

OLAĞAN DIŞI FİNANSAL KOŞULLARDA YÖNETİM MUHASEBESİ UYGULAMALARININ TEMEL REKABET STRATEJİLERİNE ETKİLERİ*

Makale Bilgileri

Geliş Tarihi : 28.05.2025
Kabul Tarihi : 19.08.2025
Türü : Araştırma Makalesi
DOI Numarası : 10.55322/mdbakis.1708031

Dr. Selman GÖRGÜLÜ**
Prof.Dr. Gürbüz GÖKÇEN***

Bibliyografik Bilgiler

örgülü , S. & Gökçen, G. (2025). “Olağan Dışı Finansal Koşullarda Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının Temel Rekabet Stratejilerine Etkileri” *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2025, Sayı : 76, Sayfa : 387-408) <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1708031>

ÖZ

Bu çalışma, olağan dışı finansal koşullarda yönetim muhasebesi uygulamalarının işletmelerin rekabet stratejileri üzerindeki etkilerini incelemektedir. İstanbul Anadolu Yakasında faaliyet gösteren üretim işletmelerinde anket yöntemiyle elde edilen veriler analiz edilerek, yönetim muhasebesi araçlarının büyüme, küçülme, tasarruf ve ittifak stratejilerine katkısı değerlendirilmiştir. Çoklu regresyon analizi sonuçları, maliyetleme ve yatırım karar destek araçlarının büyüme stratejisi üzerinde pozitif etkileri olduğunu; bütçeleme, sorumluluk merkezi ve karlılık analizi araçlarının ise tasarruf stratejisini desteklediğini göstermiştir. Ayrıca sorumluluk merkezi ve karlılık analizi araçlarının ittifak stratejisini pozitif etkilediği; bütçeleme araçlarının ise ittifak ve küçülme stratejileri üzerinde negatif etkiler yarattığı belirlenmiştir. Bulgular, kriz ortamlarında yönetim muhasebesi uygulamalarının işletmelerin stratejik karar alma süreçlerinde farklı roller üstlendiğini ve strateji türüne bağlı olarak etkilerinin değiştiğini ortaya koymaktadır. Çalışma, yönetim muhasebesi uygulamalarının stratejik karar destek

* Bu makale Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünün 21.02.2025 tarihinde kabul edilen Prof.Dr. Gürbüz Gökçe'nin danışmanlığındaki “Üretim İşletmelerinde Finansal Kriz Dönemlerinde Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının İşletme Stratejilerine Etkisi ve Bir Araştırma” adlı doktora tezinden üretilmiştir.

** Marmara Üniversitesi, selmangor@gmail.com,+90.5325138695, orcid.org/ 0000-0002-9607-0657

*** Marmara Üniversitesi, İşletme Fakültesi, ggokcen@marmara.edu.tr, orcid.org/ 0000-0001-9854-8522

sistemi olarak konumlandırılmasının ve dijital teknolojilerle entegrasyonunun rekabet avantajı sağlamak için önemli olduğunu önermektedir.

Anahtar Kelimeler: İşletme, Yönetim Muhasebesi, Finansal Kriz, İşletme Stratejileri, Stratejik Yönetim Muhasebesi

JEL Sınıflandırma Kodları: M10, M41, L21, G01

THE EFFECTS OF MANAGERIAL ACCOUNTING PRACTICES ON KEY COMPETITIVE STRATEGIES UNDER UNUSUAL FINANCIAL CONDITIONS

ABSTRACT

This study examines the effects of managerial accounting practices on the competitive strategies of enterprises under unusual financial conditions. The contribution of management accounting tools to growth, downsizing, savings, and alliance strategies were evaluated by analyzing the data obtained through survey method in manufacturing enterprises operating in the Anatolian Side of Istanbul. The results of multiple regression analysis show that costing and investment decision support tools positively affect the growth strategy. In contrast, budgeting, responsibility center, and profitability analysis tools support the savings strategy. In addition, responsibility center and profitability analysis tools positively affect alliance strategy, while budgeting tools negatively affect alliance and downsizing strategies. The findings reveal that management accounting practices play different roles in the strategic decision-making processes of enterprises in crisis environments, and their effects vary depending on the type of strategy. The study suggests that positioning management accounting practices as a strategic decision support system and integrating them with digital technologies are important to gain a competitive advantage.

Keywords: Business, Management Accounting, Financial Crisis, Business Strategies, Strategic Management Accounting

JEL Classification Codes: M10, M41, L21, G01

1. GİRİŞ

İşletmelerin sürdürülebilirliği, stratejik ve operasyonel düzeyde doğru kararların alınmasına bağlıdır. Bu süreçte, karar vericilere güvenilir ve zamanında bilgi sunulması büyük önem taşır. Yönetim muhasebesi, yalnızca mevcut durumu değil, olması gerekeni de analiz ederek yöneticilere karar alma süreçlerinde destek sağlar. Finansal ve maliyet muhasebesinin ötesine geçerek, iç raporlama ve veri analizine dayalı bir yaklaşım sunar.

İşletme ölçeği ve organizasyon yapısına göre yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeyi farklılık gösterebilir. Büyük ve karmaşık yapılarda bu sistemler, yöneticilere planlama, kontrol ve performans değerlendirme gibi alanlarda anlamlı katkılar sağlar. Özellikle kriz dönemlerinde, belirsizlik

ve hızlı değişim koşulları altında yönetim muhasebesi, esnek ve bilgi temelli karar mekanizmalarının oluşturulmasına yardımcı olur.

Bu çalışma, yönetim muhasebesi uygulamalarının ekonomik kriz dönemlerinde işletmelerin karar süreçlerine etkisini incelemeyi amaçlamaktadır. Araştırma kapsamında reel sektör temsilcileriyle yapılan anket ve görüşme bulguları analiz edilerek, yönetim muhasebesi araçlarının kriz koşullarındaki etkinliği değerlendirilecektir. Çalışma sonucunda, literatürdeki boşluklara katkı sunulması ve gelecekteki araştırmalar için öneriler geliştirilmesi hedeflenmektedir.

2. FİNANSAL KRİZ VE TÜRLERİ

Kriz, beklenmedik ve ani gelişen olayların, devletleri ya da işletmeleri olumsuz etkilemesidir. Her sorun kriz değildir; krizler beklenmedik ve önemli sorunlardır (Aktan & Şen, 2001). Örneğin, 2007’de ABD’de başlayan mortgage kuruluşlarının iflasları, 2008’de banka iflaslarına dönüşerek kriz niteliği kazanmıştır (Eğilmez, 2018). Ekonomik dalgalanmalar doğal olsa da bazı durumlar kriz olarak tanımlanır (Acemoglu vd., 2019).

2.1. Finansal Kriz Türleri

Finansal krizler; bilgi asimetrisi, faiz artışları, belirsizlik ve varlık değerlerindeki dalgalanmalar gibi nedenlerle oluşur (Mishkin, 2001). Başlıca türleri:

- **Para Krizleri:** Döviz talebin ani artışı sonucu rezervlerin tükenmesi ve kur artışı ile tanımlanır. Döviz kontrolleriyle müdahale edilse de ithal girdiler pahalılaşır (Özçelebi, 2018; Bulutoğlu, 2002).
- **Bankacılık Krizleri:** Bankaların yükümlülüklerini karşılayamaması sonucu sistemsel risk doğar. Para kriziyle birlikte yaşanırsa “ikiz kriz” olur (BDDK, 2021; Karaçor vd., 2012).
- **Dış Borç Krizleri:** Kamu veya özel sektörün dış borçlarını ödeyememesiyle ortaya çıkar. Arjantin 2001’de moratoryum ilan etmiş, Türkiye ise 1977’de IMF desteğiyle krizi aşmıştır (Evirgen, 2004; Gençtürk, 2008).
- **Sistemik Krizler:** Tüm finansal yapının bozulmasıyla ortaya çıkar. Kısa vadeli dış borçların uzun vadeli yatırımlara yönlendirilmesi buna neden olabilir (Marshall, 1998; Ural, 2003).

2.2. Krizlerin İşletmelere Etkisi

Krizler işletmeleri genellikle hazırlıksız yakalar. Etkiler üç ana başlıkta toplanabilir:

- **Kur Etkisi:** Döviz kazanan firmalar kur artışından fayda sağlayabilirken, döviz borçluları olumsuz etkilenir. Türev araçlarla risk yönetimi önerilir.
- **Faiz Etkisi:** Faiz artışı borç maliyetini yükseltir, nakit akışı bozulabilir. İşletmeler maliyetleri kısma yönelir (Özçalık & Soysal, 2016).
- **Pazar Etkisi:** Talep daralır, gelir azalır, işsizlik artar. Güven kaybı tüketici harcamalarını ve yatırım istahını azaltır (Eğilmez, 2018; Altınok vd., 2011).

