



Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi  
*Fırat University Journal of Social Science*  
Cilt: 20, Sayı: 1, Sayfa: 313-332, ELAZIĞ-2010

## HEDEF MALİYETLEME

### *Target Costing*

**Gamze Ayça KAYA\***

#### ÖZET

Son zamanlarda rekabet, teknoloji, ürün, müşteri ve çevre koşullarında meydana gelen gelişmeler, çağdaş maliyet yönetim tekniklerini gerektirmiştir. Hedef maliyetleme bu tekniklerden biridir. Hedef maliyetleme, bir ürünün yaşam döneminde bütün üretim maliyetlerini düşürmek için kullanılan bir maliyet azaltma tekniğidir. Hedef maliyetleme yönteminin amacı, arzu edilen kârı sağlayacak üretim sürecini oluşturmaktır. Bu çalışmada, gittikçe kullanımı yaygınlaşan maliyet azaltma tekniklerinden biri olan hedef maliyetleme yöntemi incelenmiştir. Ayrıca hedef maliyetlemenin tanımı, süreci, özellikleri belirtilmiş ve hedef maliyetleme geleneksel maliyetleme ile karşılaştırılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Hedef Maliyetleme, Maliyet Yönetimi, Maliyet Azaltma.

#### ABSTRACT

Recently, developments occurring in competition, technology, product, customer, and environment conditions have required to contemporary cost management techniques. Target costing is one of these techniques. Target costing is a cost reduction technique which is used in life cycle of a product to decrease all producing costs. The aim of target costing method, has constituted producing process which will provide desirable profit. In this study had examined target costing method which is one of cost reduction techniques expanding more and more its used. Furthermore definition of target costing, process, characteristics was determined and target costing was compared with traditional costing.

**Key Words:** Target Costing, Cost Management, Cost Reduction.

---

\* İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Bilim Dalı  
Doktora Öğrencisi

## **1. GİRİŞ**

Geleneksel maliyet yöntemleri günümüzde yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle işletmeler yeni maliyet yönetim teknikleri arayışına girmişlerdir. İşletmelerin varlıklarını sürdürebilmeleri için belirli bir kâr elde etmeleri ve rekabette başarılı olmaları gerekmektedir. İşletmeler rakiplerine göre yüksek kaliteli, düşük maliyetli mamuller sunmalıdır. Yani işletmelerin istedikleri kârı sağlamaları, kaliteli ürünleri üretmeleri ve piyasada rekabetçi kalmaları için maliyet yönetim tekniği olarak hedef maliyet yönetim tekniğini uygulamaları gerekmektedir. Bu nedenle hedef maliyet yönteminin önemi artmaktadır.

Rekabet koşulları, teknoloji, ürün, müşteri ve benzeri çevre koşullarında özellikle son yıllarda meydana gelen gelişmeler, geleneksel maliyet yönetimi anlayış ve uygulamalarını geçersiz kılmakta ve bu çerçevede yeni koşulların gereklerini yerine getirebilecek çağdaş maliyet yönetim teknikleri önerilmektedir (Savaş, 2003:183).

Bugünün teknolojik ve ekonomik ortamında, finansal bilgilerin, küresel rekabetin getirdiği hız, yararlılık ve doğrulukta üretmede geleneksel yöntemlerin sınırlı kaldığı bir gerçek olarak karşımıza çıkmaktadır. Maliyet muhasebesinin geçmişe odaklı oluşu ancak ne olup bittiğini açıklama olanağı vermekte ve gelecekle ilgili konuların yönetiminde yetersiz kalmaktadır. Bu yetersizlik karar verme süreçlerinde daha hızlı, daha doğru ve yararlı bilgiler üretecek sistem, yöntem ve modellerin geliştirilmesini zorlaştırır. Bu kapsamda hedef maliyetleme de bugünün küresel rekabet koşullarında birçok işletme için 'maliyetim bu kadar olduğuna göre, satış fiyatım ne olmalıdır' sorusunun gündeme getirdiği bir yaklaşım olarak karşımıza çıkmaktadır. 1990'lı yıllardan sonra Türk literatürüne giren hedef maliyetleme yöntemi, bu tarihten itibaren üzerinde yoğun biçimde tartışılmaya başlanmıştır. Ancak, bu tartışmalar sürekli olarak kavramsal veya teorik düzeyde olmuş, uygulanabilirliği hakkında yeterli çalışmalar yapılmamıştır (Doğan ve Hatipoğlu, 2004:108).

Maliyetlerin değişen yapıları, muhasebecileri yeni maliyet teknikleri geliştirmeye zorlamıştır. Faaliyet ortamındaki iki önemli değişiklik sonucunda yöneticiler, maliyetlerle ilgili olarak ürün hayat döngüsünü gözden geçirmenin gerekli olduğunun farkına varmışlardır. Bu değişikliklerden birincisi, birçok firmanın maliyet yapısı otomasyondan dolayı değişime uğramış, kısa dönemde daha fazla sabit maliyet doğmaya başlamış olmasıdır. Maliyetlerin bileşimindeki bu değişim, yönetim muhasebecilerinin, maliyet-hacim-kar ve başa-baş analizi gibi klasik araçları daha az kullanmasına neden olmuştur. Yüksek seviyedeki otomasyon, çoğu ürün maliyetinin ürün geliştirme ve planlama

döneminde belirlenmesine neden olmuş, dolayısıyla da ürün maliyetlerinin üretim safhasında belirgin bir şekilde düşürülebilmesi imkânsıza yakın derecede zorlaşmıştır. Ürünün hayat döngüsündeki maliyetlerin çoğu, tasarım aşaması tamamlandığında belirlenmektedir. İkinci değişiklik ise, ürün hayat döngüsünün kısalmasından dolayı, yeni ürünleri piyasaya hızlı şekilde ulaştırmanın öneminin artmasıdır. Ürün hayat döngüsünün çok kısa olmasından dolayı, ürün maliyetleri veya kalitesindeki hataları hızlı şekilde düzeltmek de çok zorlaşmıştır. Maliyet düşürme ve kontrolü çalışmaları, eskiden ürün hayat döngüsünün üretim aşamasında yoğunlaşmıştı. Bu çeşit maliyet kontrol çalışmalarının en çok rastlanan örnekleri, bütçeleme ve standart maliyet sistemleridir. Yöneticiler, ürün tasarlama ve planlama döneminde ürün performansı ve üretim çizelgesi ile ilgileniyor; ürün maliyetlerine ise çok az dikkat ediyorlardı. Maalesef, üretim yeteneği ve üretim maliyetleri, tasarlama ve planlama aşamasında ayarlanmakta ve üretim başlamadan sabitleşmektedir (Coşkun, 2003:25).

## **2. HEDEF MALİYETLEME KAVRAMI**

1970'li yıllarda yaşanan petrol krizi nedeniyle Japon firmalarınca satış faaliyetlerinin kontrolüne yönelik olarak geliştirilen hedef maliyetleme, ürün yaşam seyri boyunca, ürün maliyetlerinin düşürülmesini hedef alan stratejik bir kar ve maliyet yönetim sürecidir (Alagöz ve diğerleri, 2005:47). Hedef maliyetleme Japonya dışında bazı Amerikan ve Avrupa şirketlerince de uygulanmış ve bu işletmelerin yerel ve küresel pazarlardaki başarısına önemli katkılarda bulunduğu gözlenmiştir. Ancak yöntemin tüm uygulamaları başarılı olmamaktadır. Nitekim, Fortune-500 (1995-1996) listesindeki Amerikan şirketleri üzerinde yapılan bir araştırma, sistemin Amerika'daki uygulamalarının genellikle başarısız olduğunu göstermektedir. Almanya'da ilk olarak otomotiv sektöründe uygulanan hedef maliyetleme uygulamalarından istenilen düzeyde başarı elde edilemediği gözlenmiştir (<http://www.ekonomist.8m.net/m10.html>).

