



PREMIUM E-JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES

Yıl / Year	: 2022	Makale Geliş / Received	: 16.08.2022
Cilt / Volume	: 6	Yayınlama / Published	: 30.10.2022
Sayı / Issue	: 22	Article Type/Makale Türü	: Araştırma Makalesi / Research Article
ss / pp	: 387-391		http://dx.doi.org/10.37242/pejoss.4238

Dr. Öğretim Görevlisi Burçak ÖNDER
<https://orcid.org/0000-0002-4029-095X>

Aydın Adnan Menderes Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü/Muhasebe ve Finansman Bölümü, Aydın / TÜRKİYE

YENİ MALİYET SİSTEMLERİNDEN SÜRECE DAYALI FAALİYET TABANLI MALİYETLEME SİSTEMİNİN BİR HASTANENİN KBB BÖLÜMÜ'NDE UYGULAMASI (SÜRECE DAYALI FAALİYET TABANLI MALİYETLEME)

THE IMPLEMENTATION OF A PROCESS-BASED ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM IN THE ENT DEPARTMENT OF A HOSPITAL (PROCESS-BASED ACTIVITY-BASED COSTING)

ÖZET

İşletmeler, küresel rekabet, hizmet sektörünün gelişmesi, üretim teknolojisindeki yenilikler, yeni çıkan ürünlerin hızlı bir şekilde demode olması ve üretimin hızlandırılması, rekabette en belirleyici unsurlardan biri olan zaman, kalite ve kontrol sistemlerinin gelişmesiyle birlikte maliyetlerini daha objektif bir şekilde hesaplayabilmeleri ve maliyet dağılımları konusunda daha gerçekçi kararlar alabilmeleri gerektiğini anlamışlardır. Bu sebepten ötürü daha yenilikçi ve işletmelere daha doğru kararlar alılabilecek maliyet sistemleri kullanmak durumunda kalmışlardır. İşletmeler, geleneksel maliyet sistemlerinin yetersizliği ve yukarıda sayılan sebepler neticesiyle yeni maliyet sistemlerine yönelmek durumunda kalmışlardır. İlk önce faaliyet tabanlı maliyetleme sistemine geçiş yapan işletmeler, bu sistemin atıl kapasiteyi hesaba katmamasından ötürü ortaya çıkan kullanılmayan zamanı ve kaynakları hesaba katmadığı için yanlış birim maliyetlerin hesaplanması söz konusu oluyordu. Bu sebeple faaliyet tabanlı maliyetlemenin yerine yine aynı işleyiş sürecine uygun olarak giderlerin faaliyetlere yüklenmesi ve sonrasında tek dağıtım anahtarı olarak kullanılan zaman sebebiyle işletmelerde ortaya çıkan atıl kapasiteyi hesaplayarak birim maliyetlere yüklenmesine engel olmaya başlandı. Bu sebeple birim maliyetlerin daha gerçekçi hesapları ortaya çıktı. Yeni maliyet sistemlerinden biri olan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyet tabanlı maliyetlemenin geliştirilmiş hali olarak işletmelerin maliyet hesaplama sistemlerinde yerini almaktadır. Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme, işletmelere, zaman kavramını hesaba katmaları neticesinde ortaya çıkacak olan birim maliyetlerin gerçekçi bir şekilde hesaplanması fırsatını sunmaktadır. Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme, faaliyetler için harcanan toplam süre ile işletmede çalışanların tükettikleri toplam süre arasındaki farkı gösterdiğinden kapasite açısından verimliliği artırıcı ve maliyetleri düşürücü bir etki ortaya koymaktadır. Bu çalışmada adı saklı tutulan X sağlık işletmesinin, araştırma alanı olarak Kulak Burun Boğaz (KBB) bölümünde 2020 yılının hasta sayısı bakımından en yoğun olan mart ayı seçilmiştir. Araştırmaya konu olan bölümde, çalışan doktorların, hemşirelerin, destek personelinin bir faaliyet için harcadıkları süre çeşitli zamanlarda yapılan gözlemlerden, çalışanlarla birebir yapılan görüşmelerden, gider kalemleri ise muhasebe ve insan kaynakları departmanlarından sağlanmıştır. Araştırmada ortaya çıkan sonuçlar hastane işletmesine uygulanan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin boş kapasiteyi göstererek maliyet hesaplamalarının daha doğru yapılabileceğini ve kullanılmayan kapasite miktarının kaynak ve zaman ihtiyacı duyulan departman ve polikliniklere aktarılması gerektiğini ortaya çıkarmıştır.