3. YÖNETİM MUHASEBESİ VE İŞLETMEDEKİ ROLÜ

Muhasebenin üç temel alanından biri olan yönetim muhasebesi, işletmelerin kısa ve uzun vadeli kararlarını destekleyecek verileri sunar. Finansal muhasebe ve maliyet muhasebesi verilerini analiz eder, yorumlar ve yöneticilere karar alma süreçlerinde yol gösterici bilgiler sağlar (Altuğ, 2018: 6).

Yönetim muhasebesi; işletme, yatırım ve finansman faaliyetlerine ilişkin bilgi sağlayarak, kârlılık ve nakit üretme hedeflerine ulaşılmasına katkıda bulunur. Yöneticiler ve çalışanlar, geçmiş ve geleceğe ilişkin verilere dayanarak stratejik kararlarını bu sistem sayesinde şekillendirirler (Needles vd., 2011:7). Bu bağlamda yönetim muhasebesi, planlama, koordinasyon ve kontrol süreçlerini desteklemek amacıyla istatistiksel ve muhasebesel tekniklerden yararlanır (Gökçen vd., 2023: 4). Sayısal verilerin yanında, sayısal olmayan bilgileri de sunarak karar alma süreçlerine çok yönlü katkı sağlar (Kaygusuz & Dokur, 2015: 2).

İşletmelerin kuruluş aşamasında daha dar kapsamlı bir muhasebe yapısı içinde yer alan yönetim muhasebesi, işletme büyüdükçe ve organizasyon karmaşıklıklaştıkça daha stratejik bir rol üstlenir (Ersen Cömert, 2011: 13). Artan rekabet, müşteri odaklı üretim anlayışı ve ürün yaşam döngülerinin kısalması gibi etkenler, yönetim muhasebesi sistemlerinin gelişimini zorunlu kılmıştır (Drury, 2006: 5-6).

Yönetim muhasebesi geçmiş dönem verilerini analiz ederek iç raporlama yoluyla yönetime bilgi sunar. Gerekli durumlarda dış kaynaklardan da veri temin edebilir. Bu sistem, işletmede komuta ve kurmay yetkisi bulunan yöneticilere raporlama, bütçeleme, kontrol ve fiyatlandırma konularında destek sağlar (Haf-tacı, 2010: 21).

Ayrıca yönetim muhasebesi, performans ölçümü ve sürekli iyileştirme süreçlerine katkıda bulunur. Bütçeleme süreci aracılığıyla kontrol ve performans değerlendirme mekanizmaları kurarak yöneticilere maliyet kontrolü ve verimlilik artışı sağlama konusunda rehberlik eder (Drury, 2017: 17).

İşletme büyüdükçe ve yapısı karmaşıklıklaştıkça, anlamlı bilgiye ulaşmak yöneticiler için zorlaşır. Yönetim muhasebesi, farklı birimlerden elde edilen verileri standart, karşılaştırılabilir ve analiz edilebilir hale getirerek karar vericilere uygun bilgi sağlar (Ersen Cömert, 2011: 15).

4. İŞLETMELERDE STRATEJİ

Günümüzde işletmeler, sadece üretim yapmak ya da ürün temin etmekle varlıklarını sürdürmekten ziyade, hızla değişen sosyal ve ekonomik koşullara uyum sağlayarak, geleceğe dönük stratejiler geliştirmek zorundadır. İşletmelerin misyon ve vizyonlarına uygun olarak belirledikleri stratejiler, dinamik ekonomik ortamda temel bir uygulama haline gelmiştir. Serbest piyasa ekonomilerinde artan rekabet, işletmelerin varlıklarını koruyup büyümeleri için araştırma yapmalarını, doğru kararlar almalarını ve stratejik planlama süreçleriyle hedeflerine ulaşmalarını gerekli kılmaktadır.

Strateji kavramı, başlangıçta askeri literatürde komutanların savaşta kullandıkları yöntemleri tanımlamak için kullanılmıştır; ancak 20. yüzyılın ikinci yarısında ekonomik koşulların değişmesiyle şirketlerin hedeflerine ulaşmak için başvurdukları yöntemlere ilham vermiştir. 1900'lerin son çeyreğinde kapitalist ekonomik hakimiyetle strateji, işletmecilik literatüründe önemli bir yer edinmiştir (Luecke, 2015: XII-XIII). Strateji öncesinde planlama işletme yönetiminde temel unsur iken, 1970'lerden itibaren strate-

jik planlama, 1980’lerde Porter’ın Rekabet Modeli ve Japon şirketlerinin uyguladıkları Toplam Kalite Yönetimi yaklaşımı Türkiye’deki işletmelerde öne çıkmıştır. 1990’lardan itibaren Groove’un *Stratejik Dönüm Noktası* ile Slywotzky’nin *Müşterinin Temel Alınması* anlayışları işletmelerce benimsenmiştir (Akgemci, 2008: 13-16; Kırım, 2005: 3-8). Günümüzde ise “Stratejik Yönetim” belirginleşmiş ve kaynakları elverişli işletmeler tarafından uygulanmaktadır.

4.1. Planlamadan Stratejik Yönetime

İşletme faaliyetlerinde uzun dönemli planlama, gelecekteki belirsizliklere karşı hazırlıklı olmayı sağlar. Başlangıçta çok yıllık satış bütçesi olarak algılanan uzun vadeli planlar, yetersiz kalınca yeni yöntemlere ihtiyaç doğmuştur (Dinçer, 2004: 62). Stratejik planlama, işletmenin uzun vadeli yönünü belirleyerek misyonun gerçekleştirilmesine ve kaynakların etkin tahsisine rehberlik eder. Çevre değişimlerine uyum sağlama ve sermayeden beklenen getiriye elde etmek için işletme faaliyetlerini düzenler (Van Deusen vd., 2014: 3).

Stratejik planlama 1950’lerde ortaya çıkmıştır. Başlangıçta uzun vadeli planlar, güncel eylemlerin geleceğe etkisini tahmin etmekle sınırlıydı; ancak Ansoff’un analitik yaklaşımıyla olaylar daha rasyonel ve sistematik incelenmeye başlandı. Sürekli değişen sosyal, teknolojik ve ekonomik koşullar, belirsizliği azaltmak amacıyla stratejik planlamanın gelişmesine yol açtı. Ancak, bu yaklaşım dış çevreye odaklanıldığı için iç çevre analizindeki eksiklikler eleştirildi (Ülgen & Mirze, 2010: 38-39). Dış çevre analizinde rekabet, teknoloji, pazar yapısı, ekonomik koşullar ve devlet politikaları gibi faktörler incelenir. İşletmeler, fırsat ve tehditleri değerlendirip harekete geçmelidir. 1980’lerden sonra stratejik planlama yerini daha kapsamlı olan stratejik yönetime bıraktı (Eren, 2005: 4-7).

Stratejik yönetim, hızlı çevresel değişim ve artan rekabet ortamında işletmenin kaynaklarını stratejilere uygun şekilde planlamasını ve hedeflere ulaşmak için tüm birimlerin koordinasyonunu sağlar (Dinçer, 2004: 62-63). İşletmenin tüm seviyelerinde etkili yönetim sağlayarak değerleri, karar mekanizmalarını ve organizasyon işleyişini hedeflere uygun hale getirir. Bu sayede kısa vadeli kâr ile uzun vadeli büyüme dengelenir, operasyonel süreçler stratejik kararlarla uyumlu hale getirilir (Alpay, 1990: 29-30).

Lynch’e göre kurumsal strateji üç aşamadan oluşur: stratejik analiz (işletmenin misyon, vizyon, dış çevre ve kaynaklarının incelenmesi), strateji geliştirme (alternatif stratejilerin belirlenmesi ve işletme yeteneklerinin değerlendirilmesi) ve stratejinin uygulanması (uygun stratejinin seçilip çalışanların yönlendirilmesi ve motivasyonunun sağlanması) (Lynch, 2006: 13). Stratejik yönetim, işletmenin zayıf yönlerini tespit edip güçlendirmesini, kaynakları etkin kullanmasını ve belirsiz koşullarda hızlı karar almasını mümkün kılar. Ayrıca, stratejik yönetim uygulayan işletmelerde grup kararları, çalışan katılımı, görev tanımları ve değişime uyum artar; böylece riskler azalır ve performans yükselir (Akgemci, 2008: 8-9; Pearce II & Robinson, Jr., 2009: 9-10).

4.2. Stratejik Analiz

Stratejik analiz, işletmenin dış ve iç çevresini ayrı ayrı değerlendirir. Dış çevredeki belirsizlikler işletmeyi daha fazla etkiler, ancak iç çevre analizi de ihmal edilmemelidir. Bu iki analiz, SWOT analizi için temel oluşturur. Eşzamanlı değerlendirme, işletmeye fırsatlar sunar ve yatırım olanakları yaratır; ancak fırsatlar şirket misyonuna uygun olmalıdır.

