



İŞLETMELERDE STRATEJİK KARARLARIN ALINMASINA İLİŞKİN BİLGİLERİN ELDE EDİLMESİNDE MAMUL HAYAT EĞRİSİ ANALİZLERİ

Prof. Dr. Hüseyin ERGİN

ÖZET

İşletmelerin üretmiş olduğu mamullerinin satışlarına bağlı olarak bir hayat eğrisi vardır. Bu hayat eğrisinin analizi, gelecekteki stratejik seçenekleri için önemli bilgiler sağlamaktadır. Mamul hayat eğrisi analizi etkili bir şekilde uygulandığında stratejik kararların alınmasında büyük önem taşıyacaktır.

İşletmelerin üretmiş olduğu mamullerinin hayat dönemleri içerisinde yakaladığı fırsatları değerlendirebilmek ve karşılaştığı tehlikelerden kurtulabilmek için uygun stratejileri seçmek ve bunları uygulamaya koymak zorundadır. Stratejik yönetim muhasebesince sunulacak bilgiler, alınacak stratejik kararları etkileyerek mamul hayat dönemlerinin uzamasına ve mamul hayat eğrisinin değişmesine neden olacaktır.

GİRİŞ

Mamul hayat süreci kavramı, işletmecilik literatüründe uzun zamandır kullanılmaktadır. Bu kavram, işletme mamullerinin ya da hizmetlerinin pazara sunulduktan itibaren pazardan çekilmesine kadar olan süre içerisindeki satışlarının gelişimini ifade etmektedir. Mamul hayat sürecinin yararları üzerinde geçmişte çok tar-

tışmalar ve araştırmalar yapılmıştır. Ancak son 20-25 yıllık sürede yapılan araştırmalar ve edinilen deneyimlerle bu tekniğin özellikle stratejik yönetim açısından yararları üzerinde görüş birliğine varılmıştır.¹

Mamullerinin hayat süreci çok kısa olabileceği gibi uzun da olabilir. Bu süreç içerisinde mamul belirli aşamalardan geçer. Mamulün ve pazarın özelliklerine göre bu aşamaların sayısı ve uzunluğu değişmektedir. Bazı mamullerin hayat süreci iki aşamalı iken bazılarının altı aşamalı hayat sürecine sahip olduğunu görürüz. Ayrıca, her bir aşamanın sınırlarını da kesin olarak belirlemek mümkün olmamaktadır. Mamullerinin belirli mamul hayat dönemlerinden geçiş süreleri farklı olabilir. Bazı mamuller belirli hayat dönemlerini çok süratle geçerken bazıları da daha yavaş bir seyir izlemektedir.²

Mamul hayat dönemleriyle ilgili bu olumsuzlukları belirtmedeki amacımız; mamulün ve pazarın özelliklerini de gözönüne alarak her mamül ya da hizmet için ayrı bir mamül hayat eğrisi oluşturulması gerektiğine dikkat çekmektir.

1. Mamul Hayat Eğrisi

Mamul hayat süreci, işletme stratejilerinin seçilmesinde, çok kullanılan bir tekniktir.³ Şekilde de görüldüğü gibi yatay ekseninde zaman dikey ekseninde satış miktarı ve kâr yer almaktadır. Zamana göre kâr ve satış hacimlerinin birleştirilmesinden mamul hayat eğrisi elde edilmektedir. Eğri daha sonra dört bölgeye bölünür. Bunlar da mamulün hayat evrelerini (dönemleri) oluşturur.

Giriş (Tanıtma) Dönemi: Bu dönem mamulün ya da hizmetin ilk kez pazara girdiği dönemdir. Mamul pazarda tanınmaktadır. Satışlar yavaş bir hızla artmaktadır. Maliyetler yüksek olup, genellikle zarar sözkonusudur.

Büyüme (Gelişme): Bu dönem de mamule olan talep artmaya başlar ve satış gelirleri hızla çoğalır. Rakip işletmeler pazara girmeye başlarlar. Mamulü ilk defa pazara süren lider işletmelerin kârları daha fazla olur. Rekabet yoğun olarak devam ederken kârlar önce maksimum seviyeye çıkâr sonra düşme eğilimine geçer. Satışlar önceleri artarken daha sonra düşmeye başlar.

