



Cilt / Volume: 13, Sayı / Issue: 26, Sayfalar / Pages: 765-783

Araştırma Makalesi / Research Article

Received / Alınma: 14.06.2023

Accepted / Kabul: 03.10.2023

STRATEJİK YÖNETİM MUHASEBESİ VE FİRMA PERFORMANSI ARASINDAKİ İLİŞKİ: BORSA İSTANBUL ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA*

Murat DEDEOĞLU¹

Mehmet AYGÜN²

Öz

Günümüz ticaret dünyasında, türleri fark etmeksizin tüm işletmelerin ayakta kalması, başarıya ulaşması ve pazar payını arttırmak gibi amaçlara ulaşma isteği firmaları durmadan yeni çabalar içerisinde olmaya zorlamaktadır. Söz konusu amaçlara ulaşmanın zorlukları da dikkate alınırca işletmeler artık dış çevreyi de dikkate alıp, rekabet avantajını elde etmek için stratejik davranmak zorundadırlar. Küresel rekabetin ve teknolojideki değişimin çok hızlı şekilde artması ve üretim sistemindeki gelişmeler de dikkate alındığında, özellikle de yönetimin planlama ve kontrol gereksinimi yönetim muhasebesinin yetersizliğine sebebiyet vermiştir. Dinamik ve sürekli bilgi akışı gerektiren durumlardan dolayı yönetim muhasebesi yerine stratejik yönetim muhasebesine ihtiyaç duyulmuştur. Firmalara sektörlerinde rekabet avantajı sağlamakla birlikte piyasa değerini de en üst seviyeye çıkarma yolunda alınacak stratejik kararlar için kılavuz olan çok önemli bir kavram olan stratejik yönetim muhasebesinin dünyada ve ülkemizde bilinen ve uygulanan çok sayıda yöntemleri bulunmaktadır. Bu çalışmanın temel amacı stratejik yönetim muhasebesi araçlarının firma performansı üzerindeki etkisini incelemektir. Bu amacı gerçekleştirmek üzere Borsa İstanbul'a kayıtlı farklı sektörlerde yer alan firmalar üzerine bir anket çalışması yapılmıştır. Çalışmada elde edilen önemli sonuçlardan biri, analiz kapsamında incelenen firmaların önemli bir kısmının stratejik yönetim muhasebesi araçlarına ilişkin bilgi sahibi olduklarıdır. Yapılan analizler sonucunda stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımının firma performansı üzerinde etkili olduğuna dair sınırlı kanıtlara ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Stratejik Yönetim, Yönetim Muhasebesi, Stratejik Yönetim Muhasebesi, Firma Performansı

Jel Kodları: M19, M40, C44.

*Stratejik Yönetim Muhasebesi ve Firma Performansı Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul Üzerine Bir Araştırma başlıklı doktora tezinden üretilmiştir.

¹Dr. Öğr. Gör., Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi Özalp MYO, E-posta: mdedeoglu@yyu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-2287-6201.

²Prof. Dr., Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi İ.İ.B.F., E-posta: maygun@yyu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-2782-3093.

Atıf/Citation

Dedeoğlu, M. & Aygün, M. (2023). Stratejik yönetim muhasebesi ve firma performansı arasındaki ilişki: Borsa İstanbul üzerine bir araştırma. *Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(26), 765-783.

THE RELATIONSHIP BETWEEN STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AND COMPANY PERFORMANCE: A RESEARCH ON BORSA ISTANBUL

Abstract

In today's business world, the desire to achieve goals such as survival, success, and increasing market share of businesses, regardless of their type, forces companies to constantly make new efforts. Considering the difficulties of achieving these goals, businesses must now take into account the factors in the external environment and act strategically to gain competitive advantage. Considering the rapid increase in global competition and change in technology and the developments in the production system, especially the planning and control requirement of management has led to the inadequacy of management accounting. Due to situations that require dynamic and continuous information flow, strategic management accounting is needed instead of management accounting. Strategic management accounting, which is a very important concept that provides a guide for strategic decisions to be taken to maximize market value while providing companies with a competitive advantage in their sectors, has many methods known and applied in the world and in our country. The main purpose of this study is to examine the impact of strategic management accounting tools on firm performance. To achieve this aim, a survey was conducted on companies in different sectors registered in Borsa İstanbul. One of the important results obtained in the study is that a significant portion of the companies examined within the scope of the analysis have knowledge of strategic management accounting tools. As a result of the analysis, it was concluded that there is limited evidence that the use of strategic management accounting tools is effective on firm performance.

Keywords: Strategic Management, Management Accounting, Strategic Management Accounting, Firm Performance.

Jel Codes: M19, M40, C44.

1. GİRİŞ

Teknolojik ve ekonomik değişimin firmaların iş yapma şekillerine etkisini göz ardı etmek mümkün görülmemektedir. Firmaların daha önceden tasarlayıp satışa sunduğu üretim şekli yerine; tamamen müşteri endeksli tasarım, zamanında satış ve satış sonrası destekler artık günümüz şartlarında zorunluluk haline gelmiştir. Üretim ve pazarlamada ki bu değişim firmaların muhasebe sisteminde de değişime neden olmaktadır. Finansal muhasebe ve maliyet muhasebesine ek olarak yönetim muhasebesine ihtiyaç giderek artmış bulunmaktadır.

Yönetim muhasebesi “Analitik Muhasebe” olarak da anılmakla beraber, işletmenin yöneticilerine doğru ve sağlıklı kararları alılabilmeleri için gereksinim duydukları kantitatif bilgileri kendilerine sağlamayı amaç edinmektedir. Bu bağlamda, söz konusu bilgilerin ham veri olarak toplanması işleminden başlayarak işletme yöneticilerinin ihtiyacına uygun raporların hazırlanması işlemine kadar yapılan bütün muhasebe çalışmaları yönetim muhasebesi çalışmasını oluşturmaktadır. Yönetim muhasebesini yönlendiren ana etken, işletme yöneticilerinin ihtiyaç duydukları bilgi gereksinimidir. Yapılacak uygulamaların sonuçlarında düzenlenen raporların genel kabul görmüş ilke, kavram ve kurallara, muhasebe standartlarına veya kanuni hükümlere uygun olup olmamasından daha çok, öncelikli olarak

yöneticilerin ihtiyaçlarını karşılayıp karşılamadığı yönetim muhasebesi açısından daha önem taşımaktadır (Büyükmirza, 2008: 29–30).

