yönetim sistemlerinin işletme karlılığı üzerinde bir etkisinin bulunup bulunmadığını tespit etmek amacıyla Kruskal Wallis Yöntemi ile analiz yapılmıştır.

Ana kütle dağılımı ya da ana kütle parametreleri konusunda herhangi varsayıma dayanmayan testlere parametrik olmayan (nonparametrik) testler ve test istatistiklerine de parametrik olmayan (nonparametrik) istatistikler denir. Parametrik olmayan testlerin en olumlu tarafı, ana kütle hakkında herhangi bir bilgi olmadığı zaman güvenle kullanılabilir olmasıdır. Örnek vermek gerekirse, örnek hacmi çok küçük olan istatistiklerin örnekleme dağılımı normal dağılıma yaklaşmaz. Böyle durumda parametrik olmayan bir tekniğe gereksinim vardır. Parametrik olmayan testler parametrik testlere oranla daha kolay ve pratiktir (Karagöz, 2010: 19).

Anakütle dağılımları normalden uzaklaştığında varyans analizini uygulamak mümkün değildir (Çakıcı vd. 2003:338). Parametrik olmayan testlerden biri olan ve bu çalışmada veri setinin analizinde kullanılacak olan Kruskal Wallis testi One-way (Tek yönlü) Varyans Analizi olarak da isimlendirilmektedir (Altunışık vd. 2010: 210).

ANOVA testinin hipotezleri geçerli olmadığında ve bağımsız örneklerden elde edilen ikiden çok grup ayrımı olduğunda Kruskal Wallis yapılmaktadır (Sipahi vd. 2008: 194) Kruskal Wallis testi ikiden daha çok gruptan (bağımsız örnek gruplar) elde edilen ordinal verilerin karşılaştırmasını yapar. Mann-Whitney U testinin bir uzantısı şeklindedir. Tek yönlü varyans analizinin parametrik olmayan alternatifi olarak kabul edildiğinden, ANOVA'nın homojenlik varsayımı bozulduğunda da kullanılmalıdır (Gegez, 2015: 375).

Bu çalışmada da verilerin normal dağılmaması ve kategorik olmasından dolayı Kruskal-Wallis Yöntemi kullanılmıştır.

Bulgular

Örnekleme yer alan 44 işletmenin uygulamış oldukları maliyet yönetim sisteminin dağılımı Tablo 1’de gösterilmektedir. Tablo 1’de 18 işletme ile en çok uygulanan maliyet yönetim sistemi, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi olarak göze çarpmaktadır. İkinci olarak ise 14 işletme ile Tam Zamanında Maliyetleme Sisteminin kullanıldığı görülmektedir. Bunların dışında Hedef Maliyetleme Sistemi ile Kaizen Maliyetleme Sistemini kullanan işletme sayısı 4 iken, Kalite Maliyet Sistemini kullanan işletme sayısı ise 1’dir.

Tablo 1: Örnekleme Yer Alan İşletmelerin Uygulamış Olduğu Maliyet Yönetim Sistemi

Maliyet Yönetim Sistemi	Frekans	Yüzde
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	18	40,9
Hedef Maliyetleme	4	9,1
Kaizen (Sürekli İyileştirme) Maliyetleme	4	9,1
Kalite Maliyet Sistemi	1	2,3
Tam Zamanında Üretim Ortamında Maliyetleme	14	31,8
Herhangi bir sistem kullanmıyor	3	6,8
Toplam	44	100,0

Tablo 2’de örneklemeden elde edilen verilere ilişkin tanımlayıcı istatistikler yer almaktadır. Örneklem olarak alınan işletmelerin net satışları, net karı, sektörü, brüt kar marjı, net kar marjı, ürün çeşitliliği ve kullandıkları maliyet yönetim sistemine ilişkin cevapları en alt ve en üst limit değerlerini kapsamaktadır. Sadece Yıl değişkeninde örneklem olarak alınan işletmelerin en fazla 80 yıldır (ankette 5 nolu kategori), en az ise 20-39 yıl (ankette 2 nolu kategori) faaliyette buldukları anlaşılmaktadır. Tablo 2’de ayrıca değişkenlere ilişkin ortalama, standart hata, çarpıklık ve basıklık katsayıları da gösterilmektedir.

