



**İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi**  
**Journal of the Human and Social Science Researches**  
**[2147-1185]**

[itobiad], 2018, 7 (4): 2378/2390

**Hedef Maliyetleme İle İlgili 1999-2017 Yılları Arasında Türkiye’de  
Yayınlanmış Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi**

A Content Analysis of Graduate Theses Published Between 1999 –  
2017 in Turkey About Target Costing

**Seçkin GÖNEN**

**Prof. Dr. Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi**

**Prof. Dokuz Eylul University Faculty of Economics and Administrative  
Sciences**

**seckin.gonen@deu.edu.tr**

**Orcid ID: 0000-0001-5962-7375**

**Makale Bilgisi / Article Information**

**Makale Türü / Article Types** : Araştırma Makalesi / Research Article  
**Geliş Tarihi / Received** : 10.09.2018  
**Kabul Tarihi / Accepted** : 19.10.2018  
**Yayın Tarihi / Published** : 29.10.2018  
**Yayın Sezonu** : Ekim-Kasım-Aralık  
**Pub Date Season** : October-November-December  
**Cilt / Volume: 7 Sayı – Issue: 4 Sayfa / Pages: 2378-2390**

**Atıf/Cite as:** GÖNEN, S. (2018). Hedef Maliyetleme İle İlgili 1999-2017 Yılları Arasında Türkiye’de Yayınlanmış Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi. İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırmaları Dergisi, 7 (4), 2378-2390. Retrieved from <http://www.itobiad.com/issue/39481/458796>

**İntihal /Plagiarism:** Bu makale, en az iki hakem tarafından incelenmiş ve intihal içermediği teyit edilmiştir. / This article has been reviewed by at least two referees and scanned via a plagiarism software. <http://www.itobiad.com/>

**Copyright** © Published by Mustafa YİĞİTOĞLU- Karabuk University, Faculty of Theology, Karabuk, 78050 Turkey. All rights reserved.

## Hedef Maliyetleme İle İlgili 1999-2017 Yılları Arasında Türkiye’de Yayınlanmış Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi

### Öz

Geleneksel maliyet yöntemleri, rekabetin yoğun olarak yaşandığı günümüz dünyasında işletmelerin ihtiyaçlarını tam olarak karşılayamamaktadır. Bu durumun temel sebebi satış fiyatının piyasa tarafından belirlenmesi ve işletmelerin etki edememesi olarak görülmüştür. Dolayısıyla işletmeler piyasada rekabet edebilmek için maliyet sistemlerini değiştirmek ve stratejik bir maliyet yönetimi kullanmak zorunda kalmışlardır. Hedef maliyet, işletmenin amaçladığı kara ulaşabilmek için müşteri ihtiyaçlarını karşılayan mamul veya hizmetin üretiminde ortaya çıkacak en yüksek maliyet olarak tanımlanmıştır. Hedef maliyetleme, üretimin tasarım aşamasında başlamaktadır ve sistematik olarak ürünün tamamlanmasına kadar geçen süreçte maliyetlerinin düşürülmesi üzerine oluşturulmuş bir maliyet yönetim sistemidir. Bu çalışmada 1999- 2017 yılları arasında hedef maliyetleme ile ilgili Türkiye’de yayınlanmış lisansüstü tezler içerik analizi yöntemi kullanılarak incelenmiş ve dönemler itibarıyla bilim insanlarının konuya olan eğilimleri tespit edilmeye çalışılmıştır. Elde edilen bulgular ışında konu ile ilgili farklı sektörlerden birçok işletme üzerinde araştırma gerçekleştirilmiş ve yöntemin uygulanabilirliği test edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Maliyet Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Modern Maliyet Teknikleri, Hedef Maliyetleme, İçerik Analizi.

## A Content Analysis of Graduate Theses Published Between 1999 – 2017 in Turkey About Target Costing

### Abstract

Traditional cost methods do not fully meet the needs of enterprises in today’s world. The main reason for this situation is the determination of the selling price by the market and the failure of the enterprises to effect. Enterprises have had to change their cost systems and use a strategic cost management to compete in the market. The target cost is defined as the highest cost. Target costing starts at the design phase of production and is a cost management system built on systematically reducing costs over the course of product completion. In this study, between 1999 and 2017 graduate thesis published in Turkey related to target costing were examined using content analysis method and period trends in the subject, as scientists have tried to determine. In the course of the findings, researches were conducted on several businesses from different sectors and the feasibility of the method was tested.