Stratejik bir maliyet ve yönetim süreci olarak ortaya koyulan hedef maliyetleme yöntemi, yeni bir ürünün planlama araştırma ve geliştirme sürecinde maliyetlerin düşürülmesi için ortaya atılan tüm fikirlerin gözden geçirilmesi yoluyla hız, kalite ve güvenilirlik gibi müşteri ihtiyacını karşılamayı sağlarken bu ürünün tüm yaşam seyri maliyetlerinde düşmeyi amaçlayan bir faaliyet olarak da tanımlanabilir (Doğan, 2000:91). Hedef maliyetleme arzu edilen kârlılık seviyesine varan bir yaşam döneminde üretilebilen fonksiyonellik, kalite ve satış fiyatı ile belirtilen bir ürünle başlatılmayı sağlayan bir süreçtir (Smith ve Lockamy, 2000:70). Hedef maliyetlemenin fikri en azından üç seviyede eşit rekabet: maliyet, fonksiyonellik / kalite ve süreyi idare etme ya da daha

fazlasını bir ürüne sağlayarak organizasyonlara rakip kalmaya yardım etmektir (Souissi ve Ito, 2004:57). Hedef maliyetleme, dünyada önde gelen üreticilerin liderlik maliyetlerini artırmak için hedeflenen geniş bir stratejik yönetim aracı olan, tedarik zincirine aktif katkı veren firmadaki bütün bölümlerin yardımıyla tüm yaşam dönemlerinde bir ürünün tüm maliyetlerini azaltma için bir maliyet yönetim aracı olarak bilinir (Nicolini ve diğerleri, 2000:303).

Hedef maliyetleme fonksiyonel maliyet analizleri ve kaizen maliyet yönetimi gibi Japon maliyet yönetim uygulamalarında esinlenen diğer teknikler ile beraber hedef maliyetlemeyi içeren daha geniş bir görüş olarak düşünülebilir (Afonso ve diğerleri, 2008:5). Muhasebe literatüründe, hedef maliyetleme ürün maliyetlerinin yönetimi için stratejik yönetim muhasebe sistemi olarak tanıtılmıştır. Ürün gelişim sürecinde hedef maliyetleri açıkça içererek bir firmanın gelecek kârlarını yönetmek için bir maliyet tekniğidir (Dekker ve Smidt, 2003:294). Hedef maliyetleme, bir mamulün maliyetini, gerçekleştikten sonra azaltmaya çalışmak yerine, maliyetler gerçekleşmeden onları önlemeyi amaçlayan bir yaklaşımdır (Erden, 1999:99).

Hedef maliyetlemenin amacı her işletme için farklı olabilir. Bu hedefler piyasa gerekleri temelinde hedef maliyetlemeyi ortaya çıkarır. Hedef maliyetleme ise ürün tasarımı ve geliştirme, mevcut ürünlerin maliyetini azaltma, üretim süreci planlaması ve endirekt alanlarda verimlilik iyileştirmesi gibi kullanım alanlarında ortaya çıkar (<http://www.ekonomist.8m.net/m10.html>).

Hedef maliyetleme sisteminin temel amaçları aşağıda sıralanmıştır (Altınbay, 2006:142-143):

- İşletmenin tümünün piyasaya uyumlandırılmasını sağlamak,
- Piyasanın istediği kaliteyi gerçekleştirmek,
- Mamulün özelliklerinin değerini “piyasa gözüyle” keşfederek müşteri ihtiyaçlarını tatmin etmek,
- Yeni mamulleri en uygun zamanda piyasaya takdim etmek,
- Maliyet, fonksiyonellik ve kalite arasında optimal bir bileşimin kurulduğu mamuller sunmak.

Hedef maliyetleme yeni ürün geliştirilmesi esnasında tüm işletme birimlerine yaygın yönetim fonksiyonları olarak da tanımlanabilir. Hedef maliyetleme’de yeni ürün tasarım aşamaları (Yalçın, 2005:92):

- Müşteri memnuniyetini sağlayacak ürünler planlama,
- Verilen pazar şartlarında orta ve uzun dönemli hedef karları sağlayacak yeni ürünler için (hedef yatırım maliyetlerini de içeren) hedef maliyetleri belirleme,

• Kaliteyi ve dağıtımı yaymak için müşteri ihtiyaçlarını karşılarken, yeni ürün tasarımını hedef maliyetlerde başarmak için yöntemler bulmaktır.

Günümüzde birçok işletme, düşük maliyetlerle üretilebilecek tasarımları seçme yönünde üretim mühendislerini harekete geçirmek üzere hedef maliyet yaklaşımını kullanmaktadır. Bu yaklaşımın özünde aşağıdaki saptamalar yer alır (Gökçen, 2003:79-80):

- Mamullerin satış fiyatları hedef pazarda belirlenir.
- Gerçekleştirilmesi amaçlanan kâr marjı, bu satış fiyatından düşülür.
- Kalan tutar, mamulün üretilmek zorunda olduğu hedef maliyet düzeyini gösterir.

Hedef maliyetleme yaklaşımına göre, bir ürünün maliyeti, hedef satış fiyatından hedef kâr marjının çıkarılması ile hesaplanır (Gökçen, 2003:79-80).

Hedef Maliyet = Hedeflenen Satış Fiyatı – Hedeflenen Kâr Marjı

Hedef satış fiyatı (Target Price), ürüne alıcıların algılamalarına göre verdikleri değere dayalı olarak tespit edilen satış fiyatıdır. Hedeflenen kâr marjı (Target Profit), uzun dönemli kâr analizine dayanan kâr marjıdır. Hedef maliyet (Target Cost) ise bir mamule ait beklenen kâr oranını sağlayacak kabul edilebilir maliyet düzeyidir (Gökçen, 2003:79-80).

Hedef maliyetleme, yeni bir ürünün üretim yöntemleri tasarlanıp oluşturulmadan önce, ilk aşamalarda kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntemde, işlemler müşteriye göre yönlenebilir, üretim tasarımı üzerinde yoğunlaşmakta ve ürünün tüm hayat döngüsüne yayılmaktadır. Yöntemin amacı, istenen karı sağlayacak üretim sürecini oluşturmaktır. Organizasyon, bu değer zincirinin genelinde, kâr ve maliyet planlamasına aynı anda bakarak; değer zincirinin değişik parçaları arasında uyumu sağlayabilir. Değer zincirinin tamamı göz önüne alındığında, ürün geliştirme ve tasarım aşamalarının çok önemli olduğu anlaşılmaktadır. Çünkü araştırmalar göstermiştir ki, üretimle ilgili maliyetlerin %80'i üretim işlemi başlamadan önce sabitleştirilmiştir. Bu belirlenen kaynakların daha sonradan değiştirilmek istenmesi, işletmeye çok fazla masraf doğuracaktır. Hedef maliyetleme anlayışında pazar fiyatına dayalı üretim yapılmadığı için kâr edemeyecek olan ürünün pazara sürülmemesi veya sürülünceye kadar pazardaki fiyata uygun bir şekilde üretimi sağlanacağından işletmenin kâr edememe riski azalmaktadır. Zaten pek çok işletme, hedef maliyetlemeyi yeni üründen kâr sağlamayı garanti etmek için kullanmaktadırlar (Öndaş, 2003:197).

