

T.C.  
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ  
İŞLETME ANABİLİM DALI  
MUHASEBE PROGRAMI  
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**PERAKENDE FAALİYETLER MUHASEBESİ:  
BİR ÖRNEK ZİNCİR İŞLETME UYGULAMASI**

**Gürhan FAKIOĞLU**

Danışman  
**Prof. Dr. Nergis TEK**

2008

## Yemin Metni

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**Perakende Faaliyetler Muhasebesi Bir Örnek Zincir İşletme Uygulaması**” adlı çalışmanın, tarafımdan, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

Tarih

.../.../.....

Adı SOYADI

İmza

## YÜKSEK LİSANS TEZ SINAV TUTANAĞI

### Öğrencinin

**Adı ve Soyadı** : Gürhan FAKIOĞLU  
**Anabilim Dalı** : İŞLETME  
**Programı** : MUHASEBE  
**Tez Konusu** : Perakende Faaliyetler Muhasebesi Bir Örnek  
Zincir İşletme Uygulaması  
**Sınav Tarihi ve Saati** : ...../...../.....

Yukarıda kimlik bilgileri belirtilen öğrenci Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün ..... tarih ve ..... sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Lisansüstü Yönetmeliği'nin 18. maddesi gereğince yüksek lisans tez sınavına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini ..... dakikalık süre içinde savunmasından sonra jüri üyelerince gerek tez konusu gerekse tezin dayanağı olan Anabilim dallarından sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI OLDUĞUNA  O OY BİRLİĞİ  O  
DÜZELTİLMESİNE  O\* OY ÇOKLUĞU  O  
REDDİNE  O\*\*

ile karar verilmiştir.

Jüri teşkil edilmediği için sınav yapılamamıştır.  O\*\*\*  
Öğrenci sınava gelmemiştir.  O\*\*

\* Bu halde adaya 3 ay süre verilir.  
\*\* Bu halde adayın kaydı silinir.  
\*\*\* Bu halde sınav için yeni bir tarih belirlenir.

Tez burs, ödül veya teşvik programlarına (Tüba, Fulbright vb.) aday olabilir.  Evet  
Tez mevcut hali ile basılabilir.  O  
Tez gözden geçirildikten sonra basılabilir.  O  
Tezin basımı gerekliliği yoktur.  O

### JÜRİ ÜYELERİ

### İMZA

.....  Başarılı  Düzeltme  Red .....

.....  Başarılı  Düzeltme  Red .....

.....  Başarılı  Düzeltme  Red .....

## ÖZET

Tezli Yüksek Lisans

Perakende Faaliyetler Muhasebesi: Bir Örnek Zincir İşletme Uygulaması

Gürhan Fakıoğlu

Dokuz Eylül Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

İşletme Anabilim Dalı

Muhasebe Programı

Perakende faaliyetler dünya ekonomisi içerisinde en dinamik sektörlerden biri olarak ülke ekonomilerine yön vermektedir. Perakendecilik toplumun kişisel tüketiminin şekillenmesine yaptığı katkının yanında bu katkının ortaya çıkardığı katma değerle ekonominin de en büyük çarklarından biri olmaktadır. Bunun yanında tüketicilere kişisel gereksinimlerini etkin, hızlı ve yerinde karşılama olanağı sunmaktadır. Üstlendiği bu sosyal görev yarattığı istihdam ve iş gücü oranı ele alındığında çok daha kolay anlaşılabilir.

Artan teknoloji kullanımı ve bilişim çağının bir gereği olarak her sektörde olduğu gibi perakende sektöründe de bir değişim ve dönüşüm izlenmektedir. Bu farklılaşma perakende sektörünün sosyal yönünün daha fazla olması nedeniyle toplumların yaşam tarzını doğrudan etkilemekte, çağdaşlaşma açısından da büyük katkı sağlamaktadır.

Perakendeciliğin yaşadığı bu gelişim klasik perakendecilik anlayışından modern perakendecilik anlayışına geçişin tarifi niteliğindedir. Bilişim çağının olanaklarının yönetim tekniklerine uyarlanması ve yönetim muhasebesi uygulamalarının işletme yönetiminde etkin şekilde kullanılmasının yaygınlaşması perakende faaliyetlerin modern anlayışa dönüşümünü hızlandırmıştır.

**Yalnızca kayıt esasına dayanan, finansal verilerin günlük işlendiği ve dönem sonlarında finansal tablolara aktarıldığı klasik finansal muhasebe anlayışının yanında yönetimin her türlü bilgi ihtiyacını eş zamanlı olarak karşılayan, karşılaştırılabilir ve analiz edilebilir veriler yaratan yönetim muhasebesi uygulamaları günümüzde oldukça önem kazanmıştır. Yönetim muhasebesi uygulamaları çerçevesinde işletme yönetimi için karar almada yardımcı olabilecek her verinin karşılaştırılması, bu analiz çerçevesinde elde edilen verilerin de ilgili birimlere aktarılması işletme hedef ve amaçlarına ulaşmak için oldukça yararlı olmaktadır. Günümüz küresel ekonomilerinde kurumsal işletmelerin tümü çok etkin yönetim muhasebesi uygulamalarına yer vermektedir. Bilişim çağının işletmelere sunduğu olanak ve kolaylıklarla da muhasebe uygulamaları daha etkin ve hızlı hale getirilebilmiştir.**

**Bu noktadan hareketle perakende sektörü de organize perakendeciliğe doğru olan yapısal dönüşümünü tamamlamak için muhasebe uygulamalarına oldukça fazla gereksinim duymaktadır. Bu çalışma kapsamında öncelikle konunun teorik yapısına değinilmiş daha sonra perakende işletmelerinin muhasebe uygulamaları ortaya koyulmuştur. Son olarak da modern perakendeciliğe dönüşümünü tamamlamış, tüketici odaklı, çağdaş perakendeci formatını benimsemiş, çok şubeli bir perakende zincir işletmesinin muhasebe uygulamaları incelenmiştir.**

**Anahtar Kelimeler:**

**1) Perakendecilik 2) Perakende Faaliyetler 3) Perakende Muhasebesi.**

## **ABSTRACT**

**Master Thesis**

**Retail Activity Accounting: An Application of Chain Retail Corporation**

**Gürhan Fakiöglu**

**Dokuz Eylül University**

**Institute of Social Sciences**

**Department of Business Administration**

**Accounting Program**

**Retail activities are among the most dynamic instruments leading the economies of the countries all over the world. While contributing the individual formation of consumption of the society, Retailing also becomes one of the most important milestones in an economy, by the way of the added value that this contribution exposes. In the meantime, it provides customers the possibility to meet their needs, in the right time, at the right place, effectively. That social duty retailing shoulders is clearly understood, when the employment and ratio of workforce is handled.**

**As a requirement of informatics era, increasing usage of technology leads a modification and conversion in retailing world. Because of the militating social side of Retailing, that conversion effects the lifestyles of societies directly and provides great developments for modernization.**

**This development that Retailing is facing is a characterization of the conversion of classical retailing to modern retailing. Adaptation of skills of informatics era to management methods and effective usage of management accounting applications in business administration is also accelerating this conversion.**

**Management accounting applications those providing comparative and analyzable data and revealing all kinds of knowledge requirements of administrative bodies in a corporation are well regarded nowadays compared to classical accounting concept that's based merely on recording basis in which financial data is daily saved and transmitted to statement of accounts at the end of term . Comparing each sort of data that could assist managers to make decision and transferring this processed knowledge to related units is vital for corporation to reach its objectives. Nowadays, in our global village, many corporations are using drastic management accounting applications. And possibilities that informatics era brings to corporations are making these applications more efficient and rapid.**

**In conclusion, retailing is fundamentally dependent on accounting applications to complete its constructive transformation to organized retailing. At this work, retailing theory was handled first and then accounting applications of retail corporations was introduced. Finally, the accounting methods of a customer-focused, retail chain corporation that completed its transformation to modern retailing were evaluated.**

**Keywords,**

**1) Retailing 2) Retail Activities 3) Retail Accounting.**

**PERAKENDE FAALİYETLER MUHASEBESİ: BİR ÖRNEK ZİNCİR  
İŞLETME UYGULAMASI**

YEMİN METNİ	ii
TUTANAK	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	viii
ŞEKİLLER LİSTESİ	xiii
TABLOLAR LİSTESİ	xiv
GİRİŞ	1

**BİRİNCİ BÖLÜM  
PERAKENDECİLİK**

A. Perakendecilik ve Perakende Faaliyetler	3
B. Perakendecilik Türleri	8
1. Mülkiyetine Göre Perakendeciler	9
2. Mağazalı Perakendeciler	11
3. Mağazasız Perakendeciler	13
C. Perakende ve Pazarlama Yönetim Stratejisi	14
1. Perakende Yönetim Stratejisi	14
2. Perakende Pazarlama Stratejisi	20
D. Perakendeciliğin Ekonomiye Katkısı	22
E. Dünyada ve Türkiye’de Perakendecilik	24
1. Dünyada Perakendecilik	24
2. Türkiye’de Perakendecilik	28
a. Türkiye’de Perakendecilik Yakın Tarihi	28
b. 2000’li Yıllarda Türkiye Perakendeciliği	30
c. Türkiye’de Perakendeciliğin Gelişimini	



Etkileyen Faktörler	31
F. Perakendeciliğin Yükselen Değeri	33
1. Küresel Perakendeciliği Zorlayan Unsurlar	34
2. Perakendeciliğin Karşı Karşıya Olduğu Riskler	37

## İKİNCİ BÖLÜM

### PERAKENDE FAALİYETLER VE MUHASEBE UYGULAMALARI

A. İşletme Faaliyetleri ve Muhasebe Uygulamaları	40
1. Muhasebe Tanımı ve İşletme İçerisindeki Fonksiyonu	40
2. Muhasebenin Yapısı ve Bilgi Türleri	43
a. Yönetim Muhasebesinin Önemi	46
b. Maliyet Muhasebesi Önemi	48
B. Perakende Faaliyetleri ve Muhasebe Uygulamaları	49
1. Perakende Faaliyetlerin Süreçleri	50
a. Perakende Faaliyetleri	51
b. Tamamlayıcı Süreçler	56
2. Yönetim Muhasebesi ve Perakende Faaliyetler	58
3. Sorumluluk Muhasebesi ve Perakende Faaliyetler	60
a. Kar Merkezleri	62
b. Yatırım Merkezleri	65
c. Maliyet Merkezleri	65
d. Sorumluluk Merkezi Raporları	66
3. İnsan Kaynakları Yönetimi ve Muhasebe Uygulamaları	67
4. Muhasebe ve Perakende Bilgi Sistemleri	70

**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**  
**ZİNCİR MAĞAZACILIK PERAKENDE MUHASEBESİ**

A. Mağazacılıkta Finansal Muhasebe Uygulamaları	78
1. Zincir Mağazalarda Kullanılan Muhasebe Belgeleri	78
a. Fatura	78
b. Satış Fişleri	80
c. Kasa Fişleri	81
(1) Tahsilat Makbuzu	81
(2) Tediye Makbuzu	81
d. Gider Pusulası	82
e. POS Slipleri	83
f. İrsaliye	84
g. Muhasebe Belgelerinin Perakendecilikte Önemi	84
2. Zincir Mağazalarda Kullanılan Ön Muhasebe Raporları	85
B. Mağazacılık Yönetim Muhasebesi Uygulamaları	85
C. Perakende İşletmelerinde Merkezi Muhasebe Uygulamaları	86

**DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**  
**ZİNCİR MAĞAZACILIK PERAKENDE MUHASEBESİ**  
**UYGULAMASI**

A. Çalışmanın Yöntemi	88
B. İşletme Hakkında Genel Bilgiler	88
C. Mağazacılıkta Kullanılan Bilişim Programları	89
a. Oracle	90
b. Persis	91
c. NCR	91
d. Microsoft Office	92
D. Zincir Mağazacılık Perakende Muhasebesi Uygulaması	93
1. Mağazacılık Finansal Muhasebesi	93

a. Çok Şubeli Mağazalarda Kullanılan Muhasebe Belgeleri	93
(1) Fatura	93
(2) Satış Fişleri	94
(3) Kasa Fişleri	95
(4) Gider Pusulası	97
(5) İrsaliye	97
(6) Pos Slipleri	99
b. Mağazacılık Ön Muhasebe Raporları	99
(1) Kasa Föyü	100
(2) Mağaza Satış Günlük Kontrol Raporu	101
(3) Artrep Raporu	101
(4) İade Belgeleri	102
(5) Harcama Raporları	103
2. Zincir Mağazacılık Yönetim Muhasebesi	103
a. Satış Stok Yönetimi	104
(1) Stoklama Standartları	105
i. Barkod	105
ii. Barkod Yararları	106
iii. Barkod Stok Kodu İlişkisi	107
iv. Hediye Ürünler ve Kit Tanımı	109
v. Stoklama Standartlarının Mağaza Muhasebesine etkisi	110
(2) Stok Yönetimi	111
i. Mağaza ve Bölge Depo Satış Stok Raporu	111
ii. Mağaza Bazında Dahili Sipariş Raporu	112
iii. Mağaza Stok Durum Raporu	112
iv. Stoklama Sorunları	113
v. Satış Stok Yönetiminin Önemi ve Yönetim Muhasebesi ile İlişkisi	115
b. Mağazacılık Performans Yönetimi	116
(1) Yönetim Muhasebesi Açısından Performans	

Ölçüm Kriterleri	117
i. Satış Miktarı (Ciro)	117
ii. Fatura Sayısı ve Ürün Sayısı	121
iii. Müşteri Sayısı ve Çalışma Saati	124
iv. Ürün Grubu Bazında Değerlendirme	127
v. Metrekare Bazlı Değerlendirme	127
(2) Yönetim Muhasebesi Raporlama Standartları	128
i. Mağaza ve Bölge Profili	130
ii. Personel Pasaportları	133
iii. Ziyaretçi Çalışan Grafiği	137
iv. İş Geliştirme Planları ve Bölge Oyunları	139
c. Mağazacılık Performans Yönetimi Uygulaması	144
(1) Mağaza Künyesi	144
(2) Mağaza ve Bölge Genel Performans Değerleri	146
(3) Temel Performans Değerlerinin Analiz Grafikleri	149
(4) Profilin Değerlerinin Üreten Kar Merkezi Yönetiminin Yorumları	150
d. Mağazacılık Maliyet Yönetimi	151
SONUÇ	155
KAYNAKLAR	161

## ŞEKİLLER LİSTESİ

- Şekil 1: Dünyada Perakendecilerin Bölgesel Dağılımı
- Şekil 2: Perakende İşletmeleri Faaliyet Tabanlı Yönetim Süreçleri
- Şekil 3: Perakende Faaliyetler Tedarik Yönetim Süreci
- Şekil 4: Zincir Mağazacılık Perakende Muhasebesi
- Şekil 5: Mağazacılık Finansal Muhasebesi
- Şekil 6: İşletmede Kullanılan Fatura Örneği
- Şekil 7: İşletmede Kullanılan Tahsilât Makbuzu Örneği
- Şekil 8: İşletmede Kullanılan Tediye Makbuzu Örneği
- Şekil 9: İşletmede Kullanılan Gider Pusulası Örneği
- Şekil 10: İşletmede Kullanılan İrsaliye Örneği

## TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1:	Dünyanın En Büyük Perakendecileri
Tablo 2:	Tedarik Yönetimi Alt Süreçleri
Tablo 3:	Pazarlama Faaliyetleri
Tablo 4:	Stok Kodu Tablosu
Tablo 5:	Tek Kodlu Promosyon Ürünler
Tablo 6:	Ciro Hedefi Dağılımı Tablosu
Tablo 7:	Personel Başarım Kıyaslaması
Tablo 8:	Mağaza Profili
Tablo 9:	Çalışan Pasaportları
Tablo 10:	Ziyaretçi Çalışan Grafiği
Tablo 11:	İş Geliştirme Planı
Tablo 12:	Aylık Profil Örneği
Tablo 13:	Perakende Mağazacılık Gider Türleri
Tablo 14:	Mağazacılık Gider Tablosu

## GİRİŞ

20. yüzyıl sonu ve 21. yüzyıl başı itibariyle perakendecilik sektörü çok hızlı bir dönüşüm ve yapılanma geçirmektedir. Bu dönüşüm ve yapılanma gelişmiş ülkelerde tamamlanmışken gelişmekte olan ülkelerde ülke ekonomilerine yön vererek devam etmektedir. Perakendeciliğin sosyal yönü diğer sektörlerden oldukça fazla olduğu için bu değişim ülkelerin sosyoekonomik temellerini de etkilemektedir.

Ülkemiz de diğer gelişmekte olan ülkeler gibi bu gelişimin yaşandığı yerlerden biri olarak tanımlanabilir. Ekonomik büyüme verileri açısından değerlendirildiğinde oldukça yüksek sıralarda olan ülkemiz bu dinamik gücünün bir miktarını perakende sektöründen almaktadır. Ülkemizdeki perakende sektörü yaşadığı gelişime rağmen hala klasik anlayışta olmakla birlikte bu anlayış hızlı bir şekilde azalmaktadır. Organize perakendeciliğe olan atılım gün geçtikte artmakta bu durum ekonomiye pek çok farklı açıdan katkıda bulunmaktadır.

Perakendecilerin klasik perakende anlayışından modern perakende yaklaşımına geçiş süreçleri, bu modernleşme sürecinde kullanılan yaklaşım ve teknikler, bu yaklaşımların uygulama yöntemleri günümüzde perakende sektörünün çözülmesi gereken soruları niteliğindedir.

Modernleşme sürecinde perakende işletmeleri muhasebe uygulamalarından yararlanmaktadır. Bilişim teknolojilerinin gelişmesi ve yaygınlaşması ile birlikte perakende işletmeleri yeni yönetim tekniklerini kullanarak satış odaklı olmaktan pazarlama odaklı olmaya, faaliyet gösterdiklere pazarlarda kurumsal kimliklerini ortaya çıkartarak markalaşma sürecini tamamlamakta ve tüketici odaklı olabilmektedirler.

Perakende sektörü diğer sektörlerden çok daha çeşitli işletme türlerini bünyesinde barındırabilmektedir. Bu durum da perakende sektörünün analizini zorlaştırmaktadır. Bu çalışma perakende sektörü içerisinde zincir mağazacılık olarak

faaliyet gösteren bir perakende işletmesinin şube temelli muhasebe uygulamalarını analiz etmek amacıyla oluşturulmuştur.

Çok şubeli perakende işletmeleri günümüz küresel pazarlarında tüketicilere yakın olabilmek adına uygulanan perakendecilik türlerinden biridir. Ayrıca bu perakendecilik türü organize olmuş perakendeci formatına en yakın olan türlerden biridir. Çünkü organize olmayı başarmış her işletme büyüyerek faaliyet alanını ve ulaştığı müşteri sayısını arttırmak, geliştirmek istemektedir. Sürekli gelişim ve iyileşme içerisinde bulunması gereken organize perakendeciler gerek ulusal pazarda gerekse küresel pazarda şube faaliyetlerine artan bir şekilde eğilim göstermişlerdir. İşte bu sebepten dolayı araştırma çok şubeli perakende işletmelerinde yoğunlaşmıştır. Çok şubeli perakende işletmelerinin şube temelli muhasebe uygulamaları modernleşme ve tüketici odaklı olma dönüşümünü tamamlamada perakendecilere oldukça yarar sağlamaktadır.

Çok şubeli perakende işletmelerinde muhasebe uygulamalarının çeşitlendirilmesi ve sınıflandırılması yine perakende türlerinin çeşitlendirilmesi kadar güçtür fakat genel hatları ile belirlenip, perakende sektöründe faaliyet gösteren işletmelere uyarlanabilir.

Uygulama kısmında seçilen perakende işletmesinin, modernleşme dönüşümünü tamamlamış, yüksek marka değerine sahip, faaliyet gösterdiği pazara hakim, tüketici odaklı pazarlama anlayışını sürdüren bir yapıda olmasına özen gösterilmiştir. Çünkü yalnızca büyük kurumsal bir perakendeci klasik perakende anlayışındaki işletmelere örnek olabilir.

Uygulamanın amacı çok şubeli modern organize perakende işletmesinin muhasebe uygulamalarını nasıl gerçekleştirdiğini aktarmaya çalışmaktır.



## I. BÖLÜM

### PERAKENDECİLİK

#### A. Perakendecilik ve Perakende Faaliyetler

Perakendecilik üç trilyon amerikan dolarına yakın işlem hacmiyle günümüzde dünyanın en büyük sektörlerinden biri olarak görülmektedir.<sup>1</sup> Bu sektörel büyüklük onun gücünü ve önemini simgelemektedir. Perakendecilik ekonomik aynı zamanda sosyal bir kurumdur. Faaliyet konusunun doğrudan son tüketici olması onun sosyal yönünün varlığının bir kanıtıdır. Üretim ve ürün odaklı olmaktan çok, sosyal kimliğinin verdiği güçle tüketici faktörünü de göz önünde bulundurması gereken bir sektör olan perakende toplumsal yaşantının ciddi bir parçası haline gelmiştir.

Perakendeciliğin kelime anlamı Fransız kökenli olan “Cut off” veya “a piece of” kelimesinden gelmektedir. Bu da bölerek satış manasında kullanılmaktadır. Günümüzde perakendenin birçok tanımı olmasına karşın vurgulanan noktalar genel itibariyle aynı olmakla birlikte tanım klasikleşmiştir.<sup>2</sup>

Yığın üretim yapmak, ölçek ekonomilerinden yararlanmak gibi birçok fayda yaratsa da beraberinde bazı sıkıntılar getirmiştir. Bu sıkıntılardan en büyüğü ise yığın üretilen ürünlerin pazarlanması ve son tüketiciye ulaştırılmasıdır. Pazarlama fonksiyonlarından dağıtım, bu işlevi üzerine almıştır. Toplumda dağıtım fonksiyonunun en son halkası olarak da perakendecilik bilinmektedir.<sup>3</sup>

Perakendecilik, tüketicilerin kişisel veya ailevi gereksinimlerinin karşılanması için, hizmet veya mallara doğru yer, doğru zaman, doğru miktar gibi katma değerler eklenerek doğrudan doğruya son kullanıcılara pazarlanmasıdır.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Deloitte “Perakendenin Küresel Güçleri 2007” raporundan s.5

<sup>2</sup> [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) Alınma Tarihi: 14.05.07

<sup>3</sup> ALTUNISIK, Özdemir, Torlak, **Modern Pazarlama**. İstanbul s.307

<sup>4</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, McGraw-Hill, 2004 s.6

Amerikan Pazarlama Birliği'ne göre perakendecilik, bir planlama, konsept yaratma, fiyatlama, tutundurma, bireysel veya organizasyonel hedeflerin yakalanması için fikir, mal veya hizmetlerin pazarlanması sürecidir.<sup>5</sup>

Başka bir tanıma göre perakendecilik, doğrudan son tüketicinin tatmini üzerine kurulan, dağıtım kanalı içerisinde son halka olarak ürün veya hizmetlerin pazarlanması organizasyonunu kapsayan tüm ticari işler olarak tanımlanmaktadır.<sup>6</sup>

Perakende sistemi yaşamımızda büyük bir rol oynamaktadır, çünkü perakendecilik, hizmet veya malların doğrudan son kullanıcıya pazarlanması için yapılan faaliyetlerin tümünü kapsamaktadır.<sup>7</sup> Son kullanıcı olarak tüketicilerin, gereksinim duydukları ürünleri bu sistem çerçevesinde edinmesi perakende sektörünün daha çok göz önünde bulunmasını sağlamaktadır.

Yukarıdaki tanımlardan da anlaşılabileceği gibi perakende faaliyetlerin, mal veya hizmetlerin son kullanıcıya ulaşması için yapılan eylemlerin tümünü içerdiğini görmekteyiz. Perakende faaliyetlerin eylemleri içerisinde, ürünün tedarikçiden temin edilmesinden değer yaratılarak son kullanıcıya sunulmasına kadar pek çok aşama bulunmaktadır. Perakende faaliyetlerinin fonksiyonları aşağıdaki gibi tanımlanabilir<sup>8</sup>

- Ürünün satın alınması
- Ürünün perakendeciye sevk edilmesi
- Fiyatların belirlenmesi
- Ürünün depolanması
- Ürünün sergilenmesi
- Mağazanın ve görsel satış alanının hazırlanması ve bakımı
- Alışverişin etkin ve kolay hale getirilmesi
- Personel yönetimi
- Kredi ve işlemler

---

<sup>5</sup> MASON, Barry; MAYER, Morris; EZEL, Hazer; **Retailing**, Irwin, 1991 s.5

<sup>6</sup> GILBERT, David; **Retail Marketing Management**; Prentice Hall, 2003 s.6

<sup>7</sup> KENT, Tony; OMAR, Ogenyi; **Retailing**, Palgrave Macmillman, 2003 s.7

<sup>8</sup> BERMAN, Barry; EVANS, Joel; **Retail Management**, 2004 s.362

- Satış sonrası işlemler

Bu perakende faaliyetlerin fonksiyonları genel olarak perakende işletmelerinin tümünde küçük farklılıklar göstererek gerçekleşmektedir. Perakende faaliyetler vurgulandığında akla gelen ilk eylem satış olmakla birlikte, satış, perakende faaliyetlerin sadece bir aşamasını oluşturmaktadır. Modern perakende anlayışında satış odaklılıktan pazarlama odaklılığa doğru bir gelişim yaşanmaktadır. Perakende faaliyetin yarattığı değer satış kavramının sınırlarını çoktan aşmıştır.

Satış yerine pazarlama odaklı perakende faaliyetler sadece ürün odaklı değil, perakendecinin markasının da pazarlanmasını içermektedir. Günümüz çağdaş rekabetçi koşullarında perakende işletmesinin markasının pazarlanması da çok önemli bir husustur. Marka bilincini oluşturmak müşterinin o markaya bağlılığını yaratmanın ilk adımlarından biridir. Bu ve birçok nedenden dolayı günümüz modern perakendecilik anlayışı sadece satış odaklı değil pazarlama odaklı olmak zorundadır.

Perakendeciler, diğer pazarlama kanalı üyelerinden daha az elinde bulunduran ama daha sık satan bir role sahip olarak da farklılaşmaktadır. Bu durum perakendecilerin en belirgin farklılıklarından biridir.

Perakendeciler toptancılardan satışların kaynağına göre ayrılmaktadırlar. Perakende satışlar son kullanıcılara yapılırken, toptan satışlar mal veya hizmetin tekrar pazarlanması veya kendi ticari işi için yapılmaktadır. Bu noktada perakendeci ve perakende satış kavramlarını birbirinden ayırmak gerekmektedir. Bir şirketin perakende satış yapabilmesi onu her zaman için perakendeci yapmaz. Herhangi bir şirket, üretici, toptancı veya perakendeci olsun hizmet veya ürünleri son tüketiciye kendi kullanımı için pazarlıyor ise perakende faaliyeti yapıyor demektir.<sup>9</sup> Bu noktadan hareketle bir şirketin perakendeci olabilmesi için toplam perakende satışları toplam satışlarının en az yarısına eşit olması gerekmektedir.<sup>10</sup> Satışlarının

---

<sup>9</sup> SOMMERS, Montrose; BARNES, James; STANTON, William; **Fundamentals of Marketing**, McGraw-Hill, 1992. s.492

<sup>10</sup> BERADEN, William; INGRAM, Thomas; LAFORGE, Raymond; **Marketing**, 2004 s.232

%50'sinden daha azını perakende olarak yapan şirketler toptancı olarak nitelendirilmektedirler.

Perakendecilik tanımının en çok dikkat çeken ayrıntısı pazarlamanın son kullanıcıya kişisel veya ailevi gereksinimleri için yapıyor olmasıdır. Böylece bu etken perakendecileri, üretici ve toptancılardan ayıran en büyük farktır.

Tüketiciler için olduğu gibi dağıtım kanalı içerisinde de perakendeciliğin yeri ve önemi çok büyüktür. Perakendecilik, dağıtım kanalının en fazla değer üreten kısmıdır çünkü son tüketicilere keyifli bir sahip olma deneyimi yaratır.<sup>11</sup> Üretilen ürünlerin veya yaratılan hizmetlerin son tüketime hazır hale getirilmesi için bazı çok önemli fonksiyonların üstlenilmesi perakendeciliği dağıtım kanalı içerisinde en önemli halkalardan biri yapmaktadır.

Perakendeciler iki temel fonksiyonu yerine getirmek zorundadırlar. Tüketicilerin gereksinim ve isteklerini tatmin etmek ve üretim için bir pazarlama noktası yaratmak.<sup>12</sup> Bu iki etmen kuşkusuz birbirlerini tamamlamaktadır.

Daha geniş olarak perakendeciler aşağıdaki fonksiyonlar ile tüketicilerin ürün ve hizmetten aldıkları değeri atırabilmektedirler<sup>13</sup>. Böylece yarattıkları fayda ile kazanç sağlayabilmektedirler.

- Ürün gamının sağlanması ve stok yaratma; üreticiler belli ürün çeşitlerini maliyet minimizasyonu için yığın olarak üretmektedirler. Yaratılan ürünler son kullanıcının doğrudan temin edebilmesi için çoğu zaman uygun olmamaktadır. Perakende endüstrisi dağıtım kanalı içerisinde ürün çeşitliği yaratarak tüketicilerin gereksinimleri olan her ürünün ihtiyacı olan miktar kadar belirli alanlarda elde edebilmesini sağlamaktadır. Yoksa tüketiciler gereksinim duydukları her ayrı ürün için, o ürünün yapıldığı yere gitmek zorunda kalacaklar veya gereksinimlerinden çok daha fazlasını satın almak

<sup>11</sup> EVANS, BERMAN, Berry; **Marketing**, International Edition 2004. s.468

<sup>12</sup> KENT, Tony; OMAR, Ogenyi; **Retailing**, Palgrave Macmillan, 2003 s.27

<sup>13</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, McGraw-Hill, 2004 s.8

zorunda kalacaklardır. Ayrıca çok kolay şekilde ulaşabildikleri perakende noktaları nedeniyle ürünü stoklamak yerine gerek kadarını satın alabileceklerdir.

- Parçalanarak pazarlama; üreticiler yarattıkları ürünleri dağıtım kanalı içerisinde yığın olarak verirler. Bu durum son kullanıcıların o ürünlerden fayda elde etmesini önler. Perakendeciler ürünleri satılabilecek en küçük parça halinde son kullanıcıların temin edebilecekleri hale getirerek fayda yaratmaktadır.

- Hizmet yaratma; günümüz modern perakende pazarlama anlayışı içerisinde en önemli fonksiyonlardan birisi olan hizmet yaratma, rekabetçi pazar koşulları içerisinde farklılık doğuran en önemli etkidir. Perakende endüstrisinin yarattığı fayda içerisinde müşteriler tarafından en çok hissedilen ve talep edilen fonksiyon budur. Bir ürünü satın alırken o ürün hakkında bilgilendirilmek, yeri geldiğinde ürünün müşteri tarafından denenmesi, ödeme koşullarında yaratılan faydalar, satış sonrası hizmet ve daha sayılabilecek birçok fayda perakendeciliğin hizmet yaratma fonksiyonları arasındadır.

- Ürün ve hizmetin değerlerinin artırılması; ürün gamının ve stokların sağlanması, parçalara bölerek satış ve hizmet değerinin eklenmesinden sonra perakendeciler son tüketicilerin kendilerinden temin ettikleri mal veya hizmetlerin değerlerini de artırır. Bu da esasen yarattıkları faydanın bir bedelidir.

Günümüzde pazarlama kanalı içerisinde perakendecilerin rolü ve etkisi büyük oranda artmıştır. Hatta büyük perakendeciler kendi konumlarını sağlamlaştırarak pazarlama kanalı içerisinde toptancı ve üreticilere karşı büyük bir güce sahip olmuşlardır.<sup>14</sup>

Küresel pazarlama anlayışı içerisinde perakendecilik, pazarlama ve dağıtım kanalı içerisinde en önemli güç olma yolunda daha da ilerlemektedir. Gücünün bu denli artmasında en önemli nedeni ise tüketicilerin pazarlama fonksiyonu içerisindeki

---

<sup>14</sup> MCGOLDRICK, Peter; **Retail Marketing**, McGraw-Hill, 2002 s.2

güçlerinin ileri derecede artmasıdır. Satış odaklı pazarlama anlayışının yerini müşteri tatmini odaklı pazarlama anlayışının alması da bu gücün sebeplerindedir.

Perakendeciler üstlendikleri bu fonksiyonlar nedeniyle dağıtım kanalı içerisinde son halkadır ve sayıca üretici ve toptancılardan daha fazladır.

Yukarıda anlatılan temel prensipler ışığı altında perakendecileri diğer dağıtım kanalı üyelerinden ayıran temel farklılıklar şu şekilde sıralanabilir<sup>15</sup>;

- Perakendeciler tüketicilere çoğunlukla hizmet odaklı olarak daha yakındırlar. Tüketiciler ile sosyal etkileşimleri çok daha fazladır. Değişen müşteri talep ve gereksinimlerini ilk hisseden ve bu değişime uğrayan işletme birimleridir.

- Perakendeciler küçük miktarlarda stok ile sık satış yaparlar.

- İkna etme, ödeme ve kredi kolaylığı, ürün çeşitliliği ve satış sonrası hizmet gibi farklı pazarlama araçlarını kullanırlar.

- Faaliyet gösterdikleri hedef pazarın gereksinimleri doğrultusunda bir ürün karması oluşturarak müşteri tatminini sağlarlar.

- Perakendeciler diğer dağıtım kanalı üyelerine daha fazla artı değer yarattıkları için daha fazla birim maliyete sahiptirler.

- Perakendeciler dağıtım kanalı içerisinde en fazla riski üstlenen oyuncularlardır. Üstlenilen bu risk sürekli değişen müşteri gereksinim ve taleplerinin bir bedelidir.

## **B. Perakendecilik Türleri**

Perakendeciliğin yarattığı sosyal değer ve dağıtım zinciri içerisindeki önemi düşünüldüğünde çok fazla çeşit ve türden oluştuğu tahmin edilebilir. Çalıştığı koşullardan, faaliyet gösterdiği ürün grubuna, işlem hacminden, sahiplik durumuna kadar birçok farklı çerçeveden sınıflandırma yapılabilmektedir. Çeşitliliğin farklı olması farklı sınıflandırma türlerinin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bir yaklaşıma

---

<sup>15</sup> GILBERT, David; **Retail Marketing Management**; Prentice Hall, 2003 s.7

göre hizmet veya ürüne, mağaza büyüklüğüne, aktivite türüne, ürün stratejisine, kar ciro oranına, konumlandırılmaya ve mülkiyete göre sınıflandırılabilir.<sup>16</sup>

Farklı bir yaklaşım ise sınıflandırmayı, hizmet miktarına dayalı perakendeciler, ürün hattına dayalı perakendeciler, fiyata dayalı perakendeciler, organizasyon yapısına yani mülkiyetine göre perakendeciler olarak gruplamıştır.<sup>17</sup>

Başka bir yaklaşıma göre ise perakendeciler üç ana grupta toplanmıştır.<sup>18</sup> Mülkiyet, pazarlama stratejisi ve mağazasız perakendecilik. Mülkiyetine göre yani sahiplik türlerine göre ayırım, perakendecilerin hukuki yapılarına dayanmaktadır. Pazarlama stratejisine dayalı ayırım ise konu edinilen ürünün son tüketiciye pazarlanma türüne dayalıdır. Son olarak mağazasız perakendecilik ise internetin yaygınlaşması ile son yüzyılda perakendecilik türleri içerisinde artan bir ivme kazanan perakende türü olarak görülmektedir.

## 1. Mülkiyete Göre Perakendeciler

**Bağımsız Perakendeciler:** Faaliyet göstermek için tek satış noktasına sahip olan perakendecilerdir.<sup>19</sup> Büyük miktarda satışın getireceği avantajlardan yoksundurlar. Kolay yönetilirler buna rağmen hızlı değişen müşteri taleplerini karşılamakta ağır kalırlar. Kısıtlı kaynaklarla yüksek rekabete maruz kalırlar. Kaynak yaratma etkinlikleri büyük perakendecilere nazaran çok daha düşüktür. Ölçek ekonomilerinden yararlanamazlar fakat düşük yatırım maliyetleri ile karşı karşıyadırlar.

**Perakende Zincirleri:** Birçok biriminden oluşur. Çok daha organizasyonel, daha etkin merkezi yönetime sahip, güçlü yapıdadırlar.<sup>20</sup> Geniş bir hizmet ağına sahiptirler. Tedarik gücü çok daha yüksektir. Sürekli değişen pazar gereksinimlerine çok daha esnek ve hızlı cevap verebilecek

<sup>16</sup> KENT, Tony; OMAR, Ogenyi; **Retailing**, Palgrave Macmillman, 2003 s.20-27

<sup>17</sup> FREATHY, Paul; **The Retailing Book**, Prentice Hall, 2003

<sup>18</sup> BERMAN, Barry; EVANS, Joel; **Retail Management**, Mac-Millan 2004 s.25

<sup>19</sup> BERADEN, William; INGRAM, Thomas; LAFORGE, Raymond; **Marketing**, International 2004 s.325

<sup>20</sup> EVANS, BERMAN, Berry; **Marketing**, International Edition 2004 S.477

yapıya sahiptirler. Yüksek sermaye gerektirir. Yüksek yatırım maliyetleri vardır.

**Perakende Franchising:** Bir ana firmanın, belirlediği koşullar altında ve bir sözleşme çerçevesinde pazarda denenmiş ve başarıya ulaşmış ürün veya hizmetlerin ticari faaliyetlerini yürütmek üzere, bağımsız bir firmaya tanıdığı imtiyaza dayanan dağıtım ve pazarlama yöntemine franchising denir.<sup>21</sup> Bu tanımdan hareketle bu eylemin yapıldığı perakende türüne de perakende franchising denilmektedir. Yapılan işin marka hakları merkez işletmeye ait iken faaliyet, sözleşme koşulları çerçevesinde işi üstlenen girişimci tarafından yapılmaktadır. Standardizasyonun oluşturulması zordur. Yüksek bir yatırım maliyeti gerektirmektedir. Merkezi birim tarafından denetlemesi ve kontrol edilmesi güçtür.

**Kiralanan Departmanlar:** Büyük perakendeciler bazen kendi departmanlarını diğer perakendecilere kiralamaktadırlar. Franchising anlaşmasında olduğu gibi kiralanan departmanlar hem kiralayana hem de kiracıya yarar sağlamaktadır. Mağaza kira ücretini alarak, stok yatırımını ve elinde bulundurma maliyetini düşürmektedir. Ayrıca özel departmanları özel kiracılara kiralayarak kiracının uzmanlığından da yararlanabilir.<sup>22</sup> Kiralayan şirketler çok düşük yatırım maliyeti ile perakende faaliyeti yapma şansına sahip olmaktadır. Büyük mağazanın müşteri portföyünü de etkin şekilde kullanmış olurlar. Tüm bunların yanında mağaza için düşük kontrol, yüksek performans gösteremeyen kiracının olumsuz etkileri, bilgi toplama konusunda etkisizlik gibi dezavantajlarla karşılaşması muhtemeldir. Kiracı ise katı kuralları ile faaliyetlerinin kısıtlanması, kısıtlı karar verme yetisi gibi sorunlarla yüzleşebilmektedir.

**Perakende Kooperatifleri:** Rekabet baskısına yanıt olarak, perakendeciler güçlerini birleştirebilirler. Satın alma, reklam, planlama gibi

---

<sup>21</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006 s.47

<sup>22</sup> KENT, Tony; OMAR, Ogenyi; **Retailing**, Palgrave Macmillan, 2003 s.25



stratejik fonksiyonlarda ortak hareket etmeyi seçen perakendeciler bu grubu oluşturmaktadırlar.<sup>23</sup> Yüksek rekabet avantajı elde etmelerinin yanında harcama maliyetlerini de önemli ölçüde kısımlarlar. Buna karşın farklı hedefleri olan perakendecileri aynı çatıda ve kontrol altında tutmak, standartlaştırmak oldukça güçtür.

## 2. Mağazalı Perakendeciler

Departman Mağazaları: Genelde gıda dışı ürünlerin yer aldığı birçok departmandan oluşan büyük perakendecilerdir. Faaliyet gösterdikleri ürün grupları, mobilya, elektronik, giyim ve kıyafet, spor malzemeleri, kozmetik, fotoğraf ekipmanları, bilgisayar donanımları gibi çeşitli dallardan oluşmaktadır.<sup>24</sup> Her departman ayrı bir işletme gibi faaliyet göstererek tek bir yönetim çatısı altında toplanmışlardır. Bölümlü mağazalarda her bölüm ayrıca dalında uzmanlaşmış birer perakendeci gibi faaliyet göstermektedir. Her bölümün gelir ve kar durumu ayrıca hesaplanmakta ve daha sonra birleştirilmektedir. Mağaza bölümler arasında kar dengesini toplamda yaratmaya çalışır.<sup>25</sup> Ayrıca müşterilere sundukları yüksek kalitede servis de bu tür perakendecileri diğerlerinden ayıran en önemli etkenlerden biridir. Yarattıkları bu servisin bedeli de fiyatlamaya yansımıştır.

Market ve Süpermarketler: Düşük fiyata yüksek devir hızına sahip stoklandırma ile yüksek miktarda satış yapma stratejisine sahiptirler. Satışı yapılan ürünlerin yığın olarak alınması da satın alma maliyetlerini aşağıya çekmektedir. En büyük giderleri çalışan ücretleridir. Bu yüzden genelde self servis hizmette bulunurlar. Mal stokunu ve türünü müşterilerinin gereksinimlerine göre düzenleyen ve uzun saatler açık kalan mağazalar olarak tanımlanabilirler. Marketler süpermarketlere göre çok daha küçük bir alanda faaliyet gösteren, yalnızca stok devri çok hızlı ürünleri son tüketicilere sunmayı amaç edinmişlerdir. Müşterilere uygun satış ortamını doğru yerde ve

<sup>23</sup> BERADEN, William; INGRAM, Thomas; LAFORGE, Raymond; **Marketing**, International 2004 s.328

<sup>24</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/Department\\_store](http://en.wikipedia.org/wiki/Department_store) Alınma Tarihi: 12.05.2007

<sup>25</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**; İzmir 2006 s.62

doğru zamanlarda açık olarak yaratırlar. Gün içerisinde açık oldukları zaman dilimi diğer perakendecilere oranla daha fazladır. Bu nedenle daha yüksek kar payına sahiptirler.

**Kategori Öldüren Mağazalar:** Bu tür mağazalara sadece belli bir kategoride ürün satışı yapan ve o ürün grubuna odaklanmış perakendecilerdir. Ürün karmasının az olduğu buna karşın çeşitliliği çok fazla olan ve uygun fiyata pazarlanan aynı zamanda orta düzeyde bir müşteri hizmeti anlayışı benimseyen perakendecilerdir.<sup>26</sup> Bunlara en güzel örnek dünyanın en büyük ev eşyası perakendecisi IKEA'dır. Yalnızca ev eşyası perakendecisi olarak faaliyet gösteren IKEA kendi kategorisinde diğer tüm rakipleri öldürücü bir strateji izlemektedir.

**İndirim Mağazaları:** Perakendeciler yarattıkları değer çerçevesinde konusu olan faaliyetlerinin fiyatına göre sınıflandırılabilirler. Çoğu perakendeci düzenli fiyat ve normal ürün, hizmet kalitesi sunarken, bazıları yüksek kaliteli ürün, hizmet ve yüksek fiyatlandırma yapmaktadırlar. Buna karşın çok düşük fiyatla sürümden kazanma stratejisine sahip olan perakendeciler de mevcuttur.<sup>27</sup> Standart ürünleri, düşük kar marjı ile adetli satarak sürümden kazanç sağlamayı amaç edinmiş perakendecilerdir. Faaliyetlerinin temel noktasını düşük fiyat yüksek satış hacmi oluşturmaktadır. Bu tür mağazalarda kar marjı çok düşük olduğu için maliyetlerin aşağı çekilmesinde az sayıda çalışan, istihdam edilmesi yöntemi kullanılır.

**İndirimli Marka Perakendecileri:** Marka olarak isim yapmış ürünlerin piyasa ortalamasının altında satıldığı perakendecilerdir. Piyasada bulunan seri sonu, modası geçmiş veya hasarlı ürünler düşük bedellerle satın alınır ve tekrar pazarlanır. Ayrıca bu perakendeciler sınırlı sayıda reklam yaptıkları ve stok devir hızları da yüksek olduğu için operasyon maliyetleri de düşüktür.<sup>28</sup>

---

<sup>26</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**; İzmir 2006 s.66

<sup>27</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; Retailing Management, Fifth Edition, McGraw-Hill, 2004

<sup>28</sup> İbid s.57

İndirimli mağazalar genelde üç ana grupta incelenmektedir. Fabrika satış mağazaları, tek fiyat perakendecileri ve tasfiye perakendecileri.<sup>29</sup> Fabrika satış mağazaları indirimli marka perakendecileri içerisinde en büyük payı almaktadır. Tasfiye perakendecileri her tür ürün grubunu stokları eritmek amacıyla pazarlayan perakendeciler iken, tek fiyat perakendecilerine de ne alırsan 1YTL mağazaları örnek verilebilir.<sup>30</sup>

Teşhir Mağazaları: Satışı hızlı olan markalı ürün gruplarını ayrıntılı bir katalog ve indirim seçenekleriyle pazarlayan perakendecilerdir. Mağaza satış alanlarında kataloglarında yer alan satış amaçlı ürünleri bulduran perakendeci türleridir.<sup>31</sup> Düşük fiyat ve düşük servis hizmeti sumaktadırlar. Daha çok fotoğraf ekipmanları, tüketici elektroniği mücevher, hediyelik eşya, ev aksesuarları gibi seçilmiş ürün gruplarını bünyelerinde barındırmaktadırlar.

### 3. Mağazasız Perakendeciler

Günümüzde bilişim ve teknoloji, hayatımızın her aşamasında olduğu gibi satın alma alışkanlıklarımızı da değiştirir olmuştur. Akıl almaz boyutlara ulaşan bilişim teknolojisi sayesinde tüketiciler, mağazalara gitmek yerine evlerinde bilgisayar karşısında perakendecilerin tüm ürünlerini görüp, kıyaslayıp, satın alarak mağazada yaşadığı deneyimi evinde yaşayabiliyor. Bunun yanında TV ve telefon yolu ile de satış ciddi rakamlara ulaşılmıştır. Satış elemanı ve müşterinin mağaza dışarısında karşılaştığı perakende satış türüne doğrudan satış denilmektedir.<sup>32</sup> Doğrudan satışın yanında satışın içerisinde personelin yer almadığı otomatik makineli satışlar da mağazasız perakendecilik içerisinde değerlendirilmektedir. Bunlara en yaygın örnek olarak alkolsüz içecek makineleri gösterilebilir. Günümüzde son yıllarda internet kullanımının yaygınlaşması ile web perakendeciliği de önemini gitgide arttırmıştır. Büyük perakendecilerin hemen hemen çoğu web mağazaları sayesinde aynı zamanda internet üzerinde de alışverişe olanak sağlamaktadır.

---

<sup>29</sup> TEK, OREL .a.g.e s.69

<sup>30</sup> TEK, OREL .a.g.e s.68

<sup>31</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; Retailing Management, McGraw-Hill, 2004 s.525

<sup>32</sup> TEK, OREL .a.g.e s.78

Perakende sektöründen çok farklı açılardan değerlendirilebilecek birçok değişik işletme formatı olabilmekle birlikte en yaygın olanlarını en yaygın olan görüşe göre sınıflandırma tercih edilmiştir. Günümüz ekonomileri geliştikçe ve perakende sektörü organizasyonel anlamda atılım sergiledikçe bu sınıflandırma yöntemlerinin daha da farklılaşacağına inanmaktayız.

## **C. Perakende ve Pazarlama Yönetim Stratejisi**

### **1. Perakende Yönetim Stratejisi**

Strateji bir işletmenin amaçlarına ulaşabilmesi için sarf etmesi gereken çabaların yöntemidir. Rekabetin var olduğu her durumda karşılaşılan çıkan olguların başında gelmektedir. Belli bir stratejisi olmayanlar, gideceği limanı bilmeyen gemilere benzerler, gemiyi kullananlar değil, deniz yönlendirir. Günümüz küresel ekonomisine baktığımızda belirli bir hedefe ve misyona sahip olmayan, o misyona ulaşmak için herhangi bir stratejisi bulunmayan işletmelerin aynı denizin yönlendirdiği gemiler gibi, piyasalar tarafından yönlendirildiği görülmektedir.

Tüm işletmelerde olduğu gibi perakende işletmelerinde de hedef ve o hedefe nasıl gidileceğini belirleyen strateji oldukça önemlidir. Hatta bu önem piyasanın en değişken ve en güçlü oyuncusuyla yani tüketiciler ile birebir ilgilenmek zorunda kalan perakendeciler için ayrı bir önem kazanmaktadır. Perakendeciler ürün, promosyon, kuruluş yeri ve özel marka stratejileri hakkında karar almaktadırlar. Bu noktadan hareketle tüm perakendecilik kararlarının stratejik karar olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Perakendecilik yönetim stratejisi micro açıdan perakendeci mağaza işletmeciliğinin başlangıç noktası olmuştur.<sup>33</sup>

Perakende yönetim stratejisinin temelinde

- Perakende hedef pazarının seçimi
- Hedef pazarın gereksinimlerinin belirlenmesi ve bu gereksinimlerin hangi perakendecilik faaliyetleri ile tatmin edileceğinin

<sup>33</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**; İzmir 2006 s.249

belirlenmesi; perakende formatı, perakende karmasının bir sonucu olarak da nitelendirilebilmektedir.