Gerileme (Düşüş) Dönemi: Bu dönemde satışlardaki düşme hızlanır. Yeni mamuller pazarda ilgi görürler. Az sayıda markaya bağlı olan müşterilerin mamulü satın almaya devam ettiği pazarda, kârlardaki düşme daha da hızlanır. Müşterilerin beğenileri ikame mallara yönelmiştir.⁴

Dış çevre faktörleri ile Pazar faktörlerinin dinamik yapı içerisinde devamlı değişmesi, mamulün hayat sürecini etkilemektedir. İşletmelerin başarılı olabilmesi için değişen koşulları sürekli izlemesi, gerektiğinde kararların alınması ve kararlara uy-

¹ İsmet MUCUK, Pazarlama İlkeleri, 5. Baskı, Der Yayınları No: 39, İstanbul, 1991, s. 147.

² Philip KOTLER, "Phasing Out Weak Products", Strategic Management, Ed. Richard G. HAMERMESH, Harvard Business Review Executive Book Series, John Wiley and Sons, Inc., U.S.A., s. 375.

³ Charles W. HOFER, "Toward a Contingency theory of Business Strategy", Academy of Management Journal, Vol. 18, December-1975, s. 798.

⁴ MUCUK, s. 143; KOTLER, s. 375.

gun faaliyetlerin yürütülmesi son derece önemlidir. Değişen çevre koşullarının işletmeye sunduğu fırsatları değerlendirmek ve yarattığı tehlikeleri bertaraf etmek işletmenin amaçlarına ulaşmaları açısından şarttır.

2. Mamul Hayat Dönemlerinin Stratejik Analizleri

İşletmenin üretmiş olduğu mamulün hayat dönemleri içerisinde yakaladığı fırsatları değerlendirebilmek ve karşılaştığı tehlikelerden kurtulabilmek için uygun stratejileri seçmek ve bunları uygulamaya koymak zorundadır.

İşletmelerin mamulün her hayat döneminde karşılaşacağı sorunlar ve seçeceği stratejiler genellikle birbirinden farklıdır. Bu nedenle, her mamul hayat dönemi ve bu dönemde ortaya çıkabilecek sorunlar ile seçilecek stratejileri ayrı ayrı inceleme yerinde olacaktır. Mamul hayat sürecinin aşamalarına göre mamulün izlediği stratejik yönelimler aşağıdaki şekilde görülmektedir.⁵

Mamul hayat süreci içerisinde alınacak doğru stratejik kararlar ve bu kararların uygulanması, her bir mamul hayat döneminin uzamasına, dolayısıyla mamul hayat eğrisinin değişmesine neden olacaktır.⁶ Stratejik kararların alınması da stratejik yönetim muhasebesi bilgilerinin kullanılmasını gerektirecektir.

A. Giriş Dönemi ve Stratejik Analizi

Mamul hayat sürecinin ilk dönemi (giriş), işletme açısından önemli yatırımların olduğu ve işletmeye nakit akışının negatif olduğu bir dönemdir. Araştırma geliştirme ile pazarlama araştırmalarına ilişkin harcamalara ihtiyaç duyulur. Mamul pazarda ilgi görmeye başladığı zaman sabit varlıklar, çalışma sermayesi ve pazarlama faaliyet ve harcamalarına daha fazla ağırlık vermek gerekir. İşletmeye önemli bir nakit girişi sağlanmadan önce bütün bu harcamaların yapılması gerekir. Pazar sunulan mamul ilgi görmezse, işletmenin yapmış olduğu harcamalara karşılık nakit girişi sağlanamaz. Bu nedenle bütün yeni mamullerin pazara sürülmesinde nispeten yüksek düzeyde işletme riski vardır. Bu yatırımı belirlemek için yapılan ilk finansal değerlemede bu risk dikkate alınmalıdır. İskonto edilmiş nakit akışı teknikleri, normal olarak böyle yeni mamul geliştirmeleri için kullanılmalıdır. Gelecekteki kârlar ve paranın zaman süreci içindeki göreceli etkisi hesaplamalara yansıtılabilir.

Mamulün pazara girişinde işletme açısından genellikle iki tür riskle karşılaşılabilir. Birisi mamulün pazarda kabul görmesine, diğeri de uygulanacak stratejilerin belirlenmesine ilişkin risktir.

Pazara yeni sunulan mamulün kabul görmesi, mamulün niteliğine ve özelliklerine bağlı olmakla birlikte, faaliyette bulunacak pazarın ve dış çevrenin koşullarına bağlıdır. İşletme, içinde bulunduğu koşulları değerlendirerek belirlediği fiyat ve miktarda mamulü pazara sürer. Başlangıçta, mamulün pazarda müşteri tarafından kabul görmemesi riski de vardır. Bunun örnekleri çoktur.