Hedef maliyetlemenin özellikleri aşağıdaki gibidir (Bahşi ve Can, 2001:51-52; Bursal, 1999:491):

• Bu yöntem mamullerin planlama ve tasarım aşamalarında kullanılır. Üretim aşamasında kullanılan standart maliyetlemenin aksine, hedef maliyetleme planlama ve tasarım aşamalarında kullanılır. Amaç serbest rekabet piyasalarında oluşan fiyatlardan daha düşük maliyetlerle üretime imkân verecek mamul çeşitleri ve üretim teknikleri geliştirmektir.

• Hedef maliyetleme, maliyet planlamasıdır, maliyet kontrolü değildir. Mamul programları ve üretim teknikleri belirlendikten sonra, fiili üretim aşamasındaki maliyetlerin kontrolü için standart maliyet sistemleri uygulanır.

• Bu yönetimin öncelikle kullanılabilmesi için alanlar, çok çeşitli mamulü birçok parçayı birleştirerek nispeten küçük partiler halinde üretim yapan sanayi kollarıdır.

• Tasarım spesifikasyonlarının ve üretim tekniklerinin kontrolünde kullanılır. Bu nedenle muhasebeden ziyade mühendislik ve yönetime daha yakındır. Hedef maliyetlemenin başarılı olarak uygulanabilmesi değer mühendisliği ve diğer maliyet mühendisliği araçlarını gerektirir.

### **3. HEDEF MALİYET İLE İLGİLİ TERİMLER**

Hedef maliyetleme ile ilgili terimler aşağıdaki gibidir:

#### **3.1. Hedef Satış Fiyatı**

Hedef maliyetleme yönteminde hedef satış fiyatı, ürüne alıcıların algılamalarına göre verdikleri değere dayalı olarak belirlenen satış fiyatıdır (Atkinson,1997:24). Alıcıların kabulüne göre değer fiyatlandırması stratejisi, alıcının fiyat-kalite ikilemine biçtiği değer tahminini gerektirir. Hedef satış fiyatı saptanırken rakip ürünlerin fiyatları ile müşteri grubunun ödeme arzu ve gücü dikkatlice araştırılmalı veya gözlenmelidir (Yükçü, 1999:924-925).

#### **3.2. Hedef Kâr Marjı**

İşletmenin uzun vadeli kâr amaçlarını gerçekleştirmek için, kâr analizleri yapılarak hedef kâr marjları belirlenmektedir. Kâr marjlarının belirlenmesinde satışların kârlılık oranı (Net Kâr / Satışlar) yaygın olarak kullanılmaktadır (Acar, 2005:6).

#### **3.3. Hedef Maliyet**

Kavram olarak hedef maliyet, bir mamule ait beklenen kâr oranını kazandıracak kabul edilebilir maliyet düzeyidir şeklinde tanımlanabildiği gibi hedef satış fiyatı ile hedef kâr marjı arasındaki farktır şeklinde de tanımlanabilmektedir. Diğer bir tanıma göre ise, hedef pazar payına ulaşabilmek için kullanılan satış fiyatına göre hesaplanan, pazar bazlı maliyeti ifade etmektedir (Yükçü, 1999:924-925).

### **3.4. Hedef Ürün**

Hedef maliyetleme yönteminde hedef ürün (satış) hacmi, ürüne alıcıların algılamalarına göre verdikleri değere dayalı olarak belirlenen ürün (satış) hacmidir. Ancak hedef maliyetlemede yalnızca pazar fiyatı tahmin edilerek hedef maliyetler belirlenmez. Aynı zamanda, pazar payı ve olası satış hacmi de belirlenir. Aksi takdirde, mamulün kendisi için yapılacak genel üretim, araştırma-geliştirme, satış, finansman ve yönetim giderlerini karşılayıp karşılayamadığı anlaşılabilir. Dolayısıyla burada pazarın olası büyüklüğünün ve pazardaki rekabet durumu, satılması hedeflenen fiyat konusunda pazarın duyarlılığı ve diğer genel şartlar da dikkatli bir şekilde gözden geçirilmektedir (Yükçü, 1999:924-925).

## **4. HEDEF MALİYET YÖNTEMİNİN İLKELERİ VE AŞAMALARI**

### **4.1. Hedef Maliyet Yönteminin İlkeleri**

Hedef maliyetleme yöntemi, maliyet ve kâr planlamasında geleneksel maliyet yönteminden ayrılmakta; fiyat, kâr ve maliyete ilişkin temel faktörlerin pazara yönelik olarak birleşimini ön plana çıkarmaktadır. Hedef maliyetleme süreci, bir ürün düşüncesinin ilk kez ortaya atılmasıyla başlamakta ve seri üretim için hazır hale geldiğinde de tamamlanmaktadır (Alagöz ve diğerleri, 2005:48).

Bir işletmede hedef maliyetleme sisteminin başarıyla çalışabilmesi için aşağıda sıralanan şartların yerine getirilmesi gerekir (Bahşi ve Can, 2001:53-54):

- Takım çalışmasının hayata geçirilmesi.
- Maliyet muhasebesinden yönetim muhasebesine geçilmesi.
- Endüstri mühendisliği biriminde maliyet mühendisi istihdam etmek.
- Üretim odaklı bir mühendislik kültürünün baskın olma özelliğinin aşılması.
- Tedarikçilerin mamul geliştirme sürecine dâhil edilmesi.
- Mamullerin ve süreçlerin eş zamanlı dizaynı.
- Maliyet azaltma çabalarının müşteri isteklerine göre yönlendirilmesi.
- Dizayn basitliği ve ölçümü.
- Sürekli değişme ve geliştirmeye açık bir örgüt kültürü.

Hedef maliyet yönteminin temel ilkeleri aşağıdaki gibidir.

#### **4.1.1. Fiyata Göre Maliyetleme**

Hedef maliyetleme yönteminde öncelikle hedef satış fiyatı belirlenir. Hedef satış fiyatı, tüketicilerin işletmenin ürettiği ürünlere ödemeyi düşündüğü bedeli temsil etmektedir. Bu fiyattan, hedef kâr marjı düşülerek hedef maliyet belirlenir. Fiyat, pazarın

kontrolü altında ilken; hedef kâr, işletmenin finansal gereksinimlerine ve içinde bulunduğu sektörün finansal şartlarına göre belirlenmektedir. Fiyata göre maliyetleme ilkesi iki alt ilkeye sahiptir (Dursun ve Aksoylu, 2001:363):

- Ürün ve kâr planlarını pazar fiyatları tanımlar. Uygun ve güvenli bir kâr marjına sahip ürünlere kaynakların yönlendirilebilmesi için, bu planlar sık sık gözden geçirilir.
- Hedef maliyetleme süreci, aktif rekabet ortamı bilgileri ve analizleri ile yönlendirilir. Pazar fiyatlarının nasıl oluştuğunu anlamaya çalışmak, rekabet ortamının zorluklarını ve tehlikelerini karşılayabilmek için önem taşır.