Geleneksel olarak yönetim muhasebesi, bir firmada yöneticilere dahili olarak yardımcı olmak için bilgi sağlama olarak nitelendirilmiştir ve bu nedenle yönetim muhasebesi sistemlerinin odak noktası da dahili olarak yönlendirilme eğilimindedir. 1980'lerde ve 1990'larda giderek artan sayıda akademisyen (Johnson ve Kaplan, 1987; Bromwich ve Bhimani, 1989, 1996) yönetim muhasebesinin modern iş ortamındaki değişikliklere uyum sağlamadığını ve bu nedenle yöneticilere yardım etme işlevini yerine getirmediğini ifade etmişlerdir. Yöneticiler için yönetim muhasebesi bilgilerinin kalitesini artırmak amacıyla, firmanın dış ortamına daha geniş bir şekilde odaklanmak gerekmiş ve bunun bir sonucu olarak da stratejik yönetim muhasebesi kavramı gelişmiştir. Günümüzde (stratejik) yönetim muhasebesi, dışsal odaklı, pazar odaklı ve müşteri odaklı bilgilerin sağlanmasını içermekte ve yöneticilere stratejik odaklı karar vermeyi kolaylaştırmak için bir dizi teknik ve araç sağlamaktadır (Jones, Atkinson, Lorenz ve Harris, 2012: 257)

Literatürde stratejik yönetim muhasebesi kavramı farklı şekillerde tanımlanmıştır. Söz konusu kavram ilk olarak Simmonds (1981) tarafından kullanılmıştır. Literatürde çok sayıda tanım yapılmasına karşın genel kabul görmüş bir tanımın olmadığı söylenebilir (Coad, 1996; Roslender ve Hart, 2003; Cadez ve Guilding, 2008: 837; Soljakova, 2012: 24). Coad (1996: 392) bu durumun stratejik yönetim muhasebesinin sınırları esnek ve halen gelişmeye açık bir alan olmasından kaynaklandığını ifade etmiştir. En genel anlamda Roslender ve Hart (2003: 272)' in ifadesiyle “yönetim muhasebesini daha stratejik hale getirme” olarak ifade edilen stratejik yönetim muhasebesi ile ilgili bazı tanımlar aşağıda Tablo 1’de özetlenmiştir:

Tablo 1. Stratejik Yönetim Muhasebesi Tanımları

YAZAR/YAZARLAR	TANIM
Simmonds (1981)	Yönetim muhasebesi ile elde edilen işletme ve rakipler hakkındaki verilerin analizi ve bu analizden elde edilen bilgilerin işletme stratejilerinin geliştirilmesi ve izlenmesinde kullanılması
Bromwich (1990)	Rakip firmaların maliyet yapıları ve stratejilerinin izlenmesi ve firmanın ürün piyasalarındaki finansal bilgilerinin analizi
Dixon ve Smith (1993)	İşletmelerin birimlerinin tanımlanması, stratejik piyasa analizi, stratejik maliyet analizi ve strateji değerlendirilmeden oluşan dört aşamalı bir süreç

Lord (1996)	Rakip bilgilerinin toplanması, maliyet düşürme fırsatlarından yararlanma ve muhasebe vurgusunun stratejik konuyla eşleştirilmesi süreci
Agasisti ve diğerleri (2008)	Stratejik kararları destekleyen bir bilgi seti
Langfield-Smith (2008)	Yönetim muhasebesi bilgilerinin analizi ve yorumlanmasını ve rakiplerin faaliyetlerinin izlenmesini içeren bir süreç
Tillmann ve Goddard (2008)	Stratejik karar vermede yönetim tarafından kullanılan muhasebe sistemleri
Al Maryani ve Sadık (2012)	İşletmelerin kuruluş stratejisiyle uyumlu davranışları teşvik ederek ve maliyetleri düşürmeye, ürün kalitesini iyileştirmeye ve performans değerlendirmesine yönelik muhasebe yöntemlerinin uygulanması yoluyla kuruluş stratejisinin oluşturulması için bilgi sağlayan bir muhasebe sistemi
Taylor (2021)	Kuruluşun iş ortamı, ürünleri ve iç süreçleri ile hem mevcut hem de potansiyel rakiplerinin ürünleri, maliyet yapıları ve stratejik niyetleri ve gerektiğinde değer zincirinin maliyetleri hakkında geleceğe yönelik finansal ve finansal olmayan bilgilerin sağlanması ve analizi kendi iş stratejisini planlamak, uygulamak ve izlemek

Stratejik yönetim muhasebesi son yıllarda oldukça ilgili duyulan bir alan haline gelmiştir (Guilding, Cravens ve Tayles 2000: 111). Yukarıda açıklanan gelişmeler ve sonrasında Simmonds (1981)'in çalışmasından sonra stratejik yönetim muhasebesi ve araçları üzerine çok sayıda çalışma yapılmıştır (Hadid ve Al-Sayed, 2021: 1). Stratejik yönetim muhasebesi araçları, stratejik bilgilerin toplanmasına, işlenmesine ve analiz edilmesine katkıda bulunmak amacıyla geliştirilmiştir. Stratejik yönetim muhasebesi araçları üzerine yapılan ilk çalışmalardan biri Guilding (1999) tarafından yapılmıştır. Daha sonra Guilding ve diğerleri (2000), Cravens ve Guilding (2001), Guilding ve McManus (2002), Cadez (2006), Cadez ve Guilding (2008) ve Cinquini ve Tenucci (2010) tarafından yapılan çalışmalar bu konuda yol gösterici olmuştur.

Yukarıda gösterilen çalışmalar incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi kavramının tanımlanmasında olduğu gibi stratejik yönetim muhasebesi araçları hakkında da bir fikir birliğinin olmadığını söylemek mümkündür. Bununla birlikte Rashid ve diğerleri (2021) konuya ilişkin olarak yaptıkları ve meta analizi yoluyla tüm literatürü inceledikleri çalışmalarını sonucunda stratejik yönetim muhasebesi araçlarını aşağıdaki gibi listelemişlerdir:

- Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity based costing).