⁵ David HUSSEY, *Corporate Planning: Theory and Practise*, Pergamon Press, Exeter, 1979, s. 60.

⁶ Patric Mc NAMEE, *Management Accounting: Strategic Planning and Marketing*, Butterworth an Heineman Lmd., Oxford, 1991, s. 44

İkinci belirsizlik, uygulanacak stratejilere ilişkindir. Yeni mamulün pazarda başarısını sağlayacak rekabet kuralları başlangıçta oluşmaz. Pazardaki rekabet kurallarına göre belirlenemeyen stratejilerin uygulanması işletme açısından risk yaratır. Bu koşullarda işletmeler, daha çok reklam ve mamul dağıtım faaliyetlerine ve harcamalarına ağırlık verebilir.⁷ Yeni mamuller müşteriler tarafından kabul görürlerse, işletmeler harcamalarının karşılığını alabilirler. Aksi halde, işletmenin içinden çıkılmaz durumlarla karşılaşması kuvvetle muhtemeldir.

Stratejik yönetim muhasebesi bu aşamada çeşitli fiyatlandırma stratejilerinin belirlenmesine ve uygulamasına ilişkin bilgiler sağlar. İşletme mamul maliyeti üzerine yüksek bir kâr ekleyerek pazarın kaymağını almaya çalışabileceği gibi, düşük maliyet ve düşük fiyat uygulamalarıyla pazarın derinliğine girmeye çalışabilir. Bunun için maliyet ve kâr kompozisyonunu pazarın koşullarını da dikkate alarak doğru olarak belirlemek ve mamulün pazardaki gelişimine göre izlemek gerekir.

İşletme stratejilerinin, özellikle stratejilerin kritik başarı faktörlerinin finansal kontrol ölçüleri ile bağlantısını kurmaya çalışmak, stratejik yönetimin diğer süreçleri kadar mamulün tanıtma (giriş) dönemi açısından da oldukça önemlidir. Çünkü, özellikle yeni mamulün Pazara giriş döneminde, yatırımın kârlılığı gibi çok genel finansal kontrol yöntemlerinin kullanımı işletme açısından tamamıyla felaket olabilir. Stratejik açıdan kritik öneme sahip uzun vadeli yatırım yerine, yöneticileri kısa vadeli kârlara yöneltecek çabalar yanlış sonuçlar verecektir. Aynı zamanda, yatırım kârlılığı oranının kullanılması, yeni mamullere yapılacak yatırımları en aza indirerek yöneticileri, başarı oranını iyileştirmeye yönlendirebilecektir. Bu uzun vadeli verimlilik düşüncesine aykırı bir uygulamadır.⁸

Aynı zamanda, ilk yatırım kararı, projenin tahmini ekonomik süresine göre iskonto edilmiş nakit akım analizini kullanarak değerlendirilirken, bu analiz tekniğinin projenin finansal kontrolü için uygun olmadığı ileri sürülür. Gelecekteki nakit akışları önemli ölçüde değişkendir ve bu yüzden böyle bir teknik, düzenli bir kontrol ölçüsü olarak kullanılmamalıdır. Bununla birlikte bazıları iskonto edilmiş nakit akış tekniğinin gerektiğinde güncelleştirilerek kullanılabileceğini ileri sürerler. Güncelleştirilmiş finansal değerlendirme ilk yatırım kararını gözden geçirmek için kullanılabilir. Ancak, finansal kontrol ölçüsü olarak kullanılmamalıdır.⁹

Mamulün giriş evresiyle ilgili olarak yapılan yatırımlar ve bu evredeki faaliyetler fiziksel ölçüler kullanılarak kontrol edilebilir. Fiziksel ölçü, mamul gelişme evresine gelmeden yatırımlarda ulaşılması gereken temel karar noktasını gösterir. Proje (yatırım) herbirinin kendi ölçülebilir amacı olan birbirinden ayrı bölümlere ayrılmalıdır. Projenin bölümlere ayrılması, ihtiyaç duyulabilecek kaynakların belirlenebilmesi için tahmini toplam harcamaların da benzer şekilde analiz edilmesini sağlayacaktır. Temel karar noktalarına ulaşmak için gerçekleştirilen maliyetler, bütçelenmiş maliyetlerle karşılaştırılabilir. Gerçekleşmiş maliyetlerle planlanan maliyetlerin karşılaştırılması, bütün projenin tahmini maliyetlerini güncelleştirmede

⁷ McNAMEE, s. 41.

