

ZAMAN ETKENLİ FAALİYET TABANLI MALİYETLEME: TÜRKİYE'DEKİ AKADEMİK MAKALELERİN BİBLİYOGRAFİSİ (2007-2023)

Makale Bilgileri

Geliş Tarihi : 05.02.2024
Kabul Tarihi : 19.09.2024
Türü : Araştırma Makalesi
DOI Numarası : 10.55322/mbakis.1432360

Dr. Öğr. Üyesi Murat KURLAR*

Bibliyografik Bilgiler

Kurlar, M. (2025). "Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme: Türkiye'deki Akademik Makalelerin Bibliyografisi (2007-2023)" *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2025, Sayı : 74, Sayfa : 1-16)
<https://doi.org/10.55322/mbakis.1432360>

ÖZ

Bu çalışmada, stratejik maliyetleme yaklaşımlarından zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını konu alan Türkiye'deki akademik dergilerde 2007-2023 yılları arasında yayımlanmış makalelerin bibliyografisinin incelenmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçla Google Akademik, Ulakbim, DergiPark ve diğer veri tabanlarından yararlanılarak 33 adet makale incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda, ilgili dönemde incelenen makalelerin çoğunlukla 2017 ve 2019 yıllarında, yarısından fazlasının gerçek işletme verilerine göre yapılan ampirik çalışmalardan oluştuğu, erkek yazarlar tarafından ve iki yazarlı olarak yapıldığı tespit edilmiştir. Ayrıca konu ile ilgili makalelerin en fazla Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, Muhasebe ve Finansman, Muhasebe Bilim Dünyası dergilerinde yayımlandığı, 30 farklı üniversiteden doktor unvanına sahip yazarlar tarafından hazırlandığı ve ayrıca en fazla katkının da Akdeniz Üniversitesi'nden olduğu belirlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, Bibliyografi, Akademik Makaleler

Jel Sınıflandırması: M41, M49

* Mersin Üniversitesi, Erdemli UTİYO, Yönetim Bilişim Sistemleri Bölümü, muratkurlar@mersin.edu.tr, orcid.org/0000-0002-3266-275X.

TIME-DRIVEN ACTIVITY-BASED COSTING: BIBLIOGRAPHY OF ACADEMIC ARTICLES IN TÜRKİYE (2007-2023)**ABSTRACT**

This study aims to examine the bibliography of articles published in academic journals in Türkiye between 2007 and 2023 that focus on the strategic costing approach of time-driven activity-based costing. For this purpose, 33 articles have been analyzed using Google Scholar, Ulakbim, DergiPark, and other databases. The results of the study indicate that the majority of the examined articles have been published between 2017 and 2019, with more than half of them being empirical studies based on real business data. Furthermore, it has been observed that the articles were predominantly authored by male researchers and have often collaborative efforts involving two authors. The articles have been mainly published in journals such as Journal of Accounting and Taxation Studies, Accounting and Finance, and The World of Accounting Science. Additionally, the study has been revealed that the articles have been authored by individuals holding doctoral degrees from 30 different universities, with the highest contribution coming from Akdeniz University.

Keywords: Time-Driven Activity Based Costing, Bibliography, Academic Articles

Jel Classification: M41, M49

1. GİRİŞ

Günümüzde otomasyona dayalı üretim teknikleri, endüstriyel işletmelerin maliyet yapılarını kökten değiştirmektedir. Özellikle geleneksel üretimden farklı olarak, otomasyonun yaygın kullanımı, işgücüne dayalı maliyetlerin azalmasına ve üretim süreçlerindeki maliyet dinamiklerinin değişmesine neden olmaktadır. Bu durum, üretim maliyetlerindeki bileşenlerin dağılımını ve maliyet hesaplamalarını yeniden değerlendirme ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır. Geleneksel üretimde işgücü yoğun olması nedeniyle genel üretim maliyetlerinin büyük bir kısmı doğrudan işgücü maliyetlerinden oluşmaktadır. Ancak günümüzde otomasyona dayalı üretim, işgücü ihtiyacını azaltmakta ve genel maliyet yapısının değişmesine yol açmaktadır. Bu bağlamda, direkt işçilik maliyetlerinin payı düşerken, endirekt üretim maliyetlerinin payı artmaktadır. Ayrıca, toplam maliyetler içindeki değişken maliyetlerin azalmasına, sabit maliyetlerin artmasına neden olmaktadır. Üretim ortamındaki ve maliyet yapısındaki bu değişimler, geleneksel maliyetleme sistemlerinin öneminin azalmasına neden olmuştur. Özellikle, direkt işçilik maliyetlerinin azalması ve sabit maliyetlerin artması, mevcut maliyet hesaplama sistemlerinin revize edilmesini gerekliliği ortaya çıkmaktadır. Bu amaçla Kaplan ve Anderson tarafından stratejik maliyet yaklaşımlarından biri olan 'Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı (ZEFTM)' geliştirilmiştir.