Tek ürün üreten işletmelerde stratejik analiz, temel değer zinciri ve yetkinliklerle rekabet avantajı yaratmaya odaklanırken, çok bölümlü şirketler hissedar değerini maksimize etmeye çalışır (Pearce II & Robinson, Jr., 2009: 12). Dış çevre analizi fırsat ve tehditleri; işletme analizi ise güçlü ve zayıf yönleri belirler. Bu bilgilerle strateji alternatifleri oluşturulur ve değerlendirilir (Akgemci, 2008: 126).

4.3. Temel Rekabet Stratejileri

İşletmeler, rekabet ortamında uygulayacakları stratejileri belirlerken çokça seçenek geliştirebilir. Bunların hangi koşullarda uygulanacaklarına karar verebilmek için sınıflandırılmalıdır. Temel stratejiler ana hatlarını ortaya koyan sınıflardır (Eren, 2005: 221).

Temel stratejiler, işletmenin mevcut iş tanımını değiştirmesiyle uygulanabilir. İşletmeler, ürünler, pazarlar ve üretim süreçlerinde farklılıklar oluşturarak büyür veya faaliyetlerini azaltarak küçülürler. Ayrıca, değişime karşı direnç göstererek büyüklüklerini koruyabilirler. (Ülgen & Mirze, 2010: 198).

4.3.1. Büyüme ve Gelişme Stratejileri

İşletmelerin faaliyetlerini sürdürmek ve verimliliklerini yükseltmek amacıyla benimsedikleri en yaygın kullanılan stratejiler büyüme odaklıdır. Büyümeyi önceleyen stratejiler iki ayrı grupta değerlendirilebilir: Bunlar, mevcut pazar/ürün alanında büyüme stratejileri ve farklı bir pazar/ürün alanında büyüme stratejileridir (Dinçer, 2004: 204-205).

Mevcut pazar büyüme stratejileri, işletmenin iş tanımını değiştirmeden satış hacmini, üretim kapasitesini veya ürün çeşidini artırmayı amaçlar. Bu strateji, faaliyetlerin hızını artırarak daha etkin ve verimli hale gelmesini sağlar ve yatay bütünleşme stratejisi olarak da adlandırılabilir (Ülgen & Mirze, 2010: 200; Dinçer, 2004: 206).

Farklı pazar veya ürün alanında büyüme stratejileri, dikey bütünleşme ve çeşitlendirme stratejilerinin birleşimidir ve işletmenin iş tanımını değiştirir (Dinçer, 2004: 207-210; Eren, 2005: 222-230; Ülgen & Mirze, 2010: 200).

4.3.2. Durgun Büyüme Stratejileri

Bazı işletmelerde, pazardaki büyüme olanakları düşük ve rekabet dengededir. Bu durumda, yeni yatırımlar yapılmadan mevcut ürünlerle faaliyetler sürdürülebilir. Yönetim, yeni pazarlara giriş yapmaya istekli olmayabilir ve büyümeye yönelik stratejiler yerine mevcut konumlarını korumak için stratejiler uygular (Ülgen & Mirze, 2010: 203-204).

4.3.3. Küçülme ve Tasarruf Stratejileri

Sürekli büyüme sağlamak mümkün olmayacağından, rekabet ve arz-talep ilişkileri nedeniyle pazar durgunlaştıkça veya daraldıkça karlar düşebilir. Bu durumda işletme yöneticileri, kaynakları etkin kullanmak, nakit akışını sağlamlaştırmak ve karı artırmak için küçülme veya tasarruf stratejileri uygulayabilirler (Özdaşlı, 2014: 183). İşletmeler, pazardaki daralma veya ürünle ilgili sorunlar dışında, ortaklarının daha yüksek karlılık sağlayacak yeni fırsatlar arayışında da küçülme veya tasarruf stratejilerini uygulayabilirler. Bu durumda, mevcut yatırımlardaki sermaye veya nakit pozisyonunu yeni yatırıma aktarmak için küçülme planları devreye girebilir (Ülgen & Mirze, 2010: 201).

4.3.4. Karma Stratejiler

İşletmeler, temel stratejileri aynı anda birden fazla kez uygulayabilir. Ürün veya işletme hayat eğrisine göre, bir strateji uygulanırken belirli bir noktada diğerine geçilebilir. Çok pazarda faaliyet gösteren işletmelerde farklı stratejiler, farklı iş birimlerinde ise her bir birime özel stratejiler uygulanabilir. Bu şekildeki strateji kullanımı “karma strateji” olarak adlandırılır (Ülgen & Mirze, 2010: 204-205).

4.3.5. İş Birliği Stratejileri

İşletmeler, tek başlarına yetersiz kaldıklarında ortak bir amaç için birlikte hareket ederek iş birliği (ittifak) stratejileri oluştururlar. Bu birliktelikten tüm katılımcılar fayda sağlar; ortak hareket etmek, tek başına elde edilecek faydadan daha fazla kazanç sağlar. Fayda sadece parasal olmayıp, bilgi, teknoloji, deneyim, sinerji ve rekabet avantajı gibi soyut kazanımlar da elde edilebilir.

Serbest pazar ekonomisinin yaygınlaşması, işletmeleri küresel iş birliklerini artırmaya yönlendirmiştir. Ancak farklı pazarlara açılmak maliyet ve risk yaratır. Küresel-yerel işletmelerin iş birliği, teknolojik gelişim için farklı sektörlerdeki işletmelerin birleşmesi, maliyet ve verimlilik amacıyla aynı sektördeki ittifaklar, işletmelere fayda sağlamak için örnek olacak iş birliği stratejileridir (Dinçer, 2004: 213-215).

4.4. Stratejilerin Seçimi

Çevre analizlerinin tamamlanmasının akabinde işletmeler strateji seçeneklerini belirlerler. Ancak yöneticilerin şirketin hedeflerine en uygun stratejiyi tercih etmeleri ve bunu faaliyete geçirmeleri gerekmektedir. Yöneticilerin en çok zorlandıkları konulardan biri olan strateji tercihidir. İşletmenin istikbalini belirleyecek ve ona yön tayin edecek olması nedeniyle dikkatle ve hataya mahal vermeyecek biçimde gerçekleştirilmelidir.

Tek ve baskın ürün hattına sahip işletmeler, çok sektörlü işletmelere kıyasla daha basit strateji belirleme süreçleri kullanır. Bu durum, küçük organizasyon yapıları, düşük karmaşıklık seviyeleri ve stratejik zorlukların daha az olması ile açıklanır. Çok sektörlü işletmelerin Stratejik İş Birimi (SİB) düzeyindeki strateji belirleme süreçleri ise daha karmaşıktır ve kurumsal sistemin gerektirdiği daha yüksek faaliyet seviyeleri nedeniyle daha resmidir. İstikrarlı ortamlardaki bazı SİB’ler için aşırı kuralcılık, kural eksikliğinden daha büyük bir sorun olabilir (Hofer & Schendel, 1978: 64).

5. LİTERATÜR TARAMASI

Araştırılan konuya ilişkin yerel ve küresel literatürdeki güncel tezler ile araştırma makaleleri taranmıştır. Bu tarama ile yönetim muhasebesi uygulamalarının işletme yönetimleri, performans, karar alma ve stratejiler ile ilişkileri farklı bakış açılarıyla ortaya konmaya çalışılmıştır.

Bala (2020) Libya’daki imalat işletmelerinde muhasebe bilgilerinin karar alma süreçlerini olumlu etkilediğini ortaya koymuştur. Merdane (2019) İstanbul’da paslanmaz çelik üreticilerinde, yönetim muhasebesi araçlarını kullanan işletmelerin finansal açıdan daha başarılı olduğunu tespit etmiştir. Arsu ve diğerleri (2015), İç Anadolu’daki konaklama işletmelerinde yönetim muhasebesi uygulamaları ile düşük maliyet ve farklılaştırma stratejileri arasında pozitif ilişki bulmuşlardır. Yürekli (2017), Denizli OSB’de

KOBİ'lerde yönetim muhasebesi araçlarının stratejik karar almada maliyet muhasebesinden daha etkin olduğunu belirtmiştir.

Gil ve Hartmann (2006) İspanya'daki sağlık kuruluşlarında üst yönetimin muhasebe uygulamalarının strateji uygulamasını etkilediğini göstermiştir. Ratnatunga ve Alam (2011), yönetim kurullarının sadece yasal gerekliliklerin ötesinde strateji uygulaması ve performanstan sorumlu olması gerektiğini vurgulamış, yönetim muhasebesi tekniklerinin yaygın kullanıldığını fakat muhasebecinin rolünün sınırlı kaldığını belirtmiştir. Uyar (2019) ise KOBİ'lerde yönetim muhasebesinin planlama, kontrol ve performans ölçme işlevlerinin strateji geliştirmeye önemli katkısı olduğunu ortaya koymuştur.