- Özellik Maliyetleme (Attribute costing)
- Yaşam Döngüsü Maliyetleme (Life cycle costing)
- Kalite Maliyetleme (Quality costing)
- Stratejik Maliyetleme (Strategic costing)
- Hedef Maliyetleme (Target costing)
- Değer Zinciri Maliyetleme (Value chain costing)
- Rakip Maliyet Değerlemesi (Competitor cost assessment)
- Rekabetçi Pozisyon Gözetleme (Competitive position monitoring)
- Finansal Tablolara Dayalı Rakip Performans Değerlendirme (Competitor performance appraisal based on financial statements)
- Müşteri Karlılık Analizi (Customer profitability analysis)
- Ömür Boyu Müşteri Karlılık Analizi (Lifetime customer profitability analysis)
- Bir Varlık Olarak Müşteri Değerleme (Valuation of customers as assets)
- Bütünleşik Performans Değerleme (Integrated performance measurement)
- Dengeli Sonuç Kartı (Balanced scorecard)

Yukarıdaki teorik tartışmalardan hareketle, bu çalışmanın temel amacı, stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımı ile firma performansının ilişkisini incelemektir. Bu amaç doğrultusunda Borsa İstanbul'a kayıtlı farklı sektörlerde bulunan firmalar üzerine çalışma yapılmıştır. Yapılan analiz sonucunda stratejik yönetim araçları kullanımının performans üzerinde etkisine dair sınırlı kanıtlara ulaşılmıştır. Çalışmada elde edilen önemli bir bulgu da analiz kapsamında incelenen firmaların önemli kısmının stratejik yönetim araçları hakkında bilgi sahibi olduğudur.

Çalışma dört bölümden oluşmaktadır. Girişi takiben ikinci bölümde literatür taraması ve hipotezler açıklanmıştır. Üçüncü bölümde ampirik analiz yer verilmiştir. Son bölümde ise sonuçlara değinilmiştir.

2. LİTERATÜR TARAMASI VE HİPOTEZ GELİŞTİRME

Stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımının firma performansı üzerindeki etkisini inceleyen oldukça geniş bir literatür mevcuttur. Tablo 2'de yapılan çalışmalar özetlenmiştir:

Tablo 2. Literatür Taraması

YAZARLAR	ÜLKE	SONUÇ
Agbejule (2005)	Finlandiya	+
AlMaryani ve Sadik (2012)	Romanya	+
Cadez ve Guilding (2012)	Slovenya, 109 firma	+
Oluwagbemiga ve diğerleri (2014)	Nijerya, 2003-2012 yıllarını kapsayan 40firma	+
Oboh ve AJibolade (2017)	Nijerya	+
Odia (2019)	Nijerya	+
Erasmus (2021)	Nijerya, 10 banka	+
Asikogu ve diğerleri (2021)	Nijerya	+
Mohamed ve Jones (2014)	Mısır	+
El-Haddad ve Elewa (2019)	Mısır	+
Abdullah ve Said (2015),	Malezya	+
Noordin ve diğerleri (2015)	Malezya	+
Ahmad (2017)	Malezya	+
Mohammed ve diğerleri (2019)	Malezya, 184 firma	+
Alsoboa ve diğerleri (2015)	Ürdün	+
Al-Mawali (2015)	Ürdün	+
Alabdullah (2019)	Ürdün, 127 firma	+
Wan Anisah ve diğerleri (2020)	Ürdün, 46 firma	+
Henri ve diğerleri (2016)	Kanada	+
Ganapaiah (2017) Pradhan ve diğerleri (2018)	Hindistan	+
Alamri (2018)	Suudi Arabistan	+
Phornlaphatrachakorn (2018)	Tayland	+
Phornlaphatrachakorn ve Na-Kalasinhu (2020)	Tayland, 175 firma	+
Thapayom (2021)	Tayland	+
Madhoun (2020)	Filistin	+
Hadid ve Al-Sayed (2021)	Birleşik Krallık	+

Dang ve diğerleri (2021)	Vietnam	+
Aksoylu ve Aykan (2013)	Türkiye (Kayseri), 202 firma	+
Yücel ve Ahmetoğulları (2015)	Türkiye (Marmara Bölgesi), 300 firma	+
Uyar (2018)	Türkiye (İstanbul), 54 firma	+
Apak ve Duman (2020)	Türkiye (Borsa İstanbul), 212 firma	+
Özer ve Doğru (2021)	Türkiye (İSO), 75 firma	+

Yukarıdaki çalışmaların önemli bir kısmında görüldüğü üzere stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımı firmanın performansı üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkiye sahiptir. Bu bağlamda bu çalışmada geliştirilen hipotezler, aşağıdaki gibi oluşturulmuştur:

H1: Stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanımı işletmelerin performansı üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H1a: Stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanımı işletmelerin finansal performansı üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

H1b: Stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanımı işletmelerin finansal olmayan performansı üzerinde pozitif bir etkiye sahiptir.

3. AMPİRİK ANALİZ

3.1. Araştırmanın Amacı

Günümüzde işletmelerin iş yapma biçimlerinde değişiklik yaşandığı gibi maliyet hesaplama yöntemlerinde de değişiklikler olmuştur. Birçok işletmede maliyet hesaplamada geleneksel maliyet yöntemleri tercih ediliyor olmasına karşın, diğer birçok işletmelerde ise stratejik maliyet yöntemlerini kullandıkları görülmektedir.

Bu çalışmanın temel amacı, stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımı ile firma performansı arasındaki ilişkiyi incelemektir. Bu amaç ile Borsa İstanbul'a kayıtlı farklı sektörlerde bulunan firmalar üzerine çalışma yapılmıştır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi ve Örneklem

Stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımının firma performansı üzerindeki etkisini inceleyen bu çalışmada, literatür kısmında özetlenen çalışmalarda olduğu gibi anket yöntemi kullanılmıştır. Anket soru formunun oluşturulmasında literatür çalışmaları incelenmiştir.

Anket formu 3 bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm genel olarak firma yapılarına özgü faktörleri içermektedir. İkinci bölümde ise stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanım derecesini ölçen sorular yer almaktadır. Son bölümde ise stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanımının performans üzerindeki etkisini ölçmeye yönelik sorulardan oluşmaktadır.

