

## MALİYET MUHASEBESİNE GİRİŞ

### MALİYET MUHASEBESİNİN TANIMI VE AMAÇLARI

Maliyet muhasebesi, üretilen mal (mamul) veya hizmetlerin maliyetini oluşturan maliyet türlerinin, oluştuğu yerler ve ilgili oldukları mamul ya da hizmet cinsleri bakımından belirlenmesi ve izlenmesine olanak sağlayan bir hesap ve kayıt sistemidir.

#### **Maliyet muhasebesinin amaçları nelerdir?**

1. Mamullerin maliyetini saptamak
2. Maliyet kontrolüne yardımcı olmak
3. Planlamaya yardımcı olmak
4. Özel yönetim kararlarına yardımcı olmak

#### **A- MAMULLERİN MALİYETİNİ SAPTAMAK**

Mamul maliyetinin belirlenmesi; üretilen mamul maliyetinin, satılan mamullerin maliyetinin hesaplanarak brüt satış karı veya zararının, henüz satışı yapılmamış mamul stokları tutarının ve mamul satış fiyatının ne olması gerektiği sorularının cevaplandırılmasına yardımcı olacaktır.

#### **B- MALİYET KONTROLÜNE YARDIMCI OLMAK**

Maliyet kontrolünde, gerçekleşen fiili maliyetler, önceden belirlenen maliyetlerle karşılaştırılarak sapmalar belirlenir. Bu sapmaların nedenleri araştırılır ve düzeltici önlemler alınır.

#### **C- PLANLAMAYA YARDIMCI OLMAK**

Amaçlar ile bu amaçlara ulaşmada izlenecek yol ve yöntemlerin belirlenmesi şeklinde tanımlanan planlama işlevi, planların uygulanması ve geri bildirimden oluşan kontrol işleviyle birleştirildiğinde yönetim sürecini oluşturur. İşletme yönetiminin planlarının muhasebede rakamsal olarak ifade edilmesiyle **bütçeler** oluşturulur. Planların uygulanması sırasında gerçekleşen faaliyet sonuçları muhasebede kayıtlanır, sınıflanır, özetlenir ve bütçelerle mukayese edilerek başarı raporları halinde yine komuta yetkisindeki yöneticilerin bilgisine sunulur.

#### **D- ÖZEL YÖNETİM KARARLARINA YARDIMCI OLMAK**

Maliyet muhasebesinin işletme yöneticilerine, rutin kararlar yanı sıra özel yönetim kararlarında da gereksinme duyacağı konularda zamanlı, yeterli ve sağlıklı bilgileri sunma amacı olmaktadır

### **MALİYET MUHASEBESİNİN GENEL MUHASEBE İLE İLİŞKİLERİ**

Genel muhasebe tarafından üretilen bilgiler (Devlet, işletmenin ortakları, çalışanlar) genellikle işletme dışı bilgi kullanıcılarının gereksinimine cevap verirken; maliyet muhasebesi tarafından üretilen bilgiler ise işletme içi bilgi kullanıcıların (yöneticiler) gereksinimine cevap vermektedir.

Maliyet muhasebesinin içe dönük maliyet verilerini ve genel muhasebenin de dışa dönük mali tabloları hazırlayabilmesi için birbirlerine daima ihtiyaçları vardır. İşte bu ihtiyaç, söz konusu iki muhasebenin ilişkisini ortaya çıkarmaktadır. Bu ilişki özellikle iki yönden kendini gösterir:

Genel muhasebede düzenlenen gelir tablosunun hazırlanabilmesi için dönem içinde üretilen mamullerin maliyetinin bilinmesi ve bu veriden hareketle de satılan mamullerin maliyetinin hesaplanarak gelir tablosunda ilgili dönemin satış hâsılatıyla karşılaştırılması gerekir. Aynı zamanda yine genel muhasebenin hazırladığı tablolardan biri olan bilançonun hazırlanabilmesi için de, yine dönem sonunda elde mevcut tamamlanmış ve yarı mamullerin Maliyetinin bilinmesi gerekir.

Maliyet muhasebesi ile genel muhasebenin birbirleri arasındaki ilişkiyi gösteren yönlerden diğeri ise, maliyet muhasebesinin mamul maliyetlerini hesaplayabilmek için genel muhasebeden almak zorunda olduğu bazı bilgilerdir. Örneğin, fiili maliyetlerin kullanıldığı bir işletmede; mamul, yarı mamul ve ilk madde ve malzeme, işçilik ile genel üretim maliyetlerine ait bilgiler genel muhasebeden alınır. Diğer yandan standart maliyet sisteminin kullanıldığı işletmelerde ise, dönem sonunda fiili maliyetler ile standart maliyetlerin karşılaştırılıp düzeltici kayıtların yapılabilmesi için yine genel muhasebede yer alan söz konusu üretim maliyeti ile ilgili verilere ihtiyaç olacaktır.

## **GİDER, HARCAMA, MALİYET VE ZARAR KAVRAMLARI**

### **Bilanço yaklaşımına göre;**

**GİDER:** Bir işletmenin belirli bir dönemdeki mal teslimi veya üretim, hizmet kullanımı veya sürekli ana iş konusuyla ilgili diğer işlemleri sonucunda işletmenin varlıklarında meydana gelen azalışlar veya yükümlülüklerinde meydana gelen artışlardır.

### **Gelir yaklaşımına göre;**

**GİDER:** İşletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi ve bir ekonomik yarar elde edebilmesi için belirli bir dönemde kullandığı ve tükettiği girdilerin, faydası tükenmiş maliyetlerin hâsılatından düşülen kısmına denir.

**HARCAMA:** Bir varlığın edinilmesi, bir hizmetin sağlanması yada bir zararın karşılanması amacıyla para ödeme, mal verme, hizmet sunma, borç altına girme, ortaklık hakkı tanıma v.b. şeklinde katlanılan fedakarlıklardır.

**MALİYET:** Belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakârlıkların parasal ifadesidir. Ya da bir ekonomik değeri oluşturmak için, elden çıkarılan ekonomik değerler toplamına denir.

**ZARAR:** İşletme işlevlerinin (faaliyetlerinin) yürütülmesi için gerekli olan ve normal ölçüler içerisinde yapılan tüm harcamalar ile varlık ve hizmet tüketimleri gider niteliği taşır. Buna karşılık, işletme işlevlerinin yürütülmesi için gerekli olmayan, olağandışı iş ve olaylardan dolayı tüketilen varlıkların veya normal ölçüleri aşan harcama ve tüketimlere **zarar** denir.

**Varlık,** işletmenin sahip olduğu mal stokları, demirbaşlar, makineler gibi ekonomik değerlerdir.

## GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI

### GİDERLER;

- **Çeşitlerine,**
  - 1- 0 İlk madde ve malzeme giderleri
  - 2- 1 İşçi ücret ve giderleri
  - 3- 2 Memur ücret ve giderleri
  - 4- 3 Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
  - 5- 4 Çeşitli giderler
  - 6- 5 Vergi resim ve harçlar
  - 7- 6 Amortismanlar
  - 8- 7 Finansman giderleri
- **Fonksiyonlarına göre,**
  - 1- **Stok maliyet giderleri**
    - Alış giderleri
    - Üretim giderleri
      - a) Direkt ilk madde ve malzeme giderleri
      - b) Direkt işçilik giderleri
      - c) Genel üretim giderleri
  - 2) **Dönem giderleri**
    - Araştırma geliştirme giderleri
    - Pazarlama satış ve dağıtım giderleri
    - Genel yönetim giderleri
    - Finansman giderleri
- **Giderlerin Ürünlere yüklenmesine göre sınıflandırılması**
  - 1- **Direkt Giderler**

Belirli bir mal veya hizmetin üretime doğrudan doğruya herhangi bir dağıtım anahtarı kullanmadan yüklenebilen giderlerdir.
  - 2- **Endirekt giderler**

Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenmeyip birtakım dağıtım ölçüleri ile yüklenebilen giderlerdir.
- **Giderlerin Faaliyet hacmi ile olan ilişkisine göre**
  - 1- **Sabit giderler**

Belirli bir zaman dilimi ve hacmi içinde faaliyet hacmindeki artış ve azalışlardan etkilemeden aynı kalan giderlerdir. Amortisman kira
  - 2- **Değişken giderler**

Faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Hammadde
  - 3- **Yarı değişken yarı sabit giderler**
    - Yarı değişken giderler;** Faaliyet hacmi durduğunda tamamen ortadan kalkmayan ancak faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Enerji giderleri
    - Yarı sabit giderler;** Belirli bir faaliyet aralığında sabit olan bu hacim aşıldığında sıçramalar gösteren giderlerdir.

## GİDER YERLERİ

**Gider yeri**, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder.

Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar.

Gider yerlerinin saptanmasında genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır, Gider yerlerinin 10 - 99 sayıları arasında kodlanması Tekdüzen Muhasebe Sistemi gereğidir.

### Gider yerleri aşağıdaki gibi bölümlenir;

- . Esas üretim gider yerleri
- . Yardımcı üretim gider yerleri
- . Yardımcı hizmet gider yerleri
- . Yatırım gider yerleri
- . Üretim yerleri yöntemi gider yerleri
- . Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- . Pazarlama satış ve dağıtım giderleri
- . Genel yönetim gider yerleri

Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyeti teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

## ÜRETİM GİDERLERİ (MALİYET GİDERLERİ)

Üretim giderleri, mamulün ortaya çıkması için yapılması zorunlu olan giderlerdir. Bu giderler olmadan üretim olmaz, mamul elde edilemez. Çünkü üretilen mamulün maliyetini bu giderler oluşturur.

Üretim giderlerini üç grupta toplayabiliriz:

- 1- İlk madde ve malzeme giderleri,
- 2- İşçilik giderleri,
- 3- Genel üretim giderleri.

Bu giderler; mamulün maliyetini doğrudan etkiliyorsa “**direkt**”, dolaylı yoldan etkiliyorsa “**ENDİREKT**” giderler olarak adlandırılırlar.

“Direkt giderlerle” “Endirekt giderlerin” toplamı mamulün maliyetini oluşturur.

## MALİYET MUHASEBESİ

### GİDERLERİN KAYITLAMA YÖNTEMLERİ

7/A SEÇENEĞİNDE KULLANILAN FONKSİYONEL GİDER TÜRLERİ	7/A SEÇENEĞİNDE UYGULANAN YANSITMA HESAPLARI
710 D.İLK MADDE MALZ. GİDERLERİ	711 D. İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA
750 A. VE GELİŞTİRME GİDERLERİ	751 ARAŞT. VE GEL. GİDERLERİ YANSITMA
760 P. S. VE DAĞITIM GİDERLERİ	761 P. S. VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA
780 FİNANSMAN GİDERİ	781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. Gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak üzere iki seçenek halinde sunulmuştur.

a) 7/A Seçeneği

b) 7/B seçeneği olarak sunulmuştur.

7/A seçeneğinde giderler defter-i kebirde fonksiyon esasına göre,

7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre belirlenmiştir.

**7/A SEÇENEĞİ;** Bu kayıt yönteminde; gider eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. Giderler, esas defterlerde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir. Eş zamanlı kayıt yönteminde giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına "Fonksiyon Esasına" göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir.

**EŞ ZAMANLI KAYIT YÖNTEMİ**

Tekdüzen muhasebe sistemi uygulamasına göre; Giderler gerçekleştiğinde tahakkuk ettiğinde bir yandan fonksiyonel ana gider hesaplarına(7/A Seçeneği Gider Hesaplarından Birine) kayıt edilirken aynı zamanda alt hesap olarak "gider yerleri" ve "gider çeşitleri" (7/B Gider Çeşitleri Hesaplarından Birine ) açısından da kayıt yapılması anlamına gelmektedir.

**Örneğin;** 10 nolu esas üretim gider yerine 100.000 TL ilk madde ve malzeme gönderilmiş,10 nolu gider yerine ilişkin 150.000 TL amortisman hesaplanmıştır.

<b>Eş Zamanlı Kayıt</b>		
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. 10 Nolu Gider Yeri 01 İlk Madde ve Malz	(7/A Fonsiyon Hs) (Gider Yeri) (7/B Gider Çeşidi Hesabı)	100.000
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 10 Nolu Gider Yeri 06- Amortisman Giderleri		150.000
150 İLK MADDE VE MALZEME 01 İlk Madde 04 A. Maddesi 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		100.000
Üretim için Yapılan Direkt ve Endirekt Giderlerin Kaydı		150.000

**Örneğin;** 10 nolu esas üretim gider yerinde belirli bir dönemde çalışan işçilerin normal ücretleri 80.000 TL. 12 nolu esas üretim gider yerinde 90.000 TL. 50 nolu bakım onarım hizmet gider yerinde çalışan işçilerin normal ücretleri 40.000 TL ve 80 nolu pazarlama bölümünde çalışan işçilerin normal ücretleri 50.000 TL ise, giderin doğuş anında yapılacak eş zamanlı muhasebe kaydı şöyle olacaktır.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 01 İşçi Ücret ve Giderleri 10 Nolu Esas Üretim Gider Yeri		170.000
12 Nolu Esas Üretim Gider Yeri		40.000
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 01 İşçi Ücret ve Giderleri 50 Nolu Bakım Onarım Hiz. Gid. Yeri		50.000
760 Pazarlama Satış ve Dağ. Giderleri 01 İşçi Ücret ve Giderleri 80 Pazarlama Gider Yeri		
381 GİDER TAHAKKUKLARI		260.000

## **İLK MADDE VE MALZEME MALİYETLERİ**

Üretimde kullanılan ya da tüketilen tüm ilk madde ve malzemelerin parasal tutarına, ilk madde ve malzeme maliyetleri denir. İlk madde ve malzemeler üretimle ilişkileri açısından, direkt ve endirekt ilk madde ve malzeme olmak üzere iki ana gruba ayrılır.

### **Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyetleri:**

Üretilen ürünün bünyesine giren, ürünün temel yapısını oluşturan, hangi ürün ya da ürün grubu için en kadar kullanıldığı izlenebilen ve iktisadi nitelikteki ilk madde ve malzemeler, direkt ilk madde ve malzeme olarak adlandırılır.

### **Üretimde kullanılan ilk madde ve malzemenin özellikleri şunlardır:**

- a) Üretilen ürünün bünyesine girip, ürünün temel yapısını oluşturuyorsa.
- b) Hangi ürün ya da ürün grubu için ne kadar kullanıldığı doğrudan doğruya belirlenebiliyorsa.
- c) Ne kadar malzeme kullanıldığının belirlenmesi ekonomik yönden anlamlı ve iktisadi nitelikte ise direkt ilk madde ve malzeme olarak adlandırılacaktır.

İlk madde ve malzemeler işlenmemiş (ham) şekilde olabileceği gibi işlenmiş şekilde de olabilir. Örneğin; demir cevheri (madeni) demir çelik fabrikaları için ilk madde ve malzeme olurken, demir-çelik fabrikalarında işlendikten sonra demir çubuk haline gelen ürün, bu ürünü kullanan inşaat işletmeleri açısından ilk madde ve malzeme olmaktadır.

Dokuma sanayi inde iplik, konfeksiyon sanayi inde kumaş, şeker sanayinde şeker pancarı direkt ilk madde ve malzemelere örnek olarak verilebilir.

**NOT :** ilk madde ve malzeme alındığında **150** hesabının borcuna üretime gönderildiğinde **710** hesabına aktarılır.

**Örnek:** 01/01/2010 tarihinde KDV hariç 200.000 TL İlk Madde ve Malzeme, 100.000 TL lik yardımcı malzeme alınmış, karşılığında 100.000 TL lik çek, KDV+Kalanı için bono düzenlenip verilmiştir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	300.000	
İlk Madde ve Malzeme		
Yardımcı Malzeme		
191 İNDİRİLECEK KDV	54.000	
103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EMİR.		10.000
321 BORÇ SENETLERİ		254.000

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

**Örnek:** 10/01/2010 tarihinde KDV hariç 200.000 TL İlk Madde ve Malzeme, 100.000 TL lik yardımcı malzeme 10 nolu gider yerine gönderilmiştir.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. 10 Nolu Gider Yeri 01 İlk Madde ve Malz	200.000	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 10 Nolu Gider Yeri 01 Yardımcı Malzeme	100.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME İlk Madde ve Malzeme Yardımcı Malzeme		300.000
Direkt ve Endirekt malzeme nin üretime gönderilmesi		

### Endirekt Malzeme Maliyetleri:

Endirekt malzemeler üretimde kullanılıp, direkt ilk madde ve malzemelerin dışında kalan malzemeler olarak tanımlanabilir.

Endirekt malzemeleri, direkt ilk madde ve malzemelerden ayıran belli başlı özellikler şunlardır:

- Değer ve miktar olarak direkt ilk madde ve malzemelere göre daha önemsiz orandadırlar.
- Ürünün temel yapısını oluşturmazlar.

Hangi ürün ya da ürün grubu için ne kadar kullanıldığı doğrudan doğruya belirlenemez ya da belirlenmesi ekonomik yönden anlamlı değildir.

Diğer yandan mamulün bünyesine girmesine rağmen, bazı ilk madde ve malzemeler, direkt ilk madde ve malzeme olarak dikkate alınmayabilir. Şöyle ki; mobilya üretiminde kullanılan tutkalın, üretilen ürün ya da ürün grupları içinde ne kadar kullanıldığının belirlenmesi, ekonomik yönden anlamlı olmayacağı düşüncesi ile direkt ilk madde ve malzeme maliyetleri içinde ele alınmayıp genel üretim maliyetleri içinde ele alınması söz konusu olabilir. Üretimde kullanılan ilk madde ve malzemenin bir iktisadi değerinin de olması gerekir. Örneğin; kimya sanayinde azot üretimi sırasında hava önemli bir hammadde olmasına karşın, iktisadi bir değeri olmadığından, hava kullanılan malzemelerin maliyetleri arasında yer almayacaktır.

Endirekt malzemeler temel olarak yardımcı malzemeler ve işletme malzemeleri olmak üzere iki ana grupta ele alınır.

Yardımcı malzemeler, direkt ilk madde ve malzemeler gibi üretim sırasında kullanılıp, üretilen ürünün bünyesine girerler; ancak gerek miktar ve gerekse de değer olarak, mamulün temel ögesini, makine sanayinde civata, somun; ayakkabı üretiminde kullanılan tutkal ve çivi yardımcı malzemelere örnek olarak verilebilir.

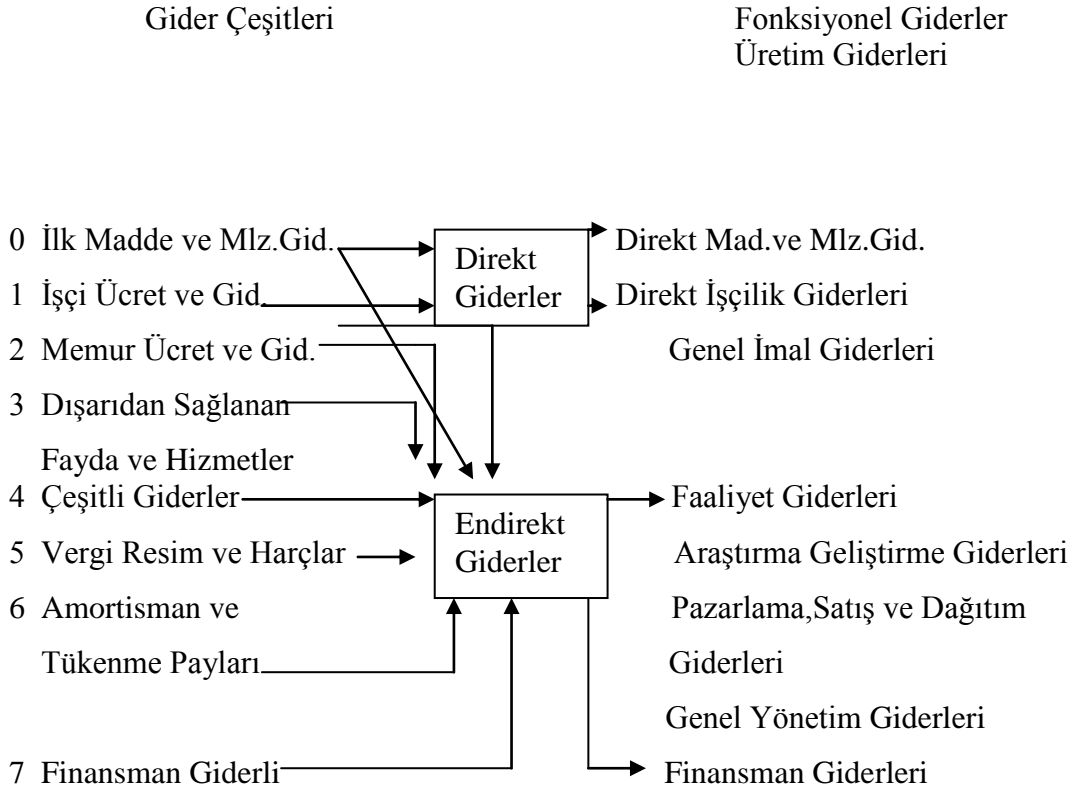
İşletme malzemeleri, üretim sırasında kullanılmakla beraber mamulün bünyesine girmeyip üretimin kesintisiz yürütülmesi amacıyla hizmet ederler. Temizlik malzemeleri, makine yağları, akaryakıt işletme malzemelerinin örnekleridir.



## MALİYET MUHASEBESİ

İŞLETME GİDERLERİNİN TOPLU OLARAK ANA HESAPLAR ARASINDAKİ AKIŞI		
Gider Oluşumu	Gider Yansıması	Giderin Maliyete Dönüşmesi
710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Gid. Yans.Hs.	151 Yarı Mamul
720 Direkt İşçilik Giderleri	721 Direkt İşçilik Gid. Yans. Hs	151 Yarı Mamul
730 Genel Üretim Giderleri	731 Genel Üretim Gid. Yans. Hs.	151 Yarı Mamul
740 Hizmet Üretim Giderleri	741 Hizmet Üretim Gideri Yans. Hs	622 Satılan Hizmet Maliyeti
750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri	751 Araştırma ve Gel. Gideri Yans. Hs.	630 Araştırma Geliştirme Gideri
760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	761 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid. Yans. Hs	631 Pazarlama Satış ve Dağ. Gid.
770 Genel Yönetim Giderleri	771 Genel Yönetim Gideri Yans. Hs.	632 Genel Yönetim Gideri
780 Finansman Giderleri	781 Finansman Gideri Yans. Hs.	660-661 Finansman Giderleri

## GİDER ÇEŞİTLERİNİN FONKSİYON ESASINA DÖNÜŞTÜRÜLMESİ



## İLK MADDE VE MALZEME HAREKETLERİNDE KULLANILAN BAŞLICA BELGELER

### 1. İlk Madde ve Malzeme Satın Alma İstek Fişi

İlk madde ve malzeme satın alma istek fişleri, atölye şefi ya da ustabaşları tarafından hazırlanıp, tedarik bölümüne gönderilir ve tedarik bölümü, bu belgeleri derleyerek satın alması gereken ilk madde ve malzemelerin nicelik ve niteliğini öğrenir.

İlk madde ve malzeme satın alma istek fişinde; istenilen ilk madde ve malzemenin cinsi, hangi bölüm tarafından, ne zamana kadar ve ne miktarda istendiğine ait bilgiler yer alır.

### 2. Stok Kartı

Stok kartında; İlk madde ve malzemenin türü, kodu, birim ölçüsü, en az ve en çok stok düzeyi şeklinde ilgili İlk madde ve malzemeyi tanıttıcı bilgiler ile satın alınan, üretime verilen ve kalan miktarlar yer almaktadır.

### İlk madde ve malzeme İstek Fişi

İlk madde ve malzeme istek fişinde hangi bölümün hangi iş için hangi İlk madde ve Malzemenin, ne miktarda aldığı ile ilgili İlk madde ya da malzemeyi teslim eden ve teslim alan kişiler şeklinde bilgiler yer alır.

## MALZEME DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

Yaygın olarak kullanılan üç değerlendirme yöntemi mevcuttur.

- 1- MALİYET TEMELİNE GÖRE DEĞERLEME
  - A) Ortalama Maliyet Yöntemi
    - I- Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi
    - II- Tartılı Ortalama Maliyet Yöntemi
  - B) İlk Giren-İlk Çıkar (FİFO) Yöntemi
  - C) Son Giren-İlk Çıkar (LİFO) Yöntemi
  - D) İlk Gelecek-İlk Çıkar (NİFO) Yöntemi
  - E) En Yüksek Fiyatlı-İlk Çıkar (HİFO) Yöntemi
  - F) Gerçek Stok Partileri (Has Maliyet) Yöntemi
- 2- PİYASA FİYATI YÖNTEMİ
- 3- STANDAR FİYATLARLA DEĞERLEME YÖNTEMİ
- 4- PİYASA FİYATIYLA ALIŞ MALİYETİNDEN DÜŞÜK OLANIYLA DEĞERLEME YÖNTEMİ
- 5- TEMEL STOK YÖNTEMİ (GÜVENLİK STOKLARINI DİKKATE ALAN YÖNTEM)

## MALİYET MUHASEBESİ

### 1-MALİYET TEMELİNE GÖRE DEĞERLEME

Değerleme yöntemlerinde kullanılacak olan örnek;

İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000						
10.01.2010	500	560	280.000						
<b>15.01.2010</b>				<b>1.100</b>					
20.01.2010	2.000	580	1.160.000						
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>					

#### A) Ortalama Maliyet Yöntemi

##### *I- Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi*

Her yeni ilk madde ve malzeme alışında farklı birim fiyatlar oluşursa, toplam tutarı toplam miktara bölerek ortalama fiyat oluşturulur.