⁸ Gerald I. SUSMAN, "Product Life Cycle Management" Emerging Practices in Cost Management, Ed. Barry J. BRINKER, Warren, Gorham and Lamont, Inc., Boston, 1990, s. 228.

⁹ Keith WARD, Strategic Management Accounting, Butterworth, Heinemann Ltd. Oxford, 1992 s. 246.

ve gelecekte yürütülecek benzer proje maliyetlerinin tahmininde yarar sağlayacaktır. Temel karar noktasına ulaşılmazsa, belirli sorunlara alternatif çözümler bulunmadıkça, projenin terkedilmesi gerekebilir.

Mamul için yapılan yatırımların (proje) değerlendirilmesinde, diğer proje yönetim tekniklerinden yararlanmak mümkündür. Özellikle, zaman unsurunun proje için kritik başarı faktörü olması durumunda bu tekniklerin tercih edilmesi gerekir. Kritik yol analizleri (CPA) ve proje değerlendirme ve gözden geçirme teknikleri (PERT), projenin toplam süresi açısından sınırlayıcı faktörlerin belirlenmesinde kullanılabilir. İşletmeler daha fazla kaynak kullanarak ve harcamaları hızlandırarak toplam proje süresini azaltabilirler. Ayrıca, bu teknikler, belirli noktalara ulaşıncaya kadar harcama yapılmayacak proje alanlarını da gösterir.¹⁰

B. Büyüme (Gelişme) Dönemi ve Stratejik Analizi

Büyüme aşamasında mamul pazarda kabul gördüğü için satışlar hızla artmaya başlar. Yeni işletmeler pazara girer. Pazarda taklit ya da ikame mallar yavaş yavaş yer alır. Maliyetler yüksektir. Özellikle satış harcamalarının yoğunluğu maliyet içinde önemli bir yer tutar. Ancak, satış miktarı arttıkça birim başına maliyetler düşmeye başlar (Ölçek ekonomisi ve deneyim eğrisi etkisi). Nakit girişlerinde artış görülür. Kârlar artar. Pazar payı ve büyüme oranı artmaktadır.

Bu aşamada, işletmenin uygulayabileceği stratejiler genellikle, Pazar payını ve kârları arttırmaya yöneliktir. Bu nedenle, maliyetleri azaltabilmek için üretimde etkinliği sağlamak, yeni pazarlar yaratmak, yeni dağıtım kanalları aramak, mamul kalitesini artırmaya çalışmak, mamullerde farklılaştırma ve çeşitlendirmeye gitmek, mamulün ve markanın tanıtılmasına çalışmak uygulanabilecek stratejilere örnektir.¹¹

Büyüme aşamasında pazarlama stratejileri temel başarı anahtarları sayılabilir. Pazarlama harcamaları, farklı sınıflara ayrılmalıdır. Bir kısım harcamalar, mamulün müşterilere tanıtımı ve pazarın büyütülmesini sağlamak için yapılır. Bu harcamalar pazardaki bütün işletmelere yarar sağlar ve normal olarak pazardaki lider işletme tarafından yapılır. Pazarlama harcamalarının önemli bir yönü de işletmelerin büyüyen pazardaki kendi paylarını artırma çabalarıdır. Bu Pazar payını geliştirme harcamaları, bir pazarlama varlığı yarattığı için yatırım olarak sayılmalıdır. Bu varlığın finansal geri dönüşü, mamul olgunluk aşamasına geldiği zaman işletmenin artan nakit girişinden sağlanacaktır. Pazarlama varlığının finansal değerlemesi, iskonto edilmiş nakit akış analizlerini kullanılarak yapılmalıdır. Bu teknik, aynı zamanda, artan Pazar payına ulaşmak için kullanılan alternatif pazarlama stratejilerinin kıyaslanması için kullanılmalıdır.