- Sürdürülebilir rekabetçi avantajlar üzerine perakende işletmesinin inşası. Yer almaktadır.

Bu stratejik yaklaşım genel olarak pazarlama faaliyeti yapan tüm işletmeler için geçerli olabilmektedir. Çok kolay gibi görünse de temelde yapılması zorunlu aşamalardır.<sup>34</sup>

Strateji kavramını perakendeciliğe biraz daha indirgemek gerekirse;

- Mağazaya potansiyel müşterileri çekin,
- Bu müşterilerin potansiyellerini satışa döndürün,
- Ve tüm bu faaliyetleri mümkün olan en düşük maliyet ile yapın,<sup>35</sup>

Bu stratejiyi yerine getirmek için şirket, belirli bir misyona ve o misyona ulaşacak daha birçok alt strateji ve taktiğe gereksinim duymaktadır. Bu işi söylenildiği gibi kolay yapmayan da bu ince ayrıntıdır. Tüketicileri mağazaya çekmek doğru ürünü doğru yerde sunma stratejisini, potansiyeli satışa dönüştürmek, iyi bir alışveriş deneyimi ve doğru fiyatlandırma stratejisini, tüm bu işleri minimum maliyetle yapmak ise doğru bir yönetim stratejisini gerektirmektedir.

Stratejik Perakende Planlama Süreci Levy ve Weitz tarafından aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır;

İşletme misyonunun tanımlanması;

Misyon, bir işletmenin varlığının temel amacıdır. Gelecekte olmak istediği yer, şu andaki durumu, toplumdaki imajı ve yöneticilerin dünya görüşüdür denebilir.

---

<sup>34</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, Fifth Edition, McGraw-Hill, 2004 s.196

<sup>35</sup> DUNNE, Patrick; LUCH, Robert; **Retailing**, Third Edition, Dryden, 1999 s.49

Organizasyonun misyonunu açıklayan cümlelerin nasıl olması gerektiği konusunda bir standart olmamakla beraber en azından aşağıdaki konularla ilgili ne düşündüğünü belirtmiş olması gerekir.<sup>36</sup>

- Organizasyonun genel felsefesi ve iş yapma felsefesi,
- Organizasyonun kendisini nasıl gördüğü,
- Hangi pazara hizmet sunulacağı,
- Üretilecek temel mal ve hizmetlerin neler olduğu,
- Kullanılacak temel teknolojiler, neler olduğu,
- Genel olarak vermek istediği imajın neler olduğu,

Firmalarda vizyon sorunu beraberinde yeni amaçlar ve hedefler getirirken, yöneticiler için misyon tanımı bu hedeflere ulaşmak için geçerli davranış değişikliği anlamına gelir. Burada çalışanlara bazı mesajlar iletirken ulaşılmak istenen hedefler ise;

- Yüksek kârlılık,
- Çalışanların katılımı ve bağlılığı,
- Daha iyi karar verme mekanizmalarını oluşturma,
- İki yönlü iletişimin geliştirilmesi,
- Vizyon değişimi,
- Ortak bir firma sloganı oluşturma olarak sıralanabilir.

Perakendecilikte ise misyonun daha ayrı bir önemi vardır. Müşterilerin gözünde marka imajı ne kadar sağlam yaratılabiliyor ise perakendeci işletmenin varlığının devamı da o kadar sağlanmış olur. Marka olmak da belirli bir misyonun belirlenmesi o misyona ulaşmak için tasarlanan stratejiler çerçevesinde olmaktadır.<sup>37</sup>

#### Durum Analizinin Yapılması

Misyonun belirlenmesinden sonra işletme için durum analizi yapılmak zorundadır. Durum analizi işletmenin faaliyet gösterdiği dış çevredeki zorluklar ile kendisinin üstün ve zayıf yönlerinin karşılaştırmalı analizi ile yapılmaktadır. Bu

<sup>36</sup> MASON, Barry; MAYER, Morris; EZEL, Hazer; **Retailing**, Irwin, 1991 s.43

<sup>37</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, Fifth Edition, McGraw-Hill, 2004 s.197

noktada en çok kullanılan yöntem SWOT analizidir. Bu yöntem, güçlü ve zayıf yanlar ile fırsatlar ve tehditlerin karşılıklı analizi ile olanaklıdır. Rakiplere göre göreceli olarak üstünlükler ve zayıflıklar belirlenerek nasıl fark yaratılabileceği analiz edilmiş olur. Fark yaratmak başarının temel anahtarıdır. Durum analizinde fırsatlar ve tehditlerin incelenmesinde göz önünde bulundurulması gereken üç adet çevresel değişken vardır:<sup>38</sup>

1. Rekabet; Farklı sektörlerde, farklı rekabet koşullarının sonucu olarak rakiplerin dağılımı, miktar ve büyüklükleri, işletmeler arası mal farklılıkları, endüstriyel talep değişiklikleri, pazar koşulları, maliyet koşulları, dağıtım kanalları vb. unsurlar inceleme konusudur.
2. Teknoloji; Hızlı değişen teknolojik koşulların incelenmesi ve doğru değerlendirilmesi zorunludur.
3. Talep; En az bilinebilen ve varsayılabilen değişkendir. Bu amaçla talebin incelenmesinde nicelik ve niteliğe dikkat edilmelidir.

Bu üç değişken perakende işletmelerinin durum analizi yaparken her zaman için değerlendirmek zorunda oldukları önemli detaylardandır. Rekabet yarattığı dinamizm ile her zaman bir tehdit veya fırsat olabilirken, teknolojinin yönetime ve pazarlamaya olan katkısı da perakende işletmesine karşı bir tehdit veya fırsat yaratabilir. Örneğin çok etkin bir perakende bilgi sistemi kullanan bir perakendeci, faaliyet gösterdiği bölgede ciddi bir stratejik avantaj yaratarak diğerlerine karşı tehdit oluşturabilmektedir. Bu yüzden durum analizi içerisinde teknoloji önemlidir. Son olarak talep ise perakendeciler için en bilinmez değişkenler arasında yer almaktadır.<sup>39</sup>

### Stratejik Fırsatların Değerlendirilmesi

Her pazar bazı farklı avantajlar veya fırsatlar barındırmaktadır. Perakendeciler için önemli olan kendi pazarlarında bu avantajların farkına varmaları ve güçlerini o fırsatlar üzerine kanalize etmeleridir. Farkına varılan fırsatların rakipler için

---

<sup>38</sup> y.a.g.e. s.198

<sup>39</sup> y.a.g.e. s.199

işletmeye avantajlı birer silah haline dönüştürülmesi için doğru stratejinin belirlenmesi gereklidir.

#### Spesifik Amaçların Belirlenmesi ve Kaynakların Dağıtılması

Spesifik amaçlar genel amacın ölçülebilmesine yöneliktir ve üç öge taşımaktadır.<sup>40</sup>

- Sayısal olarak ifade edilebilen beklenen performans
- Amacı başarmada gerekli zaman çerçevesi
- Amacı başarmada gerekli yatırımın toplam tutarı Stratejik planlama yapılırken amaca ulaşma başarısının da değerlendirilmesi önemlidir.

#### Perakende Pazarlama Karmasının Belirlenmesi ve Değerlenmesi

Hedef pazar seçimi yapıldıktan sonra o pazara belirlenen amaçlar çerçevesinde en doğru şekilde konumlanılabilmesi için perakende karmasının yaratılması gerekmektedir. Pazara konumlanma stratejisi bir perakende karmasının yapılandırılmasını gerektirmektedir. Seçilen markette rekabetçi bir tutundurma için perakende karmasının doğru oluşturulmasının önemi büyüktür. Perakende karması, doğru ürün, pazara uygun fiyat, tüketicinin beklediği müşteri hizmeti ve ürün sunumu, promosyon ve satıştan oluşmaktadır.<sup>41</sup> Daha sonra ise yapılan değerlendirmeler sonucunda perakendecinin dağıtım kanalı içerisinde teslim aldığı ve tüketiciye pazarlamayı istediği üründe yarattığı katkı, eklediği değer belirlenir ve fiyat olarak yansıtılır.

#### Performansının Değerlendirilmesi ve Ayarlanmanın Yapılması

Son aşama uygulanan stratejilerinin ne kadar başarılı olduklarının değerlendirilmesidir. Daha önceden belirlenen amaçların ne kadarına ulaşılmış, kurulan strateji ne kadar başarılı olmuş, değişen şartlar ve koşullar çerçevesinde strateji değişikliği gerekli mi kontrol edilir.

---

<sup>40</sup> ibid

<sup>41</sup> MASON, Barry; MAYER, Morris; EZEL, Hazer; **Retailing**, Irwin, 1991 s.44



Perakendecilerin uzun dönemli stratejik rekabet avantajını yakalayabilmesi için aşağıdaki şartları yerine getirmesi gerekmektedir.<sup>42</sup>

- Müşteri bağlılığı; her işletmede olduğu gibi perakendeci işletmeler için de yaşamlarını devam ettirebilmeleri satışın ve karlılığın sürekliliğine bağlıdır. Bu noktadan hareketle müşteri bağlılığı ve devamlılığı yaratmak, müşterinin gözünde bir marka olmak uzun dönemli rekabet avantajı için çok önemlidir. Konumlandırma denildiğinde perakendecilikte, genelde müşteriye doğru yerde ürün sunma fonksiyonu akla gelse de bunu sadece yer seçimi olarak değil tüketicinin aklında yaratılan etki olarak da düşünmek gerekir. Perakendecilerin düşünmeleri gereken nokta tüketicilerin aklındaki konumlarının ne olduğudur. Eğer bu doğru belirlenebiliyor ise daha sonraki adımlarını da daha kolay atabilecekler demektir. Müşterinin aklında iyi konumlandırılmış perakendeci de müşteri bağlılığının ilk adımını atmış demektir. Müşteri bağlılığı yaratmakta perakendecilerin kullandığı diğer bir araç da üründür. Fakat ürün bağlılık yaratma konusunda nispeten daha zayıf bir araç olarak belirlenebilir.<sup>43</sup> Bunun nedeni ise sektörde rekabet nedeniyle aynı tedarik yolu ile elde edilen aynı ürün gamının farklı perakendeciler tarafından da pazarlanıyor olmasıdır. Bu durum ancak ürünün sunum şeklinin farklılaştırılması ile bir kazanca dönüştürülebilmektedir. Müşteriye farklı bir satın alma deneyimi yaşatmak, aynı ürünün başka bir perakende işletmesinde olmasına rağmen müşteri bağlılığı yaratmaya yetecektir.

- Satıcı bağlılığı; perakendecilerin ürünleri müşterilere doğru yerde doğru pazarlama enstrümanları ile doğru atmosferde sunabilmesi için ürünü tedarik ettiği satıcılar ile de stratejik ortaklık geliştirmek zorundadır. Ürünlerin yeterli miktarda, yeterli sürede ve uygun fiyatta perakendecinin elinde olması beklenir. Bu süreç ne kadar etkin işlerse stratejik üstünlük de o kadar sağlanmış olur.

- Yönetim bilgi sistemi; perakendeciler belki de diğer tüm sektörlerden daha etkin ve daha derin bir bilgi sistemine sahip olmak

---

<sup>42</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, McGraw-Hill, 2004 s.204

<sup>43</sup> y.a.g.e, 2004 s.204

zorundadırlar. Hem ürünün tedariki için, hem faaliyet gösterilen pazarda müşterinin istekleri ve talepleri için hem de yapılan faaliyetlerin etkinliğinin değerlendirilmesi için geniş bir bilgi sisteminin varlığı perakende sektöründe şarttır. Bu bilgi sistemi ne kadar etkin olursa, perakendecinin başarısı da o kadar yüksek olacaktır. Çünkü yönetim ve oluşturulacak strateji için hazır bilgi ve veriler üst yönetime birkaç bilgisayar tuşu kadar yakın olacaktır.

Bir perakendeci, müşteri bağlılığını kendi markasını da ürünün yanında pazarlayarak sağlayabilmiş ve müşterinin aklında önceden istenilen şekilde konumlanabilmiş ise, müşterilerine ürünleri onların en rahat ulaşabilecekleri stratejik noktalarda sunabiliyor ise, müşterilerin talep ettiği ürünleri en etkin yoldan hemen sistemli şekilde tedarik edebiliyor ve pazarlanmaya hazır hale getirebiliyor ise, perakende faaliyeti yaparken tüm faaliyetleri etkin ve verimli hale getirebilecek yönetim bilgi sistemine sahip ise ve son olarak da maliyet avantajı yaratabilmiş ise, uzun dönemli stratejik avantajların tümüne sahip olmuş olur.

Bu olgu stratejik yönetim anlayışının temel sorunudur. Perakende işletmelerinin tümü temelde bunu yaratabilmek için çalışmaktadırlar.

## **2. Perakende Pazarlama Stratejisi**

Perakendeciler de bir pazarlama stratejisi geliştirmek zorundadırlar. Pazar segmentinin araştırılması, hedef pazarın seçimi, rekabet pozisyonunun tanımlanması ve konumlanma temel strateji aşamaları olarak tanımlanmaktadır.<sup>44</sup>

Temel olarak bu perakende pazarlama karmasını, ürün veya hizmetin talep şekli, fiyatlama politikası, pazarlama ve tutundurma politikası, mağaza dizayn ve görsellik politikası ve son olarak da perakende faaliyetinin yer seçimleri şekillendirmektedir.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> ZIKMUND, WILLIAM, AMICO, **Marketing**, s.434

<sup>45</sup> LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, Fifth Edition, McGraw-Hill, 2004 s.197

Bu karma, pazarlama karması ile çok yakın benzerlikler taşımaktadır. Bu pazarlama karması içerisinde perakendecilere özgün olan bazı farklı değerler mevcuttur.

Perakende pazarlama karmasının değişkenleri, ürün, fiyat, müşteri hizmetleri, kişisel satış, sunum ve tutundurmadır.<sup>46</sup> Perakende pazarlama karması içerisinde ürün çeşitliliği temel bir yer oluşturmaktadır. Pazarlama karmasından farklı olarak perakende pazarlama karmasında farklı gruplarda birçok ürün yer alabilir. Perakendeciliğin konusu olan tüm ürünler karma içerisinde yer almaktadırlar. Diğer taraftan fiyat da hem pazarlama karmasının hem de perakende pazarlama karmasının enstrümanı olarak görülmektedir. Müşteri hizmeti, kişisel satış ve sunum da perakende karmasında ağırlığı olan detaylardır.

Perakendeciliğin pazarlama sistemi içerisindeki önemine de değinilmesi gerekirse, perakendecilik ister çok gelişmiş isterse de gelişmekte olan toplumlar olsun pazarlamanın temel işlevlerinden biridir. Perakendeci her şeyden önce satın alma eylemi yaparak üreticilerden ve toptancılardan aldığı malları son kullanıcıya taşır. Böylece en temel katkılarından birisini yani yer ve zaman katkısını gerçekleştirmiş olur. Bunu başararak da üreticilerin sadece üretime odaklanmalarına olanak tanımaktadır. Yaptıkları sadece bu aktarımla sınırlı kalmamakla birlikte son kullanıcıya sunduğu ürünün yanında bazı özel hizmetler ve avantajlar da yaratarak mal akışına farklı bir açıdan da katkıda bulunur. Mala bağlı hizmetler sağlamanın yanında, kredi düzenlemeleri yapar, risk taşır, kitle halinde ürünü parçalara böler. Bu açıdan bakıldığında perakendeciliğin işlevleri hem tüketiciler açısından hem de üreticiler açısından oldukça yararlıdır.<sup>47</sup>

Ayrıca tüketicilere yakınlıkları nedeniyle perakendeciler, talep ve değişikliklere en yakın tanık olan, tüketicilerin her zaman için muhatabı olan bir konumda buldukları için pazarlama kanalı içerisinde ayrıca bir stratejik öneme sahiptirler.

---

<sup>46</sup> MASON, Barry; MAYER, Morris; EZEL, Hazer; **Retailing**, Fourth Edition, Irwin, 1991 s.44

<sup>47</sup> ZIKMUND, WILLIAM, AMICO, **Marketing**; Fifth Ed. s.439

Pazarlama fonksiyonu içerisinde tüketici isteğinin yaratılmasında, ortaya çıkartılmasında ve özellikle de yerine getirilmesinde perakendeci şirketlerin fiziksel dağıtım kanalları içerisinde gerçekten büyük önemi vardır.<sup>48</sup>

Ayrıca perakendeciliğin tüketicilere bir satın alma deneyimi yaşatarak ürünlerin satışına özendirmek gibi bir fonksiyonu vardır. Bu açıdan değerlendirildiğinde özellikle üreticiler perakendecilere oldukça bağlıdır. Perakendeciler tüketiciler ve üreticiler arasında bilgi alışverişinin sağlanması rolünü de üstlenmektedirler. Perakendeciliğin bu önemli fonksiyonları nedeniyle üreticiler, tüketicileri perakende işletmelerine çekmeye çalışırlar, bunun yanında perakendecilere de önemli kar payları bırakmaktadırlar.

Perakendeciliğin pazarlama sistemi içerisinde gittikçe artan bu önemi pazarlama sistemi içerisinde yer alan tüm oyuncuların dikkatini çekmiş, ve pazarlama karması oluşturulurken perakendecileri de bu karma içerisinde dahil etme gereği doğmuştur. Günümüz çağdaş pazarlarında pazarlama stratejilerinin temelinde perakendecilerin önemi yer almakta ve önemin gitgide artması beklenmektedir. Klasik perakendecilikten organize ve perakendeciliğe geçişte perakendeciliğin pazarlama sistemi içerisindeki yeri daha da belirginleşmektedir.

#### **D. Perakendeciliğin Ekonomiye Katkısı**

Perakendecilik faaliyetlerinin pazarlama sistemi içerisinde tanımlanan özelliklerinin de katkısı ile ekonomik refah ve kalkınmaya etkisinin büyük olduğu tahmin edilebilmektedir. Ekonomilerde yarattıkları sosyal faydalar parasal değerle ölçülemeyecek kadar değerlidir. Özellikle birçok büyük perakendeci varlıkları ve çalışma prensiplerinin doğal bir sonucu olarak faaliyet gösterdikleri alanlarda tüketicileri oldukça bilinçlendirir konuma gelmişlerdir. Tüm bunların yanında, daha kaliteli ürünlere daha kolay bir şekilde çok daha fazla seçenek altında ulaşabilen müşterilerin var olmasına neden olan perakendeciler toplumda yüksek bir tatmin duygusu yaratarak sosyal refaha katkıda bulunabilmektedirler.

---

<sup>48</sup> Ö. Baybars. Tek, “**Büyük Ölçekli Gıda Perakendeciliğinde Stratejik Kuruluş Yeri Çözümleri ve İzmir Kentinde Ampirik Bir Modele Dayalı Kuruluş Yeri Seçimi Araştırması**” Yayınlanmamış Doçentlik Tezi, Ege Üniversitesi, 1980 s.3

Perakendeciliğin topluma sağladığı katkılar aynı zamanda yaratılan istihdam etkisi ile de ölçülebilmektedir. Hizmet sektörü içerisinde nispi olarak oldukça geniş bir istihdam payı alan perakende sektörü ekonomiye yaratılan iş gücü açısından da katkı sağlamaktadır. İstihdamın yanında satış ve kar yaratma gücü de ekonomi dinamiklerini olumlu yönde etkilemektedir.<sup>49</sup>

Perakendecilerin başarısı tüm ekonomik sistemini de başarısını etkilemektedir. Tüketicilerin çoğunluğu kendilerine uygun bir satın almak deneyimi yaratan perakendeciler ile muhatap oldukları için sistemin tüm başarısını perakende sisteminin başarısına bağlamaktadırlar. İstedikleri malların, istedikleri yerde, istedikleri zamanda ve uygun fiyatta perakendeci işletmelerce kendilerine sunulmasını isterler. Perakendeciliğin başarısı da bu ölçütlere göre değerlendirilmektedir.

Başarılı bir perakende sektörü ekonomiyi olumlu yönde tetiklerken, ekonominin de başarısını perakendeciliği etkilemektedir.

- Ekonomik kalkınma tüketicinin alım gücünü arttıracığı için perakende sistemi içerisinde de canlılık yaratacaktır.
- Alım gücü artışı perakendecilerin karlılığını arttırarak, daha fazla ürünü, daha etkin kanallar yardımı ile daha fazla perakende faaliyet katkısı yaratarak üretim kanalından çekmesini sağlayacaktır.
- Bu etki yine üreticilerin daha kolay satış yapmasına ve daha fazla üretim yapmasına katkıda bulunacaktır.

Bu zincir içerisinde perakende sektörü tüketici katkısının ekonomik konjoktüre yansıtılması konusunda oldukça önemli bir görev üstlenmektedir.

Perakendecilerin izledikleri stratejiler ve politikalar buldukları stratejik konum nedeniyle üreticileri, tüketicileri ve hatta ekonomileri etkilediği için devletlerin bazı durumlarda müdahalesinin olması normaldir.<sup>50</sup> Devletler hukuki ve

---

<sup>49</sup> Didem Darcan, “Büyük Ölçekli Gıda Mağazalarının Türkiye ve Dünyadaki Gelişimleri”, DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2000 s.6

<sup>50</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006, s.13

yasal düzenlemeler ile perakendeciliğin sosyal faydasını düzenleme yoluna gitmektedirler.

## **E. Dünyada ve Türkiye’de Perakendecilik**

### **1. Dünyada Perakendecilik**

Dünya ticaretinde serbestleşme ve bilgi akımı ile tam anlamıyla finansal küreselleşmenin sağlanması, teknolojinin ülkeler arasında akışkanlık kazanması, bilgi çağına geçilmesiyle birlikte iletişim hızının artması, dünya çapında ortak küresel bir kültürün oluşması, ulusal ekonomilerin üretim yapılarını, tüketim kalıplarını ve diğer ekonomilere bağlantılarını önemli ölçüde etkilemekte ve dış koşullara duyarlılığını arttırmaktadır. Bu süreçte devletlerin ekonomilerdeki rolü sınırlanırken, özel girişimlerin önü de ciddi şekilde açılmaktadır.<sup>51</sup>

Uluslararası ticaretteki serbestleşmenin küreselleşme ile artmasından sonra, üreticilerin büyümesi ve hatta ulusal sınırların dışına taşması çok da zor olmamıştır. Bu açıdan dünya ekonomisindeki durum analiz edildiğinde perakendecilerin de bundan doğrudan etkilenmiş olmaları doğaldır. Bu ekonomik gelişim perakendecileri uluslar arası sınırları aşmaya, diğer perakendeciler ile ortak çalışmalar yürütmeye zorlamıştır.<sup>52</sup> Dağıtım kanallarında yaşanan gelişmeler ve toptancıların arka plana itilmeleriyle bu gelişim daha sıkı ve birbirini yönlendirir bir hal almıştır. Sektörde yaşanan bu dinamizm sürekli gelişen, büyüyen ve organize hale gelen bir sektöre olanak tanımıştır. Ayrıca bu gelişim sektörün dünya ekonomisine yön verebilecek boyutlara ulaşmasına olanak tanımıştır.<sup>53</sup>

Küreselleşen dünyada sürekli genişleme ve büyüme eğilimi gösteren perakende sektörü için gelişmekte olan ülkeler ayrıca bir yatırım kaynağı olmuştur. Klasik perakendecilikten organize perakendeciliğe geçişi tamamlayamamış ülkelerdeki bu

---

<sup>51</sup> Deloitte “Perakendenin Küresel Güçleri 2007” raporundan s.2

<sup>52</sup> LAKNES Hanne, CARR Chris; "Globalisation, International Configurations and Strategic Implications: The Case of Retailing" The University of Edinburgh Management School, Şubat 2004 s.7

<sup>53</sup> Asiye Ayben Gürman, "Dünya perakendeciliğinde globalleşme eğilimleri ve Türk perakendecilik sektörüne etkileri" DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2006 s.94

atılım potansiyeli küresel oyuncular tarafından değerlendirilmekte ve yatırımlara dönüştürülmektedir.

Günümüz küresel dünya ekonomisi içerisinde perakende sektörünün önündeki en büyük engellerden birisi rekabet olarak nitelendirilmektedir. Diğer tüm işletme faaliyetlerine göre perakendecilik küresel rekabetin en yoğun olarak yaşandığı ve hissedildiği bir sektördür. Perakende yaşam seyrinin oldukça kısa oluşu ve sektörde taklit edilmenin çok yaygın olarak kullanılması perakendecileri sürekli olarak kendilerini yenilemeye, daha organize olmaya ve markalaşmaya doğru itmiştir. Sektörün dinamizmi arkasında yatan en büyük etken de budur.<sup>54</sup>

Uluslar arası perakende pazarında oluşan oligopol piyasa nedeniyle kar marjlarının görece düşük olması pazardaki oyuncuların fiyat bazında rekabet edecek performansta olmasını gerektirmektedir.<sup>55</sup> Bu durum tüketicilerin perakende faaliyetlerde aldığı faydayı çok daha fazla arttırmakla birlikte, daha yüksek kalitede hizmeti, daha hızlı ve etkin şekilde çok daha keyifle elde edebilmektedirler. Geleneksel perakendecilikten organize perakendeciliğe geçiş süreci de bunu desteklemektedir.

Günümüz perakende sektöründe rakamlara bakmak gerekirse, dünyadaki en büyük 250 perakende şirketinin toplam satış rakamı 2007 yılı itibariyle 3.01 trilyon dolar olmuştur. Bu rakam 2006 yılına göre toplamda % 6 artış göstermiş bulunmaktadır.<sup>56</sup> Bu değer ve maruz kaldığı gelişim göz önüne alındığında dünya organize perakende sektörünün ne kadar büyük bir güce sahip olduğu kolayca anlaşılabilir. Yarattığı katma değer ve işgücü ile dünya ekonomisinde lokomotif görevi üstlenen perakende sektörü sahip olduğu dinamiklerle üretim sektörüne yön verir konuma ulaşmıştır.

Ayrıca planetretail.com'un yaptığı araştırmaya göre, dünyanın en büyük 250 perakende şirketi içerisindeki ilk en büyük 10 şirketin payı, % 28.40'dan % 29.40'a yükselmiştir. Bu durum lider organize küresel perakendecilerin nispi olarak

---

<sup>54</sup> Asiye Ayben Gürman, "**Dünya perakendeciliğinde globalleşme eğilimleri ve Türk perakendecilik sektörüne etkileri**" DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2006 s.95

<sup>55</sup> LAKNES Hanne, CARR Chris; a.g.e. s.8

<sup>56</sup> Deloitte "Perakendenin Küresel Güçleri 2007" raporundan s.6

büyüdüklerini göstermektedir. Bunun yanında büyük 10 şirketin 6'sının da son 10 yıllık süreçte listedeki konumlarını korudukları görülmektedir. Tüm bu veriler de organize olmuş ve markalaşmış perakendecilerin bu işi profesyonel olarak yürüttüklerinin ve sektörde öncü olduklarının ispatıdır. Bu öncü perakendeciler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

Tablo 1: Dünyanın En Büyük Perakendecileri

Şirket	Ana Faaliyet Ülkesi	2005	2004	2003	2002	2001	2000	1996
Wal-Mart	US	1	1	1	1	1	1	1
Carrefour	FR	2	2	2	2	2	2	5
Home Depot	US	3	3	3	3	4	4	24
Metro	GER	4	4	4	5	6	5	4
Tesco	UK	5	5	6	5	13	13	15
Kroger	US	6	6	5	4	5	3	13
Target	US	7	8	7	6	7	10	12

Kaynak: Retail Planet perakende raporu

Dünyanın en iyi 10 perakendecisi listesinde yer alan şirketler yarattıkları istihdam ve elde ettikleri ciro bazında değerlendirildiğinde pek çok devlet ekonomisinden daha fazla bir değere sahip oldukları rahatça görülebilmektedir. Wal-Mart 315,654 milyar dolar ile birinci sıradaki yerini uzun yıllardır korurken, Carrefour ise 92,778 milyar dolar ile birinciyi izlemektedir, 3. sıradaki Home Depot ise 81,511 milyar dolar yıllık ciroya sahip bir şirkettir.

Perakende piyasasındaki oyuncuların bölgesel durumlarına bakılacak olursa, en büyük 250 perakendecinin yaptıkları satış bölgeleri açısından en büyük pay, % 45.6 ile Amerika Birleşik Devletlerinin olmaktadır, bu değeri % 11.4 ile Almanya, % 9.4 ile Fransa, % 8.1 ile Birleşik Krallık ve % 7.2 ile de Japonya izlemektedir.<sup>57</sup> Amerika Birleşik Devletlerinin çok ciddi bir farkla önde olması ülkede perakende sektörünün

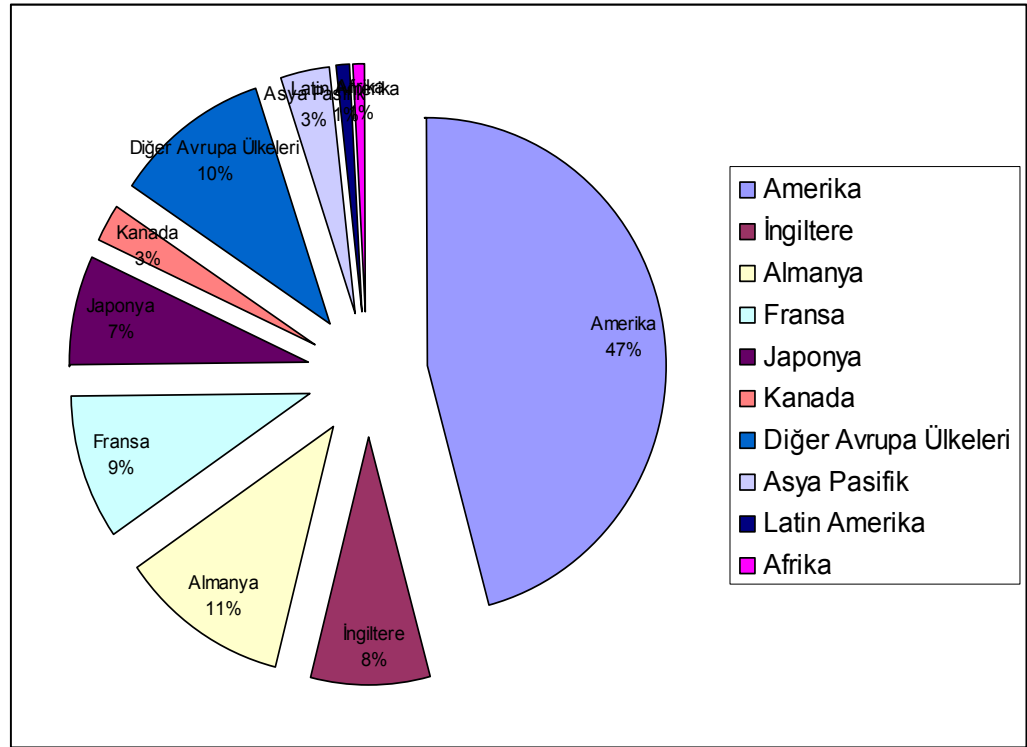
<sup>57</sup> Deloitte "Perakendenin Küresel Güçleri 2007" raporundan. s.11



ne derece gelişim göstermiş olduğunu kolayca ortaya koymaktadır. Bunun yanında Avrupa piyasasında ise kıyasıya bir rekabet söz konusudur.

Küresel perakendecilerin faaliyet alanları merkezi ülkeleriyle sınırlı kalmayıp oldukça farklı ülkelere yayılmaktadır. Küresel perakendecilerden, ikinci sıradaki Carrefour, altıncı perakendeci Alman kökenli, Metro şirketleri ülkemizde de faaliyet göstermektedirler. Küresel pazarda pek çok büyük oyuncunun ülkemiz piyasalarına önümüzdeki yıllarda girmesi bekleniyor.<sup>58</sup>

Tablo: 2 Dünyada Perakendecilerin Bölgesel Dağılımı



Kaynak; Planetretail.com

Amerika Birleşik Devletleri'nin bu öncülüğünün ardında şüphesiz bir lider şirket yer almaktadır. Dünyanın en büyük perakende şirketi olan Wal-Mart Amerika'da faaliyet göstermektedir. 2006 yılı başına göre yıllık cirosu, 315,654

<sup>58</sup> A. Yavuz Yurtgüder, "Perakendecilikte Özel Marka Kullanımı ve Tüketiciler Tarafından Benimsenme Durumu" DEU Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2004

milyar dolar olan Wal-Mart dünyadaki en yakın organize perakende şirketinin cirosundan 3,5 kat daha fazla ciroya sahip bir şirkettir. Bu şirket yaklaşık 92 milyar dolar ile Fransız kökenli Caurfour'dır. Wal-Mart son beş yıl içerisinde yıllık cirosunu % 11 dolayında arttırarak rakiplerine ciddi oranda fark atmaya devam etmektedir.

## **2. Türkiye’de Perakendecilik**

### **a. Türkiye’de Perakendeciliğin Yakın Tarihi**

Cumhuriyet kurulmadan önce Osmanlı döneminde ülke ticaretinin büyük bir kısmı hatta hemen hemen tamamı yabancı azınlıkların tekelinde yürütülüyordu. Bakkal ve benzeri esnaf oldukça uzun dönem faaliyetlerini sürdürmüş, İstanbul kapalı çarşısı bu günkü büyük alışveriş merkezleri statüsünde varlık göstermekteydi.

Cumhuriyetin kurulması ile birlikte devletleşme politikalarının artması ve millileştirme politikalarının izlenmesinden yabancıların statüsünde olan perakende sektörü de etkilenmiştir. Osmanlı döneminde dış siyaset ve tecrübelerin kötü eskisi ile ekonomik izolasyona gidilmiş ve dış ticaretle ilgilenilmemiştir. Fakat yeni kurulmuş olan cumhuriyette dağıtım kanallarının etkinsizliği teknik altyapı yetersizliği ve her şeyden önce sermaye azlığı nedeniyle sektörü devlet eliyle yürütme çabaları olumlu sonuç vermemiştir.<sup>59</sup>

1950’li yıllara gelindiğinde yaşanan ekonomik krizlerinde etkisiyle temel gıda ürünlerinde özellikle büyük kentlerde büyük kıtlıklar yaşanmış bu durumu çözmek isteyen devlet ise ilk zincir mağazayı kendi girişimi ile kurmuştur. Bu zincir mağazanın adı Sümerbank’tır.<sup>60</sup> Daha sonra 1954 yılında “yabancı sermayeyi teşvik” kanununun çıkartılmasıyla birlikte zamanın hükümeti tarafından İsviçre Migros Kooperatifler birliği ülkeye davet edilerek Migros Türk T.A.Ş kurulmuştur. Daha sonra 1974 yılında Migros Koç grubuna devredilmiştir. Ülkedeki ilk organize

---

<sup>59</sup> Milliyet, “Türkiye’de Perakendecilik” Alışveriş Eki, 2000 s.4

<sup>60</sup> y.a.g.e s.5

perakendecilerden olan Migros, ülkeyi, paketlenmiş mamul, alışveriş sepetleri ve fiş ile tanıştırmıştır.<sup>61</sup>

1960'lı dönemde ise yetersiz de olsa özel sektörün yavaş yavaş ülke perakende sektöründe gözükmeye başladığı dönemler olmuştur. Beymen, Vakko, Karamürsel Mağazaları bunlara örnek verilebilir.<sup>62</sup> Devlet her ne kadar kendi eli ile sektörü ilerletmeye çabalasa da artık sosyal kurum ve özel sektör baskısı artmış devlet tekeline karşı sesler yükselmeye başlamıştır.

1980'lerde ülkenin sosyal ve demografik özelliklerine paralel olarak perakendeciliğin gelişimi ivme kazanmıştır. 1980 başında serbest piyasa ekonomisinin temellerinin atılması ve dışa açılma politikaları hemen hemen her sektörde olduğu gibi perakendecilik sektöründe de büyük açılış ve gelişmeler sağlamıştır.<sup>63</sup> Yabancı tüketim ürünlerinin piyasaya girmesi ve haklın bu ürünlere bağımlılığının artması ile modern pazarlama anlayışı dönemine geçilmiş, tüketicilerin talepleri önemli ölçüde katlanmış ve piyasaya tüketiciler yön vermeye başlamıştır. Ülkemizde modern perakende pazarlama anlayışının doğuşu da bu döneme rastlamaktadır.

Türk tüketicilerin özellikle ithal ve yurt dışı kökenli ürünlerle tanıştığı bu yıllar ürünlerin bulunabilirliği ve büyük alışveriş merkezlerinin temellerinin atılması konusunda da başlangıç teşkil eden yıllar olmuştur.<sup>64</sup>

1990'lı yıllarda ise geçen son 10 yılda liberal politikalarla gelişen perakendecilik için altın dönemlerden biri yaşanmıştır. Bu yıllar perakendeci sektöründe baş döndürücü gelişmelerin yaşandığı ve hızla ilerlemenin olduğu dönem olarak kayıtlara geçmiştir. Özellikle yurtdışı kökenli büyük perakendecilerin sermaye yatırımlarının çoğu bu döneme rastlamaktadır. Fransa, İngiltere ve Amerika perakende sermayelerinin ülke sektörüne tek taraflı aktığı yıllar olmuştur. Tüm bu gelişmelerin yanında küçük esnaf ve bakkallar bu durumdan olumsuz etkilenmiş pek

---

<sup>61</sup> İbid

<sup>62</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006 s.25

<sup>63</sup> y.a.g.e. s.25

<sup>64</sup> İbid

çoğu kapanma tehlikesi ile karşı karşıya kalmıştır. Yasal düzenleme ve eksiklikler bu olumsuzlukların uzun bir dönem yaşanmasına zemin hazırlamıştır.

Genel olarak değerlendirme yapmak gerekirse perakende sektöründeki ilk marketleşme 1980'lerde başlamış, 1990'larla birlikte hız kazanmıştır. Yabancı market zincirlerinin Türkiye pazarında etkinleşmeye başladığı 1994 yılından 2005 yılına kadar geçen sürede bakkalların sayısı yüzde 28 azalırken, süpermarket ve hipermarketlerin sayısı yüzde 102 oranında artarak 26 bini aşmıştır. 1985'te süpermarketlerin yeni yeni kurumsallaşmaya başladığı Türkiye'de, toplam zincir market sayısı 50'yi geçememiştir.<sup>65</sup>

### **b. 2000'li Yıllarda Türkiye Perakendeciliği**

Türk perakende sektörü geleneksel perakendecilikten, modern (organize, profesyonel ve kurumsallaşmış) perakendeciliğe doğru ciddi bir değişimin eşliğindedir. Söz konusu değişim, toplumun genelini ve tüm ekonomiyi etkilediğinden büyük öneme sahip olup aynı zaman güncelliğini de her zaman için korumuştur. Bununla birlikte modern perakende sektörünün pazar payındaki artışından dolayı perakende sektöründe resmi olarak beyan edilen gelirler ve ödenen vergiler de paralel olarak artmakta böylece devletin de bu sektöre bakışı daha farklı olmaktadır.

“Planet Retail” tarafından sağlanan en son bağımsız verilere göre, Türk perakende sektörünün (gıda ve gıda dışı) cirosu 2006 yılında 136.9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiş ve 2010'a kadar sektörün 199 milyar ABD Doları'na ulaşması beklenmektedir. Sadece bu bilgi bile, perakende sektörünün Türk ekonomisi üzerindeki potansiyel ve fiili etkisinin önemli bir göstergesidir.<sup>66</sup>

Yapılan perakende faaliyetinin türüne göre değerlendirmek gerekirse, Türk perakende sektörünün yaklaşık % 65'inin geleneksel perakende ve %35'nin ise modern perakende sektörüne ait olduğu bilinmektedir. Buna göre, modern perakende

<sup>65</sup> [www.ampd.org](http://www.ampd.org) AMPD Perakende Zirvesi 2007 AMPD Başkanı Nuşin Oral konuşmasından.

<sup>66</sup> PriceWatersHouseCoopers, “Türk Perakende Sektörünün Gelişimi ve Ekonomi Üzerine Etkileri” 2007 Araştırma Raporu

sektörünün büyüklüğü yaklaşık olarak 47.9 milyar ABD Doları olarak hesaplanabilir.<sup>67</sup>

Perakende sektörü tarım sektörünün etkilerinin göz ardı edilmesi durumunda bile ekonomiye yaklaşık 6.7 milyar ABD Doları tutarında bir katma değer yaratmakta ve yine yaklaşık olarak 2,5 milyon kişiyi istihdam etmektedir ki buna göre perakende sektörünün tüm ekonomi üzerindeki etkisi, toplam Türkiye üretiminin %3.5'i ve istihdamın ise %12'si olacaktır.<sup>68</sup>

Tüm bu veriler ışığında perakende sektörünün Türk ekonomisinin en fazla potansiyele sahip sektörlerinden biri olduğu oldukça rahat anlaşılabilmektedir. Özellikle yarattığı istihdam açısından değerlendirildiğinde sosyal faydası da çok rahat şekilde algılanabilir.

Perakende sektörünün işsizliğe katkısının yanında, kayıt dışı ekonominin engellenmesinde büyük bir payı vardır. Bazı resmi raporlara göre, kayıt dışı ekonominin Gayri Safi Milli Hasıla'nın ("GSMH") % 30 ila % 50'sini oluşturduğu tahmin edilmektedir. Bu durum, sadece ekonomide haksız rekabete değil, çok büyük vergi kaçığına da yol açmaktadır. Modern perakende sektörü, tüm işlemlerin kayıtlara alınmasını temel kural olarak benimsemesinden dolayı, söz konusu vergi kaçığına karşı net bir çözüm sunuyor görünmektedir. İşte bu sebepten dolayıdır ki hükümetler ve devletler perakende sektörünün kayıt dışı ekonomik faaliyetlerinin azaltılmasında büyük yararı olduğunu haklı olarak düşünmektedirler.

### **c. Türkiye'de Perakendeciliğin Gelişimini Etkileyen Faktörler**

Günümüzde perakende ticareti geçmişteki durumundan oldukça farklı bir konuma ulaşmıştır. Sadece üreticilerden ürünlerin son tüketiciye aktarma fonksiyonu olan klasik perakendeci anlayışı sona ermiş, ürüne ve hizmete yüklenen katma değer in inanılmaz boyutlara ulaştığı çağdaş perakendecilik anlayışı ortaya çıkmıştır.

---

<sup>67</sup> PriceWatersHouseCoopers, "Türk Perakende Sektörünün Gelişimi ve Ekonomi Üzerine Etkileri" 2007 Araştırma Raporu. s.2

<sup>68</sup> y.a.g.e. s.2

Klasik perakende anlayışından modern perakende anlayışına geçişin 1980'li yıllarda başlayarak 1990'lı yıllarda en yüksek düzeye çıktığı görülmektedir. Bu dönemden itibaren kentli yaşam biçimi ve hipermarketleşme satın alma davranışlarını büyük oranda etkiler ve tetikler olmuştur. Farklı tüketici profilleri farklı yaşam tarzlarının bir sonucu olarak ortaya çıkmış, bu profiller de çok farklı tüketici eğilimleri sergiler olmuştur. Özellikle kadının çalışma hayatına girmesiyle birlikte çalışan aile formatının ortaya çıkması alışveriş için ayrılan zamanın kısıtlı hale gelmesine neden olmuş bundan dolayı da büyük şehirlerde süpermarket türü perakende satış noktalarının sayısı çok hızlı bir şekilde artmıştır.<sup>69</sup> Bu durum da kentleşmenin doğal bir sonucu olarak görülmektedir.

Ekonomik kalkınma ile tüketicilerin gelir düzeylerinin artması tüketim harcamalarının da artmasına neden olmuş, perakende sektörüne akan para nispi olarak artmıştır. Aynı zamanda artan teknoloji ve sürekli gelişen altyapı sayesinde ürün standardizasyonundan, tüketiciye sunulma biçimine, tedarik edilmesinden saklanmasına kadar birçok alanda sektörde maliyet azaltıcı ve kar marjını yükseltici etkiler görülmüştür.

Diğer taraftan satıcı pazarlarından alıcı pazarlarına geçiş olması ile nispi olarak tüketici sayısının artış hızının yanında perakendeci sayısındaki artışın çok daha yüksek olması kar marjlarını düşürücü bir etki olarak sektörün karşısına çıkmıştır. Bu durumda ise perakendeciler modern perakende anlayışının da getirdiği eğilim ile çok daha farklı pazarlama faaliyetlerine ve farklılaşma yollarına girişmişlerdir.<sup>70</sup> Tüketici araştırmaları ile elde edilen verilere göre reyon düzenleme, alışverişi ve alışverişten elde edilen doyumunu arttırıcı etkiler yaratma çabası, koşulsuz müşteri memnuniyeti sağlamak bu farklılaşma yollarından bazılarıdır.

Durgunluğun ve sektördeki fazla perakendeci arzının da etkisi ile karlılıkları düşen perakendeci işletmelerin üzerinde klasik perakendecilikten modern perakendeciliğe geçiş baskısı daha da artmış bunun da etkisi ile çok farklı yönetim

---

<sup>69</sup> İbid

<sup>70</sup> Burhan Özkan, "Tüketicilerin Perakendeci Seçimi ve Satın Alma Davranışları" Pazarlama Dünyası, Temmuz-Ağustos 2000, Yıl:14, s.52

muhasebesi uygulamaları ile çalışma veriminin ölçülmesi ve arttırılması çabalarına girişilmiştir. Stokta tutmanın getirdiği maliyetin farkına varılarak, stok devir hızı, metrekare başına stok, metrekare başına maliyet gibi daha birçok analiz edilebilir veri ve oran takip edilip incelenmeye başlanmıştır. Bu analiz ve araştırmalar sürekli gelişen teknoloji sayesinde de daha kolay uygulanabilir hale gelmiştir.

Ayrıca sektörde faaliyet gösteren büyük şirketler ve holdingler de perakendeciliğin gelişmesine katkıda bulunmuşlardır. Gerek kendileri olsun gerekse yabancı yatırımcı ortaklıklarla olsun ülkenin daha çağdaş ve modern perakende mağazalarına daha hızlı bir şekilde kavuşmalarına her zaman için fırsat yaratmışlardır. Yerli pazara doğrudan girmeye çekinen yabancı sermayenin çok daha rahat bir şekilde yatırım yapmasının yanında yerli şirketlerin de yabancı yatırımcının bilgi birikimi ve deneyiminden yararlanma isteği bu ortaklıkların daha avantajlı hale gelmesine neden olmuştur. Bu açıdan düşünüldüğünde holdinglerin zincir mağazalar şeklinde yatırımlarını sürekli olarak büyütmeleri daha kolay anlaşılabilir bilmektedir. Canlı örnekler vermek gerekirse, Migros ile Koç holding, Carrefour ile Sabancı holding sektörde boy gösteren büyük perakendecilerdir.

## **F. Perakendeciğin Yükselen Değeri**

Dünya perakendecilik sektörü içerdiği ekonomik değerle günümüzde ilerisi için çok ciddi bir gelecek vaat etmektedir. Bu atılım ve gelişimin yanında elbette ki sektörü bekleyen aşılması güç engeller de yok değildir. Perakendecilerin günümüzde ve ilerisi dönemler için büyük olasılıkla karşılaşacağı en önemli sorunlar, daha iyi, verimli ve hızlı tedarikçi işbirliği, karmaşık ve hızla değişen ürünlerle ilgili etkin bilgi paylaşımı, müşteriye yönelik ticari kararlarda daha iyi, daha verimli, daha hızlı davranmak için gereken ticari bilgi üretimidir. Ayrıca bu konularda sonuç almalarına olanak sağlayan teknolojik çözümleri tasarlamak ve oluşturmak da yukarıda sayılan engellerin aşılmasında önemli birer silah olacaktır.<sup>71</sup>

---

<sup>71</sup> LAKNES Hanne, CARR Chris; a.g.e. s.11

Son dönemlerdeki dünya ekonomik sistemi içerisinde üretici perakendeci arasındaki güç dengeleri de tamamen değişmiştir. Üreticiler zamanlar perakendecilere bağımlı olmaya başlamışlardır. Örneğin, “Türkiye’nin en büyük gıda ve içecek firmalarının ciroları en büyük perakendeci olan Migros’un cirosunun altındadır. 2002-2005 döneminde gıda ve içecek üreticilerinin ciro artış oranı % 60 dolayında olurken, organize perakendecilerin cirosu ise yaklaşık 2 kat artmıştır.”<sup>72</sup>

## 1. Küresel Perakendeciliği Zorlayan Unsurlar

Deloitte 140'a yakın ülkede, 700 ofiste, çalışmakta olan 135,000 personeli ile dünyanın en büyük muhasebe, denetim, vergi ve yönetim danışmanlığı hizmeti sunan uluslararası firmalarından birisidir. Bu köklü araştırma şirketi 2007 yılının ilk çeyreğinde perakende sektörünün geleceğini de kapsayan geniş bir araştırma raporu yayımlamıştır, bu araştırma raporuna göre sektördeki güçlü büyümeye karşın, küresel perakendeciliğin karşı karşıya olduğu zorluklar ve Deloitte tarafından yapılan öngörüler de bulunuyor. Bu riskler ve Deloitte’un tahminleri aşağıdaki gibi sıralanıyor<sup>73</sup>:

**Değer yaratma:** Son yıllarda hisse değerlerinde önemli bir artış yaşayan perakendecilik sektörünün bu yükselişi sürdürmesi giderek zorlaşıyor. Raporla göre, önümüzdeki 5 yıl içinde, tüketici harcamalarının azalmasıyla perakende şirketlerinin hisse değerlerinde de düşüş yaşanacak. Bu düşüş de organize perakendecilerin üzerindeki mali baskıyı arttıracak gibi gözükmektedir.