#### 10.01.2010 Tarihinde Ortalama Birim Maliyet

$$500.000+280.000 / 1.500 \text{ Br} = 520 \text{ TL/ Br.}$$

$$\text{Ortalama Birim Fiyat} = 780.000.- / 1500 \text{ Br.} = 520 \text{ TL/ Br.}$$

#### 15.01.2010 Tarihinde üretime gönderilen 1100 Birimin Maliyeti

$$1100 \text{ Br.} \times 520 \text{ TL} = 572.000$$

#### 20/01/2010 Tarihinde Ortalama Birim Maliyet

$$208.000 + 1.160.000 / 400 + 2.000 = 570 \text{ TL/Br.}$$

#### 30/01/2010 Tarihinde Üretime Gönderilen 1500 Birimin Maliyeti

$$1.500 \text{ Br.} \times 570 \text{ TL} = 855.000$$

İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000				1.000	500	500.000
10.01.2010	500	560	280.000				1.500	<b>520</b>	780.000
<b>15.01.2010</b>				<b>1.100</b>	<b>520</b>	<b>572.000</b>	400	<b>520</b>	208.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000				2.400	<b>570</b>	1.368.000
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>	<b>570</b>	<b>855.000</b>	900	570	513.000
<b>TOPLAM</b>	3.500		1.940.000	<b>2.600</b>		<b>1.427.000</b>			

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	

**10.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	90.000	
100 KASA		590.000

<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	
10.01.2010	500	560	<b>280.000</b>	

**15.01.2010**

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.	572.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME		572.000
İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi		

<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		572.000

**20.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME	1.160.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	208.800	
100 KASA		1.368.800
İlk Madde ve Malzeme Alımı		

**MALİYET MUHASEBESİ**

---

			<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>	
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		572.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	

**30.01.2010**

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.	855.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME		855.000
İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi		

			<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>	
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		572.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	
30.01.2010	1.500	570		855.000
<b>TOPLAM</b>			1.940.000	1.427.000
<b>KALAN</b>			<b>513.000</b>	

**NOT:** 30/01/2010 da 710 Hesaptaki tutar 151 Yarı Mamullere aktarılır.

**30.01.2010**

151 YARI MAMÜLLER	1.427.000	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS. HS		1.427.000
Yarı mamül oluşumu		

**2-Tartılı Ortalama Maliyet Yöntemi**

İlgili dönem sonu itibariyle ortalama birim maliyeti bulunur. Bulunan ortalama birim maliyet temel alınarak, üretime gönderilen ilk madde ve malzeme giderleri ile stokta kalan ilk madde ve malzeme değerlendirilmiş olur.

**Değerleme yöntemlerinde kullanılacak olan örnek;**

<b>İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI</b>									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000						
10.01.2010	500	560	280.000						
<b>15.01.2010</b>				<b>1.100</b>					
20.01.2010	2.000	580	1.160.000						
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>					
<b>Açıklama</b>	<b>Miktar</b>	<b>Fiyat</b>	<b>Tutar</b>						
Devir	1.000	500	500.000						
10.01.2010	500	560	280.000						
20.01.2010	2.000	580	1.160.000						
<b>TOPLAM</b>	<b>3.500</b>		<b>1.940.000</b>						

Ocak Sonu Ortalama Birim Fiyat= 1.940.000 / 3.500 =554,28

Açıklama	Miktar	Fiyat	Tutar
<b>Ocak 2010 Stok Kalanı</b>	<b>900</b>	<b>554,28</b>	<b>498.852</b>
Ocak 2010 Üretime Gönderilen	1.100	554,28	609.708
Ocak 2010 Üretime Gönderilen	1.500	554,28	831.420
<b>TOPLAM ÜRETİME GÖNDERİLEN</b>	<b>2.600</b>	<b>554,28</b>	<b>1.441.128</b>

## MALİYET MUHASEBESİ

### B) İlk Giren-İlk Çıkar (FİFO) Yöntemi

İlk satın alınan ilk madde ve malzemenin öncelikli olarak üretime gönderilmesidir. Yöntemin adından da anlaşıldığı gibi, ilk giren malzemeyi ilk çıkar.

Örneğimizi inceleyelim.

İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000						
10.01.2010	500	560	280.000						
<b>15.01.2010</b>				<b>1.100</b>					
20.01.2010	2.000	580	1.160.000						
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>					

İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000				1.000	500	500.000
10.01.2010	500	560	280.000				1.000	<b>500</b>	500.000
							500	<b>560</b>	280.000
<b>15.01.2010</b>				<b>1.000</b>	<b>500</b>	<b>500.000</b>	400	<b>560</b>	224.000
				<b>100</b>	<b>560</b>	<b>56.000</b>			
20.01.2010	2.000	580	1.160.000				400	<b>560</b>	224.000
							2.000	<b>580</b>	1.160.000
<b>30.01.2010</b>				<b>400</b>	<b>560</b>	<b>224.000</b>	900	580	522.000
				<b>1.100</b>	<b>580</b>	<b>638.000</b>			

**15.01.2010 Tarihinde üretime  
gönderilen 1.100 Br. İlk madde ve  
malzemenin maliyeti**

Gittiği Yer	Miktar	Fiyat	Tutar
Devirden	1.000	500	500.000
10.01.2010	100	560	56.000
<b>TOPLAM</b>	<b>1.100</b>		<b>556.000</b>

150 İLK MADDE VE MALZEME				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**10.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA	500.000 90.000	590.000
---	-------------------	---------

**150 İLK MADDE VE MALZEME**

AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	
10.01.2010	500	560	<b>280.000</b>	

**15.01.2010**

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD. 150 İLK MADDE VE MALZEME İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi	556.000	556.000
---	---------	---------

**150 İLK MADDE VE MALZEME**

AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		556.000

**20.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME 191 İNDİRİLECEK KDV 100 KASA İlk Madde ve Malzeme Alımı	1.160.000 208.800	1.368.800
---	----------------------	-----------

**150 İLK MADDE VE MALZEME**

AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		556.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	



## MALİYET MUHASEBESİ

<b>30/01/2010 Tarihinde üretime gönderilen 1.500 Br. İlk madde ve malzemenin maliyeti</b>			
<b>Gittiği Yer</b>	<b>Miktar</b>	<b>Fiyat</b>	<b>Tutar</b>
10.01.2010	400	560	224.000
20.01.2010	1.100	580	638.000
<b>TOPLAM</b>	<b>1.100</b>		<b>862.000</b>

### 30.01.2010

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.		862.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME			862.000
İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi			

### 150 İLK MADDE VE MALZEME

AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.000	500		500.000
15.01.2010	100	560		56.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	
30.01.2010	400	560		224.000
30.01.2010	1.100	580		638.000
<b>TOPLAM</b>			1.940.000	1.418.000
<b>KALAN</b>			<b>522.000</b>	

**NOT:** 30/01/2010 da 710 Hesaptaki tutar 151 Yarı Mamullere aktarılır.

### 30.01.2010

151 YARI MAMÜLLER		1.418.000	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS. HS			1.418.000
Yarı mamül oluşumu			

**C) Son Giren-İlk Çıkar (LİFO) Yöntemi**

Satın alınan tarihler dikkate alınarak üretime gönderilmeden önceki en son satın alınan ilk madde ve malzemenin öncelikli olarak üretime gönderilmesidir.

Örneğimizi inceleyelim.

<b>İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI</b>									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000						
10.01.2010	500	560	280.000						
<b>15.01.2010</b>				<b>1.100</b>					
20.01.2010	2.000	580	1.160.000						
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>					

<b>İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI</b>									
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
Devir	1.000	500	500.000				1.000	500	500.000
10.01.2010	500	560	280.000				1.000	500	500.000
							500	560	280.000
<b>15.01.2010</b>				<b>500</b>	<b>560</b>	<b>280.000</b>	400	500	200.000
				<b>600</b>	<b>500</b>	<b>300.000</b>			
20.01.2010	2.000	580	1.160.000				400	500	200.000
							2.000	580	1.160.000
<b>30.01.2010</b>				<b>1.500</b>	<b>580</b>	<b>870.000</b>	400	500	200.000
							500	580	290.000

<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	

**10.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000			
191 İNDİRİLECEK KDV	90.000			
100 KASA				590.000

**MALİYET MUHASEBESİ**

			<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>	
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	<b>500.000</b>	
10.01.2010	500	560	<b>280.000</b>	

<b>15.01.2010 Tarihinde üretime gönderilen 1.100 Br. İlk madde ve malzemenin maliyeti</b>			
Gittiği Yer	Miktar	Fiyat	Tutar
10.01.2010	500	560	280.000
Devirden	600	500	300.000

**15.01.2010**

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.	580.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME		580.000
İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi		

**20.01.2010**

150 İLK MADDE VE MALZEME	1.160.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	208.800	
100 KASA		1.368.800
İlk Madde ve Malzeme Alımı		

			<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>	
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	1.100	520		580.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	

<b>30/01/2010 Tarihinde üretime gönderilen 1.500 Br. İlk madde ve malzemenin maliyeti</b>			
Gittiği Yer	Miktar	Fiyat	Tutar
20.01.2010	1500	580	870.000

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**30.01.2009**

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.	870.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME		870.000
İlk Madde ve Malzemenin Üretime Gönderilmesi		

<b>150 İLK MADDE VE MALZEME</b>				
AÇIKLAMA	Miktar	Fiyat	BORÇ	ALACAK
Dönem Başı	1.000	500	500.000	
10.01.2010	500	560	280.000	
15.01.2010	500	560		280.000
15.01.2010	600	500		300.000
20.01.2010	2.000	580	1.160.000	
30.01.2010	1500	580		870.000
<b>TOPLAM</b>			1.940.000	1.450.000
<b>KALAN</b>			<b>490.000</b>	

**NOT:** 30/01/2010 da 710 Hesaptaki tutar 151 Yarı Mamullere aktarılır. **30.01.2010**

151 YARI MAMÜLLER	1.450.000	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS. HS		1.450.000
Yarı mamul oluşumu		

<b>STOK DEĞERLEME YÖNTEMİ</b>	<b>ALIŞLAR TUTARI</b>	<b>ÜRETİME GİDEN MALİYET</b>	<b>STOKTA KALAN</b>
Lifo	1.940.000	1.450.000	490.000
Ağırlıklı Ortalama	1.940.000	1.441.128	498.872
Hareketli Ortalama	1.940.000	1.427.000	513.000
Fifo	1.940.000	1.418.000	522.000

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek:** Makine Parçaları üretimi yapan MAKAŞ İşletmesi'nin Freze makinesinin üretiminde kullanılan dişlinin Mart ayına ilişkin stok hareketleri şöyledir. Bu örnekten yararlanarak Çeşitli Yöntemle göre stok kartlarını oluşturalım.

Tarih	İşlem	Birim Fiyat	Miktar (Adet)	Tutar
1 Mart	Dönem Başı Mevcudu	30	400	12.000
3 Mart	Üretime Sevk		330	
7 Mart	Alım	32	550	17.600
13 Mart	Üretime Sevk		490	
19 Mart	Alım	35	360	12.600
31 Mart	Üretime Sevk		400	

### Tartılı Ortalama Yöntemine Göre (Z) Cinsi İlk Madde ve Malzeme Değerlemesi

Tarih	Açıkl.	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
		Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
1.3	Dönembası							400	30	12.000
3.3	Sevk				330	32,21	10.629,3	70		
7.3	Alım	550	32	17.600				620		
13.3	Sevk				490	32,21	15.782,9	130		
19.3	Alım	360	35	12.600				490		
31.3	Sevk				400	32,21	12.884	90	32,21	2.903,8
Toplam		910		30.200	700		39.296,2			

$$(30.200 + 12.000) \div (910 + 400) = 32,2137$$

**Hareketli Ortalama Yöntemine Göre (Z) Cinsi İlk Madde ve Malzeme Değerlemesi**

Tarih	Açıklama	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
		Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
1.3	Dönembası							400	30	12.000
3.3	Sevk				330	30	9.900	70	30	2.100
7.3	Alım	550	32	17.600				620	31,77	19.700
13.3	Sevk				490	31,77	15.567,3	130	31,77	4.132,7
19.3	Alım	360	35	12.600				490	34,15	16.732,7
31.3	Sevk				400	34,15	13.660	90	34,15	3.072,7
	Toplam	1.310		30.200	1.220		39.127,3			

$$(17.600 + 2.100) \div (550 + 70) = 31,77$$

$$(12.600 + 4.132,7) \div (360 + 130) = 34,15$$

**İlk Giren İlk Çıkar (FIFO) Yöntemine Göre (Z) Cinsi İlk Madde ve Malzeme Değerlemesi**

Tarih	Açıklama	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
		Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
1.3	Dönembası							400	30	12.000
3.3	Sevk				330	30	9.900	70	30	2.100
7.3	Alım	550	32	17.600				70	30	19.700
								550	32	
13.3	Sevk				70	30	2.100	0		
					420	32	13.500	130	32	4.160
19.3	Alım	360	35	12.600				130	32	16.760
								360	35	
31.1	Sevk				130	32	4.160	0		
					270	35	9.450	90	35	3.150
	Toplam	1.310		42.200	1.220		39.050			

**MALİYET MUHASEBESİ**

**Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yöntemine Göre  
(Z) Cinsi İlk Madde ve Malzeme Değerlemesi**

Tarih	Açıklama	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
		Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
1.3	DBaşı							400	30	12.000
3.3	Sevk				330	30	9.900	70	30	2.100
7.3	Alım	550	32	17.600				70	30	
								550	32	19.700
13.3	Sevk				490	32	15.680	70	30	
								60	32	4.020
19.3	Alım	360	35	12.600				70	30	
								60	32	
								360	35	16.620
31.3	Sevk				360	35		70	30	2.100
					40	32	13.880	20	35	700
<b>Toplam</b>		<b>1.310</b>		<b>42.200</b>	<b>1.220</b>		<b>39.460</b>			

<b>07.03.2005</b>		
150 İLK MADDE VE MALZEME HS.	17.600	
( A ) Cinsi İlk Madde ve Malzeme		
İLGİLİ HESAPLAR		17.600
(100 Kasa Hs, 320 Satıcılar Hs. Vb. )		
<b>Satın Alma İşlemi</b>		

<b>03.03.2005</b>		
710 İLK MADDE VE MALZEME		
GİD.	15.540	
01 İlk Maddeler		
011 ( Z ) Cinsi İlk Madde		
( XX ) Gider Yeri		
( YY ) Gider Yeri		
150 İLK MADDE VE MALZEME		15.540
( A ) Cinsi İlk Madde ve Malzeme		
<b>Üretim Sevk Edilenler</b>		

Stok hareketlerinde FIFO yöntemini kullanılan bir işletmenin 31 Mart itibariyle 150 kodlu hesabın durumu şöyledir:

**150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI**

Dönem Başı Mevcudu	12.000	Üretime Sevk	39.050
Dönem İçi Alışları	30.200		
Kullanıma Elverişli İlk Madde ve Malzeme	42.200		



$$\text{Dönemsonu İlk Madde . Mlz} = (42.200 - 39.050) = 3.150$$

Stok Değerleme Yöntemleri	Kullanılabilir Stok	Üretime Sevk Edilenler	Dönem Sonu İlk. Md. Mlz.
Hareketli Ortalama	42.200	39.127,30	3.072,70
Tartılı Ortalama	42.200	39.296,20	2.903,80
FİFO	42.200	39.050,00	3.150,00
LİFO	42.200	39.460,00	2.800,00



### İŞÇİLİK MALİYETLERİ

İşçilik maliyetleri direkt işçilik maliyetleri ve endirekt işçilik maliyetleri olmak üzere ikiye ayrılır.

### DİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ

İşletmenin temel üretim konusu oluşturan ürün yada hizmetin üretilmesinde kullanılan ve ürün yada hizmetin maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen nitelikteki işçilikler , **direkt işçilik** olarak adlandırılır.

#### Üretimde kullanılan işçilik;

1. İşletmenin temel üretim konusunu oluşturan ürün yada hizmetin üretilmesinde kullanılıyorsa
2. Üretilen ürün yada hizmetin maliyetine doğrudan doğruya yüklenebiliyorsa, direkt işçilik olarak adlandırılır.

### ENDİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ

Üretimde kullanılıp, direkt işçilik maliyetleri dışında kalan ve üretilen ürün yada hizmetlere doğrudan yüklenemeyen işçiliklere **endirekt işçilik** denir. **Endirekt işçilikleri ortaya çıkaran nedenler:**

1. Üretimle doğrudan doğruya ilgili olmayan işçilikler. Ör: bakım,temizlik, taşıma işlerinde çalışan işçiler..
2. Üretilen ürün yada hizmete doğrudan doğruya yüklenemeyen işçilikler. Ör:ustabaşının bir günlük ücretini çeşitli siparişler arasında doğrudan doğruya dağıtmamız mümkün değildir.
3. Direkt işçilik niteliğinde iş yapan işçilerin bazı koşullar altında elde ettiği ücretler. Ör: işçinin temel işi dışında yaptığı ek işler ...
4. Direkt işçilik niteliğinde iş yapan işçilerin normal ücretleri dışında elde ettikleri yasal yada ihtiyari ücret ekleri. Ör: hafta tatili, bayram,yıllık izin ücretleri,fazla mesai, çocuk zamları,çeşitli primler verilebilir.

### İŞÇİLİK MİKTARININ BELİRLENMESİNDE KULLANILAN BELGELER

1. Her bir işçinin işyerinde geçirdiği toplam zamanı gösteren belgeler
2. Her bir işçinin işletmede bulunduğu toplam zamanı hangi işler üzerinde ne kadarlık sürelerle geçirdiğini gösteren belgelerdir.

#### İşyerinde geçirilen toplam zamanı gösteren belgeler

İki alternatif vardır. Biri **otomatik saat kullanımı** ve diğeri **puantaj usulüdür**. İşçi saat kartları, işçinin işyerine hangi saatlerde girip çıktığı dakikası dakikasına kart üzerine işlenmiş olur. Zaman kartı yada çalışma kartı olarak adlandırılan bu kartlar bir hafta yada bir aylık dönemler üzerinden hazırlanır.

**Puantaj usulünde** yetkili bir görevli, her gün servisleri tek tek dolaşarak işe gelen işçileri devam çizelgesine işler.

**Toplam zamanın hangi işler üzerinde ne kadarlık sürelerle geçirildiğini gösteren belgeler**

Bu belgeler ise “**işçi çalışma kartı**” ve “**çalışma kartı özeti**” olmak üzere iki başlıkta incelenebilir.

İşçi çalışma kartı, her bir işçinin işyerinde bulunduğu süreler içinde, hangi gider merkezinde, hangi işler üzerinde ne kadarlık süreyle çalıştığını, boşa geçen zaman ve fazla çalışmaların olup olmadığını gösteren bir belgedir. Bu kartın üzerinde direkt ve endirekt işçilikler ayrı ayrı gösterildiğinden, işçilik maliyetlerinin dağıtılmasında ve maliyet kontrolünde önemli rol oynar.

Her bir işçi için düzenlenen işçi zaman kartlarında yer alan bilgiler, tüm işçiler için düzenlenen işçi çalışma kartı özeti üzerinde ayrıntılı olarak gösterilmektedir.

## **ÜCRET SİSTEMLERİ**

Ücret sistemleri: **zaman temeline göre, akord temeline göre,ve primli ücret** sistemidir.

### **1. Zaman temeline göre ücret sistemi**

Bu sistemde ödenecek ücretin belirlenmesinde iş başında geçirilen belirli bir zaman ölçüsü hesaplamada temel olarak alınır. Zaman ölçüsü ise; saat, gün,hafta , ay yada yıl olabilir.

**Ör:** Saat ücreti 100 TL olan bir işçinin bir günde 8 saat çalışması halinde hak ettiği ücret;

Hak edilen ücret= Çalışma süresi x Saat ücreti

Hak edilen ücret= 8 saat x 100

Hak edilen ücret= 800TL

**Zaman temeline göre ücret sisteminin avantajları şunlardır:**

- a. Kolay uygulanabilir ve anlaşılabilir olması
- b. Çalıştığı sürece işçilere sabit bir geliri garanti etmesi
- c. Çalışanlar üzerinde zaman baskısı yaratmayacağından özellikle özel dikkat isteyen kaliteli üretim işlerinde rahat çalışma ortamı sağlaması sayılabilir.

**Zaman temeline göre ücret sisteminin dezavantajları şunlardır:**

- a. Ödenecek ücret ile yapılan iş arasında ilişki kurulmadığından, çalışanları teşvike yer vermeyen bir sistem olması
- b. Nezaret ve kontrole daha çok gereksinim duyulması
- c. Verim yükseldiğinde üretim birimi başına işçilik maliyeti azalırken, verim düştüğünde de birim işçilik maliyetlerinin artması sayılabilir.Sistemin ; özel dikkat isteyen kaliteli üretim işlerinde, yürüyen şerit sistemi şeklinde belirli tempoya bağlı çalışılan işlerde ve müstahdemlik gibi iş başında belirli bir sürenin doldurulmasını gerektiren işlerde başarılı bir şekilde kullanılma olanağı vardır.

### **2. Akord temeline göre ücret sistemi**

Parça başına ücret sistemi olarak da adlandırılan bu sistem , zaman temeline göre ücret sisteminin tam tersidir.

Zaman temelinde ücretin belirlenmesinde işçinin iş başında geçirdiği süre dikkate alınırken ; akord temelinde göre **ücret sisteminde işçinin fiilen gerçekleştirdiği üretim dikkate alınmaktadır.**

### **Akord temelinde göre ücret sisteminin avantajları şunlardır:**

1. Yapılan iş (üretim miktarı) ile ödenen ücret arasında doğrudan ilişkinin var olması
2. Üretimi teşvik etmesi ve verimliliği artırması
3. Nezaret kontrole fazla gereksinim duyulmaz

### **Akord temelinde göre ücret sisteminin dezavantajları şunlardır:**

1. İşçileri aşırı çalışmaya sevk ederek; işçilerin aşırı yıpranmasına , üretim kalitesinin düşmesine , iş kazalarının artmasına ve işçiler arasında kırıncı rekabet ve kırgınlıklara yol açabilir.

2. Makine,teçhizat,ilk madde ,enerji vb. kaynaklarda meydana gelen aksamalara bağlı olarak, işçilerin çalışmadığı durumlarda daha az üretimde bulunma ve buna bağlı olarak hak edilen ücretlerin az olması halinde işçi-işveren arasında problemler ortaya çıkabilir.

### **Uygulamada karşılaşılan akord sistemleri şunlardır:**

**1.Para Akordu:** Yürürlükteki asgari ücretler ve normal olarak bir saatte üretebilecek ürün miktarı dikkate alınarak hesaplanan ortalama saat ücretine birim başına akord değeri denir. Birim başına akort değeri ile üretim miktarının çarpımı ile bu sistemde ücret hesaplanmış olur.

**2. Zaman Akordu:** Zaman akordunda önemli faktör bir birimin üretilmesi için geçen zamandır. Bu akord zamanı , hareket ve zaman etüdüleri ile normal çalışma randımanı göz önüne alınarak genellikle dakika cinsinden belirlenir. Hak edilen ücretin hesaplanabilmesi amacıyla ; bir birim için dakika olarak belirlenen akord zamanı , üretim miktarı ve akord faktörü ile çarpılmak suretiyle bulunur.

#### **Akord faktörü ise;**

**Normal işçi ücreti + (Normal saat ücreti x Akord zammı oranı) /60dk.**

Bu formül yardımıyla bir dakikanın ücreti bulunur. Daha sonra kaç dakika üretim yapılmışsa onunla çarpılır. Bir birime kaç dakika gideceği belli olduğu için işçinin zamanı artırabilmesi için daha çok üretim yapması gerekecektir.

Günlük kazanç= Akort zamanı x Üretim miktarı x Akort faktörü

**Örnek: 1,000TL saat ücretiyle çalışan bir işçi %20 akord zammı almaktadır. Akord zamanı ise bir birim için 30 dakikadır. İşçi normal çalışma gününde 20 birim üretmiştir. Bu işçinin zaman akorduna göre günlük kazancı ne kadar olacaktır.**

1dk nın akord faktörü bulunur.

Akord faktörü = 1,000 + (1,000x%20) /60 dk.=20,000TL

Hak edilen günlük kazanç= 30dk x 20 birim x 20,000=12,000,000TL şeklinde hesaplanacaktır

**3. Grup Akordu:** Üretimin grup olarak yapılması zorunlu olduğu durumlarda grup akordu uygulanır. Akord kazancı grup üyeleri arasında genellikle işçilerin normal saat ücretleri dağıtım anahtarı olarak alınmak suretiyle dağıtılır. Dağıtım yapılabilmesi için:

a. Her bir işçinin saat ücreti ile çalıştığı saatlerin çarpımı sonunda her bir işçinin normal ücretleri ve normal ücretler toplamı bulunur.

b. Akord ücreti normal ücret toplamına bölünerek, dağıtım faktörü bulunur ve

c. Dağıtım faktörü ile her bir işçinin normal çalışma ücreti çarpılarak, her bir işçiye ait akord ücreti hesaplanmış olur.