Bibliyometrik yöntemler, araştırmacıların bulgularını, alanda çalışan ve görüşlerini alıntı, işbirliği ve yazı yoluyla ifade eden diğer bilim adamlarının ürettiği toplu bibliyografik verilere dayandırmasına

olanak tanımaktadır. Bu veriler toplanıp analiz edildiğinde alanın yapısına, sosyal ağlara ve güncel ilgi alanlarına ilişkin bilgiler ortaya koyulmaktadır. Bibliyometrik analiz kullanımı hızla artmaktadır. Bu durum yazarların literatür incelemelerinin subjektif değerlendirmesini desteklemek için bibliyometrik yöntemleri kullanmaya giderek daha fazla ilgi duymaya başladıklarını göstermektedir (Zupic & Čater, 2015, s.430).

Bu çalışmada, stratejik maliyetleme yaklaşımlarından ZEFTM yaklaşımını konu alan, Türkiye'deki akademik dergilerde 2007-2023 yılları arasında yayımlanmış makalelerin bibliyometrik analizinin yapılması amaçlanmaktadır.

2. ZAMAN ETKENLİ FAALİYET TABANLI MALİYETLEME

ZEFTM, faaliyet temelli maliyetleme yaklaşımlarından biridir ve geleneksel maliyetleme yaklaşımına bir alternatif olarak geliştirilmiştir. ZEFTM'nin temel amacı, faaliyetlerin ve süreçlerin daha etkili bir şekilde maliyetlerinin hesaplanması ve bu maliyetlerin daha hassas bir şekilde tahmin edilmesidir. ZEFTM, maliyetlerin hesaplanmasında zamanı etken olarak kullanmaktadır. Dolayısıyla her faaliyet veya süreç için geçen zamanın belirlenmesi üzerinden maliyet hesaplamalarını yapmaktadır. Bu durum, faaliyetin kaynak kullanımını daha iyi anlamaya ve maliyetleri daha doğru bir şekilde dağıtmaya yardımcı olabilmektedir.

ZEFTM, işletmelerin departmanlar arası maliyetleri ve pratik kapasiteleri belirlemek amacıyla kullanılan bir maliyetleme yaklaşımıdır (Everaert et al., 2008, s.173). Bu yaklaşım, özellikle fazla çalışma olmaksızın işçilerin çalışabileceği pratik kapasite üzerine odaklanarak, departmanların birim maliyetlerini hesaplamayı amaçlamaktadır (Kaplan ve Anderson, 2003, s.5). ZEFTM, pratik kapasiteyi, işçilerin normal çalışma saatleri içinde gerçekleştirebilecekleri iş miktarı olarak tanımlar. Bu kapasite, fazla çalışma düşünülmeden belirlenir. Toplam maliyet, pratik kapasiteye bölünerek zaman birimi başına maliyet hesaplanır (Everaert et al., 2008, s.173-174).

$$\text{Birim maliyet} = \frac{\text{Tedarik edilen kaynağın maliyeti}}{\text{Tedarik edilen kaynağın pratik kapasitesi}}$$

Zaman denklemleri, süreç zamanını bireysel faaliyet zamanlarının toplamı olarak formüleştirir. Kaplan ve Anderson (2007) tarafından önerilen regresyon denklemi, süreç zamanını belirlemek için kullanılır:

$$\text{Süreç zamanı} = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \dots + \beta_iX_i$$

Burada, β_0 temel faaliyeti gerçekleştirmek için gerekli standart zamanı, β_i ise i ek faaliyetlerin miktarlarına dayalı olarak hesaplanan zamanı temsil etmektedir. ZEFTM'nin departman analizi, işletmelerin departmanlar arasındaki maliyetleri daha kesin bir şekilde belirlemelerine ve birim maliyetlerini optimize etmelerine imkan tanımaktadır. Pratik kapasite ve zaman denklemleri, iş süreçlerinin etkili bir şekilde yönetilmesini ve kaynakların daha verimli kullanılmasını sağlamaktadır.

