

Pazarlama Muhasebesi ve Müşteri Kârlılık Yönetimine Yönelik Genel Bir Değerlendirme

General Assessment For Marketing Accounting and Customer Response Management

Sevgi SÜMERLİ SARIGÜL
Dr. Öğr. Üyesi, Kayseri Üniversitesi, MYO,
ssumerli@erciyes.edu.tr
<https://orcid.org/0000-0002-3820-6288>

Makale Başvuru Tarihi: 10.12.2018
Makale Kabul Tarihi: 26.12.2018
Makale Türü: Araştırma Makalesi

ÖZET

Anahtar Kelimeler:

Pazarlama,
Muhasebe Bilgi Sistemi,
Pazarlama Bilgi Sistemi,
Müşteri Kârlılık Analizi,
Pazarlama Muhasebesi

Bir olay ya da işlem hakkında bir sonuç elde edebilmek adına kullanılan yöntemler veya belirli bir amacı gerçekleştirebilmek adına oluşturulan ve özel bilgi ve yetenek gerektiren kurumsallaşmış faaliyetlerin bütününe sistem diyebiliriz. Bilgi ise, herhangi bir konuyu açıklamak için kullanılan verilerin bütünüdür. Bu verilerin belirli bir amacı gerçekleştirmek adına toplanması, biriktirilmesi ve gerektiği zaman kullanılmasını sağlayan sistemler, bilgi sistemlerini oluşturmaktadır. Bilgi sistemleri, işletmenin çevresi, işletmenin girdileri, süreçleri ve çıktılarıyla ilgili verilerin aktarımını sağlayarak işletme ile yönetim arasında iletişiminin sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Pazarlama muhasebesi, pazarlamaya ilişkin verilerin toplanması, işletme çalışanlarına yönlendirilmesi, pazarlama, satış ve dağıtım maliyetlerinin belirlenmesinde kullanılmaktadır. Müşteriler ile ilgili faydalar, marka imajının oluşturulması ve işletme değerinin artırılması, korunması ve rekabete yönelik fiyat hesaplaması gibi konularla ilgilenmektedir. Müşteri kârlılık analizi işletmenin gelecekteki kararlarında kullanılmak üzere ortaya çıkmış yeni bir yönetim muhasebesi metodudur. Günümüzde işletmeler müşterileri memnuniyetini kazanmak için farklılıklar yaratarak kârlılıklarını arttırmayı hedeflemektedirler. Fakat burada bir başka sorun ortaya çıkmaktadır. Bir yandan müşteri memnuniyeti sağlanırken diğer yandan bu müşterilerin işletmeyi ne kadar tatmin ettiği konusudur. Bu sebeptendir ki müşterilerin işletmeye olan katkılarını belirlemeye yönelik olarak müşteri kârlılık analizi kullanılmaya başlanılmıştır. Müşteri kârlılık analizinin gerçekleştirilebilmesi için gerekli olan gelirle ilgili bilgilere rahatlıkla ulaşılabiliyorken, işin zor kısmı müşteriye yapılan hizmetin maliyetinin belirlenmesi olayıdır. İşletmelerin faaliyetlerinden yararlanan müşteriler birbirlerinden farklıdır ve her bir müşteri almış olduğu ürün veya hizmet için farklı maliyetlere ve kârlılığa neden olur. Bu çalışmada amaç, pazarlama muhasebesi ve müşteri kârlılığına yönelik bir literatür taraması ve genel bir değerlendirme yapmaktır.

ABSTRACT

Keywords:

Marketing,
Accounting Information System,
Marketing Information System,
Customer Profitability Analysis,
Marketing Accounting

The methods used to achieve an outcome of an event or transaction, or a system of institutionalized activities created to achieve a specific purpose, requiring specific knowledge and skills. The information is the whole of the data to explain any subject. Knowledge is the totality of data used to describe any subject. Systems that provide the collection, accumulation and use of these data in order to realize a specific purpose constitute the information systems. Information systems help to ensure the communication between the enterprise and the management by providing the transfer of data about the environment of the enterprise, the inputs, processes and outputs of the enterprise. Marketing accounting is used for collecting data related to marketing, directing to employees, determine of marketing, selling and distribution costs. Customer-related benefits are of interest such as brand image creation and business value enhancement, protection, and price calculation for competitive. Customer profitability analysis is a new management accounting method that is used for future decisions. Nowadays, businesses aim to increase their profitability by creating differences in order to win the satisfaction of their customers. But here another problem arises. While customer satisfaction is ensured on the one hand, on the other hand it is a matter of how much business these customers satisfied. For this reason, customer profitability analysis has been used to determine the contribution of customers to the business. While the information about the income required for realization of customer profitability analysis can be easily reached the difficult part of work is determination of cost of service to the customer. Customers benefiting from the activities of the enterprises are different from each other and each customer leads to different costs and profitability for the product or service it receives. The aim in this study is overview and the literature review for marketing accounting and customer profitability.

1. GİRİŞ

Günümüzde bilgi teknolojileri ve iletişim alanlarında olağanüstü bir hızla gerçekleşen yenilenme ve gelişim ile birlikte, müşterilerin konumları da güçlenmiş ve daha fazla söz sahibi olmaları mümkün hale gelmiştir. İşletmeler tarafından müşterilerin güç kazanan konumlarının göz ardı edilmemesi, sürekliliklerini korumaları ve kârlılıklarını devam ettirmeleri bakımından çok büyük bir öneme sahiptir. Küresel rekabet ve teknolojik içerikli hızlı gelişim, üretimde yer alan sistemlerin ve kullanılan tekniklerin de değişimini beraberinde getirmektedir. Geçmişten bugüne kadar dünya çapında etkisini gösteren bu değişimlerin yansıması olarak, pazarlama ve muhasebe bilim alanlarında da yeni yaklaşımların ortaya çıkmasına yol açmıştır (Kalaycı, 2014:124).

Amerikan Pazarlama Birliği (American Marketing Association) pazarlama kavramını 1985 yılında şöyle tanımlamıştır. Pazarlama; *“kişisel veya örgütsel amaçlara ulaşmayı sağlayacak mübadeleleri gerçekleştirmek üzere, ihtiyaç karşılayacak malların, hizmetlerin ve fikirlerin “geliştirilmesi”, “fiyatlandırılması”, “tutundurulması” ve “dağıtılması”na ilişkin planlama ve uygulama sürecidir. Tanım 2013 yılında revize edilerek müşterilere, ortaklara ve topluma değer katan teklifleri oluşturmak, iletmek ve değişimini yapabilmek için kurumlar ve süreçler kümesi olarak yeniden tanımlanmıştır (www.ama.org).*

Pazarlama işletmenin bir fonksiyonudur ve gelir üretmek amacına hizmet etmektedir. Bunun yanı sıra, pazarlama fonksiyonunun icra edilebilmesi için finansal kaynaklara ihtiyaç duyulmaktadır. Pazarlama işletme çıktılarını ortaklarına, topluma ve müşterilerine sunar ve bu süreci de değer odaklı teklifler oluşturarak sağlamaktadır. Bu açıdan bakıldığında, pazarlama giderleri değer yaratan ve piyasa değerini arttıran birer yatırım olarak değerlendirilebilir.