**Örneğin;** bir montaj işinde çalışan üç işçinin bir günlük üretim sonunda hak ettikleri akord ücretinin toplamı 28,000TL'dir. İşçilerin çalışma saatleri ile saat ücretleri aşağıdaki gibi olduğuna göre, her bir işçiye akord ücretini şu şekilde hesaplayabiliriz.

İşçiler	Çalışılan		Saat		Normal Çalışma		Dağıtım Faktörü		Akord	
	Saatler		Ücretleri		Ücreti		(28.000/14.000)		Ücreti	
A	5	X	1.000	=	5.000	X	2	=	10.000	
B	6	X	1.500	=	9.000	X	2	=	18.000	
	11				14.000				28.000	

### 3.Primli Ücret Sistemi

Zaman yada akord temeline dayalı ücret sistemlerinin ortaya çıkardığı sakıncaları azaltmak amacıyla primli ücret sistemi geliştirilmiştir. Bu nedenle primli ücret sistemlerinde işçilere bir yandan zaman temeline dayalı ücretin sağladığı güvence verilirken , diğer yandan da normal üretim düzeyini aştığı takdirde üretimi artıran işçiye yarattığı kazançtan belirli bir oranda pay verilmektedir.

### İŞÇİLİK GİDERLERİYLE İLGİLİ ÖZEL DURUMLAR

İşçilik maliyetleri içinde ; bir takım işçilik maliyetlerinin direkt işçilik mi endirekt işçilik mi kabul edeceği, yoksa dönem gideri kabul edilip sonuç hesaplarına mı kaydedileceği şeklinde özellik arz eden konular vardır.

#### *Boşa Geçen Zaman Karşılığı Ücretler*

Boş işçilik karşılığı ödenen ücret, işletmenin önleyebileceği nedenlerle ortaya çıkıyorsa bu tutarlar genel üretim maliyetine aktarılacaktır. Ancak bunların işletmenin önleyemeyeceği nedenlerle ortaya çıktığı belirlenmiş ise bu durumda da dönem zararı olarak kabul edilecektir.

Boşa geçen zamandan kasıt, bir işçinin işinin başında olup da çeşitli nedenlerle üretim faaliyetinde bulunmadan geçirdiği zamanı ifade etmektedir.

#### **Boş işçiliği ortaya çıkaran nedenler şunlardır:**

1. Üretim araçlarını bozulması
2. İlk madde ve malzemeler yada yarı mamullerin üretime gönderilmesinde ortaya çıkan aksamalar
3. Normal kapasitenin altında üretim yapılıyor olması
4. Enerji sıkıntısından ortaya çıkan kısıtlamalar
5. İş tanımı ve talimatlarındaki eksiklikler

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örneğin**, Saat ücreti 10 lira olan bir işçinin günde sekiz saat çalıştığını fakat bu süre içinde bir saatlik sürenin boşa geçtiğini varsayalım.

Boşa geçen işçiliğin nedeni belirli bir ölçüde de olsa işletme tarafından önlenebilir nitelikte bir nedenden kaynaklanıyorsa (örneğin, makinenin bozulması) yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b>	<b>10</b>	
01- İşçi Ücret ve Giderleri		
10- Nolu Gider Yeri		
<b>720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b>	<b>70</b>	
01- İşçi Ücret ve Giderleri		
10- Nolu Gider Yeri		
<b>381 GİDER TAHAKKUKU</b>		<b>80</b>
Direkt ve Endirekt malzeme alımı		

Boşa geçen işçilik 680 Hesabına 731 ile gönderilir.

<b>680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİD. VE ZARARI</b>	<b>10</b>	
<b>731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS</b>		<b>10</b>

### *İşçilik Giderinin Muhasebeleştirilmesinde*

1- Esas Üretim Gider Yerinde beden gücüyle çalışan ( işçi, amele, usta gibi ) bunların ücretleri, fazla mesai ücretleri, üretim primleri **DİREKT İŞÇİLİK** dir. 720 Direkt İşçilik Giderlerine yazılır.

2- Esas Üretim Gider Yerinde yönetici, yönlendirici olarak çalışan ( Mühendis, Ustabaşı ) bunların ücretleri, fazla mesai ücretleri, fazla mesai zamları, primleri tüm ek ödemeleri **ENDİREKT İŞÇİLİK** dir. 730 Genel Üretim Giderlerine yazılır.

3- Yardımcı Üretim Gider yerinde çalışan herkesin ücretleri, fazla mesai ücretleri, fazla mesai zamları, primleri tüm ek ödemeleri **ENDİREKT İŞÇİLİK** dir. 730 Genel Üretim Giderlerine yazılır.

4. Esas Üretim Gider yerinde beden gücüyle çalışan ( işçi , amele, usta, gibi ) bunların yıllık ücretli izinleri, ikramiyeleri, kıdem tazminatları SSK işveren payları **ENDİREKT İŞÇİLİK** kabul edilir. 730 Genel Üretim Giderlerine yazılır.

### **Direkt İşçilerin Fazla Mesai Zamları**

1. Fazla çalışma, belirli bir siparişin yetişmesi için yapılıyorsa ve bu fazla çalışmanın yarattığı maliyet artışı müşteri tarafından kabul ediliyorsa, ek ödeme farkı direkt işçilik olarak kabul edilmelidir. Fazla mesainin zamlı kısmı 720 **DİREKT İŞÇİLİK** giderine yazılmalıdır.

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

2. Fazla çalışma kapasite eksikliği, genel sıkışıklık nedeniyle üretim darboğazını aşmak üzere yapılıyorsa, fazla mesai zammı endirekt işçilik olarak kabul edilip 730 GENEL ÜRETİM giderlerine yazılmalıdır.

3. Fazla çalışma boşa geçen zamanın telafisi için yapıldıysa Fazla mesainin zamlı kısmı 730 GENEL ÜRETİM giderlerine yazılmalı, buradan da 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI hesabına alınmalıdır.

**Örnek:** saat ücreti 15 lira olan bir işçinin normal çalışma süresinin 8 saat, bir çalışma gününde 10saat çalıştığını ve işletmenin fazla çalışmalarda %50 zamlı ödeme yaptığını varsayalım.

	SÜRE	Ücret	Tutar
Normal Çalışma Ücreti	8	15,00	120
Fazla Çalışma Ücreti	2	15,00	30
Fazla Çalışma Zammı	2	7,50	15

Fazla çalışmanın nedeni belirli bir siparişin yetişmesine bağlı ise, yevmiye kaydı;

<b>720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri Brüt Ücret 120 Fazla Mesai Ücreti 30 Fazla Mesai Zammı 15  381 GİDER TAHAKKUKU	<b>165.000</b>	
İşçilik Giderinin Kaydı		165.000

Fazla çalışmanın nedeni Genel sıkışıklıktan dolayı ise, ek çalışma zammı genel üretim maliyetleri içinde düşünüleceğinden yevmiye kaydı;

<b>720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri Brüt Ücret 120 Fazla Mesai Ücreti 30 <b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri Fazla Mesai Zammı 15  381 GİDER TAHAKKUKU	<b>150</b>	
İşçilik Giderinin Kaydı	<b>15</b>	165

Fazla Çalışmanın nedeni Boşa Geçen zamanın telafisi için ise, ek çalışma zammı genel üretim maliyetine yazılır. Buradan 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararlarına aktarılır.

## MALİYET MUHASEBESİ

<b>720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri Brüt Ücret 120 Fazla Mesai Ücreti 30	<b>150</b>	
<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri Fazla Mesai Zammı 15	<b>15</b>	
<b>381 GİDER TAHAKKUKU</b>		<b>165</b>
İşçilik Giderinin Kaydı		

<b>680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİD. VE ZARARI</b>	<b>15</b>	
<b>731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS</b>		<b>15</b>

**Örnek:17/07/2005** Bir işletmede, 5 işçi ve 1 mühendis çalışmaktadır. İşçilere parça başına 1.000 TL. ücret ödenmektedir. Mühendise ise aylık 10.000 TL. ödeme yapılmaktadır. İşletmede Mayıs ayında her bir işçi hafta içi çalışarak 6 adet üretim yapmıştır. Ayrıca, bir hafta sonu Cumartesi ve Pazar günü de müşteriden gelen özel bir siparişin yetiştirilmesi için çalışılmış ve her işçi 1 adet üretim yapmıştır (Toplam 5 adet üretim yapılmıştır.) İşçilere bu üretimlerine karşılık parça başına 1.200 TL. Ödenecektir. Mühendise ise hafta sonu çalışması karşılığında 2.000 TL. Ödenecektir. SSK. İşveren Primi %20, SSK İşçi primi %14'tür. Ücretlerden %15 oranında G.V. kesintisi yapılmaktadır. (Damga vergisi ve işsizlik sigortası dikkate alınmayacaktır.

**İstenilen:** İşletmenin mayıs ayı ücret tahakkukunu yapınız.

Çözüm:

İŞÇİ ÜCRETLERİ (BEDEN GÜCÜYLE ÇALIŞAN İŞÇİLER DİREKT İŞÇİLİKTİR.)							
1	İŞÇİ	1	ADET	ÜRETİM YAPIYOR	1.000	KAZANIYOR	720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ
5	İŞÇİ	30	ADET	ÜRETİM YAPIYOR	30.000	KAZANIYOR	

DİREKT İŞÇİLERİN FAZLA MESAİ ÜCRET VE ZAMLARI YENİ BİR SİPARİŞİN YETİŞMESİ İÇİN İSE 720 DİREKT İŞÇİLİKTİR.					
1	ADET	ÜRETİM YAPILIYOR FAZLA MESAİ VE ZAM DAHİL	1.200	KAZANILIYOR	720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ
5	ADET	ÜRETİM YAPILIYOR FAZLA MESAİ VE ZAM DAHİL	1.200	6.000 TL FAZLA MESAİ ZAMMI DAHİL	720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

MÜHENDİS YÖNETİCİ YÖNLENDİRİCİ İŞÇİLİK ENDİREKT İŞÇİLİKTİR.		
MÜHENDİSİN AYLIK ÜCRETİ	10.000	730 GENEL ÜRETİM GİDERİ
MÜHENDİSİN HAFTA SONU ÜCRETİ	2.000	730 GENEL ÜRETİM GİDERİ

**ÜCRETLER VE KESİNTİLER**

DİREKT İŞÇİLERİN BÜRÜT ÜCRETİ	30.000	720 HESAPA
DİREKT İŞÇİLERİN FAZLA MESAİ VE ZAMLARI	6.000	720 HESAPA
MÜHENDİSİN AYLIK BRÜT ÜCRETİ	10.000	730 HESABA
MÜHENDİSİN HAFTA SONU ÜCRETİ	2.000	730 HESABA
<b>ÜCRETLER TOPLAMI</b>	<b>48.000</b>	
<b>SSK İŞVEREN PAYI 48.000*0.20</b>	9.600	730 HESABA
<b>SSK İŞÇİ PAYI 48.000*0.14</b>	<b>6.720</b>	
<b>ÖDENECEK SSK PRİMİ (SSK İŞÇİ +SSK İŞVEREN)</b>	16.320	361 HESABA
GELİR VERGİSİ MATRAHI 48.000-6.720= 41.280		41.280
<b>GELİR VERGİSİ = 41.280*0.15</b>	6.192	360 HESAP





**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

720- D İŞÇİLİK GİDERLERİ	2.500.000	
730- GEN. ÜRETİM GİDERLERİ	3.000.000	
760- PAZ. SAT VE DAGT. GİD	1.000.000	
770- GEN. YÖNETİM GİDERLERİ	1.500.000	
381- GİDER TAHAKKUKLARI (335 PERSONELE BORÇLAR)		8.000.000

151 - ÜRETİM YARTMAMUL	5.000.000	
631- PAZ. SATIŞ VE DAG. GİD	1.000.000	
632- GEN YÖNETİM GİD.	1.500.000	
680- ÇAL. KISIM GİD.	500.000	
721- D.İŞÇ. GİDER YANS.		2.500.000
731- GEN. ÜR. GİD. YANS.		3.000.000
761- PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. YANS.		1.000.000
771- GEN. YÖN. GİD YANS.		1.500.000

**2) Üretime verilen ara olağan bir durumdan kaynaklandığı için direkt işçilik ücretlerinin 500.000 TL'lik kısmı Genel üretim giderlerine alınır.**

720- D. İŞÇİLİK GİD.	2.500.000	
730- GEN. ÜRT. GİD.	3.000.000	
760- PAZ. SAT. VE DAG. GİD.	1.000.000	
770- GEN. YÖN. GİD.	1.500.000	
381- GİDER TAHAKKUKLARI (335 PERSONELE BORÇLAR)		8.000.000

151- ÜRETİM YARI MAMUL	5.500.000	
631- PAZ.SAT.VE DAG.GİD	1.000.000	
632- GEN.YÖN.GİD.	1.500.000	
721- D.İŞÇ.GİDER YANS.		2.500.000
731- GEN.ÜR.GİD.YANS.		3.000.000
761- PAZ.SAT.VE Ğ.GİD.YANS.		1.000.000
771- GEN.YÖN.GİD YANS.		1.500.000

## MALİYET MUHASEBESİ

### C.Yıllık Ücretli İzin ve İkramiyeler

Yıllık ücretli izin ve ikramiyeler bir genel üretim maliyet unsurudur. Ancak bu tür maliyetler yıl içinde belirli dönemlerde (aylarda) genel üretim maliyetleri artar ve üretim maliyetlerinde bu tarihlerde gereksiz yükselmeler olur. Böyle bir sakıncayı ortadan kaldırmak için yıl içinde ödenecek yıllık izin ve ikramiyelerin önceden tahmini olarak belirlenip, belirlenen tutarın 12 aya bölünerek bu giderlerin her aya eşit dağıtılması gerekir.

**Örnek:** işletmenin bir yıl içinde ödeyeceği yıllık ücretli izinlerin toplamını 240 lira olarak tahmin ettiğini var sayalım.

$240 / 12 = 20\text{TL/ ay}$  Bu işlem şu şekilde muhasebeleşecektir.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri İşçi Ücret ve Giderleri Yıllık İzin Ücreti	<b>20</b>	
<b>373 MALİYET GİDER KARŞILIĞI</b>		<b>20</b>
Beden gücüyle çalışan işçilerin yıllık izin ücretlerinin tahmini		

**Örnek:** Temmuz ayında bazı işçilerin izine çıktığını ve bunlara 40 lira izin ücreti ödendiğini varsayalım. Bu durumda yevmiye kaydı:

<b>373 MALİYET GİDER KARŞILIKLARI</b> 100 KASA	<b>40</b>	<b>40</b>
---	-----------	-----------

Tahmini yıllık izin ücretleri ile gerçekleşen tutarlar arasında farklılıklar oluştuğunda , ortaya çıkan farkın kapatılması için genel üretim maliyetlerine eksik yada fazla yükleme durumuna göre hareket edilecektir. Örneğin tahmini yıllık ücretli izine ilişkin tahmini tutarı 240 lira , gerçekleşen (fili) ödeme tutarının da 245 lira olması durumunda , genel üretim maliyetlerine eksik yükleme yapıldığı ortaya çıkacaktır.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> 10 Nolu Gider Yeri İşçi Ücret ve Giderleri Yıllık İzin Ücreti <b>373 MALİYET GİDER KARŞILIKLARI</b> 100 KASA	<b>5</b>  <b>240</b>	<b>245</b>
Beden gücüyle çalışan işçilerin yıllık izin ücretlerinin tahmini		

### İşçi Kıdem Tazminatı Ödemeleri:

Genel olarak işçi kıdem tazminatı işverence, İş kanununda belirtilen hallerde iş akdi sona eren işçiye ya da kanuni mirasçılara ödene paradır. Kıdem tazminatının hesabında işçinin işe başladığı tarihten itibaren, iş akdinin devamı süresince her geçen tam yıl için, en son otuz günlük brüt ücret üzerinden hesaplama yapılır. Kıdem tazminatının kaydı şöyledir:

**Örnek:** 10 nolu Esas Üretim Gider yerinde çalışan Usta Fatih Kaya 4 yıl. 2 ay çalışmış ve en son brüt maaşı üzerinden toplam 10.000 TL kıdem tazminatı hesaplanmıştır.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b>		
10 Nolu Gider Yeri		
İşçi Ücret ve Giderleri		
Kıdem Tazminatı Karşılıkları		
	472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	10.000
Beden gücüyle çalışan işçilere kıdem tazminatı karşılığının ayrılması		

**Not:** Esas Üretim, Yardımcı Üretim, Yardımcı Hizmet biriminde çalışan işçilerin kıdem tazminatı karşılıkları 730 Genel Üretim Giderlerine, Pazarlama biriminde çalışanlar 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderlerine, Yönetimde çalışanlar Genel Yönetim Giderleri hesabına yazılır.

### GENEL ÜRETİM MALİYETLERİNİN TANIMI VE ÖZELLİKLERİ

Genel üretim maliyetleri; üretimle ilgili olup, direkt ilk madde malzeme ile direkt işçilik maliyetleri dışında kalan tüm maliyetler şeklinde tanımlanır.

#### Genel üretim maliyetlerinin başlıca özellikleri ise şunlardır:

1. Bu maliyetlerle üretilen mamuller arasında direkt ilişki yoktur.
2. Bu maliyet grubu birbirinden farklı nitelikte birçok maliyet unsurunun birleşmesinden oluşur.
3. Bu maliyetlerin bir kısmı zaman içinde düzensiz bir dağılım gösterirler. Örneğin ısıtma ve aydınlatma maliyetleri mevsimlere göre farklılık gösterebilirler.
4. Bu maliyetlerin bir kısmının kesin tutarları ancak yılsonunda belli olabilir. Örneğin bakım onarım maliyetleri vb.
5. Yılsonunda yıllık tutarının ne kadar olduğu belli olan bazı genel üretim maliyetlerinin bir kısmının üretim maliyetlerine yüklenmesi istenmeyebilir. Örneğin çalışmayan makinelerin amortisman giderleri, üretim maliyetlerine katılmayıp doğrudan sonuç hesaplarına kayıtlanır.

### GENEL ÜRETİM MALİYETLERİNİN TÜRLERİ

1. Direkt ilk madde malzeme maliyetleri dışında kalan ve üretimle ilgili tüm madde ve malzeme maliyetleri (endirekt malzeme maliyetleri)
  - a. Yardımcı madde ve malzemeler
  - b. İşletme malzemeleri
2. Direkt işçilik maliyetleri dışında kalan ve üretimle ilgili tüm işçilik maliyetleri (endirekt işçilik maliyetleri)
3. Üretimde kullanılan duran varlıkların amortisman giderleri

4. Üretimde kullanılan sabit giderlerin; sigorta, vergi, resim, harç ve kira giderleri.
5. Enerji ve yakıt giderleri
6. Servis giderleri

### GENEL ÜRETİM MALİYETLERİ

Karma Maliyetler

#### Genel Üretim Maliyetlerinin Özellikleri

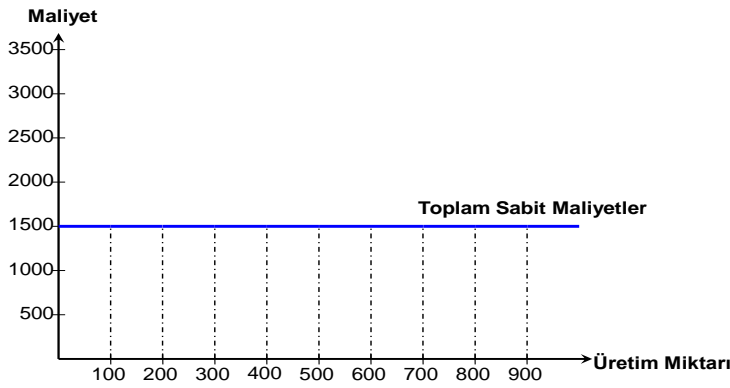
- GÜG ile üretilen mamuller arasında direkt ilişki yoktur
- GÜG'leri birbirinden farklı nitelikte bir çok maliyet unsurunu bünyesinde taşır. Bu maliyetlerin
  - bir kısmı sabit
  - bir kısmı değişken
  - bir kısmı da karma (yarı sabit, yarı değişken maliyetler) Dolayısıyla bu maliyetlerin üretim miktarına göre gösterdikleri ilişkilerde farklılıklar vardır.

#### **Sabit Giderler:**

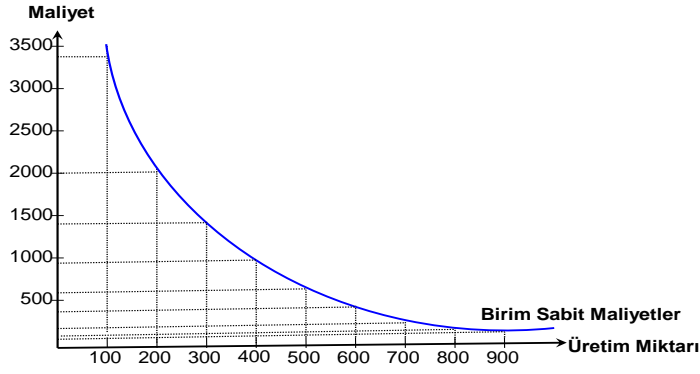
Belirli bir zaman dönemi içinde üretim miktarının azaltıp, çoğalmasına karşın toplam olarak aynı kalan değişmeyen giderlere sabit giderler denir.

**Örnek:** İlk kuruluş giderleri, bina, makine ve demirbaşların amortisman payları sabit giderlerdendir. Bazı işçilik giderleri de sabit karakterlidir.

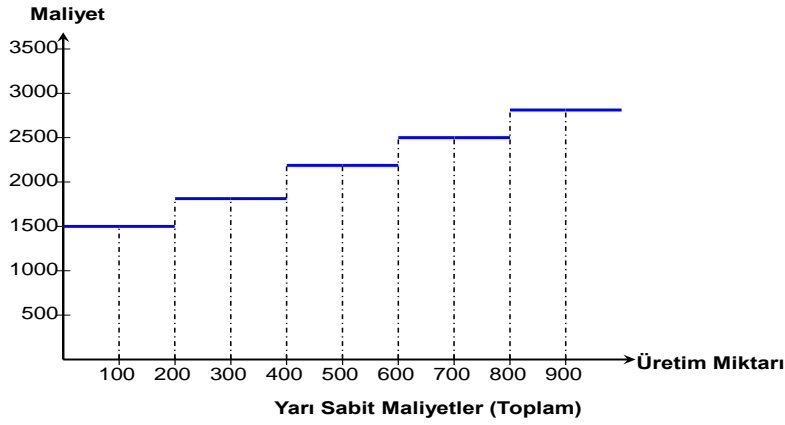
### Toplam Sabit Maliyet



## Birim Sabit Maliyet



## Yarı Sabit Maliyet

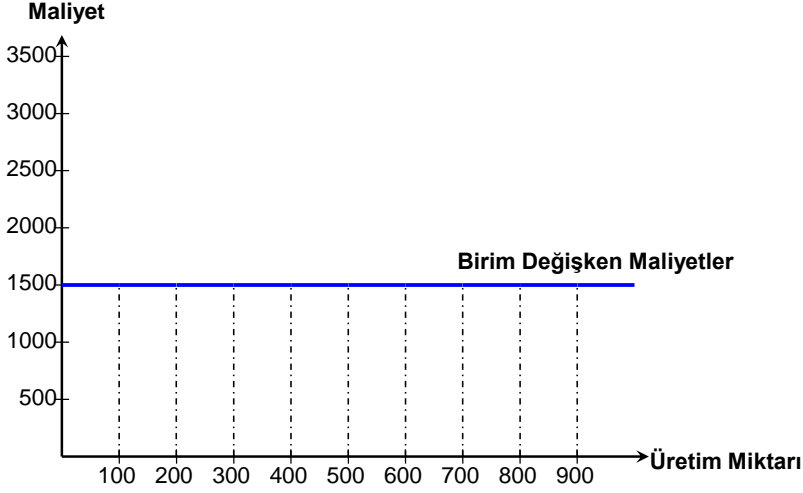


## Değişken Giderler

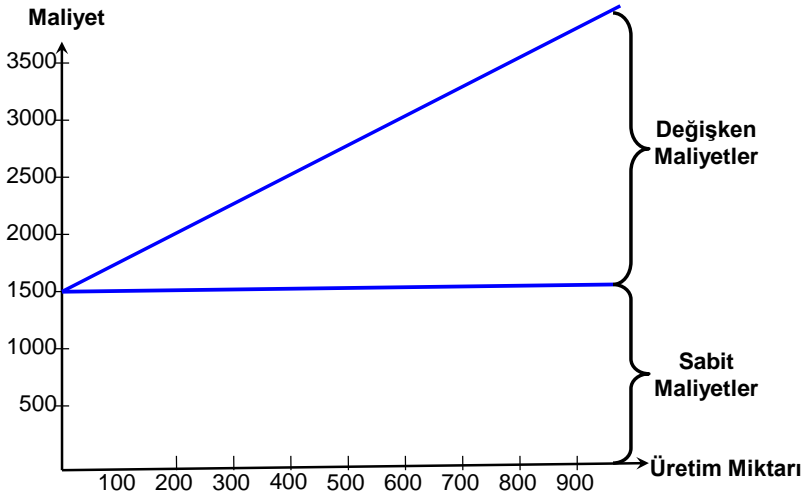
Değişken giderler üretim hacmindeki değişikliklere bağlı olarak değişiklik gösteren

**Örnek:** direkt hammadde ve direkt işçilik giderlerini gösterebiliriz.

## Birim Değişken Maliyet



## Yarı Değişken / Toplam Maliyetler



### **Karma Giderler**

Karma giderler, ne tam anlamıyla sabit nede tam anlamıyla değişkendir. Bazı giderler üretim aynı olsa da devam eder ancak üretim artarsa artış gösterebilir.