Mamul talepleri arttıkça, harcamaların Pazar geliştirme dışındaki diğer amaçlar için yapılması gerekir. Harcamalardan bir kısmı önceden ulaşılan Pazar payını korumak için yapılmalıdır. Bu harcamalar yapılmazsa pazarlama varlığı yarat-

¹⁰ John B. MINER; Vincent P. LUCHSINGER, *Intoduction to Management*, Charles E. Merril Publishing Company, Ohio, 1985, 526

¹¹ Melvin J. STANFORD, *Management Policy*, 2. Ed. Prentice Hall, Inc., Englewood Cliffs, New Jersey, 1983, s. 114; Zeyyat HATIPOĞLU, *İşletmelerde Stratejik Yönetim, Temel Araştırma A. Ş. Yayınları* No: 44. Met-Er Matbaası, İstanbul, 1986, s. 107; Ömer DİNÇER, *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası*, İstanbul, 1991, s.166.

mak için önceden yapılan harcamaları da değersiz kılar.¹² Aynı zamanda, artan talepleri karşılayabilmek ve ek kapasite yaratmak için sabit varlıklara önemli yatırımlar yapmak gerekir. Sabit varlıklarda artış çalışma sermayesine yatırım yapmak ihtiyacı duyurabilir. Fon talepleri hızla büyüyen işletmelerde önemli sıkıntılara neden olabilir. Muhasebe sistemi ilerde meydana gelebilecek muhtemel sorunlara dikkati çekmek zorundadır. Bunun için bugünkü ve gelecekteki finanslama yeteneklerini ve işletmenin sürdürülebileceği maksimum büyüme oranını gösteren bir finansal model geliştirilebilir. Finansal model, Pazar payını artırmak ya da Pazar payını korumak için ihtiyaç duyulan fonları karşılamayacağını gösterirse alternatif stratejilerin uygulanması gerekir.

Pazar payını arttırmak ve Pazar payını korumak için ihtiyaç duyulan pazarlama harcamalarını değerlendirme ayrı olarak sürdürülemez. Stratejik yönetim muhasebesi sistemi işletme dışından bilgiye ihtiyaç duyar. Büyüme aşamasında en önemli dış bilgi, pazarın büyüme oranı ve rakiplerin pazarlama faaliyetleridir. Pazar payını artırmak için en uygun stratejinin seçilmesine karar vermeden önce, işletme pazarlama stratejileri ve rakiplerin göreceli mamul konumu konusunda bilgiye ihtiyaç duyar.

Rakiplerin pazarlama harcamalarının göreceli düzeyleri ve harcamaların niteliği konusundaki bilgiler, büyüme aşaması için oldukça önemlidir. Aynı zamanda, mevcut kapasite kullanma düzeyi, işletme Pazar payını arttırma çabasına gireceği zaman, rakibin karşılık verip veremeyeceğini göstermesi açısından önemli bir bilgidir.

Bu aşamada stratejik yönetim muhasebesi, sürdürülebilir rekabet üstünlüğünün gelişimini, hem içe dönük ve hem de dışa dönük olarak gerçek ve potansiyel rekabet atılımları ile dikkatli bir şekilde izlemelidir.¹³

Yatırım kararları, iskonto edilmiş nakit akış tekniği kullanılarak yapılan finansal değerlendirmelere dayandırılacaktır. Finansal kontrol ölçüsü olarak iskonto edilmiş nakit akım yöntemi kullanılabilir. Daha önceki evrede bu yöntemin finansal kontrol ölçüsü olarak kullanılmasının sakıncası belirtilmişti. Ancak, bu aşamada mamül başarılı olarak tanıtıldığı ve Pazar büyümeye başladığı için nakit akışları belirli doğrulukta tahmin edilebilir. Bu tahminler belirli süreler itibarıyla gözden geçirilebilir ve güncelleştirilebilir. Temel finansal kontrol ölçüsü olarak iskonto edilmiş nakit akış analizlerini kullanmanın amacı, yöneticilere uzun vadeli faaliyetlerinin finansal etkisine dikkati çekmektir.¹⁴

Bununla beraber, göreceli Pazar payı ve toplam pazarın büyüme oranı da finansal kontrol ölçüsü olarak kullanılabilir. Bu faktörler düzenli olarak izlenip planlanan düzeylerle karşılaştırılır. Farklılık bulunduğu zaman farklılığın altında yatan nedenler analiz edilerek açıklanabilir.

Stratejik yönetim muhasebesi bilgi sisteminin önemli olan amacı, stratejilerdeki değişime ihtiyacına mümkün olduğu kadar erken, dikkati çekmektir. Bü-

¹² KOTLER, s. 378

¹³ WARD, s. 255.

