



MALİYET KONTROLÜ SAĞLAMADA KAYNAK TÜKETİM MUHASEBESİ ÖNERİSİ*

Taner EKEN*

Öz

Bu çalışmanın amacını, maliyet yönetimi açısından işletmenin kararlarına yardımcı olacak şekilde, ürün maliyetleme ve planlama, doğru fiyatlandırma, bütçe tahmini gibi konularda işletmeyi doğru yönlendiren bir yöntemin önerilmesi teşkil etmektedir. Bu amaçla çalışma literatür taraması yöntemiyle ele alınmış ve değerlendirilmiştir. Buna göre çalışmada açıklanan kaynak tüketim muhasebesi yönteminin işletmeler açısından boş (kullanılmayan-atıl) kapasite maliyetlerini belirleyerek gerçek maliyetleri ortaya çıkartan ve yöneticiler açısından kullanılmayan maliyetlerin görünür hale gelmesini sağlayan bir yöntem olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu sayede maliyet bilgilerinin her aşamasında, yöneticiler tarafından takip edilmesi ve gruplandırması sağlanacaktır. Böylece işletmelerin en önemli rekabetçi koz olan maliyet üzerinde kontrolü sağlanmış olacaktır. Bu yöntem sayesinde işletme yöneticilerine, maliyetleri kontrol altına alınabilmesini sağlamak için gerekli olan doğru, güvenilir ve gerçeğe uygun bilgiler sağlanmış olacaktır.

Anahtar Kelimeler: Yönetim Muhasebesi, Kaynak Tüketim Muhasebesi, Maliyet Kontrolü

JEL Kodu: M00, M41

A Resource Consumption Accounting Recommendation to Ensure Cost Control

Abstract

The purpose of the present study is to propose a method to guide businesses correctly in product costing and planning, correct pricing, and budget estimation, in a way to help businesses make accurate decisions in terms of cost management. For this purpose, present study was addressed and evaluated

* Bu çalışma 8-10 Mayıs tarihleri arasında Bitlis'te düzenlenen II. Uluslararası Sosyal Bilimler Kongresinde özet bildiri olarak sunulmuş, geliştirilerek makale formatına getirilmiştir.

* Öğr. Gör. Dr., Bitlis Eren Üniversitesi, Adilcevaz MYO, teken@beu.edu.tr, ORCID:0000-0003-2132-0591

through a literature review. With this method, empty (unused-idle) capacity costs will be identified and real costs will be uncovered, these costs will become visible to managers and will not be charged to products. Also, cost information will be tracked and grouped by managers at every stage. In this way, control over cost will be achieved as the most important competitive trump card. With this method, business managers will be provided with accurate, reliable, and realistic data needed to control costs.

Keywords: Management Accounting, Resource Consumption Accounting, Cost Control

JEL Codes: M00, M41

1. GİRİŞ

Teknolojide, rekabette, politikada sürekli değişiklikler olduğu için işletmelerin faaliyet gösterdiği ortam giderek daha dinamik ve karmaşık hale gelmektedir. Bu karmaşıklık içerisinde işletmelere yol gösterecek bir maliyet yönetim sistemine ihtiyaç vardır. Yani bu karmaşıklıkları zamanında giderecek ve yönetime uygun kararlar almasına yardımcı olabilecek, gelişmiş bir maliyet yönetimi sistemi gerekmektedir. Bu çalışmanın amacı, işletme yönetiminin doğru karar alabilmesine yardımcı olabilecek ve dolayısıyla işletme yöneticilerini doğru yönlendirebilecek bir yöntemin önerilmesidir. Bu amaçla çalışma başlıca kaynaklar üzerinden literatür taraması yapılarak derlenmiştir. Buna göre Kaynak Tüketim Muhasebesi (KTM) yöntemi, tespit edilen güncel bir yönetim muhasebesi yöntemi olarak önerilen yöntem olmuştur. KTM, yönetim muhasebesinin kullanım alanında kendine yer bulmuş, gelişmiş bir yönetim muhasebesi yöntemi olarak karşımıza çıkmaktadır (Kayıhan ve Tepeli, 2016: 434). Bu yöntem sayesinde karar alıcılar, gerçek maliyet bilgilerine ulaşabilecek ve işletmenin geleceğini etkileyecek planlama, kontrol ve bütçeleme gibi alanlarda en doğru kararlar alabileceklerdir (Wang vd., 2009:84).

Yönetim muhasebesi, teknolojide, rekabette, piyasalarda meydana gelen gelişmelerden etkilenen alanlardan biridir. Yönetim muhasebesi açısından en önemli görülen nokta, gerçeğe en yakın bilgiler elde edilip, işletmenin geleceği için doğru kararlar alınmasını sağlamaktır (Çopuroğlu ve Korkmaz, 2018: 14). Bu durum rekabet açısından önemlidir. Çünkü işletmelerin piyasada hayatta kalabilmeleri ve birbirleriyle

rekabet edebilmeleri için geleceğe yönelik ciddi kararlar almaları ve bunları uygulamaları gerekmektedir. Bu açıdan yönetim muhasebesi, karar alıcılarının doğru ve gerçekçi karar alma gereksinimlerini karşılamaktadır. İşletmeler açısından bu derece önemli bir alan olan yönetim muhasebesi, sürekli güncellenmeli ve yönetim muhasebesi alanındaki yenilikler takip edilmelidir.

Yönetim muhasebesi uygulamalarında çoğu zaman geleneksel yöntemler kullanılmış fakat bu yöntemler alınan kararların etkililiğinde yetersiz kalmıştır. Çünkü kullanılan geleneksel yönetim muhasebesi yöntemleri, endirekt giderlerin belirlenmesi ve dağıtılmasında basit dağıtım ölçülerinin kullanılmasıyla gerçeğe uygun doğru bilgiler üretmede eksik kalmıştır. Bu bakımdan güncel yönetim muhasebesi yöntemleri geliştirilmiştir. KTM yöntemi güncel yönetim muhasebesi yöntemlerinden biridir. KTM yöntemi faaliyete dayalı maliyet yöntemi ile Alman yönetim muhasebesinin kaynak bakış açısıyla entegre bir şekilde birleştirilmesiyle oluşmuş bir yöntemdir (Kefe ve Tanış, 2020:98).

Çalışmada öncelikle KTM yöntemi ile alakalı yayınlanmış çalışmalar kronolojik sıraya göre yazılmıştır. Daha sonra KTM yöntemi hakkında bilgi verilip bu yöntemin özellikleri ve faydaları açıklanmıştır. Çalışmanın sonunda ise KTM yönteminin maliyet kontrolündeki rolü açıklanmıştır.

2. LİTERATÜR

KTM, Alman yönetim muhasebesinin kaynaklara bakışı ile faaliyet dayalı maliyetleme yönteminin birleşiminden oluşan bir yönetim muhasebesi yöntemidir. Literatürde KTM ile ilgili aşağıdaki çalışmalara rastlanılmıştır.

