

ISSN: 2146-3042

DOI: 10.25095/mufad.607147

Değer Zinciri Analizinin Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Üzerindeki Etkileri: BİST İmalat Sanayi Örneği*

Hakan ÖZÇELİK**

Nurcan YAĞMURLU***

ÖZET

İşletmeler yoğun rekabet ortamında düşük maliyetli ve yüksek kaliteli mamullere, etkin bir maliyet yönetim sistemi ile ulaşabilirler. İşletmelerde etkin bir maliyet yönetim sisteminin oluşturulması için, değer zinciri analizinin yapılması gerekmektedir. Değer zinciri, mamul üretim süreçlerine değer katan faaliyetler bütünüdür. Değer zinciri analizi, stratejik faaliyetlerin tanımlanması ve bu faaliyetlerin maliyet düşürücü ve değer artırıcı etkilerinin belirlenmesine yönelik yapılan analizdir. Değer zinciri analizi, maliyet kontrolünde işletmeye daha geniş bir açıdan bakma imkânı sağladığından, stratejik maliyet yönetiminin önemli unsurlarından biri haline gelmiştir.

Bu çalışmada işletmelerdeki değer zinciri analizinin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını üzerine etkisi araştırılmıştır. Bu kapsamda BİST'te yer alan imalat sanayi işletmelerinin muhasebe yöneticilerine anket uygulaması yapılmıştır. Verilerin analizi için, SPSS paket programında çoklu regresyon analizi yöntemi kullanılmıştır. Çalışma sonucunda, BİST'e kote olmuş imalat sanayi işletmeleri açısından, değer zincirinde yer alan faaliyet ve fonksiyonların stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları uygulamalarını etkilediği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Değer Zinciri Analizi, Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları, BİST İmalat Sanayi.

Jel Sınıflandırması: M00, M10, M41, M49

Effects of Value Chain Analysis on Strategic Cost Management Approaches: BIST Manufacturing Industry Example

ABSTRACT

Businesses can reach low-cost and high-quality products in an intense competition environment through an effective cost management system. In order to establish an effective cost management system in enterprises, value chain analysis should be done. The value chain is a set of activities that add value to the product manufacturing processes. Value chain analysis is the definition of strategic activities and determining the cost reduction and value-enhancing effects of these activities. Value chain analysis has become one of the important elements of strategic cost management as it enables the company to look at the business in a wider perspective in cost control.

In this study, the effect of value chain analysis on the strategic cost management approaches was investigated. In this context, a questionnaire was applied to the accounting managers of the manufacturing industry businesses in the BIST. For the analysis of the data, multiple regression analysis method was used in SPSS package program. As a result of the study, it has been determined that the activities and function included in the value chain affect the strategic cost management approach practices from the view point of accounting managers of BIST-listed manufacturing industry businesses.

KeyWords: Value Chain Analysis, Strategic Cost Management Approaches, BIST Manufacturing Industry.

Jel Classification: M00, M10, M41, M49

Makale Gönderim Tarihi: 01.06.2019

Makale Kabul Tarihi: 01.08.2019

Makale Türü: Araştırma Makalesi

* Bu çalışma Süleyman Demirel Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Koordinasyon Birimi tarafından desteklenen 4406-D1-15 proje numaralı, "İmalat Sanayinde Stratejik Maliyet Yönetimi Uygulamaları ve İşletme Performansı Üzerindeki Etkileri: Borsa İstanbul'da Bir Araştırma" isimli Doktora Tezinden geliştirilmiş, 1-4 Mayıs 2019 tarihlerinde Bursa'da düzenlenen V. Uluslararası Muhasebe ve Finans Sempozyumu'nda özet bildiri olarak sunulmuştur.

**Asist.Prof., Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, hakanozcelik@sdu.edu.tr

***Asist.Prof., Isparta Uygulamalı Bilimler Üniversitesi, Yalvaç Büyükkutlu Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, nurbanyagmurlu@isparta.edu.tr

1. GİRİŞ

Günümüzde küresel rekabetin hızlı bir şekilde ivme kazanması, stratejik maliyet yönetiminin (SMY) önemini arttırmıştır. SMY, işletmenin stratejik konumunu güçlendirmek, mamul kalitesini arttırmak ve maliyetlerin kontrolünü sağlamak için kullanılan maliyet yönetimi teknikleridir. SMY başarısı için işletmeye geniş bir açıdan bakarak, hem işletme içi hem de işletme dışı maliyet kontrolünün sağlanması gerekmektedir. Bu açıdan bakıldığında SMY’nde işletmeler değer zinciri analizinden yararlanmak zorundadır. Çünkü işletmeler değer zinciri analizi aracılığıyla tedarikçileri, müşterileri ve endüstrideki diğer işletmeler ile olan ilişkilerini açıklayarak rekabetçi durumunu görmesini kolaylaştırmaktadır (Kuyucak ve Şengür, 2009: 134). Çalışmada değer zinciri analizinde yer alan işletme fonksiyonları ve faaliyetlerinin, SMY yaklaşımları üzerindeki etkilerinin ortaya çıkarılması amaçlanmıştır.

Bu amaç doğrultusunda BİST imalat sanayi sektöründe işlem gören 181 işletmenin muhasebe yöneticilerine anket uygulanmıştır. Anket aracılığıyla elde edilen veriler, SPSS paket programında çoklu regresyon analizi ile analiz edilmiş ve yorumlanmıştır.

2. STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNDE DEĞER ZİNCİRİ ANALİZİ

Stratejik maliyet yönetimi, rakiplerle ilgili bilgi veren, maliyet düşürme olanaklarının değerlendirilmesini sağlayan, işletmenin stratejik pozisyonu ile muhasebe arasında ilişki kuran maliyet yönetim sürecidir (Smith, 2008: 206). Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin maliyet yapısı ile stratejisini uyumlu hale getirerek amaçlar doğrultusunda maliyetlerin yönetmesini sağlar (Anderson ve Dekker, 2009: 202).

