

# İŞLETME BİLİMİ DERGİSİ

THE JOURNAL OF  
BUSINESS SCIENCE



**JOBS**

*İşletme Bilimi Dergisi*  
2018  
Cilt:6 Sayı:3



**SAKARYA**  
ÜNİVERSİTESİ

**JOBS**

İşletme Bilimi Dergisi  
The Journal of Business Science

Sakarya Üniversitesi / Sakarya University  
İşletme Fakültesi / Sakarya Business School

**i**

Cilt/Volume : 6  
Sayı/Issue : 3  
Yıl/Year : 2018

ISSN: 2148-0737  
DOI: 10.22139/jobs

## İNDEKS BİLGİLERİ/ INDEXING INFORMATION



*Kurucu Sahip/Founder*

Prof. Dr. Gültekin YILDIZ

*İmtiyaz Sahibi / Owner*

Prof. Dr. Kadir ARDIÇ

*Editör / Editor*

Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT

*Editör Yardımcıları / Assoc. Editors*

Doç. Dr. Mustafa Cahit ÜNÇAN

*Danışma Kurulu/Advisory Board*

Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Bülent SEZEN	Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü
Prof. Dr. Dilaver TENGİLİMOĞLU	Atılım Üniversitesi
Prof. Dr. Erman COŞKUN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Kadir ARDIÇ	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Mehmet BARCA	Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi
Prof. Dr. Nihat ERDOĞMUŞ	İstanbul Şehir Üniversitesi
Prof. Dr. Orhan BATMAN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Recai COŞKUN	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Remzi ALTUNIŞIK	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Selahattin KARABINAR	İstanbul Üniversitesi
Prof. Dr. Sıdıka KAYA	Hacettepe Üniversitesi
Prof. Dr. Şevki ÖZGENER	Nevşehir Üniversitesi
Prof. Dr. Türker BAŞ	Galatasaray Üniversitesi
Doç. Dr. Surendranath Rakesh JORY	Southampton Üniversitesi

*Yayın Kurulu / Editorial Board*

*Prof. Dr. Kadir ARDIÇ*  
*Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT*  
*Doç. Dr. Mustafa Cahid ÜNĞAN*

*Sekreteryaya / Secreteria*

*Arş. Gör. Özgün ÜNAL*  
*Arş. Gör. Mustafa AMARAT*  
*Arş. Gör. Ayhan DURMUŞ*

iv

Dergimize yayınlanmak üzere gönderilen makalelerin yazımında etik ilkelere uyulduğu ve yazarların ilgili etik kurulundan gerekli yasal onayları aldığı varsayılmaktadır. Bu konuda sorumluluk tamamen yazarlara aittir. İşletme Bilimi Dergisi'nde yer alan makalelerin bilimsel sorumluluğu yazara aittir. Yayınlanmış eserlerden kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

It is assumed that the articles submitted for publication in our journal are written in ethical principles and the authors have obtained the necessary legal approvals from the relevant ethics committee. The responsibility of this matter belongs to the authors. Scientific responsibility for the articles belongs to the authors themselves. Published articles could be cited in other publications provided that full reference is given.

İşletme Bilimi Dergisi; [www.dergipark.gov.tr/jobs](http://www.dergipark.gov.tr/jobs) Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi [jobs@sakarya.edu.tr](mailto:jobs@sakarya.edu.tr) Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan/SAKARYA

## *Bu Sayıda Katkıda Bulunan Hakemler* *Reviewers List of This Issue*

*İşletme Bilimi Dergisi*  
2018  
Cilt:6 Sayı:3

Prof. Dr. Aykut Hamit Turan	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Remzi Altunışık	Sakarya Üniversitesi
Prof. Dr. Ruziye Cop	Abant İzzet Baysal Üniversitesi
Prof. Dr. Tamer Uğur	Atatürk Üniversitesi
Doç. Dr. Behçet Yalın Özkara	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Doç. Dr. Burhanettin Zengin	Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi
Doç. Dr. Faruk Anıl Konuk	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Hakan Murat Arslan	Düzce Üniversitesi
Doç. Dr. Harun Kırılmaz	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Mehmet Ali Alan	Cumhuriyet Üniversitesi
Doç. Dr. Musa Said Döven	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Doç. Dr. Mustafa Cahid Ünğan	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Nevran Karaca	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Özgür Uğurluoğlu	Hacettepe Üniversitesi
Doç. Dr. Özlem BALABAN	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Ötügen Senger	Kafkas Üniversitesi
Doç. Dr. Sinan Esen	Sakarya Uygulamalı Bilimler Üniversitesi
Doç. Dr. Tansel Hacıhasanoğlu	Bozok Üniversitesi
Doç. Dr. Ümit Alnaçık	Kocaeli Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Ahmet Kar	Kırıkkale Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Ersin İrk	Gaziosmanpaşa Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Ferda Alper Ay	Cumhuriyet Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi İbrahim Taha Dursun	Sakarya Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi İsa Demirkol	Kırıkkale Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Osman Uslu	Sakarya Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Sema Akpınar	Sakarya Üniversitesi
Öğr. Gör. Dr. Metin Bayram	Sakarya Üniversitesi
Arş. Gör. Dr. Seda Aydan	Hacettepe Üniversitesi

Sizlerin özverili çalışmaları ve desteği ile İşletme Bilimi Dergisi'nin 2018 yılı üçüncü sayısı (Cilt 6, Sayı 3) huzurlarımızdayız. Önceki sayılarımızda olduğu gibi bu sayımızda da işletme biliminin turizm, sağlık yönetimi, muhasebe ve finans, örgütsel davranış, stratejik yönetimi ve sayısal yöntemler gibi farklı disiplinlerinden toplam 12 makaleye yer veriyoruz.

“Örgütsel Davranış Kongreleri Bildirilerinde “Metaforik Neolojizm” Sorunu Üzerine Eleştirel Bir İnceleme” başlıklı Hasan TUTAR'ın yazmış olduğu sayının ilk makalesi son dönemde örgütsel davranış literatüründe sıkça kullanılan “metaforik neoloji”lerin sorunsallaştırılması, bilimsel faaliyet adına yürütülen ve yabancı literatürde “neolojizm” olarak ifade edilen “yeni bir şeyler söyleme merakı”nın risklerine dikkat çekmektedir.

Bu sayımızın “Firmaların AR-GE Harcamalarının Aktif ve Özsermaye Karlılığına Etkisi: Bist Teknoloji Sektöründe Bir Uygulama” başlıklı ikinci makalesinde Hasan Hüseyin YILDIRIM ve Saşkir SAKARYA AR-GE harcamalarının firmaların finansal performansına etkisini araştırmaktadır.

vi

Hümeyra Töre BAŞAT ve Makbule AKGÜNDÜZ'ün kurumsal imaj kavramını ele aldıkları “Sektöre İlişkin Kurumsal İmaj Algılarının Kariyer Yapma İstekleri Üzerine Etkisi: Turizm Öğrencilerine Yönelik Bir Uygulama” başlıklı makale turizm eğitimi alan öğrencilerin sektöre yönelik imaj algılarının, kariyer yapma isteklerine etkisini belirlemeyi amaçlamaktadır.

“Trafik Kaza Desenlerinin Tanımlanmasında K-Means Kümeleme Algoritmasının Kullanılması: Sakarya İli Uygulaması” adlı makalenin yazarlığını Samet GÜNER, Keziban SEÇKİN CODAL, Hüseyin Serdar GEÇER ve Erman COŞKUN yapmıştır. Yazarlar makalede Sakarya ilinde meydana gelen trafik kazalarını incelemiş ve kazalar arasındaki benzerlikleri araştırmıştır. Araştırma sonuçları, Sakarya'da meydana gelen trafik kazalarının temel karakteristiklerini ortaya koymuştur.

Sayımızın beşinci makalesi Rifat YILMAZ'ın kaleme aldığı “Kültür Bağlamında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Türkiye’de Başarı Koşullarının Değerlendirilmesi” başlıklı makaledir. Yazar makalede Türk toplumunun kültür özelliklerinin faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin kabulüne etkisini ortaya koymaktadır.

Vildan ATEŞ ve Zafer KILIÇ tarafından yazılan “E-Müşterilerin Demografik Özelliklerine Göre Algı Ve Memnuniyetlerindeki Farklılıkların İncelenmesi: Gaziantep İli Örneği” adlı makale, e-müşterilerin cinsiyetinin, yaş grubunun ve okul türünün online alışverişe yönelik algılarında ve memnuniyetlerinde farklılık oluşturup oluşturmadığını araştırmaktadır. Sonuç olarak e-müşterilerin cinsiyetlerinin ve okul türünün müşteri algısında ve müşteri memnuniyetinde anlamlı farklılık oluşturduğunu bulunmuştur.

