

# FAALİYET TABANLI MALİYETLEME ve SÜREYE DAYALI FAALİYET TABANLI MALİYETLEME YÖNTEMLERİ

**Öğr. Gör. Dr. Bilal Zafer BERİKOL<sup>1,\*</sup>, Doç. Dr. Mehmet Fatih GÜNER<sup>2</sup>**

1, Çukurova Üniversitesi Kozan MYO Muhasebe ve Vergi Bölümü, Adana/TÜRKİYE,

2, Çukurova Üniversitesi İİBF İşletme Bölümü, Adana/TÜRKİYE,

\*zaferberikol@gmail.com, fatihguner01@gmail.com

## **Özet**

Teknolojik gelişmelere bağlı olarak değişen çevresel koşullar işletmelerin maliyet yapılarını değiştirmiş, dolaylı maliyetlerin toplam maliyetler içerisindeki payının artmasına neden olmuştur. Yoğun rekabet ortamında maliyet yönetiminin giderek önemli hale gelmesi işletmeleri birim ürün maliyetlerini doğru hesaplamaya zorlamaktadır. Doğru maliyet bilgisi işletmelerin piyasada rekabet edebilmesini sağlar. Bu bağlamda, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) yöntemi ve Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) yöntemi bu doğrultuda geliştirilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemi, Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemi, Doğru Maliyet Bilgisi

## **ACTIVITY BASED COSTING and TIME DRIVEN ACTIVITY BASED COSTING METHODS**

### **Abstract**

Changing environmental conditions due to technological developments have altered the cost structure of companies and increased the share of overhead in total costs. In an intensively competitive environment, cost management has become increasingly important in companies and forced accurate calculations of unit product costs. Accurate cost information may provide companies to compete in the market. In this context, Activity Based Costing (ABC) method and Time Driven Activity Based Costing (TDABC) method has been developed for this aim.

**KeyWords:** Activity Based Costing, Time Driven Activity Based Costing, Accurate Cost Information

## 1.Giriş

1980’li yıllar ile birlikte dünyada hızlı, devamlı bir gelişim ve değişim yaşanmaktadır. Bu değişimin öncülüğünü bilgi ve iletişim teknolojilerindeki gelişmelerin yaptığı söylenebilir. Bu gelişim ve değişimi, bilgisayar kullanımının günlük hayata girmesi ve yaygınlaşmasıyla hane halkından işletmelere kadar görmek mümkündür. İşte bu değişim üretim süreçlerine de yansımış robotlar, bilgisayar kontrollü makineler vb. üretim işletmelerinde kullanılmaya başlanmasıyla yeni üretim süreçleri doğmuştur. Yine bu alandaki gelişim tüketicilerin hızlı bilgilenmesine herhangi bir ürüne ait kalite, fiyat vb. özelliklerden çok hızlı haberdar olarak talep oluşumunun şekillenmesine de imkan tanımaktadır [1]. Küreselleşmenin ve teknolojinin hızlı gelişimi yoğun bir rekabeti de iş dünyasına taşımıştır. İşletme hedeflerine ulaşmak isteyen firmalar yoğun rekabet ortamında başarılı olmak ve rekabet üstünlüğünü kazanmak için karar alma mekanizmalarını etkin kullanmak zorundadırlar. Yöneticiler karar alma sürecini etkileyen tüm etmenleri göz önüne almalı, bu etmenlerin doğruluğunu, güvenilirliğini araştırmalıdırlar. İşletme yöneticileri yoğun rekabet ortamında daha doğru kararlar almak zorundadırlar. Alacakları kararlar işletmenin geleceği açısından çok önemlidir. İşletmelerin zaman içerisinde politikaları değişmiştir[2]. Küresel rekabetin artmasına neden olan bu gelişmeler işletmelerin daha çetin rekabet şartlarında faaliyet göstermesinin yolunu açmıştır ve bu durumun maliyet ve yönetim muhasebesi açısından da önemli etkiler oluşturacağı muhakkaktır. Yoğun rekabetle karşı karşıya kalan işletmelere geleneksel maliyet ve yönetim muhasebesinin yetersiz kaldığı, daha doğru hesaplama yapması gerektiği gerçeğini ortaya çıkarmaktadır [1]. Teknolojik gelişmeler üretim yöntemlerini de etkilemiş bu durum genel üretim maliyetlerinin payının artmasına yol açmış ve geleneksel maliyet muhasebesi yöntemleri ile genel üretim maliyetlerinin ürünlere dağıtımında yetersizlikler ortaya çıkmıştır. u yetersizlikleri gidermek amacıyla geliştirilen yöntemlerden biride “Activity Based Costing (ABC) - Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM)” yöntemidir. FTM yönteminin uygulanması sırasında görülen yetersizlikler ve bu yetersizlikleri gidereceği düşünülen yeni bir yöntem “Time Driven Activity Based Costing (TDABC) - Süreye Dayalı Faaliyet