#### **4.1.2. Tüketiciler Üzerinde Yoğunlaşma İlkesi**

Hedef maliyetleme sürecinde göz önünde tutulması gereken pek çok faktör vardır. Bunlardan en önemlisi de tüketici ihtiyaçları ve düşünceleridir. Tüketici ihtiyaçları, üretilen ya da üretilmesi düşünülen ürünün tüm özelliklerini belirler ve kalite, maliyet ve zaman ile ilgili ihtiyaçlar maliyet analizlerini yönlendirir. Dolayısıyla, bütün maliyet azaltma çalışmaları tüketici isteklerine göre şekillenir ve bu istekler süreçte devamlı olarak dikkate alınır. Ürün performans veya güvenilirliğini azaltmak ya da pazara sunulma zamanını geciktirmek gibi tüketicilerin temel beklentilerine aykırı uygulamalarla hedef maliyete ulaşılamayacağı açıktır (Nubin, 2006:61).

#### **4.1.3. Ürün Tasarımı Üzerinde Yoğunlaşma İlkesi**

Hedef maliyetleme ürün ve süreç tasarımına yöneliktir. Tasarım sürecinde daha fazla zaman harcayarak pazarda karşılaşılabilecek pahalı ve zaman alıcı değişikliklerin oluşması önlenmeye çalışılmaktadır. Geleneksel maliyet azaltımı yöntemleri ise bunun aksine maliyet yönetiminde ölçek ekonomilerine, öğrenim eğrilerine, atıkların azaltımına ve verimliliğin iyileştirilmesine önem vermektedir (Kutay ve Akkaya, 2000:3) .

Tasarım odaklı yaklaşımın dört alt ilkesi bulunmaktadır (Nubin, 2006:62-63):

- Hedef maliyetleme, maliyetlerin ortaya çıkmadan önce yönetimi ilkesine dayanır. Mamul yaşam döneminin, tasarım ve geliştirme aşamasında oluşan maliyetler, geleceğe taşınan maliyetler iken; üretim döneminde ise, döneme ait tahakkuk eden maliyetler ortaya çıkar. Üretim döneminde tahakkuk edecek maliyetlerin büyük bir bölümü, tasarım ve geliştirme döneminde oluşmuş ve üretim dönemine kadar ertelenmiş maliyetlerdir. Bu nedenle hedef maliyetleme, mamul yaşam dönemince maliyetleme yaklaşımının ilkelerini benimser.

• Bu maliyetleme sistemi mühendisler mamul teknoloji ve tasarım maliyet etkilerini araştırmaya yönlendirir. Tüm mühendislik fikirleri, tasarım aşamasına geçilmeden, müşteri değerlerine göre gözden geçirilerek incelenir.



- Hedef maliyetleme, firmanın bütün bölümlerini, üretim aşaması öncesinde gerekli teknik değişimlerin yapılabilmesi için, üzerinde çalışılan mamul tasarımlarının incelenmesine yönlendirir.

- Hedef maliyetleme, mamul ve süreç geliştirmede, sıralı teknik işlemler yerine paralel akışı teşvik eder. Bu, geliştirme zamanını azalttığı gibi, geliştirme sürecinin ilk aşamalarında, sorunların çözülmesi ve maliyetlerin düşürülmesine öncülük eder.

#### **4.1.4. Geniş Kapsamlı Katılım**

Hedef maliyet yöntemi uygulanırken, tasarım ve imalat mühendisliği, üretim, pazarlama, satın alma, maliyet muhasebesi ve yardımcı hizmetleri temsil eden üyelerden oluşan ekiplerden yararlanılmaktadır. Ayrıca, ekip içerisine satıcılar, dağıtıcılar ve tüketiciler gibi işletme dışından kişi ve gruplar da katılmaktadır. Bu ekipteki her birim ortak amaçları olan hedef maliyete ulaşmak için çalışmak ve kendilerine düşen görevleri zamanında ve en iyi şekilde yapmak zorundadırlar. Ekibin başarısı, ekibi oluşturan kişi ve grupların bu projeyi iyi anlamalarına, bunun gerekliliğine inanmalarına ve sorumluluk almalarına bağlı olmaktadır (Ahmadov, 2006:102).

#### **4.1.5. Yaşam Dönemi Yaklaşımı**

Mamul yaşam dönemi maliyetleme yaklaşımı, yöneticilere bir ürünün tüm yaşamı boyunca karşılaştığı maliyetleri yönetme ve anlama konusunda bilgi sağlayan bir süreçtir. Bu yaklaşım, ürünün maliyetinin hesaplanmasında sadece üretim maliyetleri değil, aynı zamanda araştırma, tasarım, geliştirme, pazarlama, dağıtım, bakım onarım ve müşteri hizmetleri ile ilgili tüm maliyetleri dikkate almaktadır. Mamul yaşam dönemlerinin, teknolojik değişikliklerinin hızlı olması nedeniyle kısalması ile birlikte mamul üretim maliyetinin dışındaki birçok maliyet unsuru da önemli hale gelmiştir. Bu nedenle, bir maliyet yönetim sistemi, mamul yaşam döneminin her aşamasındaki maliyetleri incelemeli ve analizlerle mamul ilişkisini kurabilmelidir. Hedef maliyetleme, üretim aşamasındaki maliyetler yerine mamul yaşam dönemindeki maliyetleri yönetme amaçlı tasarım odaklı bir yaklaşım oluşturur. Hedef maliyetlemenin amacı, yaşam dönemi maliyetlerini hem üretici, hem de müşteri açısından ez aza indirmektir (Gökçen, 2003:81-82).

#### **4.1.6. Değerler Zinciriyle İlgilenme**

Stratejik maliyet yönetiminin ana amaçlarından biri, maliyetleri düşürmek için gerekli aktivitelerin uygulanmasını sağlamaktır. Değer zinciri, tasarımdan başlayarak, tedarikçilerden mal alımı, üretim, pazarlama, satış ve satış sonrası servislere kadar olan aşamaları kapsayan bir faaliyetler bütünüdür. İşletme bir yandan kendi içsel faaliyetlerini

geliştirmenin yollarını ararken, diğer taraftan da değerler zincirindeki işletmelerle çevresel bağlarını geliştirmeye çalışarak ortaya çıkacak fırsatlarla durumunu güçlendirmelidir (Gökçen, 2003:81-82).

#### **4.2. Hedef Maliyet Yönteminin Aşamaları**

Hedef maliyet yöntemi müşteri beklentileri ve pazarda oluşan fırsatlar üzerinde yoğunlaşan bir ürün geliştirme stratejisidir. Bu strateji hedef maliyet veya daha doğrusu kabul edilebilir maliyetlerinin ürünü oluşturan parçalara veya üründen beklenen fonksiyonlara göre dağıtılması ilkesine dayanmaktadır (Saban ve diğerleri, 2007:85).

Hedef maliyet ayırımının somut yöntem biçimi, Japon bilim adamı TANAKA'nın metodğine dayanmaktadır. Bu metodik 209 Japon işletmesinde yapılan ampirik araştırmanın sonuçlarına göre beş basamaklı model olarak geliştirilmiştir. Bu model, sonradan Alman bilim adamları Peter HORVATH ve Werner SEIDENSCHWARZ tarafından benimsenmiş ve sekiz basamaklı süreç içinde genişletilerek, iyileştirilmiştir ([http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos\\_mak/makaleler.Ali.pdf](http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos_mak/makaleler.Ali.pdf)).