**Keywords:** Cost Accounting, Cost Management, Modern Cost Techniques, Target Costing, Content Analysis.



## 1.Giriş

Değişen dünya düzeni ile birlikte küresel rekabet artmış, ürünlerin fiyatları işletmeler tarafından değil, piyasa tarafından belirlenir olmuştur. Bununla birlikte tüketicilerin tüketim alışkanlıkları kökten değişmiş, ihtiyaç duyulan ürünlerin dışında sadece tüketicilerin isteklerini, arzularını ve davranışlarını şekillendiren ürünler üretilmeye başlamıştır. Bu durum ürünlerin yaşam döngüsünü kısaltmış ve çabuk bir şekilde piyasada yer edinmesine ve piyasadan çekilmesine sebep olmuştur. İşletmeler bu durum karşısında karlarını maksimize edebilmek için geleneksel maliyet yöntemlerini bırakarak bilgi teknolojilerinin yardımıyla birlikte ürünlerin tasarım aşamasında maliyetlerini ve karlarını belirlemeye çalışmışlardır.

Yaşanan bu gelişmeler sonucunda maliyet muhasebesi sistemleri de etkilenmiş ve hedef maliyetleme gibi farklı yöntemler geliştirilmiştir. Hedef maliyetleme, ürün veya hizmeti tasarım aşamasında maliyetlendirerek kar planlamasını üretimden önce elde eder ve üretim maliyetlerini kontrol altına alır.

Bu çalışmada hedef maliyetlemenin kavramsal çerçevesi ve yöntemin kullanılabilmesi için gerekli olan aşamalar ve temel ilkeler açıklanmış, belirli bir dönem aralığında yazılmış olan lisansüstü tezlerin içerik analizi gerçekleştirilmiştir.

## 2. Hedef Maliyetleme

Hedef maliyet; bir mamulün hedeflenen kara ulaşabilmesi için, o mamulün üretim aşamasında tüketeceği kaynakların maliyetini ifade etmektedir. Bir mamul veya hizmetin müşteri ihtiyaçlarını karşılaması ve işletmenin planladığı kara ulaşması hedef maliyeti oluşturmaktadır. Hedef maliyetleme, mamulün yaşam döngüsünün ilk bölümünde üretim planlama aşamasından başlayarak mamulün tasarlanması ve üretilmesi sürecindeki tüm üretim maliyetlerini sistemli bir şekilde düşürmek için kullanılan stratejik bir maliyet yönetim aracıdır (Yükçü, 2014; 359). Başka bir deyişle hedef maliyetin dağıtımı, toplam hedef maliyet tutarının, fonksiyonlara, maliyet unsurlarına, tasarımcılara ve tedarikçilere paylaşılmasını ifade etmektedir. (Yaşar, 2016; 51)

Hedef maliyetleme yaklaşımının gelişiminde piyasa fiyatları ve ürün maliyetleri önemli bir rol oynamıştır. İşletmeler, piyasadaki fiyatları kontrol edemediklerinden dolayı pazarda rekabet edebilmek için ürün veya hizmet



maliyetlerinin planlamasını ve tasarımını etkin bir şekilde gerçekleştirmek zorundadır (Bozdemir ve Orhan, 2011; 166).

Hedef maliyetleme ilk olarak Japon yönetim felsefesinde ortaya çıkmış ve pazara öncelik vererek rakiplere göre düşük fiyat belirleyip uzun vadede rekabet amaçlanmıştır (Karcıoğlu, 2000; 176). Hedef maliyetleme; ürün veya hizmet üretilmeden önce hedef maliyet, hedef kar ve hedef fiyat belirlendiği için işletmelerin karşılaşacağı riskleri değerlendirme ve bu risklere karşı önlem alma konusunda işletmeye esneklik sağlamaktadır (Okutmuş ve Ergül, 2013; 5416).