Son sayımızda yer alan “Girişimcinin Perspektifinden Kendi Girişimsel Başarı Değerlendirmesi Ve Bağlam Tartışması” başlıklı makalede Umut Sanem ÇİTÇİ, Oğuzhan ÖZTÜRK ve Metin DİNÇER öznel girişimsel başarı kavramına “bağlamın” etkisini ortaya koymayı amaçlamaktadır. Yazarlar araştırma sonucunda girişimsel başarı değerlendirmesinde üç farklı bağlam düzeyinin etkisinin olduğunu belirlemiş ve bu bağlamları “girişimciyi çevreleyen kurum temelli”, “girişimcinin temas halinde olduğu” ve “girişimcinin kendi ve firmasından kaynaklı” şeklinde tanımlamıştır.

Nuran AKŞİT AŞIK’ın yazdığı “İşe Yabancılaşma Boyutlarının Demografik Faktörler Açısından İncelenmesi” başlıklı makale otellerde çalışan bireylerin demografik özelliklerinin işe yabancılaşma boyutlarında fark oluşturup oluşturmadığını incelemektedir.

“Farklı Veri Setleri Üzerinde Smo Ve J48 Algoritmalarının Sınıflandırma Sonuçlarının Karşılaştırılması” başlıklı çalışmaları ile Mehmet Ali ALAN ve Cavit YEŞİLYURT, üç farklı veri seti ile TP-Oranı, FP-Oranı, Kesinlik, Duyarlık, F-ölçütü ve ROC analizi gibi çeşitli doğruluk ölçümlerini kullanarak, J48 ve SMO algoritmalarının sınıflandırma doğruluğu açısından performansını değerlendirmiştir.

Olgun Irmak ÇETİN “Etik Liderlerde Duygusal Emegin İşkolikliğe Etkisi” başlıklı çalışmada, iş yaşamında etik davranışlar sergileyen liderlerde duygusal emek algısının zamanla işkolikliğe dönüşeceği savını araştırmıştır. Çalışma sonucunda etik davranış gösteren liderlerde Derin Davranış ve Yüzeysel Davranış geliştiği ve Etik Liderlerde Derin Davranış olgusunun işkolikliğe yol açtığı bulunmuştur.

“Sağlık Profesyonellerinin Yalın Uygulamalara Direncini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma” başlıklı sağlık profesyonelleri üzerine yapılan araştırmayı Feryal BULUT ve Mehmet Selami YILDIZ kaleme almıştır.



*Araştırmada yazarlar katılımcıların kurumlarında uygulanan yalın uygulamalarına karşı direnç durumlarının belirlenmesi amaçlanmaktadır.*

*“Endüstri 4.0 ve Çağrı Hizmetleri İlişkisi Üzerine Bir Araştırma” başlıklı makalede ise İsa DEMİRKOL ve Selami ÖZCAN, çağrı hizmetleri ile günümüzün gözde uygulamalarından olan endüstri 4.0 kullanımı arasındaki ilişkiyi tespit etmeye çalışmışlar ve endüstri 4.0’ın çağrı hizmetlerinde kullanımı ile çalışanların memnuniyeti, müşterilerin sorunlarını çözme, yöneticilerin davranışları, ekip çalışması ve çalışma ortamı anlamlı ve pozitif yönlü ilişkiler tespit etmişlerdir.*

*Görüldüğü gibi, dergimizin bu sayısı da işletmeciliğin farklı disiplinlerinde değerli bilim insanlarının kıymetli çalışmalarıyla oldukça zengin bir şekilde hazırlanmıştır. Dergi politikası olarak bundan sonraki sayılarımızda da işletme bilimine dayalı farklı disiplinlerden gelen çalışmaları yayınlamaya özen göstereceğiz. Bu sayımızda göndermiş oldukları makaleler ile dergimize katkı sağlayan tüm yazarlarımıza, dergimize gönderilen makalelerin değerlendirilmesi için kıymetli vakitlerini ayıran saygıdeğer hakemlerimize ve makalelerin dergide yayınlanmaya hazır hale gelmesi için yoğun bir gayret gösteren editör kurulumuz ve dergi sekretaryamıza teşekkürü borç bilirim. Dergimizin okurlarımız ve bilim insanlarına faydalı olması dileklerle sonraki sayılarımızda işletmeciliğin güncel çalışmalarını bilim dünyasının hizmetine sunmak için siz değerli bilim insanları ve araştırmacıların katkılarını bekliyoruz.*

*Saygılarımızla...*

**Doç. Dr. Mahmut AKBOLAT**  
**Editör**

## İÇİNDEKİLER/CONTENTS

Yıl (Year) 2018 Cilt (Vol.) 6 Sayı (No) 3

İşletme Bilimi Dergisi

2018

Cilt:6 Sayı:3

### Literatür Derlemesi/Literature Review

#### Örgütsel Davranış Kongreleri Bildirilerinde “Metaforik Neolojizm” Sorunu Üzerine Eleştirel Bir İnceleme

*A Critical Review On The Problem Of “Metaphorical Neology” In The Proceedings Of Organizational Behavior Congresses*

1-38

*Prof. Dr. Hasan TUTAR*

### Araştırma Makaleleri/Research Articles

#### Firmaların Ar-Ge Harcamalarının Aktif Ve Özsermaye Karlılığına Etkisi: Bist Teknoloji Sektöründe Bir Uygulama

*The Effect Of The Firms’ R&D Expenditures On Return On Assets And Return On Equity: Evidence From Bist Technology Sector*

39-60

*Dr. Öğr. Üyesi Hasan Hüseyin YILDIRIM, Prof. Dr. Şakir SAKARYA*

#### Sektöre İlişkin Kurumsal İmaj Algılarının Kariyer Yapma İstekleri Üzerine Etkisi: Turizm Öğrencilerine Yönelik Bir Uygulama

*The Effect Of Corporate Image Perceptions Related To Sector On The Willingness To Making A Career: An Application On Tourism Students*

61-87

*Dr. Öğr. Üyesi Hümevra TÖRE BAŞAT, Makbule AKAGÜNDÜZ*

#### Trafik Kaza Desenlerinin Tanımlanmasında K-Means Kümeleme Algoritmasının Kullanılması: Sakarya İli Uygulaması

*The Use Of K-Means Clustering Algorithm For Identifying The Traffic Accident Patterns: Case Of The Sakarya City*

89-106

*Dr. Öğr. Üyesi Samet GÜNER, Dr. Öğr. Üyesi Keziban SEÇKİN CODAL, Hüseyin Serdar GEÇER, Prof. Dr. Erman COŞKUN*

#### Kültür Bağlamında Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Türkiye’de Başarı Koşullarının Değerlendirilmesi

*Evaluating The Success Conditions Of The Activity Based Costing Method In Turkey From The Cultural Context*

107-125

*Doç. Dr. Rifat YILMAZ*

#### E-Müşterilerin Demografik Özelliklerine Göre Algı Ve Memnuniyetlerindeki Farklılıkların İncelenmesi: Gaziantep İli Örneği

*An Examination Of Differences On Satisfaction And Perceptions Of E-Customers According To Demographic Characteristics: Gaziantep Province Case*

127-151

*Dr. Öğr. Üyesi Vildan ATEŞ, Uzman Zafer KILIÇ*

#### Girişimcinin Perspektifinden Kendi Girişimsel Başarı Değerlendirmesi Ve Bağlam Tartışması

*Discussion Of Subjective Success Evaluation And Context From Entrepreneurship Perspective*