Yeni bir mamulün tasarımı ve geliştirilmesi aşamasında pazar ve maliyetler önemli rol oynar. Çünkü mamulün geliştirilmesinden üretimine kadar geçilen her aşamada fiyatlama ve maliyetleme önemli bir yer tutar. İşletmeler malın pazardaki fiyatına tesir edememektedir. Mamulün maliyeti mamulün tasarımı aşamasında belirlenmekte ve mamul tasarlanıp üretime başlandıktan sonra, maliyetleri düşürmek için yapılabilecek pek bir şey kalmamaktadır (Badem ve Fırat, 2011:83).

İşletmelerin çeşitli faaliyetlerinde yer alarak bu durumdan faydalanan müşterilerin birbirinden farklı olduğu anlaşılmaktadır. Ürün veya hizmet alımı yapan her bir müşterinin maliyetler açısından neden olduğu farklılıklar yanında; işletmenin elde edeceği kâra etkisi anlamında da farklılıklar bulunmaktadır. İşletmeler müşterilerinin katkılarını belirleyebilmek amacıyla, müşteri kârlılık analiz yöntemini kullanmaya başlamışlardır. Bu doğrultuda müşteri kârlılık analizi; işletme yönetimi tarafından stratejik kararların alınmasında, geleceğe yönelik planların oluşturulmasında ilgi gösterdiği, yararlandığı bilgi kökenli bir kaynak olmuştur (Kalaycı, 2014:125).

Bu çalışmada amaç, pazarlama muhasebesi ve müşteri kârlılığına yönelik bir literatür taraması ve genel bir değerlendirme yapmaktır. Pazarlama konusunda muhasebe bilgilerine gereksinim duyulmaktadır. İşletmelerin yüksek kazançlara ulaşabilmesi ve stratejik pozisyonlarını kuvvetlendirebilmeleri için potansiyel müşterilerinin ve gelecekteki müşterilerinin kârlılıklarını belirlemesi gerekmektedir. Bu kapsamda ilk olarak pazarlama bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sistemine yönelik genel bilgiler verilmiş olup, ilerleyen aşamada pazarlama muhasebesi ile müşteri kârlılık analiziyle ilgili genel açıklamalar yapılmış, literatür taramasına yer verilmiş ve sonuç bölümünde genel bir değerlendirme yapıp araştırma sonlandırılmıştır.

2. PAZARLAMA BİLGİ SİSTEMİ

Pazarlamaya ilişkin etkili kararların alınmasına yönelik kritik faktörlerden birisi de bilgidir (Leonidou ve Theodosiou, 2004:12). Pazarlama bilgi sistemi kavramının 1960'lı yıllarda, spesifik pazarlama kararlarıyla ilgili yenilik içeren bilgi süreç teknolojilerine, uygun zamanda müracaat amacını taşıyan teknik bir yaklaşım olarak biçimlendiği görülmektedir (Hess vd., 2004:2). Philip Kotler, pazarlama konusunda yöneticileri için en faydalı bilgisel gücü sağlayıp sunabilen işletmelerin, bu gücü kullanarak, pazarda rekabet şansına sahip olabileceklerini ve rakiplerini daha geride bırakabileceklerini ifade etmektedir. Bilgi tabanlı teknoloji öğelerinden faydalanan pazarlama bilgi sistemleri, literatürde de son zamanlarda oldukça tartışılmaktadır.

1966 yılında Kotler tarafından pazar araştırmaları departmanının; kapsamı geniş bir pazar bilgi ve analiz merkezine dönüştürülmesi ve güncellenmesi önerilmiştir ve söz konusu oluşum pazarlama merkezi sinir sistemi biçiminde tanımlanmıştır (Tavmergen, 1998:39). Pazarlama bilgi sistemi, bilgi birikiminden oluşan bir sistem

çıktısıdır. Bilgisel birikim bilginin yaratılarak, kullanılarak ve saklanarak; örgüt performansının artırılmasına yönelik süreç biçiminde tanımlanmaktadır (Talvine ve Jari, 1995).

İşletmelerde pazarlama bölümünün görevi, pazarlama ile ilgili faaliyetlerin planlamasını yapmak ve bu faaliyetlerin gerçekleştirilmesi için izlenmesi gereken prosedürleri uygulamaktır. Pazarlama faaliyetleri yürütülürken oluşabilecek her türlü problem ve gelişmeyi denetleyebilmek adına planlamalar yapılmalıdır. Bu denetleme sayesinde işletmede bir uyum elde edilmeye çalışılır, bir başka açıdan da planların doğru uygulanıp uygulanmadığının kontrolü gerçekleştirilmiş olur (İslamoğlu, 2006:469; Badem ve Fırat, 2011:97).

Pazarlama bilgi sistemi; bilgi mevcudunun uygulanması anlamını taşır (Knowledge Implementetion). Bu kapsamda bilginin yönetimini, uygulanmasını, yeni ürünlerin geliştirilmesini, geçireceği proseslerini, müşterilerin beklentilerini daha kolaylıkla yanıtlayabilme, pazarlama ile yönetsel faaliyetler çerçevesinde ortaya çıkan sorunları çözebilmek amacıyla mevcut bilgi birikiminin kullanımını belirtmektedir (Barutçugil, 2002:142).

Pazarlama bilgi sistemi, pazarlama stratejileri için karar almada yardımcı olmak amacıyla gerekli olan bilgileri düzenli ve planlı bir şekilde toplanması, analiz edilmesi, değerlendirme ve bu konuda bilgi edinmek isteyenlere bu bilgileri ulaştırmak için insan, araç ve çeşitli süreçlerin kullanılarak raporlanması süreci olarak tanımlanabilir (Ceran ve Bezirci, 2011:105; Gegez, 2015:20). Kısaca pazarlama bilgi sistemlerinin rolü; karar vericilere (işletme yöneticilerine) gerekli olan bilgiyi tanımlamak, istenilen bilgileri elde etmek ve yöneticinin karar verecekleri zamanda ve istedikleri şekilde bu bilginin dağıtılmasını organize etmektir (Tolon, 2006:27; Mucuk, 2012:54).

Pazarlama bilgi sistemi kullanılarak; tüketicilerin geri bildirimleri ile mal ve hizmetlerdeki etkililiğin, verimliliğin artışı sağlanmakta ve bu mallarla hizmetlerin geliştirilmesine veya ortadan kaldırılmasına ilişkin kararların oluşumunda faydalanılmaktadır. Bu yol ile işletmenin rekabete ilişkin avantaj elde etmesi mümkün olmaktadır (Li, 1997:27).

2.1. Pazarlama Bilgi Sistemine İhtiyaç Duyulma Nedenleri

Dijital zemine taşınan bugünün ekonomik koşullarında varlığını ortaya koyan, pazarlama bilgi sistemine, işletmeler büyük bir önem vermektedir. Bunun nedeni işletmelerin süratle değişim gösteren, dinamizmi yüksek pazarlamaya ilişkin ortamı; bütün yönleriyle denetimleri altına almak ve karşılaşmaları ihtimal dahilinde olan belirsizliğin kendini gösterebileceği alanları daraltmak istemelerindedir. Bu doğrultuda işletmeler; güvenilir, doğru, doyurucu, kapsamlı bir başka söyleyişle kaliteli bilgiye en uygun kanallardan ulaşma gereksinimi hissetmektedirler (Çetinkaya, 1988:306).