Küresel rekabet ortamında müşteriler en uygun ürünü en iyi fiyatta almak istemektedirler. Bu durum, geleneksel maliyet yönteminin dikkat etmediği üretim öncesi aşamaların hedef maliyetleme ile planlanmasını sağlamaktadır.(Erden, 2004; 215)

Müşterinin ihtiyaçlarını ve hedef satış fiyatını belirleme ile başlayan hedef maliyetlemenin aşamaları (Karcıoğlu ve Öztürk, 2015; 309);

- Yeni mamulün satış fiyatını tespit etmek ve piyasa analizi yaparak satış hacmini tahminlemek,
- Satış fiyatından karı çıkararak hedef maliyeti belirlemek,
- Fonksiyonel maliyet analizi yapmak,
- Mamul için tahmin edilen maliyetleri tespit etmek,
- Hedef maliyet ile tahmini maliyeti karşılaştırmak,
- Tahmin edilen maliyetler hedef maliyetleri aşarsa tahmin edilen maliyetleri azaltmak için maliyet analizi gerçekleştirmek,
- Mamulün üretimi boyunca maliyetleri yönetmek şeklinde sıralanmaktadır.

Hedef maliyetlemenin temel ilkeleri aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır (Kutay ve Akkaya, 2000; 7);

- ✓ Fiyat Odaklı Maliyetleme
- ✓ Müşteri Odaklı Olma
- ✓ Tasarıma Önem Verme
- ✓ Çapraz Fonksiyonlu Grupların Oluşturulması
- ✓ Mamul Yaşam Döngüsünün Belirlenmesi
- ✓ Değer Zincirlerinin Uygulanması

Hedef maliyetlerinin temel amacı müşteri ihtiyaçlarını üst seviyede karşılayarak pazar payının büyütülmesidir. Bununla birlikte maliyetlerin



planlanması ile kar maksimize edilmiş olur. İşletmeler ürün veya mamullerin tasarım aşamasında maliyetlerini kontrol ederek dinamik bir maliyet yönetimi de gerçekleştirirler (Çetin ve Atmaca, 2009; 315).

Hedef maliyetlemenin en önemli özelliği, açık sistem yaklaşımını esas almasıdır. Buna göre, işletme çalışanlarının çevreye duyarlı olması, organizasyon öncesinde ortaya çıkabilecek hataların önlenmesini sağlamak ve sürekli iyileştirmeyi gerçekleştirmektedir.(Erol vd., 2015; 254)

### 3.Literatür Taraması

Gonçalves vd. ( 2018), hedef maliyetleme ile inovasyon ve çevre ile örgütsel belirleyiciler arasındaki ilişkiyi analiz etmiştir. Portekiz’de bulunan 500 firmada gerçekleştirilen anket sonuçlarına göre hedef maliyetleme, üretim maliyetlerinin kontrolüne odaklanarak işletmenin rekabet gücünü arttırmakta ve çevresel belirsizlikleri azaltarak işletmenin olası risklere karşı yaşayabileceği kayıpları en aza indirmektedir.

Karahan (2018), hedef maliyetleme yöntemini halı işletmesinde uygulanabilirliğini incelemiş ve elde ettiği bulgularda maliyet tasarrufu sağladığı görülmüştür. Çalışma sonucunda ürüne değer katmayan faaliyetler tespit edilmiş ve bazı birimlerin geliştirilmesi gerektiği tespit edilmiştir.

Hint ve Şandu, (2017), hedef maliyetleme yöntemini elektrikli aydınlatma ekipmanı üretimi gerçekleştiren bir işletme üzerinde uygulamış, özellikle kitlesel pazarlara yönelik ürünlerde stok ve personel yönetimi sorunlarını ortadan kaldırdığını, yüksek teslim sürelerini azalttığını ve pazarlama maliyetlerini düşürdüğünü tespit etmişlerdir. Bu durumun temel sebebi hedef maliyetlemenin ürünler üretilmeden önce maliyet planlamasına yardımcı olması gösterilmiştir.

Boniecka, (2017), Polonya’da bulunan taşkömürü madenlerinde hedef maliyet yönteminin uygulanabilirliğini incelemiştir. Elde edilen bulgulara göre taşkömürü maden çıkarma planlamasında hedef maliyetlemenin uygulanması ekonomik verimliliği arttırmakta ve bütçe planlamasına olumlu katkılar sağlamaktadır.