Araştırmanın örneklemini Borsa İstanbul'a kayıtlı ve mali sektörde yer alan firmalar dışındaki tüm firmalardır. Dolayısıyla örneklem hacmini 415 firma oluşturmaktadır. Bu firmaların tümüne anket formu elektronik ortamda gönderilmiş ve 110 firmadan dönüş elde edilmiştir. Dönüş yapılan anket formları incelenmiş ve 6 anketin eksik bilgiler içermesi nedeniyle, çalışmada 104 firmanın verileri değerlendirmeye alınmıştır.

4. BULGULAR

Çalışmanın bu kısmında yapılan ankete ilişkin sonuçlar yer almaktadır. Öncelikle firmalara özgü faktörlerin frekans analizi sonuçları gösterilmiş, daha sonrasında ise geliştirilen hipotezleri test etmek amacıyla yapılan regresyon analizi sonuçları yer almaktadır.

4.1. Frekans Analizi Sonuçları

Tablo 5. Firmalara Özgü Faktörlere İlişkin Frekans Analizi Sonuçları

Faaliyet Süresi	Frekans	Yüzde
1-10 yıl	16	15,4
11-20	0	0
21-30	23	22,1
31 yıl ve üzeri	65	62,5
Personel Sayısı	Frekans	Yüzde
1-50	9	8,7
51-100	3	2,9
101-150	11	10,6
151-200	12	11,5
201-250	10	9,6
251 ve Üzeri	59	56,7
Mamul/Hizmet Çeşidi	Frekans	Yüzde

1-5	5	4,8
6-10	14	13,5
11-20	5	4,8
21-40	21	20,2
41-70	3	2,9
71-110	7	6,7
111 ve Üzeri	49	47,1

Tablo 5'te anket kapsamında incelenen firmalara özgü faktörlere ilişkin frekans analizi sonuçları yer almaktadır. Tablo verileri incelendiğinde, firmaların %15,4'ü 1-10 yıl, %0'ı 11-20 yıl, %22,1'i 21-30 yıl ve %62,5'u 31 ve üzeri yıla sahip olan firmalardan oluşmaktadır. Ankete katılım sağlayan firmalarda 1-50 arasında personel çalıştıran firmaların oranı %8,7, 51-100 arasında %2,9, 101-150 arasında %10,6, 151-200 arasında %11,5, 201-250 arasında %9,6 ve 251 üstü personele sahip olanların oranı % 56,7 olarak tespit edilmiştir. Söz konusu işletmelerin yarıdan fazlasının (%56,7) 251 ve üzerinde personel çalıştıran büyük işletmeler olduğu saptanmıştır. Anket kapsamında incelenen firmalarda, üretilen mamul/hizmet çeşitleri incelendiğinde 1-5 ürün üreten %4,8, 6-10 ürün % 13,5, 11-20 ürün %4,8, 21-40 ürün 20,2, 41-70 ürün %2,9, 71-110 ürün %6,7 ve 111 ve üzeri ürün üreten işletmelerin % 47,1'ni oluşturduğu saptanmıştır. Katılımcı firmaların yarıya yakınının (%47,1) 111 ve üstü mamul ürettiği tespit edilmiştir.

Tablo 6. Firmaların Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçlarını Kullanım Düzeyleri

	KULLANMIYOR		ÇOK DÜŞÜK		DÜŞÜK		ORTA		YÜKSEK		ÇOK YÜKSEK	
	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde	Frekans	Yüzde
FAALTAB	14	13,5	0	0	6	5,8	23	22,1	45	43,3	16	15,4
HEDEF	20	19,2	7	6,7	9	8,7	23	22,1	34	32,7	11	10,6
KAIZEN	11	10,6	0	0	19	18,3	25	24	31	29,8	18	17,3
YASAMD	22	21,2	2	1,9	19	18,3	24	23,1	29	27,9	8	7,7
TOPKAL	17	16,3	2	1,9	7	6,7	26	25	40	38,5	12	11,5
OZELLİK	19	18,3	2	1,9	16	15,4	28	26,9	28	26,9	11	10,6
DEGERZI	14	13,5	0	0	17	16,3	18	17,3	47	45,2	8	7,7
KIYAS	14	13,5	3	2,9	9	8,7	36	34,6	26	25	16	15,4
BUTPERO	8	7,7	1	1	8	7,7	29	27,9	39	37,5	19	18,3

STRMAL	10	9,6	0	0	13	12,5	13	12,5	49	47,1	19	18,3
STRFIYA	10	9,6	2	1,9	7	6,7	31	29,8	41	39,4	13	12,5
MARKA	10	9,6	5	4,8	8	7,7	28	26,9	38	36,5	15	14,4
RAKIPMA	10	9,6	6	5,8	10	9,6	38	36,5	29	27,9	11	10,6
RAKIPPE	23	22,1	4	3,8	14	13,5	32	30,8	25	24	6	5,8
DENPUA	22	21,2	7	6,7	17	16,3	29	27,9	22	21,2	7	6,7
YASBOY	13	12,5	7	6,7	7	6,7	36	34,6	23	22,1	18	17,3
TOPLAM	237	14,2	48	2,9	186	11,2	439	26,4	546	32,8	208	12,5

Tablo 6’da ankete katılan firmaların stratejik yönetim muhasebesi araçlarını kullanım durumu görülmektedir. Anket sonuçlarına göre; “kullanmıyorum” cevabını veren firmalar incelendiğinde en düşük oran %7,7 (8 firma) ile bütünleşik performans ölçümünde ve en yüksek oran %22,1 (23 firma) ile rakiplerin performans değerlendirmesinde olduğu görülmektedir. Ankete “çok düşük” olarak kullandığını belirten firmalarda; en düşük oranın % 0 ile faaliyet tabanlı maliyetleme, kaizen maliyetleme, değer zinciri analizi ve stratejik maliyetleme araçlarında olduğu tespit edilirken; en yüksek oran %6,7 (7 firma) ile hedef maliyetleme, dengeli puan kartı ve yaşam boyu müşteri karlılık analizinde olduğu saptanmıştır. Cevabı “düşük” düzeyde kullanıyorum olan firmalar incelendiğinde en düşük oranın %5,8 (6 firma) ile faaliyet tabanlı maliyetlemede olduğu; en yüksek oranın ise %18,3 (19 firma) ile kaizen maliyetleme ve yaşam döngüsü maliyetleme araçlarında olduğu görülmektedir. Kullanım düzeylerinin “orta” seviyede olduğunu beyan eden firmalarda en düşük oranın %12,5 (13 firma) ile stratejik maliyetlemede olduğu; buna karşın en yüksek oranın %36,5 (38 firma) ile rakiplerin maliyetlerinin değerlendirmesinde olduğu tespit edilmiştir. Stratejik yönetim muhasebesi araçlarını “yüksek” düzeyde kullanıyorum yanıtını veren firmalarda; en düşük oran %21,2 (22 firma) ile dengeli puan kartı iken en yüksek oran %45,2 (47 firma) ile değer zincirinde olduğu saptanmıştır. Ankette “çok yüksek” düzeyde kullanıyorum cevabıyla katılan firmalarda en düşük oranın %5,8 (6 firma) ile rakiplerin performans değerlendirmesi aracına karşılık en yüksek oran %18,3 (19 firma) ile bütünleşik performans ölçümü ve stratejik maliyetlemede olduğu görülmektedir. Bütünleşik performans ölçümü aracının “kullanmıyorum” cevabında en düşük olması buna karşılık “yüksek” ve “çok yüksek” kullanıyorum cevaplarında en yüksek olması sonuçların tutarlı olduğuna işaret olarak yorumlanabilir.