**Nakit zengini ama yatırım özürlü:** Perakendeciler önemli miktarda nakit biriktirmiş durumda. Ancak sadece en büyük perakendeciler bu parayı nasıl değerlendireceğini biliyor ve buna rağmen onlar da yatırımlarından yeterli getiriye almakta zorlanıyor. Deloitte’a göre, yatırımcıların artan baskısı perakendecileri birleşme ve satın alma faaliyetlerini, kâr paylarını, borçların azaltılması yönündeki çabaları ve mağaza açılışlarını artırmaya itecek. Bu itici güç nedeniyle özellikle

<sup>72</sup> <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/6142362.asp> Rekabet Kurumu (RK) Başkanı Mustafa Parlak; Türkiye Gıda ve İçecek Sanayii Dernekleri Federasyonu’nun (TGİSDF) düzenlediği ‘Gıda Sektöründe Rekabet çalıştayındaki konuşmasından. 17-Mart-2007

<sup>73</sup> Deloitte “Perakendenin Küresel Güçleri 2007” raporundan



ülkemiz gibi organize perakendeciliğin gelişim göstermekte olduğu pazarlara daha fazla bir akımın olması beklenmektedir.

**Küreselleşmeye tepki:** Gelişmekte olan ülkelerin mevcut ticaret fazlaları sürdürülebilir olmaktan çıkmış durumda. Raporda, siyasi ve ekonomik baskıların ABD, Japonya ve Avrupa ülkelerine gelen ithal ürünlerin maliyetini yükselteceği ve üretimin bu gelişmiş ülkelere kaymaya başlayacağı tahmin ediliyor.

**Teknoloji ile pazara şeffaflığın gelişi:** İnternetle birlikte bilginin yaygınlaşması, alıcılarla satıcılar arasındaki bilgi yarışını alıcılar lehine şekillendiriyor. Deloitte'un bu konuda 3 tahmini var. Bunların ilkinde göre, tüketicilerin ürünler, fiyatlar, ürün özellikleri ve performansları gibi konularda daha fazla bilgi sahibi olması perakende çalışanlarına olan ihtiyacı azaltacak. İkinci olarak, internet üzerindeki açık artırma siteleri perakendecilerden pazar payı kapacak. Son olarak, internetin sağladığı şeffaflık, şirketlerin çocuk işçiliği kullanılması, üretimde çevreye zarar verilmesi ve diğer şüpheli faaliyetlerinin ortaya çıkarılmasına ve markaların gözden düşmesine neden olacak. Bu durum perakendecilerin sosyal fayda ve zararlarının daha fazla irdelenmesine olanak tanıırken sosyal açıdan zarar oluşturan markalardan ise ciddi oranda uzaklaşmasına neden olacaktır.

**Dijital yakınsama:** YouTube, dijital alanda yaşanan devrimi simgeliyor. Site, internet üzerindeki içeriğin ve trafiğin önemli bir bölümünü elinde tutuyor. Ayrıca, kullanıcılara karşılıklı etkileşim olanağı da sunuyor. Bu içerik içinde, zekice hazırlanmış reklamlar da tüketiciye ulaşıyor. Deloitte, bu tür sitelerin reklamcılar ve şirketlerin olumsuz uygulamalarını ifşa etmek isteyen sivil toplum kuruluşları (STK) tarafından daha çok kullanılacağını öngörüyor. Bu durum internet üzerinden bilgi paylaşımının bir sonucu olarak perakende şirketlerinin tüketici aleyhine her hareketinin sistemli bir şekilde internet üzerinden yayılabileceğini anlatmaktadır.

**Küresel tüketici ve çalışanın değişen yüzü:** Değişen nüfus yapısı, tüketim alışkanlıklarında da önemli bir değişimi beraberinde getiriyor. Yaşlanan nüfus, harcamaların ürünlerden deneyimlere ve hizmetlere doğru kayacağını gösteriyor. Gençlerin azalması yeni eleman bulmayı zorlaştırırken toplumların kaynakları da

sağlık alanına kayıyor. Buna karşılık, gelişmekte olan ülkelerde perakendeciler genç eleman bulmakta zorlanmıyor. Rapora göre, gelişmiş ülkelerde gerek iş piyasası gerekse tüketici eğilimleri perakendeciler aleyhine dönecek. Daha genç nüfusa sahip gelişmekte olan ülkeler ise daha hızlı büyümeye sahne olacak. Raporun bu kesiminde yer alan gelişmekte olan ülkeler hakkındaki analize ülkemizde girmektedir. Gelişen perakende sektörü organize yapısına ulaştıkça ülkemiz işsizlik sorununa çözüm olan en büyük atılımlardan birisi olarak görülmektedir.

**Büyüyen küresel orta sınıf:** Orta sınıflar gelişmiş ülkelerde küçülürken gelişmekte olan ülkelerde patlama yaşıyor. Bu ise perakendecilerin dikkatini bu ülkeler üzerinde yoğunlaştırıyor. Kendi ülkelerindeki büyüme potansiyelinin azalması perakendecileri gelişmekte olan pazarlara daha çok çekiyor.

**Yaşam tarzı markalandırması:** Ürünler yerine deneyimlerin, yaşam tarzlarının veya çözümlerin markalandırılıp satılması yayılıyor. Raporda müşterilerin iyi bir kahveden fazlasını, yani iyi hizmet, iyi müzik ve rahat bir mekan satın aldıkları Starbucks'ın stratejisi buna örnek olarak veriliyor. Bu konsept, diğer sektörlerde de yayılıyor. Deloitte'a göre, büyümek ve tüketici ile mevcut ilişkilerini genişletmek için markasının gücünü kullanarak geleneksel olmayan ürün ve hizmet alanlarına yayılan şirketlerin sayısı artacak. Markalaşmanın çok büyük önem kazandığı dünya piyasasında perakende sektörü de bu önemin farkına varmış ve markalaşma çabasına girmiş bulunmaktadır. Ayrıca zamanla perakende sektöründe marka yaratılmasının çok daha önemli olduğu kanısı yaygın olarak kabul edilmektedir. Ülkemizde de organize perakendecilerin üzerinde durdukları en büyük perakende sorunlarından birisi marka olabilmek olmuştur. Bunu başarabilen perakendeciler ise bu durumun sağladığı avantajlardan sonuna kadar yararlanabilmektedirler

## 2. Perakendeciliğin Karşı Karşıya Olduğu Riskler

“Perakendenin Küresel Gücü 2006” başlıklı çalışma 21. yüzyılda perakende şirketi CEO’larının gündeminin üst sıralarında yer alan başlıca riskleri detaylarıyla sunuyor. Bu riskler aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:<sup>74</sup>

**a. Finansal olmayan riskler:** Küresel perakendeciler son kullanıcıyla oldukça yakın bir ilişki içindeler. Dolayısıyla, markalarını korumak için kamuoyu tarafından nasıl algılandıklarına çok dikkat etmeleri gerekiyor. Hissedarlar ve diğer eylemci gruplar şirketlerin davranışlarıyla çevreyi nasıl etkilediğini, çalışanlarına nasıl muamele ettiğini ve “kurumsal sosyal sorumluluğun” diğer unsurlarını giderek daha dikkatli inceliyorlar. Perakendeciler için, iyi bir küresel vatandaş olmak son derece hayati bir önem taşıyor. En güçlü perakendecilerin ve tüketici ürünleri şirketlerinin sosyal sorumluluklarına duyarlı olmaları ve topluma olumlu katkıda bulunmaları gerekiyor. Aksi takdirde, sert tepkilerle, olumsuz siyasi yankılarla ve düzenlemelerde değişikliklerle karşı karşıya kalabilirler.

**b. Uluslararası ekonomi:** Büyük perakendeciler dünyanın her yanında mal alıp sattıklarından küresel ekonominin belirsizlikleri karşısında da kırılganlık yaşıyorlar. Döviz kurlarındaki belirsizlik, ticaretin karşısındaki potansiyel kısıtlamalar ve petrol fiyatlarındaki oynamalar perakendeciler ve tedarikçilerinin gündeminde özellikle önemli bir yer işgal ediyor.

**c. Küresel tedarik zinciri:** Küresel satın alma ve operasyonların gitgide küreselleşmesi ortaya daha karmaşık ve parçalı tedarik zincirleri çıkarıyor. Hizmet düzeyi ile maliyet arasındaki dengeyi tutturmak çoğu perakendeci açısından en hayati mesele olmayı sürdürüyor. Tedarik zincirinde artan karmaşa, başka etkenlerle de bir araya gelerek tüm katılımcıları daha çok riske maruz bırakıyor.

**d. Güvenlik:** Perakendeciler açısından, güvenliğin birçok boyutu bulunuyor. En başta, eldeki binaların güvenli hale getirilmesi, çalışanların ve müşterilerin hayatının korkunç saldırılara karşı korunması geliyor. Başta gıda zincirindekiler

---

<sup>74</sup> Deloitte “Perakendenin Küresel Gücü 2006” raporundan

olmak üzere, malların güvenliğini sağlanması da gerekiyor. İkinci olarak, bilgi, tedarik zincirleri, lojistik ve yönetimde ek kapasite yaratılması ve bunun korunması da gerekiyor. Yeterli ek kapasite, işletmelerin olası bir saldırı sonrasında, faaliyetlerini sürdürmeleri açısından hayati önem taşıyor. Bu senaryoları dikkate alan planların geliştirilmemesi halinde şirketin faaliyetleri sekteye uğrayabilir. Nihayet, terör riski, tüm önemli kararların bu tehdit ışığında alınmasını da gerektiriyor.

**e. Marka yönetimi:** Kendi “özel” markalarını piyasaya sunan perakendecilerin sayısı gitgide artıyor. Bu ise, eğilimlerin izlenmesi, ürünlerde yenilik ve marka imajının yaratılıp bunun korunması gibi geleneksel marka oluşturma faaliyetlerinde daha fazla sorumluluk alınmasını gerektiriyor. Böylece, bugüne kadar tedarikçinin sorumluluğunda olan marka ve stok yönetim risklerini de perakendeciler kendi üzerlerine almış oluyorlar. Başlıca marka yönetim riskleri arasında, finansal riskler, marka itibarı riskleri ve portföy yönetim riskleri geliyor.

**f. Yetenek yönetimi:** Perakendeciler büyüdükçe mallarla ilgili planlamaları yapmak ve bilgiyi, tedarik zincirlerini ve mağazaları yönetmek için daha fazla yetenekli insana gereksinim duyuyorlar. Öte yandan, birçok büyük pazardaki nüfus istatistikleri bu gibi taleplerin karşılanmasını zorlaştırıyor. Genç yetişkinlerin sayısındaki düşüş, yeteneğin bulunması ve elde tutulması bakımından kötüye işaret olarak görülebilir. Gelişmekte olan piyasalardaki mevcut kalifiye eleman arzı halen yetersiz düzeylerde seyrediyor. Sonuçta, kalifiye eleman maliyetleri artarken yeteneği elde tutmak da gitgide zorlaşıyor. Bu, büyüyen perakende kuruluşlarının, özellikle de yükselen piyasalarda büyüyenlerin karşı karşıya olduğu en büyük risklerden birini oluşturuyor.

**g. Yeni yayın türleri:** Teknoloji, medyanın görünümünü radikal ölçüde değiştirdi. Bugüne kadar televizyon, radyo, gazete ve dergi gibi geleneksel yayınlara verdikleri ilanlarla müşterilerine ulaşan perakendeciler, artık medyadaki dağıtık manzara içinde başarılı olmak için internet, gitgide güçlenen cep telefonları ve bilgisayar oyunları gibi yeni yayınlara uyum sağlamak zorundalar. Kitle pazarlama ve kitlesel iletişim kan kaybetmeye devam ederken, perakendeciler de pazarlama mesajlarının kontrolünü kaybetme riski ile yüz yüze geliyorlar. Ancak, bu yeni

yayımların perakendecilere sağladığı önemli olanaklar da söz konusudur. Perakendeciler mesajlarını artık tüketiciye daha kişisel bir düzeyde ve etkin bir şekilde ulaştırabilmektedirler.

Araştırma raporları çok açık olarak belirtmektedir ki dünyanın en büyük sektörlerinden biri olan perakendecilik küresel değişimlerden doğrudan etkilenmektedir. Bu etkileri kısaca, teknolojik, ekonomik, demografik olarak sıralamak olanaklıdır. Gelecek dönemlerde de sektörün bu faktörlerin etkisi altında doğrudan kalacağını düşünülmektedir.

## II. BÖLÜM

### PERAKENDE FAALİYETLER VE MUHASEBE UYGULAMALARI

Yönetim faaliyetlerinin en önemli kılavuzlarından olan muhasebe pek çok farklı konuda perakende sektörünün yönetsel gereksinimlerini karşılamakta önemli roller üstlenmektedir. Klasik perakende anlayışının müşteri odaklı modern perakende yaklaşımına doğru gelişme gösterdiği günümüzde işletmelerin muhasebe uygulamalarına olan gereksinimleri en yüksek düzeye ulaşmıştır

Muhasebe ve perakende faaliyetlerin muhasebesinin ayrıntılarına geçmeden önce genel hatlarıyla işletme faaliyetleri ve muhasebe fonksiyonlarının detaylarına değinilmek konunun kavranılmasını kolaylaştıracaktır.

#### A. İşletme Faaliyetleri ve Muhasebe Fonksiyonu

##### 1. Muhasebenin Tanımı ve İşletme İçerisindeki Fonksiyonu

İşletmeler toplumsal gereksinimlerin karşılanmasında rol oynamak üzere mal ve hizmet üreten; bu mal ve hizmetleri sahiplerine yeterli getiri sağlayacak fiyatlardan satmayı amaçlayan ekonomik birimler olarak tanımlanırlar.<sup>75</sup>

İşletmeler bu gereksinimleri karşılamak için pek çok faaliyet gerçekleştirmektedirler. Bu noktadan hareketle işletmelerde gerçekleşen faaliyetler aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir;<sup>76</sup>

- Finansal faaliyetler
- Yatırım faaliyetleri
- Operasyonel uygulama yönlü faaliyetler

İşletme eylemlerinin finanse edilebilmesi için gerekli olan faaliyetlerin tümü finansal faaliyetlerin çatısı altında değerlendirilirken, bu faaliyetlerden elde edilen

<sup>75</sup> TEK, Nergis; TEKTÜFEKÇİ, Fatma; Finansal Muhasebe; İzmir 2007 s.1

<sup>76</sup> y.a.g.e. s.5

sermayenin de etkin şekilde yeniden yatırıma dönüştürülmesi faaliyetleri de önem kazanmaktadır. Son olarak da operasyonel faaliyetlerin müşterilere mal veya hizmet satışı gibi temel amaçlardan yönetim uygulamalarına kadar olan tüm eylemlerden oluştuğu görülmektedir.

Bu temel işletme faaliyetleri muhasebe fonksiyonlarının şekillenmesine neden olmuştur. İşte bu noktada işletme içerisinde muhasebe, yarattığı bilgi akışı ile bu faaliyetler içerisinde ve bu faaliyetler arasında bir araç olarak görülmektedir. İşletme amaç ve stratejilerinin şekillenmesinden yönetimin etkinliğine, karar alıcıları ve ilgi guruplarının yararlanmasına kadar pek çok konuda muhasebe kritik öneme sahiptir.

Muhasebenin sözlük anlamı; hesaplaşma, karşılıklı hesap görme, hesap işleriyle uğraşma, hesapların bütünü, hesap işlerinin yürütüldüğü yer<sup>77</sup>, saymanlık olarak kabul edilmektedir.

Bununla birlikte işletmenin varlıkları ve kaynakları ( sermayesi ve borçları) üzerinde değişme yaratan ve para ile ifade edilen finansal nitelikli işlemlere ait bilgileri; kaydetmek, sınıflandırmak, özetlemek, analiz etmek ve yorumlamak suretiyle ilgili kişi ve kurumlara raporlar halinde sunan bir bilgi sistemi olarak nitelendirilebilir.

Muhasebe kıymet hareketlerini parayla ifade ederek sınıflandıran, tarih sırası içerisinde kayıt altına alan, bu kayıtları belirli standartlarda raporlayan ve raporlanan bu kayıtların yönetim için yorumlanmasına aracılık eden bir bilimdir.<sup>78</sup>

Muhasebe, bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynakların kullanılma biçimini, örgütün işlemleri sonucunda bu kaynaklarda oluşan artış veya azalışları ve örgütün finansal açıdan durumunu açıklayan bilgileri üreten ve bunları ilgili kişi veya kuruluşlara ileten bilgi sistemidir.<sup>79</sup>

---

<sup>77</sup> [www.tdk.gov.tr](http://www.tdk.gov.tr) Alınma Tarihi: 11.05.07

<sup>78</sup> TENKER, Nejat; **Finansal Muhasebe**, 2. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara, 1999 s.1

<sup>79</sup> SEVİLENGÜL, Orhan, **Genel Muhasebe**, 3. Baskı, İstanbul 2003

Başka bir yaklaşıma göre ise muhasebe, işletmede bilgi kullanıcılarının gereksinimlerinin karşılanabilmesi için gerçekleştirilen tüm faaliyetlerle ilgili tanımlama, ölçme, analiz etme, kıyaslama eylemlerinin bütünüdür.<sup>80</sup>

Tanımlardan anlaşılacağı üzere muhasebe işletmeler için bir bilgi sistemi durumundadırlar. İşletmede gerçekleşen ekonomik olayların işletme içi ve işletme dışı ilgi gruplarına sistematik şekilde raporlanabilmesi için muhasebe bilgi sistemine oldukça fazla gereksinim bulunmaktadır. Günümüz bilgi teknolojilerinin durmak bilmeyen ilerleyişi bu bilgi sisteminde yaratılan verilerin işlenmesi ve analizi görevini bilgisayarlara vermiş, bu durum sistemin etkinliğini ileri boyutlara taşımıştır. Bilgisayarla bütünleşik muhasebe bilgi sistemi çağdaş işletmelerin vazgeçilmez yönetim fonksiyonlarından biri olmuştur.

Yukarıdaki yaklaşımdan da hareketle muhasebe, işletmenin ekonomik etkinlikleri ile ilgili verilerin tanınması, sınıflandırılması, kaydedilmesi, özetlenmesi, raporlanarak sunulması ve değerlendirilmesi olarak da tanımlanabilmektedir.<sup>81</sup> Bu tanımda muhasebenin temel fonksiyonlarına da yer verilmiştir.

Klasik yaklaşıma göre muhasebenin tanımı içerisinde para ile ölçülebilen değerler yar alırken, günümüzde bu durum oldukça değişmiştir. Marka değeri, entelektüel sermaye gibi pek çok önemli değer muhasebenin konusu olmuş, işletmenin finansal yapısı içerisinde gösterilmesi gerektiği doğmuştur. İşte bu yaklaşım nedeniyle sadece para ile ölçülebilen değerlerin muhasebe konusu olabileceği yaklaşımı geçerliliğini yitirmiştir.

#### Muhasebenin Temel Görevleri;

- Kaydetme; ticari işlemlerin ve diğer işletme içi hareketlerin belirli kurallar çerçevesinde kaydedilmesi
- Sınıflandırma; düzenlenen ve belirli kurallara göre kaydedilen verilerin anlamlı şekilde sınıflandırılması

<sup>80</sup> WEETMAN, Pauline; **Financial & Management Accounting**; Third Edition, Prentice Hall, 2003, s.450

<sup>81</sup> COLLIER, Paul; **Accounting for Managers**; Willey, Aston University, 2003 s.4



- Özetleme; düzenlenen belirli kurallar çerçevesinde gruplanan ve sınıflandırılan verilen anlamlı bir şekilde özetlenmesi
- Rapor etme; son olarak elde edilen nihai verilerin, o verilere gereksinim duyan kişi veya guruplarına yine belli standartlar çerçevesinde raporlanmasıdır.

Muhasebede amaç, işletme faaliyetlerinin anlaşılması esas olan bilgilerin toparlanması ve ilgililere aktarılmasıdır. Bilgi toplama ve gereksinim sahiplerine aktarma fonksiyonu muhasebeyi bir yönetim bilgi sistemi uygulaması yapmaktadır. Günümüzde bilgi sistemlerinin işleyişi ve kullanımı da bilgisayar olmadan neredeyse olanaksız hale gelmiştir. Bu durum muhasebe bilgi sistemi için de geçerlidir.

Bir bilgi sistemi olarak muhasebede temel amaç;

- Bilgi aracı; geçmiş işlemleri kayıt ederek yazılı bellek olma görevini üstlenir,
- Kontrol aracı; ekonomik faaliyetlerin kontrolüne olanak verir,
- Öngörme aracı; sahip olduğu verilerden ürettiği bilgiler ile işletmenin geleceğine ışık tutar,

Bu temel amaçlara sahip olan muhasebe, işletme açısından oldukça büyük önem kazanmaktadır. Ayrıca muhasebenin yönetsel açıdan en önemli özelliği karar verme aşamasında yöneticilere veri tabanı yaratma fonksiyonudur. Bu fonksiyon muhasebenin işletme yönetiminde önemini katlayan en kıymetli özelliğidir.<sup>82</sup>

## **2. Muhasebenin Yapısı ve Bilgi Türleri**

Muhasebe sistemi bir işletmede temel olarak muhasebe bilgisinin oluşturmak geliştirmek ve bu bilgileri karar alıcılara iletmek gibi bir temel amaca sahiptir. Aynı

---

<sup>82</sup> MCWATTERS, Cherly; MORSE, Dale; ZIMMERMAN, Jerold; **Management Accounting Analysis & Interpretation**, McGraw-Hill, 2001 s.14

zamanda bu sistem sahip olduğu bu görevi bilgiyi kaydetme ve kaydedilen bilgiyi analiz etme gibi ikili fonksiyona da sahiptir.<sup>83</sup>

Muhasebe temel olarak ikiye ayrılabilir. Muhasebe sisteminin bilgi üretme karakteristiği göz önüne alınarak yapılabilen bu sınıflandırma muhasebe sistemini işletme dışı ilgi grupları için ürettiği bilgiler ve işletme içi ilgi grupları için ürettiği bilgiler açısından ikiye ayırmaktadır. Kısacası finansal muhasebe işletme dışı ilgi gruplarına veri üretip belirli standartlarda raporlarken, yönetim muhasebesi ise işletme içi gruplara veri üretmektedir. Son yıllarda yönetsel alanda yaşanan gelişmeler muhasebenin yönetim fonksiyonu olarak kullanımının önemini daha da arttırmıştır. Yalnızca finansal muhasebenin değil işletme içinde sayısal olarak ifade edilebilen ve karşılaştırılabilen her verinin yönetim için karar verme aşamasında kullanılacak anlamlı bilgilere dönüştürülmesi muhasebenin yönetsel boyutu olarak ayrıca inceleme konusu olmuştur.

Yönetim muhasebesini bilimsel olarak tanımlamak gerekirse, organizasyonun strateji, taktik ve hedeflerine ulaşabilmesi için yönetime kılavuz olabilecek finansal veya finansal olmayan tüm bilgi sistemlerinin kullanılması ile işletme içerisinde sürekli olarak değer yaratarak süreçlerin planlanması, tasarlanması ölçülmesi ve analizi faaliyetlerinin tümüdür.<sup>84</sup>

Tanımdan da anlaşılacağı gibi yönetim muhasebesinin kapsamı çok fazla olmakla birlikte işletme içerisindeki herhangi bir süreç veya iş akışının analiz ve değerlendirilmesi için kullanılabilir. Yönetim temelli muhasebe anlayışı çok esnek olup finansal muhasebe gibi kanunen sınırlandırılmış standartlara sahip değildir.

Yönetim muhasebesi ve finansal muhasebe arasındaki farklılıklar yedi madde halinde sıralanabilir:<sup>85</sup>

---

<sup>83</sup> TEK, Nergis; TEKTÜFEKÇİ, Fatma; Finansal Muhasebe; İzmir 2007 s.15

<sup>84</sup> ATKINSON, Anthony, KAPLAN, Robert; YOUNG, Mark; **Management Accounting**, , Prentice Hall, 2004, s.3

<sup>85</sup> GURSOY, Cudi Tuncer; **Yönetim ve Maliyet Muhasebesi**, Beta Yayınları, İstanbul 1999 s.3  
UPCHURCH, Alan; Cost Accounting, 2002 s.11

- Temel olarak finansal muhasebe ile yönetim muhasebesi farklı ilgi grupları için bilgi üretirler, buna rağmen finansal muhasebenin dışsal bilgi üretmesi bu bilgilerden şirket yönetiminin yararlanamayacağı anlamı çıkartılmamalıdır. Bu raporlar ve bilgiler işletme dışı ilgi grupları için üretilmesine rağmen üst yönetim için de çok önemli bir yönetim aracıdır. Yönetim muhasebesinin üretmiş olduğu bilgiler incelenen kavram ve olaya özgü oldukları için dışsal ilgi gruplarının yararlanamayacağı niteliktedirler.

- Finansal muhasebenin oluşturmuş olduğu bilgiler belirli bir dönemsellik ilkesi gereği sona ermiş hesap dönemini kapsarken, yönetim muhasebesi rapor ve bilgileri işletme yönetimi ve işletme içi ilgi grupları için geleceğe yönelik bilgi üretirler. Böylece üretilen bilginin dönemseliği gereği de finansal muhasebenin ve yönetim muhasebesinin farklı oldukları görülmektedir.

- Finansal muhasebede objektiflik esassen yönetim muhasebesinde esneklik daha geçerlidir. Dışsal bilgi üreten finansal muhasebe verileri yorumlandığında genel çerçevede çıkartılan ve ulaşılan anlam yakın olması gereğinden dolayı esnekliğe ve değişkenliğe açık değildir. Buna rağmen yönetim muhasebesi belirli bir karar durumu için belirli bilgilerin kullanımını ve analizini gerektirdiği için çok daha esnek durumdadır.

- Yönetim muhasebesinde bilgi akış hızı bilginin kesinliğinden daha önemliken finansal muhasebede ise bilginin kesinliği akış hızından daha fazla önem arz etmektedir. İşletme yönetiminde zaman bazen hayati önem taşımaktadır. İşte bu durumun gereği olarak zaman kavramı yönetim muhasebesinde üretilen verinin anlamlı olabilmesi için çok önemlidir. Buna karşın finansal muhasebede dönemsellik ilkesi gereği belirli bir dönem sonunda raporlanana veriler için zaman önemli olmakla birlikte yönetim muhasebesi kadar kritik değildir.

- Yönetim muhasebesinde üretilen bilgiler özel bir alana, bir departmana, bir kar merkezine veya bir karar durumuna ait olabilir iken finansal muhasebede üretilen bilginin tümü işletme geneli içindir.
- Finansal muhasebede üretilen dışsal bilginin daha kolay analizi ve kıyaslanması için bazı genel kabul görmüş raporlama standartlarına ihtiyacı varken yönetim muhasebesinde böyle bir kısıt bulunmamaktadır. Yönetim muhasebesinin tek kısıt yaratılan verilerin işletme yönetimi için analiz edilebilir olmasıdır.
- Finansal muhasebe işletmenin ekonomik doğası ve uygulanan yasalar gereği zorunlu olmakla birlikte yönetim muhasebesi ise isteğe bağlıdır.

#### **a. Yönetim Muhasebesinin Önemi**

Günümüz küresel dünyasında hızla büyüyen işletmeler sınırların tamamen kalkmasıyla birlikte büyüyen işletme boyutlarıyla ve karmaşıklaşan işletme organizasyonları ile karşı karşıya kalmış ve böylece yönetsel açıdan daha zor bir konuma erişmişlerdir. Karlılığın maliyet azaltma ve kaynakların daha etkin kullanımı ile arttığının fark edilmesi ile yönetsel açıdan etkinliğin önemi daha da artmıştır. Yönetsel etkinliğin önemini arttırması, işletme yönetimi konusunda sistematik ve planlı süreçler geliştirilmesi gereğini doğurmuş, yönetimin ihtiyacı olan bilginin etkin bir şekilde üretilmesi gereği bu sistem ihtiyacını körüklemiştir.

Yöneticilerin başarısının ve etkinliğinin arkasında yönettikleri işletme hakkında bildikleri yatmaktadır. Yönetimin temel fonksiyonlarının tümü doğrudan ve yoğun olarak bilgi akışını gerektirmektedir. Bilgi akışının önemi ilerleyen teknoloji ile birlikte daha da artmış karar alma mekanizması içerisinde yer alan yöneticiler için hayati bir öneme ulaşmıştır. Özellikle 1950'lerin sonlarında başlayan bilgisayar teknolojisindeki devrimlerle, veriyi ve bilgiyi sınıflandırma, değerlendirme, saklama gibi elektronik ortamdaki eylemlerin yaygınlaşması bilgi sistemlerinin gelişimine neden olmuştur.<sup>86</sup>

<sup>86</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006 s.203

Yönetimin temel fonksiyonları arasında planlama, örgütlenme, yöneltme, koordinasyon ve kontrol işlevleri yer almaktadır.<sup>87</sup> Bu fonksiyonlar içerisinde kontrol ayrı bir önem kazanmaktadır. Yönetimin etkinliğinin ve başarısının değerlendirilmesi için kontrol edilmesi şarttır. Esasen yönetimin kelime anlamı ve tanımı içerisinde de kontrol yer almaktadır. İşte bu noktadan hareketle büyüyen ve organizasyonel anlamda gelişen işletmelerde yönetim muhasebesi işletmede en önemli kontrol araçlarından biri durumuna gelmiştir. Muhasebe geri bildirim ve kontrol sistemi yönetim muhasebesinin bir alt kolu olarak yönetim sürecinde tüm yönetim fonksiyonlarının merkezinde bulunur. Bu durum işletme için yönetim muhasebesinin ne derece önemli olduğunu vurgulamaya yetmektedir.

### **b. Maliyet Muhasebesinin Önemi**

Yönetim ve finansal muhasebe üretilen bilginin kullanım alanı yönüyle muhasebeyi sınıflandırırken maliyet muhasebesi ise farklı bir açıdan işletme faaliyetlerinde karşılaşılmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin diğer bir alt parçası olan maliyet muhasebesi hem finansal muhasebeye hem de yönetim muhasebesine kullanılmak üzere maliyet verileri sunmaktadır.<sup>88</sup>

İşletmelerde belli bir hesap dönemi içerisinde katlanılan maliyetlerin saptanması, ölçülmesi, kayıt ve tasnif edilmesi, üretimle ilgili maliyetlerin satılan mallara, elde kalan mamul veya yarı mamul stoklarına yüklenmesi işlemlerinin tümüne maliyet muhasebesi denir.<sup>89</sup>

Maliyet muhasebesi endüstriyel faaliyette bulunan işletmelerin ürettikleri mal veya hizmetin üretilirken katlanılan maliyetlerinin hesaplanabilmesi için giderlerin oluştukları yer ve türlerine göre sınıflandırılması ve kayıt altına alınmasıdır.<sup>90</sup>

Kuşkusuz maliyet muhasebe işletme karlılığın kontrolü için çok büyük öneme sahiptir. Maliyet muhasebesinin işletmeye olan katkısı sadece üretimi yapılan

<sup>87</sup> BUDAK, Gönül; BUDAK, Gülay; **İşletme Yönetimi**; Barış Yayınları, İzmir 2004; s.178

<sup>88</sup> TEK, Nergis; TEKTÜFEKÇİ, Fatma; **Finansal Muhasebe**, İzmir 2007 s.17

<sup>89</sup> GURSOY, Cudi Tuncer; **Yönetim ve Maliyet Muhasebesi**, Beta Yayınları, İstanbul 1999 s.5

<sup>90</sup> YÜKÇÜ, Süleyman; **Maliyet Muhasebesi**; 2004 s.4

maddelerin işletmeye ne kadar mal olduğu, birim başına düşen maliyetlerin ne kadar olduğu, satış fiyatının ne düzeyde belirlenmesi gerektiği ve satış sonrasında elde edilecek kazancın ne olduğu konularında değildir. Aynı zamanda o maliyetin olduğu bölümde çalışanların ve işletmenin performansının değerlendirilmesi, sorumluluk bölgelerinin işletme maliyetine katkısının analiz edilmesi, planlanan ile gerçekleşen durumlar arasındaki farkın görülmesi konularında da işletmeye büyük katkısı vardır. Bu noktadan hareketle maliyet muhasebesinin yönetim muhasebesi ve finansal muhasebe tarafından kapsandığını görmekteyiz. Maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesinin ve finansal muhasebenin bir alt koludur.<sup>91</sup> Maliyet muhasebesinin dışsal bilgi üretmediği düşünülebilir fakat maliyet muhasebesi de kar belirlenmesi ve varlık değerlendirilmesi için dışsal bir bilgi kaynağı durumundadır.<sup>92</sup> Günümüz rekabet koşullarında işletmeler rakipleri üzerinde rekabetçi avantajlar yaratabilmek için bu tür bilgilere gerek duymaktadırlar fakat doğal olarak bu tür bilgilerin paylaşımı ve kullanımı endüstriyel sır niteliğinde olduğu için çok zordur.

## **B. Perakende Faaliyetleri ve Muhasebe Fonksiyonu**

Diğer tüm sektörlerde ve işletmelerde olduğu gibi perakende sektöründe de muhasebe uygulamaları etkin şekilde kullanılmaktadır. Yönetim faaliyetlerinin en önemli kılavuzlarından olan muhasebe pek çok farklı konuda perakende sektörünün yönetsel gereksinimlerini karşılamakta önemli roller üstlenmektedir. Klasik perakende anlayışının müşteri odaklı modern perakende yaklaşımına döndüğü günümüzde işletmelerin muhasebe uygulamalarına olan gereksinimleri en yüksek düzeye ulaşmıştır.

Perakende faaliyetlerin muhasebe uygulamaları ile ilişkilendirilebilecek pek çok ortak noktası bulunmakla birlikte genel tabirle birkaç ortak noktada sınırlandırılabilir;

- Perakende faaliyetler ve yönetim muhasebesi;
- Perakende faaliyetler ve sorumluluk muhasebesi,

<sup>91</sup> GURSOY, Cudi Tuncer; a.g.e. s.5

<sup>92</sup> UPCHURCH, Alan; **Cost Accounting**, 2002 s.14

- Perakende faaliyetler ve insan kaynakları yönetimi
- Perakende faaliyetler ve maliyet muhasebesi.

Bu sınıflandırmaların daha rahat anlaşılabilmesi için perakende faaliyetlerin neler olduğunu sınırlandırmak gerekir. Bu sınırlandırma, perakende işletmelerinde gerçekleşen süreçler yardımı ile kolayca anlaşılabilir. Çünkü süreçler faaliyetlerin gruplanmış biçimindedir.

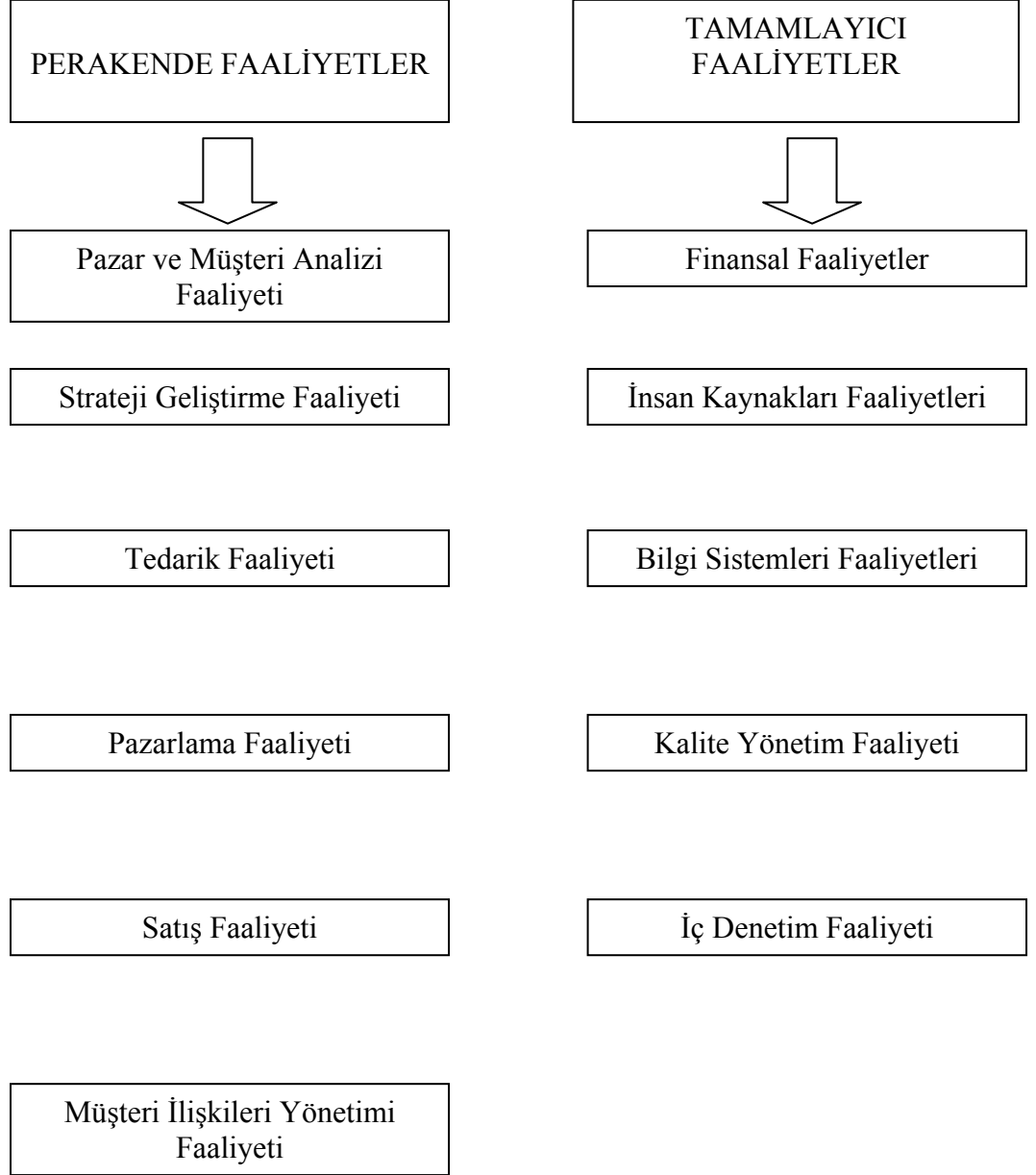
### **1. Perakende Faaliyetlerin Süreçleri**

İşletmelerde faaliyet konuları paralelinde pek çok iş gerçekleşmektedir. Bu işler süreçlerle tanımlanabilir. İşletme süreçleri ana faaliyet konusunu kapsamanın yanında pek çok yardımcı ve alt süreci de kapsamaktadır. İşletmelerdeki uygulamaların belirli süreçlerle tanımlanması ve sınıflandırılması uygulamaların analizini ve izlenmesini oldukça kolaylaştırmaktadır. Bu da yönetim kademesindeki kişilerin yönetim becerilerini arttırmalarına ve işlerinin etkinliğine oldukça fazla katkıda bulunacaktır. Bunun yanında çalışanların da yaptıkları işler hakkında kesin ve anlaşılabilir bilgiler edinmesi, süreci tam anlamıyla bilmesi, iş akışını hızlandıracak, tereddütlere ve keyfi uygulamalara olanak vermeyecek ve iş süreçlerinde standardizasyona gidilmesini kolaylaştıracaktır. Tüm bu etkenler işletmede muhasebe uygulamalarının daha rahat ve hızlı kullanılmasına olanak tanıyacaktır.

Perakende işletmeleri de diğer tüm işletmeler gibi pek çok süreç içermektedir. Perakende sektörü çok çeşitli işletmelerden oluşmasına rağmen temelde genel süreçleri itibariyle benzerlikle taşımaktadır. Perakendecilik faaliyeti yapan işletmelerin süreçlerini analiz etmek yaptıkları faaliyetleri de tam anlamıyla gözler önüne sermek olacaktır çünkü süreçler faaliyetlerin sistematik olarak gruplanmış halindedir.

Perakende faaliyet süreçlerini aşağıdaki gibi iki temel açıdan değerlendirmek doğru olacaktır.

PERAKENDE İŞLETMELERİ  
FAALİYET TABANLI YÖNETİM  
SÜREÇLERİ



Şekil 2: Perakende İşletmeleri Faaliyet Tabanlı Yönetim Süreçleri

Kaynak: İşletme Süreçlerinden Derlenmiştir



## **a. Perakende Faaliyetleri**

### **(1) Pazar ve Müşteri Analizi Süreci**

Perakende işletmeleri faaliyet alanlarında pazar ve müşteri araştırması yapmak zorundadırlar. Bu araştırma işletmenin faaliyet ve uygulamaları için çok ciddi bir veri kaynağı oluşturmaktadır. Pazar ve müşteri analizinin belirli standart ve uygulamalar çerçevesinde nasıl yapılacağı da süreç temelli değerlendirilerek açığa kavuşturulur. Perakende faaliyetleri içerisinde bu sürecin ilk olmasının da özel bir nedeni vardır. İşletme herhangi bir konuda harekete geçmeden önce, hedef ve amaçlarını belirlemeden önce faaliyet gösterdiği pazar ve müşterilerinin beklentilerini, gereksinimlerini iyi bilmek zorundadır. Pazar ve müşteri analizinin önemi nedeniyle bu sürecin sistemli şekilde uygulanması ve ele alınması gerekmektedir.

### **(2) Strateji Geliştirme Faaliyeti**

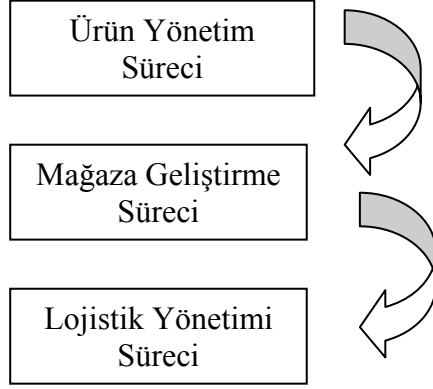
Yapılan pazar ve müşteri araştırmasından sonra elde edilen veriler yardımıyla perakende işletmesi için bir strateji belirlenir. Bu strateji kısa, orta ve uzun vadede işletme amaç ve hedeflerini kapsar, bu amaç ve hedeflere nasıl ulaşılabileceğini belirler. İşletmeler için nasıl strateji belirleneceği de bir yöntem ve süreç ile tanımlanmıştır. Bu sürecin iyi anlaşılması, geliştirilmesi ve uygulanması da kesin hatlarla belirlenmesine bağlıdır.

### **(3) Tedarik Süreci Faaliyeti**

Pazar ve müşteri analizi yapan, daha sonra bu analizler doğrultusunda etkin bir strateji belirleyen perakende işletmeleri için tedarik diğer aşamadır. Doğru zamanda ve doğru miktarda tedarik edilemeyen ürün perakende işletmesi için büyük stratejik dezavantaj yaratabilir. Bu yüzden tedarik süreci perakende işletmeleri için oldukça büyük önem taşımaktadır.

Tedarik yönetimi süreci aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir.

Şekil 3: Perakende Faaliyetler Tedarik Yönetim Süreci



Kaynak: İncelenen İşletme Süreçlerinden Derlenmiştir.

Tedarik yönetimi süreci 3 alt süreçten oluşmaktadır. Ürünlerin tedarik edilmesi, ürünlerin sunulacağı mağazaların tedarik edilmesi ve son olarak da bu iki temel arasında sistematik bir akışın sağlanabilmesi için iyi bir lojistik ağının sürecinin tanımlanması. Özellikle ürün yönetim süreci içerisinde yönetim muhasebesi uygulamaları oldukça yaygın olarak kullanılmaktadır. Hangi yönetim muhasebesi uygulamasının hangi aşamada kullanıldığının kolay anlaşılması için ise bu sürecin alt süreçlerinin de belirtilmesi gerekir.

Tablo 3: Tedarik Yönetimi Alt Süreçleri

Tedarikçi Seçme ve Değerlendirme Süreci	Bu süreç, perakende olarak pazarlanacak malların işletmeye en yüksek fayda getirecek şekilde hangi tedarikçiden hangi koşullar altında temin edileceğinin belirlenmesidir.
---	--

Stok Planlama ve Kontrol Süreci	<p>Bu süreç belki de perakende faaliyetlerinin en önemli halkalarından birini oluşturmaktadır. Stokların yönetimi ve kontrolü perakende yönetiminin en önemli konularından birisidir çünkü karlılığa doğrudan etkisi bulunmaktadır. Aynı zamanda yönetim muhasebesi uygulamalarının da en çok kullanıldığı süreçtir. Üst yönetim stok devir hızı, SKU, ortalama satış adedi gibi pek çok değeri yönetim muhasebesi yardımı ile analiz etmektedir.</p>
Ürün Satın Alma ve Satış Planlama Süreci	<p>Tedarikçi belirlendikten sonra hangi ürünlerin hangi miktarlarda satın alınacağı ve hangi şekilde satılacağı da bu sürecin konusu içerisinde. Bu süreçte de yönetim muhasebesi uygulamaları etkin şekilde kullanılmaktadır. Örneğin satış alanlarının karlılığının ölçülendirilmesi ve ürünlerin bu değerlere göre mağaza içerisine yerleştirilmesi</p>
Ürünlerin Tedarikçiye İadesi Yönetimi Süreçleri	<p>Perakende işletmelerinde stokların hızı oldukça önemlidir. Stok devir hızını arttırmak temel hedeflerden biridir. Bu noktadan hareketle devir hızı çok düşük olan ürünlerin en kısa zamanda değerlendirilmesi gerekir. Bu süreç bu değerlendirmenin işleyişi hakkında yol göstermektedir. Stoklarda devri düşük olan ürünlerin belirlenmesi için de yönetim muhasebesi teknikleri kullanılmaktadır.</p>
Satışa Uygun olmayan Ürünlerin Yönetimi Süreci	<p>Stok devir hızını düşüren en önemli etkenlerden biri de satılmayan ürünlerin yarattığı engeldir. Teşhir olarak sergilenen veya taşıma sırasında zarar gören ürünlerin</p>

	değerlendirilmesi konusunda izlenecek yol bu süreçte tanımlanmıştır.
--	--

Tedarik süreci içerisinde yer alan mağaza geliştirme ve lojistik yönetim süreçleri de tedarik yönetimini tamamlar niteliktedir. Mağaza geliştirme süreci, çok şubeli zincir mağazaların oldukça önem verdiği süreçlerden biridir. Şube sayısının artırılması ve yeni şubelerin mağaza konseptine uygun hale getirilmesi uygulamalarını kapsamaktadır. Bunun yanında lojistik yönetim süreci ise ithalat, depolama, dağıtım ve planlama, sevkiyat alt süreçlerinden oluşmaktadır. Çok şubeli perakendecilerde mağazalar ve depolar arasında eşgüdüm sağlamak oldukça önemlidir, bu süreçte bunun nasıl yapılması gerektiği tanımlanmıştır. Sürecin analizi ve uygulanması sırasında da etkin şekilde yönetim muhasebesi uygulamaları kullanılmaktadır. Stokların yönetimi konusunu da dolaylı yoldan içeren tedarik süreci pek çok sayısal veri üretebilecek potansiyele sahiptir. Böylece muhasebe uygulamalarının daha kolay kullanılabilmesine olanak tanımaktadır.

#### (4) Pazarlama Faaliyeti

Tablo 3: Pazarlama Faaliyetleri

Fiyatlandırma	Ürünlerin tedarik edilmesinden sonra fiyatlandırma önemli bir aşama olarak perakende işletmesinin önüne gelmektedir. Doğru fiyatlandırılmamış ürün işletmeye karlılık sağlamayacaktır. Fiyatlandırma süreci bu yüzden oldukça önemlidir.
Promosyon ve Kampanya Yönetimi	Ürün fiyatlandırma sürecinden sonra perakendeciler müşterilerin satın alma kararlarını etkileyecek özel promosyon ve kampanyalar oluşturmak zorundadırlar. Günümüz rekabet koşullarında promosyon ve kampanya yönetimi farklılık yaratmanın en büyük adımını oluşturmaktadır.

Mağaza Satış Aktiviteleri	Perakende işletmesinin faaliyet alanı mağazadır. Mağazaların satış alanlarının etkin kullanımı, görsel düzen, satış yapılırken izlenen yöntem ve uygulamalar, iade ve değişim prosedürü gibi etkinliklerin tümünün izlendiği süreçtir.
Marka Yönetimi	Perakende işletmesinin sponsorluk antlaşmaları, kurumsal marka reklamları, sosyal sorumluluk adına yapılan uygulamaların tümü, kısacası marka değerine yapılan yatırımların tümünün yöntem ve sürecidir.
İletişim Yönetimi	Gerçekleştirilen kampanya ve promosyonların tüketicilere duyurulması o kampanyaların yaratılması kadar önemlidir. Çünkü tüketiciye ulaşmamış kampanyanın pek bir önemi yoktur. Bu yüzden iletişim yönetimi süreci ile müşterilerle çok yönlü iletişimin yöntem ve çeşitleri tanımlanmış olur. Bunun yanında sadece müşteriler ile değil, ürünlerin temin edildiği tedarikçilerle de iletişim bu süreç yönetimi içerisinde incelenmektedir. Temel olarak reklam, halkla ilişkiler ve görsel düzenleme alt süreçlerinden oluşmaktadır.