Collier ve Gregory (1995), Birleşik Krallık'taki büyük otel gruplarında stratejik yönetim muhasebesinin planlama ve rekabet analizinde önemli olduğunu göstermiştir. Mihaylova ve Papazov (2022) Bulgaristan'daki KOBİ'lerde yönetim muhasebesi farkındalığının düşük olduğunu, dış kaynak kullanımının bilgilerin etkin kullanılmasını engellediğini belirtmişlerdir. Ditkaew (2023) Tayland'daki pirinç ihracat işletmelerinde iş stratejisinin stratejik yönetim muhasebesini ve rekabet avantajını olumlu etkilediğini ortaya koymuştur.

Bu çalışmalar, yönetim muhasebesinin işletmelerde stratejik karar alma, performans iyileştirme ve rekabet avantajı sağlama süreçlerinde kritik bir rol oynadığını göstermektedir.

6. ARAŞTIRMANIN GEREÇ VE YÖNTEMLERİ

Araştırmamızda üretim yapan işletmelerde, anket tekniğinden faydalananarak, kavramlar arasındaki etkileşimin ölçülmesi hedeflenmiştir. Bu amaçla İstanbul ili Anadolu Yakasında faaliyet gösteren üretim işletmeleriyle anket gerçekleştirilmiştir.

6.1. Çalışmanın Amacı

Çalışmanın amacı işletmelerin karşılaştığı olağandışı finansal şartlarda yönetim muhasebesi araçlarının stratejik karar alma üzerindeki etkisini araştırmak ve karar vericilerin stratejilerinde yönetim muhasebesi verilerinden ne ölçüde faydalandıklarını tespit etmektir. Ayrıca, literatürdeki temel yönetim muhasebesi kuramlarına dayanarak geliştirilen yönetim muhasebesi uygulamalarının, finansal kriz koşullarında işletmelerin ticari faaliyetlerindeki kullanım etkinliğini değerlendirmek de çalışmanın ikincil hedefleri arasındadır.

6.2. Çalışmanın Önemi

Yönetim muhasebesi ve strateji kavramlarının odak noktası olan pek çok değerli çalışma mevcuttur. Bu çalışmalardan bazıları, iki kavramın birbirleri arasındaki ilişkiyi açıklamak üzere oluşturulmuştur. Araştırmamızın temelini oluşturan akademik çalışmamızda; bu iki kavram arasındaki ilişkinin finansal kriz dönemi koşullarında nasıl gerçekleştiğini ortaya koymayı hedeflemektedir. Türkiye'nin farklı dönemlerde yaşadığı muhtelif finansal krizlerden en sonuncusu olarak adlandırabilecek, döviz kurlarında hızlı artış, faizlerde yükselme, ülkenin döviz rezervlerinde düşüş ve dış borç stokunda artışın gözlemlendiği, küresel pandemi ve sonrasındaki 2020-2023 yılları arasındaki dönem hem bu ilişkinin sahada gözlemlenebilmesi için en yakın hem de anket katılımcılarının bu etkileri değerlendirebilmesine imkân tanınması açısından da önemlidir.

6.3. Çalışmanın Kapsamına Ait Bilgiler

Bu çalışmanın kapsamını, İstanbul ilinin Anadolu Yakasında konumlanmış organize sanayi bölgelerinde faaliyet gösteren belirli üretim işletmeleri oluşturmaktadır. Araştırma sürecinde, işletmelerin gizlilik arz eden ve ticari sır niteliği taşıyan yönetim muhasebesine ilişkin sayısal verilere erişim sağlanmamış; dolayısıyla bu tür veriler analiz sürecine dâhil edilmemiştir. Anket uygulamasına dâhil edilen işletmelerin seçiminde ölçeklerine (küçük, orta, büyük) ilişkin herhangi bir sınırlayıcı kriter gözetilmemiş, işletme büyüklüğü temelinde bir örnekleme tercih edilmemiştir.

Stratejik ölçeklerin ölçümüne esas teşkil eden dönem, 2020–2023 yılları arasını kapsamaktadır. Bu dört yıllık zaman dilimi, Türkiye ekonomisinde olağan dışı gelişmelerin yaşandığı bir dönem olarak öne çıkmaktadır. 2020 yılında ortaya çıkan COVID-19 pandemisi, yalnızca sağlık alanında değil, ekonomik faaliyetlerde de derin etkiler yaratmış ve pek çok sektörde yapısal değişimlere yol açmıştır. Pandemi sonrası dönemde ise hem iç siyasi gelişmeler hem de küresel ve yerel ekonomik dinamiklerin etkisiyle Türkiye'nin makroekonomik göstergelerinde belirgin bozulmalar gözlemlenmiştir. Bu süreçte, kur korumalı mevduat gibi yeni finansal araçlar devreye alınmış; ekonomi yönetiminde köklü paradigma değişikliklerine gidilmiştir. Ayrıca, faiz politikasında yapılan ani değişiklikler ve politika faizinin yükseltilmesi ile, orta vadeli program kapsamında açıklanan tasarruf önlemleri, söz konusu dönemde ekonominin alışılmış dengelerinden sapmalar gösterdiğini ortaya koymaktadır.

İşletme Stratejilerine ilişkin kapsamda ise işletme düzeyi temel stratejilerinden “Büyüme Stratejileri”, “Küçülme ve Tasarruf Stratejileri”, “İttifak (İşbirliği) Stratejileri çalışmaya dahil edilmiştir.

6.4. Çalışmanın Hipotezleri ve Analiz Yöntemi

Çalışmanın teorik bölümlerinde irdelenen finansal krizler, yönetim muhasebesi uygulamaları ve işletme stratejilerinin arasındaki etkinin ifade edilebilmesi amacıyla hazırlanan ankette, soruların istatistiki hesaplamalar ve analizin nihayetinde şu hipotezlerin doğrulanması amaçlanmaktadır.

H1: “Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Büyüme Stratejisi üzerinde etkisi vardır.”

H2R: “Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Küçülme Stratejisi üzerinde etkisi vardır.”

H3R: “Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Tasarruf Stratejisi üzerinde etkisi vardır.”

H4: “Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının İttifak Stratejisi üzerinde etkisi vardır.”

Katılımcı bireylerden elde edilen veriler IBM SPSS 29 ve AMOS 29 paket programı aracılığı ile değerlendirilmiştir. Sürekli değişkenlerin betimsel analizinde aritmetik ortalama ve standart sapma değerlerinden yararlanılmış; kategorik değişkenler için ise frekans ve yüzde dağılımları raporlanmıştır. Anket formunda yer alan Yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeylerine ait sorular farklı bir akademik çalışmadan izin alınarak kullanılmıştır. (Apak, 2018, s. 213-216) Yönetim muhasebesi araçlarının

kullanım düzeylerini tespit etmesi ile tamamlayıcı veya ikame uygulamalar olmaları nedeniyle ilave bir geçerlilik ve güvenilirlik yapılmasına ihtiyaç duyulmamıştır. İşletme Stratejilerinin kullanımı seviyelerinin tespitine yönelik sorular tarafımızdan geliştirilmiştir. İşletme stratejileri sorularının geçerlilik ve güvenilirlik kapsamında Cronbach alfa katsayıları, açıklayıcı ve doğrulayıcı faktör analizleri yapılmış ve oluşan soru grubu yapıları için uyum indeksleri hesaplanmıştır. Tüm analizler yüzde 95 güven düzeyinde test edilmiştir.

6.5. Analiz Bulguları

İstanbul İli Anadolu Yakasındaki OSB’lerde faaliyet gösteren farklı büyüklükteki işletmelere anket formları ulaştırılmıştır. Bu işletmelerden 386 tanesi anketi analiz yapılmasına imkân tanıyacak biçimde cevaplamıştır. Çalışmanın analiz kısmı bu 386 ankete göre oluşturulmuştur. Araştırmanın etik kurulu başvurusu yapılmıştır. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırma Etik Kurulu’nun 10.04.2025 tarihli yazısıyla 2025-1-21 protokol no.lu kararına istinaden 2025-14/02 onay sayısı ile etik kurulundan uygunluğu alınmıştır.