4.2. Regresyon Analizi Sonuçları

Çalışmanın bu kısmında, stratejik yönetim muhasebesi araçları ile finansal performans arasındaki ilişkiyi ölçmeye yönelik olarak geliştirilen H1 hipotezlerini test eden çoklu regresyon analizi sonuçları yer almaktadır.

Tablo 7. Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçları ile Finansal Performans

DEĞİŞKENLER	Katsayı	Anlamlılık
SABİT	1,868	,000
FAALİYET TABANLI M.	-,326	,047**
HEDEF M.	-,086	,613
KAIZEN M.	,498	,006*
MAMUL YAŞAM DÖNGÜSÜ M.	-,138	,438
TOPLAM KALİTE M.	,592	,001*
ÖZELLİK M.	-,329	,043**
DEĞER ZİNCİRİ	-,178	,284
KIYASLAMA	,012	,942
BÜTÜNLEŞİK PERF. ÖLÇ.	,226	,059***
STRATEJİK MALİYET Y.	,491	,011**
STRATEJİK FİYATLANDIRMA	,193	,180
MARKA DEĞERLEME	-,045	,644
RAKİPLERİN MALİYET DEĞ.	,126	,342
RAKİPLERİ PERFORMANS DEĞ.	,404	,016**
DENGELİ PUAN KARTI	-,542	,012**
MÜŞTERİ Y.BOYU KÂRLILIK ANALİZİ	-,116	,451
F DEĞERİ	12,033	
DÜZ.R ²	0,728	
GÖZLEM SAYISI	67	

Not: *,**,*** simgeleri sırasıyla % 1, % 5 ve % 10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 7’de stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımı ve finansal performans arasındaki ilişkiyi gösteren regresyon analizi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi araçlarından kaizen maliyetleme, toplam kalite maliyetleme, bütünleşik performans ölçümü, stratejik maliyet ve rakip performans değerlendirme ile finansal performans arasında pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Bunun yanı sıra faaliyet tabanlı maliyetleme, özellik maliyetleme ve dengeli puan kartı ile finansal performans arasında negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Diğer stratejik yönetim muhasebesi araçları ile finansal performans arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki tespit edilememiştir.

Tablo 7. Stratejik Yönetim Muhasebesi Araçları ile Finansal Olmayan Performans

DEĞİŞKENLER	Katsayı	Anlamlılık
SABİT	2,720	,000
FAALİYET TABANLI M.	-,703	,006*
HEDEF M.	-,312	,226
KAIZEN M.	,286	,283
MAMUL YAŞAM DÖNGÜSÜ M.	,661	,016**
TOPLAM KALİTE M.	,372	,160
ÖZELLİK M.	-,459	,060***
DEĞER ZİNCİRİ	,027	,912
KIYASLAMA	,082	,745
BÜTÜNLEŞİK PERF. ÖLÇ.	,135	,448
STRATEJİK MALİYET Y.	,594	,040**
STRATEJİK FİYATLANDIRMA	,214	,323
MARKA DEĞERLEME	,198	,184
RAKİPLERİN MALİYET DEĞ.	,016	,101
RAKİPLERİ PERFORMANS DEĞ.	-,075	,126
DENGELİ PUAN KARTI	,064	,155
MÜŞTERİ Y.BOYU KÂRLILIK ANALİZİ	-,302	,096***
F DEĞERİ	3,535	
DÜZ.R ²	0,380	
GÖZLEM SAYISI	67	

Not: *, **, *** simgeleri sırasıyla % 1, % 5 ve % 10 anlamlılık düzeylerini göstermektedir.

Tablo 7’de stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımı ve finansal olmayan performans arasındaki ilişkiyi gösteren regresyon analizi sonuçları yer almaktadır. Tablo sonuçları incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi araçlarından mamul yaşam döngüsü maliyetleme ve stratejik maliyetleme ile finansal olmayan performans arasında pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Buna karşın faaliyet tabanlı maliyetleme, özellik maliyetleme ve yaşam boyu müşteri karlılık analizi ile finansal olmayan performans arasında negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin olduğu görülmektedir. Diğer stratejik yönetim muhasebesi araçları ile finansal olmayan performans arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki tespit edilmemiştir.

5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Ülke ekonomilerinin en önemli yapı taşlarından biri olan işletmelerin yüksek kârlar elde ederek hayatını sürdürebilmesi eskiden olduğu gibi günümüzde de güncelliğini korumaktadır. Bunu elde etmek şimdilerde daha da zor bir şekilde gerçekleşmektedir. Bu duruma sebebiyet veren faktörlerin başında küreselleşme, teknolojik değişimlerin çok hızlı gerçekleşmesi ve tüketici davranışlarındaki değişimler yer almaktadır. Firmaların amaçlarına ulaşip ulaşmadığı konusu, firmanın mevcut durumunun değerlendirilmesiyle yakın ilişkili bir konudur.