Clinton ve Keys (2002) çalışmasında faaliyet tabanlı maliyetleme ve faaliyet tabanlı yönetim gibi daha önce kullanılan yöntemlerin organizasyonların kaynak planlaması, atıl kapasite maliyeti, ürünlerle ilgili kararlar, dış kaynak kullanımı için bilgi ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz olduklarını, bu eksiklikleri gidermek için işletmelerin daha dinamik, entegre ve kapsamlı bir maliyet yöntemine

ihtiyaçlarının olduğu belirtilmiştir. İşletmelerin bu ihtiyacını da KTM yönteminin sağladığı ifade edilmiştir.

Webber ve Clinton (2004) çalışmasında kaynak tüketim muhasebesinin maliyetlerin doğru bir şekilde belirlenmesine yardımcı olan ve karar alıcıların alacakları kararların etkinliğini artırdığı üstün bilgiler sağladığını ifade etmişlerdir. Geleneksel sistemlerin çarpık bilgiler sağladığını ve KTM gibi ayrıntılı bilgi üretmediği vurgulanmış ve bununla birlikte KTM'nin Kurumsal Kaynak Planlama sistemiyle (KKP) birlikte çalışarak en düşük düzeydeki bilgileri yakalayıp maliyetleri doğru bir şekilde belirlenebileceği belirtilmiştir.

Tse ve Gong (2009) çalışmasında, bir üretim işletmesinde Zaman Odaklı Faaliyet tabanlı maliyetleme ile KTM yöntemini bir üretim işletmesi örneğinde karşılaştırmışlardır. Buna göre KTM yönteminin Zaman Odaklı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemine göre daha gerçekçi ve net maliyet bilgileri verdiğini tespit etmişlerdir.

Perkins ve Stovall (2011) çalışmasında, Kısıtlar Teorisi ve Faaliyete Dayalı Maliyetleme yöntemleri ile KTM'yi karşılaştıran bir örnek uygulama yapmıştır. Buna göre KTM yönteminin öteki maliyet yöntemlerine göre, eğer işletmenin alt yapısı oluşmuşsa, maliyetlerin tespiti ve kontrolü aşamasında en uygun yöntem olduğunu tespit etmişlerdir. KTM'nin kısa vade ve uzun vade gibi tüm zaman dilimlerine uyum sağladığı ve böylelikle kısa vadeli marjinal kararlar için destek sağladığı, kaynak kapasitelerine ilişkin uzun vadeli öngörülerini desteklediği sonucuna ulaşmışlardır.

Cengiz (2012) çalışmasında, örnek uygulama ile KTM yönteminin kaynaklara bakış açısını, maliyetin doğasına nasıl yaklaştığını anlatılmıştır. KTM yönteminin Faaliyete Dayalı Maliyetleme ve Zamana Dayalı Maliyetleme yöntemlerinden daha gelişmiş bir maliyetleme yöntemi olduğunu ve işletmelerin KTM yöntemine dair gerekli bilgiye sahip olmaları gerektiğini belirtmiştir.

Aksu (2013) çalışmasında, ürün maliyetlerini tüketilen kaynaklarla ilişkili olan kaynak maliyetleri tarafından oluşturulduğunu, boş kapasite maliyetinin de dönemin giderleri arasında yer alacağını ifade ederek KTM yönteminin

esas prensiplerinin nasıl çalıştığını yapmış olduğu bir örnek uygulama üzerinden göstermiştir. Böylece bu yöntemin maliyetlerin dağıtımında gerçek maliyet bilgileri sağladığını ve bununla birlikte kaynak havuzları atıl kaynakların miktarlarını ve atıl maliyet bilgilerini gösterdiği sonucuna ulaşmıştır.

Rahimi vd., (2014) çalışmasında, KTM'nin yöneticilerin örgütsel optimizasyon kararlarına destek olacak bilgileri sağlayan kapsamlı, dinamik, entegre ve ilke temelli bir yönetim muhasebesi yaklaşımı olduğunu belirtmişlerdir. Maliyetlerin esas olarak kaynak akışına bağlı olduğunu, kaynak akışlarının doğru bir şekilde modellenmesiyle, maliyetlerin doğru bir şekilde modellenebileceğini belirtmişlerdir. KTM yönteminin maliyetleri doğru tespit ettiğini dolayısıyla kaynak tüketiminin gerçek zamanlı olduğunu, bu sayede de işletmedeki kaynakların tanımlanabildiğini ifade etmişlerdir.

Mahmoud (2017) çalışmasında, hastane işletmesi üzerine bir vaka çalışması yürütmüştür. Buna göre KTM'nin uygulama sürecinde meydana gelebilecek hataları analiz eden bir model oluşturduğunu ve KTM yönteminin yeni kavramları ve ilkeleri temel alan maliyet sapmalarında kara vericiler için doğru bilgiler sağlayabildiğini tespit etmiştir.

Sözen (2017) çalışmasında, KTM yönteminin öteki yöntemlerden farklı olarak kapasite maliyetlerinin etkin yönetilmesine katkı sağlayan bir maliyetleme yöntemi olduğunu ve bu sayede işletmenin verimliliğinin arttırmasına esas oluşturduğunu belirtmiştir. Ayrıca teorik olarak uygulan KTM yönteminin ilişkili olmayan atıl kapasite maliyetlerini mamullerce tüketilmeyen kaynak maliyetleri olarak hesaplamış, bunları ürün maliyetlerine yansıtmayarak atıl kapasitenin daha etkin şekilde kullanıldığı ortaya koymuştur.

Al-Rawi ve Al-Hafız (2018) çalışmasında, KTM'nin Ürdün ticari bankalarında maliyet yönetimine katkı yaratma yeteneğini göstermeğe çalışmışlardır. Buna göre KTM yönteminin Ürdün ticaret bankalarına uygun bilgi sağladığını, burada maliyetleri düşürerek bankacılık hizmet kalitesini arttırdığını ve dolayısıyla maliyet yönetiminde olumlu bir rol oynadığını tespit etmişlerdir. Ayrıca Ürdün ticari bankalarındaki karar vericilerin, maliyet

yönetimi üzerinde olumlu etkisi nedeniyle KTM yöntemini kullanmalarını gerektirdiğini ifade etmişlerdir.

Vargün ve Kılınçaslan (2020) çalışmasında, geleneksel maliyetleme yöntemini kullanan ve tekstil sektöründe faaliyet gösteren bir üretim işletmesinin üretim maliyetlerini, KTM yöntemi ile hesaplamışlar. Buna göre işletmenin katlandığı maliyetlerin yaklaşık %2'si kadar bir boş kapasite maliyeti olduğunu tespit etmişler. Tesit edilen bu boş kapasite maliyetinin işletmenin gelecek faaliyet dönemlerinde alacağı kapasite ile ilgili kararlarında, faaliyet performansı değerlendirilmesinde, işletmenin verimliliği çalışmalarında ve etkin maliyet yönetiminde kilit rol oynayacağını ortaya koymuşlardır.

