

ISSN: 2146-3042

DOI: 10.25095/mufad.1599762

Kaynak Tüketim Muhasebesi Üzerine Çalışılan Lisansüstü Tezlerin Bibliyometrik Analizi*

Sevim AĞAÇ**

ÖZET

Bu çalışmada, Türkiye Cumhuriyeti Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi'nin internet sitesi üzerinden ulaşılabilen Kaynak Tüketim Muhasebesi (KTM) ile ilgili olan lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizinin yapılması amaçlanmıştır. KTM ile ilgili olan tezlerin verilerinin tümüne erişim sağlanmıştır. Ulaşılan tez çalışmalarının bibliyometrik analizleri için 'tezin türü', 'yayımlanma yılı', 'tezin yazım dili', 'yayımlandığı üniversite', 'üniversitelerin statüsü', 'tez danışmanının unvanı', 'tezin çalışma konusu', 'anahtar kelimeler' ve 'araştırma yöntemleri' biçiminde anahtar kelimeler belirlenmiştir. Elde edilen verilerin analizinde ise yüzde ve frekans analizleri kullanılırken, tezlere yönelik çıkarım yapılırken de içerik analizi yöntemi kullanılmıştır. Analizler sonucunda yayımlanan lisansüstü tezlerin çoğunluğunu doktora tezleri oluştururken, yazım dillerinin de genel olarak Türkçe olduğu tespit edilmiştir. Lisansüstü tezlerin anahtar kelimeleri genel olarak; atıl kapasite, lojistik, kaynak tüketim muhasebesi, üretim, memnuniyet, kalite yönetimi, üretim kelimelerinden oluştuğu görülmektedir. Bu kelimeler, KTM'nin çok boyutlu doğasını ve çeşitli iş süreçlerine olan etkisini ele almaktadır. Ayrıca, kaynakların etkin yönetiminin sadece maliyet tasarrufu değil, aynı zamanda operasyonel verimlilik ve kalite üzerinde de önemli etkileri olduğu ortaya konulmuştur. Genel olarak KTM ile ilgili yapılan çalışmalara bakıldığında, üretim ve hizmet işletmelerinde uygulanarak, atıl kapasite maliyetlerinin hesaplandığı görülmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere atıl kapasitenin hesaplanabilmesi için KTM'nin üretim ve hizmet işletmeleri için önemli olduğu söylenebilir.

Anahtar Kelimeler: Kaynak Tüketim Muhasebesi, Maliyet Yönetimi, Bibliyometrik Analiz

JEL Sınıflandırması: M41, D81

Bibliometric Analysis of Postgraduate Theses on Resource Consumption Accounting

ABSTRACT

This study aims to conduct a bibliometric analysis of postgraduate theses related to Resource Consumption Accounting (KTM) accessible through the website of the National Thesis Center of the Council of Higher Education of the Republic of Turkey. Access to all data of theses related to KTM has been provided. For the bibliometric analysis of the accessible theses, keywords such as 'type of thesis', 'year of publication', 'language of thesis', 'university of publication', 'status of universities', 'title of thesis advisor', 'subject of thesis', 'key words' and 'research methods' have been determined. While percentage and frequency analyses were used in the analysis of the obtained data, content analysis method was used in making inferences regarding theses. As a result of the research, it was determined that the majority of the published postgraduate theses were doctoral theses and their written language was generally Turkish. It is seen that the keywords of postgraduate theses generally consist of the words idle capacity, logistics, resource consumption accounting, production, satisfaction, quality management, production. These words address the multidimensional nature of resource consumption accounting and its impact on various business processes. In addition, it can be said that effective management of resources has significant effects not only on cost savings but also on operational efficiency and quality. When we look at the studies conducted on KTM in general, it is seen that idle capacity costs are calculated by applying it in production and service enterprises. As can be understood from here, it can be said that KTM is important for production and service enterprises in order to calculate idle capacity.

Keywords: Resource Consumption Accounting, Cost Management, Bibliometric Analysis

Jel Classification: M41, D81

* Sevim Ağaç. Published by The Journal of Accounting and Finance. This article is published under the Creative Commons Attribution (CC BY 4.0) licence.

Makale Gönderim Tarihi: 11.12.2024, **Makale Kabul Tarihi:** 09.01.2025, **Makale Türü:** Araştırma Makalesi

** Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, sevimagac07@gmail.com, ORCID: 0000 0002 8144 49 27.

1. GİRİŞ

Küreselleşme, artan rekabet ve üretim teknolojilerindeki değişiklikler üretim süreçlerinde önemli değişimlere yol açmıştır. İşletmelerdeki emek ve yoğun üretim anlayışının yerini zamanla makineler ile yapılan üretim süreçleri almaya başlamıştır. Bu değişim, işçilik maliyetlerinde bir azalma sağlarken, kullanılan makine ve ekipmanların üretim maliyetlerini artırması sonucunda genel üretim giderlerinde artışa yol açmıştır. Böylelikle, günümüzde maliyetlerin büyük kısmını oluşturan genel üretim giderlerinin, hangi üründen ne kadar bir payla ilişkilendirilmesi gerektiği sorusunu gündeme getirmiştir. Bu ihtiyacı karşılamak amacıyla, geleneksel muhasebe sistemlerinin yetersizliklerini gidermek ve daha etkin bir maliyet yöntemi sağlamak için de yönetim muhasebesi alanında yeni teknikler ve sistemler geliştirilmiştir. KTM bu geliştirilen sistemlerin içerisinde en yenilikçi ve gereksinimlere cevap verilebilirliği en yüksek olan sistem niteliğindedir (Altınbay ve Seylan, 2019: 296). İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmesi, rekabet gücünü koruyabilmesi ve rakiplerine karşı üstünlük elde edebilmesi için öncelikle mevcut varlık ve kaynak durumlarını belirlemeleri gerekmektedir. Bu sürecin temel gerekliliği ise, doğru finansal kaynaklara sahip olmak ve bu kaynaklarla işletme süreçlerini etkin bir şekilde koordine edebilmektedir. Doğru finansal veriler, işletmenin doğru kararlar almasına, maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplamasına ve gelecekte tutarlı stratejiler geliştirmesine olanak sağlanması beklenmektedir. KTM bu amaçlar doğrultusunda geliştirilmiş bir sistem olarak ortaya çıkmaktadır (Öğünç ve Tekşen, 2018: 391).

KTM, faaliyetlerde tüketilen kaynakların miktarı temeline dayanmaktadır. Tüketilen kaynaklarla ilişkilendirilen kaynak giderleri ürün maliyetini oluştururken atıl kapasitenin neden olduğu kaynak giderleri dönemsel gider olarak işlem görmektedir. KTM, kollektif kaynak maliyeti analizinden bireysel maliyet analizine geçerek kaynak maliyet analizini kolaylaştırmaktadır. Mevcut kaynakların ve tüketilen kaynakların eşitliği varsayımı atıl kaynakların varlığına izin verildiği için KTM için geçerli değildir. Bu varsayımın olmayışı, kollektif kaynak maliyeti analizini ortadan kaldırmaktadır. Kaynak havuzları tarafından tüketilen kaynak miktarları bireysel olarak kaynak maliyet analizleri içinde belirlenmektedir. Kaynak maliyet analizinin amacı, kaynak havuzları ve maliyet havuzları arasındaki birebir ilişkilere dayanan miktar bazlı kaynak maliyet tahsis oranlarını belirlemektir (Vargün ve Kılıçarslan, 2020: 640).