İşletmelerin departmanları ve bütünü konusundaki durumları ancak performans analizinin yapılmasıyla mümkün olmaktadır. Performans ölçüm tekniklerinin, ölçütlerinin ve göstergelerinin belirlenerek planlarla karşılaştırılması suretiyle performans yönetiminin işlevi yerine getirilmektedir. Söz konusu işlevin yerine getirilmesi için çok sayıda araçların kullanımını gerektirmektedir.

Pazarlama anlayışının da değişmesi ile firmaların iş yapma biçimlerinde de çok köklü değişiklikler yaşanmıştır. Bu değişiklik işletme bilimini başta olmak üzere yönetim, üretim ve pazarlama alanlarının mevcut şartlara uyumunu mecbur ettirmiştir. Söz konusu alanlardaki değişimlerden muhasebe bilgi sisteminin özellikle de maliyet ve yönetim muhasebesinin etkilenmemesi mümkün değildir. Geçtiğimiz otuz-kırk yıllık periyotta bu konuda da çok önemli gelişmeler yaşanmıştır. Bu gelişmelerin başında yönetim muhasebesindeki yeni tekniklerin kullanılması ve stratejik yönetim muhasebesi yaklaşımının doğması ve hızla yaygınlaşması gelmektedir. Stratejik yönetim muhasebesi ise firmaların karar verme kalitesi, rekabet avantajı, firma karlılığı ve örgütsel sürdürülebilirlik elde etmelerine yardımcı olan bir değer aracı haline gelmiştir. Bunu gerçekleştirmek için de geleneksel maliyetleme yöntemlerinden farklı olan ve ABD, Japonya gibi birçok gelişmiş ülkelerde uygulanan yeni araçların firma performansını olumlu etkilediği gözlemlenmiştir.

Çalışmada ampirik analizlerde, tanımlayıcı istatistik, frekans analizi, fark analizleri ve regresyon analizlerinden yararlanılmıştır. Öncelikli olarak verilerinden yararlanan firmaların stratejik yönetim muhasebesi araçlarını kullanma düzeyleri incelenmiştir. Yapılan inceleme sonucunda stratejik yönetim muhasebesi araçlarının kullanım düzeyleri uygulanan tekniklere göre değişiklik arz etse de, genel olarak firmaların bu araçları hiç kullanmıyoruz cevabı % 14,2 olurken, buna karşın yüksek ve çok yüksek düzeyde kullanıyoruz diyenlerin oranının % 45,3 olması dikkat çekmektedir. Bu durum bu araçların yüksek oranda kullanıldığını göstermektedir.

Çalışmanın temel amacı olan stratejik yönetim muhasebesi araçları kullanımının performans üzerindeki etkisini incelemek amacıyla regresyon analizinden yararlanılmıştır. Yapılan regresyon analizi sonuçları incelendiğinde stratejik yönetim muhasebesi araçlarının beş tanesinin (kaizen maliyetleme, toplam kalite maliyetleme, bütünleşik performans ölçümü, stratejik maliyet ve rakip performans değerlendirme) finansal performansla pozitif ve anlamlı bir ilişkisi tespit edilmiş, üç araçta (faaliyet tabanlı maliyetleme, özellik maliyetleme ve dengeli puan kartı) ise negatif bir ilişkinin varlığı görülmektedir. Bunun dışındaki stratejik yönetim muhasebesi araçları ile finansal performans arasında istatistiksel olarak anlamlı bir

ilişkinin olmadığı belirlenmiştir. Buna karşın finansal olmayan performansla stratejik yönetim muhasebesi araçları arasında ilişkiye yönelik regresyon analizi sonuçları incelendiğinde ise sadece iki yöntemin (yaşam döngüsü maliyetleme ve stratejik maliyetleme) ilişkisi pozitif olup, üç tanesinde (faaliyet tabanlı maliyetleme, özellik maliyetleme ve yaşam boyu müşteri karlılık analizi) negatif ilişkinin varlığı tespit edilmiştir. Söz konusu araçlar dışındakilerde istatistiki olarak bir anlamlı bir ilişkinin olmadığı tespit edilmiştir. Elde edilen bu bulgular literatürdeki bazı çalışmalar (Jibrin ve diğerleri, 2022; Atta-Ankomah ve diğerleri 2022; Rawashdeh, 2018; Çetindere ve diğerleri 2015, Wassan ve diğerleri, 2022; Aydın ve Kefe, 2022; Okoye ve diğerleri, 2015; Erasmus, 2021; Cagwin ve Bouwman, 2002; Jankala ve Silvola, 2012; Maiga ve Jacobs, 2008; Al-Qudah, 2017) ile tutarlılık göstermektedir.

Türkiye’de konu ile ilgili sınırlı sayıda çalışma (Aksoylu ve Aykan, 2013; Yücel ve Ahmetoğulları, 2015; Çetin ve Eren, 2017; Uyar, 2018; Akmeşe, 2018; Kayıhan, 2019; Uyar, 2019; Apak ve Duman, 2020; Özer ve Doğru; 2021; Aydın ve Kefe, 2022) yapıldığı görülmektedir. Türkiye literatürü incelendiğinde, stratejik yönetim muhasebesi ve firma performansı arasındaki ilişki sadece belli sektörlerde ya da tek bir sektörde uygulanmıştır. Bu çalışmada ise tüm BİST’teki firmalar incelenmiş olup sektörlerdeki stratejik yönetim muhasebesi kullanımı karşılaştırılmıştır. Bu durumun, ilgili alandaki literatür boşluğunu doldurması bakımından çalışmaya ayrı bir özgün değer kattığı düşünülmektedir. Güncel verilerden yararlanılması ve BİST’te kayıtlı tüm sektörleri dikkate alması nedeniyle son derece önemli olan bu çalışmanın bazı kısıtları da bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi örneklem büyüklüğüdür. Örneklem büyüklüğüne göre analize alınan firma sayısının daha fazla olması temenni edilse de, anketlerin yapıldığı tarihlerin Covid-19 salgınına denk gelmesi ve bu tür firmaların iş yoğunluğu sebebiyle sayı istenilen seviyede gerçekleşmemiştir. Ayrıca firmalardaki muhasebe ve finans bölümü yöneticilerinin bir kısmının da yönetim muhasebesi araçlarını uygulamasalar bile bazı ifadelerle aşına olmamaları ve performansla ilgili olarak bilgi vermekten çekinmeleri de örneklem sayısının düşük olmasında bir etken olarak değerlendirilebilir.