**Örnek:** tamir bakım giderleri

## **GENEL ÜRETİM MALİYETLERİNİN MAMÜLLER VE GİDER YERLERİ İLE İLİŞKİLERİ**

Üretim maliyetlerinin iki unsuru olan direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik maliyetleri; üretilen mamuller ve oluşturdukları gider merkezleri açısından direkt ilişki içindedir.

Genel üretim maliyetleri ise üretilen mamuller açısından genellikle endirekt niteliktedirler.

Ürünler açısından endirekt nitelik gösteren genel üretim maliyetlerinin, bir kısmı gider yerleri açısından direkt ve diğer bir kısmı endirekt niteliktedirler.

Gider yerleri açısından direkt nitelik gösteren genel üretim maliyetleri, tıpkı direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik maliyetlerinin gider yerlerine doğrudan kayıtlanır. Örneğin belirli bir gider yerindeki bir makinenin amortisman gideri ya da ustabaşının ücreti genel üretim maliyeti unsurları içindedir ve söz konusu gider yerine doğrudan kayıtlanabilir.

Fabrika binasının amortisman gideri, kirası, vergiler vb. birtakım genel üretim maliyetleri vardır ki, bu tür maliyetler gider merkezlerine ancak birtakım maliyet dağıtım anahtarları kullanılmak suretiyle yüklenebilirler.

Gider merkezlerine yüklenmeleri açısından direkt ve Endirekt olan tüm genel üretim maliyetleri, üretilen ürünler için endirekt nitelikte olduklarından, üretilen ürünlerin maliyetine dağıtım anahtarı aracılığıyla yüklenirler. Bu amaçla, belirli bir gider merkezine direkt olan genel üretim maliyetleri, söz konusu gider merkezine endirekt olup dağıtımla yüklenen genel üretim maliyetleriyle toplanır ve bu toplam ilgili gider merkezinde üretilen ürünlerin maliyetine dağıtım anahtarı aracılığıyla yüklenir. Çünkü belirli bir gider merkezinde toplanan genel üretim maliyetlerinin ne kadarının hangi ürüne ait olduğunu tespit etmek olanaksız yada ekonomik yönden anlamsızdır.

## **GENEL ÜRETİM MALİYETLERİ İLE İLGİLİ ÖZEL KONULAR**

### **1. AMORTİSMAN GİDERLERİ**

Genel üretim maliyetleri içinde en önemli unsurlardan biri, amortisman giderleri olmaktadır. Vuk'un 313.üncü maddesinde amortisman "işletmelerde bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya ve değerden düşmeye maruz bulunan gayrimenkul gibi değerlerin alet, edevat, mefruşat ve demirbaşların kullanılacakları süre zarfında yok edilmesi , amortisman konusunu oluşturmaktadır." Şeklinde tanımlanmıştır.



## MALİYET MUHASEBESİ

### Amortisman tabi olmanın koşulları ise VUK'a göre;

1. İşletme varlıkları içinde bulunma (envantere kayıtlı olma)
2. İşletmede bir yıldan daha uzun sürelerde kullanılma
3. Kullanılma sonucu yıpranma, aşınma, kıymetten düşme yada demode olma
4. Tutar olarak her yıl belirlenen miktarı aşan bir değere sahip olma

Amortisman giderlerinin ürün maliyetlerine yüklenmesinde fiilen üretimde kullanılan duran varlıkların yıllık amortismanlarının hesaplanarak, on iki aya bölünmesi suretiyle, aylık olarak ürün maliyetlerine katılması şeklinde olacaktır. Üretilen mamullerin maliyeti belirlenirken, amortisman giderleri tahmini tutarları üzerinden üretimin maliyetlerine yüklenmektedir.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> Amortisman Giderleri	<b>2.000</b>	
373 MALİYET GİDER KARŞILIKLARI		2.000
Makineler için tahmini 2.000 TL amortisman aylık hesaplanmıştır.		

Yıl sonunda amortisman giderleri fiilen belli olduktan sonra 257 Birikmiş Amortismanlar Hesabı fiziki tutar üzerinden alacalandırılırken, 373 Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabı borçlandırılarak kapatılacak; eksik yada fazla yüklenmeye göre 730 Genel Üretim Giderleri hesabı alacalandırılacak yada borçlandırılacaktır.

**Örnek:** yıl sonunda amortisman giderleri fiili olarak toplam 245.000 lira gerçekleşmiş ve dönem içinde karşılık hesabıyla üretime 240.000 lira yükleme yapılmıştır.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> Amortisman Giderleri	<b>5.000</b>	
373 MALİYET GİDER KARŞILIKLARI	240.000	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR		245.000
Makineler için 31/12 de amortisman ayrılması		

### 2. BAKIM ONARIM GİDERLERİ

Dönem içinde yararlanılacağı düşünülen bakım onarım giderleri doğrudan genel üretim gideri olarak kabul edilmekte , ancak duran varlığı genişletmek, ekonomik ömrünü artırmak amacıyla yapılan bakım-onarım giderleri ise ilgili duran varlığın maliyetine eklenecek ve kullanım süresi içinde amortisman yoluyla gider yazılacaktır.

Bakım onarım giderlerinin üretim maliyetlerine sağlıklı bir şekilde kayıtlanması için, amortisman giderlerinin kayıtlanmasında gördüğümüz gibi tahmini bir yıllık bakım onarım giderlerinin on ikide biri her ay karşılık hesabı kullanılarak 730 Genel Üretim Giderleri hesabına kaydedilmeli ve yıl sonunda da ortaya çıkan eksik yada fazla yükleme düzeltilerek karşılık hesabı kapatılmalıdır.

**Örnek:** Dönemin bakım onarım giderleri 1.200 lira olarak tahmin edilmiştir.  
Aylık  $1.200/12=100$  TL

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b>	<b>100</b>	
Bakım Onarım Giderleri		
373 MALİYET GİDER KARŞILIKLARI		100
Dönem başında Bakım onarım giderinin tahmin edilmesi ve her ay üretime aylık pay verilmesi		

**SATILAN MALIN MALİYETİ TABLOSU**

## Satılan Mamulün Maliyeti

### **(+) Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti**

Dönem Başı Direkt İlk Madde ve Malz. Stoğu Maliyeti

**+** Dönem İçi Direkt İlk Madde ve Malzeme Alış Maliyeti

**Kullanılabilir Direkt İlk Madde ve Malzeme**

**—** Dönem Sonu Direkt İlk Madde ve Malz. Stoğu Maliyeti

**Üretimde Kullanılan Direkt İlk Madde ve Malz. Maliyeti**

### **(+) Direkt İşçilik Maliyeti**

### **(+) Genel Üretim Maliyeti**

## **Toplam Üretim Maliyeti**

**(+) Dönem Başı Yarı Mamul Stoku Maliyeti**

**Dönemin Üretim Maliyeti**

**(-) Dönem Sonu Yarı Mamul Stoku Maliyeti**

## **Üretilen Mamullerin Maliyeti**

**(+) Dönem Başı Mamul Stoğu Maliyeti**

**Satılabilir Mamullerin Maliyeti**

**(-) Dönem Sonu Mamul Stoğu Maliyeti**

## **Satılan Mamullerin Maliyeti**

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek:** Emre Üretim İşletmesi'nin 2007 Ocak dönemine ait bilgileri aşağıdaki gibidir:

DÖNEM BAŞI MAMUL STOKLARI	60.000
DÖNEM SONU MAMUL STOKLARI	40.000
DÖNEM BAŞI İLK MADDE VE MALZEME	20.000
DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİD.	110.000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	90.000
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000
FİNANSMAN GİDERLERİ	10.000
DÖNEM SONU İLK MADDE VE MALZEME	10.000
GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	50.000
PAZ. SAT. VE DAĞ. GİDERLERİ	20.000
DÖNEM BAŞI YARI MAMUL STOKLARI	30.000
DÖNEM SONU YARI MAMUL STOKLARI	35.000
İşletme dönem içinde sattığı ürünlerden 400.000 YTL hasılat elde etmiştir.	
Bu bilgilere göre işletmenin döneme ait <b>Satılan Mamul Maliyetler</b> kaç YTL dir?	

<b>ÇÖZÜM:</b>	
DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİD.	110.000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	90.000
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000
<b>ÜRETİME YÜKLENEN MALİYETLER</b>	<b>300.000</b>
DÖNEM BAŞI YARI MAMUL STOKLARI	30.000
<b>İLGİLİ DÖNEMİN TOPLAM ÜRETİM MALİYETİ</b>	<b>330.000</b>
DÖNEM SONU YARI MAMUL STOKLARI	-35.000
<b>TAMAMLANAN MAMULLERİN MALİYETİ</b>	<b>305.000</b>
DÖNEM BAŞI MAMUL STOKLARI	60.000
<b>SATILABİLİR MAMULLERİN MALİYETİ</b>	<b>365.000</b>
DÖNEM SONU MAMUL STOKLARI	-40.000
<b>SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ</b>	<b>325.000</b>

**Örnek:** Bir işletmeye ait bazı bilgiler aşağıdaki gibidir:

<b>STOKLARIN MEVCUDU</b>	<b>01.Nis</b>	<b>30.Nis</b>
DİREKT İLK MADDE/MLZ.	24.000	62.000
YARI MAMUL STOKLARI	43.200	14.100
MAMUL STOKLARI	32.000	18.900
ENDİREKT İLK MADDE/MLZ. STOK	?	?
<b>DÖNEM İÇİ FAALİYETLERİ</b>		
DİREKT İLK MADDE VE MALZ. ALIMLARI	189.000	
DİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ	126.000	
ENDİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ	92.000	
ENDİREKT İLK MADDE VE MALZ. MALİYETLERİ	61.000	
<b>BU BİLGİLERE GÖRE İŞLETMEDE SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ KAÇ TL DİR?</b>		

**MALİYET MUHASEBESİ**

<b>SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU</b>			
<b>710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ</b>			<b>151.000</b>
<b>150 İLK MADDE VE MALZEME HESAP AYRINTISI</b>	Dönem Başı İlk Madde	24.000	
	Dönem İçi İlk Madde Malzeme Alışı	189.000	
	Üretime Gönderilebilecek Toplam İlk Madde Bulunur	213.000	
	Dönem Sonu İlk Madde ve Malzeme çıkartılır.	-62.000	
	<b>ÜRETİME GÖNDERİLEN 710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ TESPİT EDİLİR.</b>	<b>151.000</b>	
<b>720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ</b>	<b>720 HESAP BAKİYESİ</b>	<b>126.000</b>	
<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERİ</b>	<b>730 HESAP BAKİYESİ</b>		
ENDİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ	92.000		
ENDİREKT İLK MADDE VE MALZ. MALİYETLERİ	61.000	<b>153.000</b>	
<b>DÖNEMİN ÜRETİM MALİYETİ</b>	<b>710+720+730</b>	<b>430.000</b>	
<b>151 YARI MAMÜL HESAP AYRINTISI</b>	Dönem Başı Yarı Mamül İlave edilir.	43.200	<b>473.200</b>
	<b>TOPLAM YARI MAMÜL</b>		
	Dönem Sonu Yarı Mamul Çıkartılır.	-14.100	
<b>152 MAMÜLLER HESAP AYRINTISI</b>	<b>DÖNEMDE ÜRETİLEN MAMÜL MALİYETİ BULUNUR.</b>	<b>459.100</b>	
	Dönem Başı Mamül ilave edilir	32.000	
	Satışa Hazır Mamül Bulunur		<b>491.000</b>
	Dönem Sonu Mamül Çıkartılır.	-18.900	
<b>SATILAN MAMÜL MALİYETİ</b>	<b>SATILAN MAMÜL MALİYETİ BULUNUR</b>	<b>472.200</b>	

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

**2008/1 Örnek:** A Üretim işletmesinin 2007 yılı maliyetleri ile ilgili bilgileri aşağıdadır:

<u>Stoklar</u>	<u>01.01.2007</u>	<u>31.12.2007</u>
İlk madde ve malzeme	100.000	25.000
Yarı mamul	20.000	5.000
Mamul	150.000	50.000

Dönem içinde 75.000 YTL'lik ham madde satın almıştır.

Direkt işçilik giderleri 175.000 YTL'dir.

Genel üretim giderleri 60.000 YTL'dir.

Daha önce 30.000 YTL+KDV bedelle satılan mamullerin iade edildiği bilinmektedir. Bu stoklar dönem sonu stok toplamı içerisindeki 20.000 YTL maliyetli mamullerden oluşmaktadır. İşletme satışlarının Toplamı 780.000 YTL'dir.

**İSTENEN:** Yukarıdaki bilgilere göre;

- A üretim işletmesinin satışların maliyeti tablosunu düzenleyiniz
- A üretim işletmesinin gelir tablosunu sadece brüt satış karına kadar düzenleyiniz.

<b>SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU</b>	
DÖNEM BAŞI D.İ.M.M.	10.000
D. İ M M ALIŞI	75.000
DÖNEM SONU D.İ.M.M	-25.000
DİREKT İLK MADDE MALZEME GİDERİ	150.000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ	175.000
GENEL ÜRETİM GİDERİ	60.000
<b>TOPLAM ÜRETİM MALİYETİ</b>	<b>385.000</b>
+ DB YARI MAMUL	20.000
- DS YARI MAMUL	-5.000
<b>TAMAMLANAN MAMUL MALİYETİ</b>	<b>400.000</b>
+ DB MAMUL	150.000
- DS MAMUL	-50.000
<b>SATILAN MAMUL MALİYETİ</b>	<b>500.000</b>
<b>GELİR TABLOSU</b>	
BRÜT SATIŞLAR	780.000
- SATIŞ İADELERİ	-30.000
<b>NET SATIŞLAR</b>	<b>750.000</b>
- SMM	-500.000
<b>BRÜT SATIŞ KARI</b>	<b>250.000</b>

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 16/07/2006** Bir üretim işletmesinin Mayıs 2006 ayına ilişkin bazı verileri aşağıdadır.

Genel Üretim Giderleri	600.000
Dönem Başı Yarı Mamul Maliyeti	100.000
Çalışmayan Kısım Giderleri	10.000
Direkt İşçilik Giderleri	700.000
Dönem Sonu Mamul Maliyeti	90.000
Genel Yönetim Giderleri	120.000
Dönem Sonu Yarı Mamul Stok	150.000
Dönem Başı Mamul Maliyeti	200.000
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	900.000
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	50.000
Yurt İçi Satışlar	5.000.000

### İSTENİLENLER:

İşletmenin satışların maliyeti tablosunu düzenleyiniz ve faaliyet karı tutarını hesaplayınız.

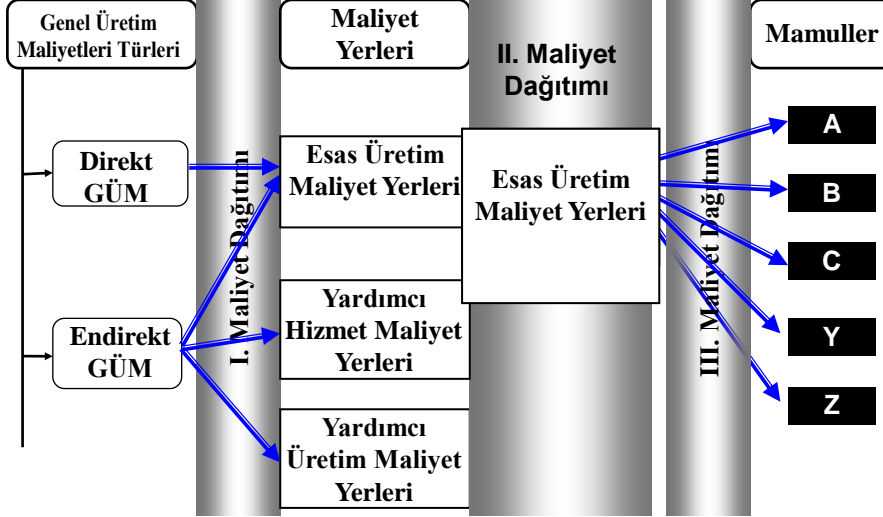
### Çözüm:

#### SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

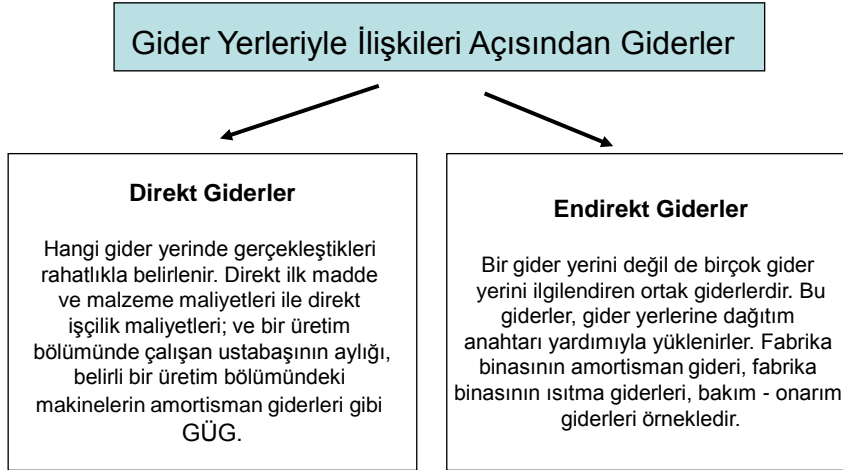
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	900.000
Direkt İşçilik Giderleri	700.000
Genel Üretim Giderleri	600.000
<b>Dönem Üretim Maliyeti</b>	<b>2.200.000</b>
Dönem Başı Yarı Mamul Maliyeti	100.000
Dönem Sonu Yarı Mamul Stok	(150.000)
<b>Üretilen (Satılabilir) Mamul Stokları</b>	<b>2.150.000</b>
Dönem Başı Mamul Maliyeti	200.000
Dönem Sonu Mamul Maliyeti	(90.000)
<b>Satılan Mamul Maliyetleri</b>	<b>2.260.000</b>
Yurt İçi Satışlar	5.000.000
Satılan Mamul Maliyetleri	(2.260.000)
Brüt Satış Karı	2.740.000
Faaliyet Giderleri	(170.000)
GYG	120.000
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gid.	50.000
Faaliyet Karı	2.570.000

## GİDER DAĞITIMLARI

### 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ DAĞITILIR.



730 Genel Üretim Giderlerinin içinde Üretimle ilgili Direkt ve Endirekt Giderler vardır. Endirekt giderlerin hangi üretim gider yerinde ne kadar kullanıldığı belli değildir.





## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek:** Konfeksiyon üretimi yapan bir fabrikanın Kesim, Dikim, Bakım Onarım, Yemekhane gider yeri vardır. Fabrikaya 300 TL + KDV elektrik faturası gelmiştir. Şimdi bu 300 TL lik gider. Muhasebe kayıtlarında şöyle gözükecektir.

<b>730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ</b> Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Elektrik Gideri 191 İNDİRİLECEK KDV	<b>300</b>	
<b>381 GİDER TAHAKKUKLARI</b>	54	354
Elektrik giderinin kaydı		

Elektrik gideri Kesim, Dikim, Bakım Onarım, Yemekhane bölümünde de kullanılmıştır. Bu durumda Elektrik giderinin bu gider yerlerine öncelikle dağıtılması gerekecektir. Dağıtım için en uygun ölçü anahtarı bulunur. Ve Birinci dağıtım gerçekleştirilir.

### BİRİNCİ DAĞITIM

Gider Çeşitlerinin Gider yerlerine dağıtımıdır. Örneğimizde Elektrik Giderleri Gider yerlerine ( Kesim, Dikim, Bakım Onarım, Yemekhane ) dağıtılacaktır. Dağıtım Anahtarı kw saat olsun

GİDER ÇEŞİTLERİ GİDER YERLERİ	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ		YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ		TOPLAM
	KESİM	DİKİM	BAKIM ONARIM	YEMEKHANE	
Elektrik	?	?	?	?	300
Kwsaat	20	30	9	1	60

Elektrik Gideri Dağıtım Oranı =  $300/60= 5$  TL/Kwsaat

GİDER YERLERİ	Kw/Saat	Dağıtım Katsayısı	Dağıtılan Tutar
Kesim	20	5	100
Dikim	30	5	150
Bakım Onarım	9	5	45
Yemekhane	1	5	5
TOPLAM	60		300

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

Bu tutarları I. Dağıtım Tablosuna İşleyelim.

GİDER ÇEŞİTLERİ GİDER YERLERİ	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ		YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ		TOPLAM
	KESİM	DİKİM	BAKIM ONARIM	YEMEKHANE	
Elektrik	100	150	45	5	300
I. Dağıtım Toplamı	100	150	45	5	300

Şimdi de Eş Zamanlı Kayıt Yöntemini Yapalım. Böylece Elektrik Giderinin hangi gider yerinde ne kadar kullanıldığını tespit etmiş olduk.

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.	750.-			
302 Enerji Giderleri				
80 Genel Müdürlük Bölümü				
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	19.250.-			
300 Ustabaşı ücreti	2.000.-			
10 Kesim	600.-			
12 Montaj	700.-			
30 Bakım Onarım	500.-			
31 Yemekhane	200.-			
302 Enerji Giderleri	14.250.-			
10 Kesim	4.500.-			
12 Montaj	6.000.-			
30 Bakım Onarım	2.250.-			
31 Yemekhane	1.500.-			
308 Bakım Onarım Giderleri	3.000.-			300
10 Kesim	1.200.-			
12 Montaj	1.500.-			
30 Bakım Onarım	300.-			
373 MALİYET GİDERİ KARŞ. HS.		20.000.-		

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek:** Bir hazır giyim işletmesinde **Kesim** ve **Dikim** olmak üzere iki esas üretim gider yeri ve **Yemekhane** ve **Isıtma merkezi** olmak üzere iki yardımcı hizmet merkezi bulunmaktadır. İşletmenin aylık kira bedeli ise, 9.000 TL dir. Diğer bilgiler aşağıdaki gibidir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri	
	Kesim	Dikim	Yemekhane	Isıtma Merkezi
Direkt giderler	500.000	700.000	10.000	15.000
Kapladıkları alanlar	250 m2	350 m2	100 m2	50 m2

Kira Giderinin Dağıtım Oranı =  $9.000 / 750 = 12 \text{ TL/m}^2$

<b>Kesim</b> bölümünün alacağı kira payı	= 250 m2 X 12 TL/m2	3.000
<b>Dikim</b> bölümünün alacağı kira payı	= 350 m2 X 12 TL/m2	4.200
<b>Yemekhane</b> 'nin alacağı kira payı	= 100 m2 X 12 TL/m2	1.200
<b>Isıtma Merkezi</b> 'nin alacağı kira payı	= 50 m2 X 12 TL/m2	600
<b>TOPLAM</b>		9.000

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİTLERİ	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri		TOPLAM
	Kesim	Dikim	Yemekhane	Isıtma Merkezi	
Direkt giderler	500.000	700.000	10.000	15.000	1.225.000
Kira Payları	3.000	4.200	1.200	600	9.000
<b>1.Dağıtım Toplamı</b>	<b>503.000</b>	<b>704.200</b>	<b>11.200</b>	<b>15.600</b>	1.234.000

## II. DAĞITIM

Yardımcı Üretim-Yardımcı Hizmet Giderlerinin Esas Üretime, Dönem Gider Yerlerine Dağıtımıdır.

### II. Dağıtım Yöntemleri

- 1- Basit Dağıtım ( Doğrudan Dağıtım)
- 2- Kademeli Dağıtım ( Basamaklı Dağıtım)
- 3- Matematiksel Dağıtım
- 4- Planlı Dağıtım ( Standart Dağıtım )
- 5- Turlama Yöntemi ile Dağıtım

### BASİT DAĞITIM (Direkt Dağıtım)

Yardımcı Hizmet ve Yardımcı Üretim Gider Yerindeki giderler Esas Üretim Gider Yerine, Dönem Gider Yerlerine dağıtılır.

Dağıtım yapılırken yardımcı giderler birbirinden pay almaz birbirine pay vermezler. Dağıtım sırasının bir önemi yoktur.

**Örnek:** Bir hazır giyim işletmesinde **Kesim** ve **Dikim** olmak üzere iki esas üretim gide yeri ve **Yemekhane** ve **Isıtma merkezi** olmak üzere iki yardımcı hizmet merkezi bulunmaktadır.

Dağıtılacak giderler ve dağıtım anahtarları aşağıdaki gibidir.

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİTLERİ	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri		TOPLAM
	Kesim	Dikim	Yemekhane	Isıtma Merkezi	
Direkt giderler	500.000	700.000	10.000	15.000	1.225.000
Kira Payları	3.000	4.200	1.200	600	9.000
<b>1.Dağıtım Toplamı</b>	<b>503.000</b>	<b>704.200</b>	<b>11.200</b>	<b>15.600</b>	1.234.000
<b>Dağıtım anahtarları</b>					
Kişi sayısı	40	60	5	3	108
Kapladıkları alan M2	250	350	100	50	750

Yemekhanede toplanan giderlerin dağıtımında kişi sayısı, ısıtma merkezinde toplanan giderlerin dağıtımından ise kapladıkları alanlar dikkate alınacaktır.