KTM, kaynak odaklı ve miktar temelli bir yaklaşımı benimsemesi nedeniyle çok ayrıntılı bir maliyet analizi gerektiren bir sistemdir. Karar alma süreci göz önünde bulundurulduğunda ise, KTM yöneticilere ürün seviyesinde değil, kaynak seviyesinde destek sağlamaktadır (Köse ve Ağdeniz, 2015: 59). KTM'nin temel özelliklerinden bazıları, atıl kapasitenin izlenmesi, tarihi maliyetlerin yerine koyma maliyetlerinin kullanılması ve çeşitli düzeylerdeki maliyet bilgilerini izleme ve sınıflandırma yeteneğidir. KTM'de atıl kapasitenin tespit edilebilmesi için, kaynak havuzlarında toplanan maliyetlerin sabit ve orantısal maliyetler olarak sınıflandırılması gerekmektedir. Sabit maliyetler, bir kaynağın teorik kapasitesine bağlı olarak belirlenirken; orantısal maliyetler ise bütçelenmiş kaynak çıktıları doğrultusunda dağıtılmaktadır. Yerine koyma maliyetleri, mevcut fiyatlarla kapasitenin yenilenmesi için gerekli olan tutarı ifade etmektedir. Fiyat değişimlerinin etkisiyle, tarihsel maliyetler kaynakların fırsat maliyetlerini doğru şekilde yansıtamayacağından, KTM'de maliyet dağılımları yerine koyma maliyetleri üzerinden yapılmaktadır (Kayıhan ve Tepeli, 2016: 434). KTM'nin üç temel ilkesi bulunmaktadır. Bu ilkeler aşağıda kısaca açıklanmaktadır (White, 2009: 67).

Nedensellik İlkesi; bu ilke kaynak akışları ile ilgili maliyetlerin neden-sonuç ilişkisini doğru bir şekilde yansıtmasını ifade etmektedir. Bir kaynak havuzunun, başka bir kaynak havuzunun çıktısına ihtiyaç duymadığı durumlarda, söz konusu kaynak havuzuna diğer havuz tarafından maliyet yüklenmemelidir.

Cevaplanabilirlik İlkesi; bu ilke nedensellik ilkesine uygunluk sağlamak amacıyla kaynak tüketimi ve maliyet davranışlarını modellemek için kullanılan bir ilkedir. Bu ilkeye göre, kaynak havuzlarında biriktirilen maliyetler, sabit ve orantısız (değişken) maliyetler olarak sınıflandırılmaktadır.

İş/Süreç İlkesi; bu ilke kaynak havuzları arasındaki kaynak tüketimi sırasında gerçekleştirilen faaliyetleri ortaya koymaktadır. Bu ilke diğer iki ilke kadar detaylı olmasa da, yönetsel kararların alınmasında nedensellik ve cevaplanabilirlik ilkelerini destekleyici bir rol üstlenmektedir.

KTM'nin ilkelerinin yanı sıra beş aşamalı bir uygulama süreci bulunmaktadır. Bu aşamalar aşağıda kısaca yer almaktadır (Webber & Clinton, 2004: 3-4).

Birinci Aşama; uygun bir biçimde KTM kurabilmek için kaynaklar arasındaki tüm ilişkileri anlayarak buna göre kaynak havuzlarını belirlemeleri gerekmektedir.

İkinci Aşama; belirli bir kaynak maliyet merkezinde ortaya çıkan maliyetler birincil maliyet iken, başka bir kaynaktan kaynak maliyet merkezine aktarılan maliyetler ise ikincil maliyetlerdir. Bu iki maliyette belirlenerek bunlar sonucunda toplam maliyetler hesaplanmaktadır.

Üçüncü Aşama; toplam kaynak maliyetleri kaynaktan girdi ve çıktı arasındaki korelasyona bağlı olarak sabit veya orantısız olarak sınıflandırılmaktadır. Orantısız maliyetler bütçe kaynağı çıktısına dayanarak, sabit maliyetler ise teorik kapasiteye dayalı olarak dağıtımları yapılmaktadır.

Dördüncü Aşama; kaynak havuzlarında toplam sabit ve orantısız maliyetler dağıtım anahtarları aracılığıyla faaliyetlere dağıtılmaktadır. Bunun sonucunda, faaliyetlerin maliyetleri belirlenebilmektedir.

Beşinci Aşama; faaliyet maliyetleri faaliyetleri kullanma miktarıyla orantılı biçimde ürünlere dağıtılarak bunun sonucunda ürün maliyetleri belirlenebilmektedir.

KTM işletmenin üretkenlik yeteneğini artırmak, yüksek rekabetçi bir pazarda çok daha iyi bir noktayı amaç edinerek, maliyetlerini minimize etmek ve gelirleri de maksimize etmek amacıyla güvenilir bilgi üretmeye odaklanan bir yönetim muhasebesi sistemidir. Dolayısıyla KTM, maliyetlerin doğru bir şekilde hesaplanabilmesi ve maliyet akışlarının doğru bir şekilde anlaşılmasını sağlayan ve yönetim muhasebesi sistemi için kritik seviyede önem arz etmektedir (Tanış ve Demircioğlu, 2017: 178).

Bu çalışmanın amacı Türkiye'deki KTM ile ilgili olan lisansüstü tezlerin çeşitli parametreler ışığında bibliyometrik analizinin yapılmasıdır. Yapılan bu analizin gelecekte yapılması düşünülen çalışmalara yol gösterici olmasıyla beraber muhasebe alanında katkılar

sunması hedeflenmektedir. Araştırma Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi'nin internet sitesi üzerinden yapılmıştır. Tarama terimi girdisi olarak "kaynak tüketim muhasebesi" kelimesi ve aranacak olarak da 'tez adı' kullanılarak veri tabanı üzerinden araştırma yapılmıştır. Bu araştırma 12.10.2024 tarihince Yüksek Öğretim Kurumu Ulusal Tez Merkezi'nin web adresinden ulaşılan kayıtlar ele alınmıştır. Ulaşılabilen tez çalışmalarının bibliyometrik analizleri için 'tezin türü', 'yayımlanma yılı', 'tezin yazım dili', 'yayımlandığı üniversite', 'üniversitelerin statüsü', 'tez danışmanının unvanı', 'tezin çalışma konusu', 'anahtar kelimeler' ve 'araştırma yöntemleri' biçiminde anahtar kelimeler belirlenmiştir. Elde edilen verilerin analizinde ise yüzde ve frekans analizleri kullanılırken, tezlere yönelik çıkarım yapılırken de içerik analizi yöntemi kullanılmıştır.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Literatür taraması sonucunda KTM ile ilgili yerli ve yabancı birçok çalışmanın olduğu tespit edilmiştir. Fakat, KTM konusunda bibliyometrik analiz yapılan çalışmalara rastlanmamıştır. Bu nedenle KTM ile ilgili yapılan çalışmalardan bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

Okutmuş (2015) çalışmasında, faaliyet tabanlı maliyetleme ve KTM geleneksel muhasebe sistemlerinin özellikle de yönetim muhasebesi boyutunda yetersiz kalması ve yöneticilerin karar alma dönemleri için gerekli olan bilgileri sağlayamamasını araştırmayı amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda, atıl kapasite ürünleri için maliyetler kullanılarak kaynak tüketim muhasebesi uygulanmasıyla hesaplanmıştır. Araştırma sonucunda, kaynak tüketim muhasebesinin maliyetleri sabit ve değişken olarak kategorize eden ve atıl kapasiteyi belirleyerek gerçek maliyet verileriyle karar almada etkili olduğuna vurgu yapılmıştır.

Özyapıcı ve Tanış (2016) çalışmalarında, bir hastanede gerçekleştirilen vaka çalışmasına dayanarak geleneksel maliyetlendirme sistemi ile KTM arasındaki farklarını araştırmayı amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda, vaka hastanesinin mevcut maliyetlendirme sistemini belirlemek için tanımlayıcı bir vaka çalışması yürütülmüştür. Araştırma, geleneksel maliyetlemenin aksine, KTM'nin kullanılmayan kapasiteyi, yani mevcut kaynaklara dayalı olarak gerçekleştirilebilecek iş ile gerçekleştirilen iş arasındaki farkı dikkate aldığını göstermiştir.

Yılmaz ve Ceran (2017) araştırmalarında KTM ile geleneksel hacim bazlı maliyet tahsisi yöntemi arasındaki farkları tespit etmeyi amaçlamışlardır. Araştırma sonucunda işletmeler sermaye yoğunluğundan dolayı üretim yapmaya başlamıştır. Emek yoğunluğu ve emek maliyetleri ise nispeten azalmıştır. Bunların yanı sıra, üretimde idari giderlerde önemli artışlar elde edilmiştir.