Alexandra (2017), süt ürünleri sanayisinde hedef maliyetleme yönteminin uygulanabilirliği ile ilgili hususları incelemiş ve piyasa ekonomisinin mevcut koşullarında üretim sürecindeki sürekli iyileştirmeleri en iyi kalite ve fiyat doğrultusunda tahmin eden yöntemi hedef maliyetleme yöntemi olarak belirlemiştir.

Al-Quady ve El-Helbawy (2016) hedef maliyetleme ile kaynak tüketim muhasebesini entegre etmeyi önermiştir. Çalışmada hedef maliyetleme ileriye dönük bir yapılandırma olarak tanımlanmış, kaynak tüketim muhasebesinin ise gelecekteki tahminleri değerlendirmek için tersine çalıştırılabilirliği ölçülmüş. Entegrasyonun sağlanması ile tasarım alternatiflerinin maliyetlerinin daha doğru hesaplandığı tespit edilmiştir.

Acar ve Şenol (2014), Antalya ilinde gerçekleştirdikleri çalışmada konaklama işletmelerinde hedef maliyetleme kullanım düzeylerini incelemiş ve hedef maliyetleme kullanan işletmelerin diğer işletmelere göre rekabet avantajı sağladığı sonucuna ulaşmışlardır.

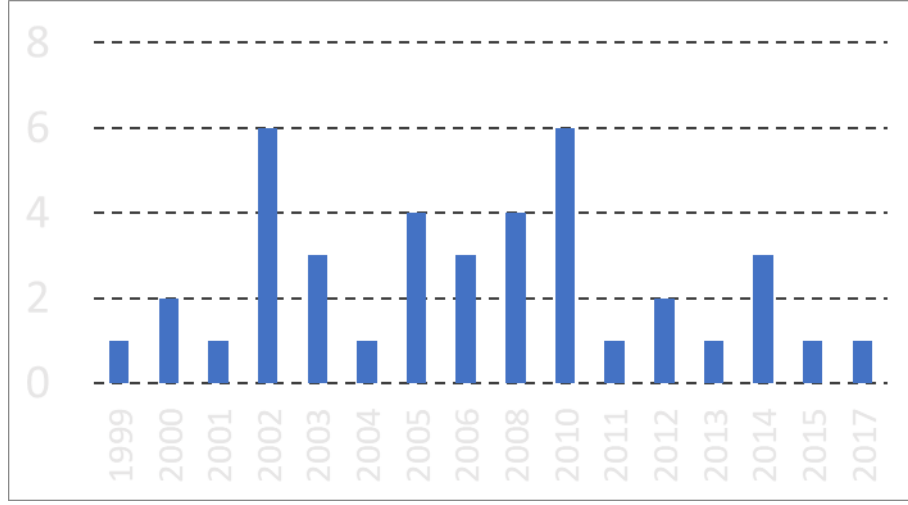
#### 4. Araştırmanın Bulguları

Hedef maliyetleme, yani bir mamul için kabul edilebilir en yüksek maliyeti tahminleme süreci olarak tanımlanmaktadır. Bu çalışmada; Türkiye’de yazılmış olan hedef maliyetleme ile ilgili yüksek lisans tezlerinin içerik analizi gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamında Ulusal Tez Merkezi’nden elde edilen izinli tezlerin Özet, Giriş ve Sonuç bölümleri incelenerek dönem içerisinde gerçekleştirilen çalışmaların eğilimleri tespit edilmiştir.