153-174

*Doç. Dr. Umut Sanem ÇİTÇİ, Arş. Gör. Oğuzhan ÖZTÜRK, Dr. M. A. Metin DİNÇER*

## İÇİNDEKİLER/CONTENTS

Yıl (Year) 2018 Cilt (Vol.) 6 Sayı (No) 3

---

<b>İşe Yabancılaşma Boyutlarının Demografik Faktörler Açısından İncelenmesi</b> <i>Examining The Dimensions Of Work Alienation In Terms Of Demographic Factors</i>	175-197
<i>Nuran AKŞİT AŞIK</i>	
<b>Farklı Veri Setleri Üzerinde SMO Ve J48 Algoritmalarının Sınıflandırma Sonuçlarının Karşılaştırılması</b> <i>Comparison Of Classification Results Of SMO And J48 Algorithms On Different Data Sets</i>	199-213
<i>Doç. Dr. Mehmet Ali ALAN, Doç. Dr. Cavit YEŞİLYURT</i>	
<b>Etik Liderlerde Duygusal Emegin İşkolikliğe Etkisi</b> <i>The Effect Of Emotional Labour Of Ethical Leaders On Workaholism</i>	215-238
<i>Dr. Öğr. Üyesi Olgun Irmak ÇETİN</i>	
<b>Sağlık Profesyonellerinin Yalın Uygulamalara Direncini Belirlemeye Yönelik Bir Araştırma</b> <i>A Research For Determining The Resistance Of Health Professionals To Lean Applications</i>	239-272
<i>Feryal BULUT, Prof. Dr. Mehmet Selami YILDIZ</i>	
<b>Endüstri 4.0 Ve Çağrı Hizmetleri İlişkisi Üzerine Bir Araştırma</b> <i>A Research On The Factors Affecting The Industrial 4.0 And Call Services</i>	273-294
<i>Dr. Öğr. Üyesi İsa DEMİRKOL, Prof. Dr. Selami ÖZCAN</i>	

---

# KÜLTÜR BAĞLAMINDA FAALİYET TABANLI MALİYETLEME YÖNTEMİNİN TÜRKİYE'DE BAŞARI KOŞULLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

*Doç. Dr. Rifat YILMAZ*

*Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü,  
rifat.yilmaz@bilecik.edu.tr*

*ORCID ID: orcid.org/ 0000-0002-8802-7886*

**Kültür  
Bağlamında  
Faaliyet Tabanlı  
Maliyetleme  
Yönteminin  
Türkiye'de  
Başarı  
Koşullarının  
Değerlen-  
dirilmesi**

107

## ÖZ

**Amaç:** 1980'li yılların ortalarında geleneksel Amerikan yönetim muhasebesi sisteminin yetersizliklerine karşı olarak geliştirilen Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin (FTM) başarılı bir şekilde uygulanabilmesi açısından milli kültürün etkilerinin ortaya konulmasıdır.

**Yöntem:** Doğru maliyet hesaplama açısından oldukça yeterli bir yöntem olan FTM'nin, Hofstede (2011)'in 6 değişkenli kültür modeli ekseninde, Türk kültür yapısına uygun olup olmadığı ve Türk kültürünün FTM başarısını nasıl etkileyebileceği, FTM'nin organizasyonel, teknik ve davranışsal başarı faktörleri de dikkate alınarak değerlendirilmiştir.

**Bulgular:** Türk toplumunun kültürel özellikleri olarak, kolektivist, dışil ve yüksek güç mesafesi özelliklerinin ön plana çıktığı belirlenmiş ve bu kültürel özelliklerden ilk ikisinin FTM uygulamasının başarısını artırıcı yönde etki edebileceği değerlendirilmiştir. Türk toplumunda mevcut olan yüksek güç mesafesinin işletme içi iletişimi zayıflatabileceği bu açıdan da işbirliğini azaltabileceği değerlendirilerek, yüksek güç mesafesinin olumsuz etkilerinin nasıl azaltılabileceği ele alınmıştır.

**Sonuç:** Türk kültür yapısı açısından FTM'nin ilk benimsenme aşamasında sorunla karşılaşabileceği değerlendirilmiştir. Uygulama aşaması açısından ise Türk kültür yapısı FTM başarısını pozitif yönde etkileyecek bir özellik göstermektedir. Ancak şunu belirtmek gerekir ki sadece bu kültür yapısı başarı için tek başına yeterli olmayacaktır. Davranışsal, organizasyonel yapı ve teknik konularla ilgili değişkenlere de dikkat edilmesi gerekmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Maliyet Yönetimi, Türk Kültürü

## EVALUATING THE SUCCESS CONDITIONS OF THE ACTIVITY BASED COSTING METHOD IN TURKEY FROM THE CULTURAL CONTEXT

### ABSTRACT

**Aim:** To be put forward of national cultural influences regarding successful implementation of Activity Based Costing (ABC) which is developed against the inadequacies of traditional American Management Accounting System in the mid-1980s.

**Method:** The ABC, which is a quite adequate method in terms of the correct cost calculation, was evaluated based on Hofstede (2011)’s six variable cultural model by considering the organizational, technical and behavioral success factors of ABC in order to determine whether ABC is compatible with the Turkish cultural structure and how Turkish culture can affect the success of ABC.

**Findings:** It has been determined that the cultural characteristics of the Turkish society are the collective, feminine and high power distance features and that the first two of these cultural characteristics can influence the success of ABC application. It is considered that the high power distances existing in the Turkish society may weaken the co-operation because of the weakness of intra-enterprise communication. In this context, it has also been discussed how to reduce the negative effects of high power distance.

**Results:** It has been evaluated that ABC may encounter problems in the first adoption stage regarding the cultural structure of Turkish society. In the stage of application, the Turkish culture structure shows a characteristic that will affect ABC success positively. However, it should be noted that this cultural structure alone will not be enough for success. Attention should be paid to variables related to behavioural, organizational structure and technical issues.

**Keywords:** Activity Based Costing, Cost Management, Turkish Culture

## I. GİRİŞ

Kültür kavramını son yıllarda yönetim alanında ön plana çıkartan unsur, Amerikan şirketlerinin, modern maliyet ve yönetim uygulamalarında, diğer toplumlardaki kadar, özellikle Japonya'daki, eş değer şirketler kadar iyi performans gösterememeleridir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) yöntemi; 1980'li yılların ortalarında geleneksel Amerikan yönetim muhasebesinin yetersizliğinden yola çıkarak geliştirilen bir maliyet hesaplama ve maliyet yönetim tekniğidir. FTM, işletmelere ihtiyaç duydukları daha doğru maliyet bilgisini sağlamakta oldukça yeterli bir yöntem olmasına rağmen, uygulamacılar açısından memnun edici olmayan uygulama sonuçları oldukça fazladır. Bunun nedenleri; davranışsal, organizasyonel, kültürel ve teknik faktörlerdir.

Kültür ve FTM uygulama başarısı arasındaki ilişkiyi araştıran çok az sayıda çalışma yapılmıştır (Charaf ve Bescos, 2013: 5). Bazı araştırmacılar, davranışsal, organizasyonel ve teknik değişkenlerin yanı sıra, milli kültürün de FTM başarısının düzeyini etkileyebileceğini belirtmektedirler (Fei ve Isa, 2010b:3). Bu araştırmalardan biri, Baird ve arkadaşları (2007: 47-60) tarafından yapılmış ve FTM'nin Avustralya'da faaliyet gösteren işletmelerde başarılı bir şekilde uygulanmasında örgütsel kültürün, önemli bir rol oynadığını bulmuşlardır. Yine başka bir araştırmada (Fei ve Isa, 2016c:13), örgütsel kültür faktörlerinin FTM başarısında örgütsel yapı faktörleri kadar güçlü etkiye sahip olduğunu tespit etmişlerdir.

Bu çalışmanın amacı, FTM başarısında etkili olan kültürel unsurları ortaya koyarak Türk kültürü açısından bir değerlendirme yoluyla FTM'nin Türk işletmeleri açısından uygun bir maliyetleme yöntemi olup olmadığını ortaya koymaktır.

## II. KÜLTÜR KAVRAMI

Kültür, "bir kurumun mensuplarına anlam ifade eden ve örgütlerinde davranış kurallarını sağlayan, paylaşılan inanç ve değer kalıpları" olarak tanımlanmaktadır (Davis, 1984:1). Başka bir tanımda ise kültür, fertleri toplum içinde birbiriyle uyumlu kılan ve birlikte yaşamalarının bir sonucu olarak doğan ortak davranışlar bütünü olarak ele alınmaktadır (Yuvalı, 1996: 211). Kültür yaşayan bir unsurdur, canlılar gibi doğar, gelişme ortamına bağlı olarak hızlı ya da yavaş gelişme gösterir, bu gelişme sürecinde değişime uğrar veya ortadan kalkar, yerini başka bir kültüre bırakır (Yuvalı, 2007: 863).

## 2.1. Milli Kültür ve Örgütsel Kültür

Kültür etkisini milli kültür ve organizasyonel kültür anlamında düşünmek gerekir. Organizasyonların kendine özgü kültürel özellikler geliştirmesinde temel unsur, toplumsal değerlerdir, yani milli kültürdür. Organizasyonun paylaşılan değerleri onun kültürünü oluşturur. Bu tür kültürel değerler, iletişimin nasıl olduğu, kararların nasıl alındığı, ya da insanların örgütte nasıl ilerlediği ile ilgili olabilir (Aydınlı, 2003: 81).