Stratejik maliyet yönetimini bütünleyen yaklaşımlar olarak faaliyet tabanlı maliyetleme (FTM), hedef maliyetleme (HM), kaizenmaliyetleme (KM), toplam kalite maliyetlemesi (TKM), mamul yaşam dönemi maliyetleme (MYDM) gibi yaklaşımlardan bahsedilebilir. Değer zinciri analizi, bu yaklaşımlarının temelini oluşturan ve SMY açısından çok önemli bir tekniktir. Değer zinciri analizi, işletmenin rekabetçi avantaj elde edebilmek için, her bir değer faaliyetini ve bu faaliyetler arasındaki ilişkileri açıklayarak daha düşük maliyetlere ulaşmasını ve farklılık yaratmasını sağlayan stratejik bir araçtır (Kuyucak ve Şengür, 2009: 134).

Porter tarafından geliştirilen bu bakış açısında değer zinciri; işletmenin tedarikçileri için temel hammadde kaynaklarından, nihai tüketiciye teslim edilen nihai mamule kadar olan tüm aşamalarda değer yaratan faaliyetler bütünüdür (Shank ve Govindarajan 1993: 13). Değer zinciri, sadece belli bir işletme tarafından yürütülen faaliyetleri kapsamamaktadır. Aynı zamanda, işletmenin tedarikçilerini ve nihai mallar için tüketicilere hizmet sunanları da kapsamaktadır (Gersil, 2006: 32).

Değer zinciri kavramının amacı, maliyetleri minimum düzeye indirirken değer sunumunu maksimum düzeye yükseltebilmektir (Eraslan vd., 2008: 310). Bu amacı gerçekleştirebilmek için işletme söz konusu faaliyetleri rakiplerinden daha ucuz veya daha iyi yerine getirebilmesi durumunda rekabetçi avantaj kazanmaktadır (Altınbay, 2006: 33).

Değer zinciri analizi ise, maliyet ile ilgili yaklaşımın ya da düşüncenin nasıl organize edileceği ile ilgilidir (Gürdal, 2007: 32). Değer zinciri analizi, değer zincirindeki faaliyetler

arasındaki karşılıklı bağımlılıklarına odaklanarak, analiz edilmesi, koordinasyonun ve uyumun sağlanması için kullanılan önemli bir tekniktir (Rena, 2009: 93). Ancak değer zinciri analizinde başarının sağlanması için tedarikçilerle ve müşterilerle kurulması ve geliştirilmesi gerekir. Ayrıca değer zincirini oluşturan işletme fonksiyonlarının ve faaliyetlerinin birbirleriyle ilişkili olduğu unutulmamalıdır (Gürdal, 2007: 34). Değer zincirinde yer alan bu fonksiyon ve faaliyetler maliyet düşürme sürecinde ve maliyet tahmininde etkili olmaktadır. Eğer işletme piyasada maliyet temelinde rekabet ediyorsa, değer zinciri faaliyet ve fonksiyonları maliyetleri en aza indirecek şekilde yapılandırılmalıdır.

Stratejik maliyet yönetiminde değer zinciri analizinin uygulanması birbirini takip eden aşamaların izlenmesini zorunlu kılmaktadır. Söz konusu aşamalar üç başlık altında toplanabilir (Shank ve Govindarajan, 1993: 58):

- Değer zinciri faaliyetlerinin tanımlanması,
- Her bir faaliyeti düzenleyen maliyet etkenlerinin belirlenmesi,
- Sürdürülebilir rekabetçi avantajın geliştirilmesi.

Değer Zinciri Faaliyetlerinin Tanımlamak; değer zinciri, ilgili sektörü belirgin stratejik faaliyetlere bölmektedir. Bundan dolayı maliyet analizinin başlangıç noktası bir sektörün değer zincirini tanımlamak ve değer katan faaliyetlere maliyetleri, gelirleri ve varlıkları atamaktır. Bu faaliyetler, sektördeki işletmelerin müşterilere değerli bir mamul sunmalarını sağlayan temel unsurlardır (Shank ve Govindarajan, 1993: 58). Değer katan her bir faaliyet; maliyetlerin oluşmasına, gelirlerin ortaya çıkmasına ve süreçteki varlıkların tüketilmesine neden olmaktadır. Değer zinciri tanımlandıktan sonra tek tek faaliyetlerin her birine; faaliyet maliyetleri, gelirler ve varlıklar atanmalıdır (Shank ve Govindarajan, 1993: 58).

Değer Zincirindeki Faaliyetlerin Maliyet Etkenlerini Belirlemek; maliyet etkeni, toplam maliyet seviyesini değiştiren herhangi bir faktördür. Değer zinciri analizinde maliyet etkenleri, üretim sürecindeki her evrenin gerektirdiği faaliyetlerin ve her bir faaliyetin gerekli kıldığı işlemlerin ayrıntılı bir analizi ile ortaya konur. Faaliyetlerin bu şekilde ayrıntılı incelenmesi müşteri için değer yaratmaya katkısının olup olmadığını ortaya koyduğu gibi, mamul ya da hizmetin ortaya çıkmasında katlanılan maliyetlerin çok hassas ve doğru bir biçimde tespit edilmesine yardımcı olur (Basık, 2012: 246).