Al-Rawi ve Alhafız (2018) araştırmalarında KTM sisteminin Ürdün ticari bankalarında maliyet yöntemine göre uygun bilgi sağlama, maliyetleri düşürme ve Ürdün ticari bankalarının maliyet muhasebesi çıktılarının kalitesini iyileştirmedeki etkilerini araştırmışlardır. Araştırma sonuçları KTM sisteminin Ürdün ticari bankalarında uygun bilgi sağlayarak maliyetleri düşürerek ve bankacılık hizmetlerinin kalitesini iyileştirerek maliyet yönteminde olumlu bir rol oynadığını göstermiştir.

Öztürk vd. (2019) araştırmalarında, bir hizmet işletmesinde KTM uygulamasını gerçekleştirmeyi amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda geleneksel maliyet yöntemlerini kullanan bir konaklama işletmesinde kaynak tüketim muhasebesi uygulaması yapılmıştır. Araştırmada, işletmede katlanılan maliyetlerin dağıtılmayan kısımları, atıl kapasite olarak hesaplanmıştır. Araştırma sonucunda, işletmedeki atıl kapasitenin faaliyetlerinin verimli ve etkili biçimde yürütülmesiyle ortaya çıktığı belirlenmiştir.

Altınbay ve Seyhan (2019) alışmasında, KTM ortaya çıkışı, avantajları, aşamaları ve dezavantajları hakkında bilgi vererek geleneksel sistemler ile zaman sürümlü faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi ile karşılaştırılmasının gösterilmesini amaçlamışlardır. Araştırmada KTM'nin en üstün yanlarından biri olan atıl kapasite maliyetleri belirlenerek, işletmelerdeki karar vericilerin stratejik amaçları daha sistematik biçimde gerçekleştirmesi ve maliyet azaltımı politikalarının daha etkili yürütülmesine imkan sağladığı tespit edilmiştir.

Alkhafaji vd. (2020) araştırmasında, KTM kullanılarak Irak retim şirketlerinde tüketiciler üretkenlik analizinin nasıl uygulanması gerektiğini ortaya koymayı amaç edinmişlerdir. Araştırma Irak'taki Babylon Lastik Fabrikası'nda gerçekleştirilmiştir. Araştırma sonucunda, KTM ile geleneksel maliyetlendirme sisteminde krsız olarak değerlendirilen bazı müşteri kategorilerinin krl olarak değerlendirildiği belirlenmiştir.

Obeid (2021) alışmasında, maliyetlerin tahsisinde gelişmiş yaklaşımlardan biri olan KTM sisteminin ürün maliyetini düşürmek için kullanılmasının etkinliğini incelemeyi amaçlamıştır. Araştırma, Genel Kauçuk Sanayi ve Lastik şirketi'nin fabrikalarından biri olan Babel lastik fabrikasında uygulanmıştır. Araştırma sonucunda şirketin pazardaki muazzam rekabeti nedeniyle maliyet kontrolü, yöneticilerin daha yüksek kurumsal krllık elde etmek için maliyet düşürücü kararlar almasına yardımcı olan en önemli parça haline geldiği tespit edilmiştir.

Mustafa vd. (2022) araştırmalarında, sürdürülebilir krllığa ulaşmada KTM ve rekabet fiyatların rollerini incelemeyi amaçlamışlardır. Bu amaç doğrultusunda; (1) KTM uygulamalarının benimsenmesinin ve (2) rekabet fiyatlandırma ile sürdürülebilir krllık arasındaki pozitif ilişki incelenmiştir. Ayrıca, KTM'nin sürdürülebilir krllık için baskı uyguladığı lde artıp artmadığını tespit etmişlerdir.

Gutnu ve Türk (2023) alışmalarında, KTM yönteminin hizmet işletmesinde uygulanabilirliğini belirleyebilmek için kaynak tüketim muhasebesi ile geleneksel yöntemle bulduğu sonuçları karşılaştırarak analiz etmişlerdir. Analizler sonucunda KTM yönteminin bir hizmet işletmesi olan özel bir eğitim kurumunda uygulandığı, atıl kapasite maliyetlerini hesaplayarak birim ğrenci maliyetlerinin doğru olarak belirlendiği ve geleneksel yönteme göre birçok üstünlüğe sahip olduğu sonucuna varılmıştır.

Eken (2024) araştırmasında, maliyet yöntemi açısından işletmenin kararlarına yardımcı olacak biçimde ürün maliyetleme ve planlama, doğru fiyatlandırma, bütçe tahmini gibi konularda işletmeyi doğru yönlendiren bir yöntem önerilmesi amaçlanmıştır. Bu amaç doğrultusunda literatür taraması yöntemiyle ele alınarak değerlendirmeler yapılmıştır. Buna göre kaynak tüketim muhasebesi yönteminin işletmeler bakımından boş kapasite maliyetleri tespit edilerek gerçek maliyetleri ortaya çıkaran ve yöneticiler bakımından kullanılmayan maliyetlerin görünür hale gelmesini sağlayan bir yöntem olduğu belirlenmiştir.

Yukarıdaki KTM ile ilgili çalışmalara bakıldığında, araştırmacılar genel olarak hesaplamalar yaparak araştırmalarını yürütmüşlerdir. Bu çalışmaların sonuçlarına bakıldığında, KTM'nin geleneksel yöntemlere kıyasla daha fazla doğru bilgi sağladığı, özellikle atıl kapasiteyi ve kaynak tüketimini doğru şekilde hesapladığı anlaşılmaktadır. Ayrıca, KTM'nin karar destek süreçlerine katkı sunarak KTM'nin işletmelerin verimliliğini artırdığı görülmektedir. Bu çalışmada, diğer çalışmalardan farklı olarak KTM konusunda lisansüstü tezlerin bibliyometrik analizi yapılmış olup konu ile ilgili literatürde yer alan boşluğun doldurulması amaçlanmıştır.

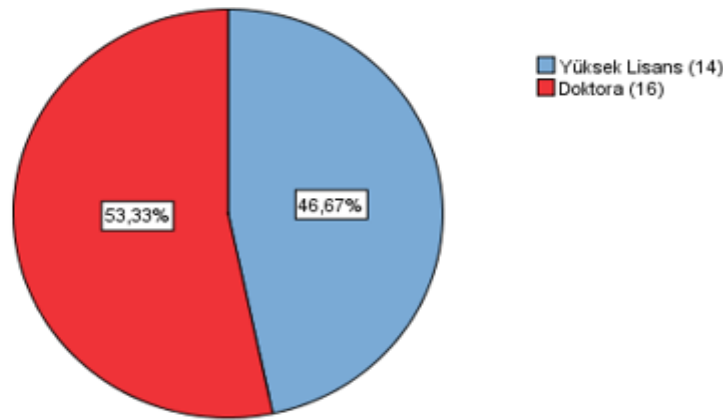
3. ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Bu çalışmanın amacı Türkiye'deki KTM ile ilgili olan lisansüstü tezlerin çeşitli parametreler ışığında bibliyometrik analizinin yapılmasıdır. Yapılan bu analizin gelecekte yapılması düşünülen çalışmalara yol gösterici olmasıyla beraber muhasebe alanında katkılar sunması hedeflenmektedir. Araştırma Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi'nin internet sitesi üzerinden yapılmıştır. Tarama terimi girdisi olarak "kaynak tüketim muhasebesi" kelimesi ve aranacak olarak da 'tez adı' kullanılarak veri tabanı üzerinden araştırma yapılmıştır.

Bu araştırma 12.10.2024 tarihinde Yüksek Öğretim Kurumu Ulusal Tez Merkezi'nin web adresinden ulaşılan kayıtlar ele alınarak toplam 30 teze ulaşılmıştır. Ulaşılabilen tez çalışmalarının bibliyometrik analizleri için 'tezin türü', 'yayımlanma yılı', 'tezin yazım dili', 'yayımlandığı üniversite', 'üniversitelerin statüsü', 'tez danışmanının unvanı', 'tezin çalışma konusu', 'anahtar kelimeler' ve 'araştırma yöntemleri' biçiminde anahtar kelimeler belirlenmiştir. Elde edilen verilerin analizinde ise yüzde ve frekans analizleri kullanılırken, tezlere yönelik çıkarım yapılırken de içerik analizi yöntemi kullanılmıştır.