Direkt Dağıtım yöntemine göre II. Dağıtımını yapınız.

## MALİYET MUHASEBESİ

### Çözüm

Direkt dağıtım yöntemini kullanarak, yemekhane ve ısıtma merkezinde toplanan giderleri, kesim ve dikim esas üretim gider yerlerine dağıtalım.

Direkt dağıtım yönteminin en temel özelliği, yardımcı gider merkezleri birbirlerine hizmet sunmuş olsalar bile, birbirlerine gider payı veremezler. Bu nedenle yardımcı gider merkezinde toplanan gider basit bir şekilde, direkt olarak esas üretim gider merkezlerine dağıtılır.

Yemekhane Giderinin Dağıtımı	Yemekhane sadece Kesim ve Dikim Bölümüne pay vereceği için. 100 kişi için dağıtım yapılır.
Yemekhane Giderinin Dağıtım Oranı	$11.200 / 100 = 112 \text{ TL} / \text{Kişi Sayısı}$

<b>Kesim</b> 'in Yemekhane giderinden alacağı gider payı = $112 \text{ TL} / \text{kişi} \times 40 \text{ kişi}$	4.480
<b>Dikim</b> 'in Yemekhane giderinden alacağı gider payı = $112 \text{ TL} / \text{kişi} \times 60 \text{ kişi}$	6.720

Isıtma Giderinin Dağıtımı	Isıtma Gideri Sadece Kesim, ve Dikim bölümüne pay vereceği için 600 m2 ye dağıtılacaktır.
Isıtma Giderinin Dağıtım Oranı	$15.600 / 600 = 26 \text{ TL} / \text{M2}$

<b>Kesim</b> 'in Isıtma Merkezi'nden alacağı gider payı = $26 \text{ TL} / \text{m2} \times 250 \text{ m2}$	6.500
<b>Dikim</b> 'in Isıtma Merkezi'nden alacağı gider payı = $26 \text{ TL} / \text{m2} \times 350 \text{ m2}$	9.100

**Şimdi Gider Dağıtım Tablosuna yerleştirelim.**

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri		TOPLAM
	Kesim	Dikim	Yemekhane	Isıtma Merkezi	
Direkt giderler	500.000	700.000	10.000	15.000	1.225.000
Kira Payları	3.000	4.200	1.200	600	9.000
<b>1.Dağıtım Toplamı</b>	<b>503.000</b>	<b>704.200</b>	<b>11.200</b>	<b>15.600</b>	1.234.000
<b>II. Dağıtım</b>					
Yemekhane gider yerinin dağıtım payları	4.480	6.720	-11.200		0
Isıtma merkezinin dağıtım payları	6.500	9.100		-15.600	0
<b>2.Dağıtım Toplamı</b>	<b>10.980</b>	<b>15.820</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	26.800
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>513.980</b>	<b>720.020</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	1.234.000

## KADEMELİ DAĞITIM

Yardımcı Hizmet –Yardımcı Üretim Gider Yerlerindeki giderlerin Esas Üretim Gider Yerlerine ve Dönem Gider Yerlerine dağıtımıdır.

### Dağıtım Yapılırken

Dağıtım Kuralları	
Kural 1	Gider dağıtımına, en çok sayıda gider yerine hizmet sunmuş YGY den başlanır.
Kural 2	1. Gider Dağıtım toplamı en büyük olan YGY den başlanır.
Kural 3	Gideri dağıtılan YGY, kendine hizmet sunmuş olsa bile kendisine gider payı veremez
Kural 4	Gideri dağıtılan YGY ne geriye dönerek tekrar gider dağıtımını yapılamaz.

**Örnek: 05/03/2006** A işletmesinin gider yerleri itibarıyla direkt giderler toplamı ve dağıtım anahtarları aşağıdaki tabloda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri	
	100	110	Yemekhane	Bakım-Onarım
I. Dağıtım Toplamları	5.000	4.000	2.000	3.000
Çalışan Sayısı	30	40	10	5
Bakım - Onarım Dağ.	130	120	8	10

### İSTENİLENLER:

Giderlerin II. Dağıtımını yapınız. (İkinci dağıtım kademeli dağıtım yöntemine göre yapılacak olup dağıtım yemekhane gider yerinden başlanacaktır) ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

### Çözüm:

#### I. Dağıtım

Yemekhane Gider Yerinin Dağıtım Oranı $= 2.000 / 75 = 26.666$	Bakım Onarım Gider Yerinin Dağıtım Oranı $= 3.000 + 133.333 / 250 = 12.5333$
100 Nolu gider yeri $= 30 \times 26.666 = 800$	100 Nolu gider yeri $= 130 \times 12.5333 = 1629.3333$
110 Nolu gider yeri $= 40 \times 26.666 = 1066.668$	110 Nolu gider yeri $= 120 \times 12.5333 = 1504$
Bakım - onarım $= 5 \times 26.666 = 133.3333$	

**II. Dağıtım**  
**Gider Dağıtım Tablosu**

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri	
	100	110	Yemekhane	Bakım-Onarım
I. Dağıtım Toplamları	5.000,0	4.000,0	2.000,0	3.000,0
Yemekhane	800,0	1.066,7	-2.000,0	133,3
Bakım - Onarım Dağ.	1.629,3	1.504,0		-3.133,3

**Örnek:** Bir sanayi işletmesinde **Döküm** ve **Montaj** olmak üzere iki esas üretim gider yeri ve **Yemekhane** ve **Bakım/Onarım** olmak üzere iki yardımcı hizmet merkezi bulunmaktadır. Dağıtılacak giderler ve dağıtım anahtarları aşağıdaki gibidir.

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri		TOPLAM
	Döküm	Montaj	Yemekhane	Bakım/Onarım	
<b>1.Dağıtım Toplamı</b>	<b>750.000</b>	<b>900.000</b>	<b>16.000</b>	<b>12.000</b>	<b>1.678.000</b>
<b>Dağıtım anahtarları</b>					
Kişi sayısı	40	35	10	5	90
Bakım/Onarım Saati	120	140	15	-	275

Yemekhanede toplanan giderlerin dağıtımında kişi sayısı, bakım/onarımda toplanan giderlerin dağıtımından ise bakım/onarım saatleri dikkate alınacaktır. Kademeli dağıtım yöntemine göre II. Dağıtım yapınız.

**Çözüm**

**Kademeli dağıtım yöntemi** kullanarak, yemekhane ve ısıtma merkezinde toplanan giderleri, kesim ve dikim esas üretim gider yerlerine dağıtalım.

Dağıtıma hangi gider merkezinden başlanılacağı ile ilgili bazı tespitlerde bulunulması gerekmektedir. En çok hizmeti sunan gider merkezinden başlanır. Eğer sunulan hizmetler eşit ise, gideri en çok olan gider merkezinden başlanır.

Yemekhane tüm gider yerlerine hizmet vermiş bu durumda yemekhane gider yerinden başlanmalıdır.

Yemekhane Gideri dağıtılırken Yemekhane; Döküm, Montaj, Bakım Onarım bölümlerine hizmet vermiş ve buralara dağıtılacaktır.

**Yemekhane Gideri Dağıtım Oranı = 16.000 / 80 = 200 TL / İşçi sayısı**

**Bakım/Onarım**'ın Yemekhane'den alacağı gider payı= 200 TL/Kişi X 5 Kişi = **1.000 TL**

**Döküm** bölümünün Yemekhane'den alacağı gider payı= 200 TL/Kişi X 40 Kişi = **8.000 TL**

**Montaj** bölümünün Yemekhane'den alacağı gider payı= 200 TL/Kişi X 35 Kişi = **7.000 TL**

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

Bakım Onarım Gideri dağıtılırken yemekhane den aldığı payla birlikte Döküm, Montaj bölümüne dağıtılacaktır.

**Bakım Onarım Gider Dağıtım Oranı 13.000 / 260 = 50 TL / BO saati**

**Döküm** böl. Bakım/Onarım'dan alacağı gider payı= 50 TL/Kişi X 120 BO Saati= **6.000 TL**

**Montaj** böl. Bakım/Onarım'dan alacağı gider payı= 50 TL/Kişi X 140 BO Saati =**7.000 TL**

Şimdi sonuçları gider dağıtım tablosuna yerleştirelim.

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı hizmet Gider Yerleri		TOPLAM
	Döküm	Montaj	Yemekhane	Bakım/Onarım	
<b>1.Dağıtım Toplamı</b>	<b>750.000</b>	<b>900.000</b>	<b>16.000</b>	<b>12.000</b>	<b>1.678.000</b>
<b>II. DAĞITIM</b>					
Yemekhane	8.000	7.000	-16.000	1.000	0
Bakım/Onarım	6.000	7.000		-13.000	0
<b>2.Dağıtım Toplamı</b>	<b>14.000</b>	<b>14.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>28.000</b>
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>764.000</b>	<b>914.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.678.000</b>

**2003/1** Bir Madeni üretmekte olan X işletmesinde, Açık İşletme ve Kıрма – Yıkama adlı iki adet esas üretim gider yeri ile Yemekhane ve Isıtma adlı iki yardımcı üretim ve hizmet gider yeri bulunmaktadır.

İşletmenin 2002 yılı üretim dönemine ilişkin bilgileri aşağıdaki gibidir.

Gider Türleri	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		TOPLAM
	Açık - İşl.	Kırma - Yık.	Yemekhane	Isıtma	
Dir. İlk Md. ve Malz. Gid.	70.000	60.000			130.000
Direkt İşçilik Giderleri	60.000	50.000			110.000
Genel Üretim Giderleri					162.000
Endirekt İşçilik	15.000	20.000	7.000	5.000	47.000
Endirekt Malzeme	10.000	15.000	5.000	10.000	40.000
Fab. Bin. Amortisman.	?	?	?	?	75.000
Dağıtım Anahtarları					
m <sup>2</sup>	200	250	<u>40</u>	10	500
İşçi Sayısı	55	60	<u>5</u>	5	125

### İSTENİLENLER

- I. Dağıtım yapınız.
- II. Dağıtım kademeli dağıtım yöntemine göre yapınız. (Dağıtım I. Dağıtım toplamı en büyük olan gider yerinden başlanmaktadır.)
- Dönem başı ve dönem sonu yarı mamulün olmadığını ve dönemde 150 ton bor üretildiğini varsayarak borun ton başına maliyetini hesaplayınız.



## MALİYET MUHASEBESİ

### a) Fabrika Binası Amortismanın Dağıtım

$$\text{Dağıtım Oranı} = 75.000 / 500 = 150 \text{ TL} / \text{m}^2$$

Açık İşl.	150 x 200	=	30.000
Kırım – Yık	150 x 250	=	37.500
Y. hane	150 x 40	=	6.000
Isıtma	150 x 10	=	1.500

### b) I. Dağıtım toplamı Yemekhane Gider yerinde daha büyüktür. Bu nedenle dağıtıma Yemekhaneden başlanır.

#### Yemekhane

$$\text{Dağıtım Oranı} = 18.000 / 120 = 150 \text{ TL} / \text{Kişi}$$

Açık İşl.	150 x 55	=	8.250
Kırım – Yık	150 x 60	=	9.000
Y. hane		=	-
Isıtma	150 x 5	=	<u>750</u>
			18.000

#### Isıtma

$$\text{Dağıtım Oranı} = 16.500 + 750 / 450 = 38,33 \text{ TL} / \text{m}^2$$

Açık İşl.	38,33 x 200	=	7.666
Kırım – Yık	38,33 x 250	=	9.584

### c)

#### Birim Maliyet

	Açık İşl.		Kırım – Yık.	
=	200.916 / 150	+	201.084 / 150	
=	1.339,44	+	1.340,56	= 2680 TL / ton

**Örnek: 8/07/2007 “Z” Üretim İşletmesinde** iki esas üretim gider yeri, iki adet yardımcı üretim gider yeri bulunmaktadır. 2006 Aralık ayı içinde yapılan eş zamanlı kayıtlar aşağıdaki gibidir.

1	710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİD.	8.000	
	01 İlk Madde ve Malzeme Giderleri	8.000	
	10. A. Esas Üretim Gider Yeri	3.000	
	20. B. Esas Üretim Gider Yeri	5.000	
	150 İLK MADDE VE MALZEME		8.000
2	720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	6.000	
	02. İşçi Ücret ve Giderleri	6.000	
	02.01 Direkt İşçilik Giderleri		
	10 A. Esas Üretim Gider Yeri	4.000	
	20 B. Esas Üretim Gider Yeri	2.000	
	381 GİDER TAHAKKUKLARI		6.000
3	730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	4.000	
	06. Amortisman ve Tük. Payları	4.000	
	30. Ortak Gider Yeri	4.000	
	257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		4.000

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

4	730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		<b>2.000</b>	
	02. İşçi Ücret ve Giderleri		2.000	
	02.02 Endirekt İşçilik giderleri			
	10. A Esas Üretim Gider Yeri		800	
	20. B Esas Üretim Gider Yeri		600	
	40. Y Yardımcı Üretim Gider Yeri		200	
	50. I Yardımcı Üretim Gider Yeri		400	
	381 GİDER TAHAKKUKLARI			<b>2.000</b>

Birinci ve ikinci dağıtım ile ilgili ölçüler aşağıdaki gibidir.

	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>Yemekhane</b>	<b>Isıtma</b>	<b>Toplam</b>
Metrekare (m <sup>2</sup> )	1.200	1.800	800	200	4.000
İşçi Sayısı	100	95	5	5	205

İkinci dağıtımda kademeli dağıtım yöntemi kullanılmakta olup dağıtıma yemekhaneden başlanacaktır.

**İSTENİLENLER:** 2006 Aralık ayı gider dağıtım tablosunu düzenleyerek birinci ve ikinci dağıtımını gerçekleştiriniz.

**Çözüm:**

	<b>DİMM</b>	<b>DİŞ</b>	<b>ENDİREKT İŞÇİLİK</b>	<b>AMORTİSMAN</b>	<b>TOPLAM</b>
A EÜGY	3.000	4.000	800	1.200	9.000
B EÜGY	5.000	2.000	600	1.800	9.400
YEMEKHANE			400	200	600
ISITMA			200	800	1.000
<b>TOPLAM</b>	<b>8.000</b>	<b>6.000</b>	<b>2.000</b>	<b>4.000</b>	<b>20.000</b>

	<b>ESAS ÜRETİM GİD. YERİ</b>		<b>YARDIMCI HİZ.GİD.YERİ</b>		<b>TOPLAM</b>
	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>ISITMA</b>	<b>YEMEKHANE</b>	
DİMM GİD.	3.000	5.000			8.000
D.İŞÇİLİK GİD	4.000	2.000			6.000
<b>GENEL ÜRETİM GİD.</b>	<b>2.000</b>	<b>2.400</b>	<b>600</b>	<b>1.000</b>	<b>6.000</b>
AMORTİSMANLAR	1.200	1.800	200	800	4.000
ENDİREKT İŞÇİLİK GİD.	800	600	400	200	2.000
<b>I. DAĞITIM TOPLAMI</b>	<b>9.000</b>	<b>9.400</b>	<b>600</b>	<b>1.000</b>	<b>20.000</b>
Yemekhane (İşçi Sayısı)	100/200=5				
	5*100	5*95	5*5		
	500	475	25	-1.000	0
Isıtma (Metrekare)	625/3000=0,20833				
	0,20833*1200	0,20833*1800			
	250	375	-625		0
<b>II. DAĞITIM TOPLAMI</b>	<b>750</b>	<b>850</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1.600</b>
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>9.750</b>	<b>10.250</b>			<b>20.000</b>

## MALİYET MUHASEBESİ

### Örnek: 26 Kasım 2006

A işletmesinde, genel üretim giderlerinin birinci dağıtım yapıldıktan sonraki tutarları ve yardımcı üretim gider yerlerinden diğer gider yerlerinin yaralanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		
	A	B	Yemekhane	Bakım-Onarım	Enerji
I. Dağıtım Toplamları	5.000	10.000	1.000	2.000	3.000
Çalışan Sayısı	20	25	3	5	3
Bakım-Onarım saati	400	400	200	100	100
Kurulu Güç	4.000	6.000	1.000	1.000	3.000

### İSTENİLEN:

Kademeli dağıtım yöntemine göre ikinci dağıtım yapınız. (dağıtım, 1. Dağıtım Toplamları en yüksek olan gider yerinden başlanacaktır.)

### Çözüm:

#### Enerji Giderlerinin Dağıtım

$$3.000 / 12.000 = 0,25$$

$$A \quad 0,25 \times 4.000 = 1.000$$

$$B \quad 0,25 \times 6.000 = 1.500$$

$$\text{Yemekhane} \quad 0,25 \times 1.000 = 250$$

$$\text{Bakım-Onar.} \quad 0,25 \times 1.000 = 250$$

#### Bakım Onarım Giderlerinin Dağıtım

$$2.000 + 250 / 400 + 400 + 200 = 2,25$$

$$A \quad 2,25 \times 400 = 900$$

$$B \quad 2,25 \times 400 = 900$$

$$\text{Yemekhane} \quad 2,25 \times 200 = 450$$

#### Yemekhane Giderlerinin Dağıtım

$$1.000 + 250 + 450 / 20 + 25 = 37,77$$

$$A \quad 3,37 \times 20 = 755,56$$

$$B \quad 3,37 \times 25 = 944,44$$

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		
	A	B	Yemekhane	Bakım-Onarım	Enerji
I. Dağıtım Toplamları	5.000	10.000	1.000	2.000	3.000
Enerji	1.000	1.500	250	250	(3.000)
Bakım-Onarım saati	900	900	450	(2.250)	
Yemekhane	755,56	944,44	(1.700)	-	-
GENEL TOPLAM	7.655,56	13.344,44	0	0	0

## MATEMATİKSEL DAĞITIM

Yardımcı Hizmet –Yardımcı Üretim Gider yerindeki giderler Esas Üretim Gider Yerine, Dönem Gider yerlerine dağıtılır.

Dağıtım Yapılırken Kurallar

- YGY nin birbirlerine sundukları hizmetleri göz önünde bulundurur.
- Bu nedenle daha sağlıklı sonuçlar elde edilir.
- Bu yöntemde, dağıtıma katılan YHGY sayısı kadar denklem kurulur.
- Yardımcı giderler birbirinden pay alır ve pay verirler.

**Örnek:** İşletmesinde genel üretim giderlerinin birinci dağıtım yapıldıktan sonraki tutarları ve yardımcı üretim gider yerlerinden diğer gider yerlerinin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Üretim Gider Yeri		
	A	B	Yemekhane	Bakım onarım	Enerji
1. Dağıtım Toplamı	15 000	30 000	1 000	2 000	3 000
Çalışan Sayısı	20	25	3	5	
Bakım Onarım Saati	400	400	200		
Kurulu güç	4 000	6 000			

**İstenilen:** Matematiksel dağıtım yöntemine göre 2. dağıtım yapınız. Gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz?

**Çözüm:**

**Yemekhane:**

$$B-O \rightarrow 5 / 50 = 0,10$$

$$A \rightarrow 20 / 50 = 0,40$$

$$B \rightarrow 25 / 50 = 0,50$$

**Bakım Onarım**

$$Y-H \rightarrow 200 / 1000 = 0,20$$

$$A \rightarrow 400 / 1000 = 0,40$$

$$B \rightarrow 400 / 1000 = 0,40$$

**Enerji**

$$A \rightarrow 4000 / 10000 = 0,40$$

$$B \rightarrow 6000 / 10000 = 0,60$$

Yemekhaneye YH , Bakım Onarıma da BO vererek denklem oluşturabiliriz;

$$YH = 1 000 + 0,20 BO$$

$$BO = 2000 + 0,10 YH$$

$$YH = 1000 + 0,20 BO$$

$$YH = 1000 + 0,20 ( 2000 + 0,10 YH )$$

$$YH = 1000 + 400 + 0,02 YH$$

$$YH - 0,02 YH = 1400$$

$$0,98YH = 1400$$

$$YH = 1400 / 0,98 \rightarrow YH = 1.428,6$$

$$BO = 2000 + 0,10 YH$$

$$BO = 2000 + 0,10 ( 1428,6 )$$

$$BO = 2000 + 143 \rightarrow BO = 2.143$$

## MALİYET MUHASEBESİ

### Yemekhane Giderinin Dağıtımı

Bakım Onarım için	$0,10 \times 1428,6 = 143$
A esas Üretim G yeri için	$0,40 \times 1428,6 = 571,4$
B esas Üretim G yeri için	$0,50 \times 1428,6 = 714,3$

### Bakım Onarım Giderinin Dağıtımı

Yemekhane için	$0,20 \times 2143 = 428,6$
A esas Üretim G yeri için	$0,40 \times 2143 = 857,2$
B esas Üretim G yeri için	$0,40 \times 2143 = 857,2$

### Enerji Giderinin Dağıtımı

A esas Üretim G yeri için	$0,40 \times 3000 = 1200$
B esas Üretim G yeri için	$0,60 \times 3000 = 1800$

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	Esas Ür. Gider Yeri		Yardımcı Üretim Gider Yeri			TOPLAM
	A	B	Yemekhane	Bakım onarım	Enerji	
1. Dağıtım Toplamı	15.000	30.000	1.000	2.000	3.000	51.000
Yemekhaneden	571,4	714,2	-1.428,60	143		0
Bakım Onarımdan	857,2	857,2	428,6	-2.143		0
Enerji den	1.200	1.800	0	0	-3.000	0
<b>Toplam</b>	<b>17.628,60</b>	<b>33.371,40</b>				51.000

**Örnek: 12/03/2006** A işletmesinde, genel üretim giderlerinin birinci dağıtım yapıldıktan sonraki tutarları ve yardımcı üretim gider yerlerinden diğer gider yerlerinin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		
	A	B	Yemekhane	Bakım Onarım	Enerji
1. Dağıtım Toplamları	5.000	10.000	1.000	2.000	3.000
Yemekhaneden Yararlanma	% 40	% 50	-	% 10	-
Bakım-Onarımdan Yararlanma	% 40	% 40	% 20	-	-
Enerjiden Yararlanma	% 40	% 60	-	-	-

**İstenilen:** Matematiksel dağıtım yöntemine göre 2. Dağıtım yapınız ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz?

### Çözüm:

Matematiksel dağıtımda yardımcı daireler birbirlerine maliyet payı alıp verdiklerinden aralarında denklem oluşturulması gerekir. Yemekhane ve Bakım Onarım arasında denklem oluşturulabilir ancak; soruda verilen Enerji yardımcı daire ise diğer yardımcı dairelere maliyet payı vermeyecek sadece A ve B esas üretim gider yerlerine pay verecektir. Yemekhane için ( Y ) , bakım Onarım için de ( B ) harflerini kullanarak denklem oluşturabiliriz.