Bir hedef maliyet belirleme süreci şunları içermektedir (Kutay ve Akkaya, 2000:10):

- Gelecekte gelişmeyi sağlayacak özel ve dikkatli hedeflerin belirlenmesi,
- Bu hedeflerin dikkatli bir biçimde test edilmesi,
- İlerdeki çabaların ışığında belirlenmiş hedeflerin gerçekleştirilmesi.

Hedef maliyetleme süreci şöyle özetlenebilir (Karakaya, 2004:585-586):

• Üretilmesi düşünülen ürünle ilgili pazar araştırması yapılır. Bu araştırma ile tüketici ihtiyaç ve tercihlerine göre ürüne ait fonksiyonlar (konfor, emniyet, sağlamlık, estetik, prestij, çok amaçlılık, kullanım kolaylığı gibi) belirlenir. Tüketicinin her fonksiyona verdiği önem dereceleri tespit edilir.

• Belirlenen fonksiyonlara ve bunlara verilen önem dereceleri de dikkate alınarak ürün oluşturan parçalar belirlenir. Ürünü oluşturan parçalar ve fonksiyonları analiz edilir. Bu noktada bir prototip çıkarılır. Belirlenen prototipe göre pazara dayalı bir hedef fiyat belirlenir.

• Satışlardan beklenen asgari karlılık oranı belirlenir (hedef kar, yatırımlardan beklenen karlılık oranına göre de belirlenebilir) Karlılık oranına göre hedef kar hesaplanır.

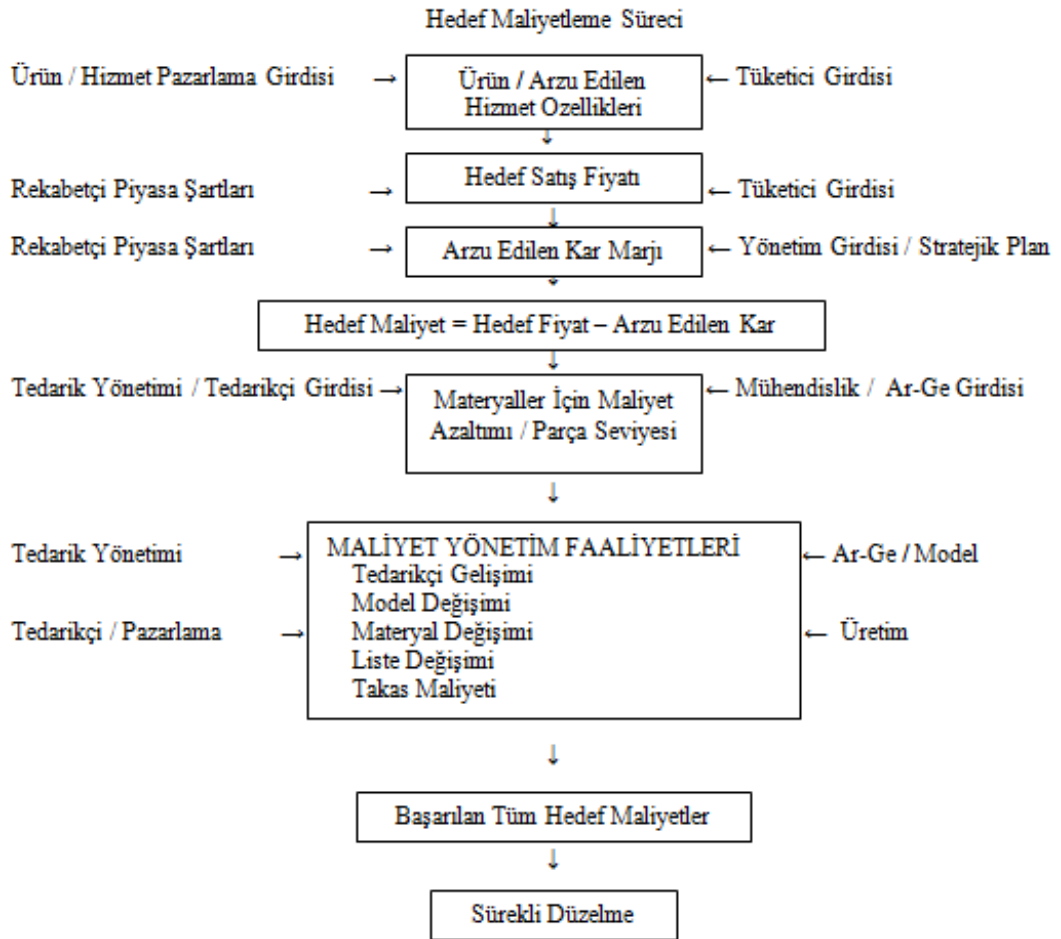
• Hesaplanan hedef kar satışlardan düşülerek hedef maliyet belirlenir. Bu maliyet “Kabul Edilebilir Maksimum Maliyet” anlamına gelir.

• Ürünü oluşturan her parçanın üretim maliyeti hesaplanır. Tahmini maliyet bir öngörü maliyet olup, herhangi bir hedef söz konusu değildir.

• Tahmini üretim maliyeti, kabul edilebilir maksimum maliyetinden büyük ise bu noktada maliyet düşürücü tekniklerden yararlanır. Bu noktada değer mühendisliği ve değer analizi devreye girer.

• Tahmini üretim maliyetinin kabul edilebilir maliyet düzeyine indirilmesiyle hedef maliyetin uygunluğu sağlanmış olur.

Ellram'a göre hedef maliyetleme süreci Şekil 1'deki gibi verilmiştir (Ellram, 2002:236):



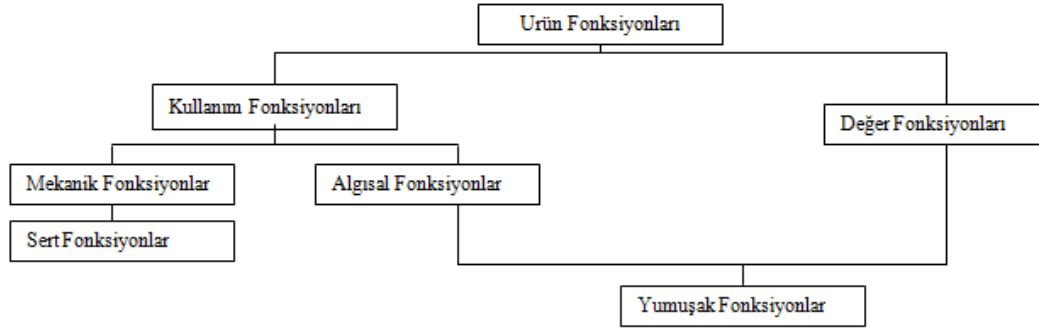
Şekil 1: Hedef Maliyetleme Süreci

Kaynak: Lisa M. Ellram, *European Journal of Purchasing & Supply Management*, 8, 2002, p. 236

Hedef maliyetin belirlenmesindeki aşamalar aşağıdaki gibi belirlenmiştir.

#### 4.2.1. Ürün Fonksiyonlarının Belirlenmesi

Hedef maliyetlemenin temel hareket noktasını, ürün pazar tarafından tanımlanan başarısı oluşturur. Söz konusu başarı ise ürünün yerine getirdiği fonksiyonlar tarafından belirlenir (Bahşi ve Can, 2001:57).



