



KAYNAK TÜKETİM MUHASEBESİ: TÜRKİYE'DEKİ AKADEMİK MAKALELERİN BİBLİYOGRAFİK PROFİLİ (2007-2021)

RESOURCE CONSUMPTION ACCOUNTING: BIBLIOGRAPHICAL PROFILE OF ACADEMIC ARTICLES IN TURKEY (2007-2021)

Ömer KAYA¹ - Emine KAYA²

Öz

Bu araştırmada yeni nesil maliyetleme yöntemlerinden kaynak tüketim muhasebesini konu alan, Türkiye'deki akademik dergilerde 2007-2021 yılları arasında yayımlanmış makalelerin bibliyografik profillerinin incelenmesi amaçlanmıştır. Söz konusu amaç doğrultusunda Google Akademik, Ulakbim, DergiPark ve diğer veri tabanlarından yararlanılarak 33 adet makale incelenmiştir. Analiz sonuçlarında araştırma kapsamında incelenen makalelerin; ağırlıklı olarak 2019, 2020 ve 2021 yılları arasında yayımlandığı, yarısına yakınının ampirik araştırma olduğu, ampirik araştırmaların %80'inin imalat sektörü özelinde uygulama içerdiği, çoğunlukla erkek yazarlar tarafından ve iki yazarlı olarak hazırlandığı tespit edilmiştir. Kaynak Tüketim Muhasebesi konulu makalelerin en fazla Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi'nde yayımlandığı, 24 farklı üniversiteden ve çoğunlukla Dr. Öğr. Üyesi unvanına sahip yazarlar tarafından hazırlandığı saptanmıştır. Kaynak Tüketim Muhasebesi (KTM) literatürüne en fazla katkının Çukurova Üniversitesi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, İnönü Üniversitesi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi ve Karabük Üniversitesi akademisyenleri tarafından sunulduğu belirlenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Maliyetleme, Kaynak Tüketim Muhasebesi, Bibliyografik İnceleme

Abstract

This study seeks to determine the bibliographical profile of articles published in academic journals in Turkey between 2007 and 2021 on Resource Consumption Accounting (RCA), one of the new-generation costing methods. To this end, 33 articles were examined making use of Google Academic, Ulakbim, DergiPark and other databases. As a result of the analysis, it was found that the articles examined for the study were mostly published in 2019, 2020 and 2021, that almost half were empirical studies, that 80% of the empirical studies included work specifically on the manufacturing sector, and that the majority of the studies were written by men and had two authors. The most articles on RCA were observed to have been published in The World of Accounting Science. The articles were seen to have been prepared by writers from 24 different universities, most of whom had the title Asst. Prof. Dr. The largest contributions to the literature on RCA were found to have been made by academics from Çukurova University, Osmaniye Korkut Ata University, İnönü University, Kütahya Dumlupınar University and Karabük University.

Keywords: Costing, Resource Consumption Accounting,, Bibliographical Study

¹ Doktora Öğrencisi, Sakarya Üniversitesi, İşletme Enstitüsü, omer.kaya28@ogr.sakarya.edu.tr, Orcid: 0000-0002-1211-0341

² Öğr. Gör. Dr., Bingöl Üniversitesi, Sosyal Bilimler MYO, sauemineguler@gmail.com, Orcid: 0000-0002-1823-162X

1. GİRİŞ

Günümüz artan küresel rekabet ortamında şirketlerin ayakta kalabilmeleri giderek zorlaşmaktadır. Ağırlaşan bu rekabet koşullarında ürün ve hizmetlere ait maliyetlerin etkin bir şekilde hesaplanması ve yönetilebilmesi şirketlerin kâr elde edebilmeleri ve uzun vadede ayakta kalabilmeleri için stratejik bir öneme sahiptir. Özellikle tek tip ürün üretiminden müşterinin beklentilerini dikkate alan çeşitli ürün ve hizmetlerin üretimine geçişle beraber maliyetleme süreci çok daha karmaşık bir hale dönüşmüş ve geleneksel maliyetleme yöntemleri maliyetlerin tespit edilmesinde şirketlerin beklentilerine cevap olamamış ve yetersiz bir hale gelmiştir. Bu noktada Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) ve Alman Maliyetleme Sistemi’nin kombinasyonu olan yeni bir yönetim muhasebesi sistemi olan Kaynak Tüketim Muhasebesi (KTM) ortaya çıkmıştır. KTM maliyetleri doğuran unsurların faaliyetler tarafından tüketilen kaynaklar olduğu görüşüne dayanmaktadır. KTM’nin uygulanmasına yönelik yürütülen akademik araştırmalar, KTM’nin gerçek ve doğru maliyet tespiti ve yönetimi noktasında diğer maliyetleme yöntemleriyle karşılaştırılabilirliği noktasında tüm zamanlarda önemli ve yol gösterici olmaktadır.