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

Yemekhane 1000 ( Y ) ayrıca bakım onarımdan % 20 pay  
Bakım onarım 2 000 ( B ) ayrıca yemekhaneden % 10 pay

$Y = 1\ 000 + 0,20 B$  VE  $B = 2000 + 0,10 Y$  herhangi birinden hareketler tek bilinmeyenli denklem haline getirilmesi gerekir.

$$Y = 1\ 000 + 0,20 B$$

$$Y = 1000 + 0,20 ( 2000 + 0,10 Y )$$

$$Y = 1\ 000 + 400 + 0,02 Y$$

$$Y - 0,02 Y = 1400$$

$$0,98 Y = 1400$$

$$Y = 1400 / 098$$

$Y = 1429$  YTL Y bulunduğuna göre B denkleminde yerine yazılarak B de bulunur

$$B = 2\ 000 + 0,10 Y$$

$$B = 2\ 000 + 0,10 \times 1429$$

$$B = 2000 + 143$$

$$B = 2143$$
 YTL

Yemekhane ve Bakım Onarım giderleri tespit edildiğinden şimdi dağıtım yapılabilir,

### 1- Yemekhane Giderinin Dağıtımı

Bakım onarım için  $1429 \times 0,10 = 143$

A Esas MY için  $1429 \times 0,40 = 569,2$

B Esas MY için  $1429 \times 0,50 = 714,5$

### 2- Bakım Onarım Giderinin Dağıtımı

Yemekhane için  $2143 \times 0,20 = 428,6$

A Esas MY için  $2143 \times 0,40 = 857,2$

B Esas MY için  $2143 \times 0,40 = 857,2$

### 3- Enerji Giderinin Dağıtımı

A Esas MY için  $3\ 000 \times 0,40 = 1200$

B Esas MY için  $3\ 000 \times 0,60 = 1800$

	ESAS ÜRETİM GY		YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ		
	A	B	YEMEKHANE	B. ONARIM	ENERJİ
I. Dağıtım	5 000	10 000	1 000	2 000	3 000
Yemekhaneden alınan	569,2	714,2		143	
Bakım Onarımdan Alınan	857,2	857,2	428,6		
Enerjiden alınan	1 200	1 800			
II. Dağıtım toplamı	7 626,2	13 371,2	( 1428,6 )	( 2143 )	( 3000 )

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 19/11/2006** A işletmesinde, genel üretim giderlerinin birinci dağıtım yapıldıktan sonraki tutarları ve yardımcı üretim gider yerlerinden diğer gider yerlerinin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Ürt. Gider Yerleri		
	A	B	Yemekhane	Bakım	Enerji Onarım
I. Dağıtım Toplamları	15.000	30.000	1.000	2.000	3.000
Çalışan Sayısı	20	25	3	5	-
Bakım-Onarım Saati	400	400	200	-	-
Kurulu Güç	4.000	6.000	-	-	-

**İstenilen:** Matematiksel dağıtım yöntemine göre II. Dağıtım yapınız ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

**Çözüm:**

### Yemekhane Giderinin Dağıtım

Bakım Onarım için  $5 / 50 = 0,10$

A esas Üretim G yeri için  $20 / 50 = 0,40$

B esas Üretim G yeri için  $25 / 50 = 0,50$

### Bakım Onarım Giderinin Dağıtım

Yemekhane için  $200 / 1000 = 0,20$

A esas Üretim G yeri için  $400 / 1000 = 0,40$

B esas Üretim G yeri için  $400 / 1000 = 0,40$

### Enerji Giderinin Dağıtım

A esas Üretim G yeri için  $4000 / 10000 = 0,40$

B esas Üretim G yeri için  $6000 / 10000 = 0,60$

Matematiksel dağıtımın yapılabilmesi için birbirlerine maliyet payı veren gider yerleri arasında denklem oluşturmak gerekir. Enerji Yardımcı üretim gider yeri bakım onarım ve yemekhaneye pay vermediğinden denkleme dahil edilmeyecektir. Denklem Yemekhane ile bakım onarım arasında kurulacaktır. Yemekhaneye Y , Bakım Onarıma da B vererek denklem oluşturabiliriz;

$$Y = 1000 + 0,20 B$$

$B = 2000 + 0,10 Y$  Bu denklemlerden herhangi birinden hareket ederek brüt tutarları hesaplayabiliriz.

$$Y = 1000 + 0,20 B$$

$$Y = 1000 + 0,20 ( 2000 + 0,10 Y )$$

$$Y = 1000 + 400 + 0,02 Y$$

$$Y - 0,02 Y = 1400$$

$$0,98Y = 1400$$

$$Y = 1400 / 0,98 = \mathbf{1428,6}$$
 dağıtılacak yemekhane gideri

$$B = 2000 + 0,10 Y$$

$$B = 2000 + 0,10 ( 1428,6 )$$

$$B = 2000 + 143$$

$$B = 2143$$
 Dağıtılacak Bakım Onarım Gideri

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**Yemekhane Giderinin Dağıtım**

Bakım Onarım için	0,10 x 1428,6= 143
A esas Üretim G yeri için	0,40 x 1428,6 = 571,4
B esas Üretim G yeri için	0,50 x 1428,6 = 714,3

**Bakım Onarım Giderinin Dağıtım**

Yemekhane için	0,20 x 2143 = 428,6
A esas Üretim G yeri için	0,40 x 2143 = 857,2
B esas Üretim G yeri için	0,40 x 2143 = 857,2

**Enerji Giderinin Dağıtım**

A esas Üretim G yeri için	0,40 x 3000 = 1200
B esas Üretim G yeri için	0,60 x 3000 = 1800

	Esas Ür. Gider Yeri		Yardımcı Üretim Gider Yeri		
	A	B	Yemekhane	Bakım onarım	Enerji
I. Dağıtım Toplamı	15.000,00	30.000,00	1.000,00	2.000,00	3.000,00
Yemekhaneden	571,40	714,30	-1.428,60	143,00	
Bakım Onarımdan	857,20	857,20	428,60	-2.143,00	
Enerji den	1.200,00	1.800,00			-3.000,00
II. Dağıtım Toplamı	2.628,60	3.371,50	-1.000,00	-2.000,00	-3.000,00
<b>Genel Toplam</b>	<b>17.628,60</b>	<b>33.371,50</b>	0	0	0

**2008/1 Soru:** Kesilmiş tomrukları kereste üretmek üzere işleme tabi tutan bir üretim işletmesinde Kesme-Biçme ve Fırınlama esas üretim gider yerleri ile Yemekhane, Bakım-Onarım ve Enerji yardımcı üretim gider yerleri yer almaktadır. Bu üretim işletmesinin Şubat ayı birinci dağıtım toplamları (YTL cinsinden) ve dağıtım anahtarları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri			Toplam
	Kesme- Biçme	Fırınlama	Yemekhane	Bakım-Onarım	Enerji	
D. İlk Mad. Malz. Tük.	350.000	10.000	-	-	-	<b>360.000</b>
Direkt İşçilik Giderleri	300.000	140.000	-	-	-	<b>440.000</b>
Genel Üretim Giderleri	196.000	103.000	25.000	36.000	90.000	<b>450.000</b>
I. DAĞITIM	846.000	253.000	25.000	36.000	90.000	<b>1.250.000</b>
<b>Dağıtım Anahtarları</b>						
Personel Sayısı	24	12	4	4	-	<b>44</b>
Bakım Saati (saat)	100	250	50	50	100	<b>550</b>
Kilowattsaat (Kwh)	160	480	80	80	-	<b>800</b>



## MALİYET MUHASEBESİ

### İSTENEN:

Yardımcı üretim gider yerlerinden Yemekhane gider yerinin dağıtımında personel sayısı. Bakım- Onarım gider yerinin dağıtımında bakım saati. Enerji gider yerinin dağıtımında kilowatt saat dağıtım ölçütü olarak kullanılacağına göre, yukarıda Şubat ayına ait bilgileri verilen üretim işletmesinin giderlerinin matematiksel dağıtım yöntemine göre ikinci dağıtımını yapınız. İkinci dağıtıma ait hesaplamaları açık bir şekilde gösteriniz ve bulduğunuz dağıtım sonuçlarını hazırlayacağınız bir gider dağıtım tablosunda gösteriniz.

	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Üretim Gider Yeri			Toplam
	Kesme- Biçme	Fırınlama	Yemekhane	Bakım Onarım	Enerji	
Direkt İlk Mad. Malz Gid	350,000	10,000				360,000
Direkt İşçilik Giderleri	300,000	140,000				440,000
Genel Üretim Giderleri	196,000	103,000	25,000	36,000	90,000	450,000
I. DAĞITIM TOPLAMI	846,000	253,000	25,000	36,000	90,000	1,250,000
Yemekhane Kullanım Yüzdeleri ( Personel Sayısına Göre )	24/40 = 0,60	12/40= 0,30		4/40= 0,10		
Bakım Onarım Kullanım Yüzdeleri (Bakım Saati )	100/500= 0,20	250/500= 0,50	50/500= 0,10		100/500=0,20	
Enerji Kullanım Yüzdeleri (kws)	160/800= 0,20	480/800= 0,60	80/800=0,10	80/800=0,10		
Yemekhane Dağıtım	24,000	12,000	<b>-40,000</b>	4,000		
Enerji Dağıtım	20,000	60,000	10,000	10,000	<b>-100,000</b>	
Bakımın Dağıtım	10,000	25,000	5,000	<b>-50,000</b>	10,000	
II. DAĞITIM TOPLAMI	54,000	97,000	0	0	0	
GENEL TOPLAM	900,000	350,000				

$$E= 90000+0,20 B$$
$$B=36000+0,10Y+0,10E$$
$$Y=25000+0,10B+0,10E$$

$$E=90000 +0,20B$$

DİĞER DENKLEMLERDE E'NİN YERİNE BU DEĞERİ YAZARIZ

$$B=36000+0,10Y+0,10E$$

$$B=36000+0,10Y+0,10(90000+0,20B)$$

$$B=36000+0,10Y+9000+0,02B$$

BURDA Y'Yİ YALNIZ BIRAKIRIZ

$$0,1Y=B-45000-0,02B$$

$$Y=9,8B-450000$$

3. DENKLEM

$$Y=25000+0,10B+0,10E$$

$$Y=25000+0,10B+0,10(90000+0,20B) \text{ (E'NİN YERİNE DEĞERİ YAZILDI B CİNSİNDEN)}$$

$$Y=25000+0,10B+9000+0,02B$$

$$Y=34000+0,12B$$

BURDA Y'NİN YERİNE YUKARDA KOYU OLAN DEĞER YAZILIR VE B'Yİ BULURUZ

$$9,8B-450000=34000+0,12B$$

$$(9,8-0,12)B=484000$$

$$9,68B=484000$$

$$B=50000$$

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

İLK DENKLEMDE B'Yİ YERİNE KOYARIZ VE E'Yİ BULURUZ

$$E=90000 +0,20B$$

$$E=90000+0,20 (50000)$$

$$E=90000+10000$$

$$E=100000$$

3. DENKLEMDE YERİNE KOYARAK Y'YİDE BULURUZ

$$Y=25000+0,10B+0,10E$$

$$Y=25000+0,10 (50000)+0,10(100000)$$

$$Y=25000+5000+10000$$

$$Y=40000$$

**Örnek: 22/02/2004** A işletmesinde, genel üretim giderlerinin birinci dağıtım yapıldıktan sonra tutarları ve yardımcı üretim gider yerlerinde diğer gider yerlerinin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri	
	A	B	Yemekhane	Bakım Onarım
I-Dağıtım Toplamları	5.000	10.000	1.000	2.000
Yemekhaneden Yararlanma	%40	%50	-	%10
Bakım-Onarımdan Yararlanma	%40	%40	%20	-

**İSTENELER:** Matematiksel dağıtım yöntemine göre II. Dağıtım yapınız ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

**ÇÖZÜM:**

$$Y = 1.000 + 0,20 BO.$$

$$BO = 2.000 + 0.10 Y$$

$$Y = 1.000 + 0.20 (2.000 + 0.10 Y)$$

$$Y = 1.000 + 400 + 0.02 Y$$

$$0,98 Y = 1.400$$

$$Y = 1.400 / 0.98 = 1.428$$

$$BO = 2.000 + 0.10 (1.428)$$

$$BO = 2.000 + 142.8 = 2.143$$

Gider Y	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		TOPLAM
	A	B	Yemekhane	Bakım	
Gider Ç.					
I. Dağıtım Toplamları	5.000	10.000	1.000	2.000	18.000
Yemekhane Dağ.	571	714	(1.428)	143	0
Bakım - Onarım Dağ.	857,4	857,4	428	(2.143)	0

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 13/03/2005** A İşletmesinin birinci dağıtım yapıldıktan sonra gider yerlerinde toplanan tutarlar ve yardımcı üretim gider yerlerinden her bir giderin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gid. Yeri		Yard. Ürt. Gid. Yeri	
	10	11	Yemekh.	B-Onarım
I.Dağıtım Toplaml.	5.000	4.000	2.500	3.500
Yemekhaneden				
Yararlanma Oranları	%30	%50	-	%20
Bakım-Onarımdan				
Yararlanma Oranları	%50	%40	%10	-

### İSTENİLEN:

Giderlerin ikinci dağıtımını matematiksel dağıtım yöntemini kullanarak yapınız ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

### Çözüm

$$Y = 2.500 + 0.10 BO$$

$$BO = 3.500 + 0.20 Y$$

$$Y = 2.500 + 0.10 (3.500 + 0.20 Y)$$

$$Y = 2.908$$

$$BO = 4.082$$

Gider Yerleri	Esas Üretim Yerleri		Yrd.Ür. ve Hiz. Yer		Toplam
	10	11	Yem.	Bak. On	
Gider Çeşitleri					
I.Dağıtım Toplamları	5.000	4.000	2.500	3.500	15.000
Ymkh. Dağıtımı	872	1.454	(2.908)	582	-
Bak.-On. Dağıtımı	2.041	1.633	408	(4.082)	-
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>7.913</b>	<b>7.087</b>	-	-	<b>15.000</b>

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**SORU 14 MART 2010** : B İşletmesinin birinci dağıtım sonrası gider yerlerinde toplanan tutarlar ve yardımcı üretim gider yerlerinden her bir giderin yararlanma oranları aşağıda verilmiştir.

	Esas Üretim Gider Yerleri		Yardımcı Üretim Gider Yerleri		Toplam
	A	B	C	D	
I. Dağıtım	120.000 TL	75.000 TL	32.000 TL	23.000 TL	250.000
C'den yararlanma	%45	%35	-	%20	
D'den yararlanma	%50	%40	%10	-	

**İSTENİLENLER:** Matematiksel dağıtım yöntemine göre, hesaplamaları açık bir şekilde göstererek ikinci dağıtımı yapınız ve gider dağıtım tablosunu düzenleyiniz.

**CEVAP :**

	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ		YARDIMCI ÜRETİM GİDER YERLERİ		TOPLAM
	A	B	C	D	
I. Dağıtım Toplamı	120,000	75,000	32,000	23,000	250,000
C Nin Dağıtımı	15,750	12,250	-35,000	7,000	0
D nin Dağıtımı	15,000	12,000	3,000	-30,000	0
II. Dağıtım Toplamı	30,750	24,250	-32,000	-23,000	0
<b>GENEL TOPLAM</b>	<b>150,750</b>	<b>99,250</b>	0	0	250.000
C den Yararlanma	45%	35%	--	20%	
D den Yararlanma	50%	40%	10%	--	

$$C = 32.000 + 0.10D$$

$$D = 23.000 + 0.20C$$

$$C = 32.000 + 0.10D$$

$$C = 32.000 + 0.10(23.000 + 0.20C)$$

$$C = 32.000 + 2.300 + 0.02C$$

$$C - 0.02C = 34.300$$

$$0.98C = 34.300$$

$$C = 35.000$$

$$D = 23.000 + 0.20C$$

$$D = 23.000 + 0.20 \cdot 35.000$$

$$D = 23.000 + 7.000$$

$$D = 30.000$$

## MALİYET MUHASEBESİ

### PLANLI DAĞITIM

Yardımcı Gider yerlerindeki giderler Esas Üretim Giderlerine Dönem giderlerine dağıtılır. Dağıtım Yapılırken

- 1- Planlanmış Bütçelenmiş Giderler Dağıtılır.
- 2- Planlanmış giderler dağıtıldıktan sonra farklar alınır.
- 3- Farklar Dağıtılır.

**Örnek:25/11/2004** Birinci dağıtımdaki toplamları belirlenen gider dağıtım tablosunu planlı dağıtım yöntemine göre ve aşağıdaki bilgiler yardımıyla düzenleyiniz.

Genel Üretim Gider Dağıtım Tablosu Esas Üretim ve Yardımcı-Hizmet Gider Yeri I. Topamları Şöyledir

<b>Fili Giderler</b>	
Sosyal Tesis	100.000
Kesim E.Ü.G.Y	700.000
Bakım On.	60.000
Dikim E.Ü.G.Y	600.000
Muh. İdari İş.	50.000
Boya-Amb. E.Ü.G.Y	500.000
Enerji	110.000
<b>TOPLAM</b>	<b>2.120.000</b>
<b>Planlanmış GÜG</b>	
Sosyal Tesis	110.000
Bakım On	65.000
Muh. İdari İş	45.000
Enerji	162.500

Planlanmış Giderlerden Farkların Dağıtım			
Kesim E.Ü.G.Y		40%	
Dikim E.Ü.G.Y		40%	
Boya-Amb. E.Ü.G.Y		20%	
GİDER YERLERİ	<u>KWS</u>	<u>Bakım On. Saati</u>	<u>İşgören Sayısı</u>
Kesim	900	30	13
Dikim	800	75	18
Boy-Amb	650	60	12
Sos.Tes.	150	40	3
Bak.On.	450	25	2
Muh.İd.İş	300	20	5
Enerji	350	100	5
Toplam	3.600	350	58

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**Çözüm:**

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ			YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				TOPLAM	
	KESİM	DİKİM	BOYA	SOSYAL TESİS	BAKIM ONARIM	MUH İD. İŞ.	ENERJİ		
I. DAĞITIM TOPLAMI	700.000	600.000	500.000	100.000	60.000	50.000	110.000	2.120.000	
Sosyal Tesis Dağıtımı				-110.000				Bütçelenmiş Gider	
Sosyal Tesis Dağıtım Oranı	110.000 / 55 = 2.000 TL /İş gören Sayısı								
Sosyal Tesis Dağıtımı	2.000*13	2.000*18	2.000*12		2.000*2	2.000*5	2.000*5		
Sosyal Tesis Dağıtımı	26.000	36.000	24.000		4.000	10.000	10.000	110.000	
Bakım Onarım Dağıtımı					-65.000		Bütçelenmiş Gider		
Bakım Onarım Dağıtım Oranı	65.000 / 3250= 200 TL / Bakım Onarım Saati								
Bakım Onarım Dağıtımı	200*30	200*75	200*60	200*40		200*20	200*100		
Bakım Onarım Dağıtımı	6.000	15.000	12.000	8.000		4.000	20.000	65.000	
Muhtelif İdari İşler Dağıtımı						-45.000		Bütçelenmiş Gider	
Muhtelif İdari İşler Dağıtımı	Tüm Gider Yerlerine Dağıtılıyor Olsun Kendi dışında 6 gider yeri var								
Muhtelif İdari İşler Dağıtımı	45.000/6 = 7.500								
Muhtelif İdari İşler Dağıtımı	7.500	7.500	7.500	7.500	7.500		7.500	45.000	
Enerji Dağıtımı	162.500 / 3.250 = 50 TL / KwSaat						-162.500		Bütçelenmiş
Enerji Dağıtımı	50*900	50*800	50*650	50*150	50*450	50*300			
Enerji Dağıtımı	45.000	40.000	32.500	7.500	22.500	15.000		162.500	

**MALİYET MUHASEBESİ**

GİDER YERİ GİDER ÇEŞİDİ	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ			YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				TOPLAM
	KESİM	DİKİM	BOYA	SOSYAL TESİS	BAKIM ONARIM	MUH İD. İŞ.	ENERJİ	
I. DAĞITIM TOPLAMI	700.000	600.000	500.000	100.000	60.000	50.000	110.000	2.120.000
Sosyal Tesis Dağıtımı	26.000	36.000	24.000	-110.000	4.000	10.000	10.000	0
Bakım Onarım Dağıtımı	6.000	15.000	12.000	8.000	-65.000	4.000	20.000	0
Muhtelif İdari İşler Dağıtımı	7.500	7.500	7.500	7.500	7.500	- 45.000	7.500	0
Enerji Dağıtımı	45.000	40.000	32.500	7.500	22.500	15.000	-162.500	0
Yardımcı Giderlerdeki Farkların Bulunması				13.000	29.000	34.000	-15.000	61.000
Farların Tek Toplam Haline Gelmesi								61.000
Farların Dağıtımı	61.000*0.40	61.000*0.40	61.000*0.20	Fark - Çıksa idi Esas Üretime ( - ) olarak gidecekti				
Farkların Dağıtımı	24.400	24.400	12.200					
II. Dağıtım Toplamı	808.900	722.900	588.200					

### III. DAĞITIM

**Esas Üretim Gider Yerinde Biriken Giderler Mamüllere Dağıtılır.**

#### III. Dağıtım Yapılırken Maliyet Sistemi Kurulur.

MALİYET SİSTEMİ	
Kapsama Göre Maliyet Türleri	Tam Maliyet, Normal Maliyet, Değişken Maliyet, Direkt Maliyet
Üretimin Şekline Göre Maliyet Türleri	Evre Maliyet, Sipariş Maliyet
Zamana göre Maliyet Türleri	Fili Maliyet, Tahmini Maliyet, Standart Maliyet

**Bu tablodan her birinden bir tanesi seçilir.**

**Örneğin;** Tam Maliyet, Evre Maliyet, Standart Maliyet

#### KAPSAMINA GÖRE MALİYET TÜRLERİ

Mamul Maliyetine Hangi Giderlerden Oluşacak sorusuna cevap verir.

KAPSAMINA GÖRE MALİYET TÜRLERİ	
Tam Maliyet	$710 + 720 + 730$
Normal Maliyet	$710 + 720 + 730$ Değişken + $730$ Sabit * Kapasite Kullanım Oranı
Değişken Maliyet	$710 + 720 + 730$ Değişkeni
Direkt Maliyet ( Asal Maliyet)	$710 + 720$

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERİ ( Direkt Giderdir. Ve Değişken giderdir.)

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ ( Direkt Giderdir. Ve Değişken Giderdir.)

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ ( Direkt ve Endirekt Giderden Oluşur. Değişken ve Sabit Gider vardır içinde)

#### Sabit giderler

Belirli bir zaman dilimi ve hacmi içinde faaliyet hacmindeki artış ve azalışlardan etkilemeden aynı kalan giderlerdir. Amortisman kira

#### Değişken giderler

Faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Hammadde

#### Yarı değişken yarı sabit giderler

**-Yarı değişken giderler;** Faaliyet hacmi durduğunda tamamen ortadan kalkmayan ancak faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Enerji giderleri

**-Yarı sabit giderler;** Belirli bir faaliyet aralığında sabit olan bu hacim aşıldığında sıçramalar gösteren giderlerdir.



## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 19/11/2006** Tırsan A.Ş. nin yıllık üretim kapasitesi 100 adettir. İşletme 2006 yılında 90 adet üretim yapmıştır. 2006 yılında toplam 40 000 YTL bedelle 75 adet satış yapılmıştır. İşletmede işçilere parça başına ücret ödenmektedir.

İşletmenin çeşitli yöntemlere göre tespit edilmiş 2006 yılı üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir.

Tam Maliyet yöntemine göre Üretim Maliyetleri	50 000 YTL
Normal maliyet yöntemine göre üretim maliyetleri	48 400 YTL
Değişken Maliyet Yöntemine Göre üretim Maliyetleri	42 000 YTL
Asal Maliyet Yöntemine göre üretim maliyetleri	30 000 YTL

İşletmede dönem başı ve dönem sonu yarı mamul bulunmamaktadır.

- A) Değişken ve sabit üretim giderleri tutarını hesaplayınız?
- B) İşletmenin stok takibinde LİFO yöntemini kullandığını varsayarak brüt satış karı tutarını değişken maliyet yöntemine göre hesaplayınız?

### Çözüm:

Tam Maliyet yöntemine göre Üretim Maliyetleri	50.000
Değişken Maliyet Yöntemine Göre Üretim	42.000
<b>Sabit Genel üretim Giderleri</b>	<b>8.000</b>
Tam Maliyet yöntemine göre Üretim Maliyetleri	50.000
Asal Maliyet Yöntemine göre üretim maliyetleri	30.000
<b>Toplam Genel Üretim Giderleri</b>	<b>20.000</b>

Toplam GÜG – Sabit GÜG = Değişken GÜG  
20 000 – 8 000 = **12 000** Değişken GÜG  
Toplam değişken maliyet / Üretim Miktarı = Birim Maliyet  
42 000 / 90 = 466,67 YTL / br.  
Satılan mamul Maliyeti = Satılan miktar x birim maliyet  
Satılan mamul Maliyet = 75 x 466,67 = 35.000 YTL  
Brüt Satış Karı = Satış Hasılatı – Satılan Mamul Maliyeti  
Brüt Satış Karı = 40.000 – 35.000 = **5 000 YTL**

**Örnek: 26/11/2006** Tek tip bir mamul üretimi yapan bir işletmenin 2006 yılına ait bazı bilgileri aşağıdaki gibidir.

Değişken Genel Üretim Giderleri	3.000
Sabit Genel Üretim Giderleri	2.000
Değişken Genel Yönetim Giderleri	800
Sabit Genel Yönetim Giderleri	500
Direkt İlk madde ve Malzeme Giderleri	8.000
Direkt İşçilik Giderleri	13.000
Değişken Pazarlama ve Satış Giderleri	1.200
Sabit Pazarlama ve Satış Giderleri	400

Dönemde 10.000 adet mamul üretim yapılmış ve bunun 8.000 adeti satılmıştır.

**İSTENİLENLER:**

Tam maliyet ve Değişken maliyet yöntemine göre işletmenin döneme ait birim maliyetini ve satışların maliyetin hesaplayınız.

	Tam Maliyet	Değişken Maliyet
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	8.000,00	8.000,00
Direkt İşçilik Giderleri	13.000,00	13.000,00
Değişken Genel Üretim Giderleri	3.000,00	3.000,00
Sabit Genel Üretim Giderleri	2.000,00	—
<b>TOPLAM MALİYET</b>	<b>26.000,00</b>	<b>24.000,00</b>
Üretim Miktarı	10.000,00	10.000,00
<b>BİRİM MALİYET</b>	<b>2,60</b>	<b>2,40</b>
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ</b> (2.6 X 8.000) (2.4 X 8.000)		

**Örnek: 17/07/2005** Tırsan A.Ş.'nin yıllık üretim kapasitesi 100 adettir. İşletme 2005 yılında 80 adet üretim yapılmıştır. 2005 yılında toplam 30.000 TL. bedelle 75 adet satış yapılmıştır. İşletmede, işçilere parça başına ücret ödenmektedir.

İşletmenin çeşitli yöntemlere göre tespit edilmiş 2005 yılı üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir.

-Tam maliyet yöntemine göre üretim maliyeti 25.000

-Normal maliyet yöntemine göre üretim maliyeti 24.200

-Değişken maliyet yöntemine göre üretim maliyeti 21.000

-Asal maliyet yöntemine göre üretim maliyeti 15.000

İşletmede dönem başı ve dönem sonu yarı mamul stoku bulunmamaktadır.

İstenilenler:

a) Değişken ve sabit genel üretim gideri tutarı ne kadardır?

b) İşletmenin stok takibinde LIFO yöntemini kullandığını varsayarak brüt satış karı tutarını değişken maliyet yöntemine göre hesaplayınız.