Araştırmanın sonuçları;

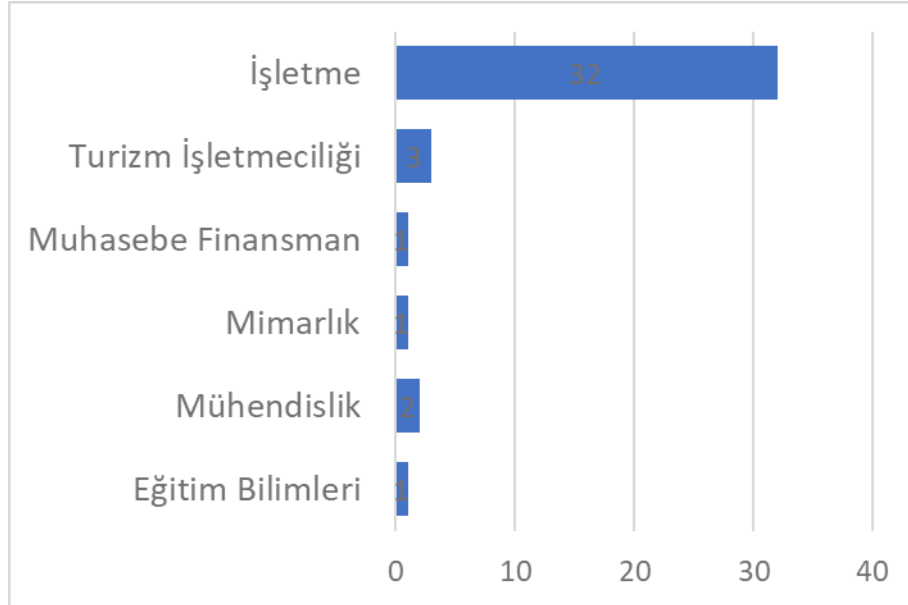


- Yıllara Göre Tez Dağılımı



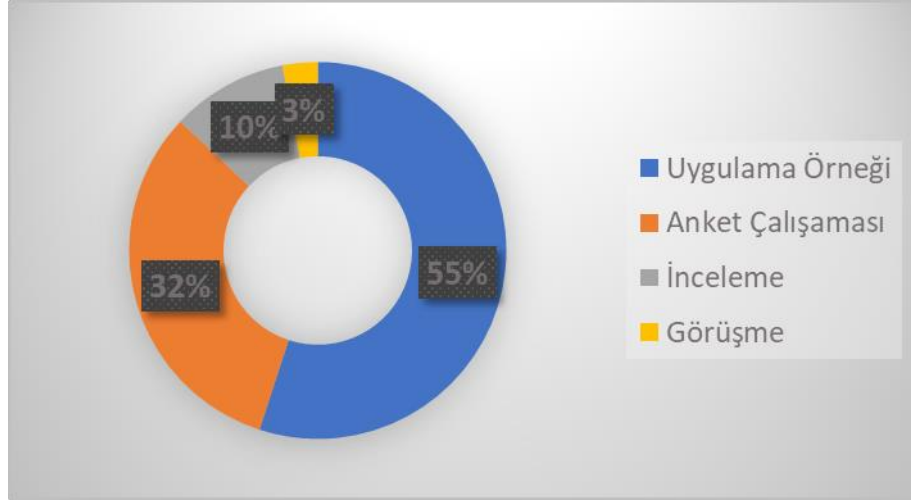
Hedef maliyetleme ile ilgili 1999-2017 yılları arasında toplamda 40 tez yazılmıştır. Tezler yayınlandığı yıl bazında incelendiğinde sabit bir eğilim görülmemekte, dönemsel olarak ilgi artıp azalmaktadır. Özellikle 2002 ve 2010 yılı en çok ilginin görüldüğü yıllar olmuştur.