Alkfahajı vd., (2020) çalışmasında, Irak'ın Babylon Lastik Fabrikasında bir örnek olay çalışması gerçekleştirmişlerdir. Buna göre KTM ile geleneksel maliyetleme yönteminde kârsız sayılan bazı müşteri sınıflarının kârlı olarak değerlendirildiğini tespit etmişlerdir. Ayrıca çalışma ile fabrika ürünlerine ve boşta kalan kaynakların müşterilere maliyetini de ortaya çıkarmıştır. Sonuç olarak KTM'nin ölçülebilen verilerine dayalı olarak karar alıcılara doğru bilgiler sağladığını ve işletmenin kaynak maliyetlerinin azaltılmasına olanak tanıdığını belirtmişlerdir.

Tanış ve Demircioğlu (2020), çalışmasında bir üretim işletmesinde KTM uygulaması yapmışlardır. Elde ettikleri sonuca göre, KTM yönteminin maliyetlerin dağıtımını daha gerçeğe uygun bir şekilde hesapladığını ve bunun yanında kullanılmayan kapasite maliyetlerini ortaya çıkararak işletme için önemli bilgiler sağladığını tespit etmişlerdir.

Karakoç ve Dardanoğlu (2020) çalışmasında, seramik üretimi yapan bir işletmede faaliyete dayalı maliyetleme ve KTM yöntemini uygulayarak ortaya çıkan maliyet sonuçlarını karşılaştırıp yorumlamışlardır. KTM uygulamasında atık kapasite ortaya çıktığını ve giderlerin direk ürünlere yüklenmediğini, dolayısıyla KTM ile faaliyete dayalı maliyetleme arasında gözle görünür bir maliyet farklılığı olduğunu tespit etmişlerdir. KTM yönteminin daha detaylı maliyet bilgisi sunduğunu ifade etmişlerdir.

Büyükarıkan (2021) çalışmasında, KTM yöntemini, faaliyet alanı tarım makineleri olan bir işletmede uygulamıştır. Ulaştığı sonuçlara göre; KTM yöntemi uygulanarak hesaplanmış üretim maliyetlerinin, geleneksel yöntemle göre hesaplanan maliyetlere göre farklı olduğunu, boş kaynak maliyetlerinin ortaya çıktığını belirlemiştir. Atıl kapasite maliyetinin görünür olması ve işletmenin kullandığı kaynakların, yönetime gerçek maliyet bilgileri sağlaması açısından bu yöntemin ciddi bir fayda sağladığını ifade etmiştir.

Aydın (2021) çalışmasında, KTM yönteminin, işletmelere, katlandığı maliyetleri ayrıntılı olarak takip etme ve izleme olanağı sunduğu, bu sayede doğru ve sağlıklı bir maliyet bilgisi sağladığını ifade etmiştir. Ayrıca faaliyet tabanlı maliyetleme kadar karmaşık olması, çok detaylı bilgi sunması ve uygulanabilirliğin oldukça yüksek maliyetli KKP sistemlerine ihtiyaç duyulması konularını ise dezavantaj olarak göstermektedir. Bu bakımdan uygulama düzeyinin düşük kalabileceğini ifade etmiştir.

Özdemir ve Gürkan (2021) bir üretim işletmesinde örnek olay yöntemi kullanarak elde ettikleri verilerle var olan maliyet sistemi ile KTM yöntemi karşılaştırması yapmışlardır. Atıl kapasite maliyetlerinin açıkça gözlemlenebildiğini ve kapasitenin yenilenmesi durumunda ortaya çıkacak amortisman maliyetini hesaplayarak mevcut amortisman bilgisi yerine, bunu yenileme maliyeti olarak ele alındığını, böylece işletmenin sürdürülebilirliğine de katkı sağladığını belirtmiştir.

Peker ve İçerli (2021) çalışmasında, KTM ve sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemlerini karşılaştırmış, sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin içeriğinde yer alan süreç bakış açısının uygulamayı kolaylaştırdığı fakat maliyetlerin belirlenmesinde çeşitli şüpheler uyandırdığını tespit etmişlerdir. Buna göre KTM yönteminin daha kapsamlı bir yapıda olduğu belirtilmiştir.

Akpınar ve Hatunoğlu (2021) çalışmasında, sürekli iyileştirme ve geliştirme anlayışı çerçevesinde KTM yönteminin uygulanabilirliğini ele almışlar ve yaptıkları uygulamayla da işletme yönetimine, katlanılan maliyetleri düşürme yöntemleri hakkında bilgi sağlamışlardır. KTM sayesinde her ay yapılan

iyileştirmeler sonucunda ulaşılan maliyet verileri iyileştirme yapılmamış varsayımıyla elde edilen sonuçlarla karşılaştırıldığında açıkça yöneticilere ne kadarlık katkı sağlandığı hakkında bilgi verildiği sonucuna ulaşmışlardır.

Paksoy (2022) çalışmasında, KTM yöntemi kullanarak örnek olay yöntemi kullanarak bir otel işletmesinde müşteri kârlılık analizini tasarlamıştır. Yaptığı analiz bulgusuna göre geleneksel maliyetleme yöntemi kullanılarak kârlı olmayan müşterilerin, KTM yöntemi kullanılırken kârlı olduğunu tespit etmiştir. Yapılan çalışma ile otel işletmesinin faaliyetlere ayrılan atıl kaynak maliyetlerinin de ortaya çıktığını tespit etmiştir. Böylece KTM'nin işletme yöneticilerine doğru karar verme süreçlerinde hem kısa vadede hem de uzun vadede destek sağladığını ifade etmiştir.

Gutnu ve Türk (2023) çalışmasında, KTM yöntemini örnek olay yöntemi kullanarak bir hizmet işletmesinde uygulamış, çalışma sonucuna göre hizmet işletmelerinde de bu yöntemin uygulanabilir olduğu görülmüştür. Bu yöntemin geleneksel maliyet yöntemine göre birim maliyetleri doğru tespit ettiği ve atıl kapasite maliyetini ortaya çıkardığını tespit etmişlerdir. Ayrıca KTM'nin geleneksel yöntemine göre birçok üstünlüğe sahip olduğu bulgusuna ulaşılmıştır.

3. KAYNAK TÜKETİM MUHASEBESİ

Son yıllarda, ekonomi, bilim ve teknolojinin hızla gelişmesiyle birlikte, işletmeler arasındaki rekabet giderek daha şiddetli hale gelmektedir. Bu rekabet ortamında, işletmenin değerini en üst düzeye çıkarmanın anahtarı maliyet kontrolünü güçlendirmektir. Bu nedenle maliyet muhasebesi yönteminin seçimi işletme için çok önemlidir. KTM, esasında sadece stratejik olarak işletmenin maliyet yönetimini geliştirmek için iç kaynaklı maliyetlendirme yönteminden değil, aynı zamanda dış kaynaklar açısından da geleneksel faaliyet tabanlı maliyetlendirme yöntemini geliştiren, maliyet muhasebesine yönelik kaynak odaklı bir yöntemdir. Kaynağı, temel muhasebe nesnesi olarak kullanan bu yöntem, atıl kaynakları ölçebilmektedir. KTM yöntemi, yalnızca maliyet muhasebesinin doğruluğunu artırmakla kalmamakta, aynı zamanda işletme departmanlarının değerlendirme sorumluluğu hakkında da

bilgi sağlamakta ve işletmelerin bilimsel ve rasyonel karar vermelerine ve rekabet avantajlarını artırmalarına yardımcı olmaktadır (Yijuan ve Ting, 2017:408).