Tablo 2: Maliyet Yönetim Sistemini ve Karlılık İlgili Değişkenlerin Tanımlayıcı İstatistikler

	N	En Düşük	En Yüksek	Ortalama	Standart Hata	Çarpıklık	Basıklık
Sektör	44	1	8	4,36	2,263	-0,060	-1,084
Yıl	44	2	5	2,89	0,689	0,597	0,931
Net Satışlar	44	1	6	3,95	1,817	-0,246	-1,284
Net Kar	44	1	7	3,02	1,935	0,875	-0,419
Brüt Kar Marjı	44	1	4	2,52	0,731	-0,456	-0,099
Net Kar Marjı	44	1	5	2,95	1,413	0,187	-1,179
Ürün Çeşitliliği	44	1	6	2,91	1,840	0,374	-1,250
Maliyet Yön. Sis.	44	1	3	1,86	0,824	0,264	-1,478

Tablo 3’de BIST imalat sektöründe faaliyet gösteren ve örneklem olarak alınan işletmelerden elde edilen anket verileri ile gerçekleştirilen parametrik olmayan testlerden Kruskal Wallis analizinin sonuçları gösterilmektedir.

Örnekleme bulunan işletmelerin maliyet yönetim sistemleri “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme”, “Tam Zamanında Maliyetleme” ve “Diğer* ” olmak üzere 3 grup altında analize dahil edilmiştir. “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme” sistemini kullandığını

belirten 18 işletme, "Tam Zamanında Maliyetleme" Sistemini kullandığını belirten 14 işletme ve "Diğer" maliyet yönetim sistemlerini kullanan 12 işletme olduğu Tablo 2'de görülmektedir. (* Diğer grubu altında "Hedef Maliyetleme", "Kaizen Maliyetleme", "Yaşam Dönemi Maliyetleme", "Kalite Maliyet" sistemleri yer almaktadır. Fakat ankette bu seçeneklere verilen cevapların dağılımı sınırlı olduğu için bütün bu değişkenler "Diğer" başlığı altında sıralanmıştır.)

Söz konusu 3 maliyet yönetim sistemine göre işletmelerin Sektör, Yıl, Net Satış, Net Kar, Net Kar Marjı, Brüt Kar Marjı, Ürün Çeşitliliği değişkenleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık bulunup bulunmadığı Tablo 2'de gösterilmektedir. Bu değişkenlerden sadece Sektör, Net Satış, Net Kar değişkenlerinin Kruskal Wallis test istatistiğinin olasılık değerine göre istatistiksel olarak anlamlı olduğu görülmektedir. Sektör ve net kar değişkenleri, %10 istatistiki önem düzeyinde, Net Satış değişkeni ise %5 istatistiki önem düzeyinde anlamlı çıkmıştır.

Tablo 3: Maliyet Yönetim Sisteminin Karlılık ve Diğer İşletme Göstergeleri Üzerine Etkisi

Değişkenler	Maliyet Yönetim S.	N	Sıra Ort.	Kruskal Wallis Ki Kare	sd	P
Sektör	Faaliyet Tabanlı M.	18	27,61	4,954	2	0,084**
	Tam Zamanında M.	14	19,29			
	Diğer	12	18,58			
Yıl	Faaliyet Tabanlı M.	18	21,92	1,127	2	0,569
	Tam Zamanında M.	14	25,00			
	Diğer	12	20,46			
Net Satış	Faaliyet Tabanlı M.	18	24,06	7,915	2	0,019*
	Tam Zamanında M.	14	27,61			
	Diğer	12	14,21			
Net Kar	Faaliyet Tabanlı M.	18	26,53	4,930	2	0,085**
	Tam Zamanında M.	14	22,75			
	Diğer	12	16,17			
Brüt Kar Marjı	Faaliyet Tabanlı M.	18	26,58	4,064	-0,963	0,131
	Tam Zamanında M.	14	20,82			
	Diğer	12	18,33			
Net Kar Marjı	Faaliyet Tabanlı M.	18	25,83	2,170	-0,963	0,338
	Tam Zamanında M.	14	20,43			
	Diğer	12	19,92			
Ürün Çeşitliliği	Faaliyet Tabanlı M.	18	23,58	0,254	-0,963	0,881
	Tam Zamanında M.	14	21,43			
	Diğer	12	22,13			

* %5 istatistiki önem düzeyinde, ** %10 istatistiki önem düzeyinde anlamlı olduğunu göstermektedir.