Anahtar Kelimeler: Maliyet Muhasebesi, Maliyet Sistemleri, Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Sağlık İşletmeleri.

ABSTRACT

Enterprises, global competition, the development of the service sector, innovations in production technology, the rapid emergence of new products, and the acceleration of production, with the development of time and quality and control systems, which are among the most determining factors in the competition, are more realistic in terms of their cost and distribution of costs. They should be able to make decisions. For this reason, they have to use cost systems that are more innovative and can make better decisions for businesses. As a result of traditional cost systems and the reasons listed above, businesses have had to turn to new cost systems. Entering the activity-based costing system first, the wrong unit costs were calculated because the system did not take into account the idle capacity and the unused time and resources. For this reason, instead of activity-based costing, it began to prevent the loading of expenses in accordance with the same operation process and the loading of unit costs by calculating the idle capacity arising in the enterprises due to the time used as the only distribution key. For this reason, unit costs started to be calculated more realistically. Process-based activity-based costing, one of the new cost systems, is an improved version of activity-based costing process-based activity-based costing offers companies the opportunity to realistically calculate the unit costs that will arise as a result of taking the concept of time into account. Since process-based activity-based costing shows the difference between the total time spent on the activities and the total time consumed by the employees, it has an effect that increases efficiency and reduces costs in terms of capacity. In this study, the most intense in terms of the number of patients in 2020 in the ENT department of the X healthcare company, whose name is reserved, was selected as the month of March. The time spent by the working doctors, nurses and support staff for an activity in the section that is the subject of the research is provided from the observations made at various times, one-to-one interviews with the employees, and the expense items from the accounting and human resources departments. The results revealed in the study revealed that the process-based activity-based costing method applied to the hospital company can show the empty capacity and make the cost calculations more accurate and the amount of unused capacity should be transferred to the departments and polyclinics that need time and resources.

Keywords: Cost Accounting, Cost Systems, Process Based Activity Based Costing, Healthcare Businesses.

1. GİRİŞ

İşletmeler, faaliyetlerini yöneterek maliyetlerini yönetebileceklerini anladıkları süreçten itibaren faaliyet tabanlı maliyetleme sistemine geçiş yapmışlardır. Bu sisteme geçiş yapmalarının en önemli sebeplerinden biri, geleneksel maliyetleme sistemlerinin, giderlerin sadece ürünlere yüklenmesi, bununla birlikte otomasyon sisteminin ve teknolojinin gelişmesiyle birlikte genel üretim giderlerindeki artışın ürünlere yüklenmesinde tercih edilen yanlış iş ölçüleri sebebiyle gerçek birim maliyetlerin yanlış çıkması sonucunda, işletmeler gerçek birim maliyetlerini hesaplayamaz ve karlarını belirleyemez oldular. Faaliyet tabanlı maliyetleme, giderleri, geleneksel maliyetlemede olduğu gibi direk ürünlere değil, ilkönce faaliyetlere, daha sonra faaliyetlerde biriken maliyetleri de ürünlere dağıtımını gerçekleştiren bir maliyetleme sistemidir. Geleneksel maliyetlendirme sisteminde, üretim giderlerinin üretilen mamuller için yapılması varsayımından hareketle, faaliyet tabanlı maliyetlendirme sisteminden ayrılır. Çünkü giderler mamuller için değil, faaliyetlerin yürütülmesi için yapılır. Mamuller ise yapılan bu faaliyetlerden yararlanırlar. Bu sebeple, giderler ilkönce faaliyetlere, faaliyetlerde biriken maliyetler de uygun dağıtım anahtarları vasıtasıyla mamullere yüklenir (Büyükmirza, 2016:289). Faaliyetlerle bağlantısı kurulan maliyetler direkt, kurulamayanlar ise anahtarlar vasıtasıyla faaliyetlere yüklenir. Bununla birlikte faaliyet tabanlı maliyetleme, faydaları yanında bazı sebeplerden ötürü evrensel bir sistem haline gelememiştir. Yapılan araştırmalara göre sistemi kullanan işletmelerin sayısı bir hayli azdır (Kaplan ve Anderson, 2007a). Bunun da en önemli sebeplerinden biri, insanların yaptıkları işleri en iyi şekilde yaptıklarını düşündüklerinden dolayı, bir faaliyeti ne kadar sürede tamamlamalarını hesap ederken kullanılan anket yönteminin objektif olmamasındandır. Yani çalışanlar yerine getirdikleri faaliyetlerin tam kapasiteyle yapıldığını iddia etmektedirler (Zimmerman, 2011).