- Anabilim Dalına Göre Tez Dağılımı



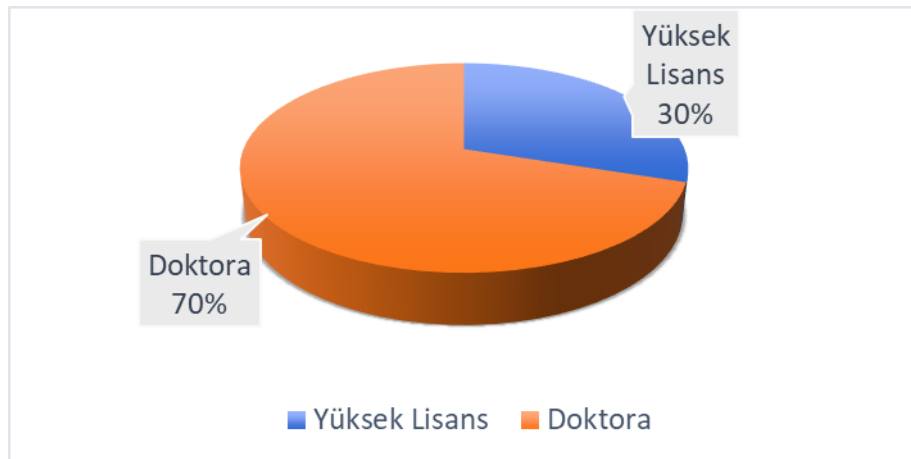
İşletme Anabilim dalında yazılan tez sayılarının yüksek sayıda olmasının sebebi birçok bilim dalının ilgili anabilim dalının altında bulunmasıdır. Turizm işletmeciliği anabilim dalında yazılan tezler Akdeniz ve Mersin Üniversitesi'nde, eğitim anabilim dalında yazılan tez ise Gazi Üniversitesi'nde kaleme alınmıştır.

#### - Araştırma Yöntemine Göre Tez Dağılımı



Hazırlanan tezlerin büyük bölümünde uygulama örneği yapılmıştır. Özellikle hedef maliyetlemenin farklı sektörde ve işletmelerde uygulanabilirliği test edilmiştir.

#### - Tez Türüne Göre Tez Dağılımı





Hedef Maliyetleme İle İlgili 1999-2017 Yılları Arasında Türkiye’de Yayınlanmış Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi

Tez türüne göre dağılımlar incelendiğinde 12 adet doktora tezi, 28 adet ise yüksek lisans tezi yazıldığı görülmektedir. Doktora tezlerinin tamamı farklı üniversitelerde yazılmıştır.

- **Üniversitelere Göre Tez Dağılımı**

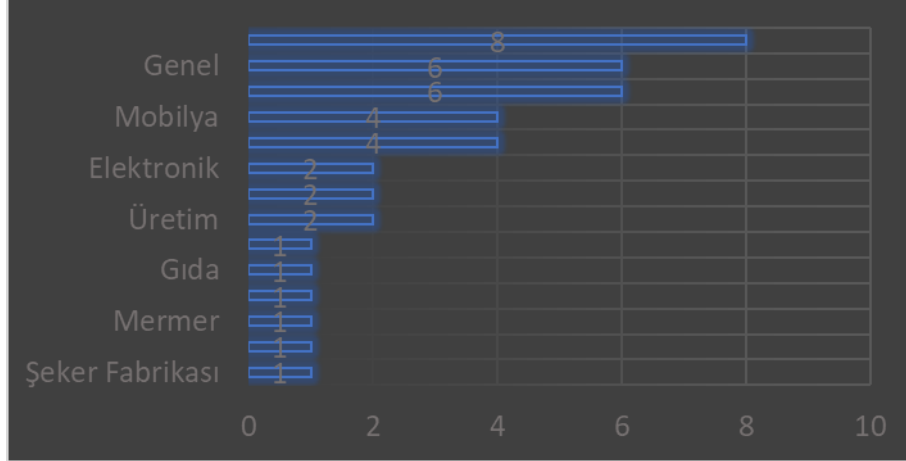
Tezlerin yazıldığı üniversitelere göre dağılımlar incelendiğinde toplamda 23

Üniversite	f	Üniversite	f
Akdeniz Üniversitesi	3	Mersin Üniversitesi	1
Anadolu Üniversitesi	3	Afyon Kocatepe Üniversitesi	1
Dumlupınar Üniversitesi	3	Ankara Üniversitesi	1
Marmara Üniversitesi	3	Atatürk Üniversitesi	1
Süleyman Demirel Üniversitesi	3	Celal Bayar Üniversitesi	1
Çanakkale 18 Mart Üniversitesi	2	Ege Üniversitesi	1
Dokuz Eylül Üniversitesi	2	Gazi Üniversitesi	1
İstanbul Üniversitesi	2	Gebze Yüksek Teknoloji Üniversitesi	1
İstanbul Teknik Üniversitesi	2	Karabük Üniversitesi	1
Niğde Üniversitesi	2	Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi	1
Sakarya Üniversitesi	2	Kocaeli Üniversitesi	1
Uludağ Üniversitesi	2		