Geleneksel maliyet yöntemleri teknolojik gelişme ışığında yönetimin ihtiyaçlarını karşılayamaz hale gelmiştir ve bu nedenle modern ortamın gereksinimlerini ve çeşitli ihtiyaçlarını karşılamak için faaliyet tabanlı maliyet yöntemi, hedef maliyet teknolojisi, ürün yaşam döngüsü maliyetleri, zaman odaklı faaliyetlere dayalı maliyet yöntemi ve son olarak kaynak tüketim muhasebesi yöntemi ortaya çıkmıştır (Obeid, 2021:133). En bilinen güncel maliyetleme yöntemlerinden biri faaliyete dayalı maliyetleme yöntemidir. Ancak bugüne kadar yapılan çalışmalarda sıklıkla kullanılan bu yöntem, uygulanması ciddi zaman ve maliyet gerektirdiğinden piyasadaki çoğu firma için maliyet analizi konusunda çözüm üretmemiştir. 1990'ların ortalarında faaliyete dayalı maliyetleme yöntemine alternatif arayışlar başlamış ve zaman odaklı faaliyet tabanlı maliyetleme ve KTM yöntemleri ortaya çıkmıştır (Tse ve Gong, 2009: 42). KTM ve faaliyet tabanlı maliyetleme, kaynakların dağılımı açısından benzer olsa da kullanılan yöntemler açısından farklılıklara sahiptir. KTM kaynak odaklıdır ve daha fazla sorumluluğun, marjinal analizlerin ve harcamaların dikkate alınması için kısa vadeye odaklanırken, faaliyete dayalı maliyetleme yöntemi daha çok uzun vadeli kaynak tüketimine odaklanır. Ayrıca faaliyete dayalı maliyetleme yönteminde dağıtılan maliyetlerde atıl kapasite maliyeti göz ardı edilmektedir (Aktaş, 2013:56). KTM, Alman maliyet yönetimi ilkelerini, yönetime mevcut kaynakların tahsisi ve verimli kullanımı hakkında doğru bilgi sağlayan faaliyete dayalı bir maliyet sistemi ile birleştiren, entegre ve kapsamlı bir maliyet yönetim sistemidir. Bu kombinasyon diğer maliyet yönetim sistemlerini önemli ölçüde geliştiren özellikler içermektedir. KTM, faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin merkezinde yer alan faaliyetlerin yanı sıra bunlara odaklanarak temel kaynaklar üzerindeki maliyetleri sınıflandıran ve böylece yönetime ayrıntılı maliyet bilgisi sağlayan güçlü bir yönetim aracıdır (Obeid, 2021:133-134). Bu şekilde KTM yöntemini, yöneticilere kurumsal optimizasyon için karar destek bilgileri

sağlayan dinamik, tamamen entegre, ilkeye dayalı ve kapsamlı bir yönetim muhasebesi yaklaşımı olarak tanımlayabiliriz.

KTM yöntemi esasında bir yönetim muhasebesi yöntemi olup yöneticilere bilgi sağlayarak işletmelerini optimize etmeye yaramaktadır. KTM yönteminin temel dayandığı düşünce, kaynakların tüm maliyetlerin nedeni olduğudur. Kaynaklar (işgücü, ekipmanlar, binalar gibi) bir işe tahsis edildikçe maliyetler oluşmaya başlamaktadır (White 2009:65). KTM yöntemi gerektiğinde ek maliyet öngörüsü sağlamak için faaliyet bazlı sürücülerini kullanmaktadır. Alman maliyet muhasebesi GPK ve faaliyet tabanlı yaklaşım içeren KTM yöntemi, Amerika Birleşik Devletleri'nde yönetim muhasebesine gelişmiş bir yaklaşım olarak kurulmuştur (Shuvankar ve Kumar, 2014:4). Birçok araştırmacı tarafından KTM yöntemine ilişkin çeşitli tanımlar yapılmıştır. Zhang vd., göre (2011) KTM yöntemi; Alman Maliyet Muhasebesi sistemiyle faaliyet odaklı maliyetlemeyi birleştiren, miktar odaklı bir yöntem, işletme yönetimine karar vermelerinde yardımcı olabilecek sistematik ve genel bir maliyet kontrol sistemi olarak tanımlanmıştır. Ahmed ve Moosa (2011) 'ya göre KTM yöntemi, yönetim muhasebesine giriş olarak tanımlanmaktadır. KTM yöntemi, oldukça rekabetçi bir pazarda daha büyük başarı elde etmek amacıyla bir şirketin üretim kapasitesini artırmak, maliyetleri azaltmak ve geliri en üst düzeye çıkarmak için güvenilir bilgi oluşturmaya odaklanan bir yaklaşımdır. Kaynak odaklı maliyet yönetimi ve aktivite bazlı faaliyet tabanlı maliyetleme modeli ile miktar bazlı maliyet modellemenin bir evrimi olarak tanımlanabildiğini ifade etmişlerdir. Brouwer (2016), KTM yönteminin yöneticilere projeleri geliştirmek için karar destek bilgileri sağlayan kapsamlı yönetim muhasebesi yaklaşımı ilkesine dayalı, dinamik ve tamamen entegre bir sistemi tanımlayan bir yönetim teorisi olduğunu ifade etmektedir. KTM yöntemini büyük ölçüde Alman yönetim muhasebesi yaklaşımına dayanan esnek, yeni ve kapsamlı bir yönetim muhasebesi yaklaşımı olarak tanımlamaktadır. Ögünç ve Tekşen (2018), KTM yöntemini, yerine koyma maliyetleri baz alınarak kaynakların sınıflandırılması ve kaynak havuzlarında toplanması, sabit ve orantısız maliyetlerin faaliyetlere dağıtılması ve bunun sonucunda oluşan kullanılmayan

kapasite maliyetlerinin mamullere değil de sorumlu birime yüklenmesini gerekli kılan kaynak ve kapasite odaklı bir maliyet yöntemi olarak tanımlanmışlardır.