Örgüt kültürü üç katmana ayrılarak incelenmektedir. Her katman kültürün yansıması ve anlaşılmasına katkıda bulunur (İra ve Aksu, 2009: 25). Bu katmanlar;

- Üst katman- fiziksel düzen ve sosyal çevre
- Orta katman-değer yargıları
- Alt katman- örgütte genel kabul görmüş varsayımlar

Hofstede (2011:8) ulusal kültürel farklılıklara ilişkin olarak, kültürün altı temel boyutunu belirleyen bir model oluşturmuştur. Bunlar;

- **Güç Mesafesi:** Bu indeks işletme içinde çalışanlar arasındaki eşitlik ve eşitsizlik sorununa odaklanmaktadır. Eğer bu indeks yüksek ise, insanların güç ve zenginlikten kaynaklanan eşitsizlikleri kabullendikleri anlamına gelmektedir. İndeksin düşük düzeyleri ise insanların güç ve zenginlikten kaynaklanan eşitsizlikleri kabullenmedikleri anlamına gelmektedir.
- **Bireysellik ve Toplumculuk:** Bu indeks, bireylerin gruplara ne kadar entegre olduklarına odaklanmaktadır. Bireyci toplumlarda, bireyler arası bağlar sıkı olmayıp; her birey kendisi ve ailesine bakmakla yükümlüdür. Toplumcu (kolektivist) toplumlarda ise insanlar gruplara bağlıdır ve genellikle grup olarak yaptıklarından ve grup için yaptıklarından sorumludurlar. Bu indeksin yüksek çıkması toplumun bireyselci, düşük çıkması ise toplumcu olduğunu göstermektedir.
- **Erillik-Dişillik:** Bu indeks cinsiyet ayrımcılığına odaklanmaktadır. Bu indeksin yüksek seviyesi, toplumda erkek egemenliğinin hakim olması anlamına gelmektedir. Endeksin düşük olması toplumun cinsiyete dayalı olarak farklılaşmaması ve ayrımcılık düzeyinin düşük olması anlamına gelir. Bu indeksin düşük olduğu ülkelerde kadın- erkek eşitliği ön planda olup cinsiyet ayrımcılığı düşük düzeydedir.
- **Belirsizlikten Kaçınma:** Bu indeks bir kültür içindeki bireylerin belirsiz durumlardan ne ölçüde kaçındığını ifade eder. Bilinmeyen

geleceğe toplumun nasıl tepki verdiğini sorgular. Bu indeksin yüksek çıkması, bu toplumun belirsizliği azaltmak için doğru kuralları, kanunları, kontrolleri ve diğer çeşitli düzenlemeleri tercih etmesi demektir. İndeksin düşük çıkması, toplumun belirsizlikten dolayı daha az endişe duyduğu ve kontrol edilemeyen durumlar ve değişiklikler için hoşgörü düzeyinin daha yüksek olduğu anlamına gelmektedir. Belirsizlikler gündelik yaşamın bir parçası olarak kabul edilmekte ve bu durumlar karşısında genellikle daha rahat ve esnek davranabilmektedirler.

- **Zaman Uyumluluğu (Kısa veya Uzun Dönemli Yöneliş):** Bu indeksin yüksek olması, toplumun daha uzun vadeli düşünme eğilimi gösterdiği, indeksin düşük çıkması ise, toplumun daha kısa vadeli düşünme eğiliminde olduğu anlamına gelmektedir. Uzun dönem odaklı toplumlar daha çok gelecekle ilgili planlar yapmakta çıkarıcı davranmakta ve bu çıkarılara göre değerleri şekillenmektedir. Örneğin, yatırımlar için tasarruf yaparlar ve sabırlıdırlar. Bu yönüyle bu insanlar düşüncelerinde dinamiklerdir. Kısa dönem yönelimli kültürlerde ise insanlar yalnızca bir mutlak gerçeğin olduğuna inanmakta ve hemen sonuç beklemektedirler.
- **Hoşgörü ve Kısıtlama:** Bu boyut toplumun, bireyin ihtiyaç ve arzularını özgürce tatmin etmesine bakışını ortaya koymaktadır. Bu indeksin yüksek çıkması bu alandaki hoşgörüyü gösterirken düşük çıkması ise kısıtlamayı ifade etmektedir. Dolayısıyla kültürler hoşgörülü veya hoşgörüsüz (kısıtlanmış hoşgörü) olarak tanımlanabilmektedir.

Türk kültürünün bu 6 boyut açısından öne çıkan özellikleri ise şu şekildedir (Hofstede-Insights.com):

- **Türk Kültürünün Güç Mesafesi:** Türkiye bu boyutta 66 puan ile oldukça yüksek bir puana sahiptir. Türk tarzı iletişimler şu şekilde karakterize edilebilir; bağımlı, hiyerarşik, üstlere sıklıkla erişilemeyen ve ideal patronun bir baba figürü olduğu kurumlardır. Güç merkezleşmiştir ve yöneticiler patronlarına ve kurallara güvenmektedirler. Çalışanlara ne yapacakları söylenmekte ve çalışanlar denetim beklemektedirler. Yöneticilere karşı tutum resmidir. İletişim dolaylı ve bilgi akışı seçicidir.
- **Türk Kültüründe Bireysellik:** Türkiye bu boyutta 37 puan ile kolektivist bir toplum olarak nitelendirilmektedir. Kolektivist bir yapıda "Biz" kavramı önemlidir (aileler, klanlar veya organizasyonlar). İletişim dolaylıdır ve grubun ahenginin korunması



için, açık çatışmalar önlenmektedir. İlişkiler ahlaki temellere dayanmakta ve bu her zaman görevin yerine getirilmesi üzerinde öncelik taşımaktadır. Güvene dayalı bir ilişki kurmak başlangıçta zaman gerektirmektedir. Geri bildirim, iş ortamında daima dolaylıdır.

- **Türk Kültüründe Erillik:** Türkiye bu boyutta 45 puan ile skalanın dişil tarafında yer almaktadır. Kültürün dişillik özelliği göstermesi; başkalarını teselli etmek, fikir birliği oluşturmak, sempati gibi kültürün daha yumuşak yönlerinin ön plana çıkması anlamına gelmektedir. Özel ve iş hayatında çatışmalar engellenirken, sürecin sonunda fikir birliği sağlanması önemlidir. Boş vakitler, aile ve arkadaşlar ile hayattan zevk almak amaçlı olarak geçirilir.
- **Türk Kültüründe Belirsizlikten Kaçınma:** Türkiye bu boyutta 85 puan ile oldukça yüksek bir belirsizlikten kaçınma özelliğine sahiptir. Toplumda bu nedenle yasa ve kurallara büyük ihtiyaç duyulmaktadır. Endişeyi en aza indirmek ve güven sağlamak amacıyla insanlar zaman zaman dini terminolojiye dahi başvurabilirler (yemin etmek gibi). Bu tür davranışların altında yatan temel faktör, karşı taraf açısından belirsizliği azaltmaya çalışmaktır.
- **Türk Kültüründe Uzun Vadeli Düşünme:** Türkiye bu boyutta 46 puan ile ara derecede bulunmaktadır. Bu nedenle, hâkim bir kültür tercihi çıkarılamamaktadır.
- **Türk Kültüründe Müsamaha (Hoşgörü):** Türkiye bu boyutta 46 puan ile ara derecede bulunmaktadır. Bireyin ihtiyaç ve arzularını özgürce tatmin etmesine toplumun bakışı ne çok hoşgörülü nede çok kısıtlayıcıdır.

Hofstede'nin 6 boyutlu yaklaşımı açısından Türk toplumu; belirsizlikten kaçınmayı seven, kolektivist, kadınların toplum içinde hak ettikleri saygıyı gördüğü ve kadınlara toplumsal haklar açısından eşit davranıldığı ve bireylerin toplumsal konumlarının önemli olduğu ve bu konumlar arasında güç mesafesinin bulunduğu bir toplum olarak tanımlanabilir.