İstatistiksel olarak anlamlı çıkan değişkenlerden Sektör değişkeninde Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin sıra ortalaması Tam Zamanında Maliyetleme ve Diğer grubunun sıra ortalamalarına göre daha yüksek çıkmıştır. Metal, Metal Eşya, Makine Araç Gereç, Kağıt, Kimya ve Taş – Toprak sanayi sektöründe daha çok Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin kullanıldığı söylenebilir.

Net Satış değişkeninde ise, Tam Zamanında Maliyetlemenin sıra ortalaması Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Diğer gruplarına göre daha yüksek çıkmıştır.

Dolayısı ile Tam Zamanında Maliyetleme Sistemini uygulayan işletmelerin diğer işletmelere oranla daha yüksek net satış yaptığı ifade edilebilir.

İstatistiksel olarak anlamlı çıkan son değişken olan Net Kar değişkeninde, Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin sıra ortalaması, Tam Zamanında Maliyetleme ve Diğer gruplarının sıra ortalamasından yüksek çıkmıştır. Dolayısı ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ile çalışan işletmelerin daha karlı olduğu ifade edilebilir.

SONUÇ

Fiyatların piyasa ekonomisi tarafından belirlendiği ekonomik sistemde, işletmelerin kar açısından tek kontrollerinde bulunan değişken maliyetlerdir. Günümüzde geleneksel maliyet yöntemleri ile rekabette üstünlük sağlamanın mümkün olmaması nedeniyle, işletmelerin güncel maliyet yönetim sistemlerini takip etmesi ve işletmelerine en uygun olanını tercih etmesi gerekmektedir. İşletmelerin maliyet yönetimini gerçekleştirememesi durumunda, karlılığını dolayısıyla da varlığını sürdürmesi söz konusu değildir.

Bu çalışma ile BİST imalat sektöründe yer alan işletmelerin kullandıkları güncel maliyet yönetim sistemleri belirlenmiş ve bu işletmelerin sektörleri, faaliyet yılları, net satışları, net karları, net kar marjları, brüt kar marjları, ürün çeşitliliği ile maliyet yönetim sistemleri arasında bir ilişkinin bulunup bulunmadığı incelenmiştir. Kruskal Wallis Test yöntemi ile yapılan analizde, işletmelerdeki maliyet yönetim sistemleri ile sektörleri, net satışları ve net karları arasında istatistiksel olarak anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir.

Örnekleme de yer alan işletmelerden 18'i Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi ve 14'ü de Tam Zamanında Maliyetleme Sistemini kullanmaktadır. Hedef Maliyetleme Sistemi ile Kaizen Maliyetleme Sistemini kullanan işletme sayısı 4 iken, Kalite Maliyetleme Sistemini kullanan işletme sayısı ise 1'dir. Dolayısıyla işletmelerde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin en çok tercih edilen maliyet yönetim sistemi olduğu belirlenmiştir. Öztürk tarafından 2011 yılında yapılan çalışmada da, BİST imalat sanayi sektöründe en fazla tercih edilen maliyet yönetim sisteminin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi olduğu belirlenmişti. Aradan geçen 6 senede işletmelerin tercih ettikleri maliyet yönetim sistemlerinde herhangi bir değişiklik olmadığı görülmektedir.

Analizde maliyet yönetim sistemleri, kullanım yoğunluğu açısından, "Faaliyet Tabanlı Maliyetleme", "Tam Zamanında Maliyetleme" ve "Diğer" olmak üzere 3 grup altında incelenmiştir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin daha çok Metal, Metal Eşya, Makine Araç Gereç, Kağıt, Kimya ve Taş - Toprak sanayisinde kullanıldığı belirlenmiştir. Ayrıca Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemini kullanan işletmelerin daha karlı olduğu da bu çalışma ile tespit edilmiştir. Dolayısı ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme sistemi tarafından beklenen faydaların işletmeler tarafından elde edildiği değerlendirilebilir. Örnekleme de yer alan işletmelerden Faaliyet Tabanlı Maliyetleme sistemini kullanan işletmelerin mamul karlılığı ve ürün karmasına ilişkin almış oldukları kararlarda isabetli davrandıkları ve sistemin işleyişinde sürekli ve isabetli iyileştirmeler yaptıkları ifade edilebilir.