Bu düşünce çerçevesinde işletmeler için bütünsel bir içeriği kapsayacak olan pazarlama bilgi sisteminin oluşturulmasını zorunlu kılan esas sebep; çok yönlü çevresel nitelikteki etkilerin ve güçlerin, kısa bir zamanda içten ve dıştan sarıp kuşatarak etkisi altına almaya hazır bulunmasından kaynaklanmaktadır. Spesifik birtakım sorunların çözülebilmesi açısından çeşitli çalışmaların yapılması neticesinde işletmeler pazarlama içerikli bazı kazanımlar ve yararlar sağlasa da uzun vadeli bakıldığında net çözümün üretilmeyeceği açıktır. Bu gerekçeler ışığında işletmenin; pazarlama bilgilerinin geniş kapsamlı olarak bütünleştirilmiş ve en üst düzeyde etkiyi oluşturacak biçimde yönetilmesi zorunluluğu doğmaktadır.

İşletmede bilgi sisteminin kurulmasını gerektiren nedenlerden bazılarını şöyle sıralamak mümkündür (Henry, 1993:211). Pazarlama yöneticisi olarak görev yapanların alanlarındaki ayrıntıların ve iş yüklerinin artışı, karar verme zamanlarının giderek daha fazla daralması, bu daralmanın beraberinde, karar verme süreçlerini olumsuz etkilemesiyle, üzerinde durulmasını gerektiren kararlara ilişkin ayrılacak zaman diliminin kısıtlanmasıdır.

Diğer yandan pazarlamaya ilişkin faaliyetlerde; gittikçe detay sayısının ve çeşidinin artması çalışmaların daha da karmaşık ve kapsamlı bir duruma gelmesine neden olmaktadır. Tüketicilerin hak arayışları çerçevesindeki şikayetlerinin oransal artışı bir başka etken olarak sıralama dahilinde yer almaktadır. İşletme fonksiyonlarının doğru entegrasyonunu gerçekleştirmek, işletme yönetim bilişim sistemlerinin uygulanmasındaki başarı şansını artıracak temel faktörü oluşturmaktadır. Kritik başarı etkeni, entegrasyonun yeterlilik düzeyinde toplanmaktadır. Pazarlama bilgi sisteminin işletmeye entegre edilmesi işletmedeki etkinliği ve verimliliği artırmaktadır. Bilgi akışındaki esneklik; ürünlerde, siparişlerde, süreçlerde ve ekipmanlarda doğruluğun, tutarlılığın, ihtiyaçların ve erişilebilirliğin en uygun koşullarda sağlanmasını mümkün kılmaktadır. Böylece işletmenin de müşterilerin de ihtiyaçları en kısa zamanda, süratle cevaplanabilmektedir (Bhatt, 2000:133). Pazarlama bilgi sisteminde 3 esas hedef bulunmaktadır (Karayormuk ve Köseoğlu, 2005:109);

- Süreçlerin etkisini sağlamak- arzu edilen sonuçlara ulaşmak,
- Süreçlerin verimliliğini sağlamak- kaynak kullanımını minimize etmek,
- Süreçleri uyumluluğunu sağlamak-iş ve müşterilerin değişen ihtiyaçlarını karşılamak.

2.2. Muhasebe Bilgi Sistemi

Muhasebe bilgi sistemi; işletme karar vericilerinin işletme varlıkları üzerindeki yönetim sorumluluğunun yerine getirilmesine, işletme kaynaklarının oluşumuna, bu kaynakların kullanılış biçimlerine, yapılan faaliyetler neticesinde işletme kaynaklarında gelişen artış ve azalışları ve işletmenin finansal açıdan durumunu açıklayan, bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi ve kuruluşlara gerekli görüldüğü hallerde ulaştırılan bir bilgi sistemidir. Bir başka tanımda, malın işletmenin deposuna girişinden, müşterilere ulaştırılıp, paraya dönüştürülmesi çabaları zarfında geçen süre içerisinde oluşan maliyet kalemlerinin nelerden meydana geldiğini belirleyen, inceleyen ve bu işletme maliyetlerin düşürülmesi için yöneticilere gerekli önerileri sunmayı amaçlayan işlemler bütünü şeklinde tanımlanabilir (Akdoğan, 1982:22).

Muhasebe bilgi sistemi (MBS), işletme açısından süreçlerin muhasebeye yansıyan yönünü belirtir. Bir işletmede veri işlemeye ilişkin çalışmalar, işletmenin faaliyetleri doğrultusundaki verilerin toplanması, bilgilere dönüştürülmesi, içsel ve dışsal kullanacaklara bilgilerin sağlanacağı muhasebe bilgi sisteminde gerçekleştirilir. Muhasebe bu işleviyle; işletmede yönetsel bilgi sistemleri için odak noktası durumundadır. Herhangi bir organizasyon çerçevesinde muhasebe bilgi sistemi üç büyük işlevi yerine getirebilmektedir (Parlakaya ve Tekin, 2002:676).

- Faaliyetler ve yapılan işlemlerin verileri toplamak ve kaydını gerçekleştirmek.
- Planlama, uygulama ve kontrol faaliyetleri açısından karar vermek için kullanılan verileri işleyerek bilgiye dönüştürür.
- İşletme varlıklarını korumak adına gerekli düzenlemeleri gerçekleştirir.

Etkili bir muhasebe bilgi sistemi; işletmenin nakit akışlarının zamanında ve doğru muhasebe kayıtlarına dönüştürülüp dönüştürülmediğinin kontrolünü, personel ve işletme yapısıyla alakalı muhasebe düzeninin uygunluğunu, zaman içerisinde işletmede değişen sistemlere uygunluğun sağlanması amacıyla muhasebe sisteminin esnekliğini ve iyi bir maliyet-gelir ilişkisini sağlamalıdır (Akgün ve Kılıç, 2013:24).

2.3. Pazarlama Muhasebesi

Pazarlamada alınan kararların, güvenilir kaynaklardan elde edilen bilgilerle desteklenmesi gerekmektedir. Özellikle gelecekte gerçekleştirilebilecek faaliyetlerin planlanmasında ve kontrolünde çoğunlukla muhasebe bölümünün bilgilerinden faydalanılmaktadır. Bir kararın kalitesi, sorunu uygun biçimde çözümlenmeye bağlıdır. Bu sebeple karar alma aşamasının kolaylaştırılması için pazarlamaya ilişkin bilgilerin, muhasebeden sağlanacak bilgilerle desteklenmesi gerekmektedir. Çünkü muhasebeden sağlanacak bilgiler, pazarlama kararlarının temel dayanak unsurları niteliğindedir. Bu noktada pazarlama ile muhasebe arasındaki ilişki çerçevesinde pazarlama muhasebesi anlayışı kendisini gösterir (Ceran ve İnal, 2004:63-64).

Kavramsal olarak pazarlama muhasebesi, Köhler'in çabaları ile Almanya'da, bilimsel içerikli tartışmalar sonucu işletme literatüründeki yerini almıştır. Muhasebe vasıtasıyla, pazarlama alanında alınan kararlar geçerli ve uygun olmaktadır. Bütünleşik bir kavramsal yapısı olan pazarlama muhasebesi, "pazarlama ile ilgili çeşitli bilgileri toplayarak, çalışanlara ihtiyaçları doğrultusunda dağıtılması" olarak ifade edilebilir (Köhler, 1989:118; Ceran ve İnal, 2004:66).

Genel çerçevede pazarlama ve muhasebe arasında oluşan problemleri çözmeye yönelik girişimler, 1970'lerin sonlarından başlamış, 1980'lerin başlarında devam etmiştir. Günümüzde de bu konuda çalışmalar halen yapılmaktadır. Bu konudaki ilk girişim İngiltere'de Cranfield Yönetim Okulu bünyesinde, Pazarlama Muhasebesi Araştırma Merkezi adıyla oluşturulmuş ve faaliyetlerine başladığı bilinmektedir. Bu merkez tarafından ele alınan öncelikli hedef; "mevcut finansman araçlarının geliştirilmesi ve mevcut projelerdeki iş birliğinin desteklenmesi, pazarlama ve muhasebe arasındaki boşluğun doldurulmasıdır" (Wieder, 1999:262-263).