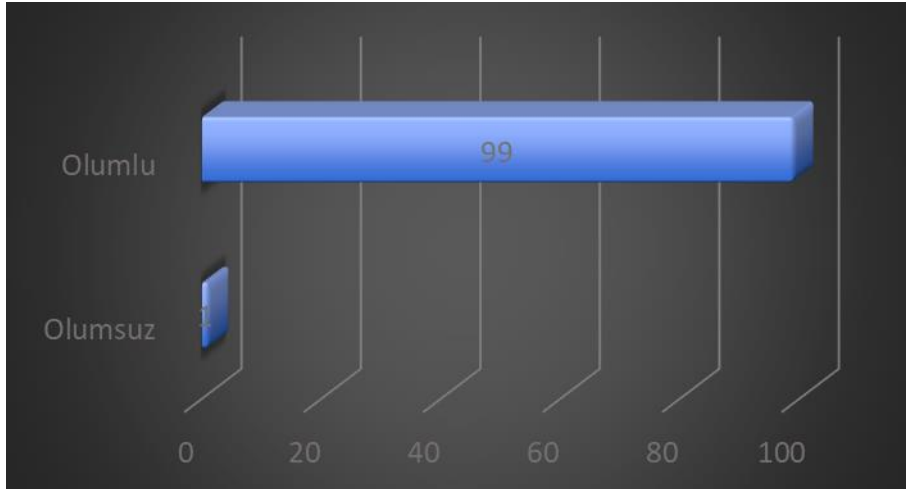
üniversitede hedef maliyetleme ile ilgili tez çalışmasının yapıldığı tespit edilmiştir. Üniversitelerin kendi aralarındaki dağılımı da büyük sapsmalar içermemektedir.

#### - Sektörlere Göre Tez Dağılımı



Sektörlere göre tez dağılımları incelendiğinde en çok turizm sektöründe uygulama örneği gerçekleştirildiği gözlenmektedir. Bununla birlikte ikinci ve üçüncü sırada işletme özelliklerinin belirtilmediği genel işletmeler ve sanayi sektöründeki işletmeler bulunmaktadır.

#### - Sonuçlara Göre Tez Dağılımı



Sonuçlara göre tez dağılımı incelendiğinde 40 adet tezdten 37 tanesi olumlu, 3 tanesi olumsuz sonuçlanmıştır. Olumlu sonuçlanan tezlerde çoğunlukla



araştırma yöntemi olarak uygulama örneği gerçekleştirilmiş ve işletmeler hedef maliyetleme yöntemi ile maliyetlerini düşürmeyi başarmışlardır.

Olumsuz sonuçlanan tezlerin tamamında anket yöntemi kullanılmış ve ankete katılan işletmelerin hedef maliyetleme yöntemini bilmedikleri ya da kullanamadıkları sonucuna ulaşılmıştır.

## Sonuç

İşletmeler yoğun rekabet altında piyasada faaliyetlerini sürdürmeye çalıştıkları için ürün veya hizmet fiyatlarını tek başlarına etkileyememektedir. Dolayısıyla karını maksimize etmek için ürün fiyatı yerine ürün maliyetini kontrol altında tutmaları gerekmektedir.

İşletmeler, ürün veya hizmet maliyetlerini kontrol ederken aynı zamanda tüketici beklentilerini de karşılamak zorundadırlar. Bu durumu sağlayabilmeleri için ise etkin bir maliyet yönetimi gerekmektedir. Hedef maliyetleme yöntemi bu konuda işletmeye önemli avantajlar sağlamakta, ürünün tasarım aşamasında maliyetini planlayarak müşteri isteklerine değer katmayan fonksiyonların maliyetlerini ortadan kaldırmaktadır.

Bu çalışmada da 1999-2017 yılları arasında Türkiye’de yazılmış lisansüstü tezler incelenerek hedef maliyetlemenin uygulanabilirliğinin test edildiği sektörler, çalışma alanları, araştırma yöntemleri ve üniversite dağılımları tespit edilmiştir. Elde edilen bulgulara göre yıllara göre tez dağılımlara bakıldığında 2002 ve 2010 yılında konu ile ilgili yoğun çalışmalar yapıldığı tespit edilmiştir. Yapılan çalışmaların büyük bir bölümü uygulama örneği ve anket çalışması şeklinde gerçekleştirilmiştir. Konu hakkına toplamda 28 adet yüksek lisans tezi ve 12 adet doktora tezi yazılmıştır. Sektörlere göre dağılım incelendiğinde ise turizm sektörü en çok çalışma yapılan alan olmuştur.