### III. FAALİYET TABANLI MALİYETLEME YÖNTEMİ

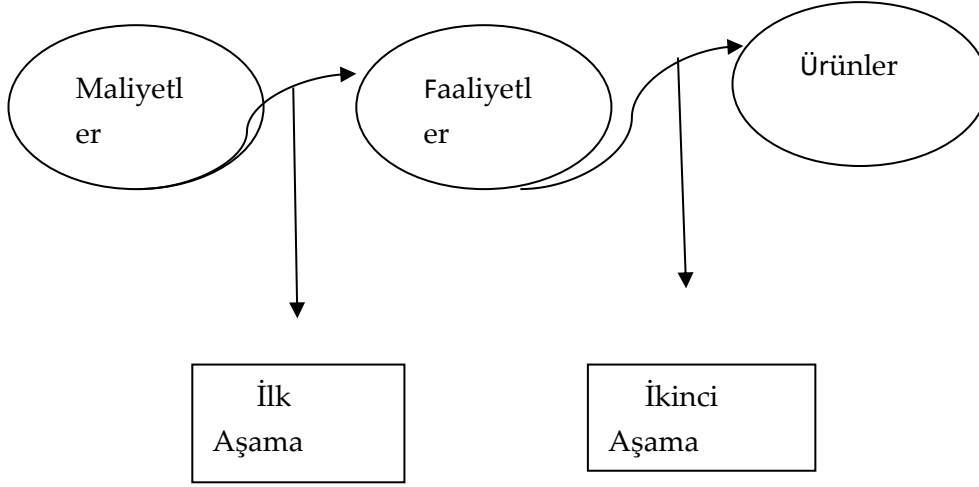
FTM 1980’li yılların ortalarına doğru, daha doğru ürün maliyetleri elde etmek ve daha iyi bir işletme yönetimi için Robert S. Kaplan ve Robin Cooper tarafından daha doğru maliyet ölçümünü amaçlayan bir maliyetleme yöntemi olarak geliştirilmiştir. FTM, öncelikli olarak geleneksel hacim temelli maliyet muhasebesi yönteminin genel üretim giderlerinin

dağıtılmasındaki eksikliğinden yola çıkarak geliştirilmiştir. FTM, maliyetleri belirlemek için yapılan faaliyetlere odaklanan bir maliyetleme sistemidir. FTM, doğru maliyet bilgisinin yanı sıra; müşteri karlılığı, dağıtım kanalları, satıcılar, markalar, bölgeler ve bir şirketin kârlılığını doğrudan etkileyen diğer alanların analizine imkân tanımaktadır. FTM, faaliyetleri organizasyonun kaynakları üzerindeki yaptığı taleple ilişkilendirmektedir. Ürün ya da servislerden sağlanan gelirler ile bunu sağlamak için tüketilen kaynaklar olarak ilgili maliyetler direkt olarak ilişkilendirilebilmektedir. İdeal olarak, gerçek maliyetleri üretmek için, önce işletmenin her faaliyeti değerlendirilmekte; daha sonra, her faaliyetin maliyetini tespit etmek için her bir faaliyetle ilişkili maliyet sürücüsü belirlenmektedir. Genel olarak maliyet sürücüsü; bir faaliyeti yapabilmek için ihtiyaç duyulan çaba ya da iş yükünü belirleyen faktörler olarak tanımlanmaktadır ve üretilen birim sayısı, çalışma saatleri, ekipman hazırlama zamanı, veya alınan sipariş sayısı gibi ölçütler olabilmektedir. Sonraki aşamada, bir ürün veya süreç tarafından tüketilen tüm faaliyetlerin sıklığı ile maliyet sürücüsü çarpılır ve toplam faaliyet maliyeti belirlenir. Bu, "faaliyetlerin faturası (maliyeti)" olarak bilinir ve hammadde faturası (maliyeti) gibi düşünülebilir (Babad ve Balachandran, 1993: 563, Ben-Arieh ve Qian, 2003:171, Unutkan, 2010:91, Antić, ve Georgijevski, 2010: 497).

Bu kapsamda, FTM'nin özellikleri şu şekilde sıralanabilir (The Institute of Company Secretaries of India, 2014:190):

- FTM, iki aşamalı bir ürün maliyetleme yöntemidir. İlk aşamada maliyetler faaliyetlere tahsis edilir ve daha sonra bu faaliyet maliyetleri her ürünün faaliyet tüketimine dayalı olarak ürünlere tahsis edilir.
- İki aşamalı bu yaklaşımda maliyet havuzları, faaliyetlerle ilgili maliyetlerin toplandığı yerdir.
- Bir faaliyet, bir organizasyonun bir ürünü hazırlamak veya teslim etmek için üstlendiği herhangi bir ayrı görev veya hizmettir.
- FTM, ürünlerin faaliyetleri ve faaliyetlerin de kaynakları tükettiği varsayımına dayanır.
- FTM, sağladığı malların ve hizmetlerin maliyetlerinin daha iyi anlaşılmasını isteyen her türlü kuruluş tarafından kullanılabilir. İmalat yapan işletmeler, servis işletmeleri ve hatta kar amacı gütmeyen organizasyonlar da kullanabilir.

Şekil 1’de FTM’nin iki aşamalı maliyet dağıtım süreci görülmektedir.



**Şekil 1:**

FTM’nin İki Aşamalı Ürün Maliyetleme Boyutu

**Kaynak:** The Institute of Company Secretaries of India, 2014:190

FTM’nin amaçları şu şekildedir (The Institute of Company Secretaries of India, 2014:190;

- Ürün maliyetlemeyi geliştirmek,
- Üretim sürecinde katma değer oluşturmayan faaliyetleri belirlemek,
- Karar verme için gerekli bilgileri sağlamak,
- Ortak kaynakların önemsiz (gereksiz) kullanımını azaltmak,
- Yöneticileri iç kaynaklardan sağlanan hizmetlerin etkinliğini değerlendirme yönünde teşvik etmek,
- Mali raporlama amacıyla ürünlerin tam maliyetini hesaplamak ve maliyet temelli fiyatlar belirlemek.

FTM, daha doğru ve güvenilir birim ürün maliyetlerinin hesaplanmasını sağlamaktadır. Ürünlerin maliyetleri hakkında doğru bilginin sağlanması sonucunda karar verme sürecinin verimliliği artmaktadır (Salem ve Mazhar, 2014: 40). FTM uygulaması bir muhasebe sistemi değişimi değil aynı zamanda bir organizasyonel değişim girişimidir (Ness ve Cucuzza, 1995). Bu nedenle, kültürel faktörler FTM başarısında oldukça önem kazanmaktadır.

#### **IV. FAALİYET TABANLI MALİYETLEME YÖNTEMİNİN BAŞARISININ TÜRK KÜLTÜRÜ BAĞLAMDA DEĞERLENDİRİLMESİ**

Anderson (1995), işletmelerde FTM kurulurken, sistem tasarımcılarının sosyal yapıları dikkate almamasının FTM'nin reddine sebep

olduğunun altını çizmektedir (Terzioğlu ve Chan, 2014:59). Hofstede (2011)'in kültürel boyutları FTM'nin bir organizasyonel değişim uygulaması olarak kültürel açıdan değerlendirilmesi için bir kıstas noktası oluşturmaktadır.

Toplumun sosyokültürel değerleri muhasebe sistem ve uygulamalarını şekillendirmekte, muhasebe uygulamaları toplumların kültürel farklılıklarından etkilenmektedir (Öztürk, 2015: 1). Macarthur (2006: 10-11)'a göre ise kültürel faktörler maliyet-fayda düşüncesinin bir parçasıdır ve bütün yönetim muhasebesi seçimlerinin altında yatmaktadır. Bu nedenle FTM gibi organizasyonel değişim gerektiren uygulamaların kültür bağlamından bağımsız olarak düşünülmemesi, o ülkenin kültür dokusu da dikkate alınarak uygulanması yöntemin başarı düzeyini artıracaktır.

#### 4.1. Bireysellik/ Toplumculuk Faktörü Açısından Değerlendirme

Kolektivist toplumlarda bireyler kendi gruplarını diğerlerinden ayrı görüp kendi grupları içinde ortaklaşa davranış gösterirler. Grup üyeleri grup içinde birbirini kollar, karşılığında ise sadakat beklerler. Grup üyeleri kendilerini ait oldukları gruba bağımlı hissederler. Ancak bireyci özellik gösteren kültürlerde bireyler kendilerini bağımsız olarak görürler. Bireyler kendi sorunlarını kendileri çözme eğilimindedirler. "Ben" ifadesi oldukça önemlidir. Kimlik bireyin içinde olan bir kavramdır (Yeloğlu, 2011:163). Kolektivist toplumlar karar vermede grup kararlarına önem verirler.