Pazarlama muhasebesi; mamullerin alıcılara ulaştırılması ve paraya çevrilmesinde gereksinim duyulacak pazarlama işlevlerinin maliyetlerini kapsar. Bu maliyetlerin alıcılara, satış bölgelerine, mamullere, dağıtım kanallarına ve sipariş hacimleri içeriğindeki uygulama alanlarına yansımalarını inceler. Bununla birlikte maliyete ilişkin bilgilerin belirlenmesi ve maliyetlerin kontrolünü sağlayarak yöneticilere planlama ve alacakları kararlar ile ilgili destek sağlar (Badem ve Fırat, 2011:79).

Pazarlama yönetiminin gereksinimlerini karşılamak üzere pazarlama muhasebesinin üç temel fonksiyonu bulunmaktadır (Ceran ve İnal, 2004:67);

- Geçerli maliyetlerin belirlenmesi (ölçülmesi),
- Maliyetlerin analizi ve kontrollerinin sağlanması,
- Pazarlama ile ilgili faaliyetlerinin planlanması ve yürütülmesi.

Pazarlama muhasebesinin konularına örnek olarak şunları verebiliriz (Wieder, 1999:261);

- Maliyet dağıtım ilkelerinin pazarlama kararları üzerindeki etkileri,
- Katkı payı yaklaşımının önemi,
- Sorumluluk muhasebesi,
- Bütçenin önemi ve sıfır tabanlı bütçeleme (reklam ve ürün geliştirme bütçesi vb.),
- Planlanan ve tahmin edilen satış değerlerin hazırlanması,

2.4. Pazarlama Muhasebesinin Konuları

Pazarlama muhasebesinin kullanılmasında; müşterilerin, rekabetin ve çevreye dönük anlayış biçimlerinin ayrı ayrı etkisi kendisini göstermektedir. Fakat diğer yandan, pazarlama denetiminin fonksiyonlardan daha üst bir anlayışı ifade ettiği de açıkça bellidir. Bu çerçevede pazarlama muhasebesini, yönetim muhasebesinden ayrı bir parça olarak görmeksizin, birbirinin tamamlayıcısı olarak kabul etmek gerekmektedir (Klingebiel, 2000:67).

Başlıca pazarlama muhasebesi konuları şunlardır: ticarî ürünleri ve hizmetleri müşterilere sunarak parasal karşılığını alabilmek amacıyla, pazarlamaya ilişkin faaliyetleri kapsamında oluşacak maliyet unsurlarını belirlemek; oluşan maliyetleri uygulama alanları olan müşterilerini, pazar bölümlerini, ürünlerini, satışı ve dağıtım kanallarını göz önünde bulundurarak incelemek, maliyetleri yansıtan bilgilerin saptanmasını ve maliyetler bakımından kontrollerini sağlayıp, yöneticilerin planlamalarında ve kararlar almalarında yardımcı olmaktır (Akdoğan, 1982:24).

Pazarlama muhasebesi, pazarlama denetimi için gerçekte ise yönetim muhasebesi bakımından ayrı düşünülemez ve tamamlayıcılık niteliğine sahip bir parçayı meydana getirmektedir. Bu açıdan bakıldığında, pazarlama muhasebesinin temel konusunu; içe yönelik olan maliyet ve yönetim muhasebesinin, pazarlama alanında kararların alınmasına hizmet etmesi için kullanılması oluşturmaktadır (Köhler, 1992:837). Buna göre pazarlama muhasebesinin, pazarlama denetimiyle ayrılmaz ve bütünleyici birer parça oluşturarak; kararlar alınmasını sağlamak için muhasebeye ilişkin bilgileri kullanmasıyla, faydasıyla ve elde etmesiyle bağlantılı olarak; önemlilik, anlamlılık ve amaçlara uygunluk bakımlarından büyük değere sahip olduğu ifade edilebilir (Reckenfelderbaeumer, 1995:3). Literatürde pazarlama muhasebesine yönelik çalışmalardan bazıları şunlardır:

Temelli ve Eroğlu Pektaş (2018), “*Küreselleşme Sürecinde Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğü Sağlamada Stratejik Pazarlama Muhasebesi*” adlı çalışmalarında Pazarlama Bilgi Sistemi (PBS) ile Muhasebe Bilgi Sistemi (MBS)’nin en önemli kesişme noktasını oluşturan ürün/hizmet maliyetleri ile ürün/hizmet fiyatlama faaliyetleri, SPM açısından ele almışlardır. İlk olarak PBS ile ilgili bilgilere yer verilmiş, daha sonra MBS ile ilgili bilgilere yer verilerek PBS ile MBS arasındaki ilişki teorik olarak açıklamaya çalışarak Stratejik Pazarlama Muhasebesi (SPM)’nin tanımına ve günümüz işletmeleri açısından önemine değinmişlerdir.

Gündoğmuş ve Köroğlu (2016), “*Pazarlama Bilgi Sistemi ile Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişkinin Stratejik Pazarlama Muhasebesi Açısından İncelenmesi: X Otel İşletmesinde Uygulama*”, adlı çalışmalarında bir otel işletmesine ait olan değişik maliyet analizlerini gerçekleştirmek kaydıyla, işletmenin 2015 yılı içinde elde etmiş olduğu kâr tutarı ve gelecek dönem için hedeflemiş olduğu kâr tutarına ulaşabilmesi açısından uygulanması gereken en uygun fiyatın belirlenebilmesi için çalışmışlardır.

Ceran ve Bezirci (2011), “*Pazarlama Bilgi Sistemi-Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisine Stratejik Bir Yaklaşım: Stratejik Pazarlama Muhasebesi*”, konulu çalışmalarında pazarlama muhasebesinin; işletmeler açısından küresel rekabet ortamında bulunan işletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri ve gerçekleştirmiş oldukları faaliyetlerinin sürekliliğinin sağlanabilmesi açısından önemli bir araç olduğunu ifade etmişlerdir.

Badem ve Fırat (2011), “*Temel Pazarlama Bileşenleri Açısından Muhasebe Verilerinin Kullanılması: Pazarlama Muhasebesi*”, adlı çalışmalarında, işletme yöneticilerinin işletmenin pazarlama konusundaki başarı elde edebilmesi için hangi muhasebe verilerini kullandıklarına ve pazarlama denetimi için de bu geçerli muhasebe verilerinin kullanılması gerektiği konusuna değinmişlerdir.

Ceran ve İnal (2004), “*Maliyet Bilgileri Temeline Dayalı Pazarlama Kararları İçin Pazarlama Muhasebesi*”, isimli çalışmalarında pazarlama ve muhasebe bilimlerinin bileşimi biçimindeki pazarlama muhasebesinin içeriği hakkında bir temel oluşturmayı amaçlamışlardır.