Bu çalışma gelecekte bu konuda tez çalışacak olan kişilerin tez konusu planlamasına yardımcı olmakta, çalışılmamış sektörlerin belirlenmesini ve kişiye faydalı bilgiler sağlamasını amaçlamaktadır.



## Kaynakça

- Acar, Durmuş ve Hasan Şenol, (2014), Konaklama İşletmelerinde Hedef Maliyetleme Uygulama Düzeylerinin Tespitine Yönelik Araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2014/2, 20, 1-25.
- Al Qady, Mostafa ve Said El Helbawy, (2016), Integrating Target Costing and Resource Consumption Accounting, *Journal of Applied Management Accounting Research*, 14(1), 39-54.
- Alexandra, Mortuna Laura, (2017), Considerations Concerning the Application of Target Costing Method in the Industry of Dairy Products, *Ovidius University Annals, Economics Sciences Series*, 17(1), 545-550.
- Boniecka, Katarzyna Segeth, (2017), Target Costing as an Element of The Hard Coal Extraction Cost Planning Process, *Theoretical Journal of Accounting*, 94(150), 145-158.
- Bozdemir, Enver ve M. Suphi Orhan, (2011), Maliyet Kontrol Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Yönteminin Türk Otomotiv Sanayinde Uygulanabilirlik Düzeyinin İncelenmesi, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 25(2), 163-179.
- Çetin, Ayten ve Metin Atmaca, (2009), Hedef ve Standart Maliyetleme Sistemlerinin Karşılaştırmalı Olarak İncelenmesi, *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 26(1), 313-329.
- Erden, Selman Aziz, (2000), *Stratejik Maliyet Yönetimi*, Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- Erol, Mikail, Metin Atmaca ve Serkan Terzi, (2015), *Maliyet Muhasebesi*, Beta, İstanbul.
- Gonçalves, Tiago, Cristina Gaio ve Mariana Silva, (2018), Target Costing and Innovation – Exploratory Configurations: A Comparison of fsQCA, Multivariate Regression, and Variable Cluster Analysis, *Journal of Business Research*, 89, 378-384.
- Hint, Mihaela ve Florina Laura Şandru, (2017), Considerations Regarding Target Costing Method Application Within The Electric Lighting Industry, *The Annals of the University of Oradea Economic Sciences*, 2, 85- 94.
- Karahan, Murat, (2018), Hedef Maliyetleme: Halı İşletmesinde Bir Uygulama, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 17(65), 362-378.
- Karcioğlu, Reşat, (2000), *Stratejik Maliyet Yönetimi*, Aktif yayınevi, İstanbul.
- Karcioğlu, Reşat ve Meryem Öztürk, (2015), BİST'e Kayıtlı Sanayi İşletmelerinde Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetlemenin Uygulanma Düzeyinin Belirlenmesi, *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 19(1), 307-328.



Hedef Maliyetleme İle İlgili 1999-2017 Yılları Arasında Türkiye’de Yayınlanmış Lisansüstü Tezlerin İçerik Analizi

Kutay, Nilgün ve G. Cenk Akkaya, (2000), Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, *DEÜ İİBF Dergisi*, 15(2), 1-15.

Okutmuş, Ercüment ve Ayşe Ergül, (2013), Konaklama İşletmelerinin Yiyecek ve İçecek Faaliyetlerinde Tedarik Zinciri Maliyetlerinin Hedef Maliyetleme ile Birlikte Uygulanması, *Journal of Yasar University*, 8(32), 5409-5432.

Yaşar, Şebnem, (2016), *Yeni Üretim Geliştirme Sürecinde Maliyet Yönetimi Teknikleri*, Kitapana, İzmir.

Yükçü, Süleyman, (2014), *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*, Altın Nokta, İzmir.