### (5) Satış Faaliyeti

Mağaza Satış Süreci	Mağazalarda tedarik edilen ürünlerin satış sürecini kapsamaktadır. Satış süreci satışa hazırlık, oluşan siparişlerin yönetimi, gün sonu işlemleri, raporlama, sorunlu ürünlerin değerlendirilmesi gibi gün içerisinde yapılan rutin işleri kapsamaktadır. Mağaza satış sürecinin yönetimi, mağaza yöneticilerine verilmiştir. Çok şubeli perakende işletmelerinde merkezi birimin yönetim performansını daha kolay
---------------------	--

	analiz edebilmesi için satış sürecinin doğru biçimde tanımlanması gerekmektedir.
Gizli Müşteri ve Denetim Süreci	Perakende mağazalarının sundukları hizmet kalitesi çoğu zaman gizli müşteri uygulamaları ile denetlenmektedir. Bu denetimler çerçevesinde satış sürecinin müşteri memnuniyetini sağlama başarısı da ölçümlenenebilmiş olur. Gizli müşteri ve denetim uygulamalarının da belirli bir standartta olması için sürecin tanımlanması gerekmektedir.

## (6) Müşteri Hizmetleri Yönetimi

Günümüz büyük perakendecilerin tümü müşterileri ile doğrudan iletişim kurabilecekleri, sorun ve isteklerini hızlı bir şekilde yanıt verebilecekleri bir müşteri ilişkileri yönetimi uygulamaktadırlar. Perakende piyasasının rekabetçi ve dinamik yapısı müşteri ilişkileri yönetiminin önemini daha da arttırmıştır. Doğal olarak da bu yönetimin süreçlerinin de belirlenmesi ve analizi önem kazanmıştır. Müşteri hizmetleri yönetim sürecinin de en önemli aşaması çağrı yönetimi ve değerlendirme sürecidir. Çağrı yönetimi ve değerlendirme sürecinde müşterilerin talepleri kategorize edilerek doğru birimlere yönlendirilir. Bu sürecin etkinliği doğrudan müşteri memnuniyetini etkilemektedir. Bu sebepten dolayı oldukça önemlidir.

### b. Tamamlayıcı Süreçler

#### (1) Finans Yönetimi

Finansal yönetim süreci tamamlayıcı süreçler kategorisinde yer almaktadır. Perakende işletmesinin finansal yönlü uygulamalarının tümünü içeren oldukça geniş çaplı bir süreçtir. Pek çok alt süreç ve kollardan oluşur. Mağaza muhasebesi süreci bunlardan biridir. Mağazalarda ön muhasebe uygulamaları süreci, merkezi muhasebe

süreci, varlık ve stok yönetim süreci, bütçe, finansal kontrol ve proje yönetim süreçleri diğer alt kolları olarak görülmektedir.

## **(2) İnsan kaynakları Yönetimi**

Perakende faaliyette bulunan işletmelerin iş gücü yönetimi de büyük önem taşımaktadır. İnsan kaynakları ve iş gücü yönetim süreci de, iş gücü planlama ve işe alım, eğitim ve ücret yönetimi, performans, ödül ve prim yönetimi gibi birçok alt süreçten oluşmaktadır. Süreçlerin her biri perakende işletmesi personelinin işletme stratejilerine en etkin şekilde yönlendirilmesini amaçlamaktadır. Perakende işletmeleri insan kaynakları alanında ne kadar etkin yönetsel faaliyet gösterdiği bu süreç ve alt süreçlerden kolayca anlaşılabilir. Özellikle personel performansına dayalı analiz yapan perakendeciler için insan kaynakları faaliyetleri süreci oldukça önemlidir. Çünkü personel performansı doğrudan perakende işletmesinin performansını etkilemektedir.

## **(3) Bilgi Sistemleri**

Bilgi sistemleri günümüz işletmelerinin vazgeçilmezleri arasında çoktan yerini almıştır. İşletme birimleri arasında bilgi transferinin teknolojik altyapısını kurmak, bu alt yapının etkinliğini ve verimliliğini yükseltmek bu sürecin temel hedeflerinden birisidir. Günümüz teknolojisinin hızla gelişmesi ile bu sürecin işletme içerisindeki önemini de oldukça yükseltmiştir. Üst yönetim ile işletme birimleri arasındaki bilgi akışının sağlanması işletme yönetimi için ne kadar önemli ise bu bilgi iletiminin sağlıklı olması da o kadar önemlidir.

## **(4) Kalite Geliştirme Yönetimi**

Perakendecilerin yaptıkları bir diğer faaliyet de kalite yönetim sisteminin etkin bir şekilde kullanılmasıdır. Bu aşamada süreçlerin tümünün veriminin artırılabilmesi kalite yönetim sistemi uygulama sürecinin performansına bağlıdır. Kalite yönetim sistemi ne kadar etkin uygulanabilirse perakende faaliyetlerin süreçleri o derece

verimli olacaktır. Kalite geliştirme yönetimi süreci, iç tetkik süreci, düzenleyici ve önleyici faaliyetler süreci ve yeniden gözden geçirme süreci gibi alt süreçlerden oluşabilir.

### **(5) İç denetim**

Tüm işletmelerde olduğu gibi kurumsal büyük perakende şirketlerinde de iç denetim uygulanmaktadır. Denetim, belirli sistematik kurallar çerçevesinde diğer faaliyetlerin uygunluk derecelerinin araştırıldığı faaliyet süreci olarak da tanımlanabilir. Perakendecilerin tüm birimleri dönemsel veya periyodik olarak denetimden geçerek prosedür, yönetmelik ve uygulamalara uygunluk dereceleri belirlenmektedir.

Perakende süreçleri genel itibariyle perakende faaliyetlerin benzer özelliklerde olanlarının gruplanmış halidir denilebilir. Bu süreçler ne kadar rahat anlaşılabilirse perakendecilerin yaptıkları faaliyetler de o kadar rahat anlaşılabilir. Böylelikle perakende faaliyetlerde gerçekleştirilebilecek muhasebe uygulamaları çok daha kolay gözler önüne serilebilir. Perakende faaliyetlerinin çok çeşitli ve farklı olması ilk aşamadan hangi muhasebe uygulaması ile destekleneceğinin anlaşılmasını güçleştirebilir. Muhasebe uygulamalarının çeşitliliği de bu güçlüğü destekler yönde etkilemektedir. Bu yüzden genel hatlarıyla perakende faaliyetlerin muhasebe uygulamalarıyla etkileşim noktaları aşağıda belirtilmiştir.

## **2. Yönetim Muhasebesi ve Perakende Faaliyetler**

Tüm perakende faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde muhasebenin en etkin kullanılan türünün yönetim muhasebesi olduğu bir gerçektir. Yönetim muhasebesinin kapsamının genişliği ve faaliyet alanının etkinliği perakende işletmelerinde de bunun etkin bir yönetsel araç olarak kullanılması sonucunu doğurmuştur.<sup>93</sup> Ürünün satın alınmasından neredeyse satış sonrası işlemlere karar tüm işlemlerde yönetim muhasebesi uygulamaları kullanılabilir. Yönetim muhasebesinin sayısal

---

<sup>93</sup> LAKNES Hanne, CARR Chris; "Globalisation, International Configurations and Strategic Implications: The Case of Retailing" The University of Edinburgh Management School, Şubat 2004 s.4



olarak ifade edilebilen tüm değerleri konu edinerek işletme gereksinimlerinin yorumlanabilmesine olanak tanınması perakende faaliyetlerde de büyük yarar sağlamaktadır.<sup>94</sup>

Ürünün satın alınması sırasında tedarik zinciri direktörlüğünce yapılan fiyat analizi ve satın alma eylemleri sırasında uygulanacak olası bir yönetim muhasebesi uygulaması, ürün ve fiyat etkinliği yaratarak perakendeci işletmeye stratejik bir avantaj sağlayabilmektedir. Bununla birlikte ürünün tedarikçiden alınıp da mağazalara ve satış noktalarına sevk edilmesi durumunda da eylemin etkinliği ve verimliliği yönetim muhasebesi uygulamaları ile test edilebilmektedir.

Satın alınan ürünlerin satışa hazır hale getirilmeden önce stoklarda depolanması ve stoklama standartlarına uygun hale getirilmesi aşamalarında da muhasebe uygulamaları kullanılabilir. Bu yönetsel olguların başarıya ulaşması için analiz edilebilir kıyaslanabilir bilgilere gereksinim duyulmaktadır. İşte yöneticilerin satış ve stok yönetimi için gereksinim duyduğu bu bilgileri ancak yönetim muhasebesi uygulamaları sağlayabilmektedir.

Yönetim muhasebesinin diğer büyük katkısı ise personel yönetiminde ortaya çıkmaktadır. Özellikle perakende sektöründe oldukça önem kazanan performans yönetimi ancak etkin bir yönetim muhasebesi uygulamaları ile olanaklıdır. Performansın yalnızca personel ile sınırlı kalmadığı belirlenmiş, departmanların, bölümlerin ve şubelerin de performans ölçümüne tabi oldukları yapılan analizlerde görülmüştür.

Daha sayılamayan pek çok faaliyetin etkinliğinin arkasında yönetim muhasebesinin bulunduğunu söylemek çok da yanlış olmayacaktır. Yönetim muhasebesi perakende faaliyetlerin neredeyse her alanına yerleşmiş istatistikî bilgi üreten etkin bir sistemdir.<sup>95</sup> Günümüzde organize perakendecilerin tümü etkin bir

---

<sup>94</sup> CHIANG HU Yu, ANSEL Jake; "Measuring Retail Company Performance Using Credit Scoring Techniques" Management School & Economics University of Edinburg, Şubat 2007 s.2

<sup>95</sup> CHIANG HU Yu, ANSEL Jake; a.g.e. s.4

yönetim muhasebesi sistemine sahiptir ve bu canlı sistem organizasyon ile birlikte sürekli gelişim ve değişim içerisindedir.

## 2. Sorumluluk Muhasebesi ve Perakende Faaliyetler

Perakende faaliyetlerin ilişkili olduğu diğer bir muhasebe türü de sorumluluk muhasebesidir. Her ne kadar sorumluluk muhasebesi yönetim muhasebesinin bir alt kolu olarak görülse de perakende faaliyetlerde taşıdığı önem ayrıca incelenmesini gerektirmektedir.

Günümüzde işletmelerin büyümeleri, organizasyonel yapılarının kademeli etkin şekilde genişmesi ve daha karmaşık bir hal alması işletmelerin çeşitli kademelerinde yöneticilik yapan çalışanların üzerlerindeki iş yükünü ciddi oranda arttırmıştır. İşletmede yönetici pozisyonunda çalışan bir kişinin işletmede yapılan işler ve faaliyetlerin tümünü bilmesi beklenemez, bu koşullar altında bazı durumlarda kontrol edemediği ve bilgisi olmayan işlerden de sorumlu tutulmaması gerekmektedir.<sup>96</sup>

Bu olgudan yola çıkarak yönetim pozisyonundaki kişilerin zamanlarının en iyi şekilde kullanılması ve aynı zamanda işletme için kontrolün en etkin şekilde sağlanabilmesi için sorumluluk muhasebesi geliştirilmiştir. Bu geliştirilen sorumluluk muhasebesi uygulamaları perakendeci işletmelerde oldukça sık ve yaygın olarak kullanılmaktadır. Farklı kar merkezlerinin yönetiminde yöneticilerin sorumlu oldukları alanların belirlenmesi yönetsel etkinliğin sağlanabilmesinde çok önemli bir kademedir. Maliyetlerin veya karlılığın sorumluluk alanlarına göre toplanabileceği ve raporlanabileceği bir sistem özellikle çok şubeli veya departmanlı perakende işletmelerinde kontrol ve otomasyonu etkin kılmaktadır.<sup>97</sup> Perakende işletmelerinde departmanlaşma veya şubeleşme kolay olduğu için sorumluluk muhasebesi uygulamaları da çok etkin ve kolay bir şekilde uygulanabilmektedir.

---

<sup>96</sup> CHOUDHURY Nandan, "Responsibility Accounting and Controllability" Accounting and Business Research 2004 s.3

<sup>97</sup> HUN CHANG Myong, HARRINGTON Joseph; "Organizational Structure and Firm Innovation in a Retail Chain" Kluwer Academic Publishers 1998

Günümüzde işletmelerde organizasyonel yapıların büyümeleriyle birlikte bölümleşme ve departmanlaşma yönünde eğilim gittikçe artmaktadır. Bu durum da sorumluluk muhasebesinin uygulanmasına neden olmaktadır. Perakendeci işletmelerde bölümleşme ve departmanlaşma da oldukça fazla olduğu için sorumluluk muhasebesinin uygulanma oranı da oldukça fazladır. Özellikle çok şubeli perakende işletmelerinde organizasyonel yapının bir gereği olarak bu muhasebe uygulamalarından kaçınmak neredeyse olanaksız hale gelmiştir.

Sorumluluk muhasebesinin temel amacı departmanlara ilişkin maliyetleri ve giderleri bunların kontrolünden sorumlu yöneticilere devretmektir. Bu yolla yöneticilerin performansları kendi sorumluluk kapsamında değerlendirilirken departman veya şubeye yaptıkları katkı net olarak belirlenebilmektedir. Sorumluluk muhasebesi karlılıklarını sürekli kontrol etmek zorunda olan büyük işletmelerin gereksinimlerine doğrudan hitap etmektedir.

Sorumluluk muhasebesinin uygulanma alanları işletme temelli değerlendirildiğinde daha çok üretim işletmelerinde maliyet kontrol temelli olarak bunun yanında perakende işletmelerinde ise kar ve gelir kontrol mekanizmasının bir parçası olarak ele alındığı görülmektedir.<sup>98</sup> Maliyet perakende işletmelerinde de önemli olmakla birlikte üretim işletmelerinin sahip olduğu kadar karışık ve zor değildir. Bunun bir sonucu olarak da perakende faaliyetlerinde maliyet merkezli sorumluluk muhasebesi uygulamaları nispeten daha az karşılaşılmaktadır. Perakende sektöründe daha çok kar, gelir ve yatırım temelli sorumluluk muhasebesi uygulamaları görülmektedir.

Perakende işletmelerinde sorumluluk muhasebesi uygulamaları kar merkezleri, yatırım merkezleri ve maliyet merkezleri olarak üç ana bölümde incelenir;

---

<sup>98</sup> MCNALLY Graeme, "Responsibility Accounting and Organisational Control: Some Perspective and Prospects" Journal of Business Finance & Accounting, Haziran 1980

### a. Kar Merkezleri

Daha çok şubelere ayrılmış perakende işletmelerinde veya departmanlaşmış büyük organize işletmelerde uygulanabilmektedir. Herhangi bir şube veya departman bir kar merkezi statüsünde değerlendirilerek yöneticisi de bu kar merkezinin faaliyet ve karından sorumlu tutulmaktadır.<sup>99</sup> Diğer bir deyişle gidere neden olan fakat aynı zamanda gelir de getiren departmanlar veya şubeler olarak tanımlanabilmektedir. Kar merkezi olan departmanlar kullandıkları kaynaklardan uygun bir gelir elde ederek işletmenin karlılığına doğrudan katkıda bulunması beklenen merkezlerdir.<sup>100</sup> Bunlara en etkin örnek çok şubeli zincir mağazalardır. Ayrıca departmanlı mağazalarda örneğin mobilya departmanı bir örnek olarak nitelendirilebilir. Kar merkezlerinin yöneticileri sorumlu oldukları kısımda yaratabildikleri kar ile performans değerlendirmesine tabi tutulurlar.

Bu merkezlerde yapılan satışların katlanılan maliyete oranı perakende şubesinin verimliliğini ve başarısını ortaya koymaktadır. Başarı ölçülmesi için elbette ki sadece bu rasyo yeterli olmamakla birlikte daha pek çok analiz yöntemi kullanılabilir.

Kar merkezli perakende bölümleri, o bölümden sorumlu olan yöneticilerin ve o bölümde çalışan personellerin işletmeye olan katkılarının ölçülmesinde büyük avantaj sağlamaktadır.

Sorumluluk muhasebesi uygulamalarında kullanılacak perakende performans rasyoları aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir.<sup>101</sup>

---

<sup>99</sup> ŞAMLI Coşkun, KELLY Patric, HUNT Keith; **"Improving the Retail Performance by Contrasting Management - and Customer-Perceived Store Images"** North Florida, Wayne State, Birgham Youth Universities, Haziran 1999 s.7

<sup>100</sup> FREEMAN Neal, **"Responsibility Centers Promote Effective Financial Control"** Practice Management, Ağustos 2004

<sup>101</sup> EASTERLING, Cynthia; ELLEN, Flottman; JERNIGAN, Marian; MARSHALL, Suzanne; **Merchandising Matematics of Retailing**, Third Edition, Prentice Hall, 2003, s.302

### **Satış yüzdesi;**

Bu oran sorumluluk muhasebesi uygulamaları sırasında departmanların, bölümlerin, şubelerin veya herhangi bir işletme kısmının satışa olan katkısının ölçülmesinde kullanılmaktadır.<sup>102</sup> Örneğin bir işletme toplam satışları içerisinde herhangi bir şubesinin satışları yüzdesel olarak incelediğinde o sorumluluk merkezinin işletme içerisindeki önemi de ayrıca ortaya çıkmaktadır. Satış yüzdesi sadece bölümler veya departmanlar için değil perakende satışa konu olan ürünlerin performansının da ölçülmesinde kullanılan çok yararlı bir analiz yöntemidir. Fakat bu yarar tek başına kullanıldığında hatalı olabilmekte çünkü farklı değişkenlerin de işin çehresini değiştirebileceği unutulmamalıdır. Örneğin satış yüzdesi olarak çok yukarılarda olan bir departman bu satış yüzdesine kaç personeli hangi şartlarda çalıştırarak ulaşmıştır? Zaman verimliliği yönetimi etkin midir? Bu soruların yanıtları sadece satış yüzdesi oranının yeterli olamayacağını rahatça gözler önüne sermektedir.

### **Geçmiş Yıllar Satışları ile Cari Yıl Satışların Oranı;**

Bu oran da işletmenin mevcut durumu ve performans değişimi hakkında oldukça yararlı bilgiler üretmektedir. Perakendecilerin çoğu satışlarını geçmiş yıllar ile kıyaslayarak gerçekleştirdikleri ilerlemeleri daha kolay analiz etmek istemektedirler.<sup>103</sup> Bu oran yöneticilere geçen yıllarda koyulan satış ve büyüme hedeflerine hangi oranda ulaşıldığı konusunda analiz edilebilir veriler sağlamaktadır.<sup>104</sup> Sadece işletme geneli için değil, şube ve departmanlarda personelin dahi geçmiş yıllardaki performansı şimdi ile karşılaştırılabilmektedir.

### **Metrekare Başına Satış;**

Perakende işletmelerinde sorumluluk muhasebesi temelli performans ölçüm kriterlerinden bir diğeri de metrekare başına satıştır. İncelenmek istenen perakende bölümünde gerçekleştirilen satışın, o satış yapılması için kullanılan alana bölünmesi

---

<sup>102</sup> HILDBRAND Lutz, "Store Image and the Prediction of Performance in Retailing" Technische University Berlin, Haziran 2002 s.3

<sup>103</sup> HILDBRAND Lutz, a.g.e. s.4

<sup>104</sup> y.a.g.e. s.303

ile bulunur. Bu oran gerçekten etkin performansı ölçmede iyi bir araçtır.<sup>105</sup> Satış yüzdeleri aynı olan fakat metrekare başına satışları birbirinden farklı olan iki perakende bölümünün performanslarının aynı olduğu söylenemez. Satış alanı az olan perakende bölümü daha az sermaye ile aynı miktar satılı yaptıysa elbette ki başarısı çok daha yüksektir.

### **Satış alanı Başına Satış;**

Perakende mağazalarında her zaman için satış alanı mağazanın metrekaresi ile aynı değerde olmamaktadır. Genel itibariyle satış alanı hesaplanmasında çok farklı yöntem ve teknikler olmakla birlikte taban alanının yanında duvarlarda sergilenen ürünler de en azından satış alanına dahil edilmek zorundadır.<sup>106</sup> Bu durumda teşhir alanı başına satış miktarı metrekare başına satıştan daha etkin olmakla birlikte, aslında teşhir alanın metrekareye oranlanması ile elde edilecek katsayı da analiz yöntemlerinde kullanılabilir. Böylece üst yönetim perakende bölümlerinin satış alanlarını etkin kullanıp kullanmadıklarını da kolayca belirleyebilmektedir.

### **Yapılan İşlem Başına Satış;**

Satış miktarının daha önceden belirlenen sabit bir işlem bazında analizi de perakende işletmelerinde sorumluluk muhasebesi performans ölçüm kriterlerinden biri olarak görülmektedir.<sup>107</sup> Daha önceden belirlenen bu işlem örneğinin fatura olabilmekte veya mağazaya giren müşteri de kabul edilebilmektedir. Seçilen işlemin türüne göre oranın verdiği sonuçlarda farklılık gösterebilmektedir. Örneğinin fatura sayısına oranlanan satış miktarının bir faturada ne kadarlık satış yapıldığı konusunda üst yönetime bilgi vereceği açıktır. Bu durum üst yönetim satışların durumu ve satışı yapan bölümün performansını anlaması açısından oldukça önem kazanmasına neden olmaktadır.

---

<sup>105</sup> ŞAMLI Coşkun, KELLY Patric, HUNT Keith; "**Improving the Retail Performance by Contrasting Management - and Customer-Perceived Store Images**" North Florida, Wayne State, Birgham Youth Universities, Haziran 1999 s.9

<sup>106</sup> HILDBRAND Lutz, a.g.e. s.5

<sup>107</sup> y.a.g.e. s.309

### **Çalışma Saati Başına Satış;**

Personelin zaman verimliliği ölçmekte kullanılan bu rasyo sorumluluk merkezinde çalışan personelin çalışma saatleri içerisinde zamanının ne kadarını etkin kullandığının belirlenmesine yaramaktadır. Aynı zamanda personel muhasebesinin de etkin araçlarından birisidir.

### **b. Yatırım Merkezleri**

Bir sorumluluk merkezi yöneticisinin gider ve gelirlerin yanında yatırımlar konusunda da karar alma yetkisine sahip olması faaliyet gösterdikleri sorumluluk alanını bir yatırım merkezi statüsüne dönüştürmektedir. Bu tanıma göre sorumluluk merkezinin kullandığı varlıklara oranla tatmin edebilir bir kar sağlaması beklenmektedir.

Genelde büyük sorumluluk merkezleri yatırım merkezleri olarak kabul edilmektedir. Örneğin çok şubeli büyük bir perakende işletmesinde bölge müdürlükleri veya satış müdürlükle bir yatırım merkezi olarak nitelendirilebilmektedir. Yeni bir mağazanın açılması kararı bir yatırım kararı olmakla birlikte bu kararı verebilme yetisi o yönetim alanını yatırım merkezi statüsüne sokmaktadır. Yatırım merkezlerinin performansları ölçülürken sadece kar değil aynı zamanda o kara ulaşmak için kullanılan varlık miktarı da önem kazanmaktadır.

### **c. Maliyet Merkezleri**

Bir sorumluluk merkezi sadece giderlerini ölçüyor fakat ürettiği veya sattığı mal veya hizmetin parasal kıymetini yani getirisini ölçmüyor ise bu sorumluluk merkezine gider merkezi adı verilmektedir.<sup>108</sup> Aslında maliyet merkezli sorumluluk muhasebe uygulaması yapılan yerlerde de parasal kıymet temelli mal veya hizmet geliri olabilmektedir fakat bu maliyetleri önüne geçemediği için öz ardı edilebilmektedir.

---

<sup>108</sup> Hakan Aracı, "İşletmelerde Performans Değerlendirmesini Etkileyen Faktörler" DEU Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 1988

Maliyet merkezleri, perakende uygulamalarında karşılaşılan en az çıkan sorumluluk muhasebesi merkezlerindedir. Perakende faaliyetlerde maliyet merkezli sorumluluk muhasebesi uygulamaları ürünün departmanlara sevk edilmesi, mağaza görsel uygulamaları gibi yarattıkları katkıların dolaylı olduğu faaliyetlerdir. Bu faaliyetlerin yönetildiği ve organize edildiği merkezler maliyet merkezi olabilmektedirler. Genelde bu faaliyetler merkezi birimler tarafından yönetilmektedir.

#### **d. Sorumluluk Merkezi Raporları**

Sorumluluk merkezlerinde gerçekleştirilen faaliyetlerde gerekli yönetim kademelerine her zaman için etkin bir bilgi akışı sağlanması gerekmektedir. Bu durum perakende faaliyetlerinde pazarın dinamizmi ve değişkenliği ele alındığında diğer işletme ve sektörlerden daha fazla önem kazanmaktadır.

Sorumluluk raporları kısaca, önceden gerçekleşen ve planlanan muhasebe verilerinin sorumluluk birimlerine göre toplanması, belirli standartlarda ilgili kişilere gereksinim duydukları verileri anlaşılır şekilde sunulması olarak tanımlanabilmektedir.<sup>109</sup> Sorumluluk raporları sorumluluk muhasebesinin en önemli öğelerinden birisi, ayrıca işletme yönetim bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sisteminin araçlarından en önemlisidir.

Sorumluluk raporları üretim işletmelerinde daha çok birim maliyetlerin hesaplanmasında ve araştırılmasında kullanılırken, perakende faaliyetlerin muhasebesinde ise kar merkezi statüsündeki sorumluluk muhasebesi uygulamalarının performansa dayalı analizinden elde edilen sonuçların raporlanmasında kullanılmaktadır. Performansa dayalı sorumluluk muhasebesi uygulamalarından elde edilen sonuçların ilgili birimlere ve ilgi gruplarına raporlanması oldukça önemlidir. Çünkü sorumluluk muhasebesinin başarısı buna bağlıdır. Raporlardaki verilerin yönetim kademelerine sunduğu karar alma sürecindeki faydaya gerçekten paha biçilemez.

---

<sup>109</sup> Hakan Aracı, "İşletmelerde Performans Değerlendirmesini Etkileyen Faktörler" DEU Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 1988. s.19



Sorumluluk raporları hem kar merkezlerinin kendi durumlarını daha kolay görebilmelerine olanak tanırken hem de diğer yandan üst yönetime kar merkezlerinin performansı hakkında etkin bir bilgi kaynağı olmaktadır. Raporlar kademeler arasında ilerledikçe işletme için tüm ilgi grupları tarafından özümsemektedir, işte bu yüzden raporlama standartları ve bu raporlama işleyişi işletme organizasyonel yapısı da göz önünde bulundurularak sistemli ve düzenli olarak işlemelidir, aksi takdirde sorumluluk muhasebesi raporları amacına ulaşamayacaktır.

İleriki bölümlerde de incelendiği gibi çok şubeli perakende işletmelerinde kar merkezi statüsünde bulunan şubelerde bütçelenmiş satış hedefine ulaşmak için gösterilen perakende faaliyetlerin sonucunda oluşan veriler standart raporlama teknikleri ile üst kademe ve şirket çalışanlarına ayrıntılı sunulmaktadır.

### **3. İnsan Kaynakları Yönetimi ve Muhasebe Uygulamaları**

Günümüz işletmelerinde üretim faktörleri arasında yer alan insan kaynakları, diğer faktörlerin önüne geçerek büyük bir önem kazanmıştır.<sup>110</sup> İşletmelerin etkinliğini ve verimliliklerini arttırabilmek için bünyelerinde insan kaynakları yönetimine ayrıca bir önem vermeleri gerektiği anlaşılmıştır. Bu önem işletme amaçlarına ulaşmada oldukça etkin bir silah olarak kullanılmakla birlikte ciddi bir rekabet avantajı da yaratmaktadır. Bu silahın kullanımı da ciddi bir insan kaynakları muhasebesi ile olanaklıdır.

İşletmelerde rekabet gücünü arttırabilmek için personel verimliliği konusunda çalışma yapmak zorunluluk haline gelmiştir. Farklı kültürel ve sosyal yapılardan gelen birçok insanı işletmenin temel hedef ve politikaları çerçevesinde tek bir amaca koşmak oldukça zor olmakla birlikte bu zorluk personel muhasebesini gerekli kılmaktadır. İnsan kaynakları muhasebesini zor kılan en büyük etmen kültürel ayrılığın yanında muhasebenin temel fonksiyonundan kaynaklanın rakamsallaştırma boyutunda gizlidir. İnsan gibi sosyal ve homojen olmayan bir kaynağı

---

<sup>110</sup> SELİMOĞLU, Seval Kardeş; **İşletmelerin Etkinliğini ve Verimliliğini Arttırmada İnsan Kaynağı Muhasebesinin Önemi**, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 2001, s.1

rakamsallaştırmak ve üretilen bilgileri de kullanıcılara belli raporlar ölçüsünde sunmak oldukça zor bir iştir.<sup>111</sup>

İnsan kaynakları muhasebesinin iki temel fonksiyonundan bahsetmek gerekmektedir. Bunlardan biri işletmede bulunan insan kaynaklarının değerinin hesaplanması ve bulunan bu değerlerin finansal tablolarda ilgili kullanıcılara sunulması finansal muhasebe açısından insan kaynakları muhasebesinin fonksiyonunu ortaya koymakla birlikte diğer yandan, yönetim muhasebesi temelli değerlendirmede ise daha çok personelin performans olarak izlenmesi ve işletme hedeflerine olan katkısı analiz edilmektedir.<sup>112</sup> Bu iki fonksiyon birlikte insan kaynakları muhasebesinin temelini oluşturmaktadır.

İnsan kaynakları muhasebesinin amaçları ise aşağıdaki şekilde sıralanabilir:<sup>113</sup>

- Yönetimin temel fonksiyonları olan planlama, kontrol, problemlerin belirlenmesi ve planlanması, değerlendirilmesi ve seçimi, amaçlarla ilişkili olarak sonuçların geliştirilmesi ve yapılacak işlerin raporlanması konularında işletme yönetimine yardımcı olmak, kısacası yönetim fonksiyonlarının personel temelli etkinliğinin incelenmesi ve bu etkinliğin artırılması
- Biçimsel organizasyondaki çalışanların değerlerinin bilinmesi ve kapsamalarının açıklanması ile ilgili teorik yapının geliştirilmesi,
- Ölçüm yöntemlerinin belirlenmesi ile ilgili yaklaşımların işletme faaliyet ve süreçleri içerisinde olağan yerinin alması,
- Organizasyondaki çalışanların değerlerinin ve maliyetlerinin ölçülmesinin yanında aynı zamanda işletmeye yaptıkları katkıların ve işletme hedeflerine ulaşmadaki paylarının göz önüne serilmesi,

---

<sup>111</sup> SELİMOĞLU, Seval Kardeş; **İşletmelerin Etkinliğini ve Verimliliğini Arttırmada İnsan Kaynağı Muhasebesinin Önemi**, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 2001. s.3

<sup>112</sup> BYARS, Lloyd; RUE, Leslie; **Human Resource Management**; International Edition; McGraw-Hill, 2004, s.251

<sup>113</sup> SELİMOĞLU, Seval Kardeş; **İşletmelerin Etkinliğini ve Verimliliğini Arttırmada İnsan Kaynağı Muhasebesinin Önemi**, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 2001, s.7, BUDAK Gönül, “**Performans Değerlemeden Performans Yönetimine**”, MESS-Mercek Dergisi, Ekim 2004.

- Tüm bu yaklaşımlar çerçevesinde adil ve uygun bir ücretlendirme ve prim sisteminin kurulması ve dolaylı olarak personel verimliğinin sürekli iyileştirilmesine katkıda bulunulması,
- İnsan kaynaklarının etkin olarak kullanılmasında üst yönetime analiz edilebilir veri sağlanması,
- İşletme stokları ve varlıklarının korunmasında ve kullanılmasında personel etkinliği hakkın bilgi sağlanması,

İnsan kaynakları muhasebesinin amaçları şüphesiz daha da arttırılabilmektedir. Bu amaçlar çerçevesinde insan kaynakları muhasebesinin sağladığı yararlar gerçekten göz ardı edilemeyecek boyuttadır. İnsan kaynakları muhasebesinin muhasebenin sosyal sorumluluğu ilkesi ile doğrudan bir bağı olduğu yadsınamaz.

İnsan kaynakları muhasebesinin perakende sektöründe olan kullanımını incelemek gerekirse bu noktada sektör için büyük önem taşıdığı anlaşılabilmektedir. Çünkü perakendecilik diğer sektörlerden ve çalışma kollarından ayrı olarak satışın gücüne doğrudan bağlı olmakla birlikte bu güç özellikle satış danışmanı çalıştıran perakendecilerin personelleri tarafından yaratılmaktadır. Perakendeciliğin temel sorunu dana önceden de belirtildiği gibi doğru yerde doğru zamanda doğru ürünler ile tüketicilere keyifli bir satın alma deneyimi yaratmak ise, bu etkin bir satış gücü yönetimiyle olanaklıdır. Bu da personel muhasebesinin yönetim muhasebesi temelli uygulamaları ile gerçekleşebilir.

Perakende sektörünü kendi içerisinde alt segmentlere ayrıldığında bazı kolların müşteri ile doğrudan satış ilişkisi kurmak zorunda olan personel istihdam ettiği görülmektedir. Bu durumda personel muhasebesi, yapılması durumda verimliliğe katkı sağlayacak basit bir araçtan öte, tam anlamıyla bir zorunluluk halini almaktadır. Bu durum yüzünden perakende sektöründe personel muhasebesinden algılanan personelin yönetim muhasebesi temelli performans ve verimlilik analizidir.

Bu aşamada genel anlamıyla personelinin satış gücünü arttırmada kullanan perakende işletmelerin kullandıkları personel temelli perakende verimlilik analizleri

pek çok farklı açıdan incelenebilir. Perakende sektörünün birçok alt kolunun olduğu ve bu kollardan her birinde bu tekniklerin farklılaşabileceği göz önünde bulundurulmalıdır.

Personelini satış odaklı kullanan perakende işletmelerinin personel muhasebesi sorumluluk muhasebesi ile çok yakın benzerlikler taşımakla birlikte bazı noktalarda da farklı yaklaşımlar içermektedir. En temel farklılıklardan birisi sorumluluk muhasebesi belirli bir kar, yatırım veya maliyet merkezi odaklı inceleme içerirken, personel muhasebesi insanı temel almaktadır. İnsan odaklı olan personel muhasebesi sorumluluk muhasebesi ile birlikte kullanıldığında daha fazla değer ve anla taşımaktadır.

Muhasebenin perakende sektöründe pek çok farklı noktada kullanılabilirdiğini bu şekilde gözler önüne serilmiş oldu. Klasik perakendecilik anlayışından organize perakendeciliğe geçişteki dönüşüm muhasebe enstrümanlarının kullanımı ile gerçekleşebilmektedir. Kısacası muhasebenin kullanım oranı perakendeci işletmeyi organize olmaya dinamik olarak itmektedir. Muhasebenin kullanım oranı diğer bir yarar olarak perakendeci işletmeye markalaşma olanağı tanıyarak kurumsallaşmasına da büyük katkı sağlamaktadır.

#### **4. Muhasebe ve Perakende Bilgi Sistemleri**

Teknolojideki gelişim bilgi sistemlerinin etkinliğini daha da arttırmış, artan bu etkinlik bu sistemlerin yöneticiler tarafından kullanılan en önemli yönetsel araçlardan biri olmasına neden olmuştur. Ortaya çıkan karmaşık sorunların çözümünde büyük bir gereksinim olan bilgi yönetim bilgi sistemi tarafından yöneticilere üretilmektedir.<sup>114</sup>

Perakende sektörü için yönetim bilgi sistemi içerisinde muhasebe ve perakende bilgi sisteminin ayrı bir önemi bulunmaktadır. Muhasebenin tanımı içerisinde yer alan bilgi üretme fonksiyonu muhasebe bilgi sisteminin yönetim bilgi sistemi içerisinde önem kazanmasına neden olmaktadır. Bu önem perakende sektöründe

---

<sup>114</sup> TJOSVOLD Dean, POON Margaret; "Using and Valuing Accounting Information: Joint Decision Making Between Accountants and Retail Managers" Kluwer Academic Publishers, 1998

yönetim muhasebesi uygulamaları nedeniyle daha da artmaktadır. Perakendeciler teknoloji ve bilişim ağının yardımı ile muhasebe uygulamalarının kullanıldığı etkin bir perakende bilgi sistemi yaratma çabası içerisindeyler.

Muhasebe bilgi sistemini aslında bilişim sistemi olarak tanımlamak daha doğru olmaktadır. Sistem kısaca girdileri sistemin şartlarına ve amacına uygun anlamlı çıktılara dönüştüren bir yapı olarak düşünülürse her sisteme bir bilgi girişi vardır denilebilir. Muhasebe bilgi sisteminin de bilgi üretebilmesi için sisteme verinin girmesi gerektiği için bu akımının çift taraflı olması gerektiği anlaşılmaktadır. Bu da çift taraflı bilgi akışı anlamına gelen bilişim kelimesinin de kullanılabileceği anlamına gelmektedir. Muhasebe bilişim sistemi hem yönetim ve ilgi grupları için yorumlanabilir bilgi üretir, hem de bu bilgileri üretmesi için ters yönlü bir bilgi akışına da gereksinim duymaktadır.

Muhasebe bilgi sistemini oluşturan alt bilgi sistemleri konu edilen işletmeye göre farklılık gösterebilse de, finansal muhasebe, maliyet ve karlılık muhasebesi, sorumluluk muhasebesi, sermaye ve nakit bütçeleme muhasebesi bilgi sistemleri gibi pek çok alt sisteme de ayrılabilir.<sup>115</sup>

Perakende bilgi sistemi aynı pazarlama bilgi sistemi gibi perakende yöneticilerinin karar almalarına yardımcı olması için gerekli veri ve bilgileri düzenli ve sürekli biçimde elde etmeyi sağlayan bilgi sistemidir.<sup>116</sup> Perakende bilgi sisteminin bir parçası olarak ortaya çıkan perakendecilik pazarlama araştırması, değişik sorunların ve fırsatların ortaya çıkmasında katkıda bulunduğu gibi perakendecilik stratejisine ilişkin verilerin düzenli biçimde toplanması ve incelenmesini de içerir.<sup>117</sup> Perakende bilgi sistemi diğer bilgi sistemlerinden ve özellikle muhasebe bilgi sisteminden daha farklı olarak faaliyet gösterilen Pazar koşullarının analizini ve yorumlanmasını da içermektedir. Bu analiz ve yorum perakende sektöründe oldukça önem kazanmaktadır. Faaliyet gösterilen perakende

---

<sup>115</sup> TEK, Nergis; **Departmalara Ayrılmış Perakendeci İşletme Faaliyetlerinde Yönetim Muhasebesi Kontrolları ve Uygulamaları**; İzmir, 1990 s.9

<sup>116</sup> MORGENISTEIN, Melvin; STRONGIN, Harriet; **Modern Retailing**; Third Edition, Prentice Hall, 1992 s.609

<sup>117</sup> BERMAN, Barry; EVANS, Joel; **Retail Management**, Ninth Edition, Mac-Millan 2004 s.263

pazarının durumu her an için perakende işletmesi açısından oldukça önem kazanmaktadır. Bu günün rekabetçi koşullarında perakende işletmeler alınacak kararların temelini oluşturan güvenilir bilgiler olmadan faaliyetlerini sürdüremezler.<sup>118</sup>

Diğer bir tanıma göre işe, perakende bilgi sistemi perakende yöneticilerinin belirli sorumluluk alanlarında alınacak kararlara temel olmak üzere, işletme içi ve dışı kayaklardan toplanan bilgilerin düzenli akışını sağlamak amacıyla oluşturulan kişiler, aygıtlar ve yöntemler bütündür.<sup>119</sup> Bu tanım bilgi sisteminin parçası olarak kişilerin ve aygıtların kullanıldığını belirtmektedir. Bu da organizasyonel yapısı büyük olan perakende işletmelerinin bu konuda da örgütlenmesi gerektiğini göstermektedir.

Perakende işletmelerinin perakende bilgi sistemine sahip olmalarının avantajları ise aşağıdaki şekilde sıralanabilmektedir.<sup>120</sup>

- Bilgi akışı ve analizi örgütlenmiş olarak yürütülür.
- Bilgi perspektifi genişler, çift yönlü olarak akış hızı artar.
- Veriler sürekli toplanır ve arşivlenmiş olur.
- Perakendecilik öğeleri eşgüdümündenmiş olur.
- Yeni stratejiler çok hızlı geliştirilebilir.
- Maliyet ve performans analizi yapılabilmesine olanak tanır.

Perakende bilgi sistemi günümüz çağdaş perakende işletmeleri için pazar liderliği ve rekabet avantajı için oldukça önemli bir hal almıştır. Bilgiyi en iyi ve hızlı kullanabilen perakendeci mutlak üstünlük sağlamakta çok da zorlanmayacaktır. Bilgiyi hızlı ve etkin kullanabilmek de iyi bir perakende bilgi sistemi ile olanaklıdır.

---

<sup>118</sup> TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006 s.203

<sup>119</sup> y.a.g.e s.203

<sup>120</sup> MORGENSTEIN, Melvin; STRONGIN, Harriet; **Modern Retailing**; Thirth Edition, Prentice Hall, 1992 s.107

Perakende ve muhasebe bilgi sistemlerini kapsayan yönetim bilgi sistemi işletme yönetimi için oldukça önemlidir. Özellikle perakende işletmelerinde muhasebe uygulamalarının perakendecilik faaliyetleri ile beraber ve sistemli yürütülmesi ihtiyacı bilgi sistemlerinin de işleyiş ve önemini arttırmıştır. İşletmelerin küresel pazarda rekabet edebilmeleri için tüm ekonomik zincirin maliyetlerini bilmesi, yönetmesi ve maksimum kar için zincirin diğer üyeleriyle birlikte çalışması gerekir.<sup>121</sup> Bu da etkin bir yönetim bilgi sistemi çatısı altında sistemli olarak işleyen perakende ve muhasebe bilgi sistemleriyle gerçekleştirilebilir.

---

<sup>121</sup> TEK, Nergis; TEKTÜFEKÇİ, Fatma; **Finansal Muhasebe**, 2007 İzmir s.8

### III. BÖLÜM

#### ZİNCİR MAĞAZACILIK PERAKENDE MUHASEBESİ

Küresel pazarda perakende işletmeleri artan rekabet ve tüketimin kaynağında olabilmek için şube temelli faaliyetlere büyümeğe başlamışlardır. Doğru yerde olabilmek perakendeciliğin temel esaslarından biridir. İşte bu gerçek büyük perakendecileri zincir işletme türüne doğru itmektedir. Farklı yerlerde farklı büyüklüklerde şubeler yardımıyla farklı pazarlara ulaşmak karlılığı ve getiriyi de arttırmakta rekabette üstünlük sağlamaktadır. Bu eğilim organize perakendecileri zincir perakende işletmelerine dönüştürmüş faaliyetlerini bu temelde yürütmelerine olanak tanımıştır.

Zincir mağazacılık perakende muhasebesi de, finansal muhasebe ve yönetim muhasebesi olarak sınıflandırılabilir.

Çok mağazalı perakende muhasebesini işin niteliği açısından ve işin yapıldığı yer açısından iki ana kısımda incelemek gerekir.

Yapılan iş açısından mağazacılık muhasebesi aynı muhasebe çeşitlerinde olduğu gibi finansal muhasebe ( operasyon muhasebesi ) ve yönetim muhasebesi olarak iki grupta incelenebilmektedir.

Diğer bir ayırım ise işin yapıldığı yerdir. Çok mağazalı perakendeciler birçok zincir mağazadan oluşmakla birlikte bu zincir mağazaların koordinasyon ve yönetimi için bir merkez de bulunmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde işin yapıldığı yer açısından çok mağazalı perakende muhasebesi merkez muhasebesi ve mağaza ( şube ) muhasebesi olarak incelenebilmektedir.

Perakende işletmelerinde muhasebeye konu edilen değer yaratan faaliyetlerin çoğu şube mağazalarda gerçekleştirilmektedir. Mağazalarda gerçekleşen muhasebe temelli faaliyetler büyük organizasyonların bir gereği olarak tek elden



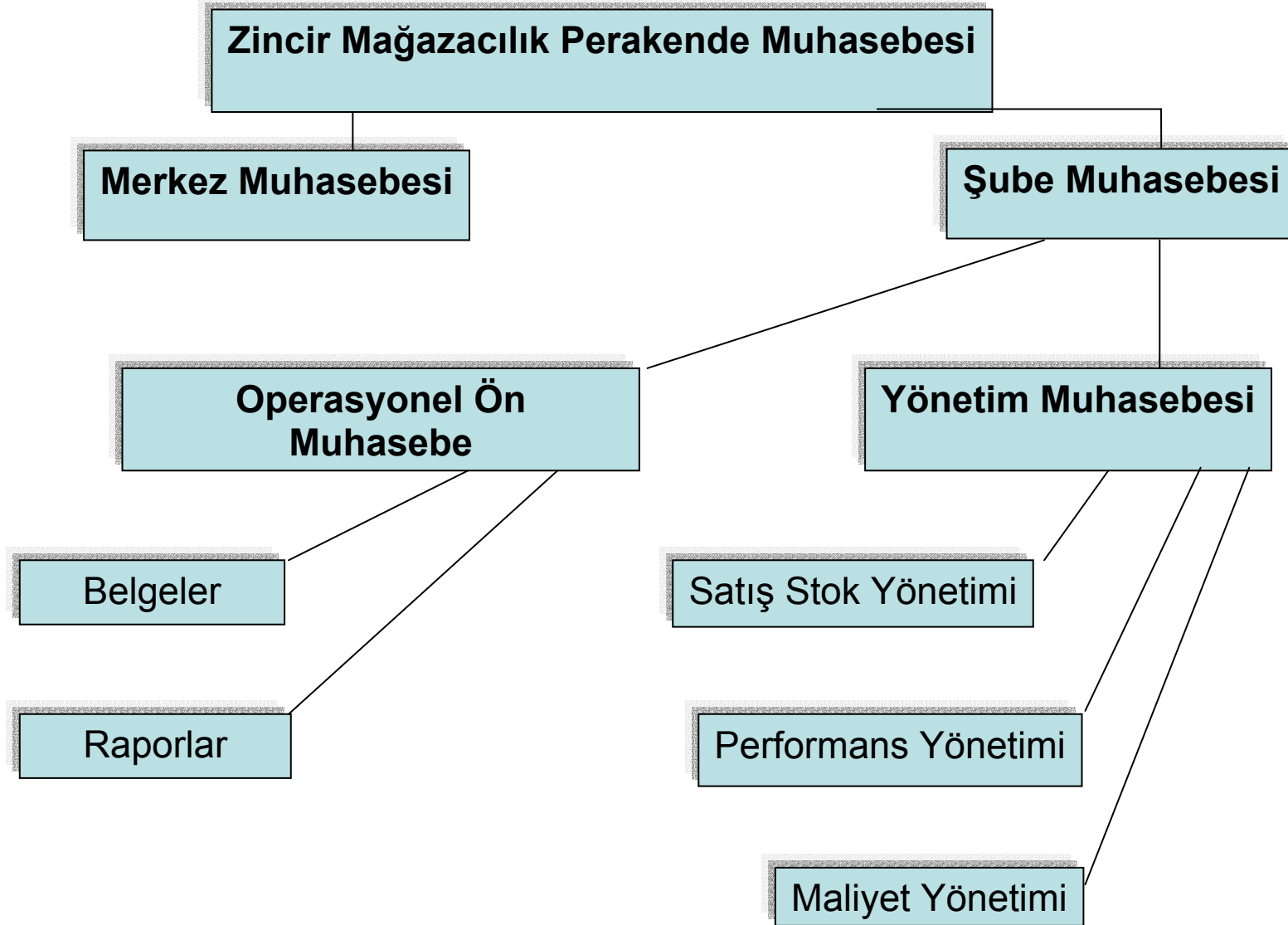
sınıflandırılmalı, değerlendirilmeli ve analiz edilmelidir. Bu görevi de merkezi yönetim üstlenmektedir. Bu görevi merkez yönetimin üstlenmesi ayrıca bilgi çağının da bir gereği olarak görülmektedir. Gelişen bilgi teknolojileri sayesinde kurulan muhasebe bilgi sistemi ile şube mağazalarda üretilen muhasebe raporları merkezi birim tarafından muhasebeleştirilmektedir. Bu noktada mağazaların muhasebe anlamında görevleri aşağıdaki şekilde tanımlanabilir;

- Mağazada gerçekleşen tüm ekonomik faaliyetlerin merkezi birim tarafından hızlı, doğru, anlamlı ve bilgi üretilebilecek şekilde muhasebeleştirilebilmesi için düzenlenmesi ve daha önceden belirlenen standartlar çerçevesinde raporlanması.
- Muhasebeye ilişkin bir faaliyet doğduğu anda, merkezi birim tarafından muhasebeleştirilmeden kaynağında yapılmış olan bir hata var ise giderilmesi.