Şekil 2: Ürün Fonksiyonlarının Belirlenmesi

Kaynak: Gökhan Bahşi ve Vecdi Can, *Muhasebe ve Denetim Bakış*, Sayı:4, Mayıs 2001, s.57

Bu aşamada üründen beklenen tüm fonksiyonlar tanımlanmakta, listelenmekte ve bir form içinde sorgulanmaktadır. Ürün fonksiyonları mekanik ve algısal fonksiyonlar olarak tekrar ikiye ayrılmakta ve mekanik fonksiyonlar, sert fonksiyonlar olarak ifade edilmektedir. Değer fonksiyonları ile algısal fonksiyonlar yumuşak fonksiyonlar olarak ifade edilmektedir. Sert fonksiyonlar ürünün teknik başarısını, yumuşak fonksiyonlar ise kullanıcı dostu olma gibi ürünün müşteri gözündeki değerini tanımlar (Bahşi ve Can, 2001:57).

#### 4.2.2. Fonksiyonların Ağırlıklarının Belirlenmesi

Bu aşamada, pazar araştırmalarına dayanılarak tüketici gözünde ürünün sahip olacağı her bir fonksiyonun değerlendirilmesi yapılmaktadır. Fonksiyonların göreceli önemini belirleyebilmek için, her bir fonksiyonun ağırlıkları saptanır. Tanaka'ya göre; puanlamaya önce sert fonksiyonlardan yumuşak fonksiyonlara doğru başlanılmasını ve daha sonra tek tek her bir fonksiyonun göreceli ağırlığının bu iki ana fonksiyon grubu çerçevesinde belirlenmesini tavsiye etmektedir (Bahşi ve Can, 2001:57).

#### 4.2.3. Ürünü Oluşturan Parçaların Belirlenmesi

Üçüncü safhada belirlenen işlevlerin, ürün tarafından yerine getirilmesi için ürün taslağı üzerinde çalışılarak, ürünü oluşturan parçalar belirlenir. Bu safha, ürünün prototipinin oluşturulması aşamasıdır (Türk, 1999:204).

#### **4.2.4. Ürün Parçalarının Maliyetlerinin Tahmin Edilmesi**

Bir önceki aşamada ürün prototipinin belirlenmiş olması, ürünü oluşturan her bir parçanın maliyetinin tahminine olanak verir. Parçanın işletme içinde üretilmesi veya dışardan sağlanmasına göre tahmin için gerekli bilgi kaynakları değişebilir. Eğer söz konusu parça işletme içinde üretilbiliyorsa, üretimin birim maliyeti hesaplanabilir. Şayet parça işletme dışından tedarik edilecekse o zaman piyasa araştırması yapılarak maliyet tahmin edilir (Bahşi ve Can, 2001:57).

#### **4.2.5. Ürün Parçalarının Ağırlıklarının Belirlenmesi**

Ürün pazar araştırmalarına dayanarak oluşturulan işlevleri ile ürünü oluşturan parçalar bir matris üzerinde karşılaştırılmaktadır. Ürünü oluşturan parçalar ile ürünün işlevleri arasında bir ilişki kurulmakta ve böylece her bir parçanın bu işlevleri yerine getirmede göreceli önemleri belirlenmektedir (Ahmadov, 2006:105).

#### **4.2.6. Hedef Maliyet Endeksinin Oluşturulması**

Önceki aşamalarda ana parçaların göreceli önemi ve bunların ürün içindeki maliyet payları belirlenmiş olduğuna göre söz konusu bağlantıyı ifade eden bir endeks oluşturulabilir. Bu endeks aşağıdaki gibidir. Hedef maliyet endeksi diye de tanımlayabileceğimiz bu değer “1” değerini taşıması ideal, diğer bir ifadeyle en uygun kabul edilmektedir. Sözelimi, parçanın göreceli önemi %10 ve toplam maliyet içindeki payı da %10 olarak belirlenmişse söz konusu parçanın hedef maliyet endeksi “1” olarak hesaplanacaktır (Bahşi ve Can, 2001:57).

$$\text{Değer Endeksi (HME)} = \frac{\text{Ana Parçanın Ağırlığı}}{\text{Ana Parçanın Maliyet Payı}}$$

#### **4.2.7. Hedef Maliyet Endeksinin Optimizasyonu**

Hedef maliyet endeksi, aynı zamanda parçaların maliyetleri ile göreceli önemliliklerinin birbiriyle uyum içinde olup olmadığının bir göstergesidir. Önem dereceleri ile maliyetleri birbiriyle uyum içinde olmayan parçalar belirlendikten sonra söz konusu parçalar için diğer alternatifler araştırılarak ve bunların üzerinde durulmaktadır. Diğer bir anlatımla hesaplanan endeks, ürün yapısında neyin değiştirilmesi gerektiği veya hangi kısmın sorunlu olduğu gösterildiğinden bu parçaların önemi ile maliyetlerin uyumlu hale getirecek seçeneklerin düşünülmesini gerektirmektedir. Örneğin söz konusu sorunlu parçalar işletme içinde üretiliyorsa ya daha ucuza işletmeye dışardan temin edilmesi, ya da ikame edilmesi, eğer zaten işletmeye dışarıdan temin ediyorsa daha ucuza

işletme içinde üretilmesi gibi seçenekler üzerinde durulmaktadır (Bahşi ve Can, 2001:57). Diğer bir anlatımla hesaplanan endeks, ürün yapısında neyin değiştirilmesi gerektiğini veya hangi kısmın sorunlu olduğunu gösterdiğinden bu parçaların önemi ile maliyetlerini uyumlu hale getirecek seçeneklerin düşünülmesini gerektirmektedir. Örneğin söz konusu sorunlu parçalar işletme içinde üretiliyorsa ya daha ucuza işletmeye dışarıdan temin edilmesi ya da ikame edilmesi, eğer zaten işletmeye dışarıdan temin ediliyorsa daha ucuza işletme içinde üretilmesi gibi seçenekler üzerinde durulmaktadır (Gökçen, 2003:81-82).

Tablo 1. Hedef Maliyeti Endeksi Sonuçlarının Özeti

Hedef Maliyet Endeksi	Parça	Alternatif
HME > 1	Ucuz	Araştırılır
HME = 1	En Uygun	
HME < 1	Pahalı	Araştırılır

Kaynak: Gürbüz Gökçen, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:20, Ekim 2003, s. 81-82

##### 5. HEDEF MALİYETLEME YÖNTEMİNİN YARARLARI VE SAKINCALARI

Hedef maliyetleme, ürün geliştirme gruplarının pazar için sadece uygun kalitede değil, aynı zamanda hedeflenen müşteri segmenti için uygun fiyatla ürün geliştirmesine olanak sağlamaktadır. Hedef maliyetleme yaklaşımı yıllarca süren fiyatlandırma stratejilerini; “müşterilerin ürünün şirkete olan maliyetine değil, kendilerine olan maliyetine önem verdiğini” göstererek, tersine çevirmiştir. Ayrıca hedef maliyet iyi kurulduğu zaman, firmanın rekabet pozisyonunu; maliyetleri azaltarak, kaliteyi artırarak ve piyasa giriş süresini azaltarak artırmaktadır (Nubin, 2006:57).