Sürdürülebilir Rekabetçi Avantaj Sağlama; değer zincirini tanımlandıktan ve her bir değer katan faaliyet için maliyet etkinliği tespit edildikten sonra sürdürülebilir rekabetçi avantaj elde edebilmek için hareket edilmektedir. Daha sonra işletmenin önünde maliyet etkenlerini rakiplerden daha iyi kontrol etmek ya da değer zinciri bileşimini yeniden kurmak üzere iki farklı yol bulunmaktadır (Altınbay, 2006: 35). Maliyet etkenlerini rakiplerden daha iyi kontrol etmek için sistematik olarak her bir faaliyet ait maliyetleri, gelirleri ve varlıkları analiz etmeleri gerekir. Maliyetle birlikte farklılaştırma avantajını elde etmenin en iyi yolu en iyi rakiplerin değer zinciriyle kendi değer zincirini karşılaştırarak işletmenin değer zincirini rakiplerinkinden daha iyi hale getirmektir (Shank ve Govindarajan, 1993: 60-61). Değer zinciri bileşimini yeniden kurarak, işletme mamullerini rakiplerinden daha ucuza mal edemiyorsa, diğer bir yol olarak değer zincirini rakiplerinden farklı şekilde yapılandırılmalıdır (Basık, 2012: 251)

3. DEĞER ZİNCİRİ ANALİZİNİN STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİ YAKLAŞIMLARI ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

3.1.Araştırmanın Amacı ve Kapsamı

Çalışmada SMY'ne geniş bir bakış açısı sunan değer zincirinde yer alan faaliyet ve fonksiyonlar değer zincir üyeleri olarak isimlendirilmiştir. Değer zinciri üyeleri; mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama, dağıtım ve muhasebe olarak ele alınmıştır (Basık, 2012: 228 ve Shank ve Govindarajan, 1993: 54 uyarlanmıştır).Stratejik maliyet yönetiminin önemli bir parçası olan değer zinciri üyeleri, SMY yaklaşımları uygulamalarını da etkilemektedir. Bu görüşten hareketle çalışmada değer zinciri üyelerinin, SMY yaklaşımları üzerindeki etkilerinin istatistiksel olarak incelenmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda BİST'de yer alan ve 8 alt sektörden oluşan 181 imalat sanayi işletmesinin muhasebe yöneticileri ile anket yapılmıştır. BİST'e kote olmuş imalat sanayi işletmelerinin maliyet sistemleri güçlü, disipline edilmiş olduğu için, çalışmamıza daha sağlıklı veriler sağlayacağı ve çalışmanın kalitesini arttıracığı düşünülmüştür. Bu yüzden çalışma BİST'e kote olmuş imalat sanayi işletmeleri ile sınırlandırılmıştır.

Çalışmaya katılan yöneticilerinin çalıştıkları işletmelerin isimleri gizli tutulmuştur. Anketi cevaplayan yöneticilerin sorulara doğru yanıt verdikleri varsayılmıştır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Çalışmanın amacı belirlendikten sonra anket soruları oluşturulmuştur. Hazırlanan anketler Borsa İstanbul'da işlem gören ve 8 alt sektörden oluşan 181 imalat sanayii işletmesindeki muhasebe yöneticilere uygulanmıştır. Ana kütlede ki işletmelerin tamamına ulaşılmaya çalışılmıştır. Anket çalışması uygulanması için,BİST'teki imalat sanayi işletmelerinin muhasebe yöneticileri ile telefonla tek tek görüşülerek randevu alınmış veya mail yolu ile anket sorularını cevaplandırmaları istenmiştir.

Anket aracılığı ile toplanan veriler SPSS 20.0For Windows sürümünde analiz için hazır hale getirilmiştir. Daha sonra SPSS paket programında regresyon analizi yapılarakaraştırma bulguları elde edilmiştir.

3.3. Araştırmanın Bulguları ve Değerlendirilmesi

Ana kütleli oluşturulan 181 işletmenin 79'undan geri dönüş alınmıştır. Araştırmanın bulguları sağlıklı geri dönüşlerin sağlandığı 79 işletme ile ilgili genel bilgilerden değer zinciri üyelerinin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları üzerindeki etkilerinin araştırıldığıregresyon analizi sonuçlarından oluşmaktadır.

3.3.1. İşletmeler İle İlgili Genel Bilgiler

Çalışmanın ana külesini oluşturulan işletme sayısı 181'dir. Çalışma da 181 işletmenin yüzde 44,38'i olan 79 adet işletmeden geri dönüş alınmıştır. 79 işletmenin faaliyet gösterdikleri sektörlere göre dağılımları Tablo 1'de gösterilmektedir.

Tablo 1.İşletmelerin Faaliyet Gösterdikleri Sektörlere Göre Dağılımları

Sektörler	Frekans	Yüzde
Gıda, İçki Ve Tütün	14	17,72
Dokuma, Giyim Eşyası ve Deri	7	8,86
Orman Mamulleri ve Mobilya	2	2,54
Kağıt, Kağıt Mamulleri, Basım ve Yayın	9	11,39
Kimya, Petrol, Kauçuk ve Plastik Mamuller	10	12,66
Taş ve Toprağa Dayalı	15	18,99
Metal Ana Sanayii	11	13,92
Metal Eşya, Makine ve Gereç Yapım	11	13,92
Diğer İmalat Sanayii	0	0
Toplam	79	100,00

BİST’te yer alan imalat sanayi işletmeleri 8 alt sektörde faaliyet göstermektedir. Bunlardan 8 alt sektörden çalışmamız için analize tabi tutabileceğimiz 79 işletmeden sağlıklı veriler alınmıştır. 79 işletmenin yüzde 17,72’si gıda, içki ve tütün, yüzde 8,86’sı dokuma, giyim eşyası ve deri, yüzde 2,54’ü orman mamulleri ve mobilya, yüzde 11,39’u kağıt, kağıt mamulleri, basım ve yayın, yüzde 12,66’sı kimya, petrol, kauçuk ve plastik mamuller, yüzde 18,99’u taş ve toprağa dayalı, yüzde 13,92’si metal ana sanayii ve yüzde 13,92’si metal eşya, makine ve gereç yapım alt sektörlerinden oluşmaktadır.

Stratejik maliyet yönetiminde kullanılan muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım olarak gruplandırılan değer zinciri üyelerinin maliyet tahmininde ve maliyet düşürme sürecinde hangi düzeyde etkili olduklarına dair bilgiler ortaya çıkarılmıştır. Değer zinciri üyelerine ilişkin aritmetik ortalama ve standart sapmalar Tablo 2’de verilmiştir.