3. MÜŞTERİ KARLILIĞI

Müşteri kavramı, malların kişiler arasında el değiştirmesi ile ihtiyaçların karşılandığı değiş tokuş yönteminin ilk uygulamalarında ortaya çıkarak, zamanımıza kadar uzanan; aldığı hizmete karşılık ücret ödemesi yapan kişi olarak tanımlanmaktadır (Torlak ve Altunışık, 2009:109). Ticarete konu olan ürünler ve hizmetler genel bir yaklaşımla, müşterinin ücretini ödeyerek ulaşabildiği birer hizmet konusu olarak nitelendirilmektedir. Müşteriler, ticari her alanda satın alımlar yapan kişiler olarak, bütün sektörlerin odak noktasında bulunmaktadır (<http://www.tbb.org.tr>).

Muhasebe ve pazarlama alanındaki mevcut literatür, müşteri karlılığının boyutlarıyla ilgili önemli tartışma ve teori inşası sağlamaktadır. Teorik tartışmalar, müşteri karlılığını “retrospektif (geriye yönelik)” veya “prospektif (ileriye yönelik)” kavramsallaştırılmasına yöneliktir. Geçmişe bakış açısı tarihsel bir bakış açıdır, mutlak olanı araştırır. Belirli bir geçmiş zaman diliminde her bir müşterinin veya müşteri grubunun karlılığına odaklanır. “prospektif” bakış açısı geleceğe odaklanır ve “her müşteri veya müşteri grubunun karlılığı ne olur?” diye sorar (Jacobs vd., 2001:355). Gerçek şu ki, çoğu işletme müşterisinin karlılığına dikkat etmemektedir. Aslında belirli bir satın alımdan ziyade müşterinin işletmeye uzun süre taşıdığı kâr ve maliyetlere dikkat edilmesi işletme için faydalı sonuçlar doğurabilir (Terziev vd., 2017:39).

Günümüz koşullarında müşteri odaklı yaklaşım çerçevesinde anlayış farklılıkları da kendini göstermektedir. Muhasebenin ana kollarından biri olan, ürün ve hizmetlerle ilgili maliyet unsurlarının detaylarıyla hesaplanması işlevini yerine getiren maliyet muhasebesinde de geleneksel bakış açısı sorgulanmaya başlamıştır. Bu kapsamda klasik maliyet muhasebesi sisteminde ürün ve hizmet maliyetlerinin hesaplanmaları konusunda yeterlilik düzeyi tartışılmaktadır. Oluşan çeşitli maliyet unsurlarının müşterilere birer birer dağıtılması noktasında yetersizlik göstermesi, işletmelerdeki kârlılık analizlerinin bazı yanlışları da beraberinde getirmesini mümkün kılmaktadır. Başka bir deyişle mamul kârlılığı esas alındığında, işletme müşterilerinin bütününde kârlılığın altı çizilirken; müşteri kârlılığına ilişkin analizler sonucunda bazı müşterilerden kâr yerine zarar edildiği açık olarak görülmektedir (Kırım, 2004:25). Müşteri kârlılığı analiz edilirken aşağıdaki hususlara dikkat edilmelidir (Foster vd., 1996:10):

- güvenilir müşteri geliri ve müşteri maliyet bilgilerinin nasıl geliştirileceği;
- müşterilerin gelecekteki satış sonrası maliyetlerini nasıl hesaplayacağını;
- çok periyotlu bir analizin nasıl değerlendirileceğini; ve
- farklı müşteri maliyetleri faktörlerini nasıl tanıyacağını.

İşletmenin bazı müşterilerinde diğerlerine oranla kârlılık düzeyinin daha yüksek olmasını etkileyen çok sayıda faktörün varlığı söz konusudur. Ürün ambalajının ve tasarımının özel çabalar gerektirecek bir tarzda üretilmesi yönünde sipariş verenler, miktarları küçük olan ve sık zaman aralıklarıyla verilen siparişler, sıklıkla değişiklik yapanlar, verdiği ürün siparişini en kısa zamanda teslim alma isteğiyle hareket eden müşteriler, genel olarak daha az içeriklerde hizmet bekleyen müşterilere göre alt seviyelerde kârlılığa neden olmaktadır. İşletme yöneticilerinin, kârlılık düzeyi üst seviyelerde olan müşterileriyle ilgili edinecekleri bilgilerin miktarında artış sağlamaları durumunda; müşterilere sunulacak hizmetlerin kalitesinde de doğru orantılı olarak artış sağlama imkânları olabilmektedir (Hilton, 2005:226- 227). Bu sebeplere dayalı olarak günümüzün koşullarında ürün kârlılığının yerine, müşteri kârlılığı üzerinde daha fazla durulmaktadır (Drury, 2005:194).

3.1. Müşteri Kârlılık Analizi

1990'lardan bu yana, müşteri kârlılık analizi pazarlamacılar ve yönetim muhasebecileri için önemli bir kavramdır (McManus, 2007:59). Müşteri kârlılık analizi, pazarlama ve muhasebe konusunda eldeki bilgi ve deneyimlerin biraraya getirilerek müşteri kârlılığının yönetilebilmesi ve değerlendirilmesine olanak sağlayan bir yöntemdir. Bu olayı pazarlamacılar açısından ele alacak olursak müşteri tatmini ve memnuniyeti ön plana çıkarken, muhasebeciler açısından ele alındığında konu maliyetlerin azaltılmasına dayanmaktadır.

İşletmelerin müşterilerine yönelik çalışmaları kapsamında, yönetim muhasebesinin temel amacı olan; işletme yönetiminin karar almaya ve kontrol araçlarını geliştirmeye ilişkin birtakım çabaları ortaya çıkmaktadır. Bu amacın gerçekleştirilebilmesi, işletme yönetiminin alınacak kararlar doğrultusunda, müşterileriyle ilgili doğru bilgilere ulaşabilmesine bağlı bulunmaktadır. İşletmelerin kullanmakta oldukları muhasebe sistemleri, müşteri bilgilerine ulaşılabilirlik hususundaki belirleyici rolünü oynamak durumundadır. Bununla birlikte işletmeler tarafından kullanılan muhasebe sistemlerinin müşteriler bazında gelirleri ve maliyete ilişkin bilgileri sunmaları gerekmektedir (Koşan, 2008:286).

Yönetim muhasebesinin bir yaklaşımı olarak, Müşteri kârlılık analizi (MKA) son zamanların popüleritesini artırmış olan konularından biridir. Müşteri kârlılık analizi, özel müşteriler hedeflenerek sunulmakta olan hizmetlerde, fayda ve maliyet belirlemeye yönelik olarak ya da gruplar halindeki müşterilerin işletmedeki toplam kârlılık düzeyinin artışına yönelik etkilerinin belirlenmesi için kullanılabilen bir yaklaşım olduğu biçiminde tanımlanmaktadır (Hilton vd., 2003:220-221). Başka bir tanımla müşteri kârlılık analizi, bir işletmede farklı müşterilerin göreceli olarak kârlılıklarını belirlemek amacıyla, işletme gelirleri ile maliyetlerinin hedef müşteriye göre kaydedildiği, dağıtıldığı ve toplam kârlılık miktarının da ölçülebildiği bir süreci ifade etmektedir (Yükçü, 2007:269). Tanımların belirttiği ortak amaca ulaştıracak olan ve mükemmel kabul edilebilecek bir müşteri kârlılık analizi, işletmenin kârını maksimum seviyeye çıkarabilecektir. Ancak bunun için pazarlama içerikli stratejilerine en uygun formülasyonun hazırlanarak uygulaması gerekmektedir (Guerrero vd., 2008:391).