3. AMAÇ VE YÖNTEM

Araştırmada, ZEFTM konusu ile ilgili 2007-2023 yıllarını kapsayan dönemde Türkiye’de akademik dergilerde yayımlanmış 33 adet makalenin bibliyografik analizi yapılmaktadır. İlk kez 2003 yılında, Robert S. Kaplan and Steven R. Anderson tarafından ZEFTM’nin temellerini açıklamak için basit sayısal örneklerin kullanıldığı ve yaklaşımı uygulayan işletmelerden birkaç örneğin sunulduğu makale yayımlanmıştır. Kaplan ve Anderson tarafından 2007 yılında yayımlanan ‘The Innovation of Time-Driven Activity-Based Costing’ başlıklı makale dikkate alındığında, bu çalışmada 2007 yılı başlangıç yılı olarak seçilmiştir.

Araştırmada Google Akademik, DergiPark, Ulakbim, ResearchGate veri tabanlarından 2007-2023 yıllarını kapsayan dönemde yayımlanan makaleler incelenmekte olup tez, bildiri vb. çalışmalar kapsam dışı bırakılmıştır. İncelenen 33 adet makalede ZEFTM konusunun 4 kategoride ele alındığı tespit edilmiştir. Bu kategoriler şu şekildedir:

Kategori 1: ZEFTM’nin teorik düzeyde ele alınması,

Kategori 2: ZEFTM’nin uygulama aşamalarının hipotetik (varsayımsal) veriler oluşturularak ele alınması,

Kategori 3: ZEFTM’nin gerçek veriler uygulanarak elde edilen sonuçlarının geleneksel maliyetleme ve diğer stratejik maliyet yaklaşımları uygulanarak elde edilen sonuçlarla karşılaştırılması,

Kategori 4: Gerçek işletme verileri üzerinden sadece ZEFTM’nin uygulanması.

Araştırmada, ZEFTM’nin bibliyografisine yönelik içerik oluşturmak amacıyla aşağıdaki sorular sorulmaktadır:

- ZEFTM ile ilgili Türkiye’deki akademik dergilerde yayımlanan makale sayısı kaçtır?
- Yayımlanan makalelerde ZEFTM’nin hangi yönüne odaklanılmaktadır?
- ZEFTM’ye yönelik yapılan çalışmalar hangi akademik dergilerde yayımlanmaktadır?
- ZETFM’yi konu olarak işleyen makalelerin yazarlarının akademik unvanı, kurumu, cinsiyeti ve makale sayısı dağılımı nedir?
- Makalelerdeki uygulama yapılan işletmeler hangi sektörlerde faaliyet göstermektedir?

4. BULGULAR VE YORUMLAR

Araştırma kapsamında incelenen 33 adet makalenin, yıllara, kategorilere, uygulamaların yapıldığı sektörlerle, yayımlandıkları dergilere, yazarların unvanlarına ve ilgili yıllardaki makale sayısına, bağlı olduğu kurumlarına, cinsiyetlerine göre dağılımları yapılmaktadır.

Tablo 1’de, 2007-2023 yıllarını kapsayan dönemde ZEFTM konusu ile ilgili yayımlanmış makalelerin kategorileri ve yıllar bazında sayıları yer almaktadır.

Tablo 1. Makalelerin Kategorik Düzeyde Sayıları

Yıllar	Kategori 1	Kategori 2	Kategori 3	Kategori 4	Toplam
2007	1				1
2008					
2009			1		1
2010					
2011			1		1
2012			2		2
2013	1				1
2014	1		2		3
2015					
2016	1			1	2
2017		1	3	2	6
2018		1	1		2
2019		1	2	2	5
2020			3		3
2021			1	1	2
2022			1	2	3
2023				1	1
Toplam	4	3	17	9	33