KTM yönteminin belli başlı uygulama aşamaları vardır. İlk aşamada kaynaklar arasındaki ilişkiler incelenerek kaynak havuzları belirlenir. Kontrol ve planlama kaynak düzeyinde yapılır. Böylece kaynakların birbirleriyle ilişkileri belirlenerek kaynak havuzları oluşturulur (Kefe ve Tanış, 2020: 104). İkinci aşamada, birincil ve ikincil maliyetler belirlenir. Varsa bu maliyetler her araştırma havuzu için belirlenerek toplam maliyetler hesaplanır (Özdemir ve Gürkan, 2021: 4). Üçüncü aşamada kaynak havuzlarında toplanan maliyetler oransal olarak bölünerek sabitlenir. Maliyetlerin bu sabit ve oransal olarak ayrılmasının sebebi, sabit maliyetlerin teorik kapasiteye bağlı olması ve oransal maliyetlerin kaynak havuzunun çıktı miktarına göre tahsis edilmesidir (Aksu, 2013: 167). Daha sonra dördüncü aşamada etkinlikler belirlenir. Kaynak havuzlarında toplanan sabit ve oransal maliyetler, kaynak maliyet etkenleri aracılığıyla faaliyetlere dağıtılır ve faaliyetlerin maliyetleri bu şekilde belirlenir. Her bir kaynak havuzunun kapasitesi teorik kapasiteyle karşılaştırılarak atıl kapasite ve atıl maliyet belirlenir. Son olarak beşinci aşamada, bir önceki aşamada belirlenen faaliyet maliyetleri, faaliyetlerin kullanım miktarıyla orantılı olarak ürün veya hizmetlere dağıtılır ve ürün veya hizmet maliyeti böylece belirlenir (Küçük ve Karaca, 2017:360).

3.1. Kaynak Tüketim Muhasebesinin Özellikleri

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC), kaynak tüketim muhasebesi yaklaşımında kaynaklar ve maliyetleri, sağlam maliyet modellemesi ve yönetsel karar desteği için temel olarak kabul etmektedir (IFAC, 2009). KTM yönteminin önemli rolü, kaynaklara odaklanarak ve atıl kapasiteyi tespit ederek maliyetleri düşürürken, faaliyetlerin maliyet dağıtım sürecine girdisini de ihmal etmemektir (Tse ve Gong, 2009: 44). Temelde KTM yönteminin bazı özelliklerinden bahsedilebilir. Bunlar:

- Endirekt gider dağıtımı, maliyet merkezleri aracılığıyla veya faaliyet ve süreçlerle yapılabilir ve sabit maliyetler ne olursa olsun orantısız maliyetlerden ayrılmalı ve

- ürünlere atıl maliyet tahsis edilmemelidir (Perkins ve Stovall, 2011:47).
- KTM yöntemi, temelde kaynakları bir araya toplayarak maliyet havuzları oluşturmakta ve dolayısıyla sistemin odağı faaliyetlerden kaynaklara doğru kaymaktadır (Balakrishnan vd., 2012:13).
 - KTM yöntemi, takip edilemeyen sabit maliyetleri hariç tutmaktadır (Webber ve Clinton, 2004:12).
 - KTM yönteminde varlığın değeri, yerine koyma maliyetine göre azaltılır (Horngren vd., 2016:605). Dolayısıyla KTM yönteminde amortismanlar yerine koyma maliyetleri üzerinden hesaplanmaktadır. Çünkü tarihsel maliyetler ve fiyat değişiklikleri kaynakların fırsat maliyetlerini doğru bir şekilde yansıtmayabilecektir (Balakrishnan vd.,2012:14). Bu yüzden ekonomik gerçekliği yerine koyma maliyetleri daha iyi yansıtmakta (Thomson ve Gurowka, 2005:32), güncel fiyatlarla mamul maliyetlerinin hesaplanmasını sağlamakta ve eskiyen makinelerin elde tutulmaması yönünde yöneticileri yönlendirmektedir (Krumwiede ve Suessemair, 2007:53).
 - KTM yönteminde maliyetlerin dağılımı esas olarak teorik kapasiteye dayandırılmakta ve ayrıca kaynak havuzuna aktarılan maliyet miktarları sabit ve orantısal olarak sınıflandırılmaktadır (Tutkavul ve Elmacı, 2016:95).

Bu özellikler sayesinde, KTM yönteminin en önemli özelliğinin, maliyet havuzunda direkt ve endirekt maliyetlerin ayrılması olduğu açıktır; çünkü faaliyetin niteliği veya hacminin değiştirilmesiyle meydana gelen maliyet değişikliği ne kadar küçük olursa, maliyet de o kadar düşük olur. Maliyetlerin takiplerine göre daha iyi sınıflandırılması, maliyetlerin kontrolünün daha iyi belirlenmesine yardımcı olur. İşletme yöneticilerinin, izleme ve kontrol edilebilir maliyet tahminlerine olan güvenini olumlu etkiler.

3.2. Kaynak Tüketim Muhasebesinin Faydaları

KTM, entegre bir yönetim muhasebesi yöntemi olup, bu yönteminin belli başlı faydaları aşağıdaki gibi sayılabilir.

- Maliyetlerin mal veya hizmet üreten birimlere dağıtılmasına yardımcı olan bilgiler, birimdeki kaynak

- havuzları ve maliyet havuzları arasındaki bağlantının niteliğini belirtmeye yardımcı olan bilgiler ve boşta kalan kaynakların miktarını ve maliyetini sorgulamaya yardımcı olacak bilgiler sağlar (Srour ve Hamid, 2017:41).
- Maliyetlerin belirli ürünlere dağıtımını yapay olarak manipüle etmek için satış fiyatlarını stratejik olmayan bir şekilde düşürme motivasyonunu ortadan kaldırmaya yardımcı olur (Webber ve Clinton, 2004:12).
 - Kısa vadeli kararlar için yüksek kaliteli veri sağlar (Okutmuş, 2015:48).
 - KTM yöntemi, gerekli girdileri çıktılarla ilişkilendirerek, kaynak tüketimi ve maliyet davranışının tutarlı bir görünümünü sağlayabilir ve sabit ve değişken maliyetler ve bunların karar alma süreçlerinde kullanımı hakkındaki bitmek bilmeyen tartışmalara yanıt verebilir (Abbas ve Wagdi, 2014:4).
 - Kaynak Tüketimi Muhasebe Sistemi, yalnızca tahmin edilecek veya hesaplanacak bilgiler değil, kaynak kapasitesi yönetimi ve maliyetlere de ilk elden bakış sağlar (White, 2009:76).
 - KTM yöntemini uygulamanın temel faydalarından birinin, halihazırda mevcut olan Kurumsal Kaynak Planlaması'nın (KKP) sisteminin gücünü ortaya çıkarmaktır. KKP sistemleri, daha fazla veri sağlamada çok etkilidir ancak yönetimin ihtiyaç duyduğu şey, kuruluşun hedeflerine ulaşmasını sağlayacak ilgili bilgiler olduğundan bu sistem daha iyi veri sağlayamamaktadır (Tanış ve Demircoğlu, 2017: 178).

3.3. Kaynak Tüketim Muhasebesi Yönteminin Maliyet Kontrolündeki Rolü

KTM yöntemine göre bütün maliyetlerin nedeni kaynaklardır (White, 2009:64-65). KTM yöntemine göre kaynaklar, yalnızca faaliyetler tarafından tüketilen kaynakları içermemekte, bunun yanında kaynakların kendi kendine tükettiği kaynakları da içermektedir. Yönteme göre faaliyetler kaynakları, ürünler de faaliyetleri tüketir. Bu manada KTM yöntemi, maliyetleri hesaplamada odak noktası olarak kaynak tüketimini alır.