Tablo 1: Yönetim Muhasebesi Uygulamaları Kullanım Düzeyleri

		n	%
Maliyetleme Araçları	Normal Maliyetleme	314	81.34
	Tam Maliyetleme	163	42.22
	Değişken (Marjinal) Maliyetleme	154	39.89
	Kaizen Maliyetleme	40	10.36
	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	83	21.50
	Standart Maliyetleme	247	63.98
Bütçeleme Araçları	İşletme Bütçesi	339	87.82
	Esnek Bütçeleme	177	45.85
	Sıfır Tabanlı Bütçeleme	40	10.36
	Faaliyet Tabanlı Bütçeleme	109	28.23
Yatırım Karar Destek Araçları	Net Bugünkü Değer	285	73.83
	İç Karlılık Oranı	173	44.81
	Basit Getiri Oran	189	48.96
	Geri Ödeme Süresi	270	69.94
	İskonto Edilmiş Geri Ödeme Süresi	165	42.74
	Projenin Tamamlanma Sonrası Denetimleri	268	69.43

Fiyatlama Araçları	Maliyet Artı Fiyatlama	373	96.63
	Pazarın Kaymağını Alma Fiyatlama	113	29.27
	Rekabeti Temel Alan Fiyatlama	281	72.79
	Pazara Nüfuz Etmek İçin Fiyatlama	189	48.96
	Pazar (Talep) Odaklı Fiyatlama	333	86.26
Sorumluluk Merkezi Araçları	Sorumluluk Merkezi Raporlama	140	36.26
	Transfer Fiyatlandırması	304	78.75
Performans Yönetimi Araçları	Kurumsal Karne (Balanced Scorecard)	99	25.64
	Ekonomik Katma Değer (EVA)	205	53.10
	Vergi Öncesi Kar	364	94.30
Karlılık Analizi Araçları	Ürün Karlılık Analizi	367	95.07
	Baş a Baş Noktası Analizi	342	88.60
Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçları	Yaşam Boyu Maliyetleme	157	40.67
	Kalite Maliyetleme	222	57.51
	Hedef Maliyetleme	240	62.17
	Değer Zinciri Maliyetleme	97	25.12
	Benchmarking (Kıyaslama)	258	66.83
	Bütünleşik Performans Yönetimi	78	20.20
	Rakiplerin Maliyetlerinin Değerlendirilmesi	170	44.04
	Rakiplerin Durumunu İzleme	300	77.72
	Müşteri Karlılık Analizi	300	77.72

Anketin katılımcılarının çalıştıkları işletmelerde yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeylerine ilişkin yanıtlarının dağılımları ve yüzdeleri Tablo 1 'de gösterilmiştir. Soru gruplarında yer alan yönetim muhasebesi araçları birbirlerinin tam anlamıyla ikamesi niteliğinde değildir; bazı durumlarda bu araçlar eşzamanlı olarak da kullanılabilir.

İşletme yönetimleri, çeşitli yöntemler arasından kendi karar süreçlerine en uygun ve ikna edici buldukları yaklaşımları tercih ederek, söz konusu yöntemlerin sunduğu çıktılarından stratejik ve operasyonel kararlarında yararlanabilmektedir.

Elde edilen bulgular doğrultusunda, işletmelerin en fazla tercih ettiği maliyetleme aracı yüzde 81,34 oranıyla Normal Maliyetleme yöntemidir. Aynı grupta yer alan Standart Maliyetleme yöntemi ise yüzde 63,98 oranında tercih edilerek ikinci sırada yer almaktadır. Bütçeleme uygulamaları kapsamında değerlendirildiğinde, işletmelerin yüzde 87,82'si İşletme Bütçesi uygulamasını yönetim muhasebesi aracı olarak kullanmaktadır. Yatırım kararlarında ise işletmelerin yüzde 73,83'ü Net Bugünkü Değer (NBD) yönteminden yararlanmakta; bunu yüzde 69,94 oranıyla Geri Ödeme Süresi yöntemi izlemektedir. Ay-

rica, işletmelerin yüzde 69,43'ü yatırım projelerinin tamamlanmasının ardından proje sonrası denetim süreçlerini gerçekleştirdiklerini belirtmiştir. Anket sonuçlarına göre, işletmelerin büyük çoğunluğu (yüzde 96,63) Maliyet Artı Fiyatlama yöntemini fiyatlandırma kararlarında tercih etmektedir. Bunun yanı sıra, piyasa dinamiklerine bağlı olarak Talep Odaklı Fiyatlama yöntemi yüzde 86,26 oranında, Rekabet Temelli Fiyatlama ise yüzde 72,79 oranında kullanılmaktadır. Sorumluluk merkezi uygulamaları kapsamında değerlendirildiğinde, işletmelerin yüzde 78,75'i Transfer Fiyatlandırması yöntemini kullanmakta; buna karşılık Sorumluluk Merkezi Raporlaması uygulaması yüzde 36,26 oranında tercih edilmektedir. Bu bulgular, fiyatlandırma ve içsel kontrol mekanizmalarının işletmelerin yönetim muhasebesi uygulamaları içerisinde önemli bir yer tuttuğunu göstermektedir.

Araştırma bulgularına göre, işletmelerin önemli bir çoğunluğu (yüzde 94,30) performans yönetimi aracı olarak Vergi Öncesi Kâr göstergesini kullanmaktadır. Karlılık analizi kapsamında ise işletmelerin yüzde 95,07'si Ürün Karlılığı Analizini tercih etmekte; yüzde 88,60'ı ise Başabaş Analizinden genel kârlılığın ölçümünde yararlanmaktadır. Stratejik yönetim muhasebesi araçları arasında, Müşteri Karlılığı Analizi ile Rakiplerin Durumunu İzleme uygulamalarının her biri yüzde 77,72 oranında kullanılmaktadır. Bu araçları, yüzde 66,83 kullanım oranıyla Benchmarking (Kıyaslama) yöntemi izlemektedir. Elde edilen veriler, işletmelerin performans değerlendirme ve stratejik karar destek süreçlerinde çeşitli yönetim muhasebesi araçlarını etkin biçimde kullandıklarını ortaya koymaktadır.

6.6. Hipotezlere İlişkin Bulguları

Araştırma kapsamında geliştirilen hipotezlerin test edilmesinde çoklu regresyon analizi uygulanmıştır. Analizin geçerliliğini sağlamak amacıyla, regresyon varsayımlarından biri olan çoklu doğrusal bağlantı (multicollinearity) durumunun değerlendirilmesine yönelik olarak Varyans Şişirme Faktörü (VIF) ve Tolerans değerleri hesaplanmıştır. Literatürde genel kabul gören kriterlere göre, VIF değerinin 10'un üzerinde olması ve Tolerans değerinin 0'a yaklaşması, bağımsız değişkenler arasında yüksek düzeyde çoklu doğrusal bağlantı bulunduğuna işaret etmektedir. Buna karşın, Tolerans değerinin 1'e yakın olması, değişkenler arası bağımsızlığın yüksek olduğuna ve modelin güvenilirliğine katkı sağladığına yorumlanmaktadır. Hair ve diğerleri (1998), tolerans değerinin 0,19'un altına düşmesinin, yüzde 95'in üzerinde çoklu doğrusal bağlantı sorununa işaret ettiğini belirtmektedir (Hair, vd., 1998: 192-193).

Modelde otokorelasyon probleminin bulunup bulunmadığı, Durbin-Watson (DW) testi ile değerlendirilmiştir. DW testi, 0 ile 4 arasında değer alabilmekte olup, test sonucunun 1 ile 3 aralığı dışında kalması, modelde otokorelasyon sorununun varlığına güçlü bir işaret olarak kabul edilmektedir. DW değerinin 2'ye ne kadar yakın olduğu, otokorelasyonun bulunmaması açısından o derece olumlu bir durum olarak yorumlanmaktadır (Field, 2024: 427).

Gerçekleştirilen regresyon analizlerinde, tüm modeller için VIF değerlerinin 10'un altında kaldığı, Tolerans değerlerinin ise her ne kadar 1'in altında olsa da 0,19'un üzerinde olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, Durbin-Watson testine ilişkin değerlerin tamamının 1 ile 3 aralığında yer aldığı tespit edilmiştir. Bu bulgular doğrultusunda, analiz edilen modellerde bağımsız değişkenler arasında anlamlı bir çoklu doğrusal bağlantı sorununun bulunmadığı ve hata terimleri arasında otokorelasyon probleminin söz konusu olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Finansal kriz dönemlerinde işletmelerde stratejilerin kullanım düzeylerinin model ölçümlemesinde kullanılan anket soruları 5’li Likert tipi ölçek yardımıyla cevaplanmıştır. Her strateji grubu için oluşturulan sorularda, stratejik unsura işletmenin verdiği önem “çok az” “az” “orta” “yüksek” ve “çok yüksek” cevaplarına göre ölçülmüştür.

Tablo 2’de sunulan çoklu regresyon analizi sonuçlarına göre, bağımsız değişkenlerin yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeylerini, bağımlı değişkenin ise işletmelerin büyüme stratejisi düzeyini temsil ettiği modelin istatistiksel olarak anlamlı olduğu tespit edilmiştir ($F(7) = 9.152$, $p = 0.0001$). Elde edilen bulgular doğrultusunda, söz konusu modelin büyüme stratejisi düzeyinde meydana gelen toplam değişimin yaklaşık yüzde 15’ini açıkladığı görülmektedir ($R^2 = 0.15$).