Tablo 1 incelendiğinde, Kategori 1’de 4 adet, Kategori 2’de 3 adet, Kategori 3’te 17 adet ve Kategori 4’te de 9 adet yayımlanmış makale bulunmaktadır. Kategori 1, toplam makalelerin yüzde 12’sini, Kategori 2, yüzde 9’unu, Kategori 3, yüzde 52’sini ve Kategori 4 ise yüzde 27’sini temsil etmektedir. ZEFTM ile ilgili ilk makalenin 2007 yılında ve teorik düzeyde yayımlandığı tespit edilmiştir. Konu ile ilgili en fazla sayıda makalenin 2017 yılında ve en fazla sayıda makalenin yayımlandığı kategorinin ise kategori 3 olduğu tespit edilmiştir. Dolayısıyla gerçek veriler uygulanarak elde edilen sonuçların geleneksel maliyetleme ve diğer stratejik maliyet yaklaşımları uygulanarak elde edilen sonuçlarla karşılaştırılması gerçekleştirilmiştir. Böylelikle işletmelerin, kategori 3’te yer alan makaleleri kullanarak mevcut stratejilerinin etkinliğini değerlendirebilmelerine, ZEFTM’nin diğer maliyetleme yaklaşımları ile karşılaştırılması stratejik yönetim kararlarına daha iyi bir anlayış sağlayabilmelerine, ZEFTM’nin

maliyet yönetimi açısından nasıl performans gösterdiğini değerlendirebilmelerine fırsat sunabilir. Ayrıca gerçek verilere dayalı kapsamlı analizler, işletmelere rekabet avantajı sağlanması konusunda önemli bilgiler sağlayabilir. Yeni bir maliyetleme yaklaşımının avantajları, işletmelerin rekabet ortamında fark yaratmalarına yardımcı olabilir.

Tablo 2. Makalelerin Dergi Dağılımı

Dergiler	Yayımlanan Makale Sayısı
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi	3
Muhasebe ve Finansman Dergisi	3
Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi	3
Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi	2
Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi	2
İşletme Araştırmaları Dergisi	2
Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi	1
Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi	1
Yönetim ve Ekonomi	1
Mali Çözüm Dergisi	1
Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi	1
İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi	1
Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1
Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Management and Political Sciences Review	1
Business & Management Studies: An International Journal	1
Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1
Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi	1
Uluslararası İşletme ve Ekonomi Çalışmaları Dergisi	1
Journal of Tourism & Gastronomy Studies	1
Bursa Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1
Marmara Sosyal Araştırmalar Dergisi	1
Premium e-Journal of Social Science	1
Toplam	33

Tablo 2’de, ZEFTM konusunda yayımlanan makalelerin yer aldığı dergiler yer almaktadır. ZEFTM’nin en fazla Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi başta olmak üzere toplam 24 farklı akademik dergide yayımlandığı tespit edilmiştir. Tablo 3’te, makalelerin yazar sayılarına ilişkin bilgileri yer almaktadır.

Tablo 3. Makalelerin Yazar Sayıları

	Kategori 1	Kategori 2	Kategori 3	Kategori 4	Toplam
Tek Yazarlı	-	1	1	5	7
İki Yazarlı	4	2	16	4	26
Üç Yazarlı	-	-	-	-	-
Dört Yazarlı	-	-	-	-	-

ZEFTM konusunda yayımlanan makaleler yazar sayıları açısından ele alındığında 26 adet makalenin iki yazarlı (yüzde 79), 7 adet makalenin de tek yazarlı (yüzde 21) olduğu belirlenmiştir.

Tablo 4. Yazarların Ad Soyadları, Çalıştıkları Kurum ve Makale Sayıları

Yazarların Adı ve Soyadı	Kurum	Makale Sayısı
Burçak ÖNDER	Adnan Menderes Üniversitesi	1
Ahmet Cemkut BADEM	Kocaeli Üniversitesi	1
Yavuz KILINÇ	Kocaeli Üniversitesi	1
Tunç KÖSE	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	1
Şafak AĞDENİZ	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	1
Bilal Zafer BERİKOL	Çukurova Üniversitesi	2
Mehmet Fatih GÜNER	Çukurova Üniversitesi	2
Emre CENGİZ	Akdeniz Üniversitesi	1
Abdulvahap ÇETİNER	İstanbul Defterdarlığı	1
Rabia AKTAŞ	Celal Bayar Üniversitesi	1
Doğan ÖZATA	Halkbank	1
Selim BEKÇİOĞLU	Adnan Menderes Üniversitesi	1
Fırat BİÇİCİ	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	1
Bedia ATALAY	Fatih Üniversitesi	2