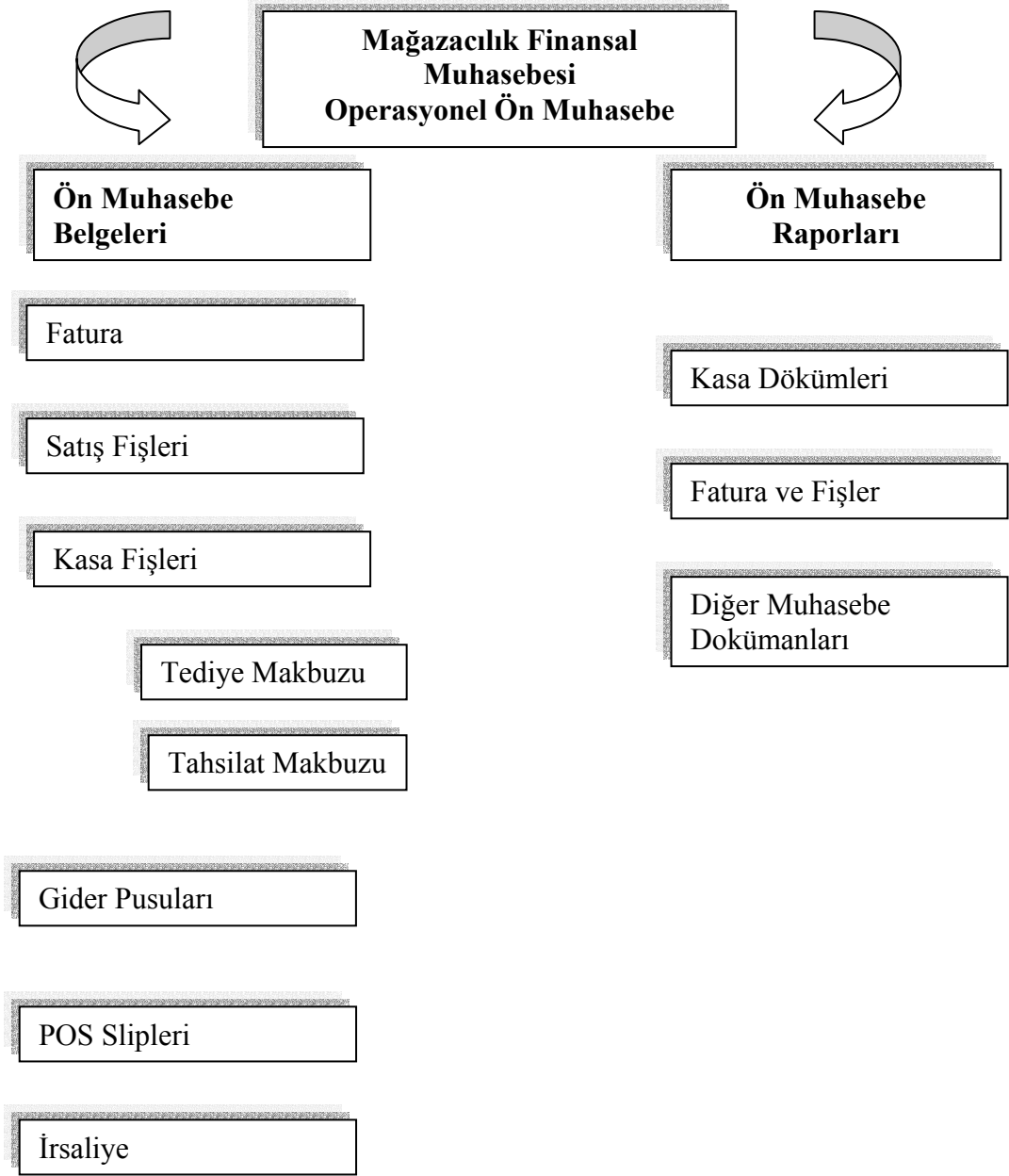
Mağazacılıkta ekonomik değer yaratan faaliyetler bir üretim işletmesi kadar çok olmamakla birlikte genelde satış odaklı olmaktadır. Fakat ekonomik değer yaratan faaliyetlerin satışla sınırlandırılması da pek doğru değildir. Finansal muhasebeye konu olan satışın yanında yönetsel anlamda da mağazacılıkta birçok analiz edilebilecek değer yaratılmaktadır. İşte bu değerler de perakende mağazacılık yönetim muhasebesinin konusudur.

Bu noktadan hareketle mağazacılık muhasebesini muhasebenin türlerinde olduğu gibi finansal ( operasyonel ) muhasebe ve yönetsel muhasebe olarak sınıflandırmak olanaklıdır.

Şekil 3: Zincir Mağazacılık Perakende Muhasebesi



Şekil 4: Mağazacılık Finansal Muhasebesi



Kaynak: Yukarıdaki Şekil Perakende İşletmelerinin Yapıları Çerçevesinde İncelenen İşletmeler Temel Alınarak Kurgulanmıştır

## A. Mağazacılıkta Finansal Muhasebe Uygulamaları

### 1. Zincir Mağazalarda Kullanılan Muhasebe Belgeleri:

Muhasebe kaydının esası ve dayanağı muhasebe belgeleridir. Bu belgeler işlem ile kayıt arasında bir köprü görevini kurmakla birlikte denetimin de temel araçlarından birisi konumundadır. İşletmelerde finansal nitelikteki işlemlerin ilgili kişiler karşısında tarafsızca ve güven içerisinde izlenebilmesi, veri akışının sağlanabilmesi için hesapların objektif delillere dayandırılması gerekmektedir.

Perakende mağazacılık finansal muhasebesini daha iyi anlayabilmek için öncelikle en çok kullanılan finansal dokümanları incelemek gerekmektedir.

#### a. Fatura

Mal veya hizmet alışverişinde kullanılan en temel muhasebe kanıt belgesi faturadır. Fatura, vergi usul kanununa göre satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır. ( VUK Madde:229 )

Fatura, kısaca müşteri ile satıcı arasında oluşan ticari ilişkiyi belgelendirmeye yarayan bir araçtır ayrıca ticari yaşamda en çok kullanılan belgelerden biridir. Her ticari işletmede bulunur. Her yapılan alışverişte fatura veya fatura yerine geçen belgeler kullanılır. Bunlar; perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş ve yolcu bileti, serbest meslek makbuzu, gider pusulası, müstahsil makbuzu gibi belgelerdir.<sup>122</sup>

İşletmeler kendi faaliyetleri çerçevesinde faturayı istedikleri şekilde düzenleyebilmekle birlikte VUK'nun 230. maddesine göre faturada olması zorunlu bilgiler aşağıda sıralanmıştır:

- Belgenin fatura olduğunun ilk bakışta anlaşılabilmesi için üst tarafına “Fatura” ibaresinin yer alması,

<sup>122</sup> SMMM, Ersen Dalgıç, **Faturada Makbuz Zorunluluğu**, www.alomaliye.com

- Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve birbirini izleyen numaraları
- Faturayı düzenleyenin adı soyadı, varsa ticaret unvanı, işyeri adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi numarası,
- Müşterinin adı soyadı, varsa ticaret unvanı, adresi, vergi numarası ve vergi dairesi,
- Malın veya işin türü miktarı, fiyatı ve tutarı,
- Satılan malın teslim tarihi veya taşıyor ise irsaliye numarası,
- Katma Değer Vergisi oranı ve miktarı,

Faturanın nasıl düzenlenmesi gerektiği yasalarla belirlenmiştir. Yasaya göre, faturalar birbirini izleyen seri ve sıra numaralı olmak zorundadır. Aynı kuruluşun şube mağazalarında şube ve kısımların ayrımlarının yapıldığı özel seri numaralarının atanması da ayrıca bir sorumluluktur. Faturalar en az iki örnek nüsha olarak düzenlenirler. Eğer birden fazla düzenlenirler ise her nüshanın kaçınıcı örnek olduğu belirtilmek zorundadır. Fatura malın teslimi veya hizmetin yapılmasına takiben en geç yedi gün içerisinde düzenlenmek zorundadır. Eğer bu yasal süre aşılr ise hiç düzenlenmemiş sayılır.

Ayrıca yine VUK 219 maddesine göre bir faturanın düzenlenme tarihinden itibaren on gün içinde defter ve kayıtlara işlenmesi gerekmektedir. Yapılan işin hacmine ve türüne uygun olarak muhasebenin düzen ve akışını bozmayacak bir zaman içerisinde kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi kanunen uygun değildir. Düzenlenen faturanın düzenlenme tarihinden itibaren on gün içinde kayıtlara intikal ettirilmemesi Vergi Usul Yasasının 352. maddesine göre I. derecede usulsüzlük ile cezalandırılması sonucunu doğuracaktır.

Yasalarımız açısından faturanın verilmemesi yanında faturanın alınmaması da suçtur. Ayrıca faturada gerçek alış-verişi göstermeyecek bilgilerin yazılı bulunması da suç oluşturmaktadır.

Yukarıdaki her iki durumda da faturayı alan ve veren taraf Vergi Usul Yasasının 353. maddesindeki özel usulsüzlük cezası ile cezalandırılmak durumunda kalacaklardır. Bunlardan ayrı olarak fatura vermeyen veya eksik tutarda veren taraf olan satıcı için gelirini eksik gösterdiği ve katma değer vergisini eksik tahakkuk ettirdiği için matrah farkı doğacaktır. Bütün bunlardan ayrı olarak, vergi eksiği oluşacağından, Vergi Usul Yasasının 341 ve 344. maddelerindeki vergi cezası ile de karşılaşılabilir.<sup>123</sup>

## **b. Satış Fişleri**

Perakende satış fişleri fatura vermek zorunda olmadıkları satış veya diğer ticari işlemler karşılığında verilen fatura yerine geçen belgelerdir. Bu belgeler ödeme kaydedici cihazlar aracılığı ile veya az da olsa elle doldurularak verilirler. Günümüz küresel perakende sektöründe bilişim altyapısının hızla gelişmesi ile artık ileri düzey ödeme kaydedici cihazlar kullanılmaktadır. Bu cihazlar satış fişlerini belirli bir standart ve düzen çerçevesinde sıralı ve sistemli bir şekilde çıkarmakla birlikte içerilerde muhasebe için önemli olan ödeme tipi gibi birçok ayrıntıyı da barındırmaktadırlar. Bu tür cihazların yaygınlaşması da finansal açıdan denetimi daha kolay hale getirmiştir. Mali kaydedici cipler içeren bu tür cihazlar vergi denetimi açısından da devletin ilgili kurumlarının etkinliğini artırmaktadır.

Ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak düzenlenen satış fişlerinde aynı faturada olduğu gibi bulunması ve dikkat edilmesi gereken bazı yasal ayrıntılar vardır.<sup>124</sup>

- Fişin üst kısmına “satış fişi” ibaresinin yazılması,
- Fişin düzenlenme tarihi ve seri numarasının sıralı ve birbirini izleyen şekilde yer alması,
- Satış fişini düzenleyen ve veren kuruluş hakkında bilgiler,
- Satılan malın türü, niteliği, fiyatı, KDV oranı bilgileri,
- Ödeme kaydedici cihazın o kaydı yaptığına dair özel bir sembol veya numara,

<sup>123</sup> KUMKALE, Rüknettin; **Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura**, Seçkin Yayınları, Ankara 2003

<sup>124</sup> VUK madde 233.

- Satışı yapan kişinin daha sonradan belirlenebilmesi için bir sembol veya numara,

Ayrıca ödeme kaydedici cihazların kullanımı yapılıyor ise kesinlikle “z” raporu alınması ve alınan raporların birbirini izleyen seri numaraları ile sıralı şekilde VUK da yer alan saklama şartlarına göre saklanması gerekmektedir.

### **c. Kasa Fişleri**

Kasa fişleri genel olarak Tahsilat makbuzu ve Tediye makbuzu olarak sınıflandırılabilir. Kasaya para giriş ve çıkışlarında etkin olarak kullanılmaktadırlar.

#### **(1) Tahsilat Makbuzu**

Tahsil edilen para karşılığı iki nüsha olarak düzenlenen, karşı taraf için parayı yatırdığını ispatlayan bir belgedir. Tahsilat makbuzunun aslı parayı yatıran firmaya verilir. Suret işletmede kalır.

Tahsilat makbuzunda;

- a. Makbuzu düzenleyenin adı soyadı, unvanı,
- b. Makbuzun düzenlenme tarihi,
- c. Parayı yatıranın adı soyadı,
- d. Yatırılan para tutarı (rakam ve yazı ile),
- e. Yatırılan çek ise çekin ait olduğu banka ve çek numarası,
- f. Parayı alanın adı, soyadı ve imzası

yer alması gerekir.

#### **(2) Tediye Makbuzu**

Tediye makbuzu kasadan nakit para çıkışlarının belgelendirilmesi için kullanılan bir belgedir. Firmanın; mal veya hizmet satın aldığı işletmeye, Belirli bir tutarı ödediğini gösteren belgedir. Tediye makbuzu da tahsilat makbuzundaki bilgileri içerir. Kasadan para çıkma nedeni ne olursa olsun bu durumu belgelendirmek için kullanılmak zorundadır.

#### d. Gider Pusulası

Birinci veya ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde hesaplananlarla defter tutmak zorunda olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin, vergiden muaf esnafa yaptıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için düzenlenip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura yerine geçer. Gider pusulasının pratikte pek çok kullanım alanı olmakla birlikte perakende mağazacılığında tüketicilerin satın aldıkları mal ve hizmetlerin iadesi veya alınan malların değiştirilmesi halinde kullanılması zorunludur.<sup>125</sup> Aynı zamanda bu durum stopaja tabi değildir. Kanuna göre gider düzenleme esasları aşağıda belirtilmiştir:<sup>126</sup>

- Gider pusulalarında, işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (Tüzel kişilerde ünvanları) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilecektir.
- Mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalara bastırılacak veya notere tasdik ettirilecektir. Gider pusulasının anlaşmalı matbaalarda bastırılması ve kullanılmasında "Vergi Usul Kanunu uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik" hükümlerine uyulacaktır.
- Gider pusulası en az iki örnek olarak düzenlenecektir. En az iki örnek düzenlenmeyen ve yukarıda bilgileri eksik olan gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

<sup>125</sup> Katma Değer Vergisi Genel Tebliği Madde 54

<sup>126</sup> Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, Sıra No: 225



### e. POS Slipleri

Bilindiği gibi banka kartı mevduat kabul eden kuruluşlar olarak bankaların mevduatı bulunan kişilere verdikleri para çekme ve ödeme kartı olarak kullanılan kartlardır. Banka kartlarının ödeme aracı olarak kullanımında mal/hizmet alım veya satımı ile ödeme aynı anda gerçekleşmektedir. Bu uygulamada para işletmenin banka hesabına girmekte veya banka hesabından çıkmaktadır. Diğer bir taraftan da ülkemizde bankalar tarafından çıkarılan, taşıyan kişilere belli limitler kapsamında nakit kullanmadan mal ve hizmet almaları ile nakit çekme olanağı sağlayan bir ödeme aracı olarak tanımlanabilir. Banka kartı veya kredi kartı ile yapılan alışverişlerde ödemenin alındığını gösterir hukuku geçerliliği olan doküman ise slip olarak görülmektedir. Sliplerin hukuki ispat ve delil niteliğinde olması ön muhasebe ve mağazacılık için de önem kazanmasına neden olmuştur. Perakende sektöründe tüketicilerin yaptıkları harcamaların büyük bir kısmı ilerleyen teknoloji ve kredi kartı kullanımının da artması ile daha çok nakit ödemeden kredi kartlı ödemeye dönmüştür. Ayrıca tüketicilere taksitlendirme olanağı tanınması da bu durumu destekler diğer bir neden olarak görülmektedir.

Kredi kartı ile alışverişin nasıl yapıldığını kısaca anlatmak gerekirse; Kredi kartı sisteminde üçlü bir ilişki vardır. İlişkinin bir tarafında kart çıkaran kuruluş (banka), bir tarafta üye işyeri, diğer tarafta ise kart sahibi vardır. Banka tarafından verilen kredi kartının ön tarafında bankanın, kredi kuruluşunun logoları ve isminin yanı sıra sadece o karta ait bulunan kabartma 16 rakamlı kart numarası bulunur. Arka yüzünde ise, bilgileri saklayan manyetik şerit, imza bandı ve bu bandın üzerinde ikincil kart numarası bulunur. Bir kart sahibi, üye işyerinden alışveriş yapmak istediği zaman, kartı üye işyerine banka tarafından tahsis edilen ve POS makinesi denilen bir cihazdan geçirilir. Kartın sahibine ait bilgiler, kart numaraları ve diğer güvenlik numaraları manyetik şeritte saklanmaktadır. Kartın POS makinesinden geçirilmesi sırasında okunan bu bilgiler özel telefon hatları aracılığıyla banka kredi veritabanında kart sahibini sorgular. Kart sahibinin bilgileri ile banka veritabanındaki bilgiler uyarsa ve kart sahibinin kredi limiti yeterliyse, kart sistemi “otorizasyon” yani satışı tamamlamaya yetki verir. POS makinesinden satışın yapıldığını

belgeleyen bir slip çıkar ve bu slip müşteriye imzalatılır. Aslında otorizasyon işleminden sonra satış tamamlanmış ve satış için gerekli tutar kart sahibinin kredi hesabından düşülmüştür. Fakat daha sonra ortaya çıkacak uyuşmazlıkları ortadan kaldırmak ve gerektiğinde imza incelenmesi yapmak üzere bu imzalı slipler üye işyeri tarafından saklanır. Bir de “chip&pin” sloganıyla yeni bir kredi kartı sistemi devreye girmiştir. Bu sistemde kredi kartının üzerinde manyetik şeridin yanı sıra, sim kartların çipine benzeyen küçük bir çip bulunmaktadır. Bu çip daha fazla bilgi barındırmanın yanı sıra, kart sahibinin daha güvenli alışverişi için gerekli olan şifreyi kullanma avantajı sağlamaktadır. Çip ve şifre uygulaması 2007 haziran'dan sonra etkin şekilde kullanılmaktadır.

#### **f. İrsaliye**

Genellikle imalatçı, toptancı gibi satıcılar tarafından düzenlenerek mağazalara ürünlerle birlikte gönderilen belgelerdir. Ticari bir malın fatura edilmeden taşındığı durumlarda kanunen doldurulması zorunludur.

#### **g. Muhasebe Belgelerinin Perakendecilikte Önemi**

Ön muhasebenin sistemli ve düzenli yapılması, mağazalarda oluşan ekonomik faaliyetlerin merkezde muhasebeleştirilmesi esnasında büyük kolaylıklar sağlamaktadır. Bu durum aynı zamanda otokontrol sisteminin de gelişmesine neden olurken, muhasebe açısından yaşanabilecek sorunların kaynağında çözümü açısından da sürece katkıda bulunmaktadır.

Perakende mağazacılığında kullanılan muhasebe belgeleri ön muhasebenin sistemli olarak yürütülmesinin yanında etkin stok kontrolü için de ciddi bir araçtır. Stoka alınan ürünlerin sevk irsaliyesi bazında kontrolü ve raporlanıp arşivlenmesi, yapılan satışların fatura ve fiş kayıtları ile sistemsal olarak saklanması, alınan iadelerin gider pusulaları ile takiplerinin yapılması günlük işlem hacminin ciddi olarak arttığı günümüz perakendeciliğinde hatalı satışların veya stok sorunlarının kontrolünde etkin bir çözüm olarak görülmektedir. Örneğin dönemsel olarak yapılan

bir stok kontrolünde belirli bir kalem malda belirlenen eksiklik, fazlalık veya stokta yer alan ürünlerin karışıklığı durumunda, muhasebe bilgi sisteminin yardımı ile o kalem malların teslim alınmasında kullanılan sevk irsaliyeleri, aynı kalem malların satışından kullanılan fiş yardımı ile belirlenebilir. Ayrıca aynı dönem içerisinde o kalem mallarda iade hareketi var ise gider pusulalarında etkin bir kontrol yapılarak sorunun kaynağı belirlenebilir. Hatta muhasebe bilgi sisteminin gereği olarak bu tür belgelerin doldurulma esasları kanunen belirtilmesine rağmen ek olarak belgeleri düzenleyen çalışan ve personelin de kayıt altına alınması yapılan hataların sorumlularının bulunmasında etkin bir rol oynamaktadır.

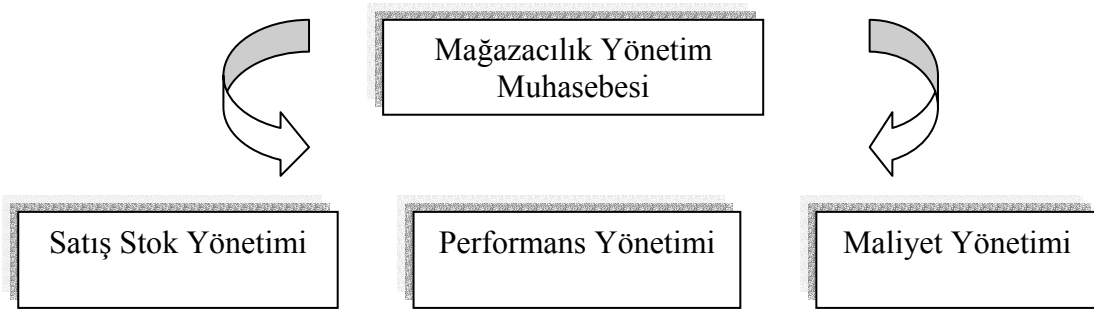
## **2. Ön Muhasebe Raporları**

Perakende faaliyetler gerçekleştiren zincir mağazalar muhasebe işlemlerinden doğan belgeleri çeşitli yöntemlerle merkezi muhasebe birimlerine raporlamaktadırlar. Bu raporlar işlemler arasında farklılık göstermekle birlikte içerikleri ön muhasebe belgelerinden oluşmaktadır. Kasalardan alınan satış fiş ve faturaları, kayıt sistemi yardımıyla elde edilen satış raporları, taşıma amacıyla kullanılan irsaliye ve çeşitli yasal belgeler bu raporlar yardımı ile sistemli olarak merkezi birimlere iletilir. Bu hem yasal kontrollerin bir gereği olarak hem de muhasebe uygulamalarının sistemli yürütülmesi için gereklidir. Ön muhasebe raporlarının örnekleri incelenen işletme analizinde ele alınmıştır.

### **B. Mağazacılıkta Yönetim Muhasebesi Uygulamaları**

Perakende faaliyet gösteren zincir mağazalarda yönetim muhasebesi uygulamaları farklılık gösterebilir. Fakat genel hatları ile aşağıdaki tablo ile sınırlandırılabilir.

Şekil 5: Mağazacılık Yönetim Muhasebesi



Kaynak: Sektördeki İşletmeler İncelenerek Derlenmiştir.

Satış ve stok yönetimi, kar merkezi statüsündeki mağazacılık işletmesinin stoklarının ve satışlarının izlenmesi, analizi ve yönetimini kapsamaktadır. Bunun yanında performans yönetimi ise, satışa aracılık eden personelin, satışa yer sağlayan mağazanın veya mağazaların birleşmesinden oluşan müdürlüklerin performansının yönetimini içermektedir. Son olarak maliyet yönetimi ise perakende mağazaların satış ve performans artırıcı çabaları sonucunda katlanılan maliyetlerin yönetimini, izlenmesini ve analizini konu edinmektedir.

Bu sınıflandırma ile mağazacılık yönetim muhasebesi uygulamaları daha rahat anlaşılabilen ve yorumlanabilen ve incelenebilen oldukça kolay olmaktadır. Diğer bölümdeki uygulama kısmında yönetim muhasebesi yöntemleri ayrıntılı şekilde ortaya koyulacaktır. Çünkü perakende faaliyeti gösteren tüm işletmeler için faaliyet gösterdikleri yönetim muhasebesi uygulamaları farklılık gösterebilir.

### C. Perakende İşletmelerinde Merkezi Muhasebe Uygulamaları

Perakende işletmelerinin şube temelli faaliyet gösterme eğilimleri muhasebe uygulamalarını da doğrudan şekillendirmiştir. Bu uygulamalar yapıldıkları yer itibariyle çeşitlenerek merkezi yönetim biriminin çatısı altında toplanmaktadır. Şube temelli faaliyetler incelendiğinde yönetim muhasebesi ağırlıklı, daha dar alana etki eden kar merkezi odaklı sorumluluk muhasebesi temelli bir anlayışın hakim olduğu

görülürken, merkezi muhasebe uygulamaları ise daha çok işletme geneli için makro boyutta bir yaklaşım sergilemektedir. Şube temelli muhasebe uygulamalarında elde edilen bilgiler merkezi birimlerde üst yöneticilerin karar almaları için bir araç olurken, merkezi muhasebe uygulamaları ise finansal muhasebe içeriğindeki gibi muhasebe kayıtlarının yapılması, defterlerin tutulması, finansal tabloların oluşturulması ve yasal düzenlemeler çerçevesinde sunulması uygulamalarından oluşmaktadır. İşletmenin tüm finansal yapısını ilgilendiren bu uygulamalar şube temelli faaliyetlerden elde edilen sayısal ve finansal hareketlerin sonucunda ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle şube temelli muhasebe uygulamalarının önemi bu şekilde faaliyet gösteren büyük perakende işletmeleri için oldukça önemlidir.

Merkezi muhasebe uygulamalarının etkinliğini şubelerden gelen bilgilerin sağlıklı ve doğru oluşu belirler. Bu da çok iyi organize edilmiş bir muhasebe bilgi sistemini gerektirmektedir. Bu muhasebe bilgi sistemi bilişim teknolojisiyle desteklenerek hızlı bir veri akışına olanak sağlamaktadır. Bu durum şube temelli faaliyetlerin artmasına ve merkezi muhasebenin aynı yetki göçerimi yoluyla yapılabildiği gibi birimlere aktarılmasına olanak tanımıştır. Günümüz perakende işletmelerinde merkezi muhasebe uygulamaları çok kapsamlı olmakla birlikte ayrıca bir araştırma konusu yapılabilecek kadar geniştir.

## VI. BÖLÜM

### ZİNCİR MAĞAZACILIK PERAKENDE MUHASEBESİ

#### UYGULAMASI

##### **A. Çalışmanın Yöntemi**

Tezin bu bölümünde diğer iki bölümde teorik olarak incelenen perakende faaliyetleri ve bu faaliyetlerin muhasebesi analitik olarak bir işletme üzerinde analiz edilecektir. Perakende faaliyetlerin muhasebe uygulamaları sektöründe lider, ülkemizin en büyük perakende işletmelerinden birinde mağaza perspektifinde incelenmiştir. Bu araştırmanın yapıldığı şirketin arzusu doğrultusunda işletmenin adı tamamıyla gizli tutulmuş, analizlerde kullanılan değerler ve veriler de bütünüyle kurgulanmıştır.

İşletmeyi genel bir açıdan ele alan bu uygulama çalışmasıyla, ilk olarak işletme ile ilgili genel bilgiler paylaşılarak başlanmış, daha sonra ise bütünüyle kurgulanan ve içeriği yazılırken de işletme içi süreç ve uygulamalardan yararlanılan bir çalışma ortaya koyulmuştur.

İşletme hakkında genel bilgiler paylaşıldıktan sonra şube boyutunda uygulanan perakende faaliyetlerin muhasebe uygulamalarına değilmiş ve analizi yapılmıştır.

Doğal olarak muhasebe uygulamalarının diğer büyük bir çoğunluğu merkezi yönetimin de içinde bulunduğu merkezi birimden yapılmakla birlikte, tez daha çok şube temelli muhasebe uygulamalarını odaklanmış bulunmaktadır. Bu odaklanmanın temel nedeni ise konunun çok daha fazla genişlemesine ve dağılmasına olanak vermemektir. Merkezi perakende muhasebesinin ayrıca bir tez konusu olarak incelenebilecek kadar geniş olduğu düşünülmektedir.

##### **B. İşletme Hakkında Genel Bilgiler**

Uygulama konusu edilen perakende işletmesi ülkemiz en büyük perakendecilerinden biri olarak tanınmaktadır. Ülkemizin pek çok farklı noktasında

100'den fazla şubesi bulunan, 2500'den fazla çalışanıyla hizmet vermektedir. Toplam 50.000 metre kareden büyük olan satış alanı ile yılda yaklaşık 42 milyon tüketicinin mağazalarına konuk olmasını sağlamaktadır. Yıllık ortalama 600 milyon dolar ciro ile de rakamsal büyüklüğünü satışlarına da yansıtabilmiş bir perakende işletmesi konumundadır.

Tüm bu sayısal değerlerin arkasında yer alan güçlü markasıyla bölgesel liderliği söz konusu olan işletme perakende endüstrisinin devleri arasında yer almaktadır. Bu konumu kendisinin perakende işletmeleri arasında organize perakendeciliğe geçişini tamamlamış etkin bir organizasyonel yapıya sahip olduğunu göstermektedir.

### **C. Mağazacılıkta Kullanılan Bilişim Programları**

Çok mağazalı perakende işletmesinde perakende faaliyetlerin hemen hemen çoğunda günümüz gelişen teknolojisinin bir gereği olarak bazı teknolojik yazılımlar kullanılmaktadır. Bu yazılımlar kullanım alanlarında işletmeye oldukça yarar sağlamakla beraber muhasebe uygulamalarında da etkin olarak kullanılmaktadır. Araştırma sırasında da pek çok yerde adı geçen bu yazılımların kolay anlaşılabilmesi için her birine kısaca değinmenin yararlı olacağı düşünülmüştür.

İncelenen perakende zincir mağazasında günümüz teknolojisinin perakende sektörüne sunduğu güncel yazılım ve programlar kullanılmaktadır. Bu yazılım ve programlar yönetim bilgi sistemi ve muhasebe bilgi sisteminin temelini oluşturmakta, işletme içerisindeki süreçlerin kontrolü, etkinliği ve analizi için büyük önem arz etmektedir. İncelenen işletmede kullanılan yazılım ve programların yönetim ve muhasebe temelli yararları ilgili konu başlıklarında inceleneceği için bu bölümde yalnızca kullanılan yazılım ve programlar ile ilgili genel bilgiler verilmek istenmiştir.

## a. Oracle

Oracle, Microsoft'un ardından dünyanın ikinci büyük yazılım firmasıdır. Veritabanı, uygulama ve geliştirme araçları, uygulama sunucusu ve de iş uygulamaları alanlarında yazılım çözümleri bulunmaktadır. Temel felsefesi daha düşük maliyetle daha kolay ve hızlı yönetim olan Oracle, Veritabanı Yönetim Sistemleri, veritabanı geliştirme araçları, kurumsal kaynak planlaması yazılımları, müşteri ilişkileri yönetimi ve tedarik zinciri planlaması yazılımlarında dünyanın başlıca şirketlerinden biridir. 1977 yılında kurulan Oracle, ülkemizde 145'ten fazla ülkede ofis bulundurmanın yanı sıra dünya çapında yaklaşık 50,000 personele sahiptir. Yıllık 11,79 milyar dolardan (2004) fazla gelire sahiptir. Oracle'ın dünya genelinde çalışan sayısı 50.000 kadardır.

Dünyada Oracle sisteminin kullanıldığı yaygın sektörler aşağıda sıralanmıştır:<sup>127</sup>

- Uzay endüstrisi
- Otomotiv
- Kimya endüstrisi
- Telekomünikasyon
- Tüketici ürünler
- Eğitim, Araştırma Geliştirme
- Mühendislik ve yapı
- Sağlık sektörü
- İleri teknoloji ürünleri ( mikro işlemci ve yarı iletken üretimi )
- Medya ve eğlence
- Kamu sektörü
- Seyahat ve ulaşım
- Perakende

Dünyada birçok sektörde olduğu gibi perakende sektöründe de veri tabanı ve bilgi yönetim sistemi olarak Oracle tercih edilmektedir.

<sup>127</sup> <http://www.oracle.com/industries/index.html> Alınma Tarihi: 14.06.2007



## **b. Persis**

Perakende ve mağazacılık sektöründe 1996 yılından bu yana hizmet veren Persis, müşterilerine mağaza otomasyonu konusunda yazılım ve donanım çözümleri ile danışmanlık ve teknik destek hizmetleri sunmaktadır. İhtiyaçlar açısından müşteriden müşteriye büyük farklılıklar gösteren sektörde, ürün ve çözüm sunmak da aynı oranda bilgi ve deneyim gerektirmektedir. Yurt dışı kaynaklı yazılım ürünlerinin uyarlanması yöntemiyle geliştirilen çözümlerin müşteri gereksinimlerini karşılayamamaları ve uygulamada aksaklıklara neden olmaları nedeniyle ülkemizin özel koşullarına uygun tamamen yerli üretim yazılım ürünleri ihtiyacı gün geçtikçe artmaktadır.<sup>128</sup>

Donanımda, başta bu sektörün önde gelen üreticilerinden NCR ın ürünleri olmak üzere tüm donanım ve teknolojilerin en güncel ürünleri ile oluşturulan çözümleri müşterilerine sunmaktadır.

Gelişen sektörel çözümleriyle, artan müşteri memnuniyetiyle ve genişleyen müşteri portföyüyle Persis, ülkemiz mağazacılık sektöründe güçlü bir konumda bulunmaktadır.

Ülkemizde, farklı sektörlerdeki perakende otomasyon gereksinimleri çok geniş bir yelpaze içinde yer almaktadır. Bu nedenle gereksinimlerin tümünü karşılayacak uygun bir ön ofis yazılımı bulmak oldukça güçtür. Sorunun çözümü, genellikle elde olan yazılımlara olanaklar çerçevesinde yapılan eklemeler ve değişikliklerle gereksinimlerin sadece bir kısmının giderilmesinde aranmaktadır. Özellikle yabancı kaynaklı yazılımlarda bunun ne denli güç olduğu açıktır.

## **c. NCR**

Kuruluşu 1884 yılına kadar uzanan NCR şirketi işletme kararlarının daha hızlı ve etkin alınması için işletme için çözüm üreten bilgi sistemlerinden biridir.

---

<sup>128</sup> <http://www.persis.com.tr/urc.htm> Alınma Tarihi: 14.06.2007

Teknoloji kuruluş yılından beri evrimsel gelişmesini sürdürdükçe NCR şirketi de dünya perakende sektörünün en büyük nakit kayıt sistemini yaratan şirketlerden biri haline almıştır. Uzmanlık alanı daha çok perakende ve satış sektörü olduğu için nakit kayıt kontrol sistemi, satış kayıt kontrol sistemi gibi bilgi teknolojileri donanımları üretmektedir.<sup>129</sup> Ayrıca bankacılık sektöründe ATM cihazlarının üretimi ve yazılımsal desteğini de sunmaktadır. NCR kasa sistemi barkodlanan stoktaki ürünlerin satışı sırasında her hareketin çift taraflı kayıt altına alınmasını ve gerektiğinde yardımcı programlar ile elektronik veritabanına aktarılmasını sağlamaktadır. Bu bütünleşme sayesinde muhasebenin temel fonksiyonlarından olan kayıt ve kontrol işlevleri çok daha etkin ve kolay gerçekleştirilebilmektedir.

#### **d. Microsoft Office**

Dünyanın en büyük yazılım şirketi olan Microsoft birçok alanda öncü olmuş yazılımları ile bilgisayar ve bilişim sektörüne yön vermektedir. Daha çok işletim sistemleri ve Office programları ile sektörlerle yön veren şirket yönetim etkinliğini arttırmada etkin çözümler sunmaktadır. Bu noktada şüphesiz en büyük katkıyı Office programları ile yapan şirket dokümantasyon için Word, sunumlar için Power Point, veri tabanı yönetimi için Access, veri yönetimi ve analizi için Excel ve şirket içi ağ üzerinden iletişim için ise Outlook programlarını kullanıcılarına sunmaktadır. İncelenen perakende işletmesi sektörün büyük çoğunluğunda olduğu gibi yukarıda adı geçen programları etkin biçimde kullanmaktadır. Bu programlar içerisinde Outlook ve Excel'in kullanımı çok daha etkin ve fazladır. Çok mağazalı perakende işletmelerinde bizim incelenen işletmede olduğu gibi veri ve bilgi akışının etkinliği esastır. Bu bilgi akışı ilgili birimlerden diğer ilgili birimlere hızlı doğru ve zamanında aktarılmalı. Bu gereklilik yönetimin başarımı için çok önemlidir. Web tabanlı elektronik posta iletişimi artık günümüz veri iletişimin esası durumuna gelmiştir. Bu durumu etkin kılmak için şirket şubeleri arasında intranet bağlantı yapısı Türk Telekom altyapısı ile kurularak, şirket tüm şubeleri ile aynı binada faaliyet gösteriyormuş gibi hızlı ve etkin iletişim kurabilmektedir.

---

<sup>129</sup> [http://www.ncr.com/about\\_ncr/index.jsp?lang=EN](http://www.ncr.com/about_ncr/index.jsp?lang=EN) Alınma Tarihi: 14.06.2007

## **D. Zincir Mağazacılık Perakende Muhasebesi Uygulaması**

### **1. Mağazacılık Finansal Muhasebesi**

#### **a. Mağazalarda Kullanılan Ön Muhasebe Belgeleri**

##### **(1) Fatura**

İncelenen perakende zincir mağazasında satış faturası iki ayrı sistem vasıtası ile kesilebilmektedir. Bu sistemlerden ilki ve en çok kullanılanı mağaza içerisinde yer alan NCR yazar kasalarıdır. Bu yazar kasalar yardımı ile düzenlenen faturalar hızlı ve kolay bir şekilde kısa süre içinde hazırlanarak satış işlemi kapatılabilir. Yazar kasalardan kesilen faturalar eş zamanlı olarak veri tabanı sistemine kayıt edilirler. Aynı zamanda da kayıt ruloları ile hem elektronik temelde hem yazılı olarak kayda alınmış olunur. Bu durum ön muhasebe açısından oldukça yarar sağlamaktadır. Hatalı satışların muhasebe açısından kontrolü ve kaynağında giderilmesi bu veri tabanı ve kayıt sistemi ile çok kolay bir şekilde gerçekleşmekte ve merkez muhasebe departmanı üzerindeki yükü nispi olarak hafifletmektedir.

Mağazacılıkta fatura NCR yazarkasalar olmaksızın ayrıca Oracle programı üzerinden bilgisayar yardımı ile de gerçekleştirilebilmektedir. Mağazacılıkta Oracle programından fatura düzenlemeyi gerektirecek haller aşağıda sıralanmıştır.

- Ürünün mağazacılık satış deposu dışından yani ülke çapında farklı depolardan satılması durumunda
- Personel indirimi, ürün bazından özel fiyat kampanyası veya KDV istisnalı satış gibi NCR kasaya tanımlanamayan ve satış fiyatının o satışa özel olarak belirlendiği durumlar

Ayrıca isteğe bağlı olarak da mağazacılık kalemlerinin tümü Oracle bilgi sistemi üzerinden de faturalandırılabilir fakat bu sistemde fatura oluşturulması NCR yazar kasalar kadar pratik olmadığı için zaman tasarrufu sağlamak amacıyla gelende şartlar gerektiğinde kullanılmaktadır. Aşağıda Oracle bilgi sistemi üzerinden kesilen

bir fatura örneği yer almaktadır. Bu bölümde kullanılan muhasebe belgeleri incelenen işletmeden derlenmiştir.

Şekil 6: İşletmede Kullanılan Fatura Örneği

**FATURA**

SERİ: T  
SIRA NO:YYYYYYYY  
FATURA NO:200744400  
FATURA TARİHİ:31-OCA-07  
SİPARİŞ TARİHİ:31-OCA-07  
SİPARİŞ NO:20075543

İL KODU:34

T.C

XXXX XXXX  
Atatürk Cad. No:3/5  
Taksim / İstanbul

5555555555

Gerçek kişilerde T.C Kimlik Numarasının alınması gerekmektedir. Tüzel kişilerde vergi dairesi ve numarası mutlaka alınmalıdır.

KOD	CİNSİ	MİKTAR	BİRİM	BİRİM FİYATI	TUTAR
X.XXXX.XXX Y.YYYY.YYY	Nokia E50 Cep Telefonu Sony Hafıza Kartı	1 1	ad ad	40,00 20,00	40,00 20,00
ARA TOPLAM:					60,00
TOPLAM Fiyata Dahil KDV %18					60,00 9,15
İşbu ödeme muhteviyatı nakit tarafımızca tahsil edilmiştir.					
Yalnız Altmış Yeni Türk Lirası#					
Genel Toplam					60,00
*Fiyatlar önceden ihbarsız olarak değiştirilebilir					
*Fatura ve mal ile ilgili teslim tarihinden itibaren 6 gün içerisinde iadeli taahhütlü mektupla yapılması şarttır.					
*Ödemelerde borçlar kanununun 84. maddesi uygulanır.....					

## **(2) Satış Fişleri**

Uygulamaya konu edilen işletmede satış fişleri NCR kasalar yardımı ile oluşturulmaktadır. Satış fişleri çift taraflı kayıt sistemi esaslı ile hem mağazacılık için hem de merkezi muhasebe birimi için birer kopya çıkarmaktadır. Bu kopyalar satışların denetimi ve kontrolü için mağazalarda arşivlenmektedir. Bunun yanında merkezi muhasebe birimine ait olan nüshalar haftanın belirli günlerinde finansal muhasebe raporları aracılığı ile sistematik bir şekilde gönderilmektedir. Satış fişlerinin muhasebeleştirilmesi tamamen merkezi muhasebe birimi tarafından yapılmaktadır.

## **(3) Kasa Fişleri**

Kasa fişleri incelenen işletmede de tahsilat makbuzu ve tediye makbuzu olarak kullanılmaktadır. Kasaya para girişlerinde tahsilat çıkışlarında ise tediye makbuzu düzenlenmektedir.

Uygulama işletmesinde tahsilat makbuzunun kullanım alanı kasa nakdinin düzenlenmesi şeklindedir.

Daha önce belirtildiği gibi mağazada satışlar iki ayrı sistem vasıtası ile gerçekleştirilebilmektedir. Bu iki sistemden NCR yazar kasa sistemi nakdi yönden kayıt yaptığından dolayı kasaya her para girişinde tahsilat makbuzu doldurulması gereksizdir. Buna karşın Oracle sisteminden kesilen faturaların ödemeleri nakit olarak alındı ise muhasebe açısından kasaya para girmesine rağmen kayıt yapılmadığı için tahsilat makbuzu doldurulması zorunludur. Aksi takdirde kasa fazla verecek ve bunun nedeni belgelendirilemeyecektir.

## Şekil 7: İşletmede Kullanılan Tahsilât Makbuzu Örneği

**TAHSİLAT MAKBUZU**

SERİ : **105346**  
SIRA NO :  
TARİH : **21.01.2007**  
SİPARİŞ NO : **20071234567**

İşletmenin Ünvanı İşletmenin Adresi

Müşteri Kodu : 000001 Müşteri Ünvanı : **Mehmet Özügüven**

SIRA NO.	BORÇLU	BANKA	ŞUBE	ÇEK NO.	HESAP NO.	VADE	TUTAR
1	Peşin satış						100,00#
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							

YALNIZ : Yüz Yeni Türk Lirası #.....'dir.

NAKİT **100,00#**  
TOPLAM **100,00#**  
TAHSİL EDEN **Ali Müntaş**

Tutar hanesi doldurulmalıdır.  
Tarih mutlaka doldurulmalıdır.  
Tahsil Edenin ismi, soyismi ve imzası mutlaka bulunmalıdır.

Tediye makbuzu ise diğer bölümdeki tanımdan anlaşılacağı gibi kasadan nakit çıkışlarından kullanılmaktadır. Kasadan nakit çıkışının muhasebe açısından belgelendirilmesi önemlidir. Müşteri bilgilerinin tam ve eksiksiz olması da büyük önem taşımaktadır. Düzenleme yapıldıktan sonra yetkili kişilerce kontrolü ve imzalanması iç denetim yönetmeliğince şart koşulmuştur. Nasıl düzenlenmesi gerektiği aşağıda belirtilmiştir.

## Şekil 8: İşletmede Kullanılan Tediye Makbuzu Örneği

Atatürk Caddesi.  
No: 3/5

Maltepe

TUTAR TL/ YTL  
# 165,00 #

SAYIN **ABC A.Ş.** 'dan

YALNIZ **#Yüzaltmışbeş Yeni Türk Lirası#** TL/ YTL. Aldım.

ALAN **Murat Özügüven**  
Tel: 02124442323

Mrk: Gülsuyu Mevkii Ankara Asfaltı Toyota Binası içi 34846 Maltepe / İstanbul

İMZA

Müşteri imzası mutlaka bulunmalıdır.

Tutar hanesi doldurulmalıdır.  
Tarih mutlaka doldurulmalıdır.  
Buraya Telefon numarası yazılmalıdır.



olmadıkları tümüyle kontrol edilmektedir. Bunun yanında gönderilerin doğruluğunun denetlenmesi, yanlış gönderilerin önlenmesi için de sevk irsaliyesi kullanımı oldukça önemlidir.

### Şekil 10: İşletmede Kullanılan İrsaliye Örneği

İrsaliyenin kimin adına düzenlendiğinin belirtilmesi gerekir. Gerçek kişi ise şahıs ismi, tüzel kişilik ise firma adı belirtilmelidir!

İşletme Adresi

ABC LTD. ŞTİ.  
ATATÜRK CAD.  
MECİDİYEKÖY/İSTANBUL  
21212345678

T.C

Düzenleme tarihi ile fiili sevk tarihi arasında düzenlediği gün de dahil olmak üzere 3 günden fazla süre olamaz! Ayrıca kargo ile gönderilen ürünler için düzenlenen irsaliyelerde kargo fişi tarihi ile fiili sevk tarihinin uyumlu olması gerekir. Bu alanın doldurulması zorunludur!

SERİA  
SIRA NO: **149012**  
DÜZ. TARİHİ: **31.01.2007**  
F.SEVK TARİHİ: **02.02.2007**  
SİPARİŞ NO:  
SİPARİŞ TARİHİ:

VERGİ DAİRESİ/HESAP NO: MALTEPE 1000000007 İL KODU: 34

KOD	MAMÜLÜN CİNSİ	MİKTAR	BİRİM
X.XXXX.XXXX	HP Sarı Kartuş	1	Ad

Tüzel kişilere düzenlenen irsaliyelerde vergi dairesi ve numarası yer almalıdır!

İrsaliye tanzimi ile ilgili gerekli açıklamanın irsaliyenin altına yazılması gerekmektedir.

İrsaliyelerde onay imzası ve kaşe bulunması gerekir!

YETKİLİ SERVİSE DEĞİŞİM YA DA ONARIM AMAÇLI GÖNDERİLMİŞTİR. MÜŞTERİ ÜRÜNÜNÜ TAŞIMA AMAÇLI YOL İRSALİYESİDİR. FATURA EDİLMEMEYECİKTİR.

MALİ VE İKİ NÜSHA SEVK İRSALİYESİNİ TESLİM ALANIN	AMBAR SORUMLUSU	KONTROL	KONTROL	ONAY
ADI: MEHMET SOYADI: TÜRK ARAÇ NO: 0533 456766 İMZA:				



## **(6) POS Slipleri**

İncelenen işletmede de satış işlemlerinin büyük bir bölümü kredi kartları ile yapılmaktadır. Satışın hemen arkasından alınan ödeme slipleri satış fişi veya faturasına zımbalanarak süreç içerisinde ödeme sliplerinin ait olduğu faturadan ayrılmalarına izin verilmez. Satışların ve ödeme sliplerinin muhasebeleştirilmesi tamamen merkezi birimde yapılmaktadır. Şube temelli ön muhasebe olarak mağazalarda yapılan tek eylem belgelerin gün sonlarında ödeme slipleri ile kontrollerinin yapılması ve daha sonra da ön muhasebe belgeleri raporlama standartlarına uygun şekilde merkezi muhasebe birimine iletilmelerinin sağlanmasıdır.