Tabanlı Maliyetleme (SDFTM)” geliştirilmiş, bu yöntem maliyet muhasebesi araştırmalarında inceleme konusu olmuştur. SDFTM yönteminde dolaylı maliyetlerin ürünlere dağıtımını çeşitli dağıtım anahtarları yerine faaliyetlere harcanan süre temel alınarak gerçekleştirilmektedir. Tek maliyet etkeni olarak zamanın kullanılması FTM’den farkı olarak belirtilmektedir.

## **2.Geleneksel Maliyet Yöntemleri**

Maliyet muhasebesi esas itibariyle bir maliyet dağıtım sorunu olup en önemli sorun genel üretim maliyetlerinin (GÜM) üretime ve dolayısıyla ürünlere dağıtılmasıdır. Zira üretilen ürünlerin temel maliyet unsurlarından olan direkt hammadde ve direkt işçilik giderlerinin söz konusu ürünlerle ilişkisi doğrudan olduğundan genellikle bir sorunla karşılaşılmaz. Oysa, geleneksel maliyet muhasebesinde asıl sorun üretimle ilgisi dolaylı olarak izlenebilen genel üretim maliyetlerinin ürünlere nasıl dağıtılacağıdır [3].Genel üretim giderleri, en kısa şekli ile direkt hammadde ve direkt işçilik dışındaki tüm üretim giderleri olarak tanımlanmaktadır [4].

## **3.Geleneksel Maliyet Yöntemlerinin Yetersizlikleri**

Geleneksel maliyet sistemleri, toplam üretim maliyetinin önemli bir bölümünü DİŞ’in oluşturduğu zaman geliştirilmiş olup, bu durumda GÜG’ ün ürünlere, DİŞ’in bir yüzdesi olarak dağıtımını yeterli ve doğru sonuçlar yaratabilmekteydi. Zira geleneksel hacim esaslı maliyet sistemleri, DİŞ ve direkt hammaddenin üretimin en önemli faktörü olduğunda, teknoloji sabitken ve sınırlı çeşitte ürün söz konusu iken uygun olabilmektedir [2]. Geleneksel maliyet dağıtım sürecinde GÜG hacim tabanlı yani üretim miktarına bağlı dağıtım anahtarları (direkt işçilik saatleri, makine saatleri, üretilen ürün birimleri gibi) vasıtasıyla yüklendiğinden GÜG’ de dolaylı olarak üretim miktarına bağlı hale gelmektedir. Bunun sonucunda üretim arttıkça hesaplama formülünün paydasında yer alan rakam büyüyeceğinden, birim ürün ve/veya hizmete daha az GÜG yüklenecektir; fakat günümüzde otomasyon ağırlıklı üretim ortamlarında GÜG üretim miktarıyla değişen bir yapıya sahip değildir. Otomasyon ağırlıklı üretim ortamlarında ortaya çıkan GÜG çeşitli faaliyetleri (kalite kontrol, üretim sürecinin takibi gibi) kapsamaktadır. Dolayısıyla, birçok endirekt maliyet üretim miktarıyla orantılı olarak ortaya çıkmaz ve yüksek üretim hacminde sabit GÜG daha fazla sayıda ürün