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) sisteminin yapılabilirliğini etkileyen bir diğer neden ise; çalışanların işletme içinde sistemle ilgili gerçekleşecek büyük değişimlere direnç göstermeleridir. Çünkü çalışanlar işlerinde farklı bir çalışma sistemini ve işlerinin sorgulanmasını istemedikleri için, bu sebep çalışanlarda bir direnç gösterme olarak kendini göstermektedir (Fennema, Rich & Krumwiede, 2005; Kaplan ve Anderson, 2007a; Tatikonda, 2003). İşletmede çalışan bireyler, genelde belli bir rutini takip edip, işlerini yapmak istemektedirler. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ise rutinin dışından çıkıp yeni bir maliyet sistemi ortaya çıkardığı için, bu durum çalışanlar tarafından tercih edilmemektedir (Ness ve Cucuzza, 1995). Aynı zamanda faaliyet tabanlı maliyetlemenin atıl kapasiteyi hesaplamaması sebebiyle ortaya çıkan artan maliyetler işletmeler açısından da istenmeyen bir durumdur. Sistemin bir diğer eksiği ise değişen ürün yelpazesinin ve değişikliklerin güncellenme zorluğu ve çalışanların bu duruma çok sıcak bakmamasıdır (Kaplan ve Anderson, 2007b; Aydın, 2011). Bu sebeplerden ötürü işletmeler, yeni maliyet sistemlerine ihtiyaç duymuşlardır. Robert S. Kaplan işletmeler açısından yine faaliyet tabanlı maliyetlemenin devamı niteliğinde ve eksikliklerini giderecek bir maliyet yöntemi tasarlamış ve iki değişken parametreye ihtiyaç bulunduğunu belirtmiştir. Bunlardan biri tedarik edilen kaynağın birim maliyeti ile maliyet özneleri tarafından tüketilen kaynak kapasitesinin birim zamanıdır (Berikol ve Güner, 2016). Bu yöntemi daha etkili bir şekilde işletmelere uyarlayabilmek adına bir kendi aralarında bir ekip kurmuşlardır (Bruggeman, Everaert, Anderson & Levant, 2005; Aydın, 2011). Sonuç itibarıyla işletmelerin daha etkili bir şekilde kullanabilecekleri sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetlemeyi oluşturmuşlardır (Yükçü, 2000; Everaert, Bruggeman & Creus, 2008). Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme, birinci aşamada tüm kaynakların pratik kapasitesini hesaplayarak, kaynağın toplam maliyetini pratik kapasiteye bölmektedir. İkinci aşamada ise faaliyetlerin gözlem ve birebir görüşmeler sonucunda sürelerini tespit ederek, birim süre maliyeti ile faaliyetin süresini çarparak dakika başına düşen birim maliyeti hesaplamaktadır (Büyükmirza, 2016:293).

2. MATERYAL ve METOT

Çalışmanın analizine konu olan hastane 2008 yılından beri faaliyet göstermektedir. Hastane, toplamda 42.000 metrekare alan üzerine kurulu ve 27.000 metrekare kapalı alana sahip bir işletmedir. Bu alan üzerinde yataklı servis, poliklinik binası, hemodiyaliz ünitesi mevcuttur. Hastanede görev yapan 760 memur, 316 4d işçi olmak üzere toplamda 1076 personel mevcuttur. Memurlardan 219 tanesi doktor, 421 tanesi hemşire ve 302 tanesi destek personeldir. Hastanede faaliyet gösteren; dahiliye, cerrahiye, kadın doğum, yoğun bakım, ortopedi, KBB, enfeksiyon, patoloji, cildiye, nükleer tıp, biyokimya, mikrobiyoloji, nöroloji, üroloji, kardiyoloji, psikiyatri, göz, fizik tedavi, dermatoloji, genel cerrahi ve çocuk sağlığı bölümleri mevcuttur.