KAYNAKÇA

- Abdullah, N. H. N., & Said, J. (2015). Enhancing the governance of government linked companies via strategic management accounting practices and value creation. *Procedia Economics and Finance*, 28, 222-229.
- Agasisti, T., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2008). Strategic management accounting in universities: the Italian experience. *Higher Education*, 55(1), 1-15.

- Agbejule, A. (2005). The relationship between management accounting systems and perceived environmental uncertainty on managerial performance: a research note. *Accounting and Business Research*, 35(4), 295-305.
- Ahmad, K. (2017). The implementation of management accounting practices and its relationship with performance in small and medium enterprises. *International Review of Management and Marketing*, 7(1), 342-353.
- Akmeşe, K. A. (2018). *Konaklama İşletmelerinde Stratejik Yönetim Muhasebesi Uygulamaları Ve Bütünleşik Bilgi Sistemlerinin İşletme Performansına Etkisi*(Yayımlanmamış Doktora Tezi). Necmettin Erbakan Üniversitesi.
- Aksoylu, S., & Aykan, E. (2013). Effects of strategic management accounting techniques on perceived performance of businesses. *Journal of Us-China Public Administration*, 10(10), 1004-1017.
- Alabdullah, T. T. Y. (2019). Management accounting and service companies' performance: Research in emerging economies. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 13(4), 100-118.
- Alamri, A. M. (2018). Strategic management accounting and the dimensions of competitive advantage: Testing the associations in Saudi industrial sector. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences* 8(2), 48-64.
- AlMaryani, M. A. H., & Sadik, H. H. (2012). Strategic management accounting techniques in romanian companies: some survey evidence. *Procedia Economics and Finance*, 3(12), 387–396. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(12\)00169-4](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(12)00169-4)
- Al-Mawali, H. (2015). Strategic management accounting usage, environmental uncertainty and organizational performance. *European Journal of Business and Management*, 7(18), 219-226.
- Al-Qudah, L. A. M., & Al-Hroot, Y. A. K. (2017). The implementing activity-based costing technique (abc) and its impact on profitability: A study of listed manufacturing companies in Jordan. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2), 271-276.
- Alsoboa, S., Al-Ghazzawi, A., & Joudeh, A. (2015). The impact of strategic costing techniques on the performance of Jordanian listed manufacturing companies. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(10), 116-127.
- Apak, İ. ve Duman, H. (2020). The use of management accounting / strategic management accounting tools and effect on performance: a research in Turkey. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 22(4), 580- 610.
- Asikogu, C., Mithiria, E. N., & Omurwa, J. K. (2021). Management accounting techniques and firm performance of major construction companies in Nigeria. *Journal of Finance and Accounting*, 5(3).

- Atta-Ankomah, R., Appiah Kubi, J., & Ackah, C. G. (2022). the effect of kaizen on performance: Evidence from manufacturing enterprises in Ghana. *The European Journal of Development Research*, 34(2), 1167-1192.
- Aydın, Z. K., & Kefe, İ. (2022). Toplam kalite yönetimi çerçevesinde kalite maliyetleri: üretim işletmesinde bir uygulama. *1. Mali Çözüm Dergisi*, 32, 171-197.
- Bromwich, M. (1990). The case for strategic management accounting: The role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organizations and Society*, 15, 27-46.
- Bromwich, M. and Bhimani, A., (1989). Management accounting: Evolution not revolution, *Management Accounting*, 67(9), 5-16.
- Büyükmirza, K. (2008). *Maliyet ve yönetim muhasebesi*. Gazi Kitabevi.
- Čadež, S. (2006). A cross-industry comparison of strategic management accounting practices: an exploratory study. *Economic and Business Review*, 8(3), 279-298.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7-8), 836-863. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.003>
- Cadez, S., & Guilding, C. (2012). Strategy, strategic management accounting and performance: a configurational analysis. *Industrial Management & Data Systems*. 112(3), 484-501.
- Cagwin, D., & Bouwman, M. J. (2002). The association between activity-based costing and improvement in financial performance. *Management Accounting Research*, 13(1), 1-39.
- Cinquini, L., & Tenucci, A. (2010). Strategic management accounting and business strategy: A loose coupling?. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 6, 228-259.
- Coad, A. (1996). Smart work and hard work: explicating a learning orientation in strategic management accounting. *Management Accounting Research*, 7(4), 387-408.
- Cravens, K. S., & Guilding, C. (2001). An empirical study of the application of strategic management accounting techniques. *Advances in Management Accounting*, 10, 95-124.
- Çetin, H., & Eren, T. (2017). Üretim teknolojilerindeki ve rekabetçi çevredeki değişimin, yönetim muhasebesi uygulamalarına etkisi: Bist'te işlem gören imalat işletmelerinde bir araştırma. *Electronic Turkish Studies*, 12(35).
- Çetindere, A., Duran, C., & Yetisen, M. S. (2015). The effects of total quality management on the business performance: An application in the province of Kütahya. *Procedia economics and finance*, 23, 1376-1382.
- Dang, L., Le, T., & Pham, T. (2021). The effect of strategic management accounting on business performance of sugar enterprises in Vietnam. *Accounting*, 7(5), 1085-1094.
- Dixon, R. and Smith, D. (1993). Strategic management accounting, *Omega*, 21(6), 605-618.