ve/veya hizmete yükleneceğinden ve daha düşük ürün ve/veya hizmet giderleri oluşumuna neden olmaktadır. Dolayısıyla, geleneksel yöntemle maliyetlerin dağıtım süreci yanıltıcı sonuçlar vermektedir [5], [6]. Geleneksel hacim temelli muhasebe sistemleri doğru ve zamanında bilgi sağlamamakta, yönetime uygun ve gerekli bilgi sunamamakta ve en önemlisi yeni rekabet ortamını yansıtamamaktadır [2]. Bu yetersizlikler nedeniyle yapılan çalışmalarda Dr. Robin Cooper “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemi” denilen yeni bir maliyet hesaplama yöntemini geliştirmiştir [7].

#### **4.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) Yöntemi**

Yirminci yüzyıl başlarında geleneksel maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemlerinde ortaya çıkan bazı gelişmeler bu yöntemlerde düzenlemeler yapılmasını gerekli kılmıştır. FTM yöntemi, 1980’lerin ortalarında ABD’de bir kısım üretim işletmelerinde incelemeler yapan ve ürün maliyetlerinin hesaplanmasında değişik bir yöntem kullandıkları tespit edilen bazı işletmelerdeki tecrübelerine dayanarak Cooper ve Kaplan tarafından geleneksel maliyet muhasebesini temel alarak hesaplama yöntemlerine alternatif olmak üzere geliştirilmiştir [8], [9]. Yöntemin dayandığı düşünce, faaliyetler kaynakları, ürünler de faaliyetleri tüketir [8]. FTM yöntemi, işletmelere ve yöneticilere ürünün birim maliyetini hesaplamaktan çok, birim maliyeti oluşturan süreçlere ait bilgileri sunmaktadır [10]. Görülmektedir ki, FTM yöntemi kısaca, GÜĞ’ün ürün ve hizmetlere yüklenmesinde kullanılan ve geleneksel yöntemlerin yetersizliğinden doğan problemleri önleyebilme amacıyla geliştirilmiş, işletme kaynaklarını faaliyetlerin tükettiği anlayışı ile çalışan bir maliyet sistemidir [11]. FTM yönteminin avantajlarına karşılık zorluklarla dolu bir yöntem olduğunu da unutmamak gerekir. FTM yöntemi geleneksel maliyet yöntemlerine göre gelişmiş bir yöntem olmakla birlikte çeşitli yönlerden eleştiriler de mevcuttur [12]. Aşağıda bu eleştirilere yer verilmektedir.

#### **5.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) Yönteminin Yetersizlikleri**

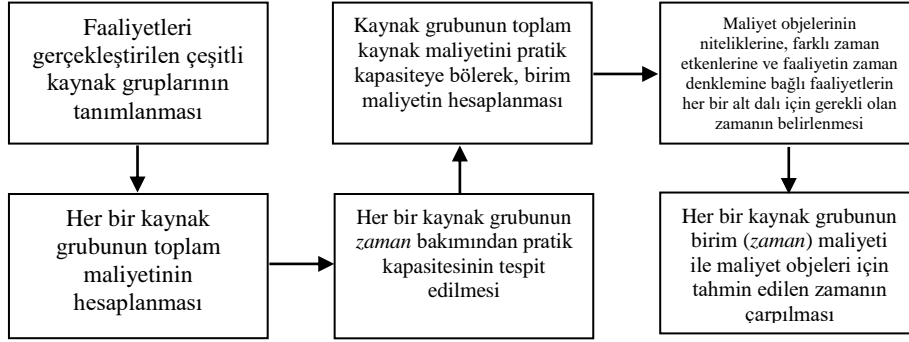
FTM yöntemi gerçek maliyetleri belirlemez, kaynak kullanımı işlemini en iyi yansıtan ürün maliyetlerine sahip olmak için atılan bir adımdır, ancak FTM yöntemini işletmelerinde uygulamayı deneyen yöneticilerin çoğu; FTM yönteminin güncellenmesinin çok kolay olmadığı, değişen çevre koşullarına cevap vermedeki yavaşlık, maliyet etkenlerinin seçimindeki görecelik ve verilerin toplanması- işlenmesi-