## MALİYET MUHASEBESİ

### Çözüm

a) Tam Maliyet Yöntemi Üretimle İlgili Tüm Giderlerden Oluşur.

$710+720+730\text{sabit}+730\text{değişkeni}= 25,000$  İse

Değişken Maliyet Yöntemi =  $710+720+730$  Değişkeni= 21,000 İse **Sabit Genel Üretim Giderleri 4,000 Dir.**

Asal Maliyet İse; Sadece Direkt Giderlerden Oluşur

$710+720= 15,000$  İse

Tam Maliyet İse; Direkt Gider Ve Endirekt Giderden Oluştuğuna Göre (730)

$710+720+730\text{sabit}+730\text{değişkeni}= 25,000$  İse

Genel Üretim Giderlerinin Toplamı = 10,000 Dir.

Sabit Genel Üretim Giderleri 4,000 İse **Değişken Genel Üretim Giderleri De 6,000 Dir.**

**B) Değişken Maliyet Yönteminde Üretimin Maliyeti 21,000 Dir.**

$21,000/80$  Adet Üretim = 262,5 Birim Maliyet

$262,5 * 75$  Adet Satıldığından = 18,375 Dir

Satışlar	30.000,00
Satışların Maliyeti (262,5 * 75 Adet) ( 19.687,5	-19.687,50
<b>Brüt Katkı Payı</b>	<b>10.312,50</b>
Değişken Faaliyet Giderleri	0,00
<b>Net Katkı Payı</b>	<b>10.312,50</b>
Sabit Faaliyet Giderleri	-4.000,00
Sabit Genel Üretim Giderleri -4.000	
<b>Kara Katkı</b>	<b>6.312,50</b>

**Örnek: 25/11/2007** Tek tip bir mamul üreten işletmenin teorik kapasitesi 10.000 TL. / yıl. normal kapasitesi 8.000 adet / yıl 'dır. 2007 yılında 5.000 adet mamul üretmiş olup tam ve değişken maliyet yöntemlerine göre birim maliyetleri aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

	Tam Maliyet Yöntemi	Değişken Maliyet Yöntemi
Direkt İlk Madde ve Malz. Giderleri	100	100
Direkt İşçilik Giderleri	50	50
Genel Üretim Giderleri ve Değişken	20	20
Genel Üretim Giderleri Sabit	10	-
Birim Maliyet	180	170

**İstenilen:** İşletmenin normal maliyet yöntemine göre toplam üretim maliyetini bulunuz?

**Çözüm:**

**NORMAL MALİYET YÖN. GÖRE TAPLAM MALİYET**

D. İ.M.M. gid. ....(100 TL x 5.000 ad ) = 500.000

D. İşçilik gid. ....( 50 TL x 5.000 ad ) = 250.000

**G.Ü.G**

DEĞ. GÜG.....( 20 TL x 5.000 ad ) = 100.000

SABİT GÜG.....( 5.000 / 8.000 ) x 10 TL x 5.000 ad = 31.250

**TOPLAM MALİYET = 881.250**

**Örnek:** (Temmuz 2009 Sorusu) Maliyetlerini aylık olarak belirleyen bir işletmenin Temmuz ayın ilişkin üretim maliyetleri aşağıdaki gibidir.

Gider Çeşitleri	Sabit Giderler	Değişken Giderler
İlk madde malzeme giderleri	-	150.000
- direkt ilk madde malzeme		120.000
- Endirekt işçilik		30.000
İşçi Ücret Giderleri	125.000	60.000
-Direk işçilik giderleri	125.000	
-Endirekt işçilik	-	60.000
Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler	70.000	100.000
Amortisman ve Tükenme Payları	165.000	-
Çeşitli giderler	15.000	10.000
<b>TOPLAM</b>	<b>375.000</b>	<b>320.000</b>

İşletmenin yıllık kapasite 300.000 adet olup Temmuz ayında işletme 20.000 adet mamul üretmiştir. Ay sonunda yarı mamul bulunmamaktadır. Üretilen malları % 75'i 600.000-TL'ye satılmıştır.

**İSTENEN:** Filli maliyet yöntemini uygulayan bu işletmenin Normal Maliyet Yöntemine göre, toplam ve birim maliyetlerini bularak; satılan mamul maliyetini, brüt satış karını, oluşan kapasite sapmasının tutarını ve dönem sonu mamul tutarını hesaplayınız.

İşletmenin yıllık kapasite 300.000 adet

Aylık Kapasitesi  $300000/12= 25,000$  adet

Temmuz ayında 20,000 adet üretim yaptığına göre

Kapasite Oranı =  $20,000/25,000= 0,80$

İşletme Temmuz ayında üretim kapasitesinin %80 ini kullanmıştır.

Fiili Maliyet yöntemini kullanmakta olduğuna göre, maliyetini tüm giderler

Gerçekleştikten sonra hesaplamaktadır.

Normal Maliyet Yöntemini kullanmakta olduğuna göre üretim giderleri

Sabit GÜG nin kullanılan kapasite oranında maliyete yüklenmesini

geri kalan Sabit GÜG nin ise Dönem Giderlerine yüklenmesi gerekmektedir.

## MALİYET MUHASEBESİ

Sorudaki verilere göre işletmenin 7/B seçeneğine göre maliyet hesaplarını tuttuğu anlaşılmaktadır.

7/B seçeneğinde maliyet hesapları çeşit esasına göre kaydedildiğinden 7/A seçeneğinde olduğu gibi fonksiyon esasına göre düşünülmemelidir.

Bu durumda Normal Maliyet Yönteminde Üretimle ilgili Sabit ve Değişken giderler ayrıştırılmalıdır.

### Değişken Giderler

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	120.000
Endirekt Malzeme	30.000
Endirekt İşçilik Giderleri	60.000
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	100.000
Çeşitli Giderler	10.000
<b>Değişken Giderler Toplamı</b>	<b>320.000</b>

### Sabit Giderler

Direkt İşçilik Giderleri	125.000
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	70.000
Amortisman giderleri	165.000
Çeşitli Giderler	15.000
<b>Sabit Giderler Toplamı</b>	<b>375.000</b>

### Normal Maliyet Yönteminde

Değişken giderlerin tamamı maliyete, Sabit Giderler ise Kapasite Kullanım Oranı ölçüsünde Maliyetle ilişkilendirilir.

Değişken Giderler	320.000
Sabit Giderler $375.000 \times 0,80 = 300.000$	300.000
<b>Toplam Maliyet</b>	<b>620.000</b>
Üretim Miktarı	20.000
Birim Maliyet	31 TL/ Adet

Satılan Mamul Miktarı	15.000 adet
Satılan Mamul Maliyeti $31 \times 15.000 =$	465.000
Dönem Sonu Stok Miktarı	5.000 adet
Dönem Sonu Stok Maliyeti $31 \times 5.000$	155.000
Dönem Giderine Dönüşüm	
$375.000 \times 0,20$	75.000

Brüt Satışlar	600.000
Satışların Maliyeti	465.000
<b>Brüt Satış Karı</b>	<b>135.000</b>

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

2003/1 Tek tip bir mamulün üretimi ve satışını yapan bir işletmenin 2002 yılına ilişkin bazı bilgileri aşağıdaki gibidir.

Satışlar	2.200.000	D. İlk Madde ve Mlz. Gid.	850.000
Üretim Miktarı	10.000	Sabit Genel Üretim Gid.	260.000
Direkt İşçilik Giderleri	490.000	Değişken Gen. Yön. Gid.	70.000
Sabit Genel Yönetim Gid.	80.000	Değişken Gen. Üretim Gid.	100.000

### İSTENİLENLER

a) Tam maliyet ve değişken maliyet yöntemine göre işletmenin toplam maliyetlerini ve birim maliyetlerini hesaplayınız.

#### Çözüm:

a)

D. İlk Madde ve Malzeme Gid	490.000
D. İşçilik Gid.	850.000
Değ. GÜG	100.000
Sabit GÜG	<u>260.000</u>
	1.700.000 / 10.000 = 170 TL / br.

b)

D. İlk Madde ve Malzeme Gid	490.000
D. İşçilik Gid.	850.000
Değ. GÜG	100.000
	1.440.000 / 10.000 = 144 TL / br

**14 Mart 2010 SORU :** Tek tip mamul üreten A İşletmesinin yıllık üretim kapasitesi 10.000 adettir. İşletme ürettiği ürünlerin bir adedini 240 TL'ye satmaktadır.

İşletmenin 2009 yılına ait; üretim – satış hacmi ve bazı gider kalemlerinin dökümü aşağıdaki gibidir.

Dönem Başı Yarı Mamul Miktarı.....	-
Dönem İçinde Üretilen Mamul Miktarı.....	8.000 adet
Dönem İçinde Satılan Mamul Miktarı.....	6.500 adet
Dönem Sonu Yarı Mamul Miktarı .....	-
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri .....	284.000 TL
Direkt İşçilik Gideri .....	339.200 TL
Genel Üretim Giderleri (Sabit).....	472.000 TL
Genel Üretim Giderleri (Değişken).....	408.800 TL
Genel Yönetim Giderleri (Sabit).....	100.000 TL
Genel Yönetim Giderleri (Değişken) .....	80.000 TL
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (Sabit) .....	56.000 TL
Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri (Değişken).....	32.000 TL

### İSTENİLENLER:

- Tam Maliyet Yöntemine,
- Normal Maliyet Yöntemine,
- Değişken Maliyet Yöntemine göre,
  - İşletmenin 2009 yılına ait BİRİM ve TOPLAM ÜRETİM MALİYETİNİ hesaplayınız.
  - Dönemin gelir tablosunu düzenleyiniz.

## MALİYET MUHASEBESİ

### CEVAP :

#### a) TAM MALİYET

DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	284,000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	339,200
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ SABİT	472,000
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ DEĞİŞKEN	408,800
<b>TOPLAM MALİYET</b>	<b>1,504,000</b>
<b>BİRİM MALİYET 1.504.000/8000</b>	<b>188 TL/ Adet</b>

#### GELİR TABLOSU

Brüt Satışlar 6.500 adet*240 = 1.560.000	1,560,000
Satışların Maliyeti 6.500 adet*188 = 1.222.000	1,222,000
<b>BRÜT SATIŞ KARI</b>	<b>338,000</b>
<b>FAAL İYE T GİDERLERİ (-)</b>	<b>268,000</b>
Genel Yönetim Giderleri	180,000
Pazarlama Satış ve Dağ. Giderleri	88,000
<b>FAALİYET KARI / ZARARI</b>	<b>70,000</b>

#### b) Normal Maliyet

**8,000/10,000 = 0.80 Kapasite Kullanımı**

DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	284,000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	339,200
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ SABİT 472.000*0.80	377,600
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ DEĞİŞKEN	408,800
<b>TOPLAM MALİYET</b>	<b>1,409,600</b>
<b>BİRİM MALİYET 1.409.600/8000</b>	<b>176 TL/ Adet</b>

#### GELİR TABLOSU

Brüt Satışlar 6.500 adet*240 = 1.560.000	1,560,000
Satışların Maliyeti 6.500 adet*176 = 1.222.000	1,144,000
<b>BRÜT SATIŞ KARI</b>	<b>416,000</b>
<b>FAAL İYE T GİDERLERİ (-)</b>	<b>268,000</b>
Genel Yönetim Giderleri	180,000
Pazarlama Satış ve Dağ. Giderleri	88,000
<b>FAALİYET KARI / ZARARI</b>	<b>148,000</b>
Diğer Fal. Olağan Gelir ve Karlar	
Diğer Fal. Olağan Gider ve Zararlar	
Finansman Giderleri	
Olağan Kar	
Olağan Dışı Gelir ve Karlar	
Olağan Dışı Gider ve Zararlar	<b>94,400</b>
<b>DÖNEM KARI VE ZARARI</b>	<b>54,000</b>

#### c) DEĞİŞKEN MALİYET

DİREKT İLK MAADDE VE MALZEME GİDELERİ	284,000
DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	339,200
GENEL ÜRETİM GİDERLERİ (Değişken)	408,800
<b>TOPLAM MALİYET</b>	<b>1,032,000</b>
<b>Birim Maliyet 1.032.000/8.000adet</b>	<b>129 TL/adet</b>

GELİR TABLOSU

Brüt Satışlar 6.500 adet*240 = 1.560.000	1,560,000
Satışların Maliyeti 6.500 adet*129 = 838.500	838,500
<b>BRÜT KATKI PAYI</b>	<b>721,500</b>
<b>DEĞİŞKEN DÖNEM GİDERLERİ</b>	<b>112,000</b>
Genel Yönetim Giderleri	80,000
Pazarlama Satış ve Dağ. Giderleri	32,000
<b>NET KATKI PAYI</b>	<b>609,500</b>
<b>SABİT DÖNEM GİDERLERİ</b>	<b>628,000</b>
Genel Üretim Giderleri	472,000
Genel Yönetim Giderleri	100,000
Pazarlama Satış ve Dağ. Giderleri	56,000
<b>KARA KATKI</b>	<b>-18,500</b>

SİPARİŞ MALİYET YÖNTEMİ

GENEL ÜRETİM MALİYETLERİNİN SİPARİŞLERE TAHMİNİ OLARAK YÜKLENMESİ

Genel üretim maliyetinin özellikleri şunlardır:

1. Genel üretim maliyetleri ile **mamuller arasında doğrudan bir ilişki olmadığından** bu giderler belirli mamul ya da mamut grupları açısından doğrudan doğruya izlenemezler.
2. Genel üretim maliyetleri **birbirine benzemeyen** pek çok sayıda farklı unsuru içerirler.
3. Genel üretim maliyetlerinin bir kısmı mevsimsel değişikliklerden etkilenerek yıl içinde tutarlarında **düzensizlikler** olur. (Örneğin; kışın atölyelerde sıtma giderlerinin olması ya da işçilerin genellikle yıllık izinlerinin yaz aylarında kullanmak istemeleri) İşte bu ve buna benzer nedenlerden dolayı mamul maliyetlerini belirlemede fiili genel üretim maliyetleri yerine tahmini genel üretim maliyetlerinin kullanılması tercih edilir.

Genel üretim maliyetlerinin mamullere tahmini tutarları üzerinden yüklenmesinin yararları şunlardır:

1. Genel üretim maliyetleri yükleme oranının önceden bilinmesi halinde işletme, bir sipariş teklifi aldığı anda, siparişle ilgili direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik maliyetlerini belirler ve buna genel üretim maliyetleri yükleme oranı ile genel üretim maliyetleri payını da ilave ederek teklifin maliyetini anında hesaplayabilir.
2. Yıl içinde üretilen tüm ürünlere aynı düzeyde genel üretim maliyetleri yükleme olanağı sağlanır.

**Yükleme oranı**, dağıtımı yapılacak genel üretim maliyeti tutarının faaliyet hacmine bölünmesi sonucu elde edilen orandır.

**Yükleme oranının hesaplanabilmesi için öncelikle yapılması gerekenler şunlardır:**

1. İşletmede genel üretim maliyetlerinin neler olduğunun tek tek belirlenmesi gerekir.
2. Her bir genel üretim maliyetinin gelecek yıl (planlanan dönem) için gerçekleşeceği tahmin edilen değerleri belirlenmeli,
3. Genel üretim maliyetlerini ürünlere yüklemede; mantıklı, ölçülebilir ve pratik olduğuna inandığımız direkt işçilik saati, direkt işçilik gideri, makine saati vb. şeklinde uygun bir dağıtım anahtarı (ya da anahtarları) bulunmalıdır.



## MALİYET MUHASEBESİ

Yükleme Oranı = Tahmini ( Bütçelenen) Toplam Genel Üretim Maliyeti / Tahmini (Bütçelenen) Toplam Faaliyet Hacmi  
(Direkt İşçilik Saatleri, Makine Saati vb.)

**Örnek:** Tahmini GİM 630 000.000.- lira ve dağıtım anahtarı olarak seçilen direkt işçilik saatlerinin (DİS) yıl içinde toplam 14.000 DiS edildiğini varsayalım.

Bu işletmenin genel üretim maliyeti yükleme oranı  
Yükleme Oranı = 630,000,000 / 14.000 = 45.000 TL

### ÜRETİMDE İLK MADDE VE MALZEMELERİN KULLANILMASI

Direkt veya endirekt malzeme sipariş için kullanıldıkça fonksiyonel maliyet hesaplarına kaydedilecektir. Diğer bir ifadeyle, üretimde kullanılan malzemeler stok hesabından çıkarılacak, ilgili maliyet hesaplarına kaydedilecektir.

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİD. 10 Nolu Gider Yeri 01 İlk Madde ve Malz	50.000.000	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 10 Nolu Gider Yeri 01 Yardımcı Malzeme	15.000.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME İlk Madde ve Malzeme Yardımcı Malzeme		65.000.000
Direkt ve Endirekt malzeme nin üretime gönderilmesi		

730 Genel Üretim Giderleri Hesabının kullanım amacı, dönem içinde gerçekleşen (fili) tüm genel üretim maliyetlerinin izlemektir

### ÜRETİMDE İŞÇİLİK KULLANIMI

Bir mamulünün siparişiyle ilgili işçilik giderlerinin aşağıdaki şekilde olduğunu kabul edelim.

Gider Merkezi	Çalışılan Dis	Saat Ücreti	Direkt İşçilik Gid	Endirekt İşçilik Gid.
Kesim	1000	100,000	100,000,000	15.000,000
Montaj	800	150.000	120.000,000	20.000,000
			220,000,000	35.000,000

Stokla namaz maliyet unsuru olan işçilik maliyetleri, tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel maliyet hesaplarına fiili tutarları üzerinden kaydedilmektedir.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ Endirekt İşçilik	220.000.000 35.000.000	
İlgili Hesaplar		255.000.000

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

İşletmede yıl içinde gerçekleşen ve endirekt malzeme ve endirekt işçilik dışında kalan genel üretim maliyetinin de 20.000.000.- lira olduğu belirlenmiştir. (Bu tutarın 9.500.000.- lirası amortisman gideri ve 10.500.000.- lirası enerji gideridir.)

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ Amortisman Giderleri 9.500.000 Enerji Giderleri 10.500.000	20.000.000	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		10.500.000
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		9.500.000

Yukarıdaki yevmiye kaydımızla birlikte gerçekleşen genel üretim maliyetlerinin tümü 730 Genel Üretim Giderleri Hesabında toplanmış oldu. Artık bu hesap tahmini olarak yüklenen ve 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı adı verilen hesap ile karşılaştırılabilir duruma gelmiştir.

### ÜRETİM MALİYETİ UNSURLARININ ÜRETİM HESABINA YÜKLENMESİ

Direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve G.Ü.M. (tahmini yüklenen) oluşan toplam üretim maliyetleri üretim hesabına aşağıdaki şekilde kaydedilecektir.

151 YARI MAMÜLLER	xxxx	
711 DİR. İLK MAD. VE MALZ GİD. YANS.HS		xxxx
721 DİR. İŞÇİLİK GİD. YANS.		xxxx
731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.		xxxx

Yukarıdaki kayıta üretim maliyeti unsurlarından direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderleri hesaplarının fiili tutarlar üzerinden, genel üretim giderleri hesabı ise tahmini tutarlar üzerinden yansıtma hesapları aracılığıyla 151 Yarı Mamuller — Üretim Hesabına devredilmektedir.

### ÜRETİMİ TAMAMLANAN MAMULLERİN MAMUL STOKLARINA GÖNDERİLMESİ VE MÜŞTERİYE TESLİMİ

Üretimi tamamlanan 2 no'lu siparişe ait mutfak dolabı müşteriye teslim edilmek üzere stoklara alındığında, mutfak dolaplarına ait toplam üretim maliyeti kadar üretim hesabı azaltılır ve bunun karşılığında mamul stokları hesabı aynı tutarda artırılır.

152 MAMÜLLER 110 Nolu Sipariş	551.000.000	
151 YARI MAMÜLLER		551.000.000

## MALİYET MUHASEBESİ

2 no'lu siparişi veren müşterimiz Ekrem SÖNMEZ sipariş ettiği mutfak dolaplarına birim satış fiyatı 30.000.000.- lira x 20 Adet = 600.000.000.- lira ödeyerek siparişini teslim almıştır. Devamlı envanter yöntemine göre mutfak dolaplarının satış (hasılat) kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

100 KASA 110 Nolu Sipariş	600 YURT İÇİ SATIŞLAR	600.000.000	600.000.000
------------------------------	--------------------------	-------------	-------------

Söz konusu mutfak dolaplarının hasılat temini için varlık tüketimine ilişkin gider kaydı da şu şekilde olacaktır.

620 SATILAN MAMÜLÜN MALİYETİ	152 MAMÜLLER	551.000.000	551.000.000
---------------------------------	--------------	-------------	-------------

### ÖRNEK 1:

A ve B esas üretim gider yeri bulunan X üretim işletmesinin Ocak-2010 ayında 10 ve 11 no'lu siparişlerin üretimine başlamış ve dönem sonunda tüm siparişler tamamlanarak mamul ambarına alınmıştır. Ocak-2010 ayına ait maliyet bilgileri şöyledir;

Direkt İlk Madde ve Malzeme giderleri 1.000 TL  
Direkt İşçilik Giderleri 300 TL

Direkt İlk Madde ve Malzeme giderlerinin gider yerine dağılımı

A Esas Üretim Gider Yeri		B Esas Üretim Gider Yeri	
10 No'lu Sipariş	11 No'lu Sipariş	10 No'lu Sipariş	11 No'lu Sipariş
400.000 TL	200.000 TL	200.000 TL	200.000 TL

Direkt İşçilik giderlerinin gider yerine dağılımı

A Esas Üretim Gider Yeri		B Esas Üretim Gider Yeri	
10 No'lu Sipariş	11 No'lu Sipariş	10 No'lu Sipariş	11 No'lu Sipariş
120.000 TL(120 Saat)	100.000 TL(100 Saat)	30.000 TL (30 Saat)	50.000 TL(50 Saat)

OCAK-2010 ayında gerçekleşen Genel Üretim Giderlerinin tutarları aşağıdaki gibidir. Genel Üretim Giderleri siparişlere Direkt İşçilik Saatlerine (DİS) göre yüklenecektir.

Endirekt işçilik giderleri 150.000 TL.  
Dışardan sağlanan fayda ve hizmetleri 300.000 TL  
Çeşitli giderler 450.000 TL.  
Amortisman (aylık) 600.000 TL.

**1.500.000 TL**

10 ve 11 no'lu siparişlerden 1.000' er adet üretilmiştir. İlgili siparişlere ait toplam ve birim maliyetleri bulunuz.

**ÇÖZÜM:**

$$\begin{aligned} \text{Fiili G.Ü.G.} \\ \text{G.Ü.G. Dağıtım Oranı} &= \frac{\text{Fiili Faaliyet Hacmi (DİS)}}{\text{1.500.000 TL}} \\ \text{G.Ü.G. Dağıtım Oranı} &= \frac{\text{300 DİS}}{\text{1.500.000 TL}} = \mathbf{5.000 \text{ TL/ DİS}} \end{aligned}$$

**Genel Üretim Giderlerinin siparişlere dağılımı**

**A Esas Üretim Gider Yeri için;**

$$\begin{aligned} 10 \text{ No'lu sipariş için} & \quad 120 \text{ DİS} \times 5.000 \text{ TL/ DİS} = 600.000 \text{ TL} \\ 11 \text{ No'lu sipariş için} & \quad 100 \text{ DİS} \times 5.000 \text{ TL/ DİS} = 500.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

**B Esas Üretim Gider Yeri için;**

$$\begin{aligned} 10 \text{ No'lu sipariş için} & \quad 30 \text{ DİS} \times 5.000 \text{ TL/ DİS} = 150.000 \text{ TL} \\ 11 \text{ No'lu sipariş için} & \quad 50 \text{ DİS} \times 5.000 \text{ TL/ DİS} = 250.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

**1.500.000 TL**

**10 No'lu siparişin toplam ve birim maliyeti**

	<b>A Esas Üretim Gid. Yeri</b>	<b>B Esas Üretim Gid. Yeri</b>
Direkt İlk Madde ve Malzeme gid.	400.000 TL	200.000 TL
Direkt İşçilik Giderleri	120.000 TL	30.000 TL
Genel Üretim Giderleri	600.000 TL	150.000 TL
	<b>1.120.000 TL</b>	<b>380.000 TL</b>

$(1.120.000 \text{ TL} + 380.000 \text{ TL}) / 1.000 \text{ Adet} = \mathbf{1.500 \text{ TL/Adet}}$

**11 No'lu siparişin toplam maliyeti**

	<b>A Esas Üretim Gid. Yeri</b>	<b>B Esas Üretim Gid. Yeri</b>
Direkt İlk Madde ve Malzeme gid.	200.000 TL	200.000 TL
Direkt İşçilik Giderleri	100.000 TL	50.000 TL
Genel Üretim Giderleri	500.000 TL	250.000 TL
	<b>800.000 TL</b>	<b>500.000 TL</b>

$(800.000 \text{ TL} + 500.000 \text{ TL}) / 1.000 \text{ Adet} = \mathbf{1.300 \text{ TL/Adet}}$

## MALİYET MUHASEBESİ

### ÖRNEK 2:

Bir üretim işletmesinde 10-Kesim ve 20 Montaj Esas Üretim Gider Yerleri bulunmaktadır. Aynı işletmede Yemek Odası ve Genç Odası Takımı olmak üzere iki ürün üretilmektedir. Her iki üründe hem kesim hem de montaj bölümünde işlem görmektedir. Üretim işletmesi Ocak 2010 ayında 20 adet Yemek Odası Takımı ve 15 adet Genç Odası Takımının üretimine başlamıştır. Ocak-2010 dönemine ait maliyet bilgileri aşağıdaki gibidir.