¹⁴ Charles HONGREN, *Introduction to Management Accounting*, Forth Ed., Prentice Hall of India Private Lmd., New Delhi, 1980, s. 352.

yüme evresinde, azalan verimler kanunu düşüncesine uygun olarak pazarlama harcamalarının artması, Pazar payının da artmasına neden olur. Muhasebenin özellikle, Pazar payı ile pazarlama yatırımları arasındaki ilişkiyi en uygun düzeye getirme konusunda erken uyarı sistemi görevini görmekte olduğunu belirtmekte yarar vardır. Bu uyarıların toplam rekabet stratejisinin değişmesi açısından yapılmasının önemli bir değeri vardır. Muhasebe sistemi, pazarın büyüme oranını, Pazar büyüme oranının düşmeye başladığı zamanı da belirleyebilir. Böylece, mamulün olgunluk aşamasına ne zaman başlayacağı tahmin etme imkanı sağlar.¹⁵

C. Olgunluk Dönemi ve Stratejik Analizi

Bu evre, mamulün en uzun hayat dönemidir ve önemli stratejik sorunlar bu evrede çıkar. Satışlar düşük hızla artmaya devam eder. Birim maliyet düşük olduğu için kârlar başlangıçta iyidir. Nakit girdileri iyi olduğu için nakit fazlalıkları oluşur.

Olgunluk evresi sürerken rakipler çoğalır ve rekabet yoğunlaşır. Fiyatlar düşmeye başlar ve maliyet düzeyine kadar inebilir. Mamul kalitesinde iyileştirmeler yapılabilir mamule yeni özellikler katılabilir ve yeni modeller geliştirilerek rakiplere nazaran üstünlük sağlamaya çalışılır. Yeni dağıtım kanalları aranır. Reklam kampanyalarına yoğunluk devam eder. Bütün bu koşullar kârların azalmasına neden olur.

Yine bu evrede büyük yatırımlara girilmez, mevcut yatırımların korunmasına ve iyileştirilmesine çalışılmalıdır. İşletmenin varlıkları ve maliyetleri üzerinde kontrolün de yoğunlaştırılması gerekir.¹⁶

Rekabet ortamının yoğunlaştığı bu aşamada, özellikle rekabete ilişkin bilgilere önem verilmesi gerekir. İşletme aynı zamanda, kârları ve nakit girişlerini en üst düzeye çıkarabilmesine yönelik finansal bilgiye de ihtiyaç duyar. Kârların ve nakit girişlerinin olumlu olduğu bu dönemde süre ne kadar uzun olursa işletme açısından o kadar yararlı olur. İşletmeler bunun bilincindedirler. Bu nedenle, kârlılıklarını ve rekabet üstünlüklerini korumaya yönelik stratejik kararlar alıp uygularlar. Ayrıca, uygun finansal kontrol ölçülerinin kullanılması gerekir.

Bu evrede toplam pazarın büyüme hızı düşük olduğu için mevcut müşterilerin rakip işletmelere kaptırılmaması, maliyet etkinliği sağlayabilir. İşletme potansiyel müşterileri kendi yanına çekmek için yoğun harcamalar yaparken mevcut müşterilerini kaybetmesi, maliyetler açısından etkinsizlik sayılabilir. Stratejik yönetim muhasebesi, müşteri kârlılık analizleri (CAP) yapmak suretiyle işletmenin müşterilere olan maliyet-kârlılık ilişkilerini analiz ederek yönetime yararlı bilgiler sağlayabilmektedir. Müşteri kârlılık analizleri, işletmeye önemli ölçüde kâr sağlayan, sayıca az, fakat işletmece önemli olan müşterilerin hesapları üzerinde yapılır. İşletmeler bu müşterilerini koruyabildiği ve hatta yeni müşteriler katabildiği sürece kârlılığını artacaktır. Aksi halde, rakip işletmelerin stratejik planlarında potansiyel müşteri olarak görülen bu önemli müşterileri

¹⁵ WARD, s. 256.

¹⁶ McNAMEE, s. 42-43; DİNÇER, s. 166-167; HATİPOĞLU, s. 107; STANFORD, s. 114.

kaybetme ve dolayısıyla kârlarda düşme ihtimali vardır.¹⁷ Söz konusu müşterilerin kazanılmasına yönelik harcamalar yapılabilir. Müşterilerin kazanılamayacağı anlaşıldığı takdirde, müşteri hizmet maliyetlerinin azaltılmasına ya da müşteriye tanınan avantajların (örneği, fiyat indirimleri gibi.) kaldırılmasına çalışılır.