KTM yöntemi maliyetleri maliyet nesnelere göre dağıtır, maliyet dağıtım problemlerini çözer ve bir departmandan diğer departmana ürün değerlerinin transferini gerçekleştirir (Wang vd., 2009:84). Bundan dolayı KTM yönteminin anlaşılması için kaynakların temel özelliklerinin anlaşılması önemlidir. Çünkü kaynaklar maliyetlere yol açmaktadır.

Maliyet bilgileri yönetim kararları için çok önemlidir. Maliyet azaltma, kısa vadede kârı artırmanın en kolay ve en spesifik yoludur ve aynı zamanda uzun vadeli büyümenin ana itici gücüdür. Çünkü maliyet azaltma, fiyatlandırma ve rakiplerin eylemleri hakkında endişelerin olduğu gelirleri artırmaya çalışırken belirsizliğin tam tersi olarak şirketin kontrolündedir (Bragg, 2010:7). Abbas ve Wagdi (2014), günümüzde şirkete sürdürülebilir bir rekabet avantajı sağlayacak üstün bir strateji geliştirmek ve tanımlamak için ürün maliyetlerinin üretimden önce belirlenmesi gerektiğini, maliyetlere ilişkin bir vizyon elde etmek için tüm ürün maliyetlerinin yaşam döngüsü boyunca dikkate alınması gerektiğini, bu nedenle üretim şirketlerindeki maliyet sistemlerinin değerlendirilmesinin özellikle önemli olduğunu vurgulamışlardır. Stratejik öneme sahip maliyet bilgilerinin şirket hedeflerine katkı sağladığı, modern maliyet muhasebesi yöntemlerinden gelen en son bilgileri yansıttığı ve şirketler tarafından çeşitli karar destek süreçlerinde maliyet bilgilerini kullanıldığı yöntemlerden biri de şüphesiz son zamanlarda geliştirilen KTM yöntemidir (Yılmaz ve Ceran, 2017:139). Bu yöntem, kaynak havuzları ve maliyet havuzları arasındaki ilişkiyi ve bu tür bir maliyet havuzu ile operasyonel faaliyetlerin organizasyonel sonuçlara nasıl eklenebileceği hakkında bilgi sağlayarak, işletme genelinde yöneticilerin kararlarını destekleyen ve işletmenin stratejisi ile rekabetçi ve düzenleyici durumunun kapsamlı bir şekilde anlaşılması yoluyla performans geliştirme stratejisine uygun bir maliyet modeli oluşturur (White,2009:72).

KTM yöntemi maliyetleri sabit ve orantısız olarak ayırır, çünkü bu ayırım maliyet boyutundaki değişikliklerin işletmeyi nasıl etkilediğinin daha iyi görülmesini ve atıl maliyeti vurgulamamızı sağlar. Boş kaynak maliyetleri ürün maliyetlerine yüklenmeyerek maliyetleri gereksiz yere

arttırılması önlemektedir (Vargün ve Kılınçaslan, 2020: 637). Bu KTM yönteminin güçlü yanlarından birisidir. Bu sayede, KTM yönteminin, maliyetleri doğru bir şekilde ele alarak ve ürünlerin maliyetini düşürmeye yansıyan atıl veya kullanılmayan maliyeti belirleyerek, maliyeti azaltmada, öteki yöntemlerden daha iyi performans göstermede önemli bir rol oynadığı görülmektedir (Sözen, 2017: 251). Yani bu yöntemin, ürünlerin maliyetini düşürmeye yansıdığını, bu nedenle üretim maliyetlerini hesaplamak için kullanılan maliyet sistemlerinin aynı zamanda doğru maliyetler, doğru kalite ve doğru fiyat kararı sağlamada hayati önem taşıdığı görülmektedir. Bu durum da işletme yönetimini boş maliyetlere sebep olan sorunları çözme yoluna gitmesini sağlayacak ve bir rekabet avantajı sağlama açısından önemli bir adım atılmış olacaktır. Bu bakımdan KTM, kaynak, faaliyet ve ürün ilişkilerini analiz ederek karar verme sürecine faydalı bir bakış açısı getirmekte dolayısıyla yalnızca finansal bilgi sağlamamaktadır. Küresel pazarlarda rekabet eden ve stratejik karar alma sürecinde gerekli bilgileri sağlayarak işletmelerde inovasyonun geliştirilmesine ve uygulanmasına katkıda bulunan KTM yöntemi, finansal ve finansal olmayan bilgileri doğru kişiler için doğru yerde ve tam zamanında sağlayarak işletme yapısının iyileştirilmesi için çalışan gelişmiş maliyet hesaplama sistemlerinden biridir (Obeid, 2021:137-138).

4. SONUÇ

Bu derleme makalesi üzerine yapılan literatür incelemeleri sonucunda, KTM yönteminin bütün geleneksel ve stratejik yönetim muhasebesi yöntemlerinden daha gerçekçi ve net sonuçlar verdiği gibi önemli bir neticeye ulaşılmıştır. Buna göre literatürde öne çıkan sonuçlarla KTM'nin, maliyet planlaması ve bütçe tahmini gibi alanlarda işletmeye en doğru ve net bilgiler sağladığı ifade edilebilir. Aynı şekilde literatüre göre bu yöntem, türü ne olursa olsun bütün işletmelerde aynı sonucu vermektedir. Bu neticeler ışında KTM, kapsamlı bir yönetim muhasebesi sistemi oluşturan, dünyanın her yerinden en iyi yöntemleri bir araya getiren bir teknolojidir. KTM, işletme giderlerini azaltarak maliyet tasarrufu sağlamaktadır. KTM bir maliyet muhasebesi sistemi tasarlayarak, bilimsel temellere dayanan güvenilir bilgiler vermekte, maliyetlerin adil bir şekilde

dağıtılmasını ve değer dışı yüklerin kaldırılmasını sağlamaktadır. KTM tarafından üretim süreçlerindeki maliyetlerin "nedenleri" (yani giderler için ödeme yapan faaliyetler) hakkında sağlanan bilgiler, işletmenin belirli maliyet odaklı faaliyetlere yönelik talebi düzenleme kapasitesini güçlendirmektedir. KTM yönteminin kullanımı, firmanın faaliyet kaynaklarının en iyi nasıl kullanıldığına dair geleceğe yönelik bir bakış sunmaya hizmet eder ve bu da kuruluş içindeki bu faaliyetlerin verimliliğini artırır. Benzer şekilde KTM, maliyetlerden tasarruf etmek ve ürünleri boş kaynaklar olmadan piyasaya sürmek için kaynakların mükemmel bir şekilde kullanılmasını sağlar ve dolayısıyla diğer ürünlere kıyasla bir ürünün maliyet tasarrufunu veya dayanıklılığını vurgulayan, değere odaklanan farklılaştırma stratejisi konusunda oldukça uygun olduğu söylenebilir. Bununla birlikte yalnızca kurumsal performans ölçümü ve değerlendirmesine faydalı olmakla kalmaz, aynı zamanda marjinal faydanın hesaplanmasına ve analizine de yardımcı olmaktadır. KTM'nin maliyet muhasebesi ve performans değerlendirmedeki avantajları göz önüne alındığında, bilgi teknolojisinin gelişmesi ve KKP'nin işletmelerde yaygın olarak uygulanmasıyla birlikte, KTM diğer birçok endüstride kullanılacaktır. KTM'nin uygulanması için öncelikle maliyet merkezlerinin sayısının atılması, her maliyet merkezi için maliyetlerin çeşidine ve davranışına göre ayrıştırılması, faaliyet hacminin ve kapasitenin tahmin edilmesi ve sapmaların standartlara göre izlenmesi anlamlı derecede kritik olmaktadır. Ayrıca KTM gibi ileri bir maliyet sistemi hakkında firmanın gerekli bilgiye sahip olması ve en önemlisi ise yönetim desteğinin büyük ölçüde alınması önem arz etmektedir.