saklanması işletmeler açısından yüksek maliyetli olması, çalışanların tedirginliği, uygulama maliyetlerinin yüksekliği, zaman gecikmelerinin önlenememesi, tutarsız sonuçlar, süreç kapasiteleri hesaplanırken fazla yüklemelerin oluşması gibi sorunlarla karşı karşıya kalındığını belirterek yöntemi terk etmek zorunda kalmıştır[14]. Bu sorunlar nedeniyle Kaplan ve Anderson tarafından Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) yönteminin eksiklik ve kısıtlarının giderilmesi amacıyla Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) yöntemi ortaya konulmuştur [13].

### **6.Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) Yöntemi**

SDFTM yöntemi 1990'lı yılların sonlarına doğru yazılım ve danışmanlık hizmeti veren şirket merkezi Houston'da bulunan Acorn Systems işletmesinin kurucusu ve yönetim kurulu başkanı Steven R. Anderson ve ekibi tarafından, geleneksel FTM yönteminin kısıt ve zorluklarını elimine etmek üzere, geliştirilen yeni bir yöntemdir. Bu yöntemin gelişimi zaman denklemleri ve ortalama zaman tahminleri kullanmak suretiyle daha etkin ve tutarlı model süreçleri üzerine deneyler yapılarak başlamıştır. Bu sırada Robert S. Kaplan yaptığı çalışmalarla maliyet sisteminin her işlemde kullanılan kapasite ve tedarik edilen kapasite için maliyet oranı gibi iki değişken üzerine kurulabileceğini teorik olarak ortaya koymak suretiyle SDFTM yönteminin oluşumuna katkı sağlamıştır. 2004 yılına gelindiğinde Steven R. Anderson ve Robert S. Kaplan bir araya gelerek SDFTM yöntemini geliştirmeye yönelik yazılar yazmaya başlamışlardır. Böylelikle bu ikili SDFTM yönteminin etkin bir biçimde kullanılmasını sağlamışlardır [15].SDFTM yöntemi FTM yönteminin standart maliyetlendirme yaklaşımını yeniden tanımlayan bir yoldur. Yöntem ile çok sayıdaki alt faaliyetlerin maliyetlerinin vurgulanması sağlanmakta ve bu maliyetlendirme işlemleri daha düşük maliyetle gerçekleştirilmektedir [16], [17].SDFTM yöntemi tıpkı FTM yöntemi gibi işletme kaynaklarının faaliyetler tarafından, faaliyetlerin ise ilgili maliyet objesi tarafından kullanıldığı bir maliyet yöntemidir. FTM' den farkı ise tek maliyet etkeni olarak "zamanın" kullanılmasıdır [18].SDFTM yöntemi, zamana dayalıdır, bir dakika maliyetinin hesabını esas alır. Daha basit, maliyeti düşük ve uygulaması daha hızlı olduğu için FTM' nin birçok kısıtını ortadan kaldırır [14], [17]. SDFTM' de ürün maliyetlerinin hesaplanması ya da karlılık analizi yapılabilmesi altı basamaktan oluşan

bir süreçle mümkündür. Bu basamaklar Şekil 1 yardımıyla aşama aşama şöyle sıralanabilir [16],[19], [20]:



Şekil 1.SDFTM yöntemine göre maliyet hesaplama aşamaları

Yukarıdaki basamakların başarılı bir şekilde işletmelerde uygulanabilmesi yalnızca iki parametrenin (değişken) tahminine ya da hesaplanmasına ihtiyaç duyulmaktadır ki bunlar;