Bireyselliği yüksek olan toplumlarda FTM gibi yeniliklerin kabulü, kişisel inisiyatif ve karar verme düzeyi yüksek olduğundan daha kolaydır. Asya toplumları gibi kolektivist toplumlarda ilk kabullenme ve ilk uygulama oranı bireyselci toplumlara göre daha düşüktür. Bununla birlikte, ilk uygulamaya alma kararı alındıktan ve uygulamaya başladıktan sonra, kolektivist kültürün özellikleri (grup çalışması, uyum, kolektif hedefler), uygulama aşamasının daha sorunsuz bir şekilde yönetilmesine yardımcı olma potansiyeline sahiptir (Terzioğlu ve Chan, 2014:61).

Yukarıda belirtildiği gibi Türk toplumu kolektivist bir özellik göstermektedir. Toplumculuk değişkeni açısından FTM, değerlendirildiğinde, kolektivist kültür yapısı FTM'ye daha uygun düşmektedir. Çünkü FTM başarısı için örgütsel iletişim, amaç birliği sağlanması, kolektif düşünce önemlidir. Ayrıca, Brever (1998) tarafından yapılan Malezya- Amerika karşılaştırması örneğinde, FTM'nin Malezya'da daha başarılı uygulanmasını toplumsallıkla ilişkilendirmesi de dikkate alındığında; Türk kültür yapısının kolektivist olma özelliğinin FTM'yi

olumlu etkilemesi beklenebilir. Önemli olan ilk kabullenme döneminin aşılmasıdır.

#### 4.2. Güç Mesafesi Faktörü Açısından Değerlendirme

Güç mesafesi, bireylerin; kurumlar, örgütler ve insanlar arasında güç eşitsizliğini ne oranda kabullendikleri anlamına gelmektedir. Düşük güç mesafesi olan kültürlerde; amirler astları ile konuşarak, onlara danışarak kararlar vermekte ve ilişki karşılıklı dayanışma ve bağımlılık şeklinde gelişmektedir. Yüksek güç mesafesi olan kültürlerde ise; güç eşitsizlikleri kabul edilmekte, bunun bir sonucu olarak üstlere sıklıkla erişilememektedir (Çağlar, 2001: 138, Kemikkıran, 2015: 323 ).

FTM’nin başarısında işletme içi açık iletişim oldukça önemlidir. İletişim çok yönlü bir süreçtir ve çalışanların, yöneticilerin ve muhasebecilerin FTM uygulama süreci hakkındaki kaygılarının etkin iletişim süreciyle giderilmesi gerekir (Cardoş ve Pete, 2011: 162). Bu yönüyle her ne kadar yüksek güç mesafesi astlar ve üstler arasında iletişimi azaltacağından dolayı, FTM başarısına engelmış gibi görünse de Brewer (1998: 249) tarafından yapılan Malezya- Amerika karşılaştırması örneğinde, Amerikan kültürünün bireyseliğinin tersine Malezya’nın daha yüksek güç mesafesi ve kolektivist kültürünün, FTM’nin Malezya’da ABD’ye kıyasla daha başarılı bir şekilde uygulanmasının nedeni olduğu savunulmaktadır (Terzioğlu ve Chan, 2014:61, Fei ve Isa: 2010a: 144). Türk kültürü ve Malezya kültürü benzerlik göstermektedir. Malezya’da olduğu gibi Türk kültüründe de yüksek güç mesafesi söz konusu olduğundan, yüksek güç mesafesi FTM uygulama başarısı için bir engel oluşturmayabilir.

#### 4.3. Belirsizlikten Kaçınma Faktörü Açısından Değerlendirme

Belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek olan toplumlarda, geleceğe ilişkin belirsizlik azaltıldığı ve geleceğin tahmini daha iyi yapılabildiği için; teknolojinin, kuralların ve uygulamaların kullanılması daha yüksek düzeydedir (Yeloğlu, 2011:165). Bu indeksin yüksek bir seviyede olması, bu toplumun belirsizliği azaltmak için doğru kuralları, kanunları, kontrolleri ve diğer çeşitli düzenlemeleri tercih etmesi demektir. Endişeyi en aza indirme amacı ön plandadır.

Hofstede indeksine göre, Türk kültürünün “belirsizlikten kaçınma” seviyesi oldukça yüksektir. FTM, belirsizlikten kaçınma faktörü ekseninde değerlendirildiğinde, ilk uygulamaya alma aşamasında, Türk kültürünün yüksek belirsizlik ve riskten kaçınma yapısı nedeniyle, FTM’nin ilk uygulamaya alınma (kullanıma başlama) oranının düşük olması beklenecektir.

Ancak, belirsizlikten kaçınma oranı yüksek toplumlarda belirsizliğin azaltılmasına bağlı olarak; teknolojinin, kuralların ve uygulamaların kullanılmasının daha yüksek seviyede olması beklendiği dikkate alınır, FTM gibi sofistike bir yöntem uygulamaya alındığında, uygulama süreci hakkındaki belirsizlikler azaltılabilirse çalışanlar tarafından benimsenme oranının yüksek olması beklenmektedir. Intakhan (2014:299), yüksek düzeyde belirsizlikten kaçınma özelliği açısından Türk kültür yapısı ile benzer bir özellik gösteren Tayland için algılanan tehdit düzeyini azaltmak için çalışanların daha fazla eğitilmesini tavsiye etmektedir.

Batılı ülkelerin belirsizlikten kaçınma düzeyi daha düşük olduğu için FTM'yi ilk uygulamaya alma açısından belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek olan toplumlara nazaran daha ileride olmaları beklenebilir. Brewer (1998: 246), bununla ilgili olarak "riskten kaçınma düzeyi yüksek kültürlerin, gelecekte FTM'nin faydaları daha da somutlaştırıldığında, FTM'yi geç uygulamaya almak durumunda kalacakları için riskten kaçınma düzeyi düşük kültürlerle nazaran FTM'nin sağlayacağı rekabet avantajı açısından rahat durumda olmayacaklarını" ifade etmektedir. Türk kültür yapısında belirsizlikten kaçınma düzeyi yüksek olduğu için, Türk işletmeleri FTM'yi kullanmakta ilk aşamada isteksiz olabilirler. Bu da uygulamanın batılı ülkelere göre Türkiye'de daha yavaş gelişim göstermesine sebep olabilir. Türk işletmelerinde FTM'nin kullanım düzeyi üzerine yapılan araştırmalar oldukça sınırlı olmakla birlikte bu konuda yapılmış önemli bir araştırma Karcioğlu ve Öztürk (2012) tarafından IMKB'de ( 2013 yılında Borsa İstanbul olarak isim değişikliğine gidilmiştir.) faaliyet gösteren 154 sanayi işletmesi üzerinde anket yoluyla yapılmıştır. 87 işletme ankete dönüş yapmış ve FTM'nin kullanım oranı % 66,6 olarak bulunmuştur. Yine Çankaya (2009) tarafından IMKB'de yer alan 500 büyük sanayi kuruluşu üzerine yapılan bir anket çalışmasında 84 işletme ankete dönüş yapmış ve kullanım oranı % 42,3 bulunmuştur. Bu işletmelerin % 21,8'i yabancı sermaye destekli işletmelerdir. IMKB dışında işletmelerin yüzde kaçının kullandığına yönelik herhangi bir araştırmaya ise ulaşılamamıştır. Mevcut literatür göz önüne alındığında IMKB'de faaliyet gösteren işletmelerde FTM'nin kullanım düzeylerinin iki araştırmada çok farklı düzeylerde bulunmuş olmasına rağmen yine de % 40'ların üzerinde olması Türk kültürünün FTM'nin uygulamaya alınması açısından çok da olumsuz bir yapı sergilemediğini söyleyebiliriz.

FTM'nin ilk uygulamaya alınma düzeyi ve başarı şansı batılı şirketler açısından bu faktöre bağlı olarak daha fazla olabilir (Fei ve diğ. 2017:181). FTM'nin Türk işletmelerinde başarı düzeyinin artırılması için, işletmelerin eğitim uygulamaları ile FTM üzerine oluşacak belirsizliği azaltmaya ve

nihayetinde ortadan kaldırmaya çalışmaları gerekmektedir. Nitekim Çankaya (2009)’nın yapmış olduğu araştırmada, FTM’yi kullanan işletmelerin % 56’sının danışmanlık hizmeti aldığı belirtilmiştir. İyi bir danışmanlık hizmeti ve yönetimin uygulama üzerine kararlılığı ile bu belirsizlik azaltılabilir.