Bilimsel araştırmalar öncelikli olarak konuya ilişkin literatür incelemesi ile başlar ve şekillenir. Bu inceleme, konunun araştırılması düşünülen boyutunun daha önce araştırılıp araştırılmadığı noktasında bilgi sunmakta, yapılması planlanan araştırmanın içeriğini ve kalitesini tayin etmektedir. Bu noktada yapılmış bilimsel araştırmaların tek bir listede ele alınması araştırmacının hem işini kolaylaştırmakta hem de tekrarlı araştırmaların yapılmasını engelleyerek konunun araştırılmamış bir boyutunun keşfedilerek literatürdeki boşluğun doldurulmasına imkân tanımaktadır. Araştırmada Kaynak Tüketim Muhasebesi konusunda yürütülen araştırmaların yapısını ortaya koymak ve gelecekteki araştırmalara literatür alt yapısı oluşturarak yol göstermek amacıyla 2007-2021 yılları arasında Türkiye’deki akademik dergilerde yayımlanmış makalelerin bibliyografik profili incelenmiştir. Bu bağlamda makalelerin betimlenmesi yapılmış ve benzer noktaları belirlenerek değerlendirmeler yapılmıştır. Kaynak Tüketim Muhasebesi konusunda yapılan araştırmaların tek bir çatı altında tasnif edildiği ilk araştırma olması yönüyle literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

2. KAYNAK TÜKETİM MUHASEBESİ

Üretim ve hizmet üretimiyle birlikte ortaya çıkan maliyetlerin gerçek maliyeti yansıtacak şekilde tespit edilmesi modern maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulanmasını gerekli kılmaktadır. KTM Alman Maliyetleme Sistemi ile Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemlerinin birleşimi olan modern maliyetleme yöntemidir. KTM miktar tabanlı bir sistem olarak şirketteki kaynaklara ve bu kaynakların tüketimine odaklanmaktadır (Özyapıcı, 2012: 8).

KTM uygulama süreci, üretim ve hizmet bölümleri arasındaki karşılıklı ilişkileri inceleme ile başlamaktadır. Yöntemin ilkeleri süreç boyunca belirli kaynak havuzlarına tahsis edilen maliyetleri belirlemek için kullanılmaktadır. Yöntemi uygulayabilmek için yöneticilerin tüketilen kaynaklarla maliyetler arasındaki ilişkiyi ve etkileşimi iyi belirlemesi gerekmektedir. KTM uygulama süreci 5 adımdan oluşmaktadır. Bunlar (White, 2009: 66-67) :

1. Adımda ürünlere harcanan mevcut kaynaklar belirlenmekte,
2. Adımda ürünlere ilişkin kaynak havuzları tanımlanmakta,
3. Adımda ürünlerle ilişkili maliyet unsurları belirlenmekte,
4. Adımda kaynak havuzlarındaki maliyetler sabit ve değişken olarak ayrılmakta,
5. Adımda kaynak havuzlarının maliyeti belirlenmekte ve faaliyetlere dağıtılmaktadır.

KTM'nin faydaları şöyledir (Webber ve Clinton, 2004: 12):

- Amortismanları teorik kapasite yerine pratik kapasiteye göre ürün maliyetlerine yansıtması birim üretim maliyetlerini düşürmektedir.
- Maliyetlerin belirli üretim süreçlerine ve çıktılarına uygun şekilde atanması, maliyetlerin doğruluğunu artırmaktadır.
- Maliyetlerin doğruluğunun artması, sadece ilgili maliyetleri kullanarak kaynak planlaması yapmaya olanak sunmaktadır.
- Amortisman tabii varlıklarda tarihi maliyet yerine yenileme maliyetlerinin kullanılması benzer kaynakları ve destek faaliyetlerini tüketen benzer ürünler için eşit olmayan maliyet dağıtımını sorununu ortadan kaldırmaktadır.
- Ürünlerin maliyetleri sadece kullanılan kaynakların maliyetini içermektedir.
- Yöntemin belirlediği atıl kapasite miktarı, teorik kapasitenin tüketilmeyen kısmını yöneticilere göstermektedir.
- Nedenselliğe dayalı maliyet tahsisi, ürünlerle ilgisi olmayan maliyetleri ortadan kaldırmaktadır.
- Ürünlerin kaynak tüketiminin doğru bir şekilde belirlenmesi, yöneticilerin kaynak ve maliyet ilişkilerini anlamalarını ve stratejik olarak karar vermelerini sağlamaktadır.