### **b. Mağazacılık Ön Muhasebe Raporları**

Diğer bölümde adı geçen ön muhasebe belgelerinin mağazacılık perakende faaliyetlerinde oluşmasından sonra merkezi birime sistemli ve düzgün bir biçimde iletilmesi gerekmektedir. Bu sistem ne kadar düzgün ve belirli standartlara sahip olursa merkezi muhasebe biriminin verileri gerekli yerlere yerleştirmesi ve muhasebe hesaplarına kayıt etmesi o kadar kolay olacaktır. Ayrıca çok şubeli perakende işletmelerinde şubelerin sayısı arttıkça oluşan muhasebe belgelerinin de sayısı katlanarak artmaktadır. Bu durum da sistematik bir yaklaşımın zorunluluğunu gerektirmektedir. Ön muhasebe raporlarının tutulmasının temel amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak olanaklıdır;

- Mağazada yapılan satış, ödeme, iade ve harcama gibi muhasebe hareketlerin Vergi Usul Kanununa göre uygun şekilde kayda hazır hale getirilmesini sağlamak
- İç kontrol mekanizmasını sağlayarak muhasebe eyleminin gerçekleştiği yerde daha muhasebeleştirilmeden hataların düzeltilmesini sağlamak
- Standart raporlama ile merkezi muhasebe biriminin iş yükünü hafifletmek

- Büyük organizasyonel yapı içerisinde muhasebeye konu olan ekonomik faaliyetlerin sınıflandırılmasını ve gruplandırılmasını sağlamak
- Mağazacılık ön muhasebe raporlarını daha yakından incelemek gerekirse;

### **(1) Kasa Föyü**

Kasa föyü daha çok NCR kasada yapılan işlemlerden doğan muhasebe belgelerinden oluşmaktadır. Ayrıca perakende satış sırasında veya daha sonrasında gerçekleşen iade durumunda oluşan dokümanları da içermektedir. Mağazalarda bulunan NCR satış kasaları aynı zamanda bilgisayar bağlantılı olmakla birlikte, yapılan tüm satışlar bilgisayar ortamına da kontrol amacıyla kayıt edilmektedir. Bu kontrol kayıtları da bu ön muhasebe raporunda yer almakla birlikte, ödeme veya satış hatalarının kontrolünde bu kayıt sistemi oldukça yararlı olmaktadır. Kasa föyünün içerisinde yer alması gereken muhasebe belgeleri aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Tahsilat makbuzu; kasaya nakit para girişlerinde kesilmesi gereken muhasebe dokümanıdır.
- Tediye Makbuzu; kasadan nakit para çıktığında kesilmesi gereken muhasebe dokümanıdır.
- Banka dekontu; eğer müşteri perakende satış sonucunda doğan borcunu bankaya havale yapmak suretiyle gerçekleştirmiş ise bu durumdan doğan dekonttur.
- Z raporu; NCR kasalardan gün sonlarında o gün içerisinde oluşan tüm işlemleri kapsayan bir rapordur.
- POS cihazlarına ait gün sonu raporları; Ödemelerin büyük bir kısmı kredi kartı kullanılarak yapılan perakende satışlarından POS sliplerinin önemi oldukça büyüktür. Tüm pos cihazlarından alınan gün sonu raporları satışların cihazlardan bankaya aktarıldıklarının bir kanıtıdır.

## (2) Mağaza Satış Günlük Kontrol Raporu

Mağaza satış günlük kontrol raporlarında yer alması gereken muhasebe belgeleri de aşağıda sıralanmıştır.

- Oracle faturasının satış muhasebe nüshası; Oracle veri tabanı yönetim sisteminden de fatura kesilebilmektedir. Bu kesilen faturalar da aynı NCR fatura veya fişleri gibi merkezi departmana iletilmek zorundadır.
- Tax free faturası; ülkemiz vatandaşlığında olmayan kişilerin ülkemizde katma değer vergisinden muaf tutularak yapabildikleri alışveriş şeklidir. İncelenen perakende işletmesi tax free faturası kesebilme yeterliliğine sahip olduğundan oluşan bu tür bir muhasebe faturası da bu rapor yardımı ile merkezi birime iletilir.
- Satış faturası veya fişine ek olarak tüm dokümanlar; bunlar çok çeşitli olabilmekte birlikte şirket tarafından tüketicilere verilen hediye çekleri, banka dekontları veya merkezden onaylı satışlarda onay belgesi veya dokümanları şeklinde sınıflandırılabilir.
- Satışa ait indirim yazıları, personel veya şirket çalışanlarına tanınan indirim hakkından yararlanıldığı takdirde, merkezden onaylı indirim yazısı bu rapora eklenmelidir.
- İrsaliye; eğer ürün müşteriye satıştan daha sonra teslim edilecek ise hazırlanmış olan irsaliyeler.
- KDV istisnalı satışlarda KDV istisnasına ait yasal belge ve dokümanlar

## (3) Artrep Raporu

Artrep, NCR kasalarının yaptıkları tüm muhasebe işlemlerini kayıt altına almaya yaran bir çeşit yazılım olarak nitelendirilebilir. Her günün sonunda bu yazılım yardımı ile gerçekleşen tüm satışların listesi kolayca alınabilmektedir. Artrep çıktısına eklenecek diğer dokümanlar aşağıda açıklanmıştır,

- NCR kasalarından kesilen faturaların genel muhasebe nüshaları

- Satış faturası ekinde o satışı ait slipler
- Çift rulo kullanılan mağazalarda her bir kasaya ait satıştan oluşan fişlerin bir nüshası ve o fişlerde alınan ödemelerin slipleri
- İade alındıktan sonra yerine yapılan satışlarda yeni düzenlenen satış faturası üzerine iade numarası yazılmalıdır. Bu uygulama muhasebe departmanında siparişe ödenen bedelin iade alındıktan sonra hangi yeni siparişe yani satışı aktarılmasının kolayca bulunabilmesi yüzündendir.

#### **(4) İade Belgeleri**

İade işlemleri satış gerçekleştirilen her durumda olması muhtemel bir eylemdir. İadelerin sistemli ve düzgün bir şekilde kayıt altına alınması olması muhtemel stok karışıklıklarına en büyük çözümlerden biridir. İade belgeleri iki farklı açıdan incelenebilmektedir,

Şahıslardan alınan iadelerde;

- Gider pusulası, genel muhasebe nüshası.
- İade olarak alınan satışın müşteri nüshası veya fişinin aslı
- Müşteriye satış sırasında nakit ödeme yapılmış ise doldurulması gerekli olan tediye makbuzunun genel muhasebe nüshası
- Eğer ödeme kredi kartı ile yapılmış ise kredi kartı iade veya iptal slipleri
- Kredi kartı iptal veya iadesi bankaya faks yoluyla yapıldıysa gerekli dokümanlar

Şirketlerden alınan iadelerde;

- Şirkete ait iade faturası
- Bankaya yapılan satışların iadesinde banka dekontu
- Diğer belgeler ise şahıs iadelerinde alınan belgelerin aynılarıdır

## **(5) Harcama Raporları**

Mağazalar kendi gereksinimleri için belirli limitler ölçüsünde harcama yapabilmektedirler. Bu harcamalar da elbette ki parasal kıymet hareketi yarattıkları için muhasebenin konusu olmaktadır. Herhangi bir harcama oluştuğunda sunulması gereken harcama raporlarında aşağıdaki dokümanlar bulunmalıdır.

- Bölge yöneticisi veya mağaza yöneticisi adına düzenlenmiş harcama dokümanları; bu dokümanlar şirket tarafından taslağı hazırlanmış belirli standartları bulunan belgelerdir.
- Harcama raporuna girilen fatura veya fiş belgelerinin asılları
- Bölge yöneticisi veya mağaza yöneticisi adına düzenlenen tediye makbuzu, kasadan nakit bir para çıkışı olduğundan düzenlenmesi gereken tediye makbuzu harcamaların neredeyse tamamının nakit yapılması nedeniyle genelde düzenlenmek zorundadır.

Harcama raporlarına girilen belgeler KDV oranlarına ve gider çeşitlerine göre sınıflandırılmalıdır. Bu çeşitlendirme yine merkezi muhasebe biriminin harcamaları ve türlerini ayırıştırma yükünden kurtaracaktır. Şubelerin çokluğu ve yapılabilecek harcama türlerinin karmaşıklığı nedeniyle bu uygulamanın harcamanın kaynağında yapılması oldukça yararlıdır.

## **2. Zincir Mağazacılık Yönetim Muhasebesi**

Yönetim muhasebesi perakende mağazacılık için önemli bir yönetsel araçtır. Sayısal olarak ifade edilebilen her değeri, yönetimin karar alabilmesi konusunda anlamlı analiz edilebilir verilere dönüştüren yönetim muhasebesi perakendeci işletmelerde performansın yönetiminde etkin araçlardan birisidir. Özellikle incelenen işletme gibi çok şubeli perakende işletmelerinde mağazaların her birinin bir kar merkezi statüsünde analiz edilerek sorumluluk muhasebesinin uygulanması, mağaza yöneticilerinin performanslarının değerlendirilmesinin yanında işletme karlılığının hangi kar merkezlerinde yaratıldığının da belirlenmesini kolaylaştırmaktadır.

Günümüz çağdaş yönetim muhasebesi anlayışı geniş anlamlar içermektedir. Bu anlayış zincir mağazacılık perakende muhasebesi için sorumluluk muhasebesi çatısı altında değerlendirilmektedir. Her biri bir kar merkezi statüsünde olan mağazaların mağazacılık yönetim muhasebesi uygulamalarını aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir;

- Mağaza Satış - Stok yönetimi
- Mağaza Performans yönetimi
- Mağazacılık Maliyet yönetimi

Mağazacılık yönetim muhasebesinin temelini veri üretimi ve paylaşımı konusunda işletme bilgi sisteminin de temelini oluşturan veri tabanı yönetim sistemi Oracle oluşturmaktadır. Oracle veri tabanı sistemi tarafından üretilen bilgiler mağazanın daha etkin yönetimi için kullanılmaktadır. Yönetim muhasebesi uygulamalarında veri tabanı yönetim sistemi olan Oracle etkin olarak kullanılmaktadır. Yönetim muhasebesi için gerekli olan bilgiler bu sistemden elde edilebilmektedir.

#### **a. Mağaza Satış Stok Yönetimi**

İlk aşamada satış ve stok yönetiminin muhasebe açısından değerlendirilmesi zor gibi gözükse de, günümüz yönetim sistemi bu kavramların bir arada değerlendirilmesini gerektirmektedir. Özellikle çok şubeli perakende mağazacılıkta her mağazanın bir kar merkezi olarak değerlendirilmesi ve bu açıdan analiz edilmesinden hareketle mağazacılık içerisinde ekonomik değer yaratan ve karlılığa etki eden her faaliyet dolaylı veya doğrudan yönetsel muhasebenin konusu haline gelmektedir.

Mağazacılık satış ve stok yönetiminin muhasebe açısından detaylarının anlaşılması için öncelikle incelenen işletmede stoklama standartlarının kavranılması gerekmektedir. Stoklama standartlarından sonra sırasıyla stok hareketi yaratan

eylemler, stok yönetimi ve stoklama sorunları mağazacılık ve yarattığı muhasebe etkileri açısından değerlendirilecektir.

### **(1) Stoklama Standartları**

Perakende sektöründe pek çok farklı uygulama olmakla birlikte incelen işletmedeki örnek standartlar yönetsel açıdan benzerlik taşımaktadır. Bu noktadan hareketle stoklama standardının temelini barkot sistemi almaktadır.

#### **(i) Barkod**

Genel bir tanımlama yapmak gerekirse, barkod; değişik kalınlıktaki dik çizgi ve boşluklardan oluşan ve verinin otomatik olarak ve hatasız bir biçimde başka bir ortama aktarılması için kullanılan bir yöntemdir. Barkod, değişik kalınlıktaki çizgilerden ve bu çizgiler arasındaki boşluklardan oluşur. Barkod her ürün için ayrı bir referans numarasıdır. Bu da stoklamayı ve stok yönetimini büyük ölçüde kolaylaştırmaktadır.

Barkod, ürünün kodu veya ürün ile ilgili açıklamalar içermemelidir. Barkod sadece o ürüne ait bir referans numarası içermelidir. Bu referans numarası bilgisayara tanıtılır ve ürüne ait detaylı bilgiler bilgisayarda tutulur. Daha sonra bu referans numarası kullanılarak o ürüne ait bilgiye erişilir.

Stoklanan ürünün üzerinde bulunan barkod çizgileri ürünün fiyatı ve ürünün detayı hakkında bilgi içermez. O bir referans numarasıdır. Ürün, marketin bilgisayarına bu referans numarası ile tanıtılmıştır. Ürünle ilgili fiyat ve diğer bilgiler mağazanın bilişim sistemine yani Oracle sistemine girilmiştir. Ürüne ait bilgi istendiğinde referans numarası bilgisayara gönderilir. Bilgisayarda ürün hakkındaki detaylı bilgiyi gönderir. Bu yöntemde ürünün fiyatı değiştiğinde sadece bilgisayardaki fiyatı değiştirmek yeterli olacaktır.

Barkod, barkod alfabesi (barcode symbology) denilen ve barkodun içerdiği çizgi ve boşlukların neye göre basılacağını belirleyen kurallara göre basılmaktadır. Barkodlar 0-9 arası rakamları, alfabedeki karakterleri ve bazı özel karakterleri (\*, -, / vb.) içerebilirler. Birçok barkod alfabesi vardır. Bu alfabelerden bazıları sadece rakamları içerirken bazıları da hem rakamları hem de özel karakterleri içerirler. Buna göre değişik barkod standartları ortaya çıkmaktadır. Bugün dünyada kullanılan birçok barkod çeşidi bulunmaktadır.

Barkod verinin hızlı ve doğru girilmesini sağlayan bir yöntem olduğundan barkod işlemlerinin yoğun olduğu ve bilgiye hızlı ve doğru bir şekilde ulaşılmasının gerektiği özellikle mağazacılıkta çok etkin şekilde kullanılabilir. Bu yöntemin kullanıldığı sistemler, veri toplama, stoklama ve yönetim sistemleri olarak adlandırılırlar. Barkod kullanılarak bir ürüne ait tüm hareketler izlenebilir. Bu sistemlerde barkod okuyucular, barkod yazıcılar ve taşınabilir data terminaller gibi bir çok iletişim aracı kullanılmaktadır.

Veri toplama sistemleri birçok yerde kullanılabilir. Mağazalarda, endüstriyel ortamlarda, pazarlama ve satışlarda, işyerlerinde vb. gibi birçok alanda ve yerde kullanılabilir. Örneğin barkodlu bir sistem kullanarak depo sayımları çok kolay ve rahat bir şekilde yapılabilir, stoklar kontrol altına rahatça alınabilir.

## **(ii) Barkod yararları**

- Doğruluk; en doğru bilgiyi almanızı sağlar, kullanıcı hatalarını ortadan kaldırır. Benzer ürünler veya benzer kodlara sahip ürünler arasındaki karışıklığı önler.
- Hız; hızlı veri girişinin iki önemli faydası vardır. İlk olarak istenen bilgi manüel şekilde toplanacak bilginin çok üstünde bir hızla ve doğru bir şekilde toplanır, daha sonra bu toplanan doğru bilgiler bilgisayar ortamında olduğu için yine çok hızlı bir şekilde bu bilgileri işleyebilecek, değerlendirebilecek kişilere veya ortama ulaşır. Bu etkinlik incelenen işletmede Oracle veri tabanı yönetim sistemi ile sağlanmaktadır.



- Maliyet; doğruluğun artması ve veri giriş hızının yükselmesi ile işçilik maliyeti düşecek sistem daha ekonomik olacaktır.
- Kullanışlılık; barkod ürünleri yani okuyucular, yazıcılar vs. tüm donanımların kullanımı, bilgisayara bağlanması ve işletmesi çok kolaydır. Bu sistem ile güvenilir, detaylı, hızlı veri toplanır. Bu toplanan bilgiler ile sistem daha etkili yönetilebilir.

Örneğin;

Hangi ürün ne kadar satılıyor?

Şu anda stokta eksikler neler?

Geçmiş satışlara bakarak hangi üründen ne kadar sipariş vermeli?

vb, sorulara kolayca cevap bulunabilmektedir.

Barkodla ilgili en önemli konulardan birisi, barkod verilerinin işlenilmesinde kullanılan yazılımın başarısıdır. Bu yazılım ne kadar etkin veriler üretebilir ise barkod sistemi de o kadar yararlı olabilmektedir.

### **(iii) Barkod ve Stok Kodu ilişkisi**

Perakendecilik sektöründe ürün çeşitliliği gün geçtikçe artmaktadır. Bu artışla birlikte satış ve stok yönetimi de daha karmaşık bir hal almaktadır. Bu durumun kolaylaştırılması için stokların kategorilere ve ürün gruplarına ayrılması büyük önem taşımaktadır. Çok mağazalı işletmelerde ürünün son kullanıcıya satılmak için satın alınmasından, sevkıyata kadar, teşhir edilmesinden, satış performansının değerlendirilmesine kadar tüm stratejik konularda barkod ve barkodlama sisteminin kullanılması ve ayrıca bu sistemin stokları ürün kategorisi ve segmentine ayrılması çok önemli ve şarttır. Muhasebe açısından değerlendirildiğinde stoklar ekonomik hareketin temeli olmakla birlikte maliyet ve karlılık etkinliği açısından sorumluluk analizinin temel inceleme birimlerinden biridir.

İncelenen çok mağazalı perakende işletmesinde stoklar perakende işletme yönetiminin bir gereği olarak kategorilere ve alt ürün gruplarına ayrılmıştır. Bu

ayrım için de her ürün grubunun barkod numarasının karşılık geldiği bir sistem stok kodu yaratılmıştır. Bu sistem stok kodu işletmenin veri tabanı yönetim sistemiyle de bütünleştiği için Oracle kodu olarak da anılmaktadır. Oracle kodu toplam 9 haneden oluşmakla birlikte detayları aşağıda açıklanmıştır.

1.4501.0691 sistemselsel olarak takip edilen bir Oracle kodu örneğidir. Bu stok kodunda ilk dört rakam yani 4501 ürünün ait olduğu segmenti ifade ederken son 4 rakam ise ürünün o segment içerisinde tanımlanan türünü yansıtmaktadır. Kısacası 1.4501 ile başlayan her ürün stokta aynı türden oluşmaktadır. Örneğin cep telefonları satışı yapan şirket stoklarında yaklaşık 90 çeşit telefon bulundurmaktadır. Bu noktadan hareketle stoklarındaki cep telefonlarının tümünün stok kodunun 1.4501 ile başlaması beklenir. Benzer şekilde 1.4503 telsiz telefonları kategorize ederek ürün segment ayrımını etkin şekilde gerçekleştirmektedir. Aşağıda örnek stok kodları ve yer aldıkları ürün grupları belirtilmektedir.

Tablo 4: Stok Kodu Tablosu

1.2522.0091	SONY DCR-HC27E DİJİTAL KAMERA	DIGITAL KAMERA
1.1036.0528	SONY NW-E005 MP3 ÇALAR	MP3 ÇALAR
1.2518.0023	DELL INSPIRON 6400-CS11 (3713) NOTEBOOK	NOTEBOOK
1.2504.0486	LACCESS SPL-LH886 MİKROFONLU KULAKLIK	KULAKLIK
1.1014.0412	HP C3180 MULTIFUNCTION YAZICI	YAZICI
1.2509.0210	HP C6615D SİYAH KARTUŞ	KARTUŞ
1.2519.0169	MICROSOFT U81-00008 COMPACT OPTİCAL MOUSE 500	MOUSE
1.2503.0453	MAXELL 52x CD-R 50'li PAKET	YAZILABİLİR CD
1.4501.0568	SONY ERICSSON W700İ CEP TELEFONU	CEP TELEFONU
1.4503.0170	PANASONIC KX-TG 1100 TRT TITANIUM DECT TELEFON	TELSİZ TELEFON
1.4505.0909	KINGSTON 1 GB MMC HEDİYE HAFIZA KARTI	CEP TEL. AKS.

Tabloda da görüleceği gibi stoklar belirli segmentlere ayrılarak yönetime büyük oranda yarar sağlanılmıştır. Ürün merkez depo stoklarına girerken, anlaşmalı birimler

ile mağazalara sevk edilirken, mağazalar tarafından teslim alınırken, satışı yapılırken, iadesi alınırken veya servise gönderilirken, kendisine atanan bu stok kodu ile izlenmesi yapılır.

#### **(iv) Hediye Ürünler ve Kit Tanımı**

Perakendecilikte promosyon ve satış arttırma faaliyetleri büyük önem kazanmış durumdadır. Tüketiciler her zaman için perakende işletmelerinden kampanyalar, hediyeler veya avantajlı ürünlerin satışlarını bekleyerek birçok alanda olduğu gibi bu alanda da büyük bir rekabet oluşmasına neden olmuşlardır. Bu noktadan hareketle perakendeci işletmeler de tüketicilerin taleplerine bu şekilde karşılık vermek zorundadırlar. Bu promosyon faaliyetlerinin en etkin kullanılan şekli hediye ürünler olmaktadır. Hediye edilen ürünlerin stoklanırken veya satılırken doğru konumlandırılması da stoklama yönetimi açısından önemlidir.

İncelenen işletmede normal şartlar altında stoklar yukarıda anlatıldığı standartlarda grup ve segmentlere ayrılıyorken hediye ürünler ise ayrı bir stok kodu ile stoklanmaktadır. Böylece tek bir hediye satış stok kodu ile birden fazla ürün nitelendirilmiş oluşmaktadır. Ayrıca tüm hediye satışlar 1.1999 stok kodu ile başlayarak bir kit oluşturulmuş olur. 1.1999 ile başlayan bir stok kodu birden çok ürün stokunu bünyesinde barındırıyor demektir.

Örneğin; 1.1999 0304 Oracle kodu içerisinde 1.2501.0012 ve 1.2509.0210 kodlarından oluşan iki ürün bulunmaktadır. Bir bilgisayarın yanında hediye edilen yazıcı bu şekilde stoklanmaktadır. Oluşturulan bu kitli kod sayesinde satış yapılırken o kitli koda tanımlanan fiyat ile satış yapılabilmekte, böylece tek kalem bir satışta stoklardan iki kalem azalmaktadır. Bu da stok karmaşasının önüne geçerek promosyonun başarılı şekilde stok karışıklığı yaratmadan gerçekleştirilmesini sağlamaktadır.

Promosyonlu ürünlerdeki bu stoklama standardı sayesinde stok yönetimi etkin bir hale gelmekte ve faturalandırılma esnasında da muhasebe açısından karışıklığın

önüne geçilmektedir. Örneğin tek bir kod üzerinden yapılan satış ile birden fazla sayıda stok kaleminde değişim veya düşüş yaşanabilmektedir.

Her konuda olduğu gibi kit yaratılması ve stok veri tabanına aktarılması da Oracle veri tabanı sistemi sayesinde oldukça kolay ve etkin hale gelmektedir. Ayrıca Oracle veri tabanı sisteminin sunduğu kolaylıklardan birisi de o an için mağazada satılabilir durumdaki kitli stok kodlarını içerdiği diğer normal kodlar ile birlikte raporlayarak verebilmesidir.

Tablo 5: Tek Kodlu Promosyon Ürünler

Oracle Kodu	Promosyon olan Ürünler	1. Ürün Stok Miktarı	2. Ürün Stok Miktarı
1.1997.0262	BENQ-SIEMENS E61 CEP TELEFONU(1.4501.0584)	1	14
	SIEMENS R875 FM SCAN RADIO(1.1030.0521)		
1.1997.0270	SAMSUNG P850 CEP TELEFONU(1.4501.0514)	1	1
	SAMSUNG N710 CEP TELEFONU(1.4501.0610)		
1.1997.0271	SAMSUNG Z400 CEP TELEFONU(1.4501.0655)	1	2
	SAMSUNG N710 CEP TELEFONU(1.4501.0610)		
1.1997.0274	I-MATE JAMIN CEP BİLGİSAYARI (1.2507.0618)	1	2
	TRANSCEND 1GB HAFIZA KARTI (1.3517.0897)		

Veri tabanından elde bilebilen bu raporlama sayesinde o an için mağaza stoklarında bulunan hediyeli ürünlerin listesi çok kolay şekilde elde edilebilmektedir. Kolay elde edilebilen bu veriler sayesinde müşterinin talep ettiği ürün ve hediyesinin satılabilir olup olmadığı kısa süre içerisinde belirlenerek, ürünün stok bulundurmama maliyetinin an aza indirilmesi sağlanmaya çalışılmaktadır.

#### **(v) Stoklama Standartlarının Mağaza Muhasebesine Etkileri**

Yukarıda ayrıntıları verilen stoklama standartları perakende mağazacılığının temel taşlarından birisini oluşturmaktadır. Bu oluşum perakendeciliğin temellerinden olan satışı düzenlemektedir. Durum böyle olunca bu standartlar mağazacılıkta yönetsel açıdan önem kazanmış durumdadır. Perakendeciler hızlı stok devri ile sürekli devinim içerisinde olan dinamik bir stoka sahip oldukça karlılıklarını

arttırabilmekte ve rekabete ayak uydurabilmektedirler. Stokların etkin kullanımı değinilen standartların varlığına ve kullanımına bağılyken bu kullanım aynı zamanda ekonomik değer hareketlerinin kontrolünü kolaylaştırarak muhasebeye konu olan eylemlerin hatasız tepsine neden olmaktadır.

## **(2) Stok Yönetimi**

Bu kısımda yukarıda standartları incelenen perakende mağazacılığında kullanılan stok yönetim raporları incelenecektir. Bu raporlar veri tabanından işletme veri tabanı sistemi Oracle üzerinden elde edilebilmektedir. Gün içerisinde yaşanan tüm hareketler zincir mağazaların bağıly buldukları merkezi birime akmakta orada ise aynı veriler sistemin yardımı ile yorumlanabilir bilgiye dönüştürölmektedir.

### **(i) Mağaza ve Bölge Depo Stok Raporu**

Perakende sektörüne bakıldığında müşterilerin talep ettiğı ürünlerin doğru yerde, doğru zamanda ve doğru miktarda bulundurulması gibi bir yönetsel sorunla her zaman için karşı karşıya olduğı açıkça görölebilmektedir. Bu gereklilik rekabet avantajından yeri geldiğinde var olma mücadelesine ve karlılığa kadar pek çok konuyu doğrudan etkilemektedir. Durum bu şekilde olunca stok yönetiminin önemi daha da fazla artmaktadır. Bir şube elinde bulunmayan stokların da satışını yapabilir. Başka mağazadan veya bölge depolardan da ürünün transferi sağlanarak tüketicinin talep ettiğı ürün stok bulundurmama maliyetine katlanılmadan tedarik edilmiş olur. Bu sistemin işleyebilmesi için de tüm mağaza stoklarının ve bölge depo stoklarının güncel durumu hakkında bilgi paylaşılabilir ve ulaşılabilir olmalıdır. İşte bu gerekliliğın varlığı Mağaza ve Bölge depo stok raporunu gerektirmektedir. Bu rapor kısaca yönetici veya satış danışmanlarının istedikleri anda ülke genelindeki bölge depolarda, merkez depoda veya diğere mağazalarda istedikleri üründen kaç adet olduğunu öğrenmelerine yardımcı olur. Bu bilgiye sahip olan kişi ürünü talep eden müşteriye ne kadar süre içerisinde teslim edebileceğini öğrenerek ürünün mevcut mağaza stoklarında olmamasından dolayı müşteri kaybını önlemiş olur.

### **(ii) Mağaza Bazında Dahili Sipariş Raporu**

Bu rapor da yukarıdakine benzer şekilde yine veritabanı bilgi sisteminden elde edilir. Benzer olarak merkezi birimden mağazaya yapılacak siparişlerin yani sevkıyatların önceden görülmesini sağlar. Mağaza yöneticisi eline geçecek olan ürünlerin bilgisini ürünler eline geçmeden önce bilmiş olur. Bu durumun mağazaya sağladığı fayda ise ürünün başka birim veya depolardan getirtmek veya satmak yerine eğer o ürün mağazada olmadığı için esasen merkezi birim tarafından sevk edilmiş ise bu sevki beklemek ürünün transfer maliyetini arttırmayacak ve ürünün işletme için karlılığının düşmesine neden olmayacaktır.

### **(iii) Mağaza Stok Durum Raporu**

Diğerlerinden farklı olarak bu raporlama türü mağaza stoklarında bulunan ürünlerin hareketlerini ve satış performanslarını inceler. Perakendeci mağazalar için oldukça yararlı olan bu raporlama türü, stok hareketlerinin en çok hangi kalemlerde gerçekleştiğinin belirlenmesi ve hangi bölgelerde hangi ürün gruplarının daha fazla satış hacmi kapladığı gibi stok yönetimine yön verebilecek bilgiler üretebilmektedir. Bu rapor genel hatları ile aşağıdaki ayrıntılı bilgileri içermektedir.

**Zaman Oranlı Satış;** 0-7, 0-15, 0-30, 30-60, 60-90 günlük zaman dilimleri içerisinde belirli kalem ürünlerde oluşan stok değişimlerini ve satış miktarlarını belirtir. Bu veriler ürünün satış seyri konusunda bilgi vermektedir. Örneğin televizyon satışlarının aybaşlarına doğru yoğun olmasının mağazanın bulunduğu yerdeki tüketicilerinin sosyo ekonomik boyutu ile ilişkilendirilmesi gibi veriler elde edilebilir. Fakat bu tür analiz edilebilir bilgiler daha çok merkezi yönetim tarafından incelenmektedir.

**Aylık Ortalama Satış Miktarı;** Bir ay boyunca konu edilen mağaza ürünün ortalama satış miktarını gösterir. Stok devir hızı olarak da nitelendirilebilir. Bu veri sayesinde o üründen ay boyunca mağazada ortalama kaç adet bulundurulması gerektiği belirlenmiş olur.

**Min-Max Sipariş Miktarı;** Yukarıdaki bilgiler ışığında minimum ve maksimum düzeyde sipariş miktarları da belirlenir böylece stok kararlılığı da sağlanmış olur.

#### **(iv) Stoklama Sorunları**

Perakende zincir mağazalarda satışın düzgün stok yönetimi ile sağlanabileceği vurgulanmıştır. Stok yönetiminin düzgün yapılandırılması veya işletilmesine rağmen bazı sorunlarla karşılaşılması her zaman için muhtemeldir.

Perakende mağazacılığında en sık karşılaşılan stok sorunları aşağıda sıralanmıştır;

- Stok geçişmeleri
- Stokun arayüze takılması

#### **Stok Geçişmeleri**

Stok geçişmeleri benzer ürünlerin stoklarında belirlenen fazla veya eksiklikler olarak tanımlanabilir. Örneğin tüm ürün özellikleri aynı olan fakat sadece rengi farklı olan ve bu yüzden de farklı stok kodu ile stoklanmış ürünlerin daha kolay birbirlerine karıştığı görülmektedir. Böyle durumlarda stoklar bir eksik bir fazla vererek geçişme kolayca belirlenebilir.

Bu stok sorununa en büyük sebep, satışı yapılan ürünün dikkatlice seçilmemesi veya yanlış stok kodu ile satışının yapılması sayılabilir. Satışa sorumlu olan görevliler bu konuda dikkat etmekle yükümlüdürler. Bu duruma en çok sebep olan satış türlerinin başında içerisinde pek çok hediye barındıran kitli satışlar gelmektedir. Tek bir stok kodu içerisinde yukarıda da belirtildiği gibi promosyon olarak pek çok ürün yer alabilir. Eğer satışı yapan sorumlu satış kodunun içerdiği stok ürünlerinden bir veya bir kaçını yanlış teslim ederse stok karışıklığı yaşanması muhtemeldir.

Stok geişmelerini yaratabilen bir diğer sebep ise ürünün fiilen mağazaya gelmesi sonrasında mağaza stoklarına teslim alınırken yapılan hatalardır. Bu tür durumlar periyodik olarak yapılan stok sayımları ve kontrollerinde ortaya çıkartılarak temizlenmeye çalışır.

### **Stok Arayüzü**

Arayüz mağazalarda kayden olmayıp fiilen olan ürünlerin satılması ile siparişteki satış adedinin sıfır olması nedeniyle ara bölgeye takılmasıdır. Kısacası mağazanın elinde kaydi olarak bulunmayan bir ürünü satması durumunda stokların negatif eğerlere düşmesi anlamına gelmektedir.

Stokların arayüze takılma nedenleri;

- Mağazaya gelen ürünün hatalı şekilde teslim alınması
- Yanlış satış yapılması
- Ürünün barkodunun yanlış tanımlanması
- Hediyeli satışlarda kullanılan kitlerin yanlış açılması veya kit içerisindeki promosyon ürünlerin yanlış tanımlanması
- Stokta fiilen bulunmayan ürünün müşteriye daha sonra teslim edileceği söylenerek satışının yapılması
- Teslim alma yapılmadan ürünün müşteriye satılması

Yukarıdaki nedenler ürünlerin arayüze takılmalarının temel sebepleridir. Arayüze takılan mağaza ürünleri de aşağıdaki şekilde temizlenebilir.

- Ürün başka bir mağazadan veya bölge depoların herhangi birinden tedarik edildi ise mağaza stoklarına teslim alınarak stok ara yüzü o kalem ürün için temizlenmiş olur.
- Satışı yapılarak arayüze takılması sağlanan ürünün iadesi alınarak da temizleme yapılabilir. Bu hatalı satışlar nedeniyle arayüze takılan ürünlerin temizlenmesi için kullanılan bir yöntemdir. İade alındıktan sonra doğru satış kodundan satış yapılarak diğer satıştaki



ödeme sonraki siparişe kolayca aktarılır. Böylece mamul maliyetinin hatalı yüklenmesi de önlenmiş olur.

- Bir başka yöntem de arayüze takılan ürünler mağazanın talebi doğrultusunda merkez yönetim tarafından düzeltme yapılarak da stoka alınabilir. Fiyatı yüksek olan arayüz ürünlerinde ise kesinlikle bölge yöneticisinin onayı gerekmektedir. Çünkü arayüzdeki ürünler art niyete açık bir konu olmakla birlikte stoklarda eksilme veya azalma yaratabilen bir unsurdur.

Arayüz ürünlerinin kesinlikle ay sonlarından temizlenmesi gerekmektedir. Aksi takdirde merkezi birim tarafından hesaplanan dönem sonu stok maliyetlerinin doğru hesaplanamamasına neden olmaktadır. Stok kontrolü ve yönetimi stok maliyetlerinin hesaplanmasında ve stok değerlemesinde çok önemli bir adımdır. Kaynağında yapılan hatalar muhasebe hesaplamalarına ve kayıtlara da hatalı geçeceğinden geri dönüşü çok güç olan hatalı değerlerin belirlenmesine neden olabilecektir. İşte bu temel sebepten dolayı stok yönetimi ve kontrolü adı altında stok arayüzünün temizlenmesi ve daima kontrol atına tutulması muhasebe açısından önem taşımaktadır.

#### **(v) Satış Stok Yönetiminin Önemi ve Yönetim Muhasebesi İle İlişkisi**

Muhasebe günümüzde dar anlamıyla finansal muhasebe kavramından sıyrılmış daha çağdaş bir açıdan yönetsel bağlamda da kullanılmaya başlanmıştır. Özellikle çok mağazalı perakende işletmelerinde yöneticiler için veri üreten muhasebe ayrıca bir öneme sahiptir. Yöneticiler için diğer önemli bir konu olan satışların yönetimi de hem temelinde stokların yönetimine hem de satışların getirdiği sonuçlar açısından yönetim muhasebesine dayanmaktadır. Stoklarını iyi yöneten bir mağaza satışlarını da rahatça arttırabilir. Satışlarını rahatça arttıran mağaza da bir kar merkezi olmanın getirdiği sorumlulukla performansını daha kolay ortaya koyabilir. İşte bu noktadan hareketle stoklama standartları, stok yönetim raporları, stok hareketi yaratan eylemler ve stok sorunları incelenmiştir. Bu noktaları başarıyla uygulayan ve gerçekleştiren her perakende mağaza başarıya daha kolay erişebilmektedir.

Perakendecilikte en büyük maliyet unsurlarından birisi de satın alma maliyetleridir. Satın alma maliyetleri satışların kara dönüşmesi konusunda da önemli bir belirleyici durumundadır. Bu öneme sahip olan satın alma maliyeti doğrudan stoklara yüklenen bir değer olup, stokların düzgün yönetimi ve sevkiyatı ile kara dönüşümü yapılabilen bir giderdir. Durum böyle olunca bir perakende zincir işletmesinden stok yönetimin önemi çok daha iyi algılanabilir. Bir ürünün stokta bulunmamasının veya stokta gereğinden çok daha fazla adette bulunmasının yarattığı maliyetin minimize edilmesi yukarıda açıklanan bilgiler ölçüsünde etkin bir kontrol ve yönetim ile olanaklıdır. Ayrıca stokların erimesi hakkındaki bilgiler ve analizler satışların gidişatı ve eğilimi hakkında üst yönetime doğrudan bilgi üretmektedir.

Sayılan tüm bu nedenler satışların düzgün ilerleyebilmesi için stoklamının düzgün yapılması gerekliliğini gözler önüne sermektedir. Bir sorumluluk merkezi olan zincir perakende mağazalarda ise bu durum kar merkezinin karlılığını etkileyen önemli unsurlardandır. İşte bu temel bağlamda yönetim muhasebesinin de konusu olmaktadır.

## **b. Mağazacılık Performans Yönetimi**

Perakende sektöründe satışın ne kadar önemli olduğu araştırmanın pek çok yerinde vurgulanmıştır. Bu kadar öneme sahip olan satış, perakendecilikte her zaman için kontrol altında tutma, değerlendirme ve hedefe ulaşma başarımının ölçülmesi konularında etkin için bir araç olarak kullanılmaktadır. Özellikle incelenen işletme gibi çok şubeli perakende mağazalarında satış değerlendirmesi ayrı bir önem taşımaktadır. Çünkü doğrudan personel yönetimi ve ücretlendirme sistemini de kapsamaktadır. Satışın özendirilmesi ve daha fazla satış yapılmaya teşvik için kullanılan satış primi hem işletmenin karlılığını etkileyen bir unsur olmakla birlikte aynı zamanda ölçümlenen başarımın ödüllendirilmesinde etkin bir araçtır. İncelen çok mağazalı işletmede bir kar merkezi olarak değerlendirilen şube mağazaların performanslarının ölçülmesi çok önemlidir. Yönetim muhasebesi açısından değerlendirildiğinde sorumluluk muhasebesi uygulaması çerçevesinde mağazacılık performansı mağaza yöneticisinin ve yönettiği takımının başarısının

değerlendirildiği ve o başarımlar üzerinden ücretlendirildiği bir fonksiyon olarak karşılaşılmaktadır. Bu başarımların hangi kriterlere göre ölçümlendirileceği zincir mağazacılık açısından değerlendirilmiştir.

### **(1) Yönetim Muhasebesi Açısından Performans Ölçüm Kriterleri**

Mağaza satış performansının izlenmesi yönetim muhasebesi açısından oldukça önemlidir. Kar merkezi statüsünden olan mağazalar ve onlardan sorumlu tutulan yöneticilerin başarımlarının ölçülmesi de büyük önem taşımaktadır. Verilen hedefe ulaşma derecesi olarak tanımlanan başarımlar pek çok kriterden oluşmakla birlikte en etkin olanı ise satış hacmi bazında değerlendirmektir. Esasen perakende sektöründe en genel değerlendirme ölçütleri genelde ciro temelli olmaktadır. İncelenen zincir mağazada ciro temelli bir değerlendirme sistemi kullanılmaktadır.

Performansın ölçülebilir değerlerle ifade edilebilmesi ve muhasebesinin yapılabilmesi oldukça önemlidir. Sayısal olarak ifade edilemeyen hiç bir olgu bilimsel olarak kıyaslanamayacağından yönetim muhasebesi de ekonomik değer farklılığı yaratan ve rakamla ifade edilebilerek, kıyaslanabilen verileri kendisine konu edinebilmektedir. Konu edilen bu veriler yönetimin karar verme aşamasında kullanılabilir olmasıyla değerlendirilir. Yukarıda anlatılan rakamsal gereklilik olgusu, performans ölçüm kriterlerinin de bu yönde şekillenmesini gerektirmiştir.

Yıllık, aylık, günlük ve hatta bazen saatlik gibi belirli faaliyet dönemleri çerçevesinde bütçelenen ve bütçelendikten sonra fiili durum ile kıyaslanan ciro temelli bu değerlendirme sistemi kendi içerisinde pek çok ölçüm kriteri barındırmaktadır.

#### **(i) Satış Miktarı Ciro**

Yukarıda da değinildiği gibi temel kriter satış miktarı olmakla birlikte performans değerlendirilmesi pek çok alt kriterden oluşmaktadır. Satış miktarı çok

genel ve salt bir bilgi vermesinin yanında ilk izlenim olarak kıyaslanabilir temel verilerden biridir.

Zincir mağaza işletmelerinde organizasyonel yapıdaki çeşitliliğe benzer olarak bölgesel gruplanma ve değerlendirme de yapılmaktadır. Merkezi birimin çatısı altında bulunan tüm şubeler kendi içlerinde bir kar merkezi statüsündeyken belli bölgede gruplanan mağazalar da tek bir bölge çatısı altından toplanarak tekrar bir kar merkezi statüsüne bürünmüştür.

Öncelikle işletmenin genel yıllık bütçelenen hedefi belirlenerek, geçen yılların satış ve performans verilerinin analizi yardımı ile ki bu analiz vade farksız taksit yapılabilecek kampanya kartlarından ekonomik koşullara kadar pek çok derin konu içermektedir, mevsimsel etkiler göz önüne alınarak önce aylara sonra da bölgelere dağıtılmaktadır. Bölgelere dağıtılan bu bütçelenmiş cirolar, yine aylık temelde bölge içerisinde faaliyet gösteren şubelere dağıtılmaktadır. Şube mağazalarında ise yöneticiler tarafından mağazaya verilen bu bütçelenmiş hedefler çalışan personele yüklenmektedir. Böylece işletme için bütçelenen satış hacmi bölge kar merkezlerinden mağazacılık kar merkezlerine oradan da çalışanlara kadar yüklenmiş olmaktadır. Bu durum işletme içerisinde faaliyet gösteren temel faaliyeti satış olan herkesin belli bir pay aldığını göstermektedir. Bu etkin dağıtım bölgeden mağazaya, mağazadan da çalışana kadar ister personel isterse de kar merkezi olsun başarımlar ve değerlendirmenin rahatça ölçülmesi ve kıyaslamasının da kolayca yapılabilmesini sağlamaktadır.

Yukarıda değinildiği gibi bütçelenen ciro ilgili gruplara dağıtılırken performansın belirlenebilmesi için bazı kademelendirilmelere tabi tutulmaktadır. Tam bir değer vermek yerine bir aralık verilmesi analizin kolaylığı ve tutarlılığı için çok daha faydalıdır. Örneğin bir zincir mağazaya verilen hedefin %10 fazlası ile hedef arasında kalınması durumuna üçgen simgesi tanımlanırken, hedefinin %10 ve üzerine çıkan mağaza ise yıldız, hedefi ile altındaki %10'luk barajda kaldığında kare ve son olarak da performansı %10 altından daha da aşağıda gerçekleşirse nokta olarak simgelenmektedir.

Tablo 6: Ciro Hedefi Dağılımı Tablosu

Hedefin % 10'dan yukarısı	Mavi Yıldız
Hedef ve % 10 üzeri arası	Sarı Altın
Hedef ve % 10 altı arası	Siyah Küp
Hedefin % 10 'dan da altı	Kırmızı Nokta

Olarak tanımlanmıştır. İşletme hesaplama ve verilerine göre kendisine ciro hedefi verilen birim, bölge veya personel kırmızı nokta performansı sergilediğinde işletme için maliyet unsuru olmaktadır. İşletme karlılığına katkısı olmamakla birlikte bütçelenen hedefe ulaşmak konusunda işletmeye katkısı beklenenden az olmaktadır. Bu, işletme için en istenmeyen durumdur. En azından siyah küp performansı beklenmektedir. Satış performansının bu şekilde sınıflandırılarak değerlendirilmesi sorumluluk muhasebesi açısından başarımın daha esnek değerlendirilmesini sağlamaktadır. Böylece çok küçük farklılıklarla hedeften geri kalanların doğrudan başarısız olarak tanımlanmalarının önüne geçilerek kademeli değerlendirmenin avantajlarından yararlanılmaktadır.

Bu tanımlamalardan sonra kademeli bütçelenen satış hedeflerinin aşağıdaki grupta ışığında değerlendirilmesi gerekmektedir;

- Bölge açısından
- Mağaza açısından
- Personel açısından

### **Bölgesel Açıdan Bütçelenen Satış Hedefinin Değerlendirilmesi**

Çok mağazalı perakende işletmelerinde bölgesel sınıflandırma sonucunda bütçelenen satış performansı da bölgelere dağıtılmaktadır. Dağıtılan bu ciro hedefleri bölgelerin başarısının incelenmesine yönetim muhasebesi açısından değerlendirilmesine olanak sağlamaktadır. Aynı zamanda bu hedef dağılımı bölgesel

anlamda bir rekabet unsuru yaratarak bölgelerin yöneticileri yani satış müdürlerinin performanslarının ölçülmesine de olanak sağlamaktadır. Şirket içerisinde satış odaklı olarak yaratılan bu rekabet, işletme hedef ve amaçlarına ulaşma konusunda toplamda olumlu katkılar sağlamaktadır.

### **Şube Mağazaları Açısından Bütçelenen Satış Hedefinin Değerlendirilmesi**

Bölge açısından yapılan değerlendirmeye paralel olarak bölge içerisinde faaliyet gösteren mağazaların da bütçelenen satış hedeflerine ulaşmada gösterdikleri çaba kendi aralarında şirket hedefleri doğrultusunda bir rekabet yaratarak sinerji etkisi doğurmaktadır. Her ne kadar bu rekabet unsurları doğrudan dile getirilebilir ve vurgulanabilir yapıda ve boyutta olmasa da başarımın değerinin belirlenmesinde kullanılan bu yöntem ister istemez doğası gereği rekabet sonucunu doğurmaktadır. Mağaza yöneticilerinin de kendi sorumluluk merkezlerindeki başarımı altın, yıldız, siyah küp ve kırmızı nokta kademeleri ile kolayca belirlenir. Tüm işletme içerisinde performans olarak kırmızı noktada kalmış bir bölgenin oyuncularından olan bir mağaza eğer yıldız hedefine ulaşmış ise bu başarımın gerçekten çok daha yüksek olduğunu göstermektedir. Ve bu durumda o mağazanın bir kar merkezi olarak değerlendirilmesi de farklı olacaktır.

### **Personel Açısından Bütçelenen Satış Hedefinin Değerlendirilmesi**

Mağazacılıkta personel, işletmede genel düzeyde bütçelenen satış hedefinden pay alan en küçük kar merkezi birimi olarak düşünülebilir. Mağaza hedefleri, bölge hedefleri ve işletme genel hedeflerinin tümünün mağaza personel hedeflerinden oluşması ve personelin çabası ile gerçekleştirilmesi bu kar merkezinin yani personelin işletme açısından önemini ortaya koymaktadır. Çünkü sonuç itibarıyla satışı personel yapmaktadır. Diğer kademelerdeki yönetim birimlerinin de satış performans yönetimi konusunda etkin çabalarının ve görevlerinin de nedeni bu öneme dayanmaktadır. Personelin ürün bilgisi konusundaki eğitim, satış kabiliyeti, müşteriye yaklaşımı gibi satış artırıcı fonksiyonların çoğu bu açıdan bakıldığında büyük önem kazanmaktadır. Çünkü şirketin bütçelenen satış hedefine ulaşma başarısı

satış danışmanlarının performansından geçmektedir. Bu durum ayrıca personel muhasebesinin konusunu oluşturmaktadır. Sürekli kişisel hedefini gerçekleştiremeyerek kırmızı noktada bir performans sergileyen çalışan işletme için maliyet olmaktan öteye geçememektedir. Bu durum da çalışanın bağlı bulunduğu yönetici personelin kar merkezinin karlılığını düşürmekte ve sorumlu olduğu alanda daha az miktarda kar birikimi yaratarak bütçelenen satış hedefine ulaşmakta zorluk yaşanmasına neden olmaktadır.

### **(ii) Fatura Sayısı ve Ürün Sayısı**

Mağazacılık performans yönetiminde cirodan sonra diğer önemli husus da o ciroyu yaratmak için kesilen fatura sayısı ve fatura sayısı içerisinde mağazadan satış olarak çıkan ürün sayısıdır. Kesilen fatura ve ürün sayısı yaratılan ciro bazında değerlendirildiğinde performansa dayalı analiz edilebilir pek çok veriye ulaşılabilmektedir.

### **Fatura Başına Satış**

Bu oran mağazanın belirli bir dönemde yapmış olduğu fiili cironun aynı dönem içerisinde kesilen faturaya oranıdır. Birimi YTL olarak elde edilen bu veri mağazanın o dönem içerisinde bir faturada ortalama ne kadarlık ürünün satışının yapıldığını anlatmaktadır. Bu veri yüksek olduğu takdirde mağazada o dönem içerisindeki satışların pahalı ürünler bazında mı yoksa daha çok ucuz ürünler bazında mı gerçekleştirildiği belirlenebilmiş olur. Diğer performans ölçüm kriterlerinde de olduğu gibi bu oradan çalışanların günlük, haftalık, aylık, üç aylık dönemlerini kapsamakla birlikte, mağazaların ve bölgelerin de değinilen dönemlerdeki performanslarının ölçülmesinde de kullanılabilir.

Örneğin bir satış danışmanının aylık olarak elde edilen fatura başına satış oranı, faaliyet gösterdiği mağazanın fatura başına satış oranından aşağıda kaldı ise o çalışanın o dönem içerisinde mağaza içerisinde nispeten daha düşük fiyatlı ürünleri faturalandırabildiği belirlenebilir. Ya da tam tersi olduğu durumda eğer bir satış

danışmanın fatura başına satış oranı çok yüksek ise daha çok pahalı ürünler pazarladığı ve satışa çevirdiği anlaşılabilir.

Başka bir açıdan değerlendirmek gerekirse, fatura sayıları aynı olan iki personel için; bu personellerden birisi FBS olarak 80 lira'lık bir veriye sahip olsun. Diğeri ise 140 lira'lık bir veriye sahip olduğunu düşünelim. Eğer fatura sayıları aynı ise bu iki çalışan da belirli sürede aynı sayıda müşteri ile ilgilenmiş olmaktadır. Bu açıdan değerlendirildiğinde daha fazla ciro katkısı yaratan 2. personelin işletmeye olan katkısının çok daha fazla olduğu rahatça anlaşılabilir.