Modelde yer alan bağımsız değişkenlerin katsayıları ve anlamlılık düzeyleri incelendiğinde; Bütçeleme Araçları ($\beta = -0.112$, $p = 0.127$), Fiyatlama Araçları ($\beta = -0.101$, $p = 0.125$), Sorumluluk Merkezi Araçları ($\beta = 0.067$, $p = 0.345$), Performans Yönetimi Araçları ($\beta = 0.071$, $p = 0.298$) ve Karlılık Analizi Araçları ($\beta = -0.075$, $p = 0.162$) değişkenlerinin, büyüme stratejilerinin kullanım düzeyi üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir etkisi bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 2: Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının Büyüme Stratejisi Üzerinde Etkisinin İncelenmesi

	Standardize olmayan Katsayılar		Standardize Katsayılar	t	p	Çoklu doğrusal bağlantı İstatistikleri	
	B	Std. Hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	2.235	0.183		12.209	0.000		
Maliyetleme Araçları	0.115	0.046	0.183	2.512	0.012	0.426	2.349
Bütçeleme Araçları	-0.091	0.060	-0.112	-1.529	0.127	0.419	2.386
Yatırım Karar Destek Araçları	0.101	0.026	0.302	3.827	0.000	0.361	2.771
Fiyatlama Araçları	-0.059	0.038	-0.101	-1.539	0.125	0.524	1.909
Sorumluluk Merkezi Araçları	0.070	0.074	0.067	0.945	0.345	0.444	2.251
Performans Yönetimi Araçları	0.072	0.069	0.071	1.042	0.298	0.488	2.047
Karlılık Analizi Araçları	-0.148	0.106	-0.075	-1.402	0.162	0.778	1.285
Model Anlamlılık ve R^2	$F(7)=9.152$ $p=0.0001$, $R^2=0.150$, Durbin Watson=1.350						

*Bağımlı Değişken: Büyüme Stratejisi

Buna karşılık, Maliyetleme Araçları ($\beta = 0.183$, $p = 0.012$) ve Yatırım Karar Destek Araçları ($\beta = 0.302$, $p = 0.000$) kullanım düzeylerinin, büyüme stratejilerinin kullanım düzeyi üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu tespit edilmiştir. Bu doğrultuda, maliyetleme ve yatırım karar destek araçlarının kullanım düzeyi arttıkça, işletmelerin büyüme stratejilerine yönelik araçları kullanma düzeylerinde de artış beklenmektedir.

Tablo 3'te yer alan çoklu regresyon analizine göre, bağımsız değişkenlerin yönetim muhasebesi uygulamaları kullanım düzeyleri ile bağımlı değişken olan tasarruf stratejisi düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olduğu tespit edilmiştir ($F(7) = 20.317$, $p = 0.0001$). Model, tasarruf stratejisi düzeyindeki toplam varyansın yüzde 27,3'ünü açıklamaktadır.

Tablo 3: Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının Tasarruf Stratejisi Üzerinde Etkisinin İncelenmesi

	Standardize olmayan Katsayılar		Stand-ardize Katsayılar	t	p	Çoklu doğrusal bağlantı İstatistikleri	
	B	Std. Hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	2.268	0.179		12.656	0.000		
Maliyetleme Araçları	-0.109	0.045	-0.163	-2.429	0.016	0.426	2.349
Bütçeleme Araçları	0.148	0.058	0.172	2.534	0.012	0.419	2.386
Yatırım Karar Destek Araçları	-0.111	0.026	-0.314	-4.303	0.000	0.361	2.771
Fiyatlama Araçları	0.049	0.037	0.079	1.296	0.196	0.524	1.909
Sorumluluk Merkezi Araçları	0.236	0.072	0.215	3.272	0.001	0.444	2.251
Performans Yönetimi Araçları	-0.044	0.068	-0.041	-0.650	0.516	0.488	2.047
Karlılık Analizi Araçları	0.976	0.103	0.469	9.440	0.000	0.778	1.285
Model Anlamlılık ve R ²	F(7)=20.317, p=0.0001, R ² =0.273, Durbin Watson=1.266						

*Bağımlı Değişken: Tasarruf Stratejisi

Analiz sonuçları, fiyatlama araçları ($\beta = 0.079$, $p = 0.196$) ve performans yönetimi araçları ($\beta = -0.041$, $p = 0.516$) kullanım düzeylerinin tasarruf stratejisi üzerinde anlamlı bir etkisinin bulunmadığını göstermektedir. Buna karşın, bütçeleme araçları ($\beta = 0.172$, $p = 0.012$), sorumluluk merkezi araçları ($\beta = 0.215$, $p = 0.001$) ve karlılık analizi araçları ($\beta = 0.469$, $p = 0.0001$) kullanım düzeylerinin tasarruf stratejilerinin kullanımında pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu belirlenmiştir. Öte yandan, maliyetleme araçları ($\beta = -0.163$, $p = 0.016$) ve yatırım karar destek araçları ($\beta = -0.314$, $p = 0.000$) kullanım düzeylerinin tasarruf stratejisi kullanım düzeyi üzerinde negatif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 4: Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının Küçülme Stratejisi Üzerinde Etkisinin İncelenmesi

	Standardize olmayan Katsayılar		Standardize Katsayılar	t	p	Çoklu doğrusal bağlantı İstatistikleri	
	B	Std. Hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	2.202	0.209		10.511	0.000		
Maliyetleme Araçları	-0.045	0.052	-0.064	-0.858	0.391	0.426	2.349
Bütçeleme Araçları	-0.182	0.068	-0.199	-2.663	0.008	0.419	2.386
Yatırım Karar Destek Araçları	0.111	0.030	0.298	3.697	0.000	0.361	2.771
Fiyatlama Araçları	-0.067	0.044	-0.102	-1.524	0.128	0.524	1.909
Sorumluluk Merkezi Araçları	0.072	0.084	0.062	0.848	0.397	0.444	2.251
Performans Yönetimi Araçları	0.227	0.079	0.198	2.862	0.004	0.488	2.047
Karlılık Analizi Araçları	-0.281	0.121	-0.128	-2.326	0.021	0.778	1.285
Model Anlamlılık ve R ²	F(7)=6.953, p=0.0001, R ² =0.114, Durbin Watson=1.300						

*Bağımlı Değişken: Küçülme Stratejisi

Tablo 4'teki sonuçlara göre ise, yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeylerinin bağımsız değişkenler, küçülme stratejisi düzeyinin ise bağımlı değişken olarak alındığı çoklu regresyon modeli anlamlı bulunmuştur ($F(7) = 6.953$, $p = 0.0001$). Bu model, küçülme stratejisi düzeyinde meydana gelen değişimin yüzde 11,4'ünü açıklamaktadır.

Modelde yer alan bağımsız değişkenlerin anlamlılık düzeyleri ve katsayıları incelendiğinde, maliyetleme araçları ($\beta = -0.064$, $p = 0.391$), fiyatlama araçları ($\beta = -0.102$, $p = 0.128$) ve sorumluluk merkezi araçları ($\beta = 0.062$, $p = 0.397$) kullanım düzeylerinin küçülme stratejilerinin kullanım düzeyi üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir etkisinin bulunmadığı tespit edilmiştir. Diğer yandan, yatırım karar destek araçları ($\beta = 0.298$, $p = 0.000$) ve performans yönetimi araçları ($\beta = 0.198$, $p = 0.004$) kullanım düzeylerinin küçülme stratejilerinin kullanım düzeyi üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. Buna karşılık, bütçeleme araçları ($\beta = -0.199$, $p = 0.008$) ve karlılık analizi araçları ($\beta = -0.128$, $p = 0.021$) kullanım düzeylerinin ise küçülme stratejisi kullanım düzeyi üzerinde negatif yönlü ve anlamlı bir etkisi olduğu belirlenmiştir.

Bu bulgular, yatırım karar destek araçları ile performans yönetimi araçlarının kullanım düzeyleri arttıkça işletmelerin küçülme stratejilerini benimseme eğilimlerinin de arttığını, öte yandan bütçeleme araçları ve karlılık analizi araçlarının kullanım düzeyleri yükseldikçe küçülme stratejisi uygulama eğiliminin azaldığını ortaya koymaktadır.

Tablo 5: Yönetim Muhasebesi Uygulamalarının İttifak Stratejisi Üzerinde Etkisinin İncelenmesi

	Standardize olmayan Katsayılar		Standardize Katsayılar	t	P	Çoklu doğrusal bağlantı İstatistikleri	
	B	Std. Hata	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	0.57	0.176		8.918	<.001		
Maliyetleme Araçları	0.053	0.044	0.087	1.209	0.227	0.426	2.349
Bütçeleme Araçları	-0.223	0.057	-0.282	-3.89	<.001	0.419	2.386
Yatırım Karar Destek Araçları	0.043	0.025	0.134	1.714	0.087	0.361	2.771
Fiyatlama Araçları	-0.02	0.037	-0.036	-0.555	0.579	0.524	1.909
Sorumluluk Merkezi Araçları	0.336	0.071	0.333	4.734	<.001	0.444	2.251
Performans Yönetimi Araçları	0.027	0.067	0.027	0.407	0.684	0.488	2.047
Karlılık Analizi Araçları	0.298	0.102	0.156	2.935	0.004	0.778	1.285
Model Anlamlılık ve R ²	F(7)=10.968, p=0.0001, R ² =0.169, Durbin Watson=1.206						