#### 4.4. Erillik-Dişillik Faktörü Açısından Değerlendirme

Dişil kültürün egemen olduğu ülkelerde, insanlar hayatlarını devam ettirmek için çalışırlar, yöneticiler için fikir birliği ön plandadır ve ödüller eşitlik temelindedir. Kariyerler her iki cins için isteğe bağlıdır, çalışma hayatlarında dayanışma ve kalite ön plandadır, çatışmalar uzlaşma ve müzakere yoluyla çözülür, iletişim ve işbirliği ile çalışma ortamı insancılaştırılır, erkekler ve kadınlar kısmen aynı konular üzerine çalışırlar (Irfan, 2016:1164 ).

Irfan (2016:1166) dişil kültürün organizasyon performansına katkısının oldukça yüksek olduğunu ifade etmektedir. Hofstede indeksine göre Türk toplumu daha çok dişil bir kültür özelliği göstermektedir. Ancak indeks rakamı (45) ortaya yakın olduğu için çok kesin çizgilerle de ayırmak mümkün görünmemektedir. Buna göre, Türk insanı geleneklerine bağlı olan, saygıyı ön planda tutan ve merhamet gösterebilen bir toplumdur.

FTM’nin geliştirmeyi amaçladığı örgütsel faktörlerden biri de gerek örgüt içinde ve gerekse tedarikçilerle ve müşterilerle işbirliği ve açık iletişimin artırılmasıdır. Türk toplumunun dişil özellik göstermesi, insanlar arasında ilişkilerin ön planda tutulması dolayısıyla işletme içi iletişimi ve amaçlar üzerine konsensüsü kolaylaştıracağından dolayı bu kültür özelliğinin FTM başarısını pozitif yönde destekleyeceği söylenebilir.

#### V. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Sharman ve Vikas (2004:30), FTM’nin iyi bir uygulama olmasına rağmen neden istenen ve beklenen sonuçları doğurmadığını değerlendirdikleri çalışmalarında, 50-60 yıldır başarılı bir şekilde uygulanan Alman Maliyet Muhasebesinin (GPK) asıl başarısının büyük bir dikkatle sitemin kurulması ve disiplinli bir şekilde uygulanmasına bağlamaktadırlar. Buna karşılık, FTM için profesyonel bir temel yapı oluşturulmadığını, daha çok danışman firmalar ve yazılım işletmeleri için para kazanma merkezli olarak ilerlediğini belirtmektedir. GPK’nın başarısını Alman milletinin disiplin kültürü ile ilişkilendirmektedirler. Dolayısıyla FTM uygulanmasında da disiplinli bir yaklaşımın gerekli olduğunu savunmaktadırlar.

İşletmelerde FTM kurulurken, sistem tasarımcılarının sosyal yapıları dikkate alınmamasının FTM'nin reddine sebep olduğu çalışmada belirtilmişti. Buna göre Türkiye'de her şeyden önce FTM üzerine profesyonel ve disiplinli bir yaklaşım oluşturarak, FTM üzerine oluşacak belirsizliklerin azaltılması gerekmektedir. Çünkü Türk toplumunun belirsizlikten kaçınma oranı oldukça yüksektir. FTM'nin başarılabileceğine dair işletme yöneticileri ve çalışanlar ikna edilerek işe başlanmalıdır. Aksi takdirde ilk uygulamaya alırken büyük engellerle karşılaşılacaktır.

Türk toplumunun gerek kolektivist yapısı ve gerekse dışil özellik göstermesi, FTM uygulamaya alındıktan sonra başarı şansını oldukça artıracaktır. Çünkü işletme içi iletişim ve işbirliği FTM başarısı için oldukça gereklidir. Türk toplumunda mevcut olan yüksek güç mesafesinin bu iletişim ve işbirliğine engel oluşturmamasının da ayrıca sağlanması gereklidir. Bu, yöneticilerin astlardan gelen talepleri her zaman dinleyerek ve kendilerini her zaman çalışanlara karşı ulaşılabilir kılmaları ile mümkün olacaktır.

Sonuç olarak, Türk toplumunun kültür yapısı açısından FTM'nin ilk benimsenme aşamasında sorunla karşılaşılması olası görünmektedir. Uygulamaya alındıktan sonraki aşamalar açısından ise Türk kültür yapısı FTM başarısını pozitif yönde etkileyecek özellikler göstermektedir. Ancak şunu belirtmek gerekir ki bu kültürel özellikler başarı için yeterli olmayabilirler. Davranışsal, organizasyonel yapı ve teknik konularla ilgili değişkenlere de dikkat edilmesi gerekmektedir. Davranışsal faktörler açısından, teşvik sistemleri ile çalışanların uygulamanın başarısı üzerine motive edilmesi; organizasyonel yapı açısından ise FTM için gerekli muhasebe sisteminin oluşturulması; teknik açıdan ise, uygulama ekibinin FTM hakkında teknik yeterliliğe sahip bireylerden oluşturulması örnek olarak verilebilir.

## KAYNAKÇA

- Antić, L. ve Georgijevski, M. (2010). Time-Driven Activity Based Costing. *Economic Themes*, 2010(4): 497 – 511.
- Aydınlı, H.İ. (2003). Örgüt Kültürünün Yönetim Açısından Önemi, *Bilgi* 2003(2): 79-99.
- Babad, Y.M. ve Balachandran, B.V. (1993). Cost Driver Optimization in Activity-Based Costing, *The Accounting Review*, 68(3): 563-575.



**Kültür  
Bağlamında  
Faaliyet Tabanlı  
Maliyetleme  
Yönteminin  
Türkiye’de  
Başarı  
Koşullarının  
Değerlen-  
dirilmesi**

120

- Baird, K., Harrison, G. ve Reeve, R. (2007). Success of Activity Management Practices: The Influence of Organizational and Cultural Factors, *Accounting & Finance*, 47(1): 47-67, DOI: 10.1111/j.1467-629X.2006.00195.x
- Ben-Arieh, D. ve Qian, L. (2003). Activity-Based Cost Management for Design and Development Stage. *Int. J. Production Economics*. 83(2): 169–183, DOI: 10.1016/S0925-5273(02) 00323-7
- Brewer, P. C. (1998). National Culture and Activity-Based Costing System: A Note. *Management Accounting Research*, 9(2) : 241-260.
- Çağlar, İ. (2001). Yönetim-Kültür Bağlamında Türk Yönetim Modelinin Saptanmasına Yönelik Kavramsal Bir Çalışma, *Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 3(3): 125-148.
- Çankaya, F. (2009). Türkiye’ de Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin Uygulanma Düzeyine Yönelik Bir Araştırma. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 2009(3): 49-78.
- Cardoş, I.R. ve Pete,S. (2011). Activity-Based Costing (ABC) and Activity Based Management (ABM) Implementation – Is This the Solution for Organizations to Gain Profitability?. *Romanian Journal of Economics*, 32( 1): 151-168.
- Charaf, K. ve Beskos, P.L. (2013). The Role of Organizational and Cultural Factors in the Adoption of Activity-Based Costing: The Case of Moroccan Firms, *Accounting and Management Information Systems*, 12(1): 4–21.
- Davis, S. (1984). *Managing Corporate Culture*, Cambridge, MA, Ballinger Press,
- Fei,Z. Y. ve Isa, C. R. (2010a). Factors Influencing Activity-Based Costing Success: A Research Framework, *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 1(2): 144-150.
- Fei,Z. Y. ve Isa, C. R. (2010b). Factors Influencing Activity-Based Costing Success: A Review. *Proceedings of 2010 International Conference on Business, Economics and Tourism Management (CBETM 2010)*, Singapore, 26-28 February, 2010
- Fei, Z.Y. ve Isa, C. R. (2010c). Activity-Based Costing Success Implementation in China: The Effect of Organizational Culture and Structure. *The Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference. University of Sydney*, 13 July, 2010. [http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference\\_proceedings/APIRA-2010-085-Zhang-Organizational-culture-and-structure.pdf](http://apira2010.econ.usyd.edu.au/conference_proceedings/APIRA-2010-085-Zhang-Organizational-culture-and-structure.pdf)
- Fei, Z. Y., Namazi, M. ve Isa, C. R. (2017). Investigating the Empirical Effect of ABC Stages on the Performance of Companies, *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)*, 10(1): 175-205.
- Hofstede, G. (2011). Dimensionalizing Cultures: The Hofstede Model in Context. *Online Readings in Psychology and Culture*, 2(1). doi: 10.9707/2307-0919.1014