*Her Departman için Kapasite (Kaynak) Maliyet Oranı (Birim Kapasite Maliyeti) ve Departmanda Maliyet Objeleri için Yapılan Faaliyetlerin ya da İşlemlerin Gerçekleştirilmesi Sırasında Tüketilen Kapasite (Birim Zaman) olarak belirtilmektedir [16]. Bu iki parametreye ait hesaplamalar objektif biçimde ve kolayca yapılabilmektedir. Aşağıda sırasıyla bu parametrelere ait bilgiler verilmektedir:*

*6.1.Kapasite (Kaynak) Maliyet Oranı (Birim Kapasite Maliyeti): Kapasite (Kaynak) maliyet oranı şöyle formüle edilmektedir [21]:*

$$\text{Kapasite Maliyet Oranı} = \frac{\text{Temin Edilen Kapasite Maliyeti}}{\text{Temin Edilen Kaynakların Pratik Kapasitesi}}$$

*6.1.1.Temin Edilen Kapasite Maliyeti:* Yukarıdaki formülün payında yer alan temin edilen kapasite (kaynak) maliyetinin hesaplanması, faaliyette bulunan departmanla ilgili tüm maliyetlerin toplanmasıyla gerçekleştirilir. Bir departmanda tedarik edilen kaynakların maliyeti; işgören ve yöneticilerin maaşları ve yasal kesintiler, makine-ekipman maliyetleri, duran varlıklar, amortismanlar, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler gibi gider kalemlerinden (endirekt giderler) oluşmaktadır [21].

*6.1.2.Temin Edilen Kaynakların Pratik Kapasitesi:* SDFTM yönteminde pratik kapasite, iş görenlerin ve üretim için iş görenlerin kullandıkları makinelerin pratik kapasitesidir.

Pratik kapasitenin, teorik kapasitenin yaklaşık %80'i ile %85'i civarında olduğu vurgulanmaktadır [21]. Yukarıda anlatılanların daha iyi anlaşılması bakımından Kapasite Maliyet Oranı (Birim Kapasite Maliyeti) hesaplanmasına ilişkin bir örnek geliştirilmiştir. Bu örneğe göre; A işletmesinin üretim departmanında gerçekleştirilen faaliyetler için temin edilen kaynakların maliyeti 182.647 TL olduğu bilinmektedir. Bu faaliyetleri yerine getiren 19 işgören olup iş görenler haftada 5,5 gün günde 8 saat çalışmaktadır. İşletmede pratik kapasite teorik kapasitenin %85'i olarak hesaplanmaktadır. İşletmede birim maliyet şöyle hesaplanabilir:

Her iş gören haftada 5,5 gün ve günde 8 saat çalışmaktadır.

Ayda → Haftada 5,5 gün x 4 hafta = 22 gün

Teorik Kapasite → 19 İş gören x 22 gün x 8 saat x 60 dakika = 200640 dakika

Pratik Kapasite → 200640 dakika x %85 = 170544 dakika ve

Kapasite Maliyet Oranı = 182.647 TL ÷ 170544 dakika = 1,0710 TL/dakika olarak hesaplanacaktır.

*6.2. Departmanda Maliyet Objeleri için Yapılan Faaliyetlerin ya da İşlemlerin Gerçekleştirilmesi Sırasında Tüketilen Kapasite (Birim Zaman):* Faaliyetlerin birim sürelerinin tahmin edilmesi gerekmektedir İşletme faaliyetleri için sağlanan kaynakların temin edilmesinde zaman birimi başına maliyet hesaplandıktan sonra yöneticiler her birim faaliyeti yerine getirmek için gerekli olan süreyi (zaman etkenleri vasıtasıyla) hesaplamaktadırlar [23]. SDFTM yönteminin katkısının tek maliyet etkeni kullanması ve bu etkenin *zaman* olduğu ve SDFTM yönteminin maliyet oluşumunun temelini zaman tüketimine dayandırmak suretiyle güçlü bir hipotez üzerine kurduğu belirtilmektedir [17]. Bir faaliyetin gerçekleşmesi için gerekli olan zamanı belirleyen değişkenlere *zaman etkeni* ve zaman etkenleri arasındaki ilişkiyi göstermek üzere her faaliyet için harcanan zaman dikkate alınmak suretiyle oluşturulan formüle *zaman denklemleri* denilmektedir. SDFTM yönteminde zaman denklemlerinin önemi oldukça büyüktür [20]. Aşağıda zaman denklemlerine ait bilgiler verilmektedir.