Tablo 4 (Devamı)

Yazarların Adı ve Soyadı	Kurum	Makale Sayısı
Rabia KURULU	Fatih Üniversitesi	1
Funda ÖZÇELİK	Uludağ Üniversitesi	1
Ali Aykut PEKER	Aksaray Üniversitesi	1
Mustafa Yılmaz İÇERLİ	Aksaray Üniversitesi	1
Metin ATMACA	Marmara Üniversitesi	1
Serkan TERZİ	Marmara Üniversitesi	1
Cebrail MEYDAN	Adnan Menderes Üniversitesi	1
Ömer KOÇ	Kafkas Üniversitesi	1
Ahmet ONAY	Eskişehir Teknik Üniversitesi	1
Murat KURLAR	Mersin Üniversitesi	1
Caner ATIŞ	Mersin Üniversitesi	1
Vedat İYİTOĞLU	Akdeniz Üniversitesi	1
G. Nilüfer TETİK	Akdeniz Üniversitesi	2
Mehmet Burak CERAN	Selçuk Üniversitesi	1
Baki YILMAZ	Selçuk Üniversitesi	1
Veli Erdiç ÖREN	Akdeniz Üniversitesi	1
Hilmi KIRLIOĞLU	Sakarya Üniversitesi	1
Hamide ÖZYÜREK	Turgut Özal Üniversitesi	1
Yusuf DİNÇ	Kırıkkale Üniversitesi	1
Mahmut Sami ÖZTÜRK	Süleyman Demirel Üniversitesi	1
Saif ALSAMARRA	Süleyman Demirel Üniversitesi	1
Ufuk GÜL	İstanbul Aydın Üniversitesi	1
Beyhan Hilal YASLIDAĞ	İstanbul Aydın Üniversitesi	1
Soner GÖKTEN	Başkent Üniversitesi	1
Şeyma Miray SALER	Başkent Üniversitesi	1
Gülay İRAK	Bülent Ecevit Üniversitesi	1
Metin SABAN	Bartın Üniversitesi	1
Haluk BENGÜ	Niğde Üniversitesi	1
Seçkin ARSLAN	Niğde Üniversitesi	1

Tablo 4 (Devamı)

Yazarların Adı ve Soyadı	Kurum	Makale Sayısı
Murat KÜÇÜKTÜFEKÇİ	Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi	1
Fatma KARA	Balıkesir Üniversitesi	1
Sinan AYTEKİN	Balıkesir Üniversitesi	1
İbrahim YÜKSEL	Dokuz Eylül Üniversitesi	1
R. Şebnem YAŞAR	Dokuz Eylül Üniversitesi	1
Cemalettin DEMİRELİ	Dumlupınar Üniversitesi	1
Metin YILMAZ	Dumlupınar Üniversitesi	1
Büşra KILIÇ GÜNGÖR	Altınbaş Üniversitesi	1
Duygu ANIL KESKİN	İstanbul Üniversitesi	1

Tablo 4 incelendiğinde, ZEFTM ile ilgili 52 farklı yazarın literatüre katkı sağladığı tespit edilmiştir. Yazarların 30 farklı üniversitede görev yaptığı ve ZEFTM konusunda literatüre en fazla katkının Akdeniz Üniversitesi'nde görev yapan akademisyenler tarafından sağlandığı belirlenmiştir.

Tablo 5'te yazarların unvan dağılımları yer almaktadır.

Tablo 5. Yazarların Unvan Dağılımı

Yıllar	Prof. Dr.	Doç. Dr.	Dr. Öğr. Üyesi/ Yrd. Doç. Dr.	Dr.	Arş. Gör.	Öğr. Gör.	Diğer
2007					1		1
2008							
2009		1	1	1	1		
2010							
2011				1			
2012	2			2			
2013			2				
2014	1		1			2	
2015							
2016		1	1	1		1	
2017	2	1	1	2	1		2
2018	2		1	1		1	2
2019	1		4	1		1	1
2020		2	1	2			
2021		1		1			
2022			1	3			
2023	1						1
Toplam	9	6	13	15	3	5	7

Tablo 5 incelendiğinde, Dr. unvanına sahip 15 yazarın ve Dr. Öğretim Üyesi/Yrd. Doç. Dr. unvanına sahip 13 yazarın olduğu görülmektedir. İncelenen yıllarda çoğunlukla bu iki unvana sahip olan yazarların ZEFTM konusu ile ilgili olarak literatüre katkı sunduğu tespit edilmiştir.