3. ARAŞTIRMANIN AMACI ve YÖNTEMİ

Araştırmada, Kaynak Tüketim Muhasebesi konusunda 2007-2021 yılları arasında Türkiye'deki akademik dergilerde yayınlanmış 33 adet makalenin içeriklerinin bibliyografik analiz yöntemiyle incelenmesi amaçlanmıştır. 2000 yılının başlarında ortaya çıkan KTM, 2001'in sonlarında bir model olarak nihai halini almış ve akademisyen ve pratisyenler tarafından anlaşılmasının zamanla gelişimi dikkate alınarak, bu araştırmada 2007-2021 dönemi özelindeki araştırmaların incelenmesi uygun görülmüştür.

Bibliyografik analiz, ilgili konuda yapılmış araştırmaları nicelik ve nitelik açısından özelliklerinin ortaya çıkarılması ve ilgili konudaki geçmiş araştırmalara yönelik bilgiler sunması dolayısıyla gelecek araştırmalara rehberlik etmesini sağlayan bir yöntemdir.

İncelenen makalelere Google Scholar, DergiPark, Ulakbim, ResearchGate ve Sobiad veri tabanları üzerinden ulaşılarak sadece ilgili yıllardaki makalelerin incelenip; konu ile alakalı tez, bildiri, rapor vb. araştırmalar analiz dışı bırakılmıştır.

Araştırma kapsamına dâhil edilen makaleler incelendiğinde, konunun 4 ana kategoride ele alındığı görülmüştür. Söz konusu boyutları içeren araştırmalar;

1. Kaynak Tüketim Muhasebesinin felsefesini ve tasarımını teorik düzeyde inceleme,
2. Kaynak Tüketim Muhasebesinin hipotetik veriler üzerinden örnek olay yoluyla incelenmesi,
3. Kaynak Tüketim Muhasebesi ile alternatif maliyetleme yöntemlerinin mukayese edilmesi,
4. Kaynak Tüketim Muhasebesinin gerçek şirket verileri üzerinden uygulanması şeklindedir.

Araştırmada, KTM'ye yönelik içerik profilini oluşturmak amacıyla aşağıda yer alan sorulara cevap aranmıştır:

- Kaynak Tüketim Muhasebesi ile ilgili Türkiye’deki akademik dergilerde hangi sayıda makale yapılmıştır?
- Makalelerde çoğunlukla konunun hangi yönüne odaklanılmıştır?
- Kaynak Tüketim Muhasebesini konu alan makaleler ağırlıklı olarak hangi akademik dergilerde yayınlanmıştır?
- Kaynak Tüketim Muhasebesine yönelik yazılan makalelerin yazarlarının akademik unvan, kurum, cinsiyet ve makale sayısı dağılımı nasıldır?
- Makalelerdeki ampirik uygulamalar hangi sektörlerde ve ne sıklıkla gerçekleştirilmiştir?

4. ARAŞTIRMANIN BULGULARI

Araştırma kapsamında KTM konusunda toplam 33 adet makale ele alınmıştır. Bu makaleler yıllara, konuyu boyutlarına, uygulamaların sektörlerine, yayımlandıkları dergilere, yazarların unvan makale sayısına, bağlı olduğu kuruma, sayısına, cinsiyetine göre tasnif edilmiştir.

Tablo 1. Makalelerin Yıllara ve Kategorilere Göre Dağılımı

Yıllar	Makale Sayısı				Toplam
	KTM’yi Teorik Düzeyde İnceleme	Hipotetik Veriler İle Örnek Olay İncelemesi	KTM ve Diğer Maliyetleme Uygulamalarının Karşılaştırılması	Gerçek Şirket Verileri İle Sadece KTM Uygulaması	
2007					
2008					
2009					
2010					
2011					
2012		1			1
2013		2			2
2014		1			1
2015	2	1			3
2016		2		2	4
2017	1	3			4
2018		1	1		2
2019	1	2	1	1	5
2020			2	3	5
2021	1		2	3	6
Toplam	5	13	6	9	

Bu araştırmada KTM’ye yönelik yapılan araştırmaların kategorizasyonu literatürdeki araştırmaların içerikleri dikkate alınarak; KTM’yi tamamen teorik açıdan ele alan, KTM’nin

uygulanmasını varsayımsal bir şirket ve veriler üzerinden inceleyen, KTM'nin gerçek bir şirket ve verileri üzerinden uygulamasını içeren ve gerçek şirket verileri üzerinden KTM ve diğer maliyetleme yöntemlerinin maliyet sonuçlarının mukayese edilmesi şeklinde dört farklı şekilde yapılmıştır.