Hedef maliyetleme yönteminin yararları şunlardır (Gökçen, 2003:81-82; Öndaş, 2004:76-81):

- İşletmede çalışmış herkes için belirlenmiş bir maliyet düşürme hedefi olması, çalışanları bu hedefe ulaşmaya yönlendirir.
- Hedef maliyet, işletmenin bütün birimlerinin birlikte ulaşmaya çalıştıkları bir hedef olduğundan birimleri aynı hedef doğrultusunda birleştirmeye yardımcı olur.
- İşletme bütçesinin hazırlanmasında ve bununla ilgili hedeflere ulaşmada kolaylık sağlar.
- İşletme içinden ve dışından işletmeye mal ve hizmet sunanlar da maliyet düşürme konusunda baskı yaratarak müşterinin lehine bir durum yaratır.
- Hedef maliyet uygun bir seviyede oluşturulduğunda çalışanları motive eder.
- Müşterinin sistemde aktif rolü vardır.

- Uygun bir hedef maliyet sistemi iyi bir rekabet aracıdır.

• Ürün ve maliyet üzerinde daha soyut bir şekilde yoğunlaşmak suretiyle, gelişimciliği ve yeniliği cesaretlendirir. Hedef maliyetlemede ürünün fiziksel formundan ziyade, fonksiyonları ve hizmet potansiyeli analiz edilir ve maliyetlendirilir. Böylece, yeni müşterilerin tekniksel ve fiyat isteklerini karşılayan, maliyet yönünden verimli ürünler ortaya çıkarılır.

Hedef maliyetleme yönteminin sakıncaları şunlardır (Gökçen, 2003:81-82):

• Ulaşılmak istenen hedef çok zor veya çok kolaysa çalışanların motivasyonunu bozabilir.

• Hedef maliyetler zamanında realize edilmediğinde para ve zaman kaybına neden olabilir.

- İşletmenin hedef satış fiyatı ile çalışması ürün tasarımını kısıtlayabilir.

• Ürünlerin geliştirme aşamasında maliyet düşürme için yapılan uygulamalar sırasında geçen zaman nedeniyle ürünün pazara daha geç girmesine neden olabilir.

#### **6.KLASİK SİSTEM İLE HEDEF MALİYETLEMENİN KARŞILAŞTIRILMASI**

Geleneksel maliyet sistemleri, fiyatları belirlerken maliyet bilgilerini dikkate almaktadırlar. Bu yüzden de, çoğu maliyetin üretim safhasında çıkmasından dolayı; bu aşamayı göz önünde bulundurmaktadırlar. Geleneksel maliyet analizinin aşağıdaki gerçeklere uymadığından dolayı yanıltıcı olması, firmaların maliyet düşürme yöntemi olarak hedef maliyetlemeyi kullanmalarına neden olmuştur (Yükçü, 1999:924-925):

• Üretim maliyetlerinin çoğu üretimden önce belirlenmektedir. Bu nedenle, üretim aşamasında yapılan maliyet düşürme çalışmaları yanlış yönlenebilir.

• Ürün fiyatlarının çoğu maliyetler tarafından değil de, piyasa tarafından belirlenmektedir. Bundan dolayı, ürünün fiyatını belirlemede sadece maliyetin göz önüne alınması, piyasaya sunulan malın fiyatının rekabet edememesi veya makul olmayan düşük bir düzeyde kar getirmesi riskini doğurur.

• Tasarlanan özelliklerde maliyete yer verilmemesi, ürünün verimsiz bir şekilde üretilmesi sonucunu verebilir.

• İş çevrelerindeki değişim, daha fazla maliyetin ürün planlama ve tasarım aşamalarında belirlenebilmesini olanaklı kıldı.

Geleneksel yöntemde birçok işletme, kâr planlamasında maliyet artı yaklaşımını kullanmaktadır. Bunun genel geçerli formülü şudur: maliyet + kâr marjı = fiyat (Civelek, 1998:485). Maliyet artı yaklaşımında, öncelikle ürün maliyetleri oluşturulur ve bu maliyetin üzerine belirlenen kâr eklenerek satış fiyatına ulaşılır. Eğer, pazar (müşteriler)

belirlenmiş olan bu satış fiyatını sahiplenmez ise, işletmeler satış fiyatını aşağıya çekmek için maliyet azaltıcı faaliyetlere yönelirler. Hedef maliyetleme satış fiyatın belirlenmesi ile başlar ve hedeflenen kârın bu satış fiyatından düşülmesiyle ürünlerin hedeflenen maliyetlerine ulaşılır (Gökçen, 2003:81-82).

Geleneksel maliyetleme yöntemi (maliyet artı), bir kapalı sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Bu yaklaşım, bir organizasyon ile içinde bulunduğu çevre arasındaki karşılıklı etkileşimi göz ardı etmekte, sistem davranışını açıklamak için sınırlı sayıda değişkeni dikkate almakta, düzeltici önlemleri fiili sonuçlardan sonra devreye sokmakta ve sadece belirlenmiş standartlara uyum sağlamaya çaba göstermektedir. Hedef maliyetleme yöntemi ise, bir açık sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Bu yaklaşım bir işletmenin içinde bulunduğu çevreye uyumunu önemini ön planda tutmakta, sistem yapısının açıklanmasında daha karmaşık bir etkileşim ağını dikkate almakta, fiili sonuçlar öncesinde hataları önlemeye yönelik çabaları devreye sokmakta ve zaman içinde sürekli daha iyi standartlara ulaşmayı hedeflemektedir (Ahmadov, 2006:110).

Klasik sistem ile hedef maliyetlemenin kıyaslanması Tablo 2’de verilmiştir (Gökçen, 2003:81-82):

Tablo 2. Klasik Sistem ile Hedef Maliyetlemenin Kıyaslanması

<b>Maliyet Artı Yaklaşımı (Cost Plus)</b>	<b>Hedef Maliyetleme (Target Costing)</b>
Maliyet planlamasında pazar faktörleri dikkate alınmaz.	Rekabetçi pazar faktörleri maliyet planlamasında dikkate alınır.
Ürün maliyetleri satış fiyatını belirler.	Satış fiyatları ürün maliyetlerini belirler.
Üretim artıkları ve verimsizlikler maliyet düşürmede dikkate alınır.	Ürün tasarımı, maliyetleri düşürmede etkili olarak kullanılır.
Müşteriler, maliyetleri düşürmede etkili değildir.	Müşteri istekleri maliyetleri düşürmede etkili olur.
Maliyet muhasebecileri, maliyetlerin düşürülmesinden sorumludur.	Farklı fonksiyonlardan oluşan ekipler maliyetleri yönetir.
Satıcılar ile ürün tasarımından sonra ilişki kurulur.	Satıcılar ile ürün tasarımından önce ilişki kurulur.
Müşterilerin ödeyeceği en düşük fiyat hedeflenir.	Müşterilerin sahiplik maliyetinin en düşük olması hedeflenir.
Maliyet planlamasında, değerler zinciri ile az ilgilenilir veya hiç dikkate alınmaz.	Değerler zinciri, maliyet planlamasında dikkate alınır.

Kaynak: Gürbüz Gökçen, *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, Sayı:20, Ekim 2003, ss.81-82



## **7. SONUÇ**

Hedef maliyetleme, bir ürünün yaşam döneminde bütün üretim maliyetlerini düşürmek için kullanılan bir maliyet azaltma tekniğidir. Hedef maliyetleme yönteminin amacı, arzu edilen kârı sağlayacak üretim sürecini oluşturmaktır.