4. UYGULAMA

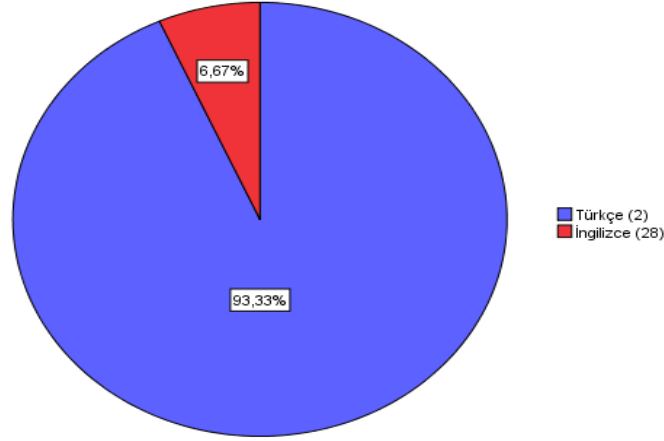
Araştırma kapsamında yapılan analizler sonucunda Yükseköğretim Kurumu Ulusal Tez Merkezi veri tabanında yer alan KTM ile ilgili olan lisansüstü tezlerin dağılımı Şekil 1'de verilmiştir.



Şekil 1. Lisansüstü Tezlerin Türlerine Göre Dağılımı

Şekil 1’de görüldüğü üzere KTM ile ilgili yayımlanan toplam 30 tane lisansüstü tezdten 14 tanesini yüksek lisans tezi oluştururken, 16 tanesini doktora tezi oluşturmaktadır.

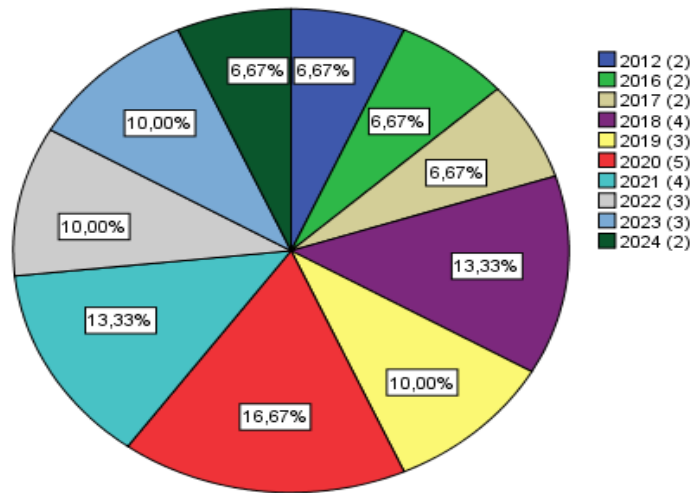
Lisansüstü tezlerin yazım dillerine göre dağılımı Şekil 2’de verilmiştir.



Şekil 2. Lisansüstü Tezlerin Yazım Dillerine Göre Dağılımı

Şekil 2’de görüldüğü üzere lisansüstü yayımlanan tezlerin sadece 2 tanesi İngilizce olarak yayımlanırken, 28 tanesi Türkçe olarak yayımlanmıştır.

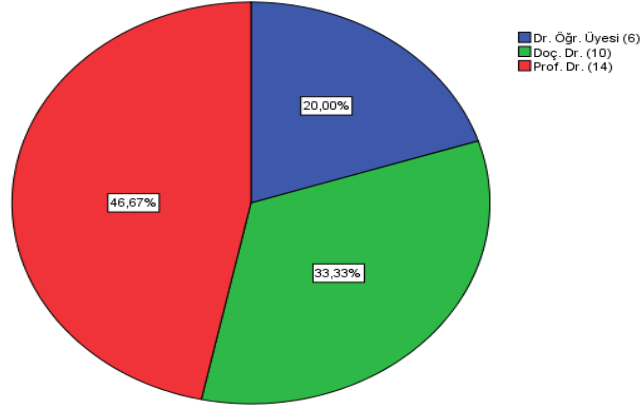
Lisansüstü tezlerin dillerin yayımlandığı yıllara göre dağılımı Şekil 3’de sunulmaktadır.



Şekil 3. Lisansüstü Tezlerin Yayımlandığı Yıllara Göre Dağılımları

Şekil 3’de görüldüğü üzere tezlerin dağılımları kronolojik olarak incelendiğinde 2020 yılında 5 tane lisansüstü tez yayımlanırken, 2018 ve 2021 yılında 4’er tane lisansüstü tez yayımlanmıştır. 2019, 2022 ve 2023 yıllarında ise 3’er tane lisansüstü tez yayımlanırken diğer yıllarda ise 2’er tane lisansüstü tez yayımlanmıştır.

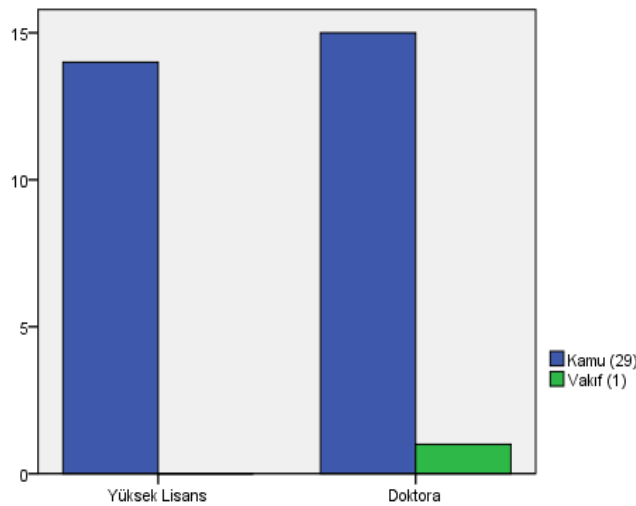
Lisansüstü tezleri yöneten öğretim üyelerinin unvanlarına göre dağılımı Şekil 4’de sunulmaktadır.



Şekil 4. Lisansüstü Tezleri Yöneten Öğretim Üyelerinin Unvanlarına Göre Dağılımı

Lisansüstü tezleri yöneten öğretim üyelerinin unvanlarına göre dağılımına bakıldığında 6 tane lisansüstü tez Dr. Öğr. Üyesi tarafından yürütülmüştür. Lisansüstü tezden 10 tanesi Doç. Dr. unvanına sahip olan danışman tarafından yürütülmüştür. Prof. Dr. unvanına sahip olan danışman tarafından ise 14 tane lisansüstü tez yürütülmüştür. Buradan anlaşılacağı üzere; KTM konulu yayımlanan tezlerin çoğunlukla Prof. Dr. unvanına sahip olan danışmanlar tarafından yürütülmektedir.

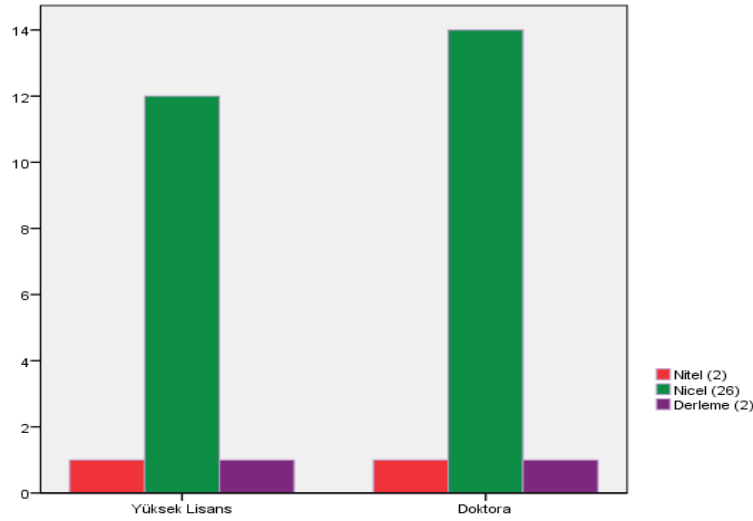
Lisansüstü tezlerin hazırlandığı üniversitelerin statülerine göre dağılımları Şekil 5’de sunulmaktadır.