Genel olarak KTM yöntemi işletmelere doğru maliyet yüklemeleri yapılmasıyla sonuçlanmaktadır. Böylelikle doğru bir şekilde yapılan maliyet yüklemeleri sadece ilgili maliyetler kullanılarak kaynak planlaması yapılabilmektedir. Bu yöntem sayesinde yöneticiler tarafından maliyetlerin kontrol edilebilmesi ve planlaması kolaylaşabilecek, alınacak kararlarda gerekli olan bilgilerin kullanılmasında yöneticilerin yeteneklerinin gelişmesi sağlanabilecektir.

Etik Beyanı: Bu çalışmanın tüm hazırlanma süreçlerinde etik kurallara uyulduğunu yazarlar beyan eder. Aksi bir durumun tespiti halinde Akademik İzdüşüm Dergisinin hiçbir sorumluluğu olmayıp, tüm sorumluluk çalışmanın yazarlarına aittir.

Destek ve Teşekkür: Bu araştırmanın hazırlanmasında herhangi bir kurumdan destek alınmamıştır.

Katkı Oranı Beyanı: Araştırmanın tüm süreci makalenin beyan edilen tek yazarı tarafından gerçekleştirilmiştir.

Çatışma Beyanı: Araştırmanın yazarları olarak herhangi bir çıkar çatışma beyanımız bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

Abbas, K., & Wagdi, O. (2014). Cost systems adoption in egyptian manufacturing firms: competitive study between abc and rca systems. *21st International Economic Conference – IECS*, (s. 1-7). Sibiu, Romania.

Ahmed, S. A., & Moosa, M. (2011). *Application of Resource Consumption Accounting (RCA) In an Educational Institute*. Pakistan Business Review.

Akpınar, Y., & Hatunoğlu, Z. (2021). Sürekli İyileştirme-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. *E-Journal of New World Sciences Academy*, 8, 165-182.

Aktaş, R. (2013). Yeni Bir Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Yöntemi Olarak Kaynak Tüketim Muhasebesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 53, 55-75.

Alkhafaji, A. A., Almusawi, E. G., & Khbela, S. I. (2020). Customer Profitability Analysis and Resource Consumption Accounting: A Holistic Approach. *International Journal of Innovation, Creativity and Change.*, 11(10), 590-605.

Al-Rawi, A. M., & Al-Hafiz, H. A. (2018). The Role of Resource Consumption Accounting (RCA) in Improving. *International Journal of Economics and Finance*, 10(10), 28-39.

Aydın, K. (2021). Muhasebe Bilgi Sistemi ve Kaynak Kullanım Muhasebesinin Yönetim Kararları Üzerindeki Etkisi. *Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi*, 18(39), 1001-1027.

Balakrishnan, R., Labro, E., & Sivaramakrishnan, K. (2012). Product Costs as Decision Aids: An Analysis of Alternative Approach (Part 1). *Accounting Horizons*, 26(1), 1-20.

Bragg, S. M. (2010). *Cost Reduction Analysis: Tools And Strategies*. Hoboken, New Jersey: Wiley & Sons, Inc.

Brouwer, D. P. (2016). *Management Accounting, A Practical Introduction*. Warsaw, Poland): Version 0.1.

Büyükarıkan, U. (2021). Kaynak Tüketim Muhasebesinin Tarım Makineleri Sektöründe Uygulaması. *Karadeniz Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(25), 629-642.

Cengiz, E. (2012). Gelişmiş Bir Maliyetleme Yaklaşımı Olarak Kaynak Tüketim Muhasebesi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 1, 215-233.

Clinton, D., & Keys, E. D. (2002). Resource Consumption Accounting: The Next Generation of Cost Management Systems. *Focus Magazine*, 5, 1-6.

Çopuroğlu F., & Korkmaz, İ.H. (2018). Development of Resource Consumption Accounting and Application in an Enterprise. *International Journal of Lean Thinking*, 9, 12-28.

Gutnu, M.M., ve Türk, Z. (2023). Kaynak Tüketim Muhasebesi Yönteminin Özel Bir Eğitim Kurumunda Uygulanması. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 25, 98-130.

Horngren, C. T., Srikant, M. D., & Madhav, V. R. (2016). *Horngren's cost accounting : a managerial emphasis* (Sixteenth edition b.). Library of Congress Cataloging-in-Publication Data.

IFAC. (2009). <http://web.ifac.org>: <<http://web.ifac.org/publications/professional-accountants-in-business-committee/international-good-practice#evaluating-and-improving-co> adresinden alındı

Kaçan Özdemir, F., & Gürkan, S. (2021). Kaynak Tüketim Muhasebesi ve İmalat Sektöründe Örnek Bir Uygulama. *International Journal of Applied Economic and Finance Studies*, 6(2), 1-20.

Karaca , N., & Küçük , H. (2017). Kaynak Tüketim Muhasebesi Temelinde Ürün Maliyetlerinin Hesaplanması-Karşılaştırılmalı Bir Uygulama. *İşletme Araştırmaları Dergisi*, 9(2), 353-375.

Karakoç, M., & Dardanoğlu, E. (2020). Kaynak Tüketim Muhasebesi: Seramik Üretim İşletmesinde Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 88, 39-56.

Kayihan, B., & Tepeli, Y. (2016). Yeni Bir Maliyetleme Tekniği Olarak Kaynak Tüketim Muhasebesi ve Bir Örnek Uygulama. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR Özel Sayısı*, 431-443.

Kefe, İ., & Tanış, V. N. (2020). Kaynak Tüketim Muhasebesi: Üretim İşletmesinde Bir Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 88, 97-124.

Krumwiede, K., & Suesmair, A. (2008). Getting Down to Specifics on RCA. *Strategic Finance*, 10(1), 37-50.

Mahmoud, L. Y. (2017). Suggested Model for Measuring Deviations of Resource Consumption Accounting (RCA) (Case-Study on Louran Hospital). *JRL of the Faculty of Commerce for Scientific Research*, 54(2).

Obeid, M. N. (2021). Resources Consumption Accounting For A Rational Production Costs: A Case Study. *Akkad Journal of Contemporary Accounting Studies*, 2(1), 133-151.