Tablo 7: Personel Başarım Kıyaslaması

	1. Personel	2. Personel
Yapılan Satış ( TL )	10000	15000
Fatura Sayısı ( Adet )	50	50
Fatura Başına Satış	200	300

Mağaza personellerinden beklenen her zaman için fatura olarak yüksek adetlere ulaşmaktansa bu fatura başına satış oranının da yükseltilebilmesidir. Çünkü bu oran ne kadar yükseltirse mağazanın bütçelenen satış hacmi miktarına o kadar kolay ulaşılmış olur. Bu da kar merkezinin performansının bütçelenmiş satış miktarına o kadar rahat ulaşmasını sağlamış olur. Ayrıca bu oranın personel, mağaza, bölge ve işletme bütünü içerisinde kıyaslanabilir bir değer yaratması çerçevenin bütününe görülmesinde de büyük yarar sağlamaktadır.

### **Fatura Başına Ürün**

Bu değer belirli bir dönemde satışı gerçekleşen ürün sayısı ile fatura sayısının oranlanması ile bulunmaktadır. Bu veri bir fatura içerisinde ne kadarlık ürün satışının yapıldığını belirleme konusunda yardımcı olmaktadır.



Satışı yapılan ürünler bazı durumlarda tamamlayıcı ve ek ürün alımına gereksinim duymaktadırlar. Örneğin bir yazıcı alırken yanında kağıt veya kartuş sunulması bir tamamlayıcı ürün sunumuna gitmektedir. Bunun yanında yazıcının yanında bilgisayar ihtiyacının olup olmadığının müşteriye sorulması da ek ürün sunumu kapsamında yer almaktadır. Tamamlayıcı ve ek ürün sunmak müşterilerin ürüne sahip olmalarının yanında ilerde o ürüne sahip olmanın kendilerinde yaratacağı gereksinimleri de kaynağında karşılama prensibine dayanmaktadır. Tamamlayıcı ürün sunumu faturaya yapılan ürün katkısını arttıracacağı için bu oranla kolayca belirlenebilmektedir.

Tamamlayıcı ve ek ürün sunumunu yaparak fatura başına ürün oranını arttıran personel doğal olarak fatura başına satış oranını da arttırmış olmaktadır. Çünkü bir faturada ne kadar çok ürün varsa doğal olarak faturanın toplamı da o kadar artmaktadır. Bu da bütçelenen ciro hedefine ulaşmada büyük kolaylık sağlamaktadır.

Aşağıdaki bazı ürün gruplarının tamamlayıcı ve ek ürünleri listelenmiştir;

<b><u>Ana Ürün Grubu</u></b>	<b><u>Tamamlayıcı</u></b>	<b><u>Ek</u></b>
Televizyon	Ses sistemi, Uydu alıcısı, DVD Oynatıcısı	PS2-3, Bilgisayar, Televizyon
Bilgisayar	Ses sistemi, Yazıcı, Web Cam, Boş CD, DVD, Monitör, Modem	Televizyon, Dijital Kamera
Cep Telefonu	Cep Sigortası, Bluetooth, Telefon kılıfı, Hafıza kartı	Cep telefonu, Bilgisayar

Tabloda da sıralandığı gibi televizyon alan bir müşteriye, karşılanan bu ihtiyacının yanında evde sinema keyfi yaşamak isteyip istemediği de sorularak bir ses sistemi de anlatılabilir. Tercih edilen bu televizyona en kaliteli görüntüyü aktarabilmek için ayrıca bir uydu alıcısı da sunulabilir. Tüm bu tamamlayıcı

ürünlerin yanında aslında ana ürün grubu ile pek yakın ilişkide olmayan fakat yine de ilişkilendirilebilir diğer tüm ürünler de ek ürün olarak vurgulanabilir. Oyun oynamayı seven bir müşteri için bilgisayar da tercih edip alınan televizyona bilgisayarın bağlanabileceği belirtilebilir veya televizyonun yanında başka bir odaya daha küçük bir televizyon ihtiyacının olup olmadığı hatırlatılabilir.

Yapılan tüm bu satış çabaları fatura başına ürün oranını yükseltici etkidir. Fatura başına ürün oranının da yükselmesi değinildiği gibi fatura başına satış oranını yükseltmekte ve cirosal anlamda katkının yanında performans ölçümünün de etkin olarak yapılmasına olanak tanımaktadır.

Personelin yanında mağazaların da fatura başına ürün oranları ciddi bir analiz edilebilir veri oluşturmaktadır. Dahil oldukları bölge içerisinde fatura başına ürün oranları ile kıyaslanabilmek olanağı doğmakla birlikte fatura başına satış ve fatura başına ürün oranlarının beraber incelenmesi performans kıyaslanması açısından sadece cirosal açıdan kıyaslamadan çok daha anlamlı olacaktır.

### **(iii) Müşteri Sayısı ve Çalışma Saati**

Perakendeci işletmelerde performans kriterleri içerisinde ciro, fatura sayısı ve ürün sayısının yanında müşteri sayısı ve çalışma saati de önemli bir yer kaplamaktadır. İncelenen işletmenin tüm şube mağazalarında, mağaza girişlerinde içeriye giren müşteri sayısı belirlenebilmekte ve kayıt altına alınmaktadır. Bu hem mağazaların müşteri potansiyeli ve saat bazında yoğunluk oranları hakkında üst yönetime bilgi vermenin yanında hem de bazı performans oranlarının hesaplanmasında yardımcı veri olarak kullanılmaktadır. Personelin ve mağazaların da çalışma saati bu noktada analiz edilebilir veriler arasında yer almaktadır.

## Dönüştürme Oranı

Bu oran personel haricinde mağaza, bölge ve işletme genelini kapsayan bir analiz edilebilir veri oluşturmaktadır. Günlük, haftalık, aylık, üç aylık gibi belirli dönemler bazında mağazalara giren müşteri sayısı ile kesilen fatura sayısı oranının yüzdesel ifadesi ile bulunmaktadır. Bu çok yararlı bir oran olmakla birlikte mağazaya ziyaret için gelen müşterilerinin hangi oranda satışa dönüştürüldüğünün belirlenebilmesine olanak tanımaktadır.

Fatura sayısı / Kişi sayısı X 100 olarak bulunmaktadır.

Mağazaya giren kişi sayısı günlük 902'dir. Aynı mağazada ise o gün içerisinde 44 fatura kesilmiştir. Bu durumda dönüştürme oranı % 4.88'dir. Bunun anlamı mağazaya giren her 100 kişiden 4.88'i satışa dönüştürülmüştür. Bu oran mağazanın etkinliğinin ölçülmesinde oldukça yararlı bir oran olmakla birlikte mağaza personelinin satış çabasının ve kabiliyetinin de rakamsal olarak ifadesini oldukça kolaylaştırmaktadır. Örneğin ortalama ziyaretçi sayıları çok yakın hatta aynı olan iki mağazada dönüştürme oranı yüksek olan mağazanın performans olarak çok daha üstün olduğunun anlaşılması kolaydır. Diğer yandan yalnızca fatura sayılarının kıyaslanması çoğu durumda çok da doğru bilgi vermemektedir. Aynı sayıda fatura kesmiş iki mağazanın satış adedi aynı olmasına rağmen dönüştürme oranları, fatura başına satış ve ürün oranları farklı ise elbette ki başarımları ve performansları da çok farklıdır. Bu fark da elbette kar merkezi statüsünde olan mağazaların bütçelenmiş satış hedeflerine ulaşmalarında etkin farklılıklar oluşturmaktadır.

Ayrıca bu analizin yapılabilmesi için mağazaya giriş yapan müşteri sayılarının belirlenebilmesi ve sayılması esastır. Bunun için de mağaza kapılarında kişi sayım cihazları yerleştirilmiştir. Bu cihazlar sayesinde mağazaya yapılan giriş çıkışlar belirli düzeltme katsayıları ile düzeltilerek ortalama bir değer elde edilir. Cihazların elde ettikleri veriler her şube tarafından gün sonu yapıldığında merkezi birime aktarılarak oradan da Oracle veri tabanı sistemine yansıtılması sağlanır. Böylece bu işlemler sonucunda mağazaları ziyaret eden ortalama kişi sayıları belirlenmiş ve analiz için kullanılabilir hale getirilmiş olur.

Diğer taraftan NCR ve kaydedici yazar kasalar yardımı ile fatura bilgilerinin de kayıt altına alındığı belirtilmişti.

### **Fatura Sayısı / Çalışılan Saat**

Günümüzde hemen hemen her işletmenin ortak sorunlarından biri olan zaman verimliliği perakende işletmeler için de önemli bir sorundur. Bu noktadan hareketle zaman verimliliğinin ölçülmesinde yönetim muhasebesi uygulamalarına kolayca başvurulabilir.

Müşteri sayısı ve çalışma saati temelli analiz yöntemleri içerisinde olan bir diğer performans analiz tekniği ise personelin, mağazanın, bölgenin veya işletme bütünüünün belirli bir dönem için zaman verimliliğini ölçen bu orandır. Çalışılan saat içerisinde kesilen fatura sayısını veren bu oran o dönem içerisinde ilgilenilen ve satışa dönüştürülen müşterilerin oranını vermektedir

Örneğin fatura sayısı / çalışılan saat oranı 1.6 olan bir çalışan, çalıştığı zaman içerisinde saat başına ortalama 1.6 fatura kesmiş demektir. Bu da müşteriler ile ilgilendiği ve satışa dönüştürebildiği oranı kapsamaktadır. Bu oranın yükseltilmesi demek daha fazla müşterinin satışa dönüştürülebilmesi, daha sonra da daha fazla satış miktarına ulaşılabilmesi anlamına gelmektedir. Böylece zaman kullanım verimi de yükselmiş olacaktır.

Elbette ki bu oradan diğer analiz oranları ile birlikte kullanıldığında daha fazla anlam ifade etmektedir. Örneğin fatura sayısı / çalışılan saat oranı daha yüksek olan bir personelin işletmeye olan karlılığı bu oranı daha düşük olan başka bir personele göre düşük olabilir. Eğer fatura başına satış ve ürün değerleri mağaza ve bölge ortalamalarının altında ise cirosal anlamda işletmenin kendisine sunduğu bütçelenmiş hedefte kırmızı noktada kalmış ise ilgilendiği müşteri sayısının fazla olması onun karlılığının da fazla olacağı anlamına gelemez. Çünkü karlılık daha çok müşteri ile ilgilenmek değil cirosal anlamda daha fazla katkı yaparak sağlanabilmektedir

#### **(iv) Ürün Grubu Temelli Değerlendirme**

Stoklama standartlarında değinildiği gibi tüm stok bazı ürün gruplarına ve kategorilere ayrıldığı belirtilmişti. Bu ürün grubu ve kategoriler bazında satışların incelenmesi ve araştırılması da performans kriterleri açısından başvurulan bir analiz tekniğidir. Satışların daha çok hangi ürün grubundan yapıldığı yüzdesel olarak belirlendiğinde daha sonraki dönemler için o ürün grubu stokunun ona göre desteklenmesi ve tedarik edilmesi sağlanabilir. Böylece fazla stok bulundurma ve stok bulundurmama maliyetlerinin en aza indirilmesi sağlanabilmiş olmaktadır.

Konu edinilen işletmede temel kategorileri şu şekilde listelenebilir;

- Telekom
- Elektronik
- IT
- Optik
- Özel Ürünler

Ürün grupları ve kategorileri çok daha kapsamlı olabilmekle birlikte temel ve analiz edilebilir bir veri teşkil edebilmesi için böyle genel bir ayrıma gidilmesi daha uygundur.

#### **(v) Metrekare Temelli Değerlendirme**

Perakende işletmelerinde mağaza kuruluş ve açılış işlemleri sırasında mağazanın nerede açılacağı sorunundan sonra en önemli diğer sorun açılmak istenen mağazanın kullanılabilir satış alanı miktarıdır. Ne atıl kalabilecek kadar fazla ne de yetersiz kalabilecek kadar az düzeyde bir satış alanı oluşturmak istenilen bir durum değildir. Eğer gereğinden çok daha büyük bir mağaza kurulu ise hem kira maliyetleri yükselecek hem de bu doğrudan mağazanın karlılığını düşürücü ciddi bir etki yapacaktır. Bu noktadan hareketle mağaza kullanılabilir satış alanının büyük önem kazandığı kolayca anlaşılabilir. Önemi açıklanan bu veri daha sonraki satış

performans değerlemesinde de analiz edilebilir ve kıyaslanabilir bir veri olarak yönetim muhasebesi araçları içerisinde yerini almakta ve yönetim kademesine karar vermede önemli bir bilgi oluşturmaktadır.

Günlük, aylık, üç aylık veya yıllık gibi belirli dönemler çerçevesinde metrekare başına satış oranları performans analizinde önemli bir araçtır. Sadece satış miktarının karşılaştırılması çoğu zaman analiz edilebilir bir kavram olmaktan uzaktır. Örneğin çok büyük bir mağazanın yaptığı satış miktarı ile elbette ki küçük bir mağazanın yaptığı satış miktarı çok farklı olacaktır. Fakat metrekare başına satış oranları kıyaslandığında belki de küçük mağazanın satış alanını daha verimli kullandığı ve karlılığının da daha yüksek olduğu görülebilir. Çünkü görece olarak küçük mağazanın harcama ve giderleri de küçük olacaktır. Daha az çalıştırılacak personel, daha az ödenecek kira, elektrik su gibi harcamalar, daha az miktarda elde bulundurulabilen ürün yüzünden daha hızlı stok devri gibi birçok sebep de bu karlılık farkına etki edecektir.

Bu oranın şubelerin performanslarının objektif olarak kıyaslanmasına katkısı gerçekten büyüktür. Bir mağazanın metrekare başına satışı kendi bölge ortalaması ve işletme genel ortalaması ile yine aynı şekilde bölgelerin kendi ortalamalarının işletme genel ortalaması ile kıyaslanmaları başarımlarının ölçülmesinde ve üst yönetimin karar alma mekanizmasının işleminde sağlam veriler oluşturmaktadır.

## **(2) Yönetim Muhasebesi Raporlama Standartları**

Yukarıda sayılan tüm yönetim muhasebesi performans kriterleri işletme yönetimi için etkin bir bilgi kaynağı oluşturmakla birlikte örneklerde açıklandığı gibi tek tek ele alındıklarında kıyaslanabilir bir ortam oluşturamamakta ve kısıtlı kalmaktadırlar. Bu noktadan hareketle tüm oranların ve analiz edilebilir verilerin belirli standartlarda birlikte değerlendirilmesi gerekir. Bu birlikte değerlendirme sonucunda yönetime katkı sağlayabilecek yalın bilgiler üretilebilir. Aksi takdirde standardı olmayan analiz sonuçları bilgi karmaşası yaratmaktan öteye geçemeyerek aynı zamanda yönetimin doğru karar almasını engelleyebilir.

Bunun yanında yönetim muhasebesi uygulamalarının sonuçlarından elde edilen veriler, o verilerin ilgi grupları ile paylaşılmalı ve performansın yaratıcılarına kendilerini analiz için bir olanak tanınmalıdır. Bir çalışan veya kar merkezi statüsünde olan bir mağaza performans olarak kendi durumunu ve konumunu bilmedikçe kendi gelişimi ve değişimi için bir çaba sarf edemez. Bu noktadan hareketle performansın ilgi grupları ile paylaşılması bu tür analizlerin doğası gereği oldukça önemlidir.

Bu gereklilik nedeniyle araştırmaya konu edilen işletmede diğer bölümde açıklanan performans ölçüm kriterleri çerçevesinde elde edilen sonuçlar çeşitli şekillerde raporlanırlar. Bu raporlar sayesinde yönetim muhasebesinin verileri yararlı şekilde ilgi grupları ile paylaşılmış olur. Diğer yandan üst yönetim de bu veriler ışığından performansın analizi ve değerlendirmesini rahatça yapabilmektedir. Bu raporlar aşağıdaki şekilde sıralanabilir;

- Mağaza ve Bölge Profili
- Çalışan Pasaportları
- Haftalık Koçluk Raporları
- İş geliştirme Planları
- Oyun Planları
- Ziyaretçi Çalışan Grafiği

Bu sayılan raporların ve çizelgelerin dışında daha farklı biçimde ve yapıda birçok farklı rapor olmakla birlikte en yaygın kullanılanlar yukarıdakilerdir.

Tüm bu raporlama ve çizelgelerin belirli bir standartta olması, kıyaslanabilirliği ve bilgi üretme verimi açısından oldukça önemlidir. İncelenen perakende zincir mağazasının 100'den fazla şubesi olduğu düşünülürse bu standardizasyonun ne kadar büyük önem kazandığı çok daha rahat anlaşılabilir. Ülkenin dört bir yanına dağılmış her şubede elde edilen veriler ışığından oluşturulan raporlama ve çizelgelerin mağaza içerisinde asılma şekillerine

dahi bir standart getirilmiştir. Bu şekilde yönetim muhasebesi verilerinin etkinliği çok daha yükselmektedir.

### **i. Mağaza ve Bölge Profili**

Mağaza ve bölge profili mağazacılık performansının analizi için temel raporlama çizelgelerinden biridir. Geçen bölümde tek tek incelenen performans analiz ölçütlerinin çoğu bu tablo içerisinde yer almaktadır. Verilerin standart tablo içerisinde yer alması karşılaştırılabilirliğini ve analizini kolaylaştırmaktadır. Profil çizelgesinin bir örneği aşağıda yer almaktadır.

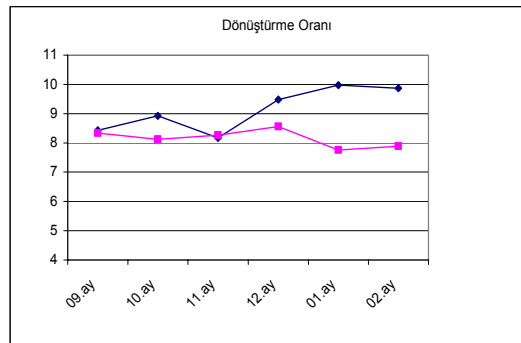
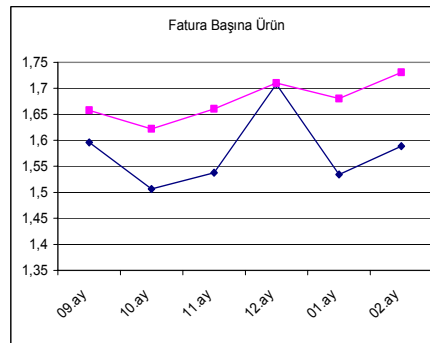
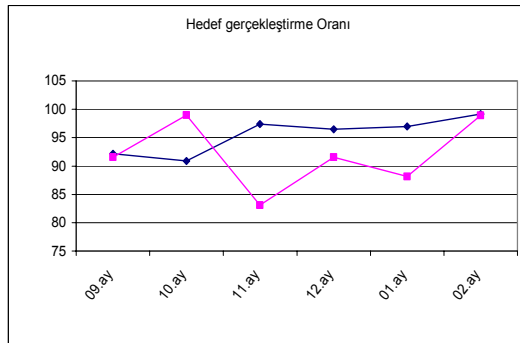


Tablo 8: Mağaza Profili

## ŞUBAT AYLIK MAĞAZA PROFİLİ

Mağaza:			ÖNCEKİ AY:OCAK	
Mağaza Yöneticisi:			MAĞAZA	BÖLGE
Bölge Yöneticisi:			Peşin Kar Marjı	
Mağaza Açılış Tarihi:	NISAN 2006		Satış Oranı (%)	Satış Oranı (%)
Mağaza m <sup>2</sup> .(TEŞHİR ALANI)	145,00		Personel Maliyeti	
	Mağaza	İşletme Ort.	K&Z	
Adam/Saat Başına \$ Satış (Geçmiş ay verileriyle)				
	Ay Ort.	2007 (Mevcut aya kadar) Ort.		
m2 Başına Yıllık Mağaza \$ Satış (2007)				
m2 Başına Yıllık Teknosa Ort. \$ Satış (2007)				
Mağaza Stok Ay				

	BU AY				ÖNCEKİ AY				GEÇMİŞ YIL BU AY		
	Mağaza	Bölge (ORT)	Müdürlük(ORT)	İşletme(ORT)	Mağaza	Bölge (ORT)	Müdürlük(ORT)	İşletme(ORT)	Mağaza	Bölge (ORT)	Müdürlük(ORT)
Performans Durumu	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★	★
Satış											
Hedef (Altın)											
Dönüştürme Oranı (%)											
Fatura Başına Satış											
Fatura Başına Ürün (Adet)											
Fatura Sayısı (Günlük ortalama adedi)											
Fatura Sayısı/Çalışılan Saat											
Kişi Sayım (Günlük Ortalama)											



ÖNERİLER ve GÖRÜŞLER

Mağaza  
ELEKTR  
BEYAZONİK;  
TELEKOM BEYAZONİK;  
ESYA13 64917

Bölge  
TELEKOM  
ELEKTR  
BEYAZONİK;  
24.067081 BEYAZONİK;  
ESYA13 64917

Kaynak: İncelenen işletme uygulamalarından derlenmiştir.

Yukarıda boş örneği verilen profil incelendiğinde, performans ölçüm kriterlerinde de değinildiği gibi mağazanın bütçelenen satış hedefinin bölge ve işletme geneli ile kıyaslanmasının yanında kar marjı, ürün grupları bazında satış oranı, yıllık ve aylık satış miktarı, dönüştürme oranı gibi diğer yönetim muhasebesi analiz sonuçlarının da yer aldığı görülmektedir. Bu veriler mağaza yönetimine yönetsel anlamda yardımcı olmanın yanında bir takım olarak algılanan çalışanların da bu verilere katkıları düşünülerek onlarla paylaşılması sağlanmıştır. Raporlama ve çizelgelerin yayımlandığı panoda yer alan mağaza ve bölge profilleri bu verilerin tüm takım tarafından sürekli incelenerek dönemsel olarak performansın kontrol altında tutulmasına olanak sağlamaktadır. Mağaza yönetimi ve çalışanların bir takım olarak sorumlu olduğu bütçelenmiş satış miktarına erişmek temel hedefleri olmakla birlikte, müşteri memnuniyetinin sağlanmasından, mağazanın güvenliğine kadar tüm işlerden birlikte sorumludurlar. Bu takım sorumlu olduğu kar merkezinin başarımından sorumludur. Bu başarı da bu profil tarafından yansıtılmaktadır. Bu profilin oluşturulmasında gereksinim duyulan verilerin tümü mağazacılık yönetim sistemi Oracle veri tabanı yönetiminden elde edilmektedir. Bu veri tabanı yönetim sisteminin ne kadar büyük bir önem taşıdığı yaratılmasına yardımcı olduğu raporlardan anlaşılabilir.

Ayrıca analiz tablosunda aylara yayılmış hedef gerçekleştirme oranı çizelgesi de yer almaktadır. Bu grafik sayesinde mağazanın hedefini hangi dönemlerde hangi oranlarda gerçekleştirdiği kolayca görülmüş olur. Diğer yer alan tablolar ise fatura başına ürün, dönüştürme oranı ve fatura başına satış grafikleridir. Bu istatistikî tabloların altında ise görüş ve öneriler kısmı yer almaktadır. Bu kısım kar merkezinden sorumlu olan yöneticilerin sorumlu oldukları merkezin karlılığının artması için görüş ve önerilerinin yer aldığı bir alandır.

Bulduğu konumu ve başarımını bilmeyen mağaza gideceği limanı bilemeyen gemilere benzemektedir. Amaçsız ve hedefsiz başarı yakalanamaz. İşte bu noktadan hareketle mağazaların başarımının değerlendirilmesi ve

performanslarının diğer mağazalarla kıyaslanması büyük bir gereksinimdir. Bu nokta mağaza ve bölge profil raporları büyük önem taşımaktadır. Kaldı ki işletme bu raporlama ve analiz standartlarının oluşturulması için dış kaynak kullanmış ve büyük bedellerde yatırım maliyetine katlanmak zorunda kalmıştır. Fakat katlanılan bu maliyetin uzun dönemde yönetimin etkinliği ile telafi edilebileceği açıktır.

## **ii. Personel Pasaportları**

Mağaza ve bölge profili performans analizi olarak kar merkezi statüsünde olan zincir mağazanın kendisini, bağlı bulunduğu bölgeyi ve işletme genelini kapsarken, kişisel personel performansını incelemeyi ve yansıtamaz. Bu noktadaki açığı ise kendisine konu edindiği yönetim muhasebesi performans kriterleri temelde aynı olan fakat kişisel performansını inceleyen personel pasaportları kapatmaktadır. Personel pasaport raporları her personelin kendi dosyası içerisinde kendisi tarafından günlük olarak işlenmektedir. Veriler diğer durumlarda olduğu gibi Oracle veri tabanı sisteminden çıkartılarak personelin bu verileri kişisel dosyalarına işlemeleri sağlanmaktadır. Böylece bir çalışan kendi performansını ve işletmeye olan katkısını gün ve gün izlemiş olmakla birlikte kendi durumunu kolayca görebilir konuma getirilmiştir. Bu yöntem sayesinde hem çalışanların kendi performanslarını kendilerinin kontrol altına almaları beklenirken aynı zamanda yöneticilerin de bu performansları kolayca inceleme ve analiz etme şansı elde etmesi sağlanmış olur. Performansı oldukça düşük olan personele haftalık koçluk raporları ile kendisini düzeltmesi için hangi noktalara eğilmesi gerektiği konusunda yönetim tarafından yardımcı olunur.

Aşağıda personel pasaport dosyasında yer alan günlük olarak personel tarafından doldurulması gereken performans çizelgesi yer almaktadır.

Tabloda görüldüğü gibi günlük satış performans pasaportu personelin güne indirgenmiş haftalık bazda performansını kaydettiği ve aynı zamanda kaydederken de kendi performansı hakkında fikir edindiği bir çizelge olarak

görülebilmektedir. Pasaport dosyasında aylık olarak yenilenen bu çizelgeler çalışanın yöneticisi tarafından haftalık zaman diliminde kontrol edilerek eksiklik bulunan konularda kendisine koçluk yapılır. Zayıf ve eksik olduğu noktaları nasıl düzleteceği konusunda kılavuzluk edilir.

Mağaza için merkezi işletme birimi tarafından bütçelenen satış hedefi aybaşında mağaza yönetimi tarafından çalışanların çalışma saatleri göz önüne alınarak pay edilir. Aylık pay edilen bu hedefler daha sonra gün temelli olarak dağıtılır. Böylece her personelin işletme bütçelenen satış hacmine günlük katkısı hesaplanmış ve pay edilmiş olur. Daha önce de açıklandığı gibi kendisine verilen bu hedeften %10 yukarısından daha yukarısında elde edilen satış hacmi ile yıldız hedefine ulaşmış olurken verilen hedef ve %10'luk fazlası arasındaki dilimde ise altın hedefini tutturmuş sayılır. Aynı şekilde %10 ve altından daha da az bir satış gerçekleştiğinde ise personel kırmızı nokta performansında kalmıştır. Hedef performansın %10 altındaki aralık ise siyah küp performansıdır. Daha önce de açıklanan bu kademeli performans derecelendirme sistemi sayesinde değerlendirme daha objektif olmaktadır. Bu açıklanan kademeli performans aşamaları tabloda da mavi yıldız, sarı altın ve siyah küp olarak yer almaktadır. Personel bütçelenen satış hacmine günlük olarak yapmış olduğu katkıyı bu çizelgeye işlemekle yükümlüdür. Personelin yıldız, altın ve küp hedefleri aybaşlarında belirlenmekte ve personel güne başlamadan önce ne gibi bir performans katkısı yapması gerektiğini bilmektedir. Bu bütçelenen kişisel gün bazlı performans ile gün içerisinde gerçekleşen satış miktarının farkı da bu çizelgeye işlenerek personelin durumu analiz edilebilir.

Personelin gün temelli performans kaydının yanında mağazanın da günlük performansın yazılması çalışanın kendi başarımını kıyaslamasında daha olumlu bir etki yapmaktadır. Örneğin mağaza performansı kötü durumda olan bir günde bile kendi kişisel performansı hedeflenen aralıkta kalan personelin başarımının daha farklı algılanmalıdır.

Yine diğer bölümde açıkladığı gibi personelin bütçelenen hedefe ulaşmak için kestiğı fatura sayısı ve satışını yaptığı ürün sayısı da bu raporlama çizelgesinde yer almaktadır. Fatura başına satış ve fatura başına ürün gibi oranların da yer aldığı görölmektedir. Bu oranların mağaza ortalamalarıyla kıyaslanması da analizin işlevselliğini arttırmakta bir yönetim muhasebesi aracı olarak kullanılmasına imkân vermektedir.

Tüm bu değerlerin günlük izlenmesi, hem personelin kendi durumunu gün ve gün takip etmesine hem de yöneticilerin kendi takım üyelerinin performanslarını analizini kolaylaştırmaktadır.

Tablo 9: Çalışan Pasaportları

GÜNLÜK SATIŞ PERFORMANSI VİZESİ									
AY:									
Hafta:									
Haftanın günleri	Pazartesi	Salı	Çarşamba	Perşembe	Cuma	Cumartesi	Pazar	Haftalık Bireysel Sonuç	Haftalık Mağaza Sonucu
Tarihler	3	4	5	6	7	8	9		
★ (YTL)									
▲									
■									
Gerçekleşen									
Bireysel Performans									
Mağaza Performans									
YTL Fark									
<b>Satış Süresi (saat)</b>									
Fatura Adedi									
Ürün Adedi									
FBS (YTL)									
FBÜ (#)									
<b>FS/Saat</b>									
MY/MSVizesi									
<b>SATIŞ İSTATİSTİKLERİ ve STANDARTLARI</b>									
	<b>SD</b>	<b>Mağaza Ort.</b>							
<b>FBS</b>									
<b>FBÜ</b>									
<b>FS/saat</b>									

Kaynak: İncelenen işletme uygulamalarından derlenmiştir

### iii. Ziyaretçi Çalışan Grafiği

Ziyaretçi çalışan grafiği yönetim muhasebesi performans kriterlerinde açıklanan dönüştürme oranlarının ayrıntılı analizini kapsamaktadır. Dönüştürme oranı daha önce de açıklandığı gibi mağazaya giren müşterilerden satışa dönüştürülebilenlerin yüzdesel ifadesini yansıtmaktadır. Bu oranın yıl, ay, gün ve saat tabanlı analizleri mağaza çalışanlarının zaman verimliliğinin ölçülmesinde önemli bir bilgi kaynağı oluşturmaktadır.

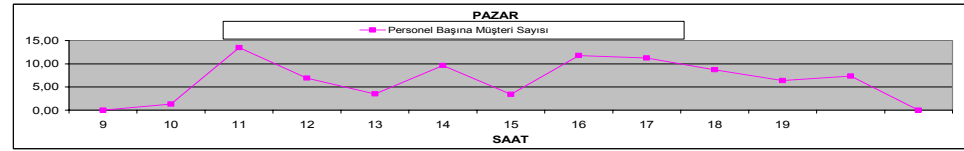
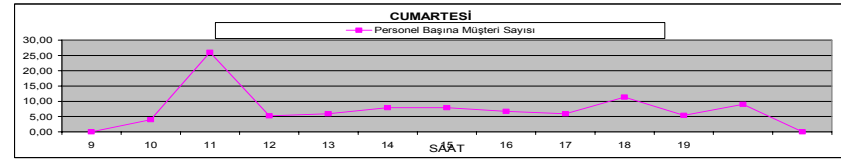
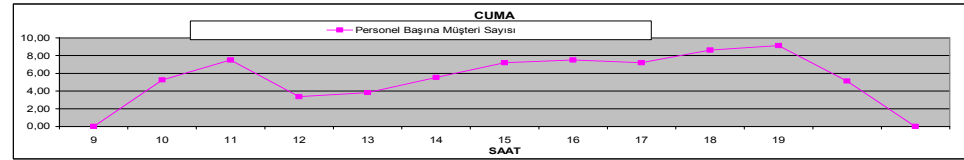
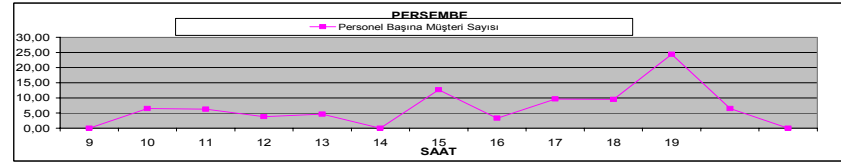
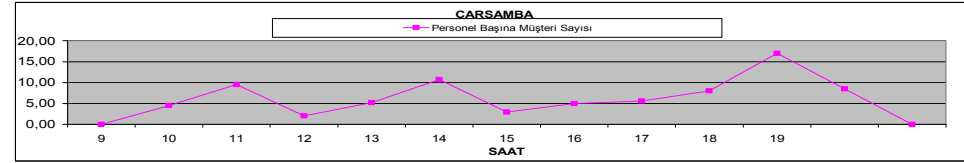
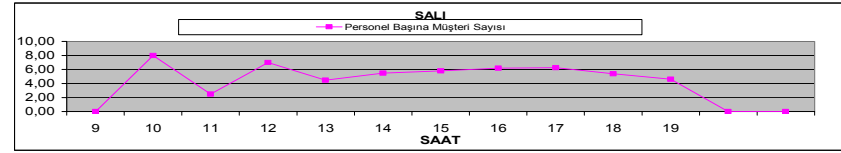
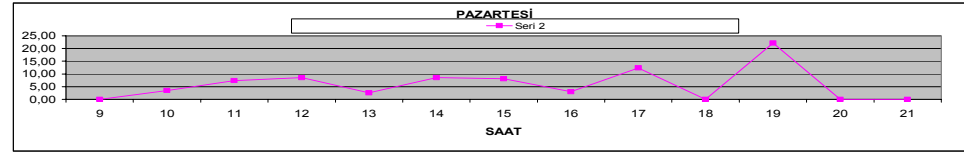
Personelin zaman verimliliği, yönetim muhasebesinin ilgi alanı olan önemli konulardan biridir. Bu verimlilik mağazanın verimliliğini doğrudan etkilemektedir. O yüzden izlenmesi ve analizi de büyük önem taşımaktadır.

Ziyaretçi çalışan grafiği yakından incelendiğinde, mağazanın saat bazlı çalışan ve müşteri analizinin yapıldığı görülmektedir. Haftanın her gününün belirli saatler arasında müşteri sayısı ve personel sayısı oranlanarak hem mağaza personelinin hangi saatler arasında daha fazla müşteri karşıladıkları belirlenmiş olur hem de mağazanın bir müşteri portföyü oluşturularak genelde müşterilerin hangi saat dilimlerinde alışverişe yöneldiklerinin belirlenmesi de gerçekleştirilmektedir. Bu veriler hem çalışanların çalışma zamanlarının düzenlenmesinde mağazanın müşteri potansiyelinin de değerlendirilmesi ile verimliliğinin artmasına neden olurken, aynı zamanda müşteri fazlalığı olan dönemlerde personel yetersizliği nedeniyle hizmet kalitesinin düşmesine engel olmaktadır. Hafta içerisinde her saat için personel başına müşteri sayısının belirlenmesi açıklanan bu nedenlerden dolayı önemlidir.

Bu oranlar sadece mağazacılık açısından değil mağazaların bağlı bulunduğu bölgeler için de analiz edilebilir bir yönetim muhasebesi verisi olarak değerlendirilmektedir. Ayrıca diğer yandan da mağaza açılış ve kuruluş yeri değerlendirilmesi aşamasında kullanılabilen bu veriler karar alma aşamasında ciddi bir katkı sağlamaktadır.

Tablo 10: Ziyaretçi Çalışan Grafiği

HAFTA NO:	SAAT	PAZARTESİ		SALI		ÇARŞAMBA		PERŞEMBE		CUMA		CUMARTESİ		PAZAR		PAZARTESİ		SALI		ÇARŞAMBA		PERŞEMBE		CUMA		CUMARTESİ		PAZAR	
		KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	KİŞİ SAYIMI	PERSONEL SAYISI	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı	Personel Başına Müşteri Sayısı
9	(09-10 ARASI)	0	2	0	4	0	4	0	4	0	4	0	4	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10	(10-11 ARASI)	7	2	32	4	18	4	26	4	21	4	16	4	3	3,50	8,00	4,50	6,50	5,25	4,00	4,00	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	
11	(11-12 ARASI)	52	7	10	4	38	4	25	4	30	4	104	4	7,43	2,50	9,50	6,25	7,50	26,00	13,50	13,50	13,50	13,50	13,50	13,50	13,50	13,50	13,50	
12	(12-13 ARASI)	60	7	84	12	22	11	42	11	37	11	68	13	8,57	7,00	2,00	3,82	3,36	5,23	6,92	6,92	6,92	6,92	6,92	6,92	6,92	6,92	6,92	
13	(13-14 ARASI)	18	7	54	12	57	11	51	11	42	11	77	13	2,57	4,50	5,18	4,64	3,82	5,92	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	3,50	
14	(14-15 ARASI)	60	7	66	12	118	11	0	11	61	11	103	13	8,57	5,50	10,73	0,00	5,55	7,92	9,67	9,67	9,67	9,67	9,67	9,67	9,67	9,67	9,67	
15	(15-16 ARASI)	65	8	64	11	32	11	127	10	72	10	103	13	8,13	5,82	2,91	12,70	7,20	7,92	3,42	3,42	3,42	3,42	3,42	3,42	3,42	3,42	3,42	
16	(16-17 ARASI)	68	8	68	11	55	11	36	11	75	10	94	14	3,00	6,18	5,00	3,27	7,50	6,71	11,77	11,77	11,77	11,77	11,77	11,77	11,77	11,77	11,77	
17	(17-18 ARASI)	99	8	69	11	61	11	108	11	72	10	93	14	12,38	6,27	5,55	9,64	7,20	5,93	11,23	11,23	11,23	11,23	11,23	11,23	11,23	11,23	11,23	
18	(18-19 ARASI)	0	6	43	8	64	8	76	8	69	8	114	10	0,00	5,38	8,00	9,50	8,63	11,40	8,70	8,70	8,70	8,70	8,70	8,70	8,70	8,70	8,70	
19	(19-20 ARASI)	133	6	37	8	136	8	195	8	73	8	54	10	22,17	4,63	17,00	24,38	9,13	5,40	6,40	6,40	6,40	6,40	6,40	6,40	6,40	6,40	6,40	
20	(20-21 ARASI)	0	8	68	8	68	8	52	8	41	8	90	10	0,00	0,00	8,50	6,50	5,13	9,00	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	
21	(21-22 ARASI)	0	8	57	8	57	8	57	8	41	8	90	10	0,00	0,00	8,50	6,50	5,13	9,00	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	7,33	
TOPLAM		518	68	527	105	669	102	736	101	593	99	906	122	856	113	7,62	5,02	8,50	7,29	5,99	7,43	7,43	7,43	7,43	7,43	7,43	7,43	7,43	7,43



Kaynak: İncelenen işletme uygulamalarından derlenmiştir.



#### **iv. İş Geliştirme Planları ve Bölge Oyun Planları**

İncelenen perakende zincir işletmesinde yukarıda açıklanan yönetim muhasebesi fonksiyonlarının tümü oldukça yararlı sonuçlar üretmektedir. Elde edilen bu sonuçlar durum analizi yapılmasında üst yönetime büyük katkı sağlamaktadır. Fakat durum analizinin yapılması bir noktaya kadar yeterli olmakta, asıl önemli olan yönetiminin mevcut durumu işletme amaçlarına en uygun şekilde dönüştürüp şirket politika ve stratejilerine kanalize etmesidir. İşte bu noktadan hareketle yukarıda tümü açıklanan yönetim muhasebesi performans analiz standartları ve bu analiz verilerinden oluşan raporlamaların sonuçları ile dönemsel olarak iş geliştirme planları ve bölge oyun planları oluşturularak mevcut durumun işletme amaçlarına kanalize edilmesini sağlanmaktadır. Zincir mağaza işletmesinde temel hedeflerden biri bütçelenen satış hacmine ulaşmak olduğu için iş geliştirme ve bölge oyun planlarının çoğu bu hedefe ulaşmak ve geliştirmek olarak kurgulanmaktadır.

#### **İş Geliştirme Planları**

İş geliştirme planları yine dönemsel olarak incelenmekte bu dönemler günlük, haftalık, aylık ve üç aylık olabilmektedirler. İş geliştirme planlarının temeli yine en başta anlatılan performans ölçüm oranlarının geliştirilmesine dayanmaktadır. Örneğin etkin zaman kullanımının bir göstergesi olan fatura sayısı / çalışılan saat oranı yalnız olarak değerlendirildiğinde bir durum analizi konumundadır. Bu durum analizi kendi başına değerlendirildiğinde mağazanın nerede olduğunu iyi bir şekilde yansıtmaktadır. Fakat bu oran bölge ve işletme genel değerleri ile beraber düşünüldüğünde geride kalabilmektedir. Geride kalan bu değer durum analizi yapıp bırakılmaz. Yine bu oran çevresinde o mağazaya bir hedef verilmelidir. İşte bu verilen hedef iş geliştirme planlarının temelini oluşturmaktadır. Her zaman için daha iyi verilere ve oranlara sahip olma çabası işletme geneline yansıtıldığında toplam faydası çok daha yüksek olmaktadır.

İş geliştirme planlarının temelinde sadece yukarıda belirtildiği gibi fatura sayısı / saat oranı yer almamaktadır. İş geliştirme planları fatura başına saat, fatura başına ürün, dönüştürme oranı gibi daha pek çok oranın geliştirilmesi konusunu

hedef teşkil edebilir. Tüm oranlar geliştirildiğinde işletmenin bütçelenen satış hedefine daha kolay ulaşmasını sağlamaktadır. Böylece şirket karlılığını da kar merkezlerinin yani mağazaların karlılığı da daha kolay artacaktır. İş geliştirme planları temelde aşağıdaki aşamaların belirlenmesi ile oluşturulmaktadır.

- Uygulanacak proje nedir?
- Amacın işletmeye katkısı nedir?
- Uygulama adımları ve yolları nelerdir?
- Bu iş geliştirme planının muhatapları kimlerdir?
- Hedef koyulan zaman nedir?

Tüm bu soruların yanıtları iş geliştirme planın çatısını oluşturmaktadır. Öncelikle geliştirilmesi istenen hedef belirlenir, daha sonra bu hedefin ulaşıldığında işletmeye ya da mağaza olan katkısının belirtilmesi sağlanır. Bu hedefe ulaşma sırasında izlenecek yolun belirtilmesinden sonra hangi kişilerin bu çabaya dahil olacağı ve ne kadar bir sürede bu hedefe ulaşılması gerektiği de belirtilmektedir.

Bu sorular ve yanıtları iş geliştirme planının öneminin uygulayıcıları tarafından anlaşılması için oldukça önemlidir. Bir çalışanın kendisine verilen hedefi hangi zaman dilimi içerisinde yapması gerektiğini bilmesinin önemi büyüktür. Aynı zamanda bu hedefe ulaşmak için izlemesi gereken yol ve hedefe ulaştığı takdirde, hedefin mağazaya olan katkısının da önceden vurgulanması iş geliştirme planının uygulayıcılarının bu hedefe çok daha kolay odaklanmalarını sağlamaktadır. Bu durum iş geliştirme planının başarımını oldukça etkilemektedir.

Tablo 11: İş Geliştirme Planı

90 GÜNLÜK İŞ GELİŞTİRME PLANI					
İçerik:	Yöneticinin imzası	04-HAZ-07			
		Güncelleme Tarihi:			
GÜNLÜK PROJELER (Ne ?)	AMACIN İŞLETMEYE KATKISI (Nasıl ölçüleceksiniz : YTL, %, # (Neden?))	YOL-UYGULAMA ADIMLARI (Nasıl?)	Kişi	Zaman	İmza
ETKİN ZAMAN KULLANIMI (FS/SAAT)	1-31 MART ARASINDA 1,1 OLAN FS%SAAT 'İ ÖNÜMÜZDEKİ 30 GÜNLÜK DÖNEMDE 1,25 'A ÇIKARMAK İŞLETMEMİZE %1.80 KATKI SAĞLAMAK	HER ZİYARETÇİYİ SELAMLAYARAK MAXIMUM DERECEDE MÜŞTERİYE DÖNÜŞTÜRÜLMESİ GEREKTİĞİ HER GÜN İKİ SD'NİN SAATBAŞI FATURA SAYILARI BİR GÜN ÖNCESİ İLE KARŞILAŞTIRILARAK FS/SAAT	SD-MY-MS	30 GÜN	
ETKİN ZAMAN KULLANIMI	31-MART-30 NİSAN ARASINDA FS%SAATİ 1,30 'E ÇIKARMAK İŞLETMEMİZE %1.20 KATKI SAĞLAMAK	5 S.S.S. EN ETKİN ŞEKİLDE KULLANILARAK ,SATIŞ KAPAMA SAĞLANACAK FATURA SAYISI	SD-MY-MS	30 GÜN	
ETKİN ZAMAN KULLANIMI	30 NİSAN -04 HAZİRAN ARASINDA FS%SAATİ 1,35 'E ÇIKARMAK İŞLETMEMİZE %1.17 KATKI SAĞLAMAK	HER GÜN İKİ SD'NİN SAATBAŞI FATURA SAYILARI BİR GÜN ÖNCESİ İLE KARŞILAŞTIRILARAK FS/SAAT BİR ÖNCEKİ AYA GÖRE BİREYSEL FS%SAAT 'İNİ EN ÇOK ARTIRAN SD'YE 2 ÖĞLE YEMEĞİ VERİLECEK	SD-MY-MS	30 GÜN	

### **Bölge Oyun Planları**

Bölge oyun planları temelde iş geliştirme planlarına benzemekle birlikte iki nokta ile iş geliştirme planlarından ayrılmaktadırlar. Bu noktalardan ilki, iş geliştirme planları çoğunlukla kar merkezi statüsünde olan zincir mağazaların performanslarının arttırılmasında bir araç olarak kullanılırken sonucunda herhangi bir prim veya ödül sistemi ile başarının değerlendirilmesi söz konusu değildir. Buna karşın oyun planları mağazaların bağlı buldukları bölgelerin kendi içlerinde oluşturulan oyunlarla performansın arttırması hedeflenilmektedir. Bu oyun planları sonucunda başarılı olan mağazaya da ödül verilerek performansın yükseltilmesinin ödüllendirilmesi sağlanmaktadır.

Bölge oyun planları da iş geliştirme planları gibi temelde aynı oranları baz almasının yanında mağazaların bağlı buldukları bölge içerisinde performanslarının kıyaslanması ile değerlendirilmekte ve sonucunda ise başarıya ulaşan mağaza ödüllendirilmektedir.

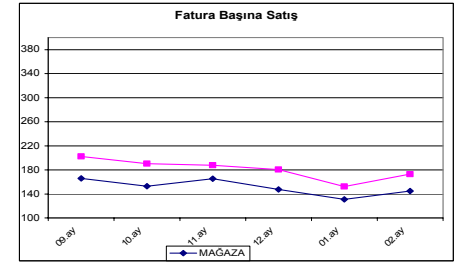
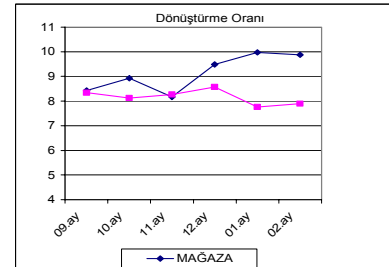
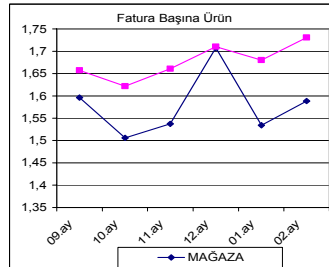
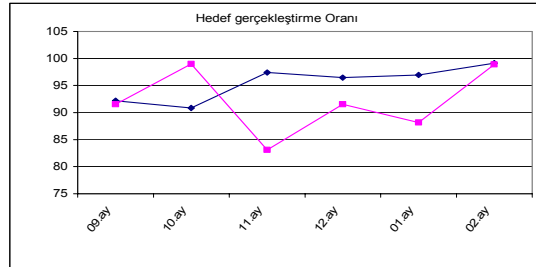
Örneğin herhangi bir bölge oyun planı hem mağaza hem de bireysel hedefini tutturmak kaydıyla, mağaza fatura başına satış oranının 1.50'nin üzerinde en çok geçen mağaza yöneticisine ve personeline belli bir miktarda hediye çeki verilmesi olarak belirtilebilir.