Şekil 5. Lisansüstü Tezlerin Hazırlandığı Üniversitelerin Statülerine Göre Dağılımı

Şekil 5’de görüldüğü üzere ele alınan tezlerin sadece 1 tanesi Vakıf üniversitesi tarafından yapılırken, 29 tanesi Kamu üniversiteleri tarafından yapılmıştır. Buradan anlaşılacağı üzere kaynak tüketim muhasebesi tez konusu olarak Kamu üniversiteleri tarafından daha çok tercih edilmektedir.

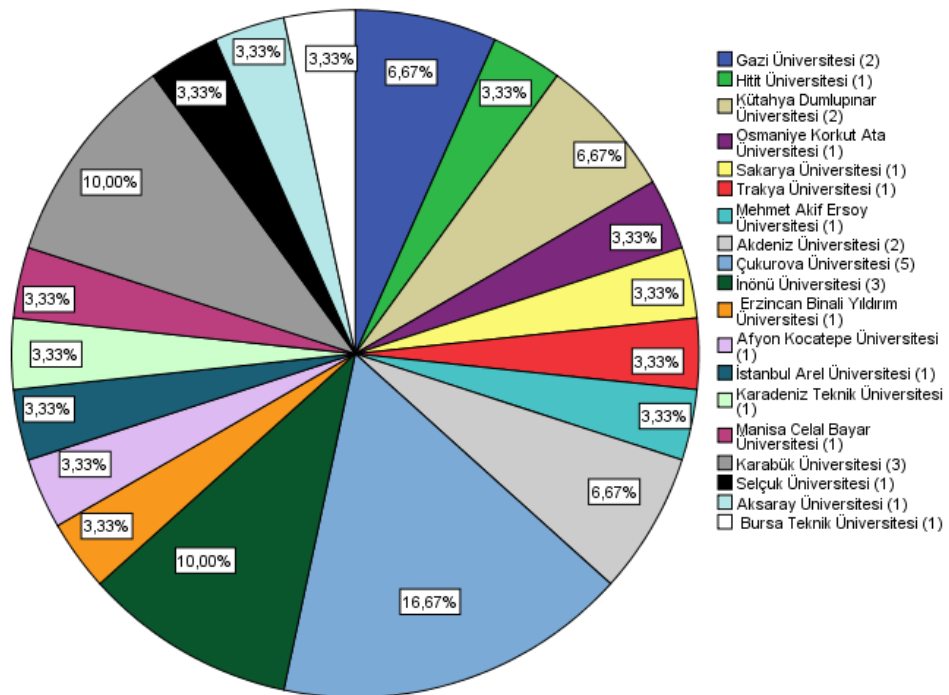
Şekil 6’da lisansüstü tezlerin araştırma yöntemlerine göre dağılımları verilmektedir.



Şekil 6. Lisansüstü Tezlerin Araştırma Yöntemlerine Göre Dağılımı

Şekil 6’da görüldüğü üzere ele alınan lisansüstü tezlerden 2 tanesinde nitel yöntem kullanılırken, 2 tanesinde de derleme yöntemi kullanılmıştır. 26 tane lisansüstü tezde ise nicel yöntem kullanılmıştır. Buradan anlaşılacağı üzere; KTM’ni kapsayan tezlerin genelinde nicel yöntem tercih edilmiştir.

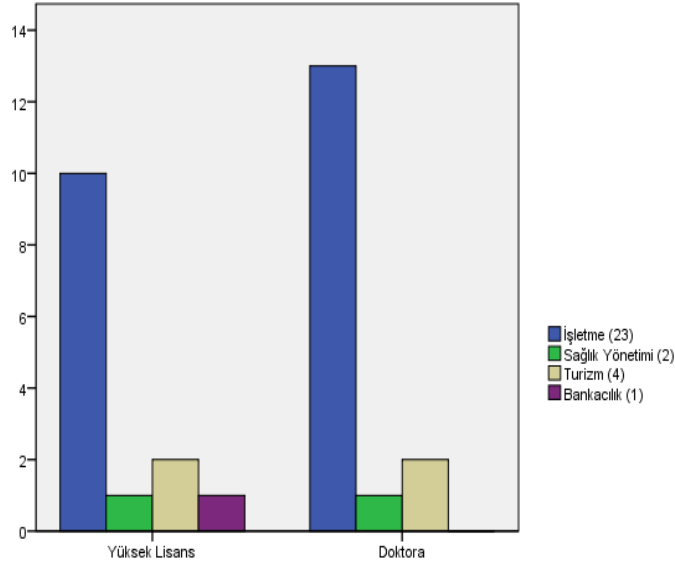
Şekil 7’de lisansüstü tezlerin hazırlandığı üniversitelerin dağılımları verilmiştir.



Şekil 7. Lisansüstü Tezlerin Hazırlandığı Üniversitelere Göre Dağılımı

Lisansüstü tezlerin hazırlandığı üniversitelerin dağılımlarından anlaşılacağı üzere kaynak tüketim muhasebesi ile ilgili olan lisansüstü tezler Çukurova Üniversitesi'nde 5 tane lisansüstü tez yayımlanmıştır. Karabük Üniversitesi ve İnönü Üniversitesi'nde 3'er tane tez hazırlanmıştır. Buradan anlaşılacağı üzere; KTM ile ilgili sınırlı sayıda tez olduğu söylenebilir.

Şekil 8'de lisansüstü tezlerin çalışma konularına göre dağılımları sunulmuştur.



Şekil 8. Lisansüstü Tezlerin Çalışma Konularına Göre Dağılımı

Şekil 8'de görüldüğü üzere kaynak tüketim muhasebesi ile ilgili yapılan lisansüstü tezlerin konuları incelendiğinde 23 tane lisansüstü tezin çalışma konusunun işletme olduğu görülmektedir. Turizm alanında ise 4 tane lisansüstü tez çalışma konusu bulunmakta iken, 2 tane sağlık yönetimi alanında lisansüstü tez bulunmaktadır. Bankacılık alanında ise sadece 1 tane tez olduğu görülmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere; KTM konusunda yapılan lisansüstü tezlerin büyük çoğunluğunun işletme alanında çalışıldığı görülmektedir.

Tezlerde kullanılan anahtar kelimelerden oluşan kelime bulutu Şekil 9'da yer almaktadır. Kelime bulutunun oluşturulmasında MAXQDA 2022 Nitel Veri Analizi programından yararlanılmıştır.



Şekil 9. Anahtar Kelimelerden Oluşan Kelime Bulutu

Şekil 9'daki kelime bulutuna bakıldığında ele alınan lisansüstü tezlerin anahtar kelimeleri genel olarak; atıl kapasite, lojistik, kaynak tüketim muhasebesi, üretim, memnuniyet, kalite yönetimi, üretim kelimelerinden oluştuğu görülmektedir. Bu kelimeler, kaynak tüketim muhasebesinin çok boyutlu doğasını ve çeşitli iş süreçlerine olan etkisini ele almaktadır. Ayrıca, kaynakların etkin yönetiminin sadece maliyet tasarrufu değil, aynı zamanda operasyonel verimlilik ve kalite üzerinde de önemli etkileri olduğu söylenebilir.