Tablo 1'de 2007-2021 yılları arasında Kaynak Tüketim Muhasebesine yönelik yayımlanmış makalelerin kategoriler ve yıllar bazında sayılarına ilişkin bilgilere yer verilmiştir. KTM ile ilgili yayımlanan ilk makalenin, 2012 yılında KTM'nin varsayımsal veriler aracılığıyla örnek olay incelemesi kategorisinde yürütüldüğü saptanmıştır. Söz konusu konuya yönelik en fazla sayıda makalenin 2021 yılında yayımlandığı, en fazla sayıda makalenin yayımlandığı kategorinin ise KTM'nin varsayımsal veriler aracılığıyla örnek olay incelemesi olduğu tespit edilmiştir. 2020 yılı ve sonrasında varsayımsal veriler üzerinden KTM örnek olay incelemesinin makalelere konu olmaması, gerçek şirket verileriyle yapılan uygulamaların, KTM'nin maliyetlemeye yönelik sonuçlarının daha gerçekçi ve doğru bilgiler sunmasıyla, aynı zamanda söz konusu şirketlere maliyetleme noktasında rehber olma niteliği sağlamasıyla açıklanabilir. 2012 yılından 2019 yılına kadar düzenli olarak her yıl KTM ile alakalı varsayımsal örnek olay uygulamaları makalelere konu olmuş ve KTM uygulamasına dair bilgi ve pratik birikiminin oluşmasının, 2019 yılından sonra gerçek şirket verilerine yöntemin uygulanmasına dair makalelerde artış olmasına katkı sağladığı söylenebilir.

Tablo 2. Dergiler Bazında Makalelerin Dağılımı

Dergiler	Makale Sayısı
Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi	4
Muhasebe ve Finansman Dergisi	3
Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi	3
Alanya Akademik Bakış Dergisi	2
Mali Çözüm Dergisi	2
Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1
Sağlık Akademisyenleri Dergisi	1
Muhasebe ve Maliye Dergisi	1
Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi	1
Uluslararası İşletme ve Yönetim Araştırmaları Dergisi	1
İşletme Araştırmaları Dergisi	1
Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi	1
Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi	1
Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1
E-Journal of New World Sciences Academy	1
Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi	1
Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi	1

Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1
Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1
Muhasebe ve Denetime Bakış	1
Fırat Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi	1
Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1
Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi	1
Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi	1

Tablo 2’de KTM ile ilgili makalelerin yayımlandıkları dergiler itibariyle sayıları yer almaktadır. KTM konusunu ele makalelerin 24 farklı akademik dergide yayımlandığı, en fazla makalenin sırasıyla; Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi’nde yayımlandığı görülmüştür.

Tablo 3. Makalelerin Yazar Sayılarına Ait Bilgiler

	KTM’yi Teorik Düzeyde İnceleme	Hipotetik Veriler İle Örnek Olay İncelemesi	KTM ve Diğer Maliyetleme Yöntemlerinin Karşılaştırılması	Gerçek Şirket Verileri İle Sadece KTM Uygulaması	Toplam
Tek Yazar	2	8	1	2	13
İki Yazar	3	4	5	6	18
Üç Yazar		1			1
Dört Yazar				1	1

KTM’ye yönelik yazılan makaleler yazar sayıları açısından ele alındığında yapılan araştırmaların yarısından fazlasının (%54) iki yazarlı olduğu, tek yazarlı yapılan araştırmaların sayısının 13 olduğu tespit edilmiştir. Ampirik makalelerin (KTM ve diğer maliyetleme yöntemlerinin karşılaştırılması ve gerçek şirket verileri ile sadece KTM uygulaması) %70’ten fazlası iki yazar tarafından ortak olarak hazırlanmıştır.