Tablo 2.Maliyet Tahmini Ve Maliyet Düşürme Sürecini Etkileyen Değer Zinciri Üyelerinin Aritmetik Ortalamaları ve Standart Sapmaları

Değer Zinciri Üyeleri	Aritmetik ortalamaları	Standart sapma
Muhasebe	4,13	0,790
Mamul Tasarım	3,66	1,270
Hammadde	3,89	1,143
Tedarikçiler	3,46	1,048
Üretim	4,48	0,528
Kalite Kontrol	3,63	0,989
Pazarlama	3,54	1,107
Dağıtım	3,23	1,143

İşletmelerin uyguladıkları stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulayan ve uygulamayan işletmelerin dağılımı Tablo 3’te verilmiştir.

Tablo 3. SMY Yaklaşımlarını Uygulayan İşletmelerin Dağılımı

Yaklaşımlar		Frekans	Yüzde	Standart Sapma
HM Uygulama Açısından	Uygulayan	48	60,8	0,491
	Uygulamayan	31	39,2	
TOPLAM		79	100,00	
FTM Uygulama Açısından	Uygulayan	49	62	0,488
	Uygulamayan	30	38	

TOPLAM		79	100,00	
MYDM Uygulama Açısından	Uygulayan	29	36,71	0,463
	Uygulamayan	50	63,29	
TOPLAM		79	100,00	
KM Uygulama Açısından	Uygulayan	51	64,6	0,481
	Uygulamayan	28	35,4	
TOPLAM		79	100,00	
TKM Uygulama Açısından	Uygulayan	57	72,2	0,451
	Uygulamayan	22	27,8	
TOPLAM		79	100,00	

İşletmelerin stratejik maliyet yönetimi yaklaşımlarını uygulama yetenekleri ilişkin bilgiler Tablo 4’te verilmiştir.

Tablo 4. İşletmelerin SMY Yaklaşımlarını Uygulama Yeteneklerine İlişkin Dağılım

Hedef Maliyetleme Yaklaşımı	Frekans	Yüzde	Standart sapma
HM Uygulama Düzeyi Açısından	Çok düşük	0	1,900
	Düşük	6	
	Orta	16	
	Yüksek	18	
	Çok Yüksek	8	
TOPLAM	48	100,00	
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı	Frekans	Yüzde	Standart sapma
FTM Uygulama Yeteneği Açısından	Çok düşük	0	2,050
	Düşük	3	
	Orta	8	
	Yüksek	25	
	Çok Yüksek	13	
TOPLAM	49	100,00	
Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımı	Frekans	Yüzde	Standart sapma
MYDM Uygulama Yeteneği Açısından	Çok düşük	0	1,870
	Düşük	3	
	Orta	8	
	Yüksek	7	
	Çok Yüksek	11	
TOPLAM	29	100,00	
Kaizen Maliyetleme Yaklaşımı	Frekans	Yüzde	Standart sapma
KM Uygulama Yeteneği Açısından	Çok düşük	0	1,832
	Düşük	5	
	Orta	21	
	Yüksek	18	
	Çok Yüksek	7	
TOPLAM	51	100,00	
Toplam Kalite Maliyetleme Yaklaşımı	Frekans	Yüzde	Standart sapma
TKM Uygulama Yeteneği Açısından	Çok düşük	0	1,896
	Düşük	5	
	Orta	15	
	Yüksek	22	
	Çok Yüksek	15	
TOPLAM	57	100,00	

3.3.2. Değer Zinciri Üyelerinin Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımları Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları

İşletmelerin muhasebe yöneticilerine uygulanan ankette 5’li likert ölçeği ile belirlenen stratejik maliyet yönetimi yaklaşımları ile işletmelerde kullanılan değer zinciri üyeleri arasındaki ilişkilerin ortaya çıkarılmasında da çoklu regresyon analizi yapılmıştır. Bu aşamada kullanılacak regresyon modeli aşağıda verilmiştir.

$$y = \alpha_0 + \beta_1 x_1 + \dots + \beta_n x_n + \varepsilon$$

Test edilecek eşitlikler ise şöyledir;

$$\text{Eşitlik 1; } HM = \alpha_1 + \beta_1 MUH + \beta_2 MT + \beta_3 HAM + \beta_4 TED + \beta_5 \ddot{U}R + \beta_6 KA + \beta_7 PAZ + \beta_8 DAG + \varepsilon$$

$$\text{Eşitlik 2; } FTM = \alpha_2 + \beta_9 MUH + \beta_{10} MT + \beta_{11} HAM + \beta_{12} TED + \beta_{13} \ddot{U}R + \beta_{14} KA + \beta_{15} PAZ + \beta_{16} DAG + \varepsilon$$

$$\text{Eşitlik 3; } MYDM = \alpha_3 + \beta_{17} MUH + \beta_{18} MT + \beta_{19} HAM + \beta_{20} TED + \beta_{21} \ddot{U}R + \beta_{22} KA + \beta_{23} PAZ + \beta_{24} DAG + \varepsilon$$

$$\text{Eşitlik 4; } KM = \alpha_4 + \beta_{25} MUH + \beta_{26} MT + \beta_{27} HAM + \beta_{28} TED + \beta_{29} \ddot{U}R + \beta_{30} KA + \beta_{31} PAZ + \beta_{32} DAG + \varepsilon$$

$$\text{Eşitlik 5; } TKM = \alpha_5 + \beta_{33} MUH + \beta_{34} MT + \beta_{35} HAM + \beta_{36} TED + \beta_{37} \ddot{U}R + \beta_{38} KA + \beta_{39} PAZ + \beta_{40} DAG + \varepsilon$$

➤ Değer Zinciri Üyelerinin Hedef Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları

İşletmenin hedef maliyetleme uygulamaları üzerinde, maliyet tahmini ve maliyet düşürme sürecini etkileyen değer zinciri üyelerinin yani muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım etkilerinin ortaya çıkarılması için regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 5– Tablo 7 arasında verilmiştir. Analizde aşağıda belirtilen Eşitlik 1 modeli kullanılmıştır.

$$\text{Eşitlik 1; } HM = \alpha_1 + \beta_1 MUH + \beta_2 MT + \beta_3 HAM + \beta_4 TED + \beta_5 \ddot{U}R + \beta_6 KA + \beta_7 PAZ + \beta_8 DAG + \varepsilon$$

Tablo 5. Değer Zinciri Üyelerinin Hedef Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart hata
1	,989 ^a	,978	,969	,273

Model özeti tablosu Tablo 5’te yer alan R kare değerine bakıldığında, hedef maliyetleme değişkeninin uygulanmalarındaki değişimin %97,8’i modele dahil edilen muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama

vedağıtım olan bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı görülmektedir. Geri kalan %2,2'lik kısım ise modele dahil edilemeyen başka değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 6. Değer Zinciri Üyelerinin Hedef Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Top.	Serbestlik derecesi	Kareler Ort.	F İşlem Değ.	Sig.
1 Regression	68,300	8	8,537	114,405	,000 ^b

Anova tablosu yani Tablo 6'da Significant değeri 0,000 yani 0,05'ten küçük olduğu için, tüm modelin F testi sonucuna göre anlamlı olduğu görülmektedir. Bu durumda hedef maliyetleme uygulamalarını muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım laa açıklamaya çalışılan regresyon modeli anlamlıdır.

Tablo 7. Değer Zinciri Üyelerinin Hedef Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Model	Standardize edilmemiş Katsayılar		Standardize edilmiş Katsayılar	t	Sig.	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Stan. hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	1,263	,698		1,810	,085		
MUH	,742	,082	,584	9,107	,000	,529	1,889
MT	,056	,177	,040	,318	,754	,399	2,509
HAM	,788	,103	,540	7,672	,000	,641	1,561
TED	,483	,152	,414	3,180	,005	,545	1,834
ÜR	,760	,144	,425	5,278	,000	,647	1,545
KA	,344	,086	,205	4,002	,001	,670	1,491
PAZ	,446	,068	,335	6,508	,000	,807	1,239
DAG	,005	,149	,003	,033	,974	,721	1,387

Tablo 7'de parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri verilmiştir. Parametrelere ait t değerleri incelendiğinde, bağımsız değişkenlerden muhasebe, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol ve pazarlamanın 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğunu görülmektedir. Diğer değişkenler sabit kalmak şartıyla, muhasebenin maliyet düşürme ve tahmini sürecine etkisinin 1 seviyeli artışı hedef maliyetleme uygulamalarında 0,742'lik bir artış sağlayacaktır. Hedef maliyetleme uygulamaları üzerinde önemli ve anlamlı etkiye sahip olan, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol ve pazarlama bağımsız değişkenleri de Eşitlik 1 modelinde yer alan katsayılar oranında hedef maliyetleme uygulamalarını etkilemektedir.

$$\text{Eşitlik 1; } HM = 1,263 + 0,742MUH + 0,056MT + 0,788HAM + 0,483TED + 0,760ÜR + 0,344KA + 0,446PAZ + 0,005DAG + \varepsilon$$

Tablo 7'de yer alan VIF değeri 5 ve üzeri olmadığı için değişkenlerin diğer regresyon modeli değişkenleri ile yüksek korelasyona sahip olmadığı görülmektedir.

➤ **Değer Zinciri Üyelerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları**

İşletmenin faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamaları üzerinde, maliyet tahmini ve maliyet düşürme sürecini etkileyen değer zinciri üyelerinin etkilerinin ortaya çıkarılması için regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 8 – Tablo 10 arasında verilmiştir. Analizde aşağıda belirtilen Eşitlik 2 modeli kullanılmıştır.

$$\text{Eşitlik 2; } FTM = \alpha_2 + \beta_9 MUH + \beta_{10} MT + \beta_{11} HAM + \beta_{12} TED + \beta_{13} \ddot{U}R + \beta_{14} KA + \beta_{15} PAZ + \beta_{16} DAG + \varepsilon$$

Tablo 8. Değer Zinciri Üyelerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart hata
1	,967 ^a	,935	,911	,534

Model özeti tablosu Tablo 8’de yer alan R kare değerine bakıldığında, faaliyet tabanlı maliyetleme değişkeninin uygulanmalarındaki değişimin %93,5’i modele dâhil edilen muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım olan bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı görülmektedir. Geri kalan %6,5’luk kısım ise modele dâhil edilemeyen başka değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 9. Değer Zinciri Üyelerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Top.	Serbestlik derecesi	Kareler Ort.	F İşlem Değ.	Sig.
1 Regression	86,810	8	10,851	38,041	,000 ^b

Anova tablosu yani Tablo 9’da Significant değeri 0,000 olması tüm modelin anlamlı olduğunu göstermektedir. Bu durumda faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamalarını muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtımla açıklamaya çalışılan regresyon modeli anlamlıdır.