Müşteri kârlılık analizi, müşterilerle ilgili gerçekleşen finansal bilgilerin, muhasebe birimi tarafından bir sisteme göre kaydedilme ve raporlanma işlemleri ile mümkün hale gelmesi sebebiyle, özellikle maliyet ve yönetim muhasebelerinin çalışma konuları kapsamında yer almaktadır (Dumanoğlu, 2005:19). Kârlı müşterileri vurgulamak ve belirlemek için kullanılan analitik ve yönetim muhasebesi araçlarının önemli bir parçasıdır (Albalaki ve Majeed, 2018:1548). MKA, işletmelerin sürdürülebilirliği ve devamlılığı gibi pek çok nedenden dolayı önemlidir. Temel olarak, belirli müşterilere hizmet etmenin doğru maliyetlerini bilebilmek, başarılı yönetsel kararlar verebilmek ve bir kurumun genel kârlılığını artırabilmek açısından gerekli değerli bir bilgidir. Müşteri kârlılık analizinin yapılabilmesi için belirli aşamaların gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu aşamalar şöyle sıralandırabiliriz (Noone ve Griffin, 1997:76; Koşan, 2008:287);

- Müşteri profillerinin oluşturulması ve aktif olanlarının belirlenmesi,
- Müşterilerden elde edilen gelirin belirlenmesi,
- Üretilen ürün ve hizmetlerin maliyetlerinin belirlenmesi,
- Gelir ve giderin karşılaştırılarak müşteri kârlılıklarının hesaplanması,
- Analiz sonuçlarının yönetim kademesinde alınan stratejik kararlar için kullanılmasıdır.

Müşteri kârlılık analiziyle; hedeflenen belli müşterilerin hizmet almaları sağlanırken, kaynak kullanımının analizi ve bu tarz müşterilerden elde edilen gelire ilişkin verilerin karşılaştırılması amacına hizmet etmesi için kullanılacak araçlardan biri biçiminde ortaya çıkmıştır (Diril, 2006:33). Müşteri kârlılık analizi, belirli dönemler esas alındığında müşterilerin veya grupsal müşterilerin harcamalarıyla oluşan gelirlerin ve bu gelirlerin oluşumu için katlanılması gereken maliyet değerlerinin birer birer ortaya konulması olarak tanımlanır (Pfeifer vd., 2004:7).

MKA, müşterilerin nesnel bir maliyet ögesi olarak kabul edilip; ortaya koydukları gelirlerin, giderlerin, varlıkların ve borçların kendilerine dönük atanmasıyla şekil kazanan bir yöntem olarak açıklanmaktadır. Bu nedenle her bir müşterinin ya da müşteri gruplarının maliyetlerinin belirlenmesi ve bunlar sebebiyle oluşan gelirler ile karşılaştırılıp sonuçta müşterilerin ve grup müşterilerin kârlılıklarının netlik kazanması gerekmektedir. Bu doğrultuda işletme kârına sağlanan katkılar kapsamında, müşteriler ve müşteri grupları sıralanarak, istedikleri etkinliklerin belirlenmesi mümkün olacak ve işletmedeki kaynak dağıtımına yönelik

kararlar alınırken söz konusu durum dikkate alınabilecektir. Bunun gerçekleşmesi ise; müşteri kârlılık analiziyle elde edilen bilgilerin katkısıyla olabileceğinden dolayı, müşteri kârlılık analizinin yapılmasının gerekliliği kendiliğinden ortaya çıkarak anlaşılmaktadır (Howell ve Soucy, 1990:44). Literatürde özellikle müşteri karlılığı konusunu ele alan şu çalışmalar bulunmaktadır:

Acar ve Süklüm (2016), “*Konaklama İşletmelerinde Her şey Dahil Sisteminin Müşteri Kârlılık Analizi Açısından Değerlendirilmesi*” isimli çalışmalarında, otel müşterilerinin kendilerine sağlanan hizmetleri hangi düzeyde önemsedikleri ve hissettikleri memnuniyetin seviyesini belirlemek amacıyla yönelik olarak nicel araştırma yöntemini kullanmışlardır. Araştırmadan elde ettikleri bulgulara göre; otel işletmelerinde konaklayan müşterilerden oluşan grupların genel olarak bütününe kâr elde edemedikleri; bu doğrultuda turizm sezonu dikkate alındığında bazı aylarda kâr gerçekleşirken, bazı aylarda ise gerçekleşmediği yönünde bir sonuca ulaşmışlardır.

Sarıgül (2014), tarafından yapılan “*Müşteri İlişkileri Yönetimi Perspektifinde Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Bankada Uygulama*” adlı çalışmada bankacılık sektöründeki birbirinden farklı müşteriler ya da müşteri gruplarının işletmelere sağladıkları kârlılığın müşterilere dönük ilişkiler yönetimi perspektifindeki pazarlama kararlarına katkısının belirlenmesini amaçlamıştır.

Kalaycı ve Özpeynirci (2014)’nin “*Bankalardaki Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Alan Araştırması*” başlıklı çalışmalarında, bankada faaliyetler tabanında maliyet sisteminin, müşteri kârlılık analizi için kullanılması doğrultusunda bir araştırma yapılmıştır. Araştırma sonucunda, işletmeler tarafından müşteri kârlılık analizinde, dönem sonlarında elde edilen kârın veya zararın faaliyet alanlarının hangisinden ortaya çıktığı tespit edilmiş ve bunun yanı sıra hangi ürünlerin ya da hizmetlerin katma değer oluşturdukları belirlenmiştir.

Özdemir ve Kaygusuz (2009)’un “*Müşteri Kârlılık Analizi: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Ölçülmesi Ve Pazarlama Kararlarında Kullanımı*” başlıklı çalışmalarında müşteri kârlılık analizinin; müşterinin sadakatini, müşterinin tatminini, müşterinin değerini, müşterinin yaşam boyu değerini ve müşteri ilişkileri yönetimini ne şekilde ve nasıl etkilediği ortaya konulmaya çalışılmıştır.

Koşan (2008), “*Faaliyet Tabanlı Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama*” başlıklı çalışması için olay çalışması metodu, belirlenen otel işletmesi üzerinde uygulanarak; müşteri kârlılık analizinde, faaliyet tabanlı maliyet sisteminin kullanılması amaçlanmış olup, gerçekleştirilen analiz sonucularına hangi etkilerde bulunduğu anlaşılmaya çalışılmıştır.

Van Raaij (2005), “*The Strategic Value Of Customer Profitability Analysis*” adlı çalışmada müşteri kârlılık analizinden kaynaklanan durumun stratejik pazarlama planlamasının geliştirilmesine nasıl yardımcı olabileceğini göstermeye çalışmıştır.

McManus (2007), “*The Construction of a Segmental Customer Profitability Analysis*” başlıklı çalışmada coğrafi olarak bölümlendirilmiş bir müşteri kârlılık analizine değinmektedir. Farklı coğrafi alanlarda yaşayan müşteriler arasında müşteri kârlılığı konusunda fark olup olmadığı konusunda değerlendirmeler yapmıştır.

Albalaki ve Majeed (2018), “*Customer Profitability Analysis, Cost System Purposes and Decision Making Process: A Research Framework*” başlıklı çalışmalarında imalatçı işletmelerde müşteri kârlılık analizi bilgilerini, maliyet sistemi amaçlarını ve karar verme süreci arasındaki ilişkiyi inceleyebilmek için bir araştırma çerçevesi önermektedirler.