## **7. Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet (SDFTM) Yönteminde Zaman Denklemleri**

SDFTM yöntemi her bir faaliyetin gerçekleşmesi sırasında ne kadar zaman harcandığını tahmin etmek için zaman denklemlerini kullanmaktadır. Zaman denklemleri kullanarak;

birim zamanın hesaplanabilmesi için tüketilen zaman aşağıdaki matematiksel formüllerle ifade edilmektedir [19], [24], [22]:

$$\text{Bir Maliyet Objesinin Toplam Maliyeti} = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m \sum_{k=1}^l t_{j,k} * c_i$$

Formülde yer alan figürler;

J faaliyeti gerçekleştirilirken yapılan her (k) işleminin maliyeti  $\rightarrow J = t_{j,k} * c_i$

Kaynak havuzu sayısı  $\rightarrow n$

Faaliyetlerin sayısı  $\rightarrow m$

Gerçekleştirilmiş j faaliyetinin tekrarlanma sayısını (veya j faaliyetinin alt faaliyetlerinin tekrar sayısını)  $\rightarrow l$

j faaliyeti gerçekleştirilirken yapılan (k) işlemi için tüketilen zaman  $\rightarrow t_{j,k}$

i kaynak havuzunun birim zaman (dakika) başına maliyeti  $\rightarrow c_i$

Aşağıda genel zaman denklemi formüle edilmiş olarak görülmektedir:

$$t_{j,k} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \dots + \beta_p X_p$$

## **8.Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM) Yönteminin Yetersizlikleri**

İşletmeler tarafından uygulanan SDFTM yönteminin de bazı dezavantajlı tarafları mevcuttur. Bunlara kısaca değinilecek olursa; “SDFTM yönteminde kullanılan veriler doğru, güvenilir ve zamanlı olmadığı sürece çeşitli problemler doğuracaktır, SDFTM yöntemi neticesinde belirlenen süreçlere göre hesaplanan maliyet bilgileri çok fazla olabilmektedir, SDFTM yönteminde her bir faaliyet ve onun alt faaliyetlerinde gerçekleşen işlemler için hesaplanan maliyetler çok fazla olabilmektedir. Bu bilgilerin analizi yöneticiler için daha fazla çaba gerektiren ve daha fazla zaman isteyen bir iş olmaktadır.” şeklinde özetlenebilir[25].

## **9.Sonuç**

Geleneksel Maliyetleme yöntemleri DİŞ’ in toplam üretim maliyetinde önemli bir yere sahip olduğu dönemlerde geliştirilmiştir ve GÜM ürünlere DİŞ’ in bir yüzdesi olarak dağıtımı yeterli ve doğru sonuçlar verebilmekteydi. Geleneksel maliyet yöntemleri GÜM’ ü bir maliyet havuzunda toplayarak üretim hacmi ile doğru orantılı (direkt işçilik saati gibi) dağıtım anahtarları vasıtasıyla ürünlere dağıtmaktadır. Dolayısıyla,



maliyetlerin dağıtımını yanıltıcı sonuçlar vermektedir. Çünkü, geleneksel maliyet dağıtım sürecinde GÜM hacim tabanlı yani üretim miktarına bağlı dağıtım anahtarları ile yükleme yapıldığından GÜM' de üretim miktarına bağlı hale gelmektedir. Bunun sonucunda üretim arttıkça hesaplama formülünün paydasında yer alan rakam büyüyeceğinden, birim ürün ve/veya hizmete daha az GÜM yüklenmektedir. Fakat günümüzde otomasyon ağırlıklı üretim ortamlarında GÜM üretim miktarıyla değişen bir yapıya sahip değildir. Bu yüzden, geleneksel maliyet yöntemleri ürün birim maliyetleri konusunda eksik bilgi vermektedir. Bu yetersizlik hissedilmeye başlandıktan sonra FTM denilen yeni bir maliyet hesaplama yöntemi geliştirilmiştir.