Tablo 4. Makale Yazarlarının Çalıştıkları Kurum ve Makale Sayıları

Yazarın Adı Soyadı	Bağlı Bulunduğu Kurum	Makale Sayısı
İrfan Faruk TANIŞ	Çukurova Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	2
Elif Nursun DEMİRCİOĞLU	Çukurova Üniversitesi	2
İlker KEFE	Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi	2
Veyis Naci TANIŞ	Çukurova Üniversitesi	2
İbrahim AKSU	İnönü Üniversitesi	2
Ayşe KURTLU	Karabük Üniversitesi	2
Orhan ELMACI	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	2
Kadir TUTKAVUL	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	2
Rabia AKTAŞ	Manisa Celal Bayar Üniversitesi	1
Hasan ÖZYAPICI	Doğu Akdeniz Üniversitesi	1
Kadir AYDIN	Adıyaman Üniversitesi	1
Emre CENGİZ	Akdeniz Üniversitesi	1
Hakan ERKUŞ	İnönü Üniversitesi	1
Ebru TURAN	İnönü Üniversitesi	1
Funda ÖZÇELİK	Uludağ Üniversitesi	1
Nevran KARACA	Sakarya Üniversitesi	1
Hüseyin KÜÇÜK	Sakarya Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Tunç KÖSE	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	1
Şafak AĞDENİZ	Eskişehir Osmangazi Üniversitesi	1
Burak KAYIHAN	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	1
Yusuf TEPELİ	Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi	1
Müslime SÖZEN	Uludağ Üniversitesi Doktora Öğrencisi	1
Begüm ÖKTEM	Marmara Üniversitesi	1
Ali ALTINBAY	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi	1
Burak SEYLAN	Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Rıfat YILMAZ	Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi	1
Neslihan DERELİ	Universidad Azteca	1
Mehmet Emin	Kafkas Üniversitesi	1

KARABAYIR

Ömer KOÇ	Kafkas Üniversitesi	1
Mehtap KARAKOÇ	Uşak Üniversitesi	1
Elif DARDANOĞLU	Uşak Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Harun ÖĞÜNÇ	Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi	1
Ömer TEKŞEN	Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi	1
Mert ÖNCEL	Ordu Üniversitesi	1
Kamil BÜYÜKMİRZA	Atılım Üniversitesi	1
Şengül SELÇUK	Karabük Üniversitesi Uzman	1
Bekir GEREKAN	Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi	1
Mahmut Sami ÖZTÜRK	Süleyman Demirel Üniversitesi	1
Oğuzhan ÇARIKÇI	Süleyman Demirel Üniversitesi	1
Bahar YAMAN	Süleyman Demirel Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Sevim AĞAÇ	Süleyman Demirel Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Adnan DÖNMEZ	Akdeniz Üniversitesi	1
Gonca BAŞÇİL	Akdeniz Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Bünyamin SAYLAN	Fırat Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi	1
Özcan DEMİR	Fırat Üniversitesi	1
Hakan VARGÜN	Karabük Üniversitesi	1
Servet KILINÇASLAN	Karabük Üniversitesi Doktora Öğrencisi	1
Yusuf AKPINAR	Adıyaman Üniversitesi	1
Zeynep HATUNOĞLU	Tarsus Üniversitesi	1

Türkiye’de yayımlanan dergilerde, Kaynak Tüketim Muhasebesi literatürüne 49 farklı yazarın katkıda bulunduğu sonucuna ulaşılmıştır. Kaynak Tüketim Muhasebesi konusuna yönelik olarak en fazla makale hazırlayan sekiz yazarın, iki makaleyle, İrfan Faruk Tanış, Elif Nursun Demircioğlu, İlker Kefe, Veyis Naci Tanış, Orhan Elmacı, Kadir Tutkavul, İbrahim Aksu ve Ayşe Kurtlu olduğu tespit edilmiştir. Makale yazarları çalışılan üniversitede açısından incelendiğinde; 24 farklı üniversitede görev yapan akademisyenlerin KTM konusunda makale hazırladığı ve KTM literatürüne en fazla katkının Çukurova Üniversitesi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, İnönü Üniversitesi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi ve Karabük Üniversitesi’nde görev yapan akademisyenler tarafından sunulduğu saptanmıştır.