SONUÇ

Geçmişten bugüne gelinceye kadar değişiklik gösteren, artış doğrultulu rekabet ortamı ve beraberinde yaşanan diğer değişim ve gelişim unsurları, birer bilim olarak pazarlama ve muhasebe alanında yeni yaklaşımların belirmesine zemin oluşturmuştur. Son zamanlarda özellikle büyük ölçekteki işletmeler; rekabet ortamının artmasının yanında, müşteri beklentileri ve isteklerinin karşılanacağı, hatta daha da geniş ölçülerde müşteri kitlesi yaratılarak, kârlılığın sağlanması açısından işletmelerini olabilecek en iyi konuma getirebilme gayretleri sergilemektedirler. Bu yüzden rekabet alanında üstünlük sağlayabilmek adına birçok şirket, ürün kârlılığının yanında, müşteri kârlılığının da göz önünde bulundurarak, işletme kârına pozitif yönlü nasıl bir katkı sağlanabilir diye birtakım çalışmalar gerçekleştirebilmek adına girişimlerde bulunmaktadırlar.

Müşteri kârlılığı analizi, satış gelirleri ve müşteriler tarafından üretilen maliyetlerle ilgilidir. Yöneticiler ileriye dönük müşteri karlılığı analizleriyle ilgilenmelidirler. Potansiyel müşteri kârlılık analizinde gelecekte beklenen gelirlerin net bugünkü değerini ve gelecekteki tüm müşteriler için bu işletmelere yaşamları boyunca hizmet

verildiğinde oluşacak ilişkili maliyetler göz önünde bulundurulmalıdır. Bu bakımdan gelecekteki maliyetleri ve gelirleri tahmin edebilmek adına, müşteri karlılığının prospektif bir analizi çok daha değerli ve önemlidir.

Her geçen gün popüleritesi artan müşteri kârlılık analizi, işletmelerde müşteri maliyetlerinin en uygun ölçütlerle hesaplanması, analiz edilmesi ve analiz neticesinde doğru sonuçlara ulaşılması bakımından önemlidir. Müşteri karlılığı en kolay gelir ve maliyet arasındaki fark olarak hesaplanabilir. Bununla birlikte, farklı müşteri türleri, ürün maliyetleri, pazarlama maliyetleri ve satış maliyetleri de dahil olmak üzere detaylı olarak müşteri analizlerini yapmak suretiyle müşteri karlılığının farklılaştırılmış bir görüntüsünü oluşturmak mümkündür.

Muhasebe, pazarlama ve müşteri her zaman her ticari faaliyetin bir parçası olacaktır. Muhasebe; pazarlamacıları ve satışlarının hareketlerini izler, pazarlama faaliyetlerini analiz eder ve eldeki fonların dikkatlice tahsis edilmesi için gerekli işlemleri yürütür. Genel olarak pazarlama kampanyalarının finansal durumlarını sürekli olarak değerlendirir ve raporlar. Bunun nedeni, pazarlama maliyetlerinin toplam işletme maliyeti içerisindeki payının yüksek bir oran olmasından kaynaklanmaktadır.

Pazarlama çabaları sonucunda oluşan maliyetlerinin düşürülebilmesi, işletmenin genel maliyetlerinde büyük oranda bir düşüşe sebebiyet vereceği için bu durum işletmenin kârlılığını ve etkinliğini arttıracaktır. Müşteri karlılık analizi kullanılarak firmalar, müşteri segmentlerinin veya bireysel müşterilerin kârdaki katkısını belirleyebilir. Yönetim Muhasebesini tamamlayıcı bir unsur olarak görülen pazarlama muhasebesi anlayışı ve muhasebe bilgi paylaşımı ile her bir müşterinin değerinin ve bu değer işletmeye olan katkısının belirlenmesi önemli bir husustur. Yönetim kademesine sağlıklı işletme kararlarının alınabilmesi açısından gerekli görülen maliyet bilgilerinin aktarılmasında önemli bir rolü bulunan pazarlama muhasebesinin, stratejik karar sürecinde, pazarlamadan ayrı olarak düşünülmemesi ve pazarlamanın yönetim muhasebesinin tamamlayıcı bir unsuru olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- ACAR, Durmuş ve SÜKLÜM, Nurcan (2016), “*Konaklama İşletmelerinde Her Şey Dahil Sisteminin Müşteri Kârlılık Analizi Açısından Değerlendirilmesi*”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, S.71, ss.1-22.
- AKDOĞAN, Nalan (1982), **Pazarlama Maliyetleri ve Muhasebesi**, Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayını, Ankara.
- AKGÜN, Ali İhsan. ve Kılıç, Selcuk (2013), “*Muhasebe Bilgi Sisteminin İşletme Yönetiminin Etkinliği Üzerindeki Etkisi*”, **Yönetim ve Ekonomi Dergisi**, S.20(2), ss.21-36.
- ALBALAKİ, Faeq Malallah Mahmood ve MAJEED, Raid Jasim (2018), “*Customer Profitability Analysis, Cost System Purposes and Decision Making Process: A Research Framework*”, **Account and Financial Management Journal**, S.3(5), ss.1547-1552.
- ASSAEL, Henry (1993), **Marketing Principles and Strategy**, The Dryden Pres, Orlando, Second Edition.
- BADEM, Cemkut ve FIRAT, Duygu (2011), “*Temel Pazarlama Bileşenleri Açısından Muhasebe Verilerinin Kullanılması: Pazarlama Muhasebesi*”, **Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, S.1(21), ss.77-101.
- BARUTÇUGIL, İsmet (2002), **Bilgi Yönetimi**, Kariyer Yayınları, İstanbul.
- BHATT, Ganesh D. (2000), “*An Empirical Examination of the Effects of Information Systems Integration on Business Process Improvement*”, **International Journal of Operations & Production Management**, S.20(11), ss.1331-1359.
- CERAN, Yunus ve BEZİRCİ, Muhammet (2011), “*Pazarlama Bilgi Sistemi-Muhasebe Bilgi Sistemi İlişkisine Stratejik Bir Yaklaşım: Stratejik Pazarlama Muhasebesi*”, **Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, S.26, ss.103-115.
- CERAN, Yunus ve İNAL, Mehmet Emin (2004), “*Maliyet Bilgileri Temeline Dayalı Pazarlama Kararları İçin Pazarlama Muhasebesi*”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, S.22, ss.63-88.
- ÇETİNKAYA, Belkıs, KIREL, Çiğdem, MUTLU, Deniz ve UZKESİCİ, Nuray (1988), “*Yönetim Bilgi Sistemleri Artema A.Ş. Örneği*”, **Eskişehir Anadolu Üniversitesi İİBF Dergisi**, S.6(1), ss.293-330.