Olgunluk evresindeki temel stratejik eylem, mümkün olduğu kadar en yüksek kâr elde etmeye çalışmaktır. Bu nedenle, işletmenin finansal başarısını kontrol etmek için kâr ölçüsünü kullanmak daha uygun olur. Diğer yatırım kârlılığı oranı, bu evrede kullanılabilir. Ancak, bu yöntemin kısa dönem muhasebe ölçüsü olduğu da unutulmamalıdır. İşletme, oldukça uzun bir süreyi kapsayan olgunluk evresinde finansal kâr en üst düzeye çıkarmaya çalışır. Bu yüzden, işletme, yatırım kârlılığı oranı yanında bazı kontrol ölçülerine ihtiyaç duyar. Bunlardan birisi, göreceli Pazar payı ölçüsüdür. Bu ölçü finansal olarak ifade edilebildikleri oranda uygun bir kontrol ölçüsü olarak kullanılabilir. Pazar payındaki olumsuz değişimler olduğunda, bunun nedenleri araştırılır. Finansal analizler bu değişmelerin ve alternatif stratejik eylemlerin finansal etkilerini belirler. Değişmelere karşı alınacak stratejik önlemlere işaret eder.

Diğer bir kontrol ölçüsü, kârlılık oranlarıdır. İşletmenin kârlılığı değişik açılardan incelenir. Kârlar, satışların artışından ya da yatırımların azalmasından da kaynaklanabilir. Yatırımların azalması kısa dönemde yatırım kârlılığı oranının yüksek çıkmasına neden olur. Ancak, uzun dönemli nakit girişi bozulabilir. Kâr oranları ile nakit akış düzeyleri birlikte analiz edilerek finansal kontrol süreci sürdürülebilir.¹⁸

Stratejik uygulamaların başarısını ölçebilmek için finansal kontrol ölçülerinin birlikte kullanılması gerekir. Bir ölçüye bağlı olarak analiz yapmak yöneticileri yanılabilir.

D. Gerileme (Düşüş) Dönemi ve Stratejik Analizi

Bu evrede, satışlar ve kârlar azalmaya başlar. Pazar payında ve verimlilikte düşüş vardır. Mallara olan talep bazen tamamıyla kaybolabilir. Müşteriler pazardaki diğer güçlü rakiplere yönelmiştir. Maliyetlerin satış gelirleri içindeki oranı yüksektir. Nakit fazlalıkları erimeye başlar.¹⁹

Bu evrede işletmeler, bazı stratejik önlemler alabilirler bunlar aşağıda verilmiştir.

- ✓ Mamulu gözden geçirerek hayatta kalma süresini uzatmaya çalışmak
- ✓ Mamul çeşitleri incelenerek koşullara göre bir mamul üzerinde yoğunlaşmak ve diğer mamulleri terketmek,

¹⁷ WARD, s. 271-272.

¹⁸ WARD s. 273.

¹⁹ McNAMEE, s. 43. DİNÇER, 167; HATİPOĞLU, s. 107.

- ✓ Pazar koşulları incelenerek, bir pazarda yada pazarın küçük bölümünde yaşamaya çalışmak,
- ✓ Ürün özelliklerini, dağıtım kanallarını ve fiyatları değiştirmek,
- ✓ En önemlisi, sürekli olarak başarı ve kârlılığı, nakit akışlarını Pazar paylarını kontrol etmek ve değerlendirmek,
- ✓ Yatırımları en aza indirmek mümkün olan en yüksek düzeyde tasarruf önlemlerini almak,
- ✓ Nakit girişlerini artırmak için her türlü önleme başvurmak alınacak stratejik önlemlere örnek gösterilebilir.²⁰

Bu evrede nakit girişlerine ilişkin bilgiler temel kritik faktör sayılır. Nakit akışları dış çevredeki değişimlerden önemli ölçüde etkilenir. Stratejik yönetim muhasebesi sistemi, yaşama savaşı veren mamul üzerindeki dış etkileri belirlemeye çalışmalıdır. Mamulün olgunluk evresinden düşme evresine geçiş nedenleri saptanabilir. İşletme mevcut müşterilerinin yolunu tercih ederek ek yatırım ve tanıma harcamalarına yönelmesi, mamulün pazarda ilgi görmemesi halinde, düşüş dönemini hızlandıracaktır.