Tablo 5. Makale Yazarlarının Unvanlara Göre Dağılımı

Yıllar	Prof. Dr.	Doç. Dr.	Dr. Öğr. Üyesi/ Yrd. Doç. Dr.	Dr.	Araş. Gör.	Öğr. Gör.	Diğ.
2007							
2008							
2009							
2010							
2011							
2012				1			
2013			2				
2014		1	1				1
2015		2	1		2		
2016		1		1	2		1
2017	1	1	1		1		3
2018		2		1			
2019	2		6		1	1	3
2020	1		3				2
2021			1	1			2
Toplam	4	7	15	4	6	1	12

Makale yazarlarının akademik unvan dağılımlarına bakıldığında; Yrd. Doç Dr./Dr. Öğr. Üyesi unvanına sahip olanların ağırlıkta (%30,6) olduğu ve KTM literatürüne sunulan katkıda en yüksek paya sahip olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca KTM literatürüne yapılan katkı üzerinde yüksek lisans ve doktora öğrencilerinin payının 12 makale ile %24,4 olduğu saptanmıştır.

Tablo 6. Makale Yazarların Cinsiyet Dağılımı

Cinsiyet	Kadın	Erkek
2007		
2008		
2009		
2010		
2011		
2012		1
2013	1	1
2014	1	2
2015		5
2016	2	3
2017	4	3
2018		3
2019	3	10
2020	4	2
2021	1	3
Toplam	16	33

Araştırma kapsamında incelenen 33 makale 16 kadın 33 erkek yazar tarafından yazılmıştır. Erkek yazarların araştırmalarının en fazla olduğu yıl 2019, en az olduğu yıllar 2012 ve 2013'tür. 2017 ve 2020 yılları dışında kalan tüm yıllarda erkek yazarların kadın yazarlardan daha fazla sayıda olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 7. Makalelerde Yapılan Uygulamaların Sektörlere Göre Dağılımı

Yıllar	Sektörler	
	İmalat	Hizmet
2007		
2008		
2009		
2010		
2011		
2012		
2013		
2014		
2015		
2016	2	
2017		
2018	1	
2019	1	2
2020	4	1
2021	4	
Toplam	12	3

Gerçek şirket verisi üzerinden uygulamaların yapıldığı makalelerin sektörlere göre dağılımı Tablo 7’de özetlenmiştir. Makalelerdeki uygulamaların 12’si (%80) imalat sektöründe, 3’ü (%20) hizmet sektöründe gerçekleştirilmiştir. Makalelerdeki ampirik uygulamaların ağırlıklı olarak imalat firmaları örnekleminde yürütülmesi, KTM’nin çıktı miktarının net bir şekilde saptanabildiği sektörlerde daha etkin sonuçlar ve faydalar ortaya çıkarması ile açıklanabilir.

5. SONUÇ

Şirketler kâr elde etmek için çeşitli faaliyetleri yerine getirmek, dolayısıyla bir takım maliyetlere katılmak zorundadır. Özellik artan rekabetle beraber ürün ve hizmet maliyetlerinin doğru hesaplanması ve raporlanması şirketler için temel odak noktasıdır. Kaynak Tüketim Muhasebesi ürün ve hizmet maliyetleme sürecinde maliyetlerin özelliklerini yapılarını ve davranışlarını izlerken kaynaklara odaklanarak daha doğru ve kapsamlı sonuçlar üreten Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Alman Maliyetleme Sisteminin birleşimini ifade eden bütünleşik bir modern maliyetleme sistemidir. Bu araştırma KTM konusunda hazırlanan akademik makalelerin bibliyografik profillerinin incelenmesi amacıyla gerçekleştirilmiştir. Bu amaç doğrultusunda Türkiye’deki akademik dergilerde 2007-2021 yılları arasında yayımlanmış 33 adet makale üzerinden KTM alan yazınının genel özellikleri nicelik ve nitelik

itibariyle analiz edilmiştir. Yapılan analizler neticesinde elde edilen bulgular ve değerlendirmeler aşağıda özetlenmiştir;

- ✓ KTM ile ilgili yayımlanan ilk makalenin, 2012 yılında KTM'nin varsayımsal veriler aracılığıyla örnek olay incelemesi kategorisinde yürütüldüğü saptanmıştır.
- ✓ Araştırma kapsamında incelenen makalelerin ağırlıklı olarak 2019-2020 yılları arasında yayımlandığı, en fazla sayıda makalenin ise 2021 yılında yayımlandığı tespit edilmiştir.
- ✓ Makalelerin çoğunlukla iki yazarlı olarak hazırlandığı, ampirik makalelerde imalat sektöründeki firmalar örnekleminde uygulama yapıldığı sonucunu ulaşılmıştır.
- ✓ Makale yazarlarının profillerine bakıldığında; erkek yazarların ve Dr. Öğr. Üyesi pozisyonunda olanların ağırlıkta olduğu görülmüştür.
- ✓ KTM'nin konu olduğu yayınlara en fazla katkıda bulunan yazarların, iki makaleyle, İlker Kefe, İrfan Faruk Tanış, Ayşe Kurtlu, İbrahim Aksu, Veyis Naci Tanış, Elif Nursun Demircioğlu, Orhan Elmacı ve Kadir Tutkavul'dur.
- ✓ KTM ulusal yazınına katkı yapan kurumlar incelendiğinde; Çukurova Üniversitesi, Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi, İnönü Üniversitesi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi ve Karabük Üniversitesi olmuştur.
- ✓ KTM konusunu ele makalelerin 24 farklı akademik dergide yayımlandığı, en fazla makalenin Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi'nde yayımlanmıştır.