FTM yöntemi de işletmeler açısından çekici gözükmesine rağmen, genel kabul görmüş bir yöntem değildir. FTM yöntemini önemli ölçüde işletmelerinde uygulamayı deneyen yöneticilerin çoğu; FTM yönteminin güncellenmesinin çok kolay olmadığı, maliyet etkenlerinin seçimindeki görecelik ve verilerin toplanması- işlenmesi- saklanması işletmeler açısından yüksek maliyetli olması, çalışanların tedirginliği, uygulama maliyetlerinin yüksekliği gibi sorunlarla karşı karşıya kaldığını belirterek yöntemi terk etmişlerdir. FTM yönteminin eksiklik ve kısıtlarının giderilmesi amacıyla da SDFTM yöntemi ortaya konulmuştur. SDFTM yöntemi, FTM yöntemine göre daha az maliyetle, daha kolay ve hızlı kurulan bir yöntemdir şeklinde açıklanmaktadır. Bu yöntemin mobilya işletmelerinde kullanılması halinde işletmelerin atıl kapasitelerini görebilecekleri, maliyetlerini aşağı çekebilecekleri ve dolayısıyla rekabet edebilir ürün fiyatlaması gerçekleştirerek piyasada rekabet güçlerini arttırabilecekleri düşünülmektedir.

## **10.Kaynakça**

- [1] Erdoğan, N. ve Banar, K.. 1991. “Yeni Üretim Ortamlarında Maliyet Muhasebesi Süreci”, Eskişehir Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, cilt IX, Sayı 1-2, s. 177-189.
- [2] Küçüktüfekçi, M. ve Güner F. 2014. “Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi”, Ç.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 23, Sayı 2, s. 211-226.
- [3] Karcıoğlu, R. 2000. Stratejik Maliyet Yönetimi, Aktif Yayınevi, Erzurum.

- [4] Tuan, A. K. ve Tanış, V. N. 1993. “Yönetim Muhasebesinde Yeni Bir Yaklaşım: Faaliyet Esasına Dayalı Maliyetleme”, Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi. cilt 4, sayı 1
- [5] Brimson, J. A. 1991. Activity Accounting: An Activity-Based Costing Approach, John Wiley and Sons, Inc, USA
- [6] Heitger, L., Ogan, P. ve Matulich, S. 1992. Cost Accounting. South Western Publishing, Cincinnati.
- [7] Johnson, T. H. ve Kaplan, R. S. 1987. “Relevance Lost: The Rise And Fall Of Management Accounting”, Harvard Business School Press.
- [8] Tanış, V. N. 2005. Teknolojik Değişim ve Maliyet Muhasebesi, Nobel Kitabevi, Adana.
- [9] Dalcı, İ., Tanış, V. N. ve Koşan, L. 2010. “Customer Profitability Analysis With Time-Driven Activity-Based Costing: A Case Study in A Hotel”, International Journal of Contemporary Hospitality Management, Volume 22, Issue 5, Pages 609-637.
- [10] Güner, M. F. ve Tanış, V. N. 2003. “Yönetim ve Maliyet Muhasebesi Açısından Faaliyete Dayalı Maliyet Sistemi: Bir Konfeksiyon İşletmesinde Uygulama”, MÖDAV Dergisi, cilt 5, sayı 3, Eylül, s. 1-21.
- [11] Koşan, L. 2007. “Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Sisteminin Müşteri Karlılık Analizinde Kullanılması: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulama”, T.C. Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.  
<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/TezGoster?key=7d53ed97e31a8bd343165919e7dff23b7a6cda7c7688667126e80f89c06de391413469aa8ec0d2f264f8b662de024f5e>
- [12] Gürsoy, C. T. 1999. Yönetim ve Maliyet Muhasebesi(2. Baskı). Beta Yayınları, İstanbul.
- [13] Atmaca, M. ve Terzi, S. 2007. “Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme”, Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi İİBF Dergisi, sayı Aralık 2007, s. 367-384.  
<http://iibfdergi.kmu.edu.tr/userfiles/file/aralik2007/PDF/20.pdf>
- [14] Yılmaz, R. ve Baral, G. 2007. “Kurumsal Performans Yönetimi’nde Sürece-Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme”, Uluslararası Türk Dünyası Sosyal Bilimler Kongresi, Bildiri Kodu 537121, Haziran, Celalabat Kırgızistan, s. 1-15.  
[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1906365](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1906365)