Tablo 10. Değer Zinciri Üyelerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Model	Standardize edilmemiş Katsayılar		Standardize edilmiş Katsayılar	t	Sig.	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Stan. hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-,210	1,365		-,154	,879		
MUH	,806	,159	,550	5,056	,000	,529	1,889
MT	-,497	,347	-,303	-1,433	,167	,399	2,509
HAM	,035	,201	,021	,175	,863	,641	1,561
TED	-,033	,297	-,024	-,111	,913	,545	1,834
ÜR	,656	,281	,318	2,330	,030	,647	1,545
KA	,051	,168	,027	,306	,763	,670	1,491
PAZ	,283	,134	,184	2,111	,047	,807	1,239
DAG	,316	,292	,147	1,082	,292	,721	1,387

Tablo 10’da parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri verilmiştir. Parametrelere ait t değerleri incelendiğinde bağımsız değişkenlerden muhasebe, üretim ve pazarlamanın 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğunu görülmektedir. Significant değeri 0,05’in altında olması t istatistik değerinin anlamlı olduğu gösterir. Diğer değişkenler sabit kalmak şartıyla, muhasebenin maliyet düşürme ve tahmini sürecine etkisinin 1 seviyeli artışı faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamalarında 0,806’lık bir artış yaratacaktır. Faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamaları üzerinde önemli ve anlamlı etkiye sahip olan, üretim ve pazarlama bağımsız değişkenleri de Eşitlik 2 modelinde yer alan katsayılar oranında faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamalarını etkilemektedir.

$$\text{Eşitlik 2; } FTM = -0,210 + 0,806MUH - 0,497MT + 0,035HAM - 0,033TED + 0,656ÜR + 0,051KA + 0,283PAZ + 0,316DAG + \epsilon$$

➤ Değer Zinciri Üyelerinin Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları

İşletmenin mamul yaşam dönemi maliyetlemesi uygulamaları üzerinde, maliyet tahmini ve maliyet düşürme sürecini etkileyen değer zinciri üyelerinin etkilerinin ortaya çıkarılması için regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 11 – Tablo 13 arasında verilmiştir. Analizde aşağıda belirtilen Eşitlik 3 modeli kullanılmıştır.

$$\text{Eşitlik 3; } MYDM = \alpha_3 + \beta_{17}MUH + \beta_{18}MT + \beta_{19}HAM + \beta_{20}TED + \beta_{21}ÜR + \beta_{22}KA + \beta_{23}PAZ + \beta_{24}DAG + \epsilon$$

Tablo 11. Değer Zinciri Üyelerinin Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart hata
1	,978 ^a	,957	,941	,510

Model özeti tablosu Tablo 11’de yer alan R kare değerine bakıldığında, mamul yaşam dönemi maliyetlemesi değişkeninin uygulanmalarındaki değişimin %95,7’si modele dahil edilen muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım olan bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı görülmektedir. Geri kalan %4,3’lük kısım ise modele dahil edilemeyen başka değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 12. Değer Zinciri Üyelerinin Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Top.	Serbestlik derecesi	Kareler Ort.	F İşlem Değ.	Sig.	
1	Regression	121,728	8	15,216	58,391	,000 ^b

Anova tablosu yani Tablo 12’de yer alan Significant değeri 0,000 değeri tüm modelin anlamlılığını göstermektedir. Bu durumda mamul yaşam dönemi maliyetlemesi uygulamalarını muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtımla açıklamaya çalışılan regresyon modeli anlamlıdır.

Tablo 13. Değer Zinciri Üyelerinin Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Model	Standardize edilmemiş Katsayılar		Standardize edilmiş Katsayılar	t	Sig.	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Stan. hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	3,397	1,304		2,604	,017		
MUH	,138	,152	,081	,908	,374	,529	1,889
MT	-1,565	,331	-,817	-4,723	,000	,399	2,509
HAM	-,723	,192	-,367	-3,768	,001	,641	1,561
TED	,373	,279	,148	1,336	,196	,721	1,387
ÜR	,276	,269	,114	1,026	,317	,647	1,545
KA	,288	,161	,127	1,791	,088	,670	1,491
PAZ	1,141	,128	,636	8,919	,000	,807	1,239
DAG	1,082	,284	,688	3,814	,001	,545	1,834

Tablo 13'te parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri verilmiştir. Parametrelere ait t değerleri incelendiğinde bağımsız değişkenlerden mamul tasarım, hammadde, pazarlama ve dağıtımın 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğunu görülmektedir. Diğer değişkenler sabit kalmak şartıyla, mamul tasarımın maliyet düşürme ve tahmini sürecine etkisinin 1 seviyeli artışı mamul yaşam dönemi maliyetlemesi uygulamalarında 1,565'lik bir azalış yaratacaktır. Mamul yaşam dönemi maliyetlemesi uygulamaları üzerinde önemli ve anlamlı etkiye sahip olan, diğer bağımsız değişkenler hammadde, pazarlama ve dağıtım Eşitlik 3 modelinde yer alan katsayılar oranında, mamul yaşam dönemi maliyetlemesi uygulamalarını olumlu yönde etkilemektedir.

$$\text{Eşitlik 3; } MYDM = 3,397 + 0,138MUH - 1,565MT - 0,723HAM + 0,373TED + 0,276ÜR + 0,288KA + 1,141PAZ + 1,082DAG + \varepsilon$$

➤ Değer Zinciri Üyelerinin KaizenMaliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları

İşletmenin kaizenmaliyetleme uygulamaları üzerinde, maliyet tahmini ve maliyet düşürme sürecini etkileyen değer zinciri üyelerinin etkilerinin ortaya çıkarılması için regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 14 – Tablo 16 arasında verilmiştir. Analizde aşağıda belirtilen Eşitlik 4 modeli kullanılmıştır.

$$\text{Eşitlik 4; } KM = \alpha_4 + \beta_{25}MUH + \beta_{26}MT + \beta_{27}HAM + \beta_{28}TED + \beta_{29}ÜR + \beta_{30}KA + \beta_{31}PAZ + \beta_{32}DAG + \varepsilon$$

Tablo 14. Değer Zinciri Üyelerinin KaizenMaliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart hata
1	,868 ^a	,753	,658	,668

Model özeti tablosu Tablo 14'te yer alan R kare değerine bakıldığında, kaizenmaliyetleme değişkeninin uygulanmalarındaki değişimin %75,3'ü modele dahil edilen muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve

dağıtım olan bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı görülmektedir. Geri kalan %24,7'lik kısım ise modele dahil edilemeyen başka değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 15.Değer Zinciri Üyelerinin KaizenMaliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Top.	Serbestlik derecesi	Kareler Ort.	F İşlem Değ.	Sig.
1 Regression	28,498	8	3,562	7,984	,000 ^b

Anova tablosu yani Tablo 15'te yer alan Significant değeri 0,000 olması tüm modelin anlamlılığını göstermektedir. Bu durumda kaizenmaliyetleme uygulamalarını muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtımla açıklamaya çalışılan regresyon modeli anlamlıdır.