Araştırma kapsamında analiz edilen çalışmalardan elde edilen bulgulardan hareketle; KTM'nin gerçek şirket verileri üzerinden hizmet işletmelerinde uygulanmasını içeren sınırlı sayıdaki araştırmaların sayısının artırılması, araştırmacıların KTM'nin hizmet sektöründe uygulanmasına dair daha bilgiye sahip olabilmesi açısından, önerilmektedir.

KAYNAKÇA

- Akpınar, Y. & Hatunoğlu, Z. (2021). Sürekli iyileştirme-geliştirme anlayışıyla kaynak tüketim muhasebesi: Bir uygulama. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 24(1), 217-241.
- Aksu, İ. (2013). Kaynak tüketimine dayalı muhasebe: Bir örnek uygulama. *Social Sciences*, 8(4), 165-182.
- Aktaş, R. (2013). Yeni bir maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemi olarak kaynak tüketim muhasebesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (58), 55-76.
- Altınbay, A. & Seylan, B. (2019). Modern maliyet muhasebesinin son safhası: Kaynak tüketim muhasebesi modeli. *Alanya Akademik Bakış*, 3(3), 295-320.
- Aydın, K. (2021). Muhasebe bilgi sistemi ve kaynak kullanım muhasebesinin yönetim kararları üzerindeki etkisi. *OPUS Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 18(39), 1-1.
- Cengiz, E. (2012). Gelişmiş bir maliyetleme yaklaşımı olarak kaynak tüketimi muhasebesi. *World of Accounting Science*, 14(1).
- Demir, Ö. & Saylan, B. (2021). Mobilya üretim işletmesinde kaynak tüketim muhasebesi yaklaşımının uygulanması. *Fırat Üniversitesi Uluslararası İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 5(1), 89-114.
- Dereli, N. (2021). Kaynak tüketim muhasebesi: Çelik üretim işletmesinde bir uygulama. *Uluslararası Akademik Yönetim Bilimleri Dergisi*, 7 (10), 137-153.

- Dönmez, A. & Başçıl, G. (2017). Kaynak tüketim muhasebesi: Bir mobilya üretim işletmesinde uygulama. *Mali Çözüm Dergisi/Financial Analysis*, (139).
- Elmacı, O. & Tutkavul, K. (2015). Mamul maliyetlerinin hesaplanmasında geleneksel ve çağdaş maliyetleme sistemlerinin yeterliliklerinin karşılaştırılmasına yönelik betimsel bir çalışma. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(2), 261-304.
- Elmacı, O. & Tutkavul, K. (2015). Sürdürülebilir üstünlük elde edebilme bağlamında çevresel maliyetlerin analizi ve çevresel maliyetlerin raporlanmasında kaynak tabanlı maliyetleme model önerisi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 17(1), 75-110.
- Erkuş, H. Aksu, İ., & Turan, E. (2014). Kaynak tüketim muhasebesinin diğer maliyet sistemleri ile karşılaştırılması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 7(2), 15-36.
- Faruk Tanış, İ. & Demircioğlu, E. N. (2017). Kaynak tüketim muhasebesi ve önemi. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 21(2), 175-187.
- Gerekan, B. (2021). Kaynak tüketim muhasebesi kapsamında ürün maliyetlerinin tespiti: Dijital baskı işletmesinde bir uygulama. *Muhasebe ve Denetime Bakış*, 21(63), 289-308.
- Karabayır, M. E. & Koç, Ö. (2019). Kaynak tüketim muhasebesi: Bir özel eğitim kurumunda uygulama. *KAÜİİBFD*, 10(19), 104-130.
- Karaca, N. & Küçük, H. (2017). Kaynak tüketim muhasebesi temelinde ürün maliyetlerinin hesaplanması-Karşılaştırmalı bir uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 9(2), 353-375.
- Karakoç, M. & Dardanoğlu, E. (2020). Kaynak tüketim muhasebesi: Seramik üretim işletmesinde bir uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, (88), 39-56.
- Kayıhan, B. & Tepeli, Y. (2016). Yeni bir maliyetleme tekniği olarak kaynak tüketim muhasebesi ve bir örnek uygulama. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 12(12), 431-443.
- Kefe, İ. & Tanış, V. N. (2020). Alman maliyet muhasebesi sisteminin genel çerçevesi. *İda Academia Muhasebe ve Maliye Dergisi*, 3(1), 1-19.
- Kefe, İ. & Tanış, V. N. (2020). Kaynak tüketim muhasebesi: Üretim işletmesinde bir uygulama. *Journal of Accounting & Finance*, (88).
- 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).
- Kurtlu, A. E. (2016). Kaynak tüketim muhasebesi: Silah fabrikası örneği. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), 1-14.
- Kurtlu, A. & Selçuk, Ş. (2020). Bir konaklama işletmesinin alakart restoranında kaynak tüketim muhasebesi uygulaması. *Alanya Akademik Bakış*, 4(2), 261-281.
- Öğünç, H. & Tekşen, Ö. (2018). Kaynak tüketim muhasebesi yaklaşımının tuğla üretim işletmesinde uygulanması ve karşılaştırmalı analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(2), 389-417.
- Ökten, B. (2016). Üretim işletmelerinde kaynak tüketim muhasebesine duyulan gereksinim ve uygulama boyutu. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 38(1), 261-277.