Tablo 1. Kaynak Tüketim Muhasebesi İle İlgili Tezler

Sayı	Yazarlar	Çalışmanın Bulguları
1	Başçıl (2015)	ZSFTM ve KTM yöntemlerinin özellikle atıl kapasiteye ilişkin sunduğu çözümler sayesinde, FTM sistemine kıyasla daha anlamlı ve değerli bilgiler sağladığı tespit edilmiştir.
2	Tutkavul (2016)	İşletmelerde doğru, güvenilir ve gerçeğe uygun maliyet bilgilerinin üretilmemesi, işletmelerin en temel hedeflerinden biri olan kâr elde etme amacını olumsuz yönde etkilediği belirlenmiştir.
3	Öğünç (2017)	KTM'nin işletme yönetimine daha doğru maliyet bilgisi sunduğu ve işletmenin geleceğine yön verecek karar alıcılar için rehber niteliğinde olduğu tespit edilmiştir.
4	Kefe (2017)	KTM'de işletmenin iki ürünün birim maliyetinin daha düşük, bir ürünün ise daha yüksek hesaplandığı tespit edilmiştir.
5	Baltacıoğulları (2018)	Sağlık işletmesinin yoğun bakım ünitesinde % 6,32 oranında atıl kapasite oluştuğu belirlenmiştir.
6	Tanış (2018)	KTM sisteminin prensiplerine uygun olarak dağıtımlar gerçekleştirilmiş ve bunun sonucunda atıl kapasite ile atıl kapasiteye ait maliyetler tespit edilmiştir.
7	Küçük (2018)	KTM sisteminin işletmelere sunacağı faydalar göz önünde bulundurulduğunda, geleneksel maliyet sistemlerine kıyasla daha kapsamlı ve yararlı sonuçlar elde edilmesine imkân tanıdığı tespit edilmiştir.
8	Gutnu (2018)	İşletmedeki atıl kapasite maliyetleri belirlenmiş ve bu maliyetler, maliyet nesnelere yüklenmeden daha doğru, güvenilir ve gerçeğe uygun bir maliyet bilgisi hesaplanmıştır.
9	Kaya (2019)	Zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminde, maliyet faktörü olarak süre kullanılarak, şirketler için zamanın bir kazanç unsuru olduğu tespit edilmiştir.
10	Selçuk (2019)	Konaklama işletmesinin alakart restoranında 2019 yılı Ağustos ayında 2.816,20 TL tutarında atıl kapasite maliyeti olduğu belirlenmiştir.
11	Hiçyorulmaz (2019)	KTM modeli ile Endüstri 4.0 yaklaşımının birlikte uygulanması, yalnızca kaynak tüketim muhasebesi modelinin uygulanmasına kıyasla atıl maliyetlerin % 6,8 oranında bir azalmaya yol açtığı tespit edilmiştir.
12	Polat (2020)	Üretim teknolojilerindeki gelişmeler, artan rekabet ve geleneksel maliyet yöntemlerinin işletmelerin karar alma süreçlerine yeterli destek sağlayamaması gibi faktörler, maliyet yönetiminde yeni

		yöntem ve perspektiflerin dikkate alınması gerektiği belirlenmiştir.
13	Akpınar (2020)	İşletmenin atıl kaynak maliyetleri her ay düzenli bir şekilde azaltılarak, üzerinde iyileştirme yapılan mamullerin kârlılık oranlarında artış olduğu tespit edilmiştir.
14	Dardanoğlu (2020)	Üretilen ürünler incelendiğinde atıl kapasite farkının en fazla yer karosu ürününde ortaya çıktığı tespit edilmiştir.
15	Muşluoğlu (2020)	Mamul maliyetleri, kapasite maliyetleri, brüt mal satış kârı ve yönetim kararları açısından, KTM'nin faaliyet tabanlı maliyetleme modeline kıyasla daha üstün bir model olduğu belirlenmiştir.
16	Öncel (2020)	Geleneksel maliyetleme, çağın gereksinimlerini karşılamakta zorluk çekmekte ve Müşteri Kârlılık Analizi'nde kullanılmaya uygun bulunmadığı tespit edilmiştir.
17	Yılmaz (2021)	Banka şube yetkilisi ile yapılan görüşmede, birim maliyetlerin nasıl belirlendiği konusunda detaylı bilgiye sahip olmadıkları tespit edilmiştir.
18	Peker (2021)	Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemi, atıl kapasite maliyetleri hakkında bilgi sağlamadığından, diğer yöntemlere göre maliyet tespitinde daha zayıf kaldığı tespit edilmiştir.
19	Paksoy (2021)	Kaynak Tüketim Muhasebesi yönteminin, Zamana Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemine kıyasla daha doğru maliyet bilgileri sunduğu sonucuna varılmıştır.
20	Kaçan (2021)	KTM sisteminin, kaynakları tüketme biçimleri ve atıl kapasite maliyetleri hakkında yöneticilere sayısal veriler sunduğu görülmektedir.
21	Uygur (2022)	KTM'nin kalite maliyet sistemleri ile entegrasyonu, kalite maliyet sistemlerinin daha etkili ve verimli kullanılmasına katkı sunduğu tespit edilmiştir.
22	Alataş (2022)	FTM prensipleri üzerine inşa edilen KTM yönteminin sağladığı avantajların yanı sıra, sistemin uygulanmasının FTM sistemi gibi maliyetli, zaman alıcı ve zor olduğu da bir dezavantaj olarak ifade edilebilir.
23	Makul (2022)	İşletmenin kullandığı maliyetleme yönteminin, gerçeği yansıtmayan maliyet verileri ürettiği tespit edilmiştir ve KTM yöntemiyle, doğru maliyet verileri ortaya konulmuştur.
24	Eken (2022)	Toplam hesaplanan maliyet 10.145.985,55 TL olmasına rağmen, dağıtılan maliyetler toplamda 9.714.804,22 TL olarak gerçekleşmiştir.
25	Arı (2023)	Geleneksel maliyetleme modeline kıyasla faaliyet tabanlı maliyetleme modelinin %4,12 oranında, KTM modelinin ise %5,77 oranında kârlılık artışı sağlayacak fiyatlandırma kararları almaya olanak sağladığı belirlenmiştir.
26	Arslan (2023)	Kamu ve özel hastaneler için KTM'de hedef maliyetleme sisteminin uygulanabileceği tespit edilmiştir.
27	Yılmaz (2023)	Geleneksel maliyetleme yönteminde, 17.977,92 TL tutarındaki atıl kapasitenin dikkate alınmaması ve amortismanın tarihi

		maliyetleme yöntemiyle hesaplanmasının etkili olduğu belirlenmiştir.
28	Arslan (2024)	Geleneksel maliyet muhasebesinin, kaynak tabanlı maliyet muhasebesine kıyasla daha maliyetli olduğu tespit edilmiştir.
29	Özyapıcı (2012)	KTM'nin uygulandığı bir işletmede piyasadaki en düşük fiyatın belirlenmesini sağlayarak rekabet avantajını artırabilecek kısa vadeli maliyet bilgileri belirlenmiştir.
30	Aslan (2024)	2023 yılında, hazır beton üretim işletmesinde toplam 129.914,01 TL tutarında atıl kapasite maliyeti olduğu tespit edilmiştir.

Tablo 1 incelendiğinde ülkemizde KTM alanında ilk yapılan tezin 2012 yılına ait olduğu görülmektedir. 2018 yılından günümüze kadar geçen süreçte ise yazılan tez sayısında bir ivme kazanıldığı görülmektedir. Genel olarak KTM ile ilgili yapılan çalışmalara bakıldığında, üretim ve hizmet işletmelerinde uygulanarak, atıl kapasite maliyetlerinin hesaplandığı görülmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere KTM'nin hem üretim hem hizmet işletmelerinde kullanılarak önemli bir yere sahip olduğu söylenebilir.

5. SONUÇ

Teknolojik gelişmeler küresel yoğun rekabet koşulları sonucunda, kitlesel ve homojen üretim anlayışından, çeşitliliğin arttığı ve küçük partilerde üretimin gerçekleştirildiği bir üretim tarzına geçilmiştir. Üretimde otomasyonun artmasıyla birlikte doğrudan işçilik giderleri azalmış, ancak makinelerin amortismanı gibi faktörler nedeniyle genel üretim giderlerinde bir artış gözlemlenmiştir. Bu değişiklikler karşısında, geleneksel maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri, işletmelerin değişen koşullara uyum sağlamasında, kârlılık ve verimliliklerini artırmada ve maliyet minimizasyonu sağlamada yetersiz kalmıştır. Bu nedenle, hem akademik çevrelerde hem de iş dünyasında, işletme verimliliğini ve kârlılığını artırmayı, maliyet minimizasyonu sağlamayı amaçlayan, değişen koşullara uyum gösterebilecek yeni maliyet ve yönetim muhasebesi yöntemleri arayışına girilmiştir. Bu süreçte ortaya çıkan yöntemlerden biri de kaynak tüketim muhasebesidir. KTM işletmelerde maliyetleri minimize etmek, kâr maksimizasyonu sağlamak, üretim kapasitesini artırmak ve rekabetçi pazar ortamında rakiplerine üstünlük elde etmek amacıyla kullanılan, kaynak temelli bir yönetim muhasebesi yaklaşımıdır. Bu sistem, geleneksel yöntemlere kıyasla maliyet bilgilerini daha doğru ve güvenilir bir şekilde sunmayı mümkün kılmakta, böylece karar vericilerin alacağı kararların etkin bir şekilde uygulanmasını ve stratejik hedeflerin gerçekleştirilmesini kolaylaştırmaktadır.