*Bağımlı Değişken: İttifak Stratejisi

Tablo 5’te sunulan bulgular doğrultusunda, yönetim muhasebesi uygulamalarının kullanım düzeyleri ile ittifak stratejilerinin benimsenme düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olduğu belirlenmiştir (F(7) = 10.968, p = 0.0001). Elde edilen çoklu regresyon modeline göre, bağımlı değişken olan ittifak stratejisi düzeyinde meydana gelen varyansın yüzde 19,9’u açıklanabilmektedir. Bağımsız değişkenlerin modele olan katkıları incelendiğinde, maliyetleme araçları ($\beta = 0.087$, p = 0.227), yatırım karar destek araçları ($\beta = 0.134$, p = 0.087), fiyatlama araçları ($\beta = -0.036$, p = 0.579) ve performans yönetimi araçları ($\beta = 0.027$, p = 0.684) kullanım düzeylerinin ittifak stratejileri üzerinde istatistiksel olarak anlamlı bir etkisi bulunmadığı tespit edilmiştir. Öte yandan, sorumluluk merkezi araçları ($\beta = 0.333$, p < 0.001) ve karlılık analizi araçları ($\beta = 0.156$, p = 0.004) kullanım düzeylerinin ittifak stratejileri üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğu görülmektedir. Buna karşılık, bütçeleme araçları kullanım düzeyinin ($\beta = -0.282$, p < 0.001) ittifak stratejilerinin kullanımına negatif yönlü anlamlı bir etkide bulunduğu belirlenmiştir. Sonuç olarak, sorumluluk merkezi ve karlılık analizi araçlarının kullanım sıklığı arttıkça işletmelerin ittifak stratejilerini uygulama eğilimlerinin de arttığı, buna karşın bütçeleme araçlarının daha yoğun kullanımı durumunda ittifak stratejilerine yönelimin azaldığı söylenebilir.

6.7. Araştırma Sonuçları

Yapılmış olan çalışmanın bulgularından hipotezlere yönelik çıkarımlarımız şunlardır;

- **H1:** Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Büyüme Stratejisi üzerinde etkisi vardır.

Çalışmamız Maliyetleme Araçları ve özellikle Yatırım Karar Destek Araçlarının büyüme stratejisi üzerinde pozitif ve anlamlı etkiler gösterdiğini ortaya koymuştur. Bu bulgu, kriz ortamlarında işletmelerin stratejik yatırımlarla büyümeyi sürdürme eğiliminde olduklarını göstermektedir. H1 hipotezi kabul edilmiştir; ancak etki büyüklükleri kullanılan araçlara göre farklılık göstermektedir.

- **H2R:** Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Küçülme Stratejisi üzerinde etkisi vardır.

Yatırım Karar Destek Araçları ve Performans Yönetimi Araçlarının küçülme stratejisi üzerinde pozitif ve anlamlı etkileri tespit edilmiştir. Bu araçlar, işletmelerin kriz döneminde küçülme stratejilerini destekleyen kararlar aldığını göstermektedir. Öte yandan, Bütçeleme ve Karlılık Analizi araçlarının küçülme stratejisi üzerinde negatif etkileri vardır; bu araçlar daha çok sürdürülebilirlik odaklıdır ve küçülme eğilimini azaltabilir. H2R hipotezi kabul edilmiştir.

- **H3R:** Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının Tasarruf Stratejisi üzerinde etkisi vardır.

Bütçeleme, Sorumluluk Merkezleri ve özellikle Karlılık Analizi araçları, tasarruf stratejisini pozitif etkileyen araçlardır. Bu araçların kullanımı, kriz koşullarında maliyet kontrolü ve tasarruf sağlama eğilimini artırmaktadır. Aksine, Maliyetleme ve Yatırım Karar Destek Araçlarının tasarruf stratejisi üzerinde negatif etkileri olduğu görülmüştür. Özellikle yatırım odaklı araçların, kısa vadeli tasarruf önceliklerini geri planda bırakabileceği anlaşılmaktadır. H3R hipotezi kabul edilmiştir.

H4: Finansal kriz dönemlerinde yönetim muhasebesi uygulamalarının İttifak Stratejisi üzerinde etkisi vardır.

Sorumluluk Merkezleri ve Karlılık Analizi araçları, ittifak stratejisi üzerinde pozitif ve anlamlı etki göstermiştir. İşletmeler bu araçlar aracılığıyla kriz ortamında iş birliklerini ve stratejik koordinasyonu geliştirmektedir. Bütçeleme Araçları ise ittifak stratejisini negatif etkileyerek iş birliği eğilimini azaltmaktadır. H4 hipotezi kabul edilmiştir.

7. TARTIŞMA

Bu çalışmanın bulguları, olağan dışı finansal koşullarda işletmelerin yönetim muhasebesi uygulamalarını stratejik karar alma süreçlerinde etkin bir şekilde kullandığını ortaya koymaktadır. Özellikle maliyetleme ve yatırım karar destek araçlarının büyüme stratejileri üzerinde pozitif ve anlamlı etkileri bulunmuştur. Buna karşın bütçeleme ve karlılık analizi araçlarının küçülme stratejileri üzerinde negatif etkiler yarattığı, sorumluluk merkezi ve karlılık analizlerinin ise ittifak stratejilerini desteklediği tespit edilmiştir.

Bu sonuçlar, yönetim muhasebesi uygulamalarının stratejik kararlara katkısını vurgulayan Arsu ve diğerleri (2015) ve Uyar (2019) gibi çalışmaları desteklemektedir. Ancak, fiyatlama ve performans yönetimi araçlarının kriz dönemlerinde stratejik yönelimler üzerinde anlamlı bir etkisinin bulunmaması, Gil ve Hartmann (2006)'nın yöneticiler arası uygulama farklılıklarına dair bulgularıyla örtüşmektedir. Kriz ortamında bu araçların esnekliklerini yitirmesi, karar süreçlerinde ikinci planda kalmalarına yol açabilir.

Bütçeleme araçlarının küçülme ve ittifak stratejileri üzerindeki negatif etkisi ise literatürdeki bazı çalışmalarla çalışmaktadır. Merdane (2019), bütçelemenin yönlendirici rolüne dikkat çekerken, kriz ortamının da katı bütçe sistemlerinin işletmeleri esnek hareket etmekten alıkoyabileceği düşünülmektedir.

Yatırım karar destek araçlarının hem büyüme hem de küçülme stratejileri üzerindeki olumlu etkisi, Ditkaew (2023)'in stratejik yönetim muhasebesi aracılığıyla rekabet avantajı elde edilebileceği yönündeki bulgusuyla paraleldir. İşletmelerin kriz dönemlerinde dahi yatırım fırsatlarını değerlendirme çabası içinde olduğu görülmektedir.

Sonuçlar, yönetim muhasebesi araçlarının stratejik kararlarda etkili olduğunu, ancak bu etkinin araç türüne ve stratejik tercihlere göre değişkenlik gösterdiğini göstermektedir. Bazı farklılıkların, kriz ortamlarının belirsiz doğasından kaynaklandığı değerlendirilmektedir.

Bu bağlamda önerilerimiz şunlardır:

- İşletmelerin sadece geleneksel yönetim muhasebesini değil, stratejik yönetim muhasebesi araçlarını da kullanmaları teşvik edilmelidir.
- Bütçeleme süreçleri, esnek ve senaryo bazlı yaklaşımlarla yeniden yapılandırılmalıdır.
- Performans ölçüm sistemleri, finansal olmayan kriterleri de kapsayacak şekilde geliştirilmeli,
- Yönetim muhasebesi uygulamaları, yapay zekâ ve veri analitiği teknolojileriyle desteklenmelidir.
- Sorumluluk merkezi ve yatırım karar destek araçlarının stratejik kararlara entegrasyonu güçlendirilmelidir.
- Fiyatlama ve maliyetleme uygulamaları, kriz koşullarına uyarlanabilir hale getirilmelidir.
- Karlılık analizine dayalı ittifak stratejileri desteklenmeli ve çalışanlara yönelik eğitimlerle bilgi düzeyi artırılmalıdır.

Araştırmamız sektörel farklılıkların dikkate alınması gerektiğini ortaya koymuştur. Gelecek çalışmalarda farklı ülke ve sektörlerde benzer analizlerin yapılması, dijital teknolojilerle entegrasyonun etkilerinin derinlemesine incelenmesi alandaki bilgi birikimini artıracaktır.

8. SONUÇ

Bu çalışma, olağan dışı finansal koşullarda işletmelerin yönetim muhasebesi uygulamalarına daha fazla stratejik önem atfettiğini göstermektedir. Bulgular, işletmelerin kriz dönemlerinde bu araçları yalnızca kontrol değil, aynı zamanda stratejik karar destek sistemi olarak kullandıklarını ortaya koymuştur. Özellikle maliyetleme ve yatırım karar destek araçları büyüme stratejilerini, sorumluluk merkezi ve karlılık analizleri ise ittifak stratejilerini pozitif etkilerken; bütçeleme araçlarının küçülme ve ittifak stratejileri üzerinde negatif etkileri dikkat çekmiştir.