Günümüzde işletmeler, yoğun bir rekabet baskısı altında bulunmaktadır. İşletmelerin varlığı, öncelikle sınırları aşan rekabette başarılı olmalarına bağlıdır. Bunun için işletmeler hızla gelişen teknolojik ortamda yüksek kaliteli, düşük maliyetli mamuller üretebileceği en doğru üretim sistemini kullanmak zorundadırlar. Kullanılan bu sistemde en önemli olgu maliyetlerin minimum seviyede olmasıdır. Doğru maliyet sisteminin kullanılması ile hem firmanın devamlılığı hem de müşteri memnuniyeti sağlanabilir.

Geleneksel “maliyet artı” yaklaşımı, bir kapalı sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Hedef maliyetleme ise açık sistem yaklaşımını temsil etmektedir. Hedef maliyetleme yaklaşımında, hataların önlenmesine yönelik çabalar devreye sokulmakta ve zaman içinde sürekli iyileştirme hedeflenmektedir. Hedef maliyetleme yöntemi, hız, kalite, güvenilirlik gibi müşteri ihtiyacını karşılamayı sağlarken ürünün tüm yaşam seyri maliyetlerinde düşmeyi amaçlayan bir faaliyettir.

Hedef maliyetleme, Japonya’da 1970’li yıllarda ortaya çıkmış ve Japon otomotiv firması Toyota tarafından uygulanmıştır. Daha sonra A.B.D. ve Almanya gibi batılı devletler tarafından geliştirilip uygulanmaya başlanmıştır. Hedef maliyetleme sistemi, otomotiv, bilgisayar, elektronik sektöründeki işletmeler tarafından kullanılabilir. Bu maliyetleme yöntemi, işletmelerin çok büyük yatırımlar yaparak pazara sürdükleri ürünleri için kaliteden ödün vermeden maliyet avantajı sağlamaktadır.

## **KAYNAKLAR**

- ACAR Funda, Hedef Maliyetleme Yönteminin Yönetim Kararlarındaki Rolü ve Mamul Geliştirme Aşamasında Uygulanması, Uludağ Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, 2005
- AFONSO Paulo, NUNES Manuel, PAISANA Antonio, BRAGA Ana, The Influence of Time-To-Market and Target Costing in The New Product Development Success, International Journal of Production Economics, 2008, pp. 1-23
- AHMADOV Turan, Stratejik Maliyet Yönetiminin Bir Enstrümanı Olarak Hedef Maliyetleme Yöntemi ve Mobilya Sektöründe Uygulanabilirliği Üzerine Bir Araştırma, Niğde Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, 2006
- ALAGÖZ Ali, YILMAZ Baki, AY Mustafa, Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Hedef Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma, V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu, İstanbul Ticaret Üniversitesi, 2005
- ALTINBAY Ali, Etkin Bir Maliyet Yönetim Sistemi Olarak Hedef Maliyetleme Sistemi ve TMMT Uygulaması, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:16, Aralık 2006
- ATKINSON A.A.R.D. Banker R.S. Kaplan, M.S. Young, Management Accounting, Second Edition, Prentice Hall, New Jersey 1997
- BAHŞİ Gökhan, CAN Vecdi, Hedef Maliyetleme, Muhasebe ve Denetim Bakış, Sayı:4, Mayıs 2001
- BURSAL N.Y. Ercan, Maliyet Muhasebesi, 7. Basım, Der Yayınları, İstanbul 1999
- CİVELEK Muzaffer, Maliyet Muhasebesi, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No:10, Kayseri, 1998
- COŞKUN Ali, Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Akademik Araştırmalar Dergisi, Yıl:4, Sayı:15, Kasım 2002-Ocak 2003
- DEKKER Henri, SMIDT Peter, A Survey of The Adoption and Use of Target Costing in Dutch Firms, International Journal of Production Economics 84, 2003, pp. 293-305
- DOĞAN Zeki, Maliyet Yönetiminde Yeni Bir Yaklaşım, Mödav Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Cilt:2, Sayı:1, Mart 2000
- DOĞAN Zeki, HATİPOĞLU Ayşegül, Hedef Maliyetleme Yönteminin Uygulanabilirliğine İlişkin Bir Araştırma, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:21, Ocak 2004
- DURUN Yunus, AKSOYLU Semra, Pazarda Rekabetçi Üstünlük Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:11, 2001
- ELLRAM Lisa M., Supply Management's Involvement in The Target Costing Process, European Journal of Purchasing & Supply Management, 8, 2002, pp. 235-244
- ERDEN Selman Aziz, İleri Üretim Ortamlarında Maliyetleme, Isparta 1999
- GÖKÇEN Gürbüz, Maliyet Düşürme Yaklaşımı Olarak Hedef Maliyetleme, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:20, Ekim 2003
- KARAKAYA Mevlüt, Maliyet Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara 2004
- KUTAY Nilgün, AKKAYA G. Cenk, Stratejik Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:15, Sayı:2, 2000

*Hedef Maliyetleme*

- NICOLINI Davide, TOMKINS Cyril, HOLT Richard, OLDMAN Alf, SMALLEY Mark, Can Target Costing and Whole Life Costing Be Applied in The Construction Endustry?: Evidence from Two Case Studies, British Journal of Management, Vol. 11, 2000, pp. 303-324
- NUBİN Subihan, Hizmet İşletmelerinde Hedef Maliyetleme ve Uygulama Örneği, Marmara Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, 2006
- ÖNDAŞ Alp, Maliyet Yönteminde Rasyonel Bir Anlayış: Hedef Maliyetleme, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:65, Ekim-Kasım-Aralık 2003
- ÖNDAŞ Alp, Hedef Maliyetleme ve Yalın Yönetim İçerisindeki Yeri, Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi, 2004
- SABAN Metin, BOSTANCI Ahmet, GÜĞERÇİN Gülay, Hedef Maliyet Yöntemi ve Örnek Bir Uygulama, Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:7, Sayı:23, Eylül 2007
- SAVAŞ Orhan, Hedef Maliyet Yönetim Sisteminin Başarısını Etkileyen Faktörler Üzerine Türk Hazır Giyim Sektöründe Bir Araştırma, Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı:20, Ocak-Haziran 2003
- SMITH Wilbur, Lockamy Archie, Target Costing for Supply Chain Management: An Economic Framework, The Journal of Corporate Accounting & Finance, 2000, pp. 67-77
- SOUISSI Mohsen, ITO Kazunoti, Integrating Target Costing and The Balanced Scorecard, The Journal of Corporate Accounting & Finance, 2004, pp. 57-62
- TÜRK Zeynep, Geleceğin Maliyetlerinin Kontrolünde Yeni Bir Yaklaşım: Hedef ve Kaizen Maliyetleme, Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi, Cilt:14, Sayı:1, 1999
- YÜKÇÜ Süleyman, Maliyet Muhasebesi, İzmir 1999
- YALÇIN Selçuk, Müşteri Odaklı Yeni Ürün Geliştirme Aracı Olarak Hedef Maliyetleme ve Kalite Fonksiyon Yayılımının Mobilya Sektöründe Uygulanabilirliğinin Analizi, Dumlupınar Üniversitesi, Doktora Tezi, 2005
- <http://www.ekonomist.8m.net/m10.html>
- [http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos\\_mak/makaleler.Ali.pdf](http://www.sosyalbil.selcuk.edu.tr/sos_mak/makaleler.Ali.pdf)