Bu çalışmanın amacı Türkiye'deki KTM ile ilgili olan lisansüstü tezlerin çeşitli parametreler ışığında bibliyometrik analizinin yapılmasıdır. Yapılan bu analizin gelecekte yapılması düşünülen çalışmalara yol gösterici olmasıyla beraber muhasebe alanında katkılar sunması hedeflenmektedir. Araştırma Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Ulusal Tez Merkezi'nin internet sitesi üzerinden yapılmıştır. Tarama terimi girdisi olarak "kaynak tüketim muhasebesi" kelimesi ve aranacak olarak da 'tez adı' kullanılarak veri tabanı üzerinden araştırma yapılmıştır.

Bu araştırma 12.10.2024 tarihince Yüksek Öğretim Kurumu Ulusal Tez Merkezi'nin web adresinden ulaşılan kayıtlar ele alınmıştır. Ulaşılabilen tez çalışmalarının bibliyometrik analizleri için 'tezin türü', 'yayımlanma yılı', 'tezin yazım dili', 'yayımlandığı üniversite', 'üniversitelerin statüsü', 'tez danışmanının unvanı', 'tezin çalışma konusu', 'anahtar kelimeler'

ve ‘araştırma yöntemleri’ biçiminde anahtar kelimeler belirlenmiştir. Elde edilen verilerin analizinde ise yüzde ve frekans analizleri kullanılırken, tezlere yönelik çıkarım yapılırken de içerik analizi yöntemi kullanılmıştır.

Türkiye ölçüğünde ‘Kaynak Tüketim Muhasebesi’ tez başlığında içeren toplam 30 tane lisansüstü teze rastlanmıştır. Bu tezlerde 14 tanesi yüksek lisans tezinden oluşurken 16 tanesini doktora tezi oluşturmaktadır. Tezlerin hepsinin erişimi sağlanmıştır. Yayımlanan tezlerin çoğunluğunu Türkçe yazım dilindeki tezler oluşturmaktadır. Ayrıca, tezlerin çoğunluğu Doç. Dr. ve Prof. Dr. unvanındaki öğretim üyeleri tarafından yürütmüştür. Tezlerin genellikle işletme, maliye ve ekonomi alanındaki konularda ise en çok işletme alanındaki konular tercih edilmiştir. Tezlerin büyük çoğunluğu nicel yöntem kullanılarak yapılmıştır. Ayrıca bu konuda en fazla tez Çukurova Üniversitesi, İnönü Üniversitesi ve Karabük Üniversitesi’nde yapılmıştır. Kaynak tüketim muhasebesinde çalışılan tezlerin çoğunluğu kamu üniversiteleri tarafından yapılmıştır.

Araştırma kapsamında lisansüstü tezlerde en fazla karşımıza çıkan anahtar kelimelerden atıl kapasite, lojistik, kaynak tüketim muhasebesi, üretim, memnuniyet, kalite yönetimi, üretim kelimelerinden oluştuğu görülmektedir. Atıl kapasitenin, kaynak tüketim muhasebesi ile ilgili çalışmalarda dikkat edilen bir maliyet unsuru olduğunu göstermektedir. Bu durum, maliyetlerin yanlış hesaplanmasına veya gereksiz kaynak tüketimine neden olabilmektedir. Lojistik kelimesinin kullanılması ve özellikle üretim süreçlerinde lojistik desteğin optimize edilmesi, KTM’nin doğruluğunu artırabilmektedir. Üretim süreci, kaynak tüketiminin yoğun olduğu bir alandır. Bu kelimenin kullanılması, KTM’nin üretim süreçlerinde maliyet kontrolü ve verimliliği artırma açısından önemli olduğunu göstermektedir. Memnuniyetin kelime bulutunda yer alması, çalışmaların sadece maliyet veya kaynak verimliliği üzerinde değil, aynı zamanda insan faktörleri üzerinde de önemli olduğu söylenebilir. Bu kelimeler, KTM’nin çok boyutlu doğasını ve çeşitli iş süreçlerine olan etkisini ele almaktadır. Ayrıca, kaynakların etkin yönetiminin sadece maliyet tasarrufu değil, aynı zamanda operasyonel verimlilik ve kalite üzerinde de önemli etkileri olduğunu ortaya koyduğu söylenebilir. Genel olarak, KTM ile ilgili yapılan çalışmalara bakıldığında, üretim ve hizmet işletmelerinde uygulanarak atıl kapasite maliyetlerinin hesaplandığı görülmektedir. Buradan anlaşılacağı üzere KTM’nin üretim ve hizmet işletmelerinde önemli bir yere sahip olduğu söylenebilir. Dolayısıyla KTM, işletmelere hem kullanılan hem de kullanılmayan kapasitenin maliyetlerini hesaplamada yardımcı olmaktadır. Bu sayede işletmeler, verimsizlikleri fark edebilir, kapasiteyi daha verimli kullanma yolları arayabilir ve atıl kapasite nedeniyle gereksiz maliyetler oluşmasını engelleyebilmektedir.

Sonuç olarak, KTM son yıllarda daha çok önem kazanmaya başlamış olsa da bu konuda yapılan çalışmaların sayısının yeterli sayıda olmadığı görülmektedir. Yapılan bu çalışmanın kaynak tüketim muhasebesi konusunda gelecekteki araştırmacılara ve araştırma yapacak olan bilim insanlarına katkı sağlayacağı öngörülmektedir. Böylelikle, bu alanda boşluğun olduğu ve bu konu ile ilgili daha çok çalışma yapılabileceği gerçeği ortaya çıkmaktadır.

KAYNAKLAR

Akpınar, Yusuf (2020). “Sürekli iyileştirme-geliştirme anlayışıyla kaynak tüketim muhasebesi: bir uygulama”. Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-209.

- Alataş, Ahmet (2022). “Sağlık işletmelerinde kaynak tüketim muhasebesi modeli”. Manisa Celal Bayar Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-251.
- Alkhafaji, Adnan Abbas - Almusawi, Enaam Ghadeer - Khbela, Sarah Isam (2020). “Customer profitability analysis and resource consumption accounting: a holistic approach”, *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 11(10), 590-606.
- Al-Rawi, Abdulkhaliq M. - Al-Hafız, Hiba Abd (2018). “The role of resource consumption accounting (RCA) in improving cost management in the Jordanian Commercial Banks”, *International Journal of Economics and Finance*, 10(10), 28-40.
- Altınbay, Ali - Seylan, Burak (2019). “Modern maliyet muhasebesinin son safhası: kaynak tüketim muhasebesi modeli”, *Alanya Akademik Bakış Dergisi*, 3(3), 295-320.
- Arı, Hüseyin (2023). “Sağlık Sektöründe kaynak tüketim muhasebesi: bir özel hastane örneği”. İstanbul Arel Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-224.
- Arslan, Emine (2023). “Hastanelerde yönetime yardımcı bir araç olarak kaynak tüketim muhasebesi ve hedef maliyetleme yöntemlerinin birlikte kullanılması: bir hastane uygulaması”. Afyon Kocatepe Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-203.
- Arslan, Tuğrul (2024). “Kaynak tüketim muhasebesinin geleneksel maliyet muhasebesi ile kıyaslanması ve bir inşaat işletmesinde uygulaması”. Çukurova Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-99.
- Aslan, Merve (2024). “Kaynak tüketim muhasebesi: hazır beton üretim işletmesinde bir uygulama”. İnönü Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-143.
- Baltacıoğulları, Hakan (2018). “Kaynak tüketim muhasebesi modelinin bir özel sağlık işletmesinde uygulanması”. Trakya Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, 1-91.
- Başçıl, Gonca (2015). “Kaynak tüketim muhasebesinin faaliyet tabanlı maliyetleme ve zaman sürücülü faaliyet tabanlı maliyetleme ile karşılaştırılması: bir sanayi işletmesinde uygulama”. Akdeniz Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-161.
- Dardanoğlu, Elif (2020). “Faaliyete dayalı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi yöntemlerinin karşılaştırılması: bir imalat işletmesi örneği”. Uşak Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-94.
- Eken, Taner (2022). “Stratejik yönetim muhasebesi aracı olarak kaynak tüketim muhasebesinin turizm işletmelerinde kullanılması: bir konaklama işletmesi örneği”. İnönü Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-152.
- Eken, Taner (2024). “Maliyet kontrolü sağlamada kaynak tüketim muhasebesi önerisi”. *Akademik İzdüşüm Dergisi*, 9(2), 171-194.
- Gutnu, Mehmet Murat (2018). “Kaynak tüketim muhasebesinin geleneksel ve faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemleriyle karşılaştırılması ve bir hizmet işletmesinde uygulanması”. Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-206.