Tablo 6. Yazarların Cinsiyet Dağılımı

Yıllar/Cinsiyet	Erkek	Kadın
2007	2	
2008		
2009	2	
2010		
2011	1	
2012	3	1
2013	2	
2014	4	2
2015		
2016	2	2
2017	5	4
2018	3	1
2019	7	2
2020	3	3
2021	3	
2022	4	
2023	1	1
Toplam	42	16

Tablo 6 incelendiğinde, ZEFTM konusu ile ilgili yayımlanan makalelerin 42'sinin erkek, 16'sının da kadın yazar tarafından yayımlandığı tespit edilmiştir. Erkek yazarların yayımladığı makalelerin en fazla olduğu yılın 2019 yılı ve kadın yazarların makalelerinin en fazla olduğu yılın ise 2017 yılı olduğu belirlenmiştir. Tablo 7'de, incelenen yıllarda ZEFTM ile ilgili yayımlanan makalelerde uygulama yapılan sektör dağılımı yer almaktadır.

Tablo 7. Uygulama Yapılan Sektör Dağılımı

Yıllar/Sektörler	İmalat	Hizmet
2007		
2008		
2009		1
2010		
2011	1	
2012		2
2013		
2014	1	1
2015		
2016	1	1
2017	3	3
2018	1	1
2019	3	1
2020		3
2021	1	1
2022	1	2
2023		1
Toplam	12	17

Tablo 7 incelendiğinde, makalelerde yapılan uygulamaların 12'sinin (yüzde 41) imalat, 17'sinin (yüzde 59) ise hizmet sektöründe gerçekleştirildiği belirlenmiştir.

5. SONUÇ

Bu araştırmada, ZEFTM konusu ile ilgili olarak 2007-2023 yıllarını kapsayan dönemde Türkiye'deki akademik dergilerde yayımlanan 33 adet makalenin bibliyometrik analizi gerçekleştirilmiştir. Yapılan analiz sonucunda tespit edilen durumlar aşağıdaki gibi özetlenmiştir:

- ZEFTM ile ilgili ilk makale 2007 yılında teorik düzeyde yayımlanmıştır.
- Kategori 1'de 4, Kategori 2'de 3, Kategori 3'te 17, ve Kategori 4'te 9 makale bulunmaktadır.
- En fazla sayıda makale 2017 yılında yayımlanmıştır. En fazla sayıda makale Kategori 3'te (yüzde 52) yayımlanmıştır.

- En fazla Muhasebe ve Vergi Uygulamaları, Muhasebe ve Finansman, Muhasebe Bilim Dünyası dergilerinde makale yayımlanmıştır.
- Makaleler, 30 farklı üniversiteden yazarlar tarafından yazılmıştır. En fazla katkı Akdeniz Üniversitesi'nden gelmiştir.
- En fazla Dr. unvanına sahip yazar tarafından yazılmıştır.
- ZEFTM konusunda yayımlanan makalelerin yüzde 79'u iki yazarlı, yüzde 21'i ise tek yazarlıdır.
- Makalelerdeki uygulamaların yüzde 41'i imalat sektöründe, yüzde 59'u ise hizmet sektöründe gerçekleştirilmiştir.

ZEFTM'nin maliyet etkeni olarak zamanı ve birim maliyetlerin hesaplanmasında zaman denklemlerini kullanması diğer stratejik maliyet yaklaşımlarına göre güncellemelerin daha kolay ve hızlı olmasını sağlamaktadır. Hizmet sektöründe de zaman etkeni önemli bir faktör olduğundan dolayı bu sektöre yönelik daha fazla çalışmanın yapılmasının sebepleri şu şekilde sıralanabilir:

- Hizmet sektöründe müşteri memnuniyeti genellikle hızlı ve etkili hizmetle bağlantılıdır. Bu nedenle, hizmet süreçlerini daha iyi anlamak ve optimize etmek için ZEFTM yaklaşımını kullanmak önemli olabilir.
- Hizmet sektöründe genellikle insan kaynakları yoğun bir şekilde kullanılmaktadır. ZEFTM yaklaşımı, çalışanların faaliyetlerini ve zamanlarını daha iyi yönetmeyi sağlayarak kaynakları etkili bir şekilde kullanmaya yardımcı olabilir.
- Hizmet sektöründe müşteri talepleri genellikle daha değişken ve anlık olabilmektedir. Bu durum, hizmet süreçlerini sürekli olarak güncellemeyi ve ayarlamayı gerektirebilir, bu durum da ZEFTM yaklaşımının daha uygun olmasına neden olabilir.