- Hofstede-Insights.Com, Country Comparison-Turkey, <https://www.hofstede-insights.com/Country-Comparison/Turkey/> ( Erişim Tarihi, 20.02.2018)
- Intakhan, P. (2014). ABC Success: Evidence from ISO 9000 Certified Companies in Thailand, *Asian Review of Accounting*, 22(3): 287-303.
- İra, N. ve Aksu, A. (2009). Örgütsel Kültür (Dokuz Eylül Üniversitesi Örneği), *Dokuz Eylül Üniversitesi Buca Eğitim Fakültesi Dergisi*, 25: 43-62.
- Irfan, M.I.M. (2016). Cultural Dimensions of Hofstede and Their Impact on Organizational Performance in Sri Lanka. *Imperial Journal of Interdisciplinary Research (IJIR)* · 2(10):1160-1169.
- Karcıoğlu, R. ve, Öztürk, M.(2012). İMKB'ye Kayıtlı Sanayi İşletmelerinin Maliyet Yönetim Sistemlerinin Uygulama ve Uygulamama Nedenlerinin Tespitine Yönelik Bir Araştırma, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 16(1), 477-496.
- Kemikkıran, N. (2015). Güç Mesafesi Yüksekse Eşitsizlik mi İstenir?. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 70(2): 317 – 344.
- MacArthur, J. B. (2006). Cultural Influences on German Versus U.S. Management Accounting Practices. *Management Accounting Quarterly*, 7(2):10-16.
- Ness, J. A. ve Cucuzza, T. G. (1995). Tapping the Full Potential of ABC, *Harvard Business Review*, 73(4):130-138. (<https://hbr.org/1995/07/tapping-the-full-potential-of-abc>)
- Öztürk, E. (2015). Muhasebedeki Değerleme Yaklaşımları Üzerine Kültürel Bir Değerlendirme, *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 1/3:17-33.
- Salem, S.E.A. ve Mazhar, S. (2014). The Benefits of the Application of Activity Based Cost System - Field Study on Manufacturing Companies Operating In Allahabad City – India, *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*. 16(11): 39-45.
- Sharman P.A. ve Vikas, K. (2004). Lessons From German Cost Accounting, *Strategic Finance*, December 2004: 28-35.
- Terzioglu, B. ve Chan, E.,S.,K. (2014). Culture and Diffusion of Activity Based Costing: An Asia-Pacific Perspective. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 9(1):45-82.
- The Institute of Company Secretaries of India. (2014). Cost and Management Accounting, Laser Typesetting by Delhi Computer Services, Dwarka, New Delhi, and Printed at M.P.Printers/JULY.
- Unutkan, Ö. (2010). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama, *Mali Çözüm*, 97: 87-105
- Yeloğlu, H.O. (2011). Türk Toplumsal Kültürünün Örgüt Yapılarına Olan Etkilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Çalıma, *ODÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 2(4) :153-170

**Kültür  
Bağlamında  
Faaliyet Tabanlı  
Maliyetleme  
Yönteminin  
Türkiye’de  
Başarı  
Koşullarının  
Değerlen-  
dirilmesi**

Yuvalı, A. (1996). Mozaik Kültür Kavramının Türk Kültür Tarihi Bakımından Değerlendirilmesi, *E.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 7: 211-217.

Yuvalı, A. (2007). Kültürel Değişimde Modernleşme ve Çağdaşlaşma, 38. *Uluslararası Asya ve Kuzey Afrika Çalışmaları Kongresi*, Ankara, ss: 863-868

## **EVALUATING THE SUCCESS CONDITIONS OF THE ACTIVITY BASED COSTING METHOD IN TURKEY FROM THE CULTURAL CONTEXT**

122

### **EXTENDED ABSTRACT**

In the mid-1980s, the Activity Based Costing (ABC) was developed as a costing method to achieve more accurate product costs and more accurate cost measurement by Robert S. Kaplan and Robin Cooper for better business management. ABC has been developed primarily to overcome the shortcomings of the traditional volume-based cost accounting method in the distribution of overhead costs. ABC is a costing system that focuses on activities to determine costs. The most important benefit of this system is the fact that ABC systems provide product cost information that is closer to reality than traditional volume-based costing methods. The ABC system provides business managers with accurate information on producing and selling different products. Using this information, business authorities have the advantage of making healthier decisions about pricing and production quantities.

One of the most important benefits provided by the ABC system is the ability to monitor the expenses of the entity's functions or departments for the activities. In this way, managers are provided with the opportunity to increase the efficiency of the activity, to eliminate the activity or to make decisions such as obtaining the activity from outside the company. The most important criticism of ABC systems is the difficulty in setting up and implementing these systems. Adopting an ABC system to business executives is hard work. The main problem is how the system starts. Business managers may be reluctant to switch to this system because the system is time-consuming and costly. The ABC application is not only an accounting system but also an organizational change initiative. First of all, managers need to evaluate ABC in this way for a successful ABC application. Therefore, cultural factors gain importance in the success of ABC.

Although ABC is an adequate method to provide more accurate cost information for businesses, the results are not satisfactory for the practitioners. One of the reasons may be cultural factors. Very few studies have been conducted to investigate the relationship between culture and ABC application success. It is necessary to think about the effect of culture as the national culture and organizational culture. The basic element in the development of the cultural characteristics of the organizations is the social values, namely the national culture. The shared values of the organization form its culture. Such cultural values may be related to how communication is done, how decisions are made or how people are progressing in the organization.

The aim of this study is to explore national cultural influences regarding successful implementation of ABC. The ABC was evaluated based on Hofstede (2011)'s six variable cultural model. Hofstede (2011), in relation to national cultural differences, has formed a model that determines the six basic dimensions of culture. These;

**Power Distance:** This index focuses on the problem of equality and inequality among employees within the enterprise. If this index is high, it means that people accept inequalities resulting from power and wealth. The low levels of the index mean that people do not accept inequalities due to power and wealth.

**Individualism and Collectivism:** This index focuses on how much individuals are integrated into groups. In individualist societies, inter-individual ties are not tight; each is obliged to care for himself and his family. In collectivist societies, people are dependent on groups and are generally responsible for what they do as a group and what they do for the group. The high level of this index indicates that the society is individualistic and the low level of this index indicates that it is collectivist.

**Masculinity-Femininity:** This index focuses on gender discrimination. The high level of this index means dominance of male domination in society. The low index means that the population is not differentiated on a gender basis and the level of discrimination is low. In countries where this index is low, gender equality is at the forefront, and gender discrimination is low.

**Uncertainty Avoidance:** This index refers to the extent to which individuals within a culture are avoided by uncertain situations. The question of how society reacts to the unknown future. The high index of this index means that this society prefers the right rules, laws, controls and various other regulations to reduce uncertainty. The low index means that society is less concerned about uncertainty and that the level of tolerance for

**Kültür  
Bağlamında  
Faaliyet Tabanlı  
Maliyetleme  
Yönteminin  
Türkiye’de  
Başarı  
Koşullarının  
Değerlen-  
dirilmesi****124**

uncontrollable situations and changes is higher. Uncertainties are accepted as a part of everyday life, and they are generally more comfortable and flexible in these situations.

**Time Compatibility (Short or Long Term Orientation):** If this index is high, the society has a longer-term tendency to think, the lower level of the index shows that the society has the short-term thinking. In the long-term oriented cultures, their values are shaped according to these interests. For example, they save money for investments and are patient. In this respect, these people are dynamic in their thoughts. In the short-term oriented cultures, people believe that there is only one absolute truth and expect immediate results.

**Tolerance and Restriction:** This dimension reveals the view of society to freely satisfy the needs and desires of the individual. The high level of this index shows the tolerance in this area while the low level shows the limitation. Hence, cultures can be defined as tolerant or intolerant (restricted tolerance).

It has been determined that the cultural characteristics of the Turkish society are the collective, feminine and high power distance features. The first two of these cultural characteristics can influence the success of the ABC application. It is considered that the high power distances existing in the Turkish society may weaken the co-operation in the enterprise because of the weakness of intra-enterprise communication. In this context, it has also been discussed how to reduce the negative effects of high power distance. It has been evaluated that ABC may encounter problems in the first adoption stage regarding the cultural structure of Turkish society. In the stage of application, the Turkish culture structure shows a characteristic that will affect ABC success positively. However, it should be noted that this cultural structure alone will not be enough for success. Attention should be paid to variables related to behavioural, organizational structure and technical issues.

**Keywords:** Activity Based Costing, Cost Management, Turkish Culture