- [15] Yükçü, S. ve Gönen, S. 2009. “Zaman Esaslı Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yaklaşımının Otomobil Parçaları Üreten Bir İşletmede Uygulanması”, Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi, Yayın No 28, Nisan, s. 19-31.
- [16] Yılmaz, M., Coşkun, A. ve Yılmaz Ş. 2013. “A Comparison and an Implementation of Time Driven Activity Based Costing and Activity Based Costing Methods in Private Schools”, International Conference on Economic and Social Studies, Sarajevo, 1 (1), 10-11 May, International Burch University. ISSN 978-9958-834-23-3. <http://eprints.ibu.edu.ba/1577/1/A%20Comparison%20and%20an%20Implementation%20of%20Time%20Driven.pdf>
- [17] Wegmann, G. 2007. “Developments Around the Activity-Based Costing Method: A State-Of-The Art Literature Review”, September 6, [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1012664](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1012664)
- [18] Pernot, E., Roodhooft, F. ve Van den Abbeele, A. 2007. “Time-Driven Activity Based Costing for Inter-Library Services: A Case Study in a University”, The Journal of Academic Librarianship, September, volume 33, number 5, Pages 551-560 <https://lirias.kuleuven.be/bitstream/123456789/202147/1/Time-Driven+Ac>.
- [19] Everaert, P., Bruggeman, W., Sarens, G., Anderson, S. R. ve Levant, Y. 2008. Cost Modeling in Logistics Using Time-Driven ABC: Experiences From A Wholesaler, International Journal of Physical Distribution & Logistics Management, volume 38, issue 3, Pages 172-191 <http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=1718479>
- [20] Everaert, P. ve Bruggeman, W. 2007. “Time Driven Activity Based Costing: Exploring The Underlying Model”, Cost Management, volume 21, issue 2, March/April, Pages 16-20.
- [21] Kaplan, R. S., Anderson, S. R. 2007. “Time-Driven Activity-Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profits”, September, Harvard Business School Press, Boston-Massachusetts, USA <http://www.hbs.edu/research/facpubs/workingpapers/papers2/0304/04-045.pdf>
- [22] Polat, L. 2008. “Zaman Sürücülü Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Bir Sanayi İşletmesi Uygulaması”, T.C. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe ve Finansman Bilim Dalı, İstanbul

<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/TezGoster?key=7d53ed97e31a8bd343165919e7dff23b779921d45d15d412611247dfe9fd00ea225a41c1dc939c79>

[23] Cengiz, E. 2011. “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Arasındaki Farklar-Bir Mobilya Üreticisi Firmada Vaka Çalışması”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, sayı 50, s. 33-58.

[24] Özyapıcı, H. 2008. “An Implementation of Time Driven Activity Based Costing System in a Healthcare Institution”, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman (İng.) Bilim Dalı, İstanbul

<https://tez.yok.gov.tr/UlusalTezMerkezi/TezGoster?key=7d53ed97e31a8bd343165919e7dff23bae655605df9d61a78ff0b31a822b43c362e98b13d86f2c6e>

[25] Saban, M. ve İrak Güğerçin, G. 2009. “Çağdaş Maliyet Yönetimi Sistemlerinden Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme”, Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, cilt 5, sayı 10, s. 97-108.