3. ARAŞTIRMANIN KONUSU ve AMACI

Araştırmanın konusu, faaliyet tabanlı maliyetleme sistemini kullanan X sağlık işletmesinin sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemini kullanarak, tek dağıtım anahtarı olan zaman'ı faaliyetler düzeyinde kullanıp, birim maliyetleri hesaplayarak, atıl kapasiteyi bulmaktır. Bunun sonucunda atıl kapasite çıkarsa gerekli departmanlara çalışanları sevk işlemi gerçekleştirilebilecektir.

4. BULGULAR ve TARTIŞMA

Araştırmaya konu olan X sağlık işletmesinin 2020 yılı mart ayına ait verileri, işletmenin verileri bilgi işlem, insan kaynakları departmanı ve muhasebe biriminden elde edilmiştir.

Tablo 1: KBB Bölümüne Ait Sayısal Veriler

KBB Bölümü	2020 Yılı Mart Ayı Verileri
Hasta sayısı	487
Genel Cerrahi Doktor Sayısı	6
Hemşire Sayısı	14
Destek Personeli	20

Çalışmada faaliyet merkezleri, faaliyetler ve gerçekleşme sayıları tespit edilmiştir. Daha sonra her bir faaliyetin gerçekleşme süreleri belirlenmiş. Faaliyet merkezlerinin direkt ve endirekt giderleri hesaplandıktan sonra Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (SDFTM)'nin kolay kullanımını sağlayan ve temelini oluşturan, tek dağıtım anahtarı olan "zaman" kullanılarak faaliyet maliyetleri maliyet nesnelere (sağlık hizmetlerine) yüklenmiştir. İşletmenin Mart 2020'de katlanmış olduğu giderler işletmenin muhasebe departmanından alınmıştır. Alınan bu giderler dağıtım anahtarları kullanılarak, bu giderler uygun dağıtım anahtarları ile işletmenin faaliyetlerini gerçekleştirdiği faaliyet merkezlerine aktarılmıştır.

Tablo 2: Gider Kalemleri

Giderler	Maliyet Sürücüleri
Personel Ücreti	Direkt İşçilik
Endirekt İşçilik	Direkt-İşçi Sayısı
Yiyecek-İçecek Giderleri	Direkt
Çamaşırhane Giderleri	Yıkanan Çamaşır (Ton)
Pazarlama Giderleri	Direkt
Temizlik Giderleri	Metrekare
Bakım-Onarım Giderleri	Belirlenmiş Oran
Elektrik-Su Giderleri	Elektrik
Su	Ton
Telefon Giderleri	Konuşma Dakikası
Kırtasiye Giderleri	Fatura-Broşür Sayısı
Diğer Giderler	Direkt

Tablo.3 verilerinde hastane işletmesinin direk nitelikteki giderleri direk hesaplanıp, endirekt nitelikteki giderleri ise dağıtım anahtarları vasıtasıyla dağıtılmıştır.

Tablo 3. Direkt ve Endirekt Hizmet Maliyetleri

Direkt Gider	82.400
Endirekt Gider	76.205
Toplam	158.605

Tablo 4. KBB Bölümü Faaliyet İşlemleri

Faaliyetler	Süre(Dakika)	Görev
Hastaların karşılanması	1	Sekreter
Danışma hizmetinin verilmesi	3	Sekreter
Hastanın uygun polikliniğe yönlendirilmesi	2	Sekreter
Kayıtların yapılması	5	Sekreter
Doktorun hastaya sorular sorması	6	Doktor
Hastayı muayene etmesi	9	Doktor
Muayene sonucunun ilgili görevliye bildirilmesi	2	Doktor
İleri tarihli bir randevu verilmesi	1	Doktor
Tetkiklerin planlanması	18	Hemşire
Hastanın tetkiklerinin yaptırılması	32	Hemşire
Sonuçların değerlendirilmesi	10	Doktor
Sonuçların değerlendirilmesi ve raporlanması	10	Hemşire
Ameliyathaneye ve cerrahi doktora bilgi verilmesi	7	Hemşire
Ameliyat paketi tetkik girişlerinin kontrolü	5	Hemşire
Tıbbi sarf malzeme girişleri	4	Hemşire
Ameliyata hastayı hazırlamak	12	Hemşire
Ameliyat için onam formu alınması	3	Hemşire
Cerrahi işlem doğrulama	4	Hemşire
Ameliyat saatinde hastanın teslim edilmesi	8	Hemşire

4.1. Faaliyet Merkezlerinin Birim Kapasite Maliyetlerinin Tespit Edilmesi

X hastane işletmesine uygulanacak olan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi için gerekli olan en önemli iki parametre; birim süre maliyeti (Toplam Maliyet/Toplam Pratik Kapasite), ikincisi ise maliyet objelerinin kullanıldığı faaliyetlerin süreleridir. Tablo 5 bize bu iki parametreyi kullanarak tüm kapasiteyi zaman cinsinden ölçmemizi sağlamaktadır.