Okutmuş, E. (2015). Resource Consumption Accounting with Cost Dimension and an Application in a Glass Factory. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 5(1), 46-57.

Öğünç, H., & Tekşen, Ö. (2018). Kaynak Tüketim Muhasebesi Yaklaşımının Tuğla Üretim İşletmesinde Uygulanması Ve Karşılaştırmalı Analizi. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 20(2), 389-417.

Özdemir, F.K., ve Gürkan, S. (2021). Kaynak Tüketim Muhasebesi ve İmalat Sektöründe Örnek Bir Uygulama, *International Journal of Applied Economic and Finance Studies*, 6, 1-20.

Paksoy, Ö. B. (2022). Use Of The Resource Consumption Accounting Method In Customer Profitability Analysis. *Advances in Hospitality and Tourism*, 1-26.

Peker, A. A., & İçerli, M. Y. (2021). Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Kaynak Tüketim Muhasebesi: Üretim İşletmesinde Bir Uygulama. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 23(41), 459-490.

Perkins, D., & Stovall, O. S. (2011). Resource Consumption Accounting – Where Does It Fit? *The Journal of Applied Business Research*, 27(5), 41-52.

Rahimi, M., Sheybani, Z., Sheybani, E., & Abed, F. (2014). Resource Consumption Accounting: A New Approach to Management Accounting. *Management and Administrative Sciences Review*, 3(4), 532-539.

Shuvankar, D., & Kumar, K. A. (2014). *Cost and Management Accounting, Resource Consumption Accounting*. MBAZ semester department of business administration.

Sözen, M. (2017). Kaynak Tüketim Muhasebesinin Gelişim Süreci, Maliyet Avantajları Ve Teorik Bir Uygulama. *U.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(2), 229-255.

Srour, M. J., & Ali, M. h. (2017). *Accounting Course On Resource Consumption In The Optimal Exploitation Of Energy* (fifty-one b.). Baghdad College of Economic Sciences University

Tanış, İ. F., & Demircioğlu, E. N. (2020). Kaynak Tüketim Muhasebesinin Bir Üretim İşletmesinde Uygulanması. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 13(3), 851-881.

Thomson, J., & Gurowka, J. (2005). Sorting out the Clutter. *Strategic Finance*, 87(2), 27-33.

Tse, M. S., & Gong, M. Z. (2009). Recognition of Idle Resources In Time-Driven Activity Based Costing And Resource

Consumption Accounting Models. *Journal of Applied Management Accounting Research*, 72(2), 41-54.

Tutkavul, K., & Elmacı, O. (2016). *Sürdürülebilir Rekabet Üstünlüğünü Sağlamada Kaynak Tabanlı Yaklaşım ve Kaynak Tüketim Muhasebesi Modeli*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Vargün, H., & Kılınçaslan, S. (2020). Kaynak Tüketim Muhasebesinin Önemi: Bir Tekstil Üretim İşletmesinde Uygulama. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 13(4), 637-647.

Wang, Y., Zhuang, Y., Hao, z., & Li, J. (2009). Study on the Application of RCA in College Education Cost Accounting. *International Journal of Business and Management*, 4(5), 84-88.

Webber, S., & Clinton, D. (2004). RCA at Clopay Here's An Innovation In Management Accounting With Resource Consumption Accounting. *Strategic Finance*.

White, L. (2009). Resource Consumption Accounting: Manager-Focused Management Accounting. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 63-77.

Yijuan, L., & Ting, W. (2017). Management Accounting Tools and Application Cases Resource Consumption Accounting Method and Application. *3rd International Conference on Humanities and Social Science Research (ICHSSR 2017)*. 121, s. 408-414. Atlantis Press.

Yılmaz, B., & Ceran, M. B. (2017). The Role of Resource Consumption Accounting in Organizational Change and Innovation. *Economics, Management, and Financial Markets*, 12(2), 131-140.

Zhang, Q., Dong, X., & Huang, R. (2011). The Application of Resources Consumption Accounting In An Enterprise. Artificial Intelligence, Management Science And Electronic Commerce (AIMSEC), 2011 2nd International Conference.

A RESOURCE CONSUMPTION ACCOUNTING RECOMMENDATION TO ENSURE COST CONTROL

Extended Summary

Aim:

Business managers must make accurate and reliable strategic managerial decisions to be able to resist competition. They must also obtain the information contained in these strategic managerial decisions from the most up-to-date management accounting practices. It is reported that today's most up-to-date and advanced cost method is the Resource Consumption Accounting Method (RCA). The purpose of the present study was to propose a method to provide accurate guidance on issues such as product costing and planning, accurate pricing and budget estimation to help business decision makers in their decisions in terms of cost management. With this method, it is aimed to determine the idle capacity costs and uncover the real costs. With this method, it is also aimed to make the costs visible to business managers and not to impose them on the products. In this way, cost information will be tracked and grouped by managers at every stage and control over cost, which is the most important competitive trump card, will be achieved. With this method, business managers will be provided with accurate, reliable and realistic information necessary to control costs.

Method(s):

Resource Consumption Accounting Method was discussed conceptually and the studies in the literature were reviewed by scanning the sources.

Findings:

It was determined that businesses that use the Resource Consumption Accounting Method (RCA) reduce their expenses and provide cost savings. By designing a cost accounting system, this method provides reliable data based on scientific foundations, ensures that costs are distributed fairly and non-value burdens are eliminated. The data provided with this

method about the “causes” of costs in production processes (i.e., activities that pay for expenses) strengthens the capacity of the business to regulate demand for certain cost-oriented activities. The method also serves to provide a forward-looking view on how the firm’s operating resources are used best, which in turn increases the efficiency of these activities in the organization. Similarly, this method is based on perfect utilization of resources to save costs and launch products without wasting resources. For this reason, it is very suitable for differentiation strategy that focuses on value and emphasizes the cost savings or durability of a product compared to other products.

Conclusion and Discussion:

Considering the advantages of the Resource Consumption Accounting Method in cost accounting and performance evaluations, with the development of information technology and the widespread implementation of Enterprise Resource Planning (ERP) in businesses, this method will be used in many other enterprises. The reason why this method has become the center of attention lately is that other contemporary cost management techniques (e.g., the theory of constraints, activity-based costing and lean accounting) have largely failed to deliver what was expected. To implement this method, it is critically important to first increase the number of cost centers, separate the costs for each cost center according to their types and behaviors, estimate activity volumes and capacities, and monitor deviations according to standards. It is also important that the business has the necessary data on an advanced cost system such as this method and, most importantly, that it receives significant management support.

In general, the method results in accurate cost attributions to businesses. By doing so, resource planning is carried out by using only the relevant costs when cost allocations are made accurately. The problem of unequal cost distribution is eliminated in the Resource Consumption Accounting Method by using the Depreciation Method based on replacement costs. In this method, only the used resources make up the product costs. Irrelevant costs are not included in product costs. With this method, managers can control and plan costs, and the

skills of managers will be improved in using the necessary data in the decisions to be made.