Diğer önemli bir konu, işletmenin pazardan çıkış aşamasında, mamulün üretiminde ve pazarlanmasında kullanılan varlıkların gerçekleştirilebilir değerinin belirlenmesiyle ilgilidir.²¹

Stratejik yönetim muhasebesi sistemi, bu evrede, mamulün pazardaki düşüş süresini belirlemeye çalışır. Mamulün düşüş oranı yavaş seyrediyorsa, işletme nakit girişlerini artıracak ve nakit çıkışlarını düşürecek önlemleri alarak yaşamaya çalışır. Mamulün düşüş oranı çok hızlı bir şekilde iniyorsa, bu kez, pazardan çıkılacak en uygun zamanın belirlenmesi gerekir.

Düşme evresinde nakit akış analizleri en uygun finansal kontrol yöntemidir. Yeni yatırımların yapılmadığı bu dönemde, genellikle nakit akışlarının işletmenin sağlayacağı kârdan daha fazla olması beklenir. Fazlalık, daha önceki dönemlerde yapılan sabit varlık yatırımlarının amortismanından kaynaklanmaktadır. Aynı zamanda sabit varlıklar azalmasına rağmen az da olsa mamul üretimi ve satışı sürecektir. Düşen satışlar, daha düşük çalışma sermayesine ihtiyaç duyurur. Böylece nakit fazlalığı ortaya çıkar. Aynı mamule yatırım ihtiyacının duyulmadığını bir aşamada ortaya çıkan nakit fazlalığı, kısa vadeli nakit giriş sağlama düşüncesiyle yöneticilerin satışlar üzerinde yoğunlaşmalarını teşvik eder.²²

Yöneticiler bu nakit fazlalıklarını başka yatırım alanlarına yönelebilecekleri gibi, ortaklara temettü olarak geri ödeyebilirler.

²⁰ STANFORD, s. 114; McNAMEE, s. 44; HATIPOĞLU, s. 108.

²¹ SUSMAN, s. 229.

²² WARD, S. 279-280.

SONUÇ

Klasik yönetim faaliyetlerinin planlamasına ve kontrolüne yardımcı olan bugünkü yönetim muhasebesi, stratejik yönetime yararlı olacak bilgileri sağlamamaktadır. Çünkü, değişimin yönetimi olan stratejik yönetim işletme işlevlerinde de yine aynı yönelimle bir takım değişiklikleri gerektirir. Fırsat ve tehlikelerin analizine kısacası çevrenin analizine ve bu analiz sonucundaki tespitler yönelimli çalışmak, klasik işletme işlevleriyle mümkün olamayacağından, yönetim muhasebesi de yetersiz kalacaktır. Stratejik yönetim muhasebesi işletme üzerinde önemli etkilere sahip çevre faktörlerindeki uzun vadeli muhtemel değişimlerini finansal açıdan izlemeye ve değerlendirmeye ve değişme endeksli çözümlerin üretimi için bilgi üreten bir konudur. Stratejik yönetim muhasebesi, bu işlevlerine; ekonomik, teknolojik, sosyal, siyasal (yasal düzenlemeler) değişmelerin işletme üzerindeki finansal etkilerini, rakiplerin maliyet yapı ve eğilimlerini ve ayrıca, işletme kaynaklarının; pazarın gelişimine karşılık verebilme yeteneğine ilişkin bilgileri toplayarak, analiz ederek ve raporlayarak realize eder.

Stratejik yönetim muhasebesi uzun vadeli stratejik planların hazırlanmasına yönelik stratejik kararlarla ilişkin bilgiler sağlar, planlara uygun alternatif bütçelerin ve programların oluşturulmasına yardımcı olur. Stratejik planlarla, gerçekleşen başarının karşılaştırılmasını yaparak, amaçlara ne ölçü ulaşıldığını belirler, ya da ulaşılmamasının nedenlerini araştırır ve üst yönetime bilgi verir. Bir anlamda stratejik kontrol için gerekli bilgileri ve değerlendirme kriterlerini üretir.

Stratejik kararlara ilişkin muhasebe bilgilerinin elde edilmesinde kullanılan tekniklerin birisi de Mamul Hayat Eğrisidir. İşletmelerin üretmiş olduğu mamulün hayat dönemleri içerisinde yakaladığı fırsatları değerlendirebilmek ve karşılaştığı tehlikelerden kurtulabilmek için uygun stratejileri seçmek ve bunları uygulamak zorundadır.

Mamul hayat süreci içerisinde alınacak doğru stratejik kararlar ve bu kararların uygulanması herbiri mamul hayat döneminin uzamasına, dolayısıyla mamul hayat eğrisinin değişmesine neden olacaktır. Stratejik kararların alınması da stratejik yönetim muhasebesi bilgilerinin kullanılmasını gerektirecektir.