- Öncel, M. & Kamil Büyükmirza, H. (2019). Kaynak tüketim muhasebesinin müşteri kârlılık analizinde kullanılması: Bir üretim işletmesinde uygulama. *Ünye İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(2), 18-41.
- Özçelik, F. (2019). Kapasite maliyet yönetimi açısından maliyetleme yöntemlerinin karşılaştırılması. *Business & Management Studies: An International Journal*, 7(4), 1311-1333.
- Öztürk, Ü. M. S., Çarıkçı, Ü. O., Yaman, B. & Ağaç, S. (2019). Bir konaklama işletmesinde kaynak tüketim muhasebesi uygulaması. *Mali Çözüm Dergisi*, 29, 89-107.
- Özyapıcı, H. (2015). Sağlık kurumlarında fiyatlandırma kararları için maliyet analizi sağlayan yeni bir maliyetleme yaklaşımı: Kaynak tüketim muhasebesi. *Sağlık Akademisyenleri Dergisi*, 2(1), 22-26.
- Sözen, M. (2017). Kaynak tüketim muhasebesinin gelişim süreci, maliyet avantajları ve teorik bir uygulama. *Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(2), 229-254.
- Tanış, İ. F. & Demircioğlu, E. N. (2020). Kaynak tüketim muhasebesinin bir üretim işletmesinde uygulanması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 13(3), 851-881.
- Vargün, H. & Kılınçaslan, S. (2020). Kaynak tüketim muhasebesinin önemi: Bir tekstil üretim işletmesinde uygulama. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(4), 637-647.
- Webber, S. and Clinton, B.D. (2004). Resource consumption accounting applied: The clopay case. *Management Accounting Quarterly*, 6(1), 1-15.
- White, L. (2009). Resource consumption accounting: Manager-focused management accounting. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 20(4), 63-77.
- Yılmaz, R. (2018). Alman maliyet muhasebesi sistemi: Esnek analitik maliyet planlama ve muhasebesi. *Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi (AKAD)*, 10(18), 270-287.

YAZARIN BEYANI

Bu çalışmada, Araştırma ve Yayın Etiğine uyulmuştur, çıkar çatışması bulunmamaktadır ve finansal destek alınmamıştır.

YAZARLARIN KATKILARI

Çalışma Konsepti/Tasarım- ÖK, EK; Yazı Taslağı- ÖK, EK; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- ÖK, EK; Son Onay ve Sorumluluk- ÖK, EK.

AUTHOR'S DECLARATION

This paper complies with Research and Publication Ethics, has no conflict of interest to declare, and has received no financial support.

AUTHORS' CONTRIBUTIONS

Conception/Design of Study- ÖK, EK; Drafting Manuscript- ÖK, EK; Critical Revision of Manuscript- ÖK, EK; Final Approval and Accountability- ÖK, EK.