- DİRİL, Melih (2006), “*Yönetim Muhasebesi Alanında Yeni Bir Yükseliş: Müşteri Kârlılık Analizi*”, **Taşıt Araçları Yan Sanayicileri Derneği (TAYSAD) Dergisi**, S.36, ss.32-68.
- DRURY, Colin (2005), **Management Accounting For Business**, Thomsan Learning, London (ENGLAND), Third Edition.
- DUMANOĞLU, Sezai (2005), **Müşteri Kârlılık Analizi**, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- FOSTER, George, GUPTA, Mahendra ve SJOBLÖM, Leif (1996), "Customer Profitability Analysis: Challenges and New Directions", **Journal of Cost Management (Spring)**, S.10, ss.5-17.
- GEGEZ, A. Ercan (2015), **Pazarlama Araştırmaları**, Beta Basım Yayım, İstanbul.
- GUERREIRO, Reinaldo., BIO, Sergio Rodrigues ve MERSCHMANN, Elvira Vazquez Villamor (2008), “*Cost-to-Serve Measurement and Customer Profitability Analysis*”, **The International Journal Of Logistics Management**, S.19(3), ss.389-407.
- GÜNDOĞMUŞ, M. Erdemir ve KÖROĞLU, Çağrı (2016), “*Pazarlama Bilgi Sistemi İle Muhasebe Bilgi Sistemi Arasındaki İlişkinin Stratejik Pazarlama Muhasebesi Açısından İncelenmesi: X Otel İşletmesinde Uygulama*”, **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, S.50, ss.1-20.
- HESS, Ronald L., RUBIN, Ronald S. ve WEST, Lawrence A. (2004), “*Geographic Information Systems As A Marketing Information System Technology*”, **Decision Support Systems, Article in Press**, www.sciencedirect.com, S.38(2), ss.197-212.
- HILTON, Ronald W. (2005), **Managerial Accounting**, McGraw Hill Education, USA, Sixth Edition.
- HILTON, Ronald W., MAHER, Michael W. ve SELTO, Frank H. (2003), **Cost Management, Strategies for Business Decisions**, McGraw-Hill, USA.
- HOWELL, Robert A. ve SOUCY, Stephen R. (1990), “*Customer Profitability: As Criticals Product Profitability*”, **Management Accounting**, S.72(4), ss.43-47.
- İSLAMOĞLU, Ahmet Hamdi (2006), **Pazarlama Stratejileri: Stratejik ve Global Yaklaşım**, Beta Yayınları, İstanbul.
- KALAYCI, Emine ve ÖZPEYNİRCİ, Rabia (2014), “*Bankalarda Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Alan Araştırması*”, **Yüksek Lisans Tezi**, Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi, Karaman.
- KARAYORMUK, Kemal ve KÖSEOĞLU, Mehmet Ali (2005), “*Pazarlama Bilgi Sistemi ve Kamu Kuruluşu Örneği*”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi**, S.7(2), ss.103-121.
- KIRIM, Arman (2004), **Strateji ve Birebir Pazarlama CRM**, Sistem Yayıncılık, İstanbul, Beşinci Baskı.
- KÖHLER, Richard (1989), **Marketing-Accounting, Marketing-Schnittstellen Herausforderungen Für Das Management**, Festschrift für H. Raffée, Herausgeber: Günter Specht, Günter Silberer.
- KOŞAN, Levent (2008), “*Faaliyet Tabanlı Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama*”, **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, S.17(1), ss.285-302.
- KLINGEBIEL, N. (2000), "Marketing-Accounting (I)", **WiSu-Das Wirtschaftsstudium, Zeitschrift für Ausbildung Examen und Berufseinstieg**, Lange Verlag GmbH & Co.KG., Düsseldorf, ss.67-71.
- KÖHLER, Richard (1992), **Kosteninformation für Marketing-Entscheidungen (Marketing-Accounting)**, Handbuch Kostenrechnung, Dr. Th. Gabler GmbH, Wiebaden.
- LEONIDOU, Leonidas C. ve THEODOSIOU, Marios (2004), “*The Export Marketing Information System: An Integration of The Extant Knowledge*”, **Journal of World Business**, S.39(1), ss.12.
- LI, Eldon Y. (1997), “*Marketing Information Systems in Small Companies*”, **Information Resources Management Journal**, S.10(1), ss.27-35.
- McMANUS, Lisa (2007), “*The Construction of a Segmental Customer Profitability Analysis*”, **Journal of Applied Management Accounting Research**, S.5(2), ss.59-74.
- NOONE, Breffni, GRIFFIN, Peter (1997), “*Enhancing Yield Management With Customer Profitability Analysis*”, **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, S.9(2), ss.75-79.
- MUCUK, İsmet (2012), **Pazarlama İlkeleri**, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

- ÖZDEMİR, Erkan ve KAYGUSUZ YÜKSEL, Sait (2009), “*Müşteri Kârlılık Analizi: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Ölçümü Ve Pazarlama Kararlarında Kullanımı*”, **İş Güç Endüstri İlişkileri ve İnsan Kaynakları Dergisi**, S.11(3), ss.87-112.
- PARLAKKAYA, Raif ve TEKİN, Abdullah (2002), “*Tümleşik Bilgi Sistemleri ve Muhasebe Bilgi Sistemi*”, **I. Ulusal Bilgi, Ekonomi ve Yönetim Kongresi Bildiriler Kitabı**, Kocaeli Üniversitesi İİBF Yayını, Kocaeli, ss.675-684.
- PFEIFER, Phillip E., HASKINS, Mark E. ve CONROY, Robert M. (2005), “*Customer Lifetime Value, Customer Profitability and The Treatment of Acquisition Spending*”, **Journal of Managerial**, S.17(1), ss.11-25.
- RECKENFELDERBAEUMER, Martin (1995), **Marketing-Accounting im Dienstleistungsbereich: Konzeption eines Prozesskostengestützten Instrumentariums**, Wiesbaden, Verlag Dr. Th. Gabler GmbH.
- SARIGÜL, Haşmet (2014), “*Müşteri İlişkileri Yönetimi Perspektifinde Müşteri Kârlılık Analizi: Bir Bankada Uygulama*”, **Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi**, S.16(1), ss.143-167.
- SCHIFF, Andrew D. (1999), “*Acquire Clients by Stressing These 40 Benefits of Accounting Services*”, **The CPA Journal**, S.69(8), ss.72-73.
- TALVINEN, Jari M. (1995), “*Information Systems In Marketing:Identifying Opportunities*”, **European Journal of Marketing**, S.29(1), ss.8-26.
- TAVMERGEN, İge Pınar (1998), “*Pazarlama Bilgi Sistemleri*”, **İktisat İşletme ve Finans Dergisi**, S.13(146), ss.38-46.
- TEMELLİ, Fatma ve EROĞLU PEKTAŞ, Güzide Öncü (2018), “*Strategic Marketing Accounting In Providing Sustainable Competitive Superiority In Globalization Process*”, **Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, S.8, ss.1-15.
- TERZİEV, Venelin., BANABAKOVA, Vanya ve GEORGIEV, Marin (2017), “*Customer's Profitability Analyses and Customer Service Policies*”, **Journal of Innovations and Sustainability, Innovations and Sustainability Academy**, S.3(3), ss.39-48.
- TOLON, Metehan (2006), “*Pazarlama Bilgi Sisteminin Hizmet İşletmelerinin Uluslararasılaşmasındaki Önemi*”, **Üçüncü Sektör Kooperatifçilik Dergisi**, S.41(4), ss.26-41.
- TORLAK, Ömer ve ALTUNIŞIK, Remzi (2009), **Pazarlama Stratejileri**, Beta Yayınevi, İstanbul.
- VAN RAAIJ, Erik M. (2005), “*The Strategic Value of Customer Profitability Analysis*”, **Marketing Intelligence and Planning**, S.23(4), ss.372-381.
- WIEDER, Bernhard (1999), **Kosten- und Erlösrechnung im Marketing-Accounting**, Wiesbaden, Deutscher Universitäts-Verlag GmbH. Und Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH.
- YÜKÇÜ, Süleyman (2007), **Yönetim Muhasebesi**, Altın Nokta Yayınevi, İzmir.
- <http://www.tbb.org.tr> (Erişim Tarihi: 10.10.2018).
- <https://www.ama.org/AboutAMA/Pages/Definition-of-Marketing.aspx> (Erişim Tarihi: 09.10.2018).