KAYNAKÇA

Acar, D., & Papatya, N. (1997). Tam Zamanında Üretim Uygulamalarında Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Yararlı Hale Getirilmesi. *Süleyme Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 2(2), 161-170.

- Akdoğan, N. (2000). *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları* (5. Baskı b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Alkan, H. (2001). İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar. *Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi*, 2(1), 177-192.
- Alsoboa, S., Al-Ghazzawi, A., & Joudeh, A. (2015). The Impact of Strategic Costing Techniques on the Performance of Jordanian Listed Manufacturing Companies. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 6(10), 116-127.
- Altuğ, O. (2001). *Maliyet Muhasebesi* (13. Baskı b.). İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Altunışık, R., Coşkun, R., & Yıldırım, E. (2010). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri SPSS Uygulamalı*. Sakarya: Sakarya Yayıncılık.
- Aslan, S. (2008). Kalite Maliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemine Entegrasyonu. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 25(2), 521-534.
- Aydemir, İ., & Gürsoy, D. (2003). Kalite Maliyetlerinin Analizi Ve Muğla Mermer Sanayindeki Uygulamaların İncelenmesi. *Türkiye IV Mermer Sempozyumu Bildiriler Kitabı*, (s. 589-602). Afyonkarahisar.
- Bekçi, İ., & Özal, H. (2010). Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 2(3), 78-97.
- Beshkoo, M., Dehghan, M., & Garousi, H. (2013). The Effect of Just-in-Time Implication on Firm Financial and Operating Performance: Evidence from Iran. *Journal of Basic and Applied Scientific Research*, 3(8), 542-549.
- Çabuk, Y. (2003). Geleneksel Maliyet Sistemlerine Alternatif Bir Yaklaşım: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme. *ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi*, 5(5), 109-116.
- Erol, M. (2008). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Orion Yayınevi.
- Gegez, A. E. (2015). *Pazarlama Araştırmaları*. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Gürdal, K. (2007). *Maliyet Yönetiminde Güncel Yaklaşımlar*. Ankara: Siyasal Kitabevi.
- Hacırüstemoğlu, R., & Şakrak, M. (2002). *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Joseph, J., & Vetrivel, A. (2012). Impact of Target Costing and Activity Based Costing on Improving the Profitability of Spinning Mills in Coimbatore. *Journal of Contemporary Research in Management*, 7(2), 41-57.
- Karagöz, Y. (2010). Nonparametrik Tekniklerin Güç ve Etkinlikleri. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(33), 18-40.
- Karcıoğlu, R. (2000). *Stratejik Maliyet Yönetimi*. Erzurum: Aktif Yayınevi.
- Kaya, G. A. (2010). Hedef Maliyetleme. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 313-332.
- Mabberley, J. (1992). *Activity-Based Costing in Financial Institutions*. İngiltere: Pitman Publishing.

- Meriç, Ergün. (2014). *Kaizen Maliyetleme Sistemi*. Ankara: Ankara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Okutmuş, E., & Ergül, A. (2015). Konaklama İşletmelerinde Hedef Maliyetleme, Değer Analizi Ve Kaizen Maliyetleme Yöntemlerinin Birlikte Uygulanabilirliğine İlişkin Bir Araştırma. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(65), 97-116.
- Olabisi, J., & Onou, D. P. (2014). Implementing Target Costing in Small and Medium Scale Enterprises in Ogun. *International Journal of Humanities and Social Science*, 4(8), 222-233.
- Öztürk, M. (2011). İMKB'ye Kayıtlı Sanayi İşletmelerinde Maliyet Yönetim Sistemlerinin Uygulama Düzeyinin Belirlenmesi. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Doktora Tezi.
- Poojary, A., & Kumar, R. S. (2015). Just in Time (JIT): A Tool to Decrease Cost and to Improve Profitability. *International Journal of Management and Business Studies*, 5(1), 31-34.
- Sipahi, B., Yurtkoru, E. S., & Çinko, M. (2008). *Sosyal Bilimlerde SPSS'le Veri Analizi*. İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Topçu, M. K. (2013). Güncel Maliyetleme Yaklaşımları:Kavramsal Bir İnceleme. *Akademik Bakış Dergisi*, 34(1), 1-18.
- Unutkan, Ö. (2010). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*, 97(1), 87-106.