Akademik yayınların sayısının artırılması işletmelere ZEFTM yaklaşımını nasıl uygulayacakları konusunda rehberlik sağlayabilir. Gerçek dünya örnekleri ve uygulama stratejileri, işletmelerin bu yaklaşımı daha etkili bir şekilde benimsemelerine yardımcı olabilir. Bu yaklaşımın doğru bir şekilde uygulanması, işletmelere maliyet verimliliği sağlama ve sürekli iyileştirmeler yapma konusunda yardımcı olabilir ve rekabet avantajı kazandırabilir. Daha iyi maliyet anlayışı, doğru fiyatlandırma ve daha etkili kaynak yönetimi, işletmeleri sektörlerinde daha rekabetçi kılabilir.

ZEFTM yaklaşımının uygulanması, işletmelerin riskleri daha iyi anlamalarına ve yönetmelerine yardımcı olabilir. Aynı zamanda, bu yaklaşım, karar alma süreçlerini daha bilgi temelli ve etkili hale getirebilir. Artan akademik yayınlar, işletmelere maliyetleme konusunda yeni perspektifler sunabilir. Bu durum da işletmelerin inovasyonu teşvik etmelerine ve sürekli gelişim için daha açık olmalarına yardımcı olabilir.

Sonuç olarak, ZEFTM yaklaşımı ile ilgili akademik yayınların artırılması, işletmelerin bu maliyetleme yaklaşımının avantajlarından daha iyi faydalanmalarına katkı sağlayabilir. Bu yayınlar, iş dünyasında bu yaklaşımı benimsemek isteyen işletmelere bilgi ve stratejik rehberlik sunabilir.

KAYNAKÇA

- Aktaş, R., & Özata, D. (2017). Otomotiv parçaları üreten bir işletmede faaliyet tabanlı maliyetleme ve zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme uygulamalarının karşılaştırılması. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 24(1), 233-254.
- Atalay, B., & Kurulu, R. (2016). Banka şubelerinin maliyet ve işgücü yönetiminde zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 18(2), 453-475.
- Atmaca, M., & Terzi, S. (2007). Zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 2007(2), 367-384.
- Badem, A. C., & Kılınc, Y. (2020). Konaklama işletmelerinde maliyet yönetiminin önemi: zaman esaslı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin kullanımına ilişkin bir örnek uygulama. *Journal Of Accounting And Taxation Studies*, 13(1), 115-149.
- Bekçioğlu, S., & Köroğlu, Ç. (2012). Stratejik maliyet yönetimi kapsamında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin analizi ve bir otel işletmesinde uygulama. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, (37), 1-24.
- Bengü, H., & Arslan, S. (2009). Hastane işletmesinde faaliyet tabanlı maliyetleme uygulaması. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 11(2), 55-78.
- Berikol, B. Z., & Güner, M. F. (2016). Faaliyet tabanlı maliyetleme ve süreye dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemleri. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 461-473.
- Berikol, B. Z. (2017). Süreye dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme: bir kobi'de uygulama. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 17(52), 69-94.
- Cengiz, E. (2011). Faaliyet tabanlı maliyetleme ve sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme arasındaki farklar-bir mobilya üreticisi firmada vaka çalışması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (50), 33-58.
- Ceran, M. B., & Yılmaz, B. (2019). Zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ve bir üretim işletmesi uygulaması. *International Journal Of Business And Economic Studies*, 1(1), 40-52.
- Çetiner, A. (2017). Kamu hastanelerinde zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme. *Marmara Sosyal Araştırmalar Dergisi*, (12), 46-67.
- Çolakoğlu, O. E., & Biçici, F. (2018). Konaklama İşletmelerinde zaman eksenli fiili kapasite hesaplaması. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 10(4), 757-771.
- Demireli, C., & Yılmaz, M. (2013). Zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin stratejik pazarlama kararlarına etkisi. *Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(2), 294-308.
- Everaert, P., Bruggeman, W., Sarens, G., Anderson, S. R. And Levant, Y. (2008). Cost modeling in logistics using time-driven abc: experiences from a wholesaler. *International Journal Of Physical Distribution & Logistics Management*, 38(3), 172-191.
- Gökten, S., & Saler, Ş. M. (2019). Dinamik değişimlere uyarlanabilir bir sistem: zamana dayalı maliyetleme ve avantajlarını doğrulayan bulgular. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 11(1), 625-640.
- Gül, U. (2020). Müşteri kârlılık analizlerinde faaliyet tabanlı ile zaman etkenli maliyet yöntemlerinin karşılaştırılması. *İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi*, 12(2), 153-173.
- İrak, G., & Saban, M. (2018). Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile genel üretim giderlerinin ürünlere dağıtımı: gemi inşa projelerinde bir uygulama. *Business & Management Studies: An International Journal*, 6(3), 604-618.