Tablo 16.Değer Zinciri Üyelerinin KaizenMaliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Model	Standardize edilmemiş Katsayılar		Standardize edilmiş Katsayılar	t	Sig.	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Stan. hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	3,549	1,707		2,080	,050		
MUH	,022	,199	,024	,112	,912	,529	1,889
MT	-,429	,434	-,410	-,989	,334	,399	2,509
HAM	,204	,251	,190	,812	,426	,641	1,561
TED	-,227	,371	-,264	-,611	,548	,545	1,834
ÜR	,484	,352	,368	1,375	,184	,647	1,545
KA	,734	,210	,594	3,492	,002	,670	1,491
PAZ	,187	,167	,191	1,116	,277	,807	1,239
DAG	,255	,365	,185	,698	,493	,721	1,387

Tablo 16'da parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri verilmiştir. Parametrelere ait t değerleri incelendiğinde bağımsız değişkenlerden kalite kontrolün 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğunu görülmektedir. Diğer değişkenler sabit kalmak şartıyla, kalite kontrolün maliyet düşürme ve tahmini sürecine etkisinin 1 seviyeli artışı kaizenmaliyetleme uygulamalarında 0,734'lük bir artış yaratmaktadır.

Analiz sonuçları değerlendirilerek aşağıdaki eşitlik oluşturulmuştur.

$$\text{Eşitlik 4; } KM = 3,549 + 0,022MUH - 0,429MT + 0,204HAM - 0,227TED + 0,484ÜR + 0,734KA + 0,187PAZ + 0,255DAG + \varepsilon$$

➤ Değer Zinciri Üyelerinin Toplam Kalite Maliyetlemesi Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Modelleme Sonuçları

İşletmenin toplam kalite maliyetlemesi uygulamaları üzerinde, maliyet tahmini ve maliyet düşürme sürecini etkileyen değer zinciri üyelerinin etkilerinin ortaya çıkarılması için regresyon analizi yapılmıştır. Sonuçlar Tablo 17 – Tablo 19 arasında verilmiştir. Analizde aşağıda belirtilen Eşitlik 5 modeli kullanılmıştır.

Eşitlik 5; $TKM = \alpha_5 + \beta_{33}MUH + \beta_{34}MT + \beta_{35}HAM + \beta_{36}TED + \beta_{37}ÜR + \beta_{38}KA + \beta_{39}PAZ + \beta_{40}DAG + \varepsilon$

Tablo 17.Değer Zinciri Üyelerinin Toplam Kalite Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Model Özeti

Model	R	R Kare	Düzeltilmiş R Kare	Tahmini Standart hata
1	,908 ^a	,824	,757	,989

Model özeti tablosu Tablo 17’de yer alan R kare değerine bakıldığında, kaizen maliyetleme değişkeninin uygulanmalarındaki değişimin %82,4’ü modele dahil edilen muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım olan bağımsız değişkenler tarafından açıklandığı görülmektedir. Geri kalan %17,6’lık kısım ise modele dahil edilemeyen başka değişkenler tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 18. Değer Zinciri Üyelerinin Toplam Kalite Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi ANOVA

Model	Kareler Top.	Serbestlik derecesi	Kareler Ort.	F İşlem Değ.	Sig.
1 Regression	96,279	8	12,035	12,316	,000 ^b

Anova tablosu yani Tablo 18’deki Significant değeri 0,000 olması tüm modelin anlamlılığını göstermektedir. Bu durumda toplam kalite maliyetleme uygulamalarını muhasebe, mamul tasarım, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol, pazarlama ve dağıtım ile açıklamaya çalışılan regresyon modeli anlamlıdır.

Tablo 19.Değer Zinciri Üyelerinin Toplam Kalite Maliyetleme Yaklaşımı Üzerindeki Etkilerine İlişkin Regresyon Analizi Katsayılar

Model	Standardize edilmemiş Katsayılar		Standardize edilmiş Katsayılar	t	Sig.	Benzerlik İstatistikleri	
	B	Stan. hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-,689	2,526		-,273	,788		
MUH	-1,234	,295	-,751	-4,185	,000	,529	1,889
MT	1,297	,642	,706	2,021	,056	,399	2,509
HAM	-,443	,311	-,204	-1,423	,169	,670	1,491
TED	,532	,549	,353	,968	,344	,545	1,834
ÜR	1,258	,521	,544	2,415	,025	,647	1,545
KA	,867	,372	,460	2,335	,030	,641	1,561
PAZ	,877	,248	,510	3,539	,002	,807	1,239
DAG	,565	,540	,234	1,045	,308	,721	1,387

Tablo 19’da parametre değerleri ve bunlara ilişkin t değerleri verilmiştir. Parametrelere ait t değerleri incelendiğinde bağımsız değişkenlerden muhasebe, üretim, kalite kontrol ve pazarlamanın 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlı olduğunu görülmektedir. Diğer değişkenler sabit kalmak şartıyla, muhasebenin maliyet düşürme ve tahmini sürecine etkisinin 1 seviyeli artışı toplam kalite maliyetleme uygulamalarında 1,234’lük bir azalışa neden olmaktadır. Ancak önemli ve anlamlı bir şekilde etkileyen diğer bağımsız değişkenler, Eşitlik

5’de yer alan katsayılar oranında, toplam kalite maliyetlemesi uygulamaları üzerinde olumlu etkiye sahiptir.