	10-Kesim Bölümü		20-Montaj Bölümü	
	Yemek Odası T.	Genç Odası T	Yemek Odası T.	Genç Odası T
D.İlk Madde ve Malzeme Gid.	650.000 TL	750.000 TL	250.000 TL	150.000 TL
D.İşçilik Giderleri	850.000 TL	550.000 TL	750.000 TL	350.000 TL

Ocak-2010 ayı toplam Genel Üretim Giderleri ise, 1.350.000 TL olup, bu giderlerin 700.000 TL'lik kısmı 10-Kesim bölümü, 200.000 TL'lik kısmı 20-Montaj bölümü doğrudan ilişkilidir.

İşletmede Genel Üretim Giderleri ürünlere Direkt İlk Madde ve Malzeme giderleri esas alınarak yüklenmektedir.

Ocak-2010 ayı sonu itibariyle Yemek Odası Takımı ve Genç Odası Takımlarının üretimi tamamlanmış ve mamul ambarına alınmıştır.

- Yemek Odası Takımlarının ve Genç Odası Takımlarının toplam ve birim maliyetlerini hesaplayınız**
- Yemek Odası Takımlarının 10 adeti, 200.000 TL + %18 KDV TL/ Adet'ten nakden satıldığına göre yapılması gereken muhasebe kayıtlarını gösteriniz.**

### ÇÖZÜM:

10-Kesim Bölümüyle doğrudan ilişkili 700.000 TL'lik G.Ü.G.' nin dağıtımı;

$$\text{G.Ü.G Yükleme Oranı} = \frac{700.000 \text{ TL}}{(650.000 \text{ TL} + 750.000 \text{ TL})} = 0,5$$

$$\begin{aligned} \text{Yemek Odası Takımı için;} & \quad 650.000 \text{ TL} \times 0,5 = 325.000 \text{ TL} \\ \text{Genç Odası Takımı için;} & \quad 750.000 \text{ TL} \times 0,5 = 375.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

-----  
**700.000 TL**

11-Montaj Bölümüyle doğrudan ilişkili 200.000 TL'lik G.Ü.G.' nin dağıtımı;

$$\text{G.Ü.G Yükleme Oranı} = \frac{200.000 \text{ TL}}{(250.000 \text{ TL} + 150.000 \text{ TL})} = 0,5$$

$$\begin{aligned} \text{Yemek Odası Takımı için;} & \quad 250.000 \text{ TL} \times 0,5 = 125.000 \text{ TL} \\ \text{Genç Odası Takımı için;} & \quad 150.000 \text{ TL} \times 0,5 = 75.000 \text{ TL} \end{aligned}$$

-----  
**200.000 TL**

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

**10-Kesim Bölümüyle ve 11-Montaj Bölümüne birlikte dağıtılacak 450.000 TL'lik G.Ü.G.' nin dağıtımı**

$$\text{G.Ü.G Yükleme Oranı} = \frac{450.000 \text{ TL}}{(650.000 \text{ TL} + 750.000 \text{ TL} + 250.000 \text{ TL} + 150.000 \text{ TL})} = 0,25$$

### 10-Kesim Bölümü

Yemek Odası Takımı için; 650.000 TL X 0,25 = 162.500 TL

Genç Odası Takımı için; 750.000 TL X 0,25 = 187.500 TL

### 11-Montaj Bölümü

Yemek Odası Takımı için; 250.000 TL X 0,25 = 62.500 TL

Genç Odası Takımı için; 150.000 TL X 0,25 = 37.500 TL

-----  
**450.000 TL**

### Yemek Odası Takımı

	10-Kesim Bölümü	20-Montaj Bölümü	Toplam
D.İlk M. ve Mlz. Gid	650.000 TL	250.000 TL	900.000 TL
D.İşçilik Giderleri	850.000 TL	750.000 TL	1.600.000 TL
D. Dağıtılan G.Ü.G.	325.000 TL	125.000 TL	450.000 TL
Ortak Dağı. G.Ü.G.	162.500 TL	62.500 TL	225.000 TL
<b>Toplam Maliyet</b>			<b>3.175.000 TL</b>

**Birim Maliyet = 3.175.000 TL / 20 Adet = 158.750 TL/ Adet**

### Genç Odası Takımı

	10-Kesim Bölümü	20-Montaj Bölümü	Toplam
D.İlk M. ve Mlz. Gid	750.000 TL	150.000 TL	900.000 TL
D.İşçilik Giderleri	550.000 TL	350.000 TL	900.000 TL
D.Dağıtılan G.Ü.G.	375.000 TL	75.000 TL	450.000 TL
Ortak Dağı. G.Ü.G.	187.500 TL	37.500 TL	225.000 TL
<b>Toplam Maliyet</b>			<b>2.475.000 TL</b>

**Birim Maliyet = 2.475.000 TL / 15 Adet = 165.000 TL/ Adet**

## MALİYET MUHASEBESİ

### ÖRNEK 3: 25 Kasım 2003

Bir üretim işletmesinde X ve Y adlı iki mamul üretilmektedir. Üretim iki esas üretim gider (10 ve 11 no'lu Gider yerleri) yerinde gerçekleşmektedir. İşletme 2010 yılı için Genel Üretim Giderlerini aşağıdaki bilgilerden yararlanarak bütçelemiştir. 10 no'lu gider yeri makine saati, 11 no'lu gider yeri ise direkt işçilik giderlerini esas alarak bütçelemiştir.

	10 No'lu Gider Yeri	11 No'lu Gider Yeri
Genel Üretim Giderleri	100.000 TL	500.000 TL
Makine Saatleri	4.000 Saat	1.000 Saat
Direkt İşçilik Giderleri	20.000 TL	100.000 TL

İşletme Ocak ayında 500 adet X, 1.000 adet Y ürünün üretimine başlamıştır. X ürünü tamamlanarak mamul ambarına alınmıştır. Y ürününün ise üretimi devam etmektedir. Üretim dönemi itibariyle elde edilen bazı bilgiler aşağıdaki gibidir.

	10 No'lu Gider Yeri		11 No'lu Gider Yeri	
	X	Y	X	Y
D.İlk M.ve Mlz.	3.000 TL	3.500 TL	6.000 TL	4.000 TL
D.işçilik Gid.	1.000 TL	500 TL	500 TL	400 TL
Makine Saati	300 Saat	200 Saat	40 Saat	60 Saat

Dönemde gerçekleşen genel üretim gideri tutarı ise, 20.000 TL'dir.

**X ve Y mamullerinin toplam ve birim maliyetlerini belirleyiniz.**

### ÇÖZÜM:

$$\begin{aligned} \text{10 No'lu Gider Yeri için, G.Ü.G Yükleme Oranı} &= \frac{\text{Bütçelenen G.Ü.G.}}{\text{Bütçelenen Faaliyet Hacmi}} \\ &= \frac{100.000 \text{ TL}}{4.000 \text{ Makine Saati}} = 25 \end{aligned}$$

X Mamulü için; 300 Makine Saati X 25 = 7.500 TL

Y Mamulü için; 200 Makine Saati X 25 = 5.000 TL

$$\begin{aligned} \text{11 No'lu Gider Yeri için, G.Ü.G Yükleme Oranı} &= \frac{\text{Bütçelenen G.Ü.G.}}{\text{Bütçelenen Faaliyet Hacmi}} \\ &= \frac{500.000 \text{ TL}}{100.000 \text{ TL}} = 5 \end{aligned}$$

X Mamulü için; 500 TL X 5 = 2.500 TL

Y Mamulü için; 400 TL X 5 = 2.000 TL

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

	10 No'lu Gider Yeri		11 No'lu Gider Yeri	
	X	Y	X	Y
D.İlkM.ve Mlz.	3.000 TL	3.500 TL	6.000 TL	4.000 TL
D.işçilik Gid.	1.000 TL	500 TL	500 TL	400 TL
Gen. Üre. Gid.	7.500 TL	5.000 TL	2.500 TL	2.000 TL
<b>Toplam</b>	<b>11.500 TL</b>	<b>9.000 TL</b>	<b>9.000 TL</b>	<b>6.400 TL</b>

X Mamulü için, toplam ve birim maliyet: (11.500 TL + 9.000 TL) = **20.500 TL**  
**20.500 TL / 500 Adet = 41 TL/Adet**

Y Mamulü için, toplam ve birim maliyet: (9.000 TL + 6.400 TL) = **15.400 TL**  
**15.400 TL / 1.000 Adet = 15,40 TL/Adet**

**Örnek: 13/03/2005** X işletmesi G.Ü.G.'lerinin maliyetlere yüklenmesinde tahmini yükleme oranlarını kullanmaktadır. İşletmede faaliyet ölçüsü olarak direkt işçilik saatleri esas alınmaktadır. İşletme, 2004 yılında 50.000 saat direkt işçilik saati harcanacağını ve bunun da 1.000.000 TL G.Ü.G. ortaya çıkaracağını tahmin etmiştir.

2004 yılı sonunda, işletmede 40.000 saat çalışılmış ve 980.000 TL'lik G.Ü.G meydana çıkmıştır. Dönem sonu itibarıyla, bazı hesapların bakiyeleri aşağıdaki gibidir.

Satılan Mamul Maliyetler	50.000
Yan Mamuller	30.000
Mamuller	20.000

**İSTENİLENLER:**

G.Ü.G.'lerinde meydana gelen farkların satışların maliyeti, mamul ve yan mamul stokları arasında dağıtıldığını kabul ederek, fark tutarını hesaplayınız ve farkların kapatılmasına ilişkin muhasebe kayıtlarını yapınız.

$$\text{Yükleme Oranı} = \frac{1.000.000}{50.000} = 20 \text{ TL /D.İ.S}$$

G.Ü.G.	980.000
Üretime Yüklenen G.Ü.G	-800.000
(20 x 40.000)	
Üretime Eksik Yüklenen	
(Olumsuz Etki)	180.000

**Farkın Dağıtılması**

Satışların Maliyeti	50.000	5/10 x 180.000	90.000
Yarı Mamuller	30.000	3/10 x 180.000	54.000
Mamuller	<u>20.000</u>	2/10 x 180.000	<u>36.000</u>
	100.000		180.000

620 SATILAN MAMÜİ MALİYETİ	90.000	
151 ÜRETİM YARI MAMUL	54.000	
152 MAMULLER	36.000	
731 GENEL ÜRETİM GİD. YAN. H.		180.000



## MALİYET MUHASEBESİ

### Örnek: 05 Mart 2006

X işletmesi G.Ü.G'lerinin maliyetlere yüklenmesinde tahmini yükleme oranlarını kullanmaktadır. İşletmede faaliyet ölçüsü olarak direkt işçilik saatleri esas alınmaktadır. İşletme, 2005 yılında 40.000 saat direkt işçilik saati harcanacağını ve bunun da 1.200.000 TL'lik G.Ü.G ortaya çıkaracağını tahmin etmiştir.

2005 yılı sonunda, işletmede 35.000 saat çalışmış ve 1.200.000 TL'lik G.Ü.G meydana çıkmıştır. Dönem sonu itibarıyla, bazı hesapların bakiyeleri aşağıdaki gibidir:

Satılan Mamul	
Maliyetleri	50.000
Yarı Mamuller	30.000
Mamuller	20.000

### İSTENİLENLER:

G.Ü.G.'lerinde meydana gelen farkların satışların maliyeti, mamul ve yarı mamul stokları arasında dağıtıldığını kabul ederek, fark tutarını hesaplayınız ve farkların kapatılmasına ilişkin muhasebe kayıtlarını yapınız.

### Çözüm:

Yükleme Oranı =  $1.200.000 / 40.000 = 30 \text{ TL} / \text{D.İ.S.}$

G.Ü.G.	1.200.000
Üretime Yüklenen G.Ü.G.	(1.050.000)
(30 x 35.000)	
Üretime Eksik Yüklenen	150.000
(olumsuz etki)	

### Farkın Dağıtılması

Satışların Maliyeti	50.000	5 / 10 x 150.000	75.000
Yarı Mamuller	30.000	3 / 10 x 150.000	45.000
Mamuller	20.000	2 / 10 x 150.000	30.000
			150.000

620 SATILAN MAMUL MALİYETİ	7.500	
151 ÜRETİM YARI MAMUL.	45.000	
152 MAMULLERİ	30.000	
731 GENEL ÜRETİM GİD. YAN. HS.		150.000

## SAFHA (EVRE) MALİYET SİSTEMİ

Safha (Evre) maliyet sistemi ile ilgili bazı tanımlar:

**Eşdeğer Ürün Miktarı (EÜM):** Yarı mamulleri tam mamul cinsinden tanımlamaktır.

**Eşdeğer Ürün Miktarı (EÜM):** Yarı mamulün adedi **X** Tamamlanma oranı

**Miktar Eşitliği:** Üretime Giren Miktar = Üretimde Çıkan Miktar

**D.B.Y.M. + D. İçinde Üretimine Başlanan = D.S.Y.M + Üretimi Tamamlanan + Fire**

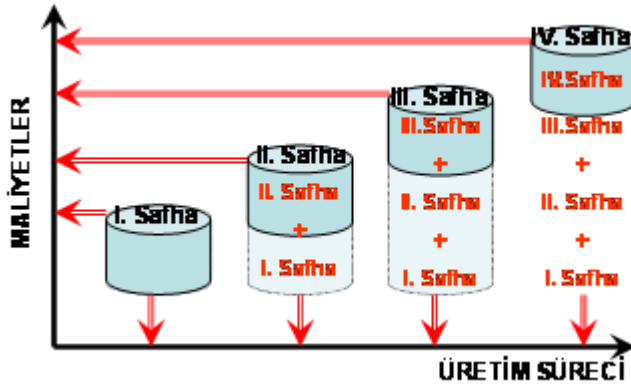
1. Aşama: Miktar eşitliğinin sağlanması
2. Aşama: Eşdeğer ürün miktarlarının bulunması.
3. Aşama: Eşdeğer birim maliyetlerinin bulunması
4. Aşama: Tamamlanan mamuller ile D.S.Y.Mamullerin maliyetlerinin bulunması
5. Aşama: Sağlama

### Safha maliyeti sistemi,

Üretimin birbirini izleyen, birbirine bağlı safhalarda gerçekleştiği ve belirli ilk madde ve malzemelerden sürekli ve kitle halinde bir tek veya birbirine benzeyen mamullerin üretildiği işletmeler için uygulanan bir mamul maliyeti hesaplama yöntemidir.

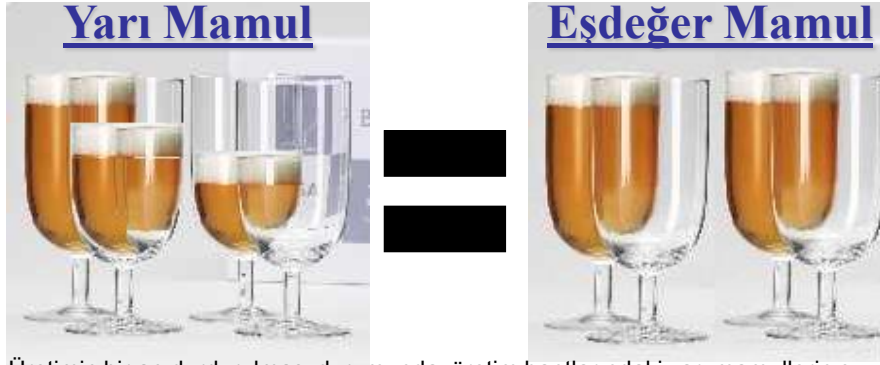
Maliyet Sistemleri Arasındaki Farklılıklar		
	Sipariş Maliyeti Sistemi	Safha Maliyeti Sistemi
Mamuller açısından	Çok farklı mamuller üretilebilir	Aynı cins, birbirine benzeyen veya tek tip mamul üretilir
Maliyetlerin izlenmesi açısından	Her bir mamul grubu için ayrı maliyet hesaplanır	Aynı cins mamul üretildiği için, üretim maliyeti safhalar itibariyle hesaplanır
Belgeler açısından	Sipariş maliyeti kartı	Üretim maliyeti raporu
Birim üretim maliyeti açısından	Siparişin birim maliyeti sipariş maliyeti kartında hesaplanır	Her bir safhanın maliyeti ortalama olarak hesaplanır

Safha maliyeti sisteminde maliyetler basamaklı olarak oluşmaktadır. İlk safhada oluşan maliyetler sonraki safhaya devredilmektedir. Böylece son safhada oluşan maliyetler belirli bir dönemin toplam üretim maliyetini oluşturmaktadır.



## Eşdeğer mamul miktarının hesaplanması

Yarı mamullerin tamamlanmış mamul cinsinden ifade edilmesidir.



Üretimin bir an durdurulması durumunda, üretim bantlarındaki yarı mamullerin o safhadaki işlemlerinin çeşitli aşamalarda tamamlanmadığı görülür. Bu aşamaların belirlenerek, tamamlanmışlık yüzdelerini toplayıp bunları %100 cinsinden ifade edersek, bulunan değer "eşdeğer mamul miktarı (EDMM)" olmaktadır.

Örneğimizdeki "yarı mamul" resmindeki bardakların çeşitli aşamalarda dolu olduğunu görmekteyiz. Eğer bu bardaklardaki sıvıları birleştirirseniz, "eşdeğer mamul" miktarına ulaşmış olursunuz.

## **SAFHA MALİYETİ SİSTEMİNDE MAMUL MALİYETİNİN HESAPLANMASI - TEK SAFHALI**

### **1. SAFHA MALİYETİ SİSTEMİNDE MALİYETLERİN AKIŞI**

Safha maliyeti sistemi genellikle aynı cins mamullerin, yığın üretimi ile ilgili bir maliyet hesaplama sistemidir. Safha maliyeti sistemi; üretimin birbirini izleyen birbirine bağlı safhalarda gerçekleştiği ve belirli ilk madde ve malzemelerden sürekli ve kitle halinde bir tek veya birbirine benzeyen mamullerin üretildiği işletmeler için uygundur.

Safha maliyet sistemini sipariş maliyet sisteminden ayıran farklar şunlardır:

**1. Üretilen Mamuller Açısından Farklılık:** Sipariş maliyeti sisteminde üretim dönemi içinde pek çok farklı ürünler vardır. Safha maliyeti sisteminde, aynı cins, birbirine benzer ya da tek tip üretilen mamuller vardır.

**2. Maliyetlerin İzlenmesi Açısından Farklılık:** Sipariş maliyeti sisteminde üretim maliyetleri her bir mamul grubu açısından ayrı ayrı izlenir. Safha maliyeti sisteminde sürekli akış içinde aynı cins ürünler üretildiğinden, üretim maliyetleri safhalar itibariyle toplanır ve bu maliyetler belirli bir dönem içinde ilgili safhadan geçen tüm üretim birimlerine eşit olarak yüklenir.

**3. Kullanılan Temel Belgeler Açısından Farklılık:** Sipariş maliyeti sisteminde üretimine başlanan her bir sipariş için ayrı bir sipariş maliyeti kartı açılır. Safha maliyeti sisteminde ise, safhalara ait üretim maliyeti tabloları mevcuttur.

**4. Birim Üretim Maliyetlerinin Hesaplanması Açısından Farklılık:** Sipariş maliyeti sisteminde birim üretim maliyetleri sipariş maliyeti kartı üzerinden siparişler itibariyle hesaplanır. Safha maliyeti sisteminde ise, birim üretim maliyetlerini bölüm üretim maliyeti tablosu üzerinde bölümlerce ortalama olarak hesaplanır.

Safha maliyeti sisteminin temeli, her safhanın maliyetlerini ayrı ayrı toplamak ve bulunan toplamları o safhada üretilen birim sayısına bölerek **üretimin birim maliyetini belirlemektir**. Saf ha maliyet sisteminde maliyet akışının kayıtları şöyledir; İlk madde ve malzeme istek fişleriyle, ambardan çekilip üretime sevk edilen ilk madde ve malzemeler: Direkt İlk Madde Giderleri ya da Genel Üretim Giderleri hesaplarının borcuna ve ilgili stok hesaplarının alacak tarafına kaydedilmektedir.

710 DİRET İLK MAD. MALZ. GİD. 730 GENEL ÜRETİM GİD	XXX	
150 İLK MADDE MALZ		XXX

**Safha maliyet sisteminde direkt ve endirekt işçilik kayıtları şöyledir:**

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 730 GENEL ÜRETİM GİD Endirekt İşçilik	XXX	
İLGİLİ HESAPLAR		XXX

Fiili maliyetlerin kullanıldığı bir işletmede gerçekleşen **genel üretim giderlerinin muhasebe kaydı şöyledir;**

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ Amortisman Giderleri 9.500.000 Enerji Giderleri 10.500.000	XXX	
381 GİDER TAHAKKUKLARI 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR		XXX XXX

I.safhaya ait dönem içinde gerçekleşen maliyetler şu şekilde kaydedilir;

151 YARI MAMÜLLER	xxxx	
711 DİR. İLK MAD. VE MALZ GİD. YANS.HS		xxxx
721 DİR. İŞÇİLİK GİD. YANS.		xxxx
731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.		xxxx

Yarı Mamül Mamul Hale Geldiğinde ise

152 MAMÜLLER 110 Nolu Sipariş	xxxxx	
151 YARI MAMÜLLER		xxxxx

## II. EŞDEĞER BİRİM SAYISININ HESAPLANMASI

Safha maliyeti sisteminde, her bir safhada işlem gören mamullere, ilgili safhada gerçekleşen üretim maliyetlerinin dağıtılabilmesi için, **eşdeğer birim sayısı kavramına** gereksinim duyulur. **Eşdeğer birim sayısı safhalardaki yarı mamullerin tam mamul cinsinden ifade edilmesi** şeklinde tanımlanabilir. Yarı mamullerin, tam mamul cinsinden ifade edilmesi ile belirli bir safhadaki mamul ve yarı mamullerin aynı değer üzerinden ifade edilme olanağı elde edilir. Böylece belirli bir safhada toplanan üretim maliyetleri o safhada gerçekleştirilen ve aynı değer üzerinden ifade edilmiş üretim miktarına bölünebilir.

**Eşdeğer Birim Sayısı = Yarı Mamul Miktarı x Tamamlama Derecesi**

**Eşdeğer hesaplamada kullanılan yöntemler şunlardır:**

1. FIFO (İlk Giren İlk Çıkar) Yöntemi
2. Ortalama Yöntem

**Örnek: 2005/2** Üretimini tek aşamada gerçekleştiren ve tek tip mamul üreten bir işletmede hammadde üretimin başında kullanılmakta, direkt işçilik ve genel üretim giderleri düzenli bir dağılım göstermektedir. Atölyede, dönem başı yarı mamul bulunmamaktadır. Mayıs ayında 20.000 birimin üretimine başlanmış olup, bunların 15.000 adedi tamamlanmıştır. Dönem sonu yarı mamullerin tamamlanma derecesi direkt işçilik ve genel üretim giderleri açısından %40'dir. mayıs ayına ilişkin giderler ise aşağıdaki gibidir.

D. İlk Md. ve Mlz. Giderleri	700.000.000
Direkt İşçilik Giderleri	340.000.000
Genel Üretim Giderleri	300.000.000

### İSTENİLENLER:

- a) Miktar hareketlerini belirleyiniz.
- b) Eşdeğer ürün miktarını hesaplayınız.
- c) Tamamlanan mamuller ile dönem sonu yarı mamullerin toplam maliyetini belirleyiniz.

#### a) Miktar hareketleri

D.B.Y.M.	-----
Dön. Ürt. Alınan	<u>20.000</u>
Toplam Üretime Giren	20.000
Tamamlanan	15.000
D.S.Y.M.	<u>5.000</u>
Toplam Üretimden Çıkan	20.000

#### b) Eş değer ürün miktarları

	FİZİKİ MİKTAR	D.İ.M.M.G.	D.İ.G.	G.Ü.G.
Tamamlanan	15.000	15.000	15.000	15.000
D.S.Y.M.	5.000	5.000	2.000	2.000
<b>TOPLAM EÜM</b>	<b>20.000</b>	<b>20.000</b>	<b>17.000</b>	<b>17.000</b>

**c) Birim Maliyetler**

D. İlk Md. Mlz	= 700.000.000 / 20.000 = 35.000
D. İşçilik	= 340.000.000 / 17.000 = 20.000
G.Ü.G.	= 300.000.000 / 17.000 = <u>17.647</u>
	72.647

**d) Toplam Maliyetler**

Tamamlananlar	1.089.705.000
DSYM	250.294.000
5.000 x 35.000 =	175.000.000
2.000 x 20.000 =	40.000.000
2.000 x 17.647 =	35.294.000
	<u>1.339.999.000</u>

**Örnek: 22/02/2004** A işletmesi Y mamulünü tek bir aşamada üretmektedir. İşletmenin Şubat ayı üretim maliyetlerinin saptanabilmesi için gerekli bilgilerden bazıları aşağıdaki gibidir.

Dönem Başı Yarı Mamul	20.000 adet
Dönem Sonu Yarı Mamul	