- İyitoğlu, V., & Tetik, G. N. (2017). Menü mühendisliğinde zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetlemenin kullanılması: lüks bir restoranda uygulama. *Journal Of Tourism & Gastronomy Studies*, 5(3), 359-380.
- Kaplan, R. S. And Anderson, S. R. (2007). The innovation of time-driven activity-based costing, *Journal Of Cost Management*, 21(2), 5-15.
- Kaplan, R. And Anderson, S. (2003). Time-driven activity-based costing. [Http://Rozup.İr/Up/Paper/Paper/1/Time_Driven_Activity_Based_Costing.Pdf](http://Rozup.İr/Up/Paper/Paper/1/Time_Driven_Activity_Based_Costing.Pdf) (Erişim Tarihi, 15 Ocak 2024).
- Kaplan S.R. And Anderson R.S. (2007). *Time-driven activity-based costing*, Harvard Business School Press, Boston.
- Kara, F., & Aytekin, S. (2023). Hastane işletmelerinde zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin uygulanması. *Management and Political Sciences Review*, 5(1), 81-103.
- Kırılıoğlu, H. (2014). Hastane işletmelerinde sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme modellemesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (41).
- Köse, T., & Ağdeniz, Ş. (2017). Zaman esaslı faaliyete dayalı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi maliyet yöntemlerinin karşılaştırılması. *Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları Dergisi (MUVU)/Journal Of Accounting & Taxation Studies (JATS)*, 10(2).
- Kurtlar, M., & Atış, C. (2022). Zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme: bir halı üretim işletmesinde uygulama. *Bulletin Of Accounting & Finance Reviews/Muhasebe & Finans İncelemeleri Dergisi*, 5(2).
- Küçüktüfekçi, M., & Güner, M. F. (2014). Zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ve faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 23(2), 211-226.
- Meydan, C. & Koç, Ö. (2019). Zaman sürücülü faaliyet tabanlı maliyetlemenin bir özel eğitim kurumuna uygulanması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 21(2), 347-373.
- Onay, A. (2021). Zaman etkenli faaliyete dayalı maliyetleme (zefdm) yöntemi ile yeşil lojistik maliyet yönetimi: bir vaka analizi. *Journal Of Accounting And Taxation Studies*, 14(1), 275-312.
- Önder, B. (2022). Yeni maliyet sistemlerinden sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin bir hastanenin kbb bölümü'nde uygulaması (sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme). *Premium E-Journal Of Social Science (PEJOSS)*, 6(23), 387-391.
- Ören, E., & Tetik, N. (2012). Zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyet yöntemi ile müşteri karlılık analizi: seyahat acentası örnek olayı. *World Of Accounting Science*, 14(2).
- Özçelik, F. (2019). Zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme ve karma tamsayı programlama ile ürün karması kararları. *Uludağ Journal Of Economy & Society/Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 38(1).
- Peker, A. A., & İçerli, M. Y. (2021). Stratejik maliyet yönetimi kapsamında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi: üretim işletmesinde bir uygulama. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 23(41), 459-490.

Yüksel, İ. (2022). Sağlık kurumlarında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyet yöntemi ve bir kamu hastanesi ameliyathane uygulaması. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 25(2), 766-780.

Yaşar, R. Ş. (2017). Zaman esaslı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi ile konteyner terminallerinde maliyet analizi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (73), 203-228.

Zupic, I., & Čater, T. (2015). Bibliometric methods in management and organization. *Organizational Research Methods*, 18(3), 429-472.