Tablo 5. Faaliyet Merkezlerinin Birim Kapasite Maliyet Hesaplaması

Faaliyet Merkezi	Birim Kapasite
Faaliyet Merkezinin Maliyeti	158.605
Aktif Çalışan Sayısı	40
Aylık Çalışılan Gün	26
Günlük Çalışma Zamanı (Saat)	9
Mola Eğitim, Dinlenme Zamanı (Saat)	1
Birim Çalışan İçin Net Günlük Çalışma Süresi (Saat)	8
Birim Çalışan İçin Net Aylık Çalışma Süresi (Saat)	208
Birim Çalışan İçin Net Aylık Çalışma Süresi (Dakika)	12.480
Toplam Çalışanlar İçin Net Aylık Pratik Kapasite (Dakika)	499.200
Birim Kapasite (Süre) Maliyeti (TL/Dakika)	0,317718

4.2. Faaliyet Merkezlerinin Faaliyet Yükleme Oranlarının ve Kapasite Kullanım Oranlarının Tespit Edilmesi

Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin uygulaması için faaliyet merkezindeki faaliyetlerin; birim süre maliyeti, birim maliyet yükleme oranı, toplam tüketilen süre, toplam faaliyet maliyeti, toplam kullanılan ve kullanılmayan kapasite maliyeti ile kullanılmayan kapasite oranı bilgileri Tablo 6'da hesaplanmıştır. Gerçekleştirilen faaliyetlerin birim süreleri gözlemler neticesinde, faaliyetlerde görevli doktorlarla, hemşirelerle ve destek personeliyle yapılan birebir görüşmeler neticesinde hesaplanmıştır. Hesaplamalarda ilkönce birim faaliyet süresiyle Tablo 5'te hesaplanan birim süre maliyeti çarpılarak, hastalara yüklenecek olan birim maliyet yükleme oranları hesaplanmıştır. Zaman sürücüsü olarak hasta sayısı seçilmiştir. Hasta sayılarıyla birim faaliyet süresini çarparak, toplam tüketilen süre bulunmuştur. Son olarak toplam tüketilen süre ile birim süre maliyeti çarpılarak, toplam faaliyet maliyeti elde edilmiştir.

Tablo 6. KBB Bölümü Faaliyet Merkezinde Faaliyetlerin Yerine Getirilmesi için Gereken Süre ile Maliyet Yükleme Oranlarının Tespiti

FAALİYETLER	Birim Faaliyet Süresi (Dk)	Birim Süre Maliyeti (TL/Dk)	Birim Maliyet Yükleme Oranı (TL/Hasta)	Zaman Sürücüsü	Zaman Sürücü Miktarı (Hasta Sayısı)	Toplam Tüketilen Süre (Dakika)	Toplam Faaliyet Maliyeti (TL)
Randevu İşleminin Yapılması	6	0,317718	1,906398	Hasta Sayısı	1.843	11.058	3.513,32
Kayıtların Gerçekleştirilmesi	5	0,317718	1,588590	Hasta Sayısı	1.843	9.215	2.927,77
Muayene İşleminin Yapılması	18	0,317718	5,718924	Hasta Sayısı	1.843	33.174	10.539,97
Test Analizleri Yapılması	60	0,317718	19,06308	Hasta Sayısı	1.843	110.580	35.133,11
Ameliyat işlemlerinin yapılması	43	0,317718	13,661874	Hasta Sayısı	1.843	79.249	25.178,83
Kontrol işlemlerinin Yapılması	13	0,317718	4,1303340	Hasta Sayısı	1.843	23.959	7.612,20
Yatış İşlemlerinin Tamamlanması	19	0,317718	6,036642	Hasta Sayısı	1.843	35.017	11.125,53
Toplam Kullanılan	302.252	96.030.73					
Pratik Kapasite	499.200	158.605.00					
ATIL KAPASİTE	196.948	62.574.27					

KBB Bölümü faaliyet merkezinde çalışanların pratik kapasite toplamı 499.200 dakika olmasına rağmen, faaliyetler için harcanan toplam zaman 302.252 dakikadır. Kullanılmayan kısım 196.948 dakikadır. Faaliyet merkezine baktığımızda KBB bölümünün 158.605.00 TL'lik maliyetinin sadece 96.030.73'ü KBB hastaları için harcanmış olup, geriye kalan 62.574.27'si kullanılmayan kapasite maliyetidir.