Modelin anlamlılığı, yönetim muhasebesi uygulamalarının stratejik yönelimler üzerindeki etkisini doğrulamakta; ancak bu etkinin araç türüne ve strateji seçimine göre değişkenlik gösterdiğini ortaya koymaktadır. Ayrıca, kriz ortamlarında fiyatlama ve performans yönetimi araçlarının stratejik karar alma

süreçlerinde anlamlı etkiler yaratmadığı tespit edilmiştir. Bu bulgular, yönetim muhasebesi uygulamalarının kriz dönemlerinde strateji oluşturma süreçlerinde bir rol oynadığını göstermektedir. Ancak özellikle bütçeleme gibi geleneksel araçların esneklik gerektiren durumlarda sınırlayıcı etkiler yaratabileceği görülmüştür. Bu doğrultuda, esnek ve veri temelli bütçeleme sistemlerinin geliştirilmesi önerilmektedir. Ayrıca, yönetim muhasebesi uygulamalarının dijital teknolojilerle entegrasyonunun stratejik karar alma süreçlerinde hız ve doğruluk sağlayarak işletmelerin rekabet gücünü artırabileceğini ortaya koymaktadır. Gelecek araştırmalarda, sektörel farklılıkların ve dijitalleşmenin yönetim muhasebesiyle strateji ilişkisine etkisi daha derinlemesine incelenmelidir.

KAYNAKÇA

- Acemoglu, D., Laibson, D., & List, J. A. (2019). *Economics Global Edition*. Harlow, Birleşik Krallık: Pearson.
- Akgemci, T. (2008). *Stratejik Yönetim* (Yenilenmiş 2. b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C., & Şen, H. (2001). Ekonomik Kriz: Nedenler ve Çözüm Önerileri. *Yeni Türkiye*, 1225-1230.
- Alpay, Y. (1990). *Bütçeden Stratejik Yönetime İşletme Planlaması*. İstanbul: Cem Yayınevi.
- Altınok, S., Çelik, F., & Aktürk, O. (2011). 2008 Küresel Ekonomi Krizi'nin Türkiye Ekonomisine İletim Kanalları ve İmalat Sanayine Etkileri. M. Çetinkaya (Dü.) içinde, *Küresel Ekonomik ve Finansal Kriz Türkiye Ekseninde Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Altuğ, O. (2018). *Maliyet Muhasebesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Apak, İ. (2018). Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçlarının İşletmelerin Finansal Performansı Üzerine Etkisi. Doktora Tezi. Aksaray: Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bala, K. M. (2020). The Influence of Management Accounting Information on Decision-making of Manufacturing Firms (The Case of Libya). *Doktora Tezi*. İstanbul: İstanbul Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu. (2021, 12 19). *Kuruluş*. Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu: <https://www.bddk.org.tr/KurumHakkinda/Detay/19> adresinden alındı
- Bulutoğlu, K. (2002). *Yöresel ve Küresel Para Krizleri*. İstanbul: Batı Türkeli Yayıncılık.
- Collier, P., & Gregory, A. (1995). Strategic Management Accounting: a UK Hotel Sector Case Study. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 1(7)
- Diñçer, Ö. (2004). *Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası* (7. b.). İstanbul: Beta.
- Ditkaew, K. (2023). Strategic Management Accounting on Competitive Advantage. *International Journal of Asian Business and Information Management*, 1(14)
- Drury, C. (2006). *Cost And Management Accounting An Introduction* (Sixth Edition). London: Thomson Learning.
- Drury, C. (2017). *Management and Cost Accounting, 10th Edition*. Hampshire, UK: Cengage Learning EMEA.
- Eğilmez, M. (2018). *Küresel Finans Krizi* (15. b.). İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Eren, E. (2005). İşletmelerde Stratejik Yönetim ve İşletme Politikası (Genişletilmiş 7. b.). İstanbul: Beta Yayınları.
- Ersen Cömert, Ç. (2011). *Yönetim Muhasebesinde Zaman Odaklı Yaklaşımlar*. İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Evirgen, D. (2004, Mayıs). *Arjantin Krizinin Nedenleri - Sonuçları ve Türkiye Karşılaştırması*. 12 19, 2021 tarihinde Mevzuat Dergisi: <https://www.mevzuatdergisi.com/2004/05a/04.htm#:~:text=1990%2D2000%20y%C4%B1llar%C4%B1%20aras%C4%B1nda%20Arjantin,bor%C3%A7lar%C4%B1%20146%20milyar%20dolar%20olmu%C5%9Ftur>. adresinden alındı
- Field, A. (2024). *Discovering Statistics Using IBM SPSS* (6th. Edition). London: Sage Publications.
- Gençtürk, M. (2008). İşletmelerin Finansman Kararlarına inansal Krizlerin Etkileri. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Gil, D. N., & Hartmann, F. (2006). How Top Management Teams Use Management Accounting Systems to Implement Strategy. *Journal of Management Accounting Research*, 1(18), s. 21-53.
- Gökçen, G., Çelenk, H., & Horasan, E. (2023). *Yönetim Muhasebesi Ve Uygulamaları* (Güncelleştirilmiş 3. b.). İstanbul: Beta.
- Haftacı, V. (2010). *Yönetim Muhasebesi* (4.Baskı b.). Kocaeli: Umuttepe Yayınları.

- Hofer, C. W., & Schendel, D. (1978). *Strategy Formulation: Analytical Concepts*. Minesota, USA: West Publishing.
- Karaçor, Z., Alptekin, V., & Gökmenoğlu, K. (2012). *Finansal Kriz Üzerine Öngörülebilirlik ve Politikalar*. Konya: Çizgi Kitabevi.
- Kaygusuz, S. Y., & Dokur, Ş. (2015). *Yönetim Muhasebesi*. Bursa: Dora Basım-Yayın.
- Kırım, A. (2005). *Yeni Dünyada Strateji ve Yönetim* (7. b.). İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- Luecke, R. (2015). *Strateji - İşinize En Uygun Stratejiyi Oluşturun ve Uygulayın* (3. b.). (T. Parlak, Çev.) İstanbul: Türkiye İş Bankası kültür Yayınları.
- Lynch, R. (2006). *Corporate Strategy* (4. b.). London, UK: Prentice Hall.
- Marshall, D. (1998, September 3). Understanding the Asian Crisis: Systemic Risk as Coordination Failure. *Economic Perspectives*, Vol.22(3), s. 15-16.
- Merdane, C. (2019). İşletmelerde Yönetim Muhasebesi Uygulamaları Üzerine Bir İnceleme: İstanbul'da Faaliyet Gösteren Orta Ölçekli İki Şirket Örneği. *Yüksek Lisans Tezi*. Hatay: Hatay Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Mishkin, F. S. (2001). Financial Policies and the Prevention of Financial Crises in Emerging Economies. Woodstock, Vermont, ABD: The World Bank Financial Sector Strategy and Policy Department.
- Needles, B. E., Powers, M., & Crosson, S. v. (2011). *Financial and Managerial Accounting* (Ninth Edition b.). Mason, Ohio: South-WesternCengage Learning.
- Özçalık, M., & Soysal, M. (2016). *Finansal Kurumlar ve Finansal Krizlerin Ekonomik Etkileri*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Özçelebi, O. (2018). *Finansal Kriz Modelleri*. İstanbul: Der Kitabevi.
- Özdaşlı, K. (2014). Kurumsal (Şirket Düzeyi) Stratejiler. F. Okumuş, M. Koyuncu, & E. Günlü içinde, İşletmelerde Stratejik Yönetim (s. 171-200). Ankara: Seçkin.
- Pearce II, J. A., & Robinson, Jr., R. B. (2009). *Formulation, Implementation, and Control of Competitive Strategy*. New York, ABD: McGraw-Hill/Irwin.
- Ratnatunga, J., & Alam, M. (2011, September). Strategic Governance and Management Accounting: Evidence From a Case Study. *ABACUS, The University of Sydney*, 3(47), s. 343-382.
- Uğuz Arsu, Ş., Arsu, T., & Duman, H. (2015, Temmuz). Örgüt Stratejilerinin Yönetim Muhasebesi Uygulamaları İle İlişkisi: Kapadokya Bölgesi Otelleri Örneği. *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(2), s. 17-31.
- Ural, M. (2003). Finansal Krizler ve Türkiye. *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 18(1), 11-28.
- Uyar, M. (2019). *Problems and Perspectives in Management*, 1(17), s. 1-10.
- Ülgen, H., & Mirze, S. K. (2010). İşletmelerde Stratejik Yönetim (5. b.). İstanbul: Beta.
- Van Deusen, C., Williamson, S., & Babson, H. C. (2014). *Business Policy and Strategy - The Art of Competition* (7. b.). Florida, ABD: Auerbach Publications.
- Yürekli, E. (2017, Ocak). KOBİ'lerde Yönetim ve Maliyet Muhasebesinin Stratejik Karar Alma Üzerine Etkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(73), s. 137-168.