Analiz sonuçları değerlendirilerek aşağıdaki eşitlik oluşturulmuştur.

$$\text{Eşitlik 5: } \text{TKM} = -0,689 - 1,234\text{MUH} + 1,297\text{MT} - 0,443\text{HAM} + 0,532\text{TED} + 1,258\text{ÜR} + 0,867\text{KA} + 0,877\text{PAZ} + 0,565\text{DAG} + \varepsilon$$

4. SONUÇ

Değer zinciri analizi, işletmenin hammadde kaynağından, mamul ya da hizmetin müşteriye teslim edilinceye kadar tüm aşamalarındaki faaliyetlerinin belirlenmesidir. Mal veya hizmetin değerini arttıran faaliyetlere daha fazla önem verilmesini, değer katmayan faaliyetlerin ise elimine edilmesini sağlayan tekniktir. SMY maliyet kontrolü ve maliyet düşürmede kullanılan bu tekniğin, SMY’ni bütünleyen yaklaşımların uygulama düzeylerine olan etkileri çalışmada ortaya çıkarılmıştır. Ortaya çıkarılan sonuçlar BİST’ekote olmuş imalat sanayi işletmelerine yapılan anket sonucunda elde edilen veriler dahilinde oluşturulmuş ve çalışmaya katılan yöneticilerinin çalıştıkları işletmelerin isimleri gizli tutulmuştur. Anketi cevaplayan yöneticilerin sorulara doğru yanıt verdikleri varsayılmıştır.

Hedef maliyetleme için oluşturulan modelde (Eşitlik1) değer zinciri üyelerinden muhasebe, hammadde, tedarikçiler, üretim, kalite kontrol ve pazarlamanın maliyet yönetimine olan etkileri, HM uygulamalarını önemli derecede ve pozitif yönde etkilediği görülmektedir.

FTM maliyetlemenin yapısal işleyişine bakıldığında bu yöntemde en önemli süreç üretim sürecidir ve doğru maliyet bilgisine ulaşmadır. Ortaya çıkan modele (Eşitlik2) göre, işletmelerin FTM sistemini oluştururken muhasebe, üretim ve pazarlamanın üzerinde yoğunlaşmaları ve çalışmaları önerilmektedir.

Mamul yaşam dönemi maliyetlemesi için oluşturulan modeli (Eşitlik3) yapılandıran en önemli değişkenler; mamul tasarım, hammadde, pazarlama ve dağıtımdır. Ancak hammaddenin etkisi negatif yöndedir. Bunun anlamı maliyet yönetimi sürecinde satın alınan malın etkisinin artması MYDM uygulamaları azalmaktadır. Bu yaklaşımın pazarlama ve satış odaklı olması satın alma üzerine odaklanmış bir yaklaşım olmaması, satın alınan malın etkisinin negatif olması sonucunu ortaya çıkarmış olacağı düşünülmektedir.

Kaizen maliyetlemeye ilişkin oluşturulan modeli (Eşitlik4) yapılandıran en önemli değişken kalite kontroldür. İlgili modelde diğer değişkenlerinin etkilerinin düşük olduğu, KM uygulamaları için maliyet yönetiminde kaliteye önem verilmesi gerektiği görülmektedir.

Toplam kalite maliyetlemesine ilişkin oluşturulan modeli (Eşitlik5) yapılandıran en önemli değişkenler muhasebe, üretim, kalite kontrol ve pazarlamaya önem vermesi, kalite ve kalitesizlik maliyetlerini hesaplama temeline dayanan TKM yaklaşımı uygulamalarının başarısını arttırmaktadır.

Yapılan çalışma, yöneticilerin SMY’ni bütünleyen yaklaşımların uygulamalarında, değer zinciri faaliyet ve fonksiyonlarının etkilerini ve önemini anlamaları açısından ve değer

zinciri faaliyetlerinin işletmenin amaç ve hedeflerine uygun olarak oluşturulması açısından yol gösterici niteliğe sahiptir.

KAYNAKÇA

- Altınbay, A. (2006), Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarından Yaşam Seyri Maliyetleme Sisteminin Tasarımı Ve Bir Uygulama, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü , Kütahya.
- Anderson, S. W. - Dekker H. C. (2009), “Strategic Cost Management in Supply Chains, Part 1: Structural Cost Management”, Accounting Horizons, V: 23, N: 2, pp. 201–220.
- Basık, F.O. (2012), Rekabet Stratejisinde Maliyet Yönetimi, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Eraslan, İ. H. - Helvacıoğlu Kuyucu, A. D.- Bakan, İ. (2008), “Değer Zinciri (Value Chain) Yöntemi ile Türk Tekstil ve Hazır Giyim Sektörünün Değerlendirilmesi”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, C: X, S: II, ss. 307-332.
- Gersil, A. (2006), Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Mamul Yaşam Seyri Maliyet Yönteminin Analizi Ve Bir İşletme Uygulaması, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Gürdal, K., (2007), Maliyet Yönetiminde Güncel Yaklaşımlar, Siyasal Kitapevi, Ankara.
- Kuyucak, F. - Şengür, Y. (2009), “Değer Zinciri Analizi: Havayolu İşletmeleri İçin Genel Bir Çerçeve”, KMU, İ.İ.B.F. Dergisi, y. 11, S. 16, ss. 132 -147.
- Rena, B.E. (2009), Tedarik Zincirinde Maliyet Yönetimi Ve Türkiye’deki Otomotiv İmalat Sektörü Uygulamalarının Değerlendirilmesi, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Shank, J.K.- Govindarajan, V. (1993), Strategic Cost Management-The New Tool For Competitive Advantage, The Free Press.
- Smith, K. L. (2008), “Strategic Management Accounting: How Far Have We Come In 25 Years?”, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.21 N.2 pp. 204 – 228.