- El-Haddad, R., & Elewa, M. (2019). The effect of strategic cost management tools on the performance of public-private partnership projects, 525-497.
- Erasmus, E. G. (2021). Cost management practice and financial performance of listed deposit money banks in Nigeria. *Journal of Accounting and Financial Management*, 7(2), 1-14.
- Ganapaiah, C. (2017). Strategic cost management and business performance: A study of SME's in India-an analysis. *BIMS International Journal of Social Science Research*, 2(1), 17-29.
- Guilding, C. (1999). Competitor-focused accounting: An exploratory note. *Accounting, Organizations and Society*, (24), 583-595.
- Guilding, C., Cravens, K. S., ve Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*, 11(1), 113–135. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0120>
- Guilding, C., & McManus, L. (2002). The incidence, perceived merit and antecedents of customer accounting: An exploratory note. *Accounting, Organizations and Society*, 27, 45-59
- Hadid, W., & Al-Sayed, M. (2021). Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems. *Management Accounting Research*, 50, 100725.
- Henri, J. F., Boiral, O., & Roy, M. J. (2016). Strategic cost management and performance: The case of environmental costs. *The British Accounting Review*, 48(2), 269-282.
- Jänkälä, S., & Silvola, H. (2012). Lagging effects of the use of activity-based costing on the financial performance of small firms. *Journal of Small Business Management*, 50(3), 498-523.
- Jibrin, A. A., & Maccarthy, M. I. T. (2022). Kaizen costing and financial performance of listed food product manufacturing companies in Nigeria. *BW Academic Journal*, 17-17.
- Johnson, T. H., & Kaplan, R. S. (1987). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Harvard Business School Press.
- Jones, T., Atkinson, H., Lorenz, A., & Harris, P. (2012). *Strategic managerial accounting hospitality, tourism and events applications*. Goodfellow.
- Kayıhan, B. (2019). Stratejik yönetim muhasebesi tekniklerinden marka değerlendirme ve bir uygulama. *MANAS Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 8(4), 3630–3650. <https://doi.org/10.33206/mjss.490379>
- Langfield-Smith, K. (2008). Strategic management accounting: How far have we come in 25 years?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21, 204-228.
- Lord, B. R. (1996). Strategic management accounting: The emperor's new clothes? *Management Accounting Research*, 7(3), 347-366.

- Maiga, A. S. and Jacobs, F. A. (2008). Extent of ABC use and its consequences. *Contemporary Accounting Research*, 25(2), 533-566.
- Madhoun, K. A. (2020). Effects of modern strategic management accounting techniques on performance of commercial banks in palestine: An empirical study. *Journal of Economics, Finance and Accounting Studies*, 2(1), 35-48.
- Mohamed, A. A., & Jones, T. (2014). Relationship between strategic management accounting techniques and profitability—a proposed model. *Measuring Business Excellence*.
- Mohammed, B. A. H., Maelah, R., & Amir, A. M. (2019). Strategic management accounting information and performance of private hospitals in Malaysia. *International Journal of Economics, Management and Accounting*, 27(2), 473-502.
- Noordin, R., Zainuddin, Y., Mail, R., & Sariman, N. K. (2015). Performance outcomes of strategic management accounting information usage in Malaysia: insights from electrical and electronics companies. *Procedia Economics and Finance*, 31, 13-25.
- Oboh, C. S., & Ajibolade, S. O. (2017). Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks. *Future Business Journal*, 3(2), 119-137.
- Odia, J. O. (2019). Strategic management accounting techniques usage, strategic choices, and performance of financial institutions in Nigeria. *Journal of Asian Business Strategy*, 9(2), 94-109.
- Okoye, E., Chiekezie, N. R., Egbunike, P. A., & Odum, A. N. (2015). Modeling for the effects of competitors focused accounting on financial performance in selected manufacturing companies listed on Nigeria Stock Exchange. *Social and Basic Sciences Research Review*, 3(6), 296-309.
- Oluwagbemiga, O. E., Olugbenga, O. M., & Zaccheaus, S. A. (2014). Cost management practices and firm's performance of manufacturing organizations. *International Journal of Economics and Finance*, 6(6), 234-239.
- Özer, G., & Doğru, C. (2021). Yönetim muhasebesi sistemi ve stratejik planlamanın firma performansına etkisi. *Business & Management Studies: An International Journal*, 9(2), 694-713.
- Phornlaphatrachakorn, K. (2018). Strategic cost management and firm profitability: An empirical investigation of instant foods and convenience foods businesses in Thailand. *International Journal of Business*, 23(4), 357.
- Phornlaphatrachakorn, K., & Na-Kalasinhdhu, K. (2020). Strategic management accounting and firm performance: Evidence from finance businesses in Thailand. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(8), 309-321.
- Pradhan, D., Swain, P. K., & Dash, M. (2018). Effect of management accounting techniques on supply chain and firm performance: An empirical study. *International Journal of Mechanical Engineering and Technology*, 9(5), 1049-1057.

- Rashid, M. M., Ali, M. M. & Hossain, D.M. (2021). Strategic management accounting practices: a literature review and opportunity for future research. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(1), 109-132. <https://doi.org/10.1108/AJAR-06-2019-0051>
- Rawashdeh, A. M. (2018). The effect of TQM on firm performance: Empirical study in Jordanian private airlines. *Modern Applied Science*, 12(9), 140.
- Roslender, R., & Hart, S. J. (2003). In search of strategic management accounting: Theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research*, 14(3), 255–279. [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(03\)00048-9](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(03)00048-9)
- Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting*, 59, 26-30.
- Šoljaková, L. (2012) : Strategic management accounting development during last 30 years, *European Financial and Accounting Journal*, 7(2), 24-35.
- Taylor, M. S. (2021). *Strategic management accounting practices in medium sized uk construction companies: a mixed-methods approach*. Nottingham Trent University.
- Thapayom, A. (2021). strategic cost management as a valuable approach for achieving organizational sustainability: Evidence from industrial businesses in Rayong. *Journal of Accounting Profession*, 17(53), 98-125.
- Tillmann, K., & Goddard, A. (2008). Strategic management accounting and sense-making in a multinational company. *Management Accounting Research*, 19, 80-102.
- Uyar, M. (2018). Yönetim muhasebesi sistemi, risk yönetimi ve firma performansı arasındaki bağıntıların yapısal eşitlik modeli kullanılarak değerlendirilmesi. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(3), 144-172.
- Uyar, M. (2019). Maliyet yapısı, yönetim muhasebesi ve üretim performansı ilişkisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(1), 89-120. <http://dx.doi.org/10.31460/mbdd.489040>.
- Wan Anisah, E., Nik Mohd Norfadzilah, N. M. R., & Shadi Maher, A. K. (2020). Relationship between modern management accounting techniques and organizational performance of industrial sector listed in Amman stock exchange. *International Journal of Management, Accounting and Economics*, 7(5), 278-300.
- Wassan, A. N., Memon, M. S., Mari, S. I., & Kalwar, M. A. (2022). Impact of total quality management (TQM) practices on sustainability and organisational performance. *Journal of Applied Research in Technology & Engineering*, 3(2), 93-102.
- Yücel, R., & Ahmetoğulları, K. (2015). İleri yönetim muhasebesi uygulamalarının rekabet stratejileri ve performans üzerindeki etkisi. *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(4), 179.