5. SONUÇ ve ÖNERİLER

Hastane işletmesinin KBB bölümünde uygulanan sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi atıl kapasiteyi ortaya çıkardığı için diğer geleneksel faaliyet tabanlı maliyetleme sistemlerine göre daha doğru maliyet bilgileri sunmaktadır. Bu sebeple adı saklı tutulan hastanedeki KBB bölümünde atıl kapasiteyi hesaplayan maliyetleme sistemi, zaman ve personel kaynağı açısından fazla olan kısımları ihtiyaç duyulan departmanlara aktarabilmektedir. Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme

sistemi, tek maliyet etkeni olarak zaman kavramını kullandığı için, hastanedeki karmaşık ve zor faaliyetleri düzenlemede daha etkili yöntemler izleyerek anlamlı sonuçlara ulaşabilmıştır. Sonuçta işletmelerin en önemli sorunlarından bir tanesi maliyetleri düzene koymak ve uygun bir şekilde indirmek olduğu için, uygulanan yöntemle birlikte birim maliyetlerin gerçek değeri daha anlaşılır ve doğru tespit edilebilmiştir. KBB’de atıl kapasiteye baktığımızda zaman olarak harcanan toplam zaman 302.252 dakikadır. Kullanılmayan kısım 196.948 dakikadır. Faaliyet merkezine baktığımızda KBB bölümünün 158.605.00 TL’lik maliyetinin sadece 96.030.73’ü KBB hastaları için harcanmış olup, geriye kalan 62.574.27 ‘si kullanılmayan kapasite maliyetidir. Zamanın çok önemli olduğu ve taleple arzın aynı anda gerçekleştiği hastane işletmelerinde uygulanan sistemin faaliyetleri kullanma açısından daha verimli ve gerçek bilgileri ortaya çıkardığı söylenebilir. Eğer teknolojik gelişmelerin takip edilmesiyle zamanı daha kısa süreli kullanımı teşvik edecek teknolojik aletler alındığı sürece zamana dayalı faaliyetlerde de bir azalma görülerek daha düşük maliyetlerin ortaya çıkma ihtimali de artabilecektir.

KAYNAKÇA

- Aydın, A. (2011). *Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ile Hizmet Karlılık Analizi: Dış Hekimliği Fakültesinde Uygulama*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Berikol, B. Z., ve Güner, M. F. (2016). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Süreye Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemleri. *Int. Journal of Management Economics and Business*, 16, 461-473.
- Bruggeman, W., Everaert, P., Anderson, S. R., & Levant, Y. (2005). *Modeling Logistics Costs Using Time-Driven ABC: A Case in a Distribution Company*. Working Paper. Universiteit Gent.
- Büyükmirza, K. (2016). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi* (21 b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Everaert, P., Bruggeman, W., & Creus, G. D. (2008). Sanac Inc.: From ABC to Time-Driven ABC (TDABC)- An Instructional Case. *Journal of Accounting Education*, 26(3), 118-154.
- Fennema, M. G., Rich, J. S. & Krumwiede, K. (2005). Asymmetric Effects of ActivityBased Costing System Cost Reallocation. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 8, 167-187.
- Kaplan, R. S. & Anderson, S. R. (2007a). The Innovation of Time-Driven ActivityBased. *Costing. Cost Management*, 21(2), 5-15.
- Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007b). *Time-Driven Activity Based Costing: A Simpler and More Powerful Path to Higher Profit*. Boston: Harvard Business School Press.
- Ness, J. A. & Cucuzza, C. G. (1995). Tapping the Full Potential of ABC. *Harvard Business Review*, 73(4), 130-138.
- Tatikonda, L. U. (2003). Critical Issues to Address Before You Embark on an ABC Journey. *National Public Accountant*, 27(3), 5-8.
- Yükçü, S. (2000). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi* (Cilt 1). İzmir: Cem Ofset.
- Zimmerman, J. L. (2011). *Accounting for Decision Making and Control*. New York: McGraw-Hill