Bölge içerisinde kar merkezleri arasında rekabetin oluşturulması işletme hedeflerine giden yolda oldukça olumlu katkılar yaratmaktadır. Aynı zamanda yapılan bu yarışmalarda başarılı olan mağazalar ödüllendirilerek teşvik de sağlanmakta ve başarıyı yönetim gözünde değer ifade ettiği görülmekte

Tablo 11: Aylık Profil İncelemesi

AYLIK PROFİL			
Mağaza:	Adı		
Mağaza Yöneticisi:	Yönetici Adı		
Bölge Yöneticisi:	Bölge Yönt Adı		
Mağaza Açılış Tarihi:			
Mağaza m <sup>2</sup> : (TEŞHİR ALANI)	145,00		
Adam/Saat Başına \$ Satış (Geçmiş ay verileriyle)	100	İşletme Ort.	145
m2 Başına Yıllık Mağaza \$ Satış (2007)	10.000	2007 (Mevcut aya kadar) Ort.	13.000
m2 Başına Yıllık İşletme Ort. \$ Satış (2007)			
Mağaza Stok Ay	2,5		
Peşin Kar Marjı		MAĞAZA	
Personel Maliyeti		Satışa Oranı (%)	
K&Z			

Performans Durumu	BU AY			ÖNCEKİ AY			GEÇMİŞ YIL BU AY		
	Mağaza	Bölge (ORT)	İşletme(ORT)	Mağaza	Bölge (ORT)	İşletme(ORT)	Mağaza	Bölge (ORT)	İşletme(ORT)
Satış	420.000	560.000		400.000	392.000		460.000	370.000	
Hedef (Altın)	380.000	565.000		405.000	390.000		455.000	380.000	
Dönüştürme Oranı (%)	9,87	7,92	7,99	7,83	9,98	7,58	7,77	7,62	7,11
Fatura Başına Satış	144,8	184,7	175,8	170,3	130,8	157,1	153,6	150,3	162,0
Fatura Başına Ürün (Adet)	1,59	1,68	1,63	1,73	1,53	1,63	1,58	1,68	1,57
Fatura Sayısı (Günlük ortalama adedi)	93,3	106,6		81,1	93,6		86,7	81,3	
Fatura Sayısı/Çalışılan Saat	1,0	1,3		1,3	1,1		1,3	1,3	
Kişi Sayım (Günlük Ortalama)	944,6	1.346,0		1.035,5	938,4		1.116,2	1.066,9	

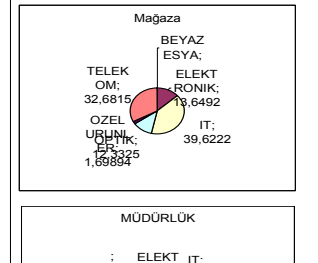


**ÖNERİLER ve GÖRÜŞLER**

**FINANS VE KAMPANYALAR :** Satışlarımızı ivme kazandıracak kampanyaların uzun vadede devam etmesi bizlerin Satış potansiyelinin arttırmasını sağlamaktadır. Bu açıdan bakıldığında Kampanyaları Genel olarak yayınlamak Tüme varım için avantaj olacaktır. Fakat önde olduğumuz ürün grupları için TV ve görselede, Avantajlı ürün grubu bazında reklamların geçmesi olumlu sonuçlar verebilir.

**IT KATEGORİ :** Bu ürün gruplarında satışa sunulan ürünler çok etkilidir İŞLETME avantajlarını kullanarak satış yapmak hem bizim hemde Firmamızın Hedeflerini gerçekleştirmek adına olumlu sonuçlar vermektedir. Fakat Satış sırasındaki güvenimiz Satış sonrası Hizmet için Yetkili Servis ve Tedarikçilerin yavaş işleyişi nedeni ile zarar görmektedir . Bununla ilgili özel birim çalışması yapılabilir mi?

**Ay Ürün Satış Dağı**



Kaynak: İncelenen işletmeden uyarlanmıştır

### **c. Yönetim Muhasebesi Analiz Uygulaması**

Yukarıda incelenen işletmeye ait belirli bir döneme ait profil örneği görülmektedir. Verilmiş olunan örnekteki rakamsal değerler gerçeği yansıtmamaktadır. Analizin kolay anlaşılabilmesi için kurgulanmıştır. İşletme yönetim muhasebesi uygulamalarının nasıl gerçekleştiğinin anlaşılması bu örneğin incelenmesini gerektirmektedir. Üst yönetim ve işletme içi ilgi grupları birazdan analizi yapılacak raporlar sayesinde etkin bir yönetim gerçekleştirebilmektedirler.

Daha önceden de anlatıldığı gibi aylık oluşturulan profiller incelenen işletmede zincir mağazacılık açısından büyük önem taşımaktadır. Kar merkezi statüsünde yer alan şubelerin tümü performanslarını kendi buldukları bölge ve işletme geneli ölçüsünde bu profiller yardımı ile değerlendirebilmektedirler.

Profil yakından incelendiğinde aşağıdaki temel kısımlardan oluştuğu görülmektedir.

- Mağaza künyesi
- Mağaza, bölge ve işletme genel performans değerleri
- Temel performans değerlerinin analiz grafikleri
- Profilin değerlerini üreten sorumluluk merkezinin yorumları
- Kategori bazında ürün satış dağılımı

#### **(1) Mağaza Künyesi**

Aylık profilde yer alan mağaza künyesi profilin ait olduğu sorumluluk merkezinin temel özelliklerini belirtir. Bunları, mağazanın ismi, sorumluluk merkezinin yöneticisinin ismi, bağlı bulunduğunu bölge'nin ve bölge yöneticisinin ismi, sorumluluk merkezinin ne zaman faaliyete geçmiş olduğu, kullanılabilir satış alanı gibi diğer mağazalardan farklarının belirtildiği kısımdır.

Bu kısmın önemi büyüktür. Çünkü profilin farklı kişiler veya üst yönetim tarafından incelendiğinde hangi sorumluluk merkezine ait olduğu doğrudan anlaşılmalıdır.

Künyenin içerisinde mağaza adı ile ilgili verilen bilgilerin yanında stok ve metrekare bazlı bazı oransal değerler de bulunmaktadır. Satış alanının metrekare cinsinden verilmesinin yanında, adam saat başına satış, metrekare başına yıllık mağaza satış, metrekare başına yıllık işletme satış ve mağaza stok ay değerleri de yer almaktadır. Bunların yanında peşin kar marjı, personel maliyeti ve kar zarar oranları da veri olarak paylaşılmaktadır. Tüm bu verilerin mağaza ve işletme ortalamaları bazında kıyaslanması sorumluluk merkezinin performansının anlaşılmasını çok daha kolay hale getirmektedir.

Profile konu olan şube incelendiğinde satış alanının yaklaşık 145 metrekare olduğu görülmektedir. Bu noktadan hareketle mağazanın küçük sayılabilecek bir sınıfta olduğunu anlamış bulunmaktayız. Günümüzde özellikle alışveriş merkezleri içerisinde yer alan mağazaların satış alanları oldukça büyük olmakla birlikte bu büyüklük hem kira giderlerini hem de stoklama maliyetlerini şişirmekte böylece bu durum o türden şubelerin daha farklı analiz edilmesini gerektirmektedir. İncelenen şube 145 metrekare satış alanı ile cadde üzerinde faaliyet gösteren bir sorumluluk merkezi olarak gözükmemektedir.

Sorumluluk merkezi metrekare başına yıllık mağaza satışı açısından da işletme geneli ile künye içerisinde kıyaslanmaktadır. Profil değerlerine sahip olan şube yaklaşık 10000\$ ile yıllık metrekare başına satış rakamına ulaşabilmiş iken bağlı bulunduğu işletme genelinin 13000\$ olduğu görülmektedir. Bu da mağazanın satış alanının verimliliğinin biraz daha artması gerektiği anlamına gelmektedir. Bir metrekare yıllık satış miktarının bilinmesi bu verinin metrekare başına kira gideri, metrekare başına satışı arttırmak için katlanılan satış gideri gibi birçok farklı değerle kıyaslanabilmesini sağlamaktadır.

Peşin kar marjı, personel maliyeti ve kar zarar oranı gibi değerlerin de mağaza profilinde yer alması her ne kadar bu stratejik değerlerin paylaşılması konusunda hassas olursa da çalışanlara duyulan güven ve şeffaflığı ifade etmektedir. Bir personel takım olarak sorumluluk merkezine yaptığı maliyetin farkında ise ancak o zaman karlılığa nasıl bir etkide bulunduğunu daha iyi anlayabilir.

Son olarak mağaza stok ay değeri de mağazanın elinde bulunan stok değerinin bir aylık cirosuna oranlanması ile bulunmaktadır. Perakendecilikte stok devir hızının karlılığa olan katkısı daha önceden de vurgulanmıştı. Stokta beklenen ürünlerin işletme için karlılığı gittikçe düşmektedir. Durum böyle olunca mağaza stok ay değeri işletmenin ne kadar düşük ise işletme karlılığına o kadar olumlu etki yapacağı da açıktır Minimum maliyetli stok ile maksimum getirili satış hedefi incelenen işletmenin ve genel perakende sektörünün temel sorunu olarak da nitelendirilebilmektedir. . İncelen işletmede stok ay değerleri 2.5 olarak görülmektedir. Bu değer çok kötü olmamakla birlikte 2.5 liralık stoka karşılık sorumluluk merkezinde 1 liralık satış yapıldığını simgelemektedir. Stok değeri düşürülerek daha fazla satış yapılması stok ay değerinin de düşmesi anlamına gelmektedir.

## **(2) Mağaza Bölge ve Genel Performans Değerleri**

Yönetim muhasebesi performans ölçüm kriterleri içerisinde birçok analiz ve orandan bahsedilmişti. Mağaza profili içerisinde bu değerlerin sistemli kıyaslanması incelenecektir.

Genel olarak değerlendirilirse mağaza profili içerisindeki bu kısım, mağaza, bölge ve işletme ortalamalarını, geçen yıl, önceki ay ve içinde bulunulan faaliyet ayı açısından, yönetim muhasebesi performans ölçüm kriterleri bazında değerlendirme olarak nitelenebilmektedir.

Ay bazında değerlendirildiğinde, satış performans durumları profilde rahatça görülebilmektedir. Kademeli hedefleme yöntemi daha önce açıkladığı gibi



sorumluluk merkezlerine belli hedef aralıklarının verilmesi şekilde yapılmaktaydı. Mağaza kendisine verilen 380.000 liralık hedefin yanında 420.000 liralık bir satış gerçekleştirmiş bulunmakta. Bu durum da kar merkezinin performansının yıldız kategorisine ulaşmasını sağlıyor. Hatırlanabileceği gibi hedef %10'dan daha fazla oranda geçildiği için performans yıldız kategorisine ulaşmıştır. 418.000 liradan daha az bir miktarda satış gerçekleşseydi, altın kategorisinde kalınacaktı. Mağazanın bağlı bulunduğu bölgeye bakılacak olursa ortalama performansının kendisine verilen hedef ile %10 altı sınırından kalındığı görülmektedir. 565.000 liralık hedefin yanında 560.000 liralık satış gerçekleşmiş bulunmaktadır. 508500 liralık %10 altı ile 565.000 liralık hedef arasında kalan performans tabloda da görüldüğü gibi siyah küp simgesi ile ifade ediliyor. Bu durumda mağaza performansının bağlı bulunduğu bölge içerisindeki önemi biraz daha anlamlı kalmaktadır. Bölge ortalamasının kendisine verilen bütçelenen satış hedefinden geride kalmasının yanında sorumluluk merkezimiz performansı açısından olumlu bir noktadır. Fakat yalnızca satış bazlı analizin yeterli olamayacağını daha önceden de vurgulanmıştı. Analizi diğer performans ölçüm değerleri ile de desteklemek gerekmektedir.

Bütçelenen ve gerçekleşen satış miktarlarının hemen altında yer alan dönüştürme oranının da mağazaya giren her yüz kişiden ne kadarının satışa dönüştürülebildiğinin bir göstergesi olduğu vurgulanmıştı. Örnek analizde mağazamızın dönüştürme oranının 8.87 olduğunu, bu değerın bölge ve işletme ortalamasından daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu durum mağazaya gelen ziyaretçilerin satışa dönüştürülme açısından bölge ve işletme açısından daha başarılı olduğunu göstermektedir. Bu çok sığ bir analiz olmakla birlikte daha derin düşünülmesi gerekmektedir. Bu durumu analiz ederken günlük müşteri ortalamasını da göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Mağazanın incelenen dönem içerisindeki ziyaretçi sayısının bir miktar düşmüş olduğu görülmektedir. Önceki ay ve geçmiş yılın aynı dönemine bakıldığında müşteri sayısındaki azalma dikkat çekmektedir. 1100 sayılarından 850 dolayına düşen müşteri sayısı diğer dönemlerde de incelemeye alınmak zorundadır. Bu düşüşün nedenleri araştırılarak mağazaya gelene ziyaretçi sayısının artırılması için mağaza bölge ve işletme

yönetimi yardımı ile arttırıcı ve azalmayı önceleyici faaliyetler gerçekleştirilmesi gerekebilir. Dönüştürme oranının geçen ay ve geçen yıla nazaran yükselmesinin altında yatan nedeninin aslında gerçekten daha fazla müşterinin satışa dönüştürülmesinden değil mağazaya gelen ziyaretçi sayısındaki azalmadan olması, dönüştürme orandaki artışı anlamsız kılmaktadır. Dönüştürme oranındaki artış ancak mağazaya gelen ziyaretçi sayısındaki artışın kesilen fatura sayısındaki artıştan az olduğunda anlamlıdır.

Dönüştürme oranından sonraki incelenecek kalem ise fatura başına satış olarak görülmektedir. Kısaca hatırlamak gerekir ise fatura başına satış, belirli bir dönemde gerçekleşen cironun aynı dönemde kesilen fatura sayısına oranıdır. Fatura başına satış oranı bir nevi pahalı ürün satılma oranını da gösteren bir değer olarak düşünülmektedir. Eğer fatura başına satış ne kadar yüksek ise pahalı ürünlerin pazarlanma ve satışının da o kadar fazla olduğunu anlaşılmaktadır. Kar merkezinin fatura başına satış oranının 144.8 lira olduğu mağaza profilinden görülebilmektedir. Bu oranının bölge ve işletme ortalamasından daha az olduğu aynı zamanda geçen ay ve geçen yılın aynı ayından da düşük bir değer elde edilmesi önemli bir değerlendirmedir. İşletme ve bölge ortalamalarının altında kalan fatura başına satış oranı kar merkezinden pahalı ürün satışının nispeten daha az gerçekleştiğini de göstermiş olmaktadır. Günlük ortalama kesilen fatura sayısının da diğer değerlerden küçük olması ziyaretçi sayısındaki düşüşle birlikte değerlendirilmelidir. Bu noktadan hareketle kar merkezinin performans değerlerinin gösterdiği eğilim negatif yönlü olarak anlaşılmaktadır.

Fatura başına satıştan sonra fatura başına ürün değerlerini de kıyaslamak gerekmektedir. Fatura başına ürün oranının bir faturada ortalama ne kadar ürün satıldığını belirttiğini incelenmişti. İşletmenin şubesinde gerçekleşen fatura başına ürün oranı 1.69'dur. Bu oran diğer değerlerle ve ortalamalarla kıyaslandığında çok da çarpıcı bir fark ortaya çıkmamaktadır. Tamamlayıcı ve ek ürün sunumunun işletme ortalaması ile aynı oranda müşterilere sunulduğu anlaşılıyor. Fatura sayısındaki düşüş nedeniyle aslında normal şartlar altında bu değer daha yüksek çıkması gerekirken yine aynı oranda kalmış, bu durum da satılan ürün miktarının

da fatura sayısına paralel olarak azaldığı görülüyor. Kar merkezinin negatif elimini aslında bu oran da desteklemektedir.

Profili fatura sayısı / çalışılan saat oranı açısından analiz etmek gerekir ise, zaman verimliliğini ortaya koyan bu değer kar merkezinin bölge ve işletme merkezi açısından biraz daha düşük olduğu görülmektedir. Şube zaman verimliliği açısından da ortalamaların gerisinde kalmıştır.

### **(3) Temel Performans Değerlerinin Analiz Grafikleri**

Mağaza ve bölge temel performans değerlerinin hemen altında bu değerlerin bazılarının grafiksel ifadeleri de yer almaktadır. Rakamsal oranların grafiksel bazda sunulması da anlaşılmayı kolaylaştırmaktadır.

Bu grafiklerin ilki hedef gerçekleştirme verilerini içermekte olup yüzdesel olarak aylara bölünmüş analizi sağlamaktadır. Altı aylık süreçte bütçelenen satış hedefine ulaşma oranının %85 ile %100 arasında salındığı görülmektedir. Mağaza performansının yanında işletme genel performansının da yer alması analizi daha kolay ve kıyaslanabilir hale getirmektedir. Bütçelenen satış hedefine ulaşmada şubenin çok da başarısız olmadığını görülmektedir, hatta işletme geneline bakıldığında başarımın daha kıymetli olduğu görülmektedir. İşletme genel bütçelenen satış hedefine ulaşmakta zorlanırken mağazanın nispeten bu hedefe daha kolay ulaşmış olduğu belirlenebilir.

Diğer grafiğin konusu ise fatura başına ürün oranıdır. Son altı aylık sürece bakıldığında fatura başına ürün oranı işletme genel ortalamasının maalesef altında kalmış sadece 12. ayda işletme genel ortalaması yakalanmış gözükmektedir. Kar merkezinin hedefine ulaşmada büyük katkı sağlayacak olan ek ve tamamlayıcı ürün satış oranını daha da arttırması gerekmektedir.

Dönüştürme oranının son altı aylık dağılım grafiği ise işletme ortalamasından yüksek bir seyir gerçekleştiğini göstermektedir. Fakat bu

yüksekliğin ziyaretçilerin satışa dönüştürülmesinden değil mağazaya giren ziyaretçi sayısının azalmasından kaynaklandığı konusunda analizler gerçekleştirilmişti.

Son olarak fatura başına satış oranından da işletme genelinden daha düşük bir performans izlendiği görülmektedir. Fakat bu farklılık büyük bir sorun teşkil edecek kadar yüksek değildir. Bazen bu tür farklılıklar kar merkezinin statüsünden de kaynaklanabilmektedir. Mağaza bulunduğu yer, konum, müşteri portföyü açısından da değerlendirilmeli her kar merkezinin birazda kendi içerisinde ve standartlarında analizinin yapılması gerektiği unutulmamalıdır. Önemli olan ortalamanın yükseltilmesi ve daha yüksek değerlere ulaşmak için çaba ve faaliyetlerin sistemli olarak uygulanmasıdır.

#### **(4) Profilin Değerlerini Üreten Kar Merkezi Yönetiminin Yorumları**

Sorumluluk merkezi yöneticileri bu analizi haftalık ve aylık olarak yaparken rakamsal verilerin performansa katkısını somut aksiyonlarla desteklemek zorundadırlar. Bu yapılmadığı takdirde rakamsal verilerin durum analizi ve değerlendirmesi yapılmaktan öteye geçemeyeceği bilinmelidir. Oysaki yönetim muhasebesinin içeriğinde rakamsal olarak ifade edilebilen değerlerin belirlenmesinden sonra kıyaslanabilir bir başarımlar sağlanarak işletmenin daha yüksek hedeflere kanalize edilmesi yer almaktadır. İşte bunun içindir ki veriler hakkında görüş ve öneriler hem üst yönetim kademesine hem de profili inceleyen tüm çalışanlara yol göstermektedir. Kısacası rakamların ifade edemediği çözüm yolları bu yorum kısmı ile belirtilir.

Örnek vermek gerekirse o dönem kullanılan kampanyalar, finansal olarak ödeme kolaylığı sağlayan seçenekler, yaşanan satış ve stok bazlı sıkıntılar, bu sıkıntılara çözüm önerileri gibi daha pek çok konu bu kısımda yer almaktadır. Bu kısım ayrıca yönetim muhasebesi performans raporunu inceleyen üst yönetim ve merkezi birimlerin de profilin oluştuğu döneme ait daha iyi bilgilere sahip olmasını sağlamaktadır.

#### **d. Mağazacılık Maliyet Yönetimi**

Çok şubeli perakende işletmelerinde şube faaliyetlerine dayalı maliyet yönetimi de yapılmaktadır. Şubelerde oluşan giderler, sorumluluk muhasebesi açısından değerlendirilerek takip edilmekte ve maliyet kontrolü ile azaltılması sağlanmaktadır. Genel itibariyle şube temelli mağazacılıkta oluşabilecek gider türleri aşağıdaki gibi sıralanabilir.

Personel gideri, kira gideri, reklam tanıtım gideri, nakliye gideri, bakım onarım temizlik gideri, sarf malzeme gideri, haberleşme gideri, enerji yakıt su gideri, seyahat gideri, sigorta gideri, vergi harç ve aidat gideri, kırtasiye gideri, temsil ve ağırlama gideri ve amortisman gideri olarak sıralanabilmektedir.

Tablo 14: Perakende Mağazacılık Gider Türleri

Personel Gideri
Kira Gideri
Reklam-Tanıtım Gideri
Nakliye-Hammaliye Gideri
Müşavirlik-Tercüme Gideri
Bakım-Onarım-Temizlik Gideri
Sarf Malzeme Gideri
Haberleşme Gideri
Enerji-Yakıt-Su Gideri
Seyahat Gideri
Sigorta Gideri
Vergi, Harç ve Aidat Gideri
Kırtasiye-Gazete-Kitap Gideri

Küçük Demirbaş Gideri
Binek Oto Gideri
Bilgi İşlem Gideri
Satış Garanti Gideri
Temsil ve Ağırılama Gideri
Teminat Mektubu Gideri
Royalty ve Marka Gideri
Diğer Giderler
Leasing Gideri
Amortisman Gideri

Kaynak: İncelenen Perakende İşletmelerinden Derlenmiştir.

Yukarıda değinilen gider türlerinin bazıları oldukça sık kullanılırken kimisi ise çok ender olarak kullanılmaktadır. Bu gider türleri içerisinde perakende mağazacılıkta en çok kullanılanları, kira, nakliye, personel, elektrik, su ve bakım onarım olarak tanımlanabilir.

Bu gider yerlerinde oluşabilecek giderler haftalık olarak sisteme işlenerek merkezi birim tarafından muhasebeleştirilmesi sağlanır. Yöneticinin bu gider yerlerinde oluşan giderleri minimize etmesi en önemli maliyet yönetimi görevidir. Yukarıdaki bilgiler ışığında şube mağazalarda katlanılan giderler, standart tablolar yardımı ile bölge müdürlüğü bazında analiz edilmektedir. Aşağıda bu örnek tabloya yer verilmiştir.

Tablo 14: Mağazacılık Gider Tablosu

Giderler	Mağaza 1	Mağaza 2	Mağaza 3	Mağaza 4	Toplam Bölge
Personel Gideri	x	x	x	x	x
Kira Gideri					
Reklâm Tanıtım Gideri					
Nakliye Gideri					
Bakım Onarım Temizlik Gideri					
Sarf Malzeme Gideri					
Haberleşme Gideri					
Enerji Yakıt Su Gideri					
Seyahat Gideri					
Sigorta Gideri					
Kırtasiye Gideri					
Toplam					

Kaynak: İncelene İşletmede Uygulamalarından Derlenmiştir.

Tabloda görülüşü gibi gider türlerinin mağazalar bazında dağılımı tek bir tabloda derlenerek analiz kolaylaştırılmaktadır. Ayrıca bu yöntem ile beraber bölge içerisindeki şubelerin katlandıkları maliyetleri de kıyaslanabilir hale gelmektedir.

Genelde ölçülebilir maliyetlerden oluşan bu giderler kar merkezinin karlılığını da etkilemektedir. Ne kadar düşürülebilirse karlılık da o kadar artacaktır.

Ölçülemeyen maliyetler içerisinde en önemli olan ise müşteri memnuniyeti gelmektedir. Müşteri memnuniyeti sağlayamayan kar merkezinin uzun vadede zarar çok daha büyük olacaktır. Bu günümüz rekabetçi piyasa koşullarında ölçülemeyen maliyetlerin yönetimi de ölçülebilenler kadar önem kazanmıştır.

Perakende faaliyetler muhasebesi içerisinde mağazacılıkta maliyet yönetimi, satış stok ve performans yönetiminden sonra gelmektedir. Bunun nedeni maliyetlerin daha çok merkezi birim tarafından tüm işletme birimi açısından değerlendirilmesidir.



## SONUÇ

Perakendeci kuruluşlar pazar paylarını genişletmek, rekabette üstünlük sağlamak, marka değerini arttırmak gibi çok önemli konuda büyük hedefler içerisine girmişlerdir. Bu büyük hedefler içerisinde, müşteri odaklı olmak, ürün odaklı olmanın önüne geçmiş, karlı olmanın en büyük anahtarının müşteriye her zaman yanında tutmaktan geçtiği anlaşılmıştır. Müşteriyi her zaman yanında tutmak yani müşteriye kazanmak günümüz küresel perakende pazarında oldukça zor hale gelmiştir. Rekabetin son derece arttığı, sürekli olarak değişim içerisinde olan, ileriye dönük gelişim gösteren perakende ekonomisi, müşteriye perakendeci işletmeye bağlı tutmakta oldukça zorlanmaktadır.

Günümüz perakende endüstrisinde yer alan işletmeler, perakendeciliğin temel sorunlarından olan doğru yerde, doğru zamanda, doğru miktarda ürünü, müşterilerin beklentilerini karşılayacak bir hizmet kalitesi ile sunma felsefesini yerine getirmeye çalışmaktadırlar. Bu yaklaşım perakendecilere farklı pazarlara yayılmak ve şubeselleşmek için bir olanak tanımaktadır. Tüketicinin ve tüketimin olduğu yere yönelmek, şube temelli faaliyetlerin artmasına ve merkezi yönetim ağının kurulmasına neden olmaktadır. Dünyada ve ülkemizde büyük perakendecilerin hiç biri tek bir merkezde faaliyet göstermemektedir. Hatta küresel oyuncular dünyanın dört bir yanına dağılmış çok büyük organizasyonlara ulaşmış durumdadırlar.

Perakendecilerin şube temelli faaliyet gösterme eğilimi günümüz bilişim çağının sağladığı olanaklarla çok daha artmıştır. Merkezi yönetimin şubeler ile olan tüm iletişimi etkin ve hızlı hale gelmiştir. Bu durum şube temelli faaliyetlerin verimini, kontrolünü ve etkinliğini en üst düzeye çıkarmıştır.

Bir işletme için şube temelli faaliyet göstermek organize olmanın gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Çünkü farklı birimlerin eş zamanlı ve ortak hareketi olmadıkça temel hedefe ulaşmak, tüm birimleri o hedefe kanalize etmek çok zor olacaktır. İşte bu yüzden organize perakendecilik kavramı günümüz

şartlarında büyük önem kazanmıştır. Klasik perakendecilik anlayışından modern organize perakendeciliğe dönüşüm, şube temelli perakende faaliyetlerin artmasından sonra doğal olarak daha popüler hale gelmiştir.

Günümüz modern perakende anlayışı satış odaklı olmaktan tamamen çıkmış ve pazarlama ve müşteri odaklı olma yolunu seçmiştir. Modern perakende anlayışı ürünü satmaya odaklanmanın yanında katma değer yaratarak ürünü müşteriye kazandırma anlayışındadır. Bunu da markalaşarak ve modernizasyon dönüşümünü gerçekleştirerek yapabilmektedir. İşte bu sebepten dolayı satış odaklı perakende anlayışından pazarlama odaklı perakende anlayışına dönüşüm muhasebe uygulamaları yardımıyla yapılmak zorundadır. Günümüz rekabetçi piyasa koşulları bunu gerektirmektedir.

Bu noktadan hareketle perakendeci işletmeler kesinlikle modernleşme dönüşümünü tamamlamak zorundadırlar. Modernleşme dönüşümü sonucunda marka olmanın getirdiği avantaj ile kurumsal kimliğe bürünmenin yarattığı artı güçle birleşerek müşteriye yanında tutmak nispeten daha kolay olmakta ama yine de tam anlamıyla olanaklı değildir.

Modernleşme dönüşümünün sağlanabilmesi, bir perakende işletmesinin klasik perakendeci anlayışından modern organize perakendeciliğe geçiş yapabilmesi için;

- Teknoloji kullanımı
- Şube temelli ön muhasebe uygulamaları
- Yönetim muhasebesi uygulamaları'na gereksinim söz konusudur.

Müşteri hizmetinde artı değer yaratmanın en önemli koşulu olan modernleşme dönüşümü teknolojik gelişim ve olanaklar çerçevesinde ön muhasebe uygulamalarının etkinliğinin ve kapsamının arttırılması ve ayıca

perakende faaliyetlerin muhasebe uygulamalarıyla bütünleştirilmesiyle olanaklıdır.

Perakende faaliyetlerin ön muhasebe ve muhasebe uygulamalarıyla bütünleştirilmesi süreci perakende işletmesinin yönetim etkinliğini artırarak hızlı bir sektör olan perakendeye uyumunu sağlayacaktır.

Yönetimsel etkinliğin artırılması üst kademe yöneticilerinin karar almaları için hızlı, doğru ve kesin bilgilere çok kısa sürede ulaşabilmelerini gerektirmektedir. Perakende sektörünün dinamik yapısı nedeniyle bu bilgi ihtiyacı diğer sektörlerden çok daha fazladır. Bu nedenle muhasebe uygulamaları perakende sektörü için gerçekten çok önemlidir.

Ön muhasebe uygulamalarının kapsam ve etkisinin artırılması özellikle finansal muhasebe uygulamalarının daha doğru ve düzenli gerçekleştirilebilmesine olanak tanımaktadır. Böylece finansal tablolar ve finansal nitelikli veriler gerçeğe çok daha yakın olarak belirlenebilmekte, perakende işletme hakkında çok daha verimli bilgilere ulaşılması sağlanmış olmaktadır. Ayrıca hataların ön muhasebe uygulamalarıyla yerinde ve gerçekleştiğinin hemen arkasından belirlenmesi doğruluk oranının artmasına katkı yapmaktadır. Perakende mağazacılıkta ön muhasebe uygulamaları bilişim ve teknoloji çağının sağladığı olanaklarla çok hızlı ve etkin bir şekilde merkezi yönetim birimlerine raporlanabilmekte, bu durum eş zamanlı kayıt ve denetime de yardımcı olmaktadır. Bu dönüşümün getirdiği en büyük yarar da finansal açıdan gerçekleşen ekonomik eylemlerin yerinde analizi fakat merkezde kaydına olanak tanınmasıdır. Böylece yönetimin iş yükü azalacak, buna karşın etkinliği artmış olacaktır. Özellikle çok şubeli perakende işletmelerinde ön muhasebe uygulamaları finansal muhasebe uygulamaları açısından modern perakendeciliğe dönüşüm için oldukça önemlidir.

Perakende faaliyetlerde yönetim muhasebesi uygulamaları ise çok daha derin olmakla birlikte modernleşme dönüşümünün temellerinden biri

konumundadır. Yönetim muhasebesi kısaca ilgili yönetim birimlerine karar verme mekanizmasında kullanılabilir veriler üreten bir uygulamadır. Perakende sektörü her zaman için tüketici değerlerinin ve kararlarının çok hızlı değiştiği bir sektör olmuştur. Bu değişim 20. yüzyıl sonu ve 21. yüzyıl başında en yüksek düzeye ulaşmış durumdadır. Tüketiciler olabilecek en hızlı şekilde seçim yaparak eğilimlerini değiştirebilirken perakendecilerin hayatta kalabilmesi için bu değişime aynı oradan yanıt verebilmeleri gerekmektedir. Bu yanıt ise ancak en hızlı sürede doğru karar vermeyi gerektirmektedir. Doğru karar vermenin tek yolu da perakende faaliyet hakkında doğru verilere ulaşabilmekten geçmektedir.

Perakende faaliyetlerde yönetsel açıdan modernleşme dönüşümü çok şubeli perakende işletmelerinde satış stok yönetimi, performans yönetimi ve son olarak da maliyet yönetimi olarak üç temel açıdan incelenebilmektedir.

Satış ve stok yönetiminde çok şubeli perakendeciler modernleşme dönüşümünün teknolojinin sunduğu olanaklar ölçüsünde gerçekleştirebilmektedirler. Stokların izlenmesi ve kontrolü için barkod uygulaması veya ürünlerin satış performanslarının raporlanması için bilgisayar verilerinin analiz edilebilmesi teknoloji kullanımına örnek olarak sunulabilmektedir. Teknolojinin bu katkısının yanında elde edilen verilerin analizi de yönetim muhasebesi uygulamalarına girmektedir. Örneğin, hangi ürünün satış performansının ne kadar olduğu, stok dönüşüm ve değerlendirme yöntemleri, mağaza satış alanı ve depolarının etkin kullanımı gibi pek çok konu elde edilen verilere göre o birimin yöneticisi tarafından kullanılabilir.

Perakende sektörü için stok oldukça önemlidir. Çok şubeli perakende işletmelerinde stok çeşitliliği ve yeri çok daha fazla olduğu için yönetilmesi ve izlenmesi de bir o kadar zor olmaktadır. Perakendeci işletmelerin pazar başarısı stoklarının etkin yönetimi ile olanaklıdır. Stokların izlenmesi ve kontrolünün kolaylaştırılması için bazı stoklama standartları kullanılmaktadır. Bu uygulamaların da yaptığı katkı ile stok devir hızları, stokların satış grafikleri, en

az miktarda stok bulundurma değerleri, stoklama maliyetleri, stoklamama maliyetleri yönetim muhasebesi uygulamalarıyla bulunabilmektedir.

Performans yönetimi ise personelin ve işletme birimlerinin performansı olarak ayrılabilir. Modernleşme dönüşümünü tamamlamış tüm perakendecilerin, işletmeleri içindeki her birimin performansını denetledikleri çok kolay görülebilmektedir. Belirli bir hedefi olmayan kimsenin başarıya ulaşması da, ulaştığı noktanın başarılı sayılabilmesi de olanaklı değildir. İşte bu noktadan hareketle çok şubeli perakende işletmeleri de performanslarını değerlendirmek ve koyulan hedeflere ulaşma derecelerini analiz etmek zorundadırlar. Bu gereklilik sorumluluk muhasebesi uygulamalarının çok şubeli perakende işletmelerinin vazgeçilmezleri arasında yer almasına neden olmuştur. Sorumluluk muhasebesi modernleşme dönüşümünün yapı taşlarından birisidir. Büyük organize işletmelerinin daha etkin ve verimli yönetilebilmeleri için sorumluluk muhasebesi uygulamaları 21. yüzyıl rekabet koşullarından neredeyse zorunluluk haline gelmiştir. Performansın değerlendirilebilmesine ve o performansı yöneten yöneticinin sorumluluklarının saptanmasına olanak tanıyan sorumluluk muhasebesi uygulamaları teknolojik gelişimin etkisiyle yönetim üzerindeki etkinliğini oldukça yüksek düzeylere çıkarmıştır.

Son olarak maliyet, karlılık üzerindeki en büyük baskı unsurlarından biri olarak perakende işletmelerinde de büyük bir sorundur. Perakende faaliyetlerin maliyeti de kontrol altında tutulmalı ve denetlenmelidir. Ancak bu şekilde perakende faaliyetlerin karlılıkları arttırılabilmektedir. Çok şubeli perakende işletmelerinde maliyet sorumluluk birimlerinde katlanılanlar açısından değerlendirilebilir. Böylece mağazalarda oluşan maliyetler izlenerek karlılığa olan negatif etkisi en aza indirilmeye çalışılmaktadır.

Perakende faaliyetler muhasebesinin incelenmesi aşamasında bu çalışmada ülkemizde modernleşme sürecini tamamlamış, klasik perakendecilikten modern perakendeciliğe geçişte bulunmuş büyük bir işletmenin, şube temelli muhasebe

uygulamaları incelenmiştir. Bu inceleme sonucunda yukarıda değinilen teorik çerçeve ışığında örnekler anlatılmış ve ortaya koyulmuştur.

Tüm bu anlatılan yaklaşımların sonucunda ele alınan çok şubeli perakende işletmesinin modernizasyon dönüşümünü nasıl tamamladığı örnek uygulamada anlatılmıştır. Yukarıda teorik olarak değinilen bilgiler uygulama olarak gösterilmiş, süreçler şube temelli olarak ortaya koyulmuştur.

Uygulamanın sonucunda klasik perakende anlayışından modern perakende anlayışına, satış odaklı perakendecilikten, pazarlama odaklı perakendecilik anlayışına geçişin temel anahtarlarından birisinin muhasebe fonksiyonu ve muhasebe sisteminin çıktıları olduğu görülmektedir.

Dünyada ve ülkemizde perakende endüstrisi ekonomilerin lokomotif durumundadır. Toplumla olan ilişkisi nedeniyle sosyal bir yüke de sahip olan bu sektör yönetsel anlamda organize olma ihtiyacına oldukça yüksek oranda gereksinim duymaktadır. Bu gereksinim ancak yönetsel etkinliğin arttırması yoluyla başarılabilir. Ülkemizdeki perakende işletmelerinde modernleşme süreci bu hızla devam ettiği sürece perakende faaliyetleri etkinleştirmek ve verimini arttırmak için muhasebe sisteminin çıktılarına ve özel yönetim muhasebesi verilerinin üretilmesine olan gereksinim ilerleyen teknolojinin de sağladığı katkıyla her zaman var olacaktır.

## KAYNAKLAR

### Kitaplar

ALTUNIŞIK, Remzi; ÖZDEMİR Şuayip; **Modern Pazarlama**, Değişim Yayınları, İstanbul 2002

AMOR, Kevin; WARNER, Alan; **Undercovering Cerative Accounting**; Prentice Hall, Financial Times Edition, 2003

ARIKBAY, Canan; **Perkendecilikle Gelişmeler ve Yeni Yaklaşımlar**, Milli Prodüktüvite Merkezi Yayınları, No.572, Ankara 1996

ATKINSON, Anthony, KAPLAN, Robert; YOUNG, Mark; **Management Accounting**, Fourth Editon, Prentice Hall, 2004

BEAMS, Flody; ANTHONY, Joseph; CLEMENT,Robin; LOWENSOHN, Suzanne; **Adavance Accounting**, Eighth Edition, Prentice Hall, 2003

BEARDEN, William; INGRAM, Thomas; LAFORGE, Raymond; **Marketing**, Fourth Edition, McGraw-Hill, 2004

BERMAN, Barry; EVANS, Joel; **Retail Management**, Ninth Edition, Mac-Millan 2004

BLYTHE, Jim; **Marketing Strategy**, McGraw-Hill, 2003

BYARS, Lloyd; RUE, Leslie; **Human Resource Management**; International Edition; McGraw-Hill, 2004

BUDAK, Gönül; BUDAK, Gülay; **İşletme Yönetimi**; Barış Yayınları, 4.Baskı, İzmir 2004

CEMALCILAR, İlhan; **Pazarlama Kavramlar ve Kararlar**; Beta Dağıtım; İstanbul 1996

COLE, Gerald; **Personel & Human Resource Management**, Continuum, Fifth Edition, 2002

COLLIER, Paul; **Accounting for Managers**; Willey, Aston University, 2003

DECENZO, David; ROBBINS, Stephen; **Human Resource Management**, Willey, Seventh Edition, 2002

DUNN, Cherly; CHERRINGTON, Owen; HOLLANDER, Anita; **Enterprise Information System**; Third Edition, Mcgraw-Hill, 2005

DUNNE, Patrick; LUCH, Robert; **Retailing**, Third Edition, Dryden, 1999

EASTERLING, Cynthina; ELLEN, Flottman; JERNIGAN, Marian; MARSHALL, Suzanne; **Merchandising Matematics of Retailing**, Third Edition, Prentice Hall, 2003

EDMONDS, Thomas; MCNAIR, Frances; MILIAM, Edward; OLDS, Philip; **Fundamental Financial Accounting Concepts**, Fourth Edition, McGraw-Hill, 2003

FOLK, Jeannie; GARISSON, Ray, NOREEN, Eric; **Introduciton to Managerial Accounting**, International Editon, McGraw-Hill, 2002

FREATHY, Paul; **The Retailing Book**, Prentice Hall, 2003

GARRISON, Ray; NOREEN, Eric; SEAL, WILLIE; **Management Accounting**; European Edition, McGraw-Hill, 2003

GILBERT, David; Retail **Marketing Management**, Second Edition, Prentice Hall, 2003

GURSOY, Cudi Tuncer; **Yönetim ve Maliyet Muhasebesi**, Beta Yayınları, İstanbul 1999



HOLLENSSEN, Svend; **Marketing Management**, First Edition, Prentice Hall, 2003

HOYLE, Joe; SCHAEFER, Thomas; DOUPNICK, Timoty; **Advanced Accounting**, Seventh Edition, McGraw-Hill, 2004

KENT, Tony; OMAR, Ogenyi; **Retailing**, Palgrave Macmillman, 2003  
KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gray; **Principles of Marketing**, Tenth Edition, Prentice Hall, 2004

KUMKALE, Rüknettin; **Hukki ve Mali Yönleriyle Fatura**, Seçkin Yayınları, Ankara 2003

LEVY, Michael; A. WEITZ, Barton; **Retailing Management**, Fifth Edition, McGraw-Hill, 2004

MASON, Barry; MAYER, Morris; EZEL, Hazer; **Retailing**, Fourth Edition, Irwin, 1991

MCGOLDRICK, Peter; **Retail Marketing**, Second Edition, McGraw-Hill, 2002

MCWATTERS, Cherly; MORSE, Dale; ZIMMERMAN, Jerold; **Management Accounting Analysis & Interpretation**, Second Edition, McGraw-Hill, 2001

MONDY, Wayne; NOE, Robert; PREMEAUX, Shane; **Human Resource Management**, Eighth Edition, Prentice Hall, 2002

MORGENISTEIN, Melvin; STRONGIN, Harriet; **Modern Retailing**; Third Edition, Prentice Hall, 1992

NKOMO, Stella; FOTTLER, Myron; MCAFEE, Bruce; **Applications in Human Resource Management**, Fourth Edition, South-Western College Publishing, 2000

ÖZKAN, Burhan; **“Tüketicilerin Perakendeci Seçimi ve Satın Alma Davranışları”** Pazarlama Dünyası, Temmuz-Ağustos 2000, Yıl:14,

PETER, Paul; DONNELLY, James; **Marketing Management**, Seventh Edition, McGraw-Hill, 2004

SELİMOĞLU, Seval Kardeş; **İşletmelerin Etkinliğini ve Verimliliğini Arttırmada İnsan Kaynağı Muhasebesinin Önemi**, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir 2001

SEVİLENGÜL, Orhan, **Genel Muhasebe**, 3. Baskı, İstanbul 2003

SOLOMON, Paul; **Financial Accounting**; International Edition, McGraw-Hill, 2004

SOMMERS, Montrose; BARNES, James; STANTON, William; **Fundamentals of Marketing**, Sixth Edition, McGraw-Hill, 1992

TEK, Baybars; DEMİRCİ OREL, Fatma; **Perakende Pazarlama Yönetimi**, İzmir 2006

TEK, Baybars; **Pazarlama İlkeleri - Global Yönetimsel Yaklaşım Türkiye Uygulamaları** ; Beta Basım Yayın, İstanbul 1999

TEK, Nergis; YILDIRIM, Oya; **Finansal Muhasebe**, İzmir, 2004

TEK, Nergis; TEKTÜFEKÇİ, Fatma; **Finansal Muhasebe**, İzmir 2007

TEK, Nergis; **Departmalara Ayrılmış Perakendeci İşletme Faaliyetlerinde Yönetim Muhasebesi Kontrolleri ve Uygulamalar**; İzmir, 1990

TENKER, Nejat; **Finansal Muhasebe**, 2. Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara, 1999

TOKOL, Tuncer; **Pazarlama Yönetimi**, 1995

UPCHURCH, Alan; **Cost Accounting**, 2002

WEETMAN, Pauline; **Financial & Management Accounting**; Third Edition, Prentice Hall, 2003

YOUNG, Mark; **Readings Management Accounting**; Fourth Edition, Prentice Hall, 2004

YÜKÇÜ, Süleyman; **Maliyet Muhasebesi**; 2004

### **Makale**

ATKEARNEY, "**Emerging Market Power for Global Retailers**" 2006

BADIGANNAVAR Vidu, KELLY John; "**Labour-Management Partnership in the Non-union Retail Sector**" The International Journal of Human Resource Management, Ağustos 2005

BAUER Kenneth, "**What is in Expense Center Accounting for Retail Stores?**" National Association of Cost Accounting, Mart 1986

BUDAK Gönül, "**Performans Değerlemeden Performans Yönetimine**", MESS-Mercek Dergisi, Ekim 2004.

BURHAN Özkan, "**Tüketicilerin Perakendeci Seçimi ve Satın Alma Davranışları**" Pazarlama Dünyası, Temmuz-Ağustos 2000, Yıl:14

CHIANG HU Yu, ANSEL Jake; "**Measuring Retail Company Performance Using Credit Scoring Techniques**" Management School & Economics University of Edinburg, Şubat 2007

CHOUDHURY Nandan, "**Responsibility Accounting and Controllability**" Accounting and Business Research 2004

DALE Barrie, "**A Framework for the Introduction of a Process of Quality Improvement in Retail Organizations**" International Journal of Retail, 1994

Deloitte ve Stores "**Perakendenin Küresel Güçleri 2007**"

FREEMAN Neal, **"Responsibility Centers Promote Effective Financial Control"** Practice Management, Ağustos 2004

HILDBRAND Lutz, **"Store Image and the Prediction of Performance in Retailing"** Technische University Berlin, Haziran 2002

HUN CHANG Myong, HARRINGTON Joseph; **"Organizational Structure and Firm Innovation in a Retail Chain"** Kluwer Academic Publishers 1998

LAKNES Hanne, CARR Chris; **"Globalisation, International Configurations and Strategic Implications: The Case of Retailing"** The University of Edinburgh Management School, Şubat 2004

Management Accounting; **"Problems of Retail Accounting"** Ağustos 1986

MCNALLY Graeme, **"Responsibility Accounting and Organisational Control: Some Perspective and Prospects"** Journal of Business Finance & Accounting, Haziran 1980

MYERS Hayley, ALEXANDER Nicolas; **"The Role of Retail Internationalisation in the Establishment of a European Retail Structure"** International Journal of Retail & Distribution Management, 2007

PriceWatersHouseCoopers, **"Türk Perakende Sektörünün Gelişimi ve Ekonomi Üzerine Etkileri"** 2007 Araştırma Raporu

SAVAGE Charles, **"Accounting News & Trends"** Retail Accounting, Haziran 1986

SKINNER David, **"A Move Toward European Retail"** Journal of Property Investment & Finance, Mayıs 2006

ŞAMLI Coşkun, KELLY Patric, HUNT Keith; **"Improving the Retail Performance by Contrasting Management - and Customer-Perceived Store Images"** North Florida, Wayne State, Birgham Youth Universities, Haziran 1999

TJOSVOLD Dean, POON Margaret; **"Using and Valuing Accounting Information: Joint Decision Making Between Accountants and Retail Managers"** Kluwer Academic Publishers, 1998

VELLEMAN N.R. **"Recent Improvements in Retail Accounting"** Journal of Accounting, Kasım 1986

## **Tezler**

A. Yavuz Yurtgüder, **"Perakendecilikte Özel Marka Kullanımı ve Tüketiciler Tarafından Benimsenme Durumu"** DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2004

Asiye Ayben Gürman, **"Dünya perakendeciliğinde globalleşme eğilimleri ve Türk perakendecilik sektörüne etkileri"** DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2006

Didem Darcan, **"Büyük Ölçekli Gıda Mağazalarının Türkiye ve Dünyadaki Gelişimleri"**, DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2000

Hakan Aracı, **"İşletmelerde Performans Değerlendirmesini Etkileyen Faktörler"** DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 1988

Handan Tazegül, **"Perakendecilik Sektöründeki Gelişmeler ve Alışveriş Merkezlerini Tercih Eden Tüketicilerin Eğilimleri"** DEÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2002

Hülya Demir, **"Perakende kuruluşlarda yeni teknolojiler ve gıda perakendeciliğinde kullanımına ilişkin bir araştırma"** Anadolu Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Eskişehir, 2007

Ö. Baybars. Tek, “**Büyük Ölçekli Gıda Perakendeciliğinde Stratejik Kuruluş Yeri Çözümleri ve İzmir Kentinde Ampirik Bir Modele Dayalı Kuruluş Yeri Seçimi Araştırması**” Yayımlanmamış Doçentlik Tezi, Ege Üniversitesi, 1980 s.3

Beyza Yurtgüder, "**Bölümlü Mağazalarda Perakende Pazalama ve Rekabet Stratejileri**" DEU Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İzmir, 2005

### **İnternet Kaynakları**

[www.dsd.org](http://www.dsd.org) Doğrudan Satış Derneği

[www.hurriyet.com.tr/ekonomi/6142362.asp](http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/6142362.asp)

[www.alomaliye.com](http://www.alomaliye.com)

[www.ampd.org](http://www.ampd.org) AMPD Perakende Zirvesi 2007

[www.atkearney.com](http://www.atkearney.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

[www.marketingpower.com](http://www.marketingpower.com) ( American Marketing Association )

[www.muhasabenet.net](http://www.muhasabenet.net)

[www.muhasabetr.com](http://www.muhasabetr.com)

[www.perakende.org](http://www.perakende.org)

[www.pwc.com.tr](http://www.pwc.com.tr) ( Price WaterhouseCopeers )

[www.referansgazetesi.com](http://www.referansgazetesi.com)

[www.sabah.com.tr](http://www.sabah.com.tr) ( Gıda Perakendeciliği Raporu )

[www.tusiad.org.tr](http://www.tusiad.org.tr)

[www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org) The Free Eyclopedia

[www.milliyet.com.tr](http://www.milliyet.com.tr) ( Türkiyede Perakendecilik Alışveriş Eki )