- Gutnu, Mehmet Murat- Türk, Zzeynep (2023). “Kaynak tüketim muhasebesi yönteminin özel bir eğitim kurumunda uygulanması”. Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 25(1), 98-130.
- Hiçyorulmaz, Ela (2019). “Kaynak tüketim muhasebesi ve endüstri 4.0’ın üretim işletmeleri üzerindeki etkisi”. Hitit Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı, 1-258.
- Kaçan, Funda (2021). “Kaynak tüketim muhasebesi ve imalat sektöründe bir örnek uygulama”. Karabük Üniversitesi Girişimcilik Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-138.
- Ademoğlu Kaya, Şule (2019). “Kaynak tüketim muhasebesinin zaman etkenli faaliyet tabanlı maliyetleme ile karşılaştırılması: mobilya üretim işletmesinde bir uygulama”. Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, 1-123.
- Kayıhan, Burak - Tepeli, Yusuf (2016). “Yeni bir maliyetleme tekniği olarak kaynak tüketim muhasebesi ve bir örnek uygulama”. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, ICAFR 16 Özel Sayısı, 431-433.
- Kefe, İlker (2017). “Kaynak tüketim muhasebesi ve müşteri karlılık analizi: üretim işletmesinde bir uygulama”. Çukurova Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı, 1-175.
- Köse, Tunç - Ağdeniz, Şafak (2018). “Kaynak tüketim muhasebesinde kapasite maliyet yönetimi”. Muhasebe ve Denetime Bakış, 15(45), 51-74.
- Küçük, Hüseyin (2018). “Modern maliyetleme tekniği olarak kaynak tüketim muhasebesi bir işletme uygulaması”. Sakarya Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, 1-140.
- Makul, Alper (2022). “Atıl kapasite sorununa çözüm önerisi: kaynak tüketim muhasebesi ve bir uygulama”. Karadeniz Teknik Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-142.
- Muşluoğlu, Fatih (2020). “Kaynak tüketim muhasebesi ve faaliyet tabanlı maliyetleme modelinin yönetim kararları açısından karşılaştırmalı olarak değerlendirilmesi: bir üretim işletmesinde uygulama”. Bursa Uludağ Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-137.
- Mustafa, Abdurrahman Mawlood - Azimli, Asil- Jaf, Rizgar Abdullah Sabir (2022). “The role of resource consumption accounting in achieving competitive prices and sustainable profitability”, *Energies*, 15(11), 1-23.
- Obeid, Maytham Nema (2021). “Resources consumption accounting for a rational production costs: a case study”, *Akkad Journal of Contemporary Accounting Studies*, 1(2), 1-12.
- Okutmuş, Ercüment (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, Harun (2017). “Kaynak tüketim muhasebesi yaklaşımının karşılaştırmalı analizi ve bir uygulama”. Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-230.

- Öğünç, Harun -Tekşen, Ömer (2018). “Kaynak tüketim muhasebesi yaklaşımının tuğla üretim işletmesinde uygulanması ve karşılaştırılmalı analizi”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 20(2), 389-417.
- Öncel, Mert (2020). “Veri zarflama analizi ve kaynak tüketim muhasebesi yoluyla müşteri karlılık analizi”. Gazi Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-290.
- Özyapıcı, Hasan (2012). “Resource consumption accounting and its application in a healthcare institution”. Çukurova Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-179.
- Özyapıcı, Hasan- Tanış, Veysi Naci (2016). “Improving health care costing with resource consumption accounting”, International Journal of Health Care Quality Assurance, 29 (6), 647-663.
- Öztürk, Mahmut Sami - Çarıkçı, Oğuzhan -Yaman, Bahar - Ağaç, Sevim (2019). “Bir konaklama işletmesinde kaynak tüketim muhasebesi uygulaması”, Mali Çözüm Dergisi, 29(153), 89-107.
- Paksoy, Ömer Burak (2021). “Zamana dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi yöntemlerinin karşılaştırılması: bir tekstil işletmesinde uygulama”. Selçuk Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-264.
- Peker, Ali Aykut (2021). “Stratejik maliyet yönetimi kapsamında sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme ve kaynak tüketim muhasebesi: Aksaray ilinde faaliyet gösteren işletmeler üzerinde sektörel bazda karşılaştırmalı bir uygulama”. Aksaray Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-242.
- Polat, Tülay (2020). “Kaynak tüketim muhasebesi ve kısıtlar teorisinin işletme karı üzerindeki etkisi ve bir üretim işletmesinde uygulama”. Çukurova Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-114.
- Selçuk, Şengül (2019). “Turizm işletmelerinde geleneksel maliyet yöntemlerine alternatif bir uygulama önerisi: kaynak tüketim muhasebesi”. Karabük Üniversitesi Yüksek Lisans Tezi, 1-107.
- Tanış, İrfan Faruk (2018). “Kaynak tüketim muhasebesi ve bir üretim işletmesinde uygulama”. Çukurova Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-103.
- Tanış, İrfan Faruk - Demircioğlu, Elif Nursun (2017). “Kaynak tüketim muhasebesi ve önemi”, Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, 21(2), 175-187.
- Tutkavul, Kadir (2016). “İşletmelerin sürdürülebilir rekabet gücü ve rekabet üstünlüğü sağlamada verecekleri stratejik kararların kaynak tüketim muhasebesi modeliyle doğrulanmasına yönelik ampirik bir çalışma”. Dumlupınar Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-450.
- Uygur, Mehmet Nedim (2022). “Kaynak tüketim muhasebesinin kalite maliyetleme sistem ile bütünleşik kullanılması ve geleneksel maliyetleme sistemleri ile karşılaştırılması: bir

- lojistik işletmesinde uygulama”. İnönü Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, 1-147.
- Webber, Sally - Clinton, B. Douglas (2004). “Rca applied: The coleplay case”. Management Accounting Quarterly, 6(1), 1-14.
- White, Larry (2009). “Resource consumption accounting: manager-focused management accounting”. The Journal of Corporate Accounting & Finance, Mayıs/Haziran, 63-77.
- Vargün, Hakan - Kılınçarslan, Servet (2020). “Kaynak tüketim muhasebesinin önemi: bir tekstil üretim işletmesinde uygulama”, Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 13(4), 637-647.
- Yılmaz, Burcu (2021). “Bankaların maliyet hesaplamalarında kaynak tüketim muhasebesi yöntemi: pandemi döneminde bir uygulama”. Bursa Teknik Üniversitesi İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, 1-119.
- Yılmaz, Gamze (2023). “Kaynak tüketim muhasebesi ile geleneksel maliyetleme yönteminin karşılaştırılması: bir sağlık işletmesi örneği”. Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi Sağlık Yönetimi Anabilim Dalı, 1-139.
- Yılmaz, Baki - Ceran, Mehmet Burak (2017). “The role of resource consumption accounting in organizational change and innovation, economics”, Management and Financial Markets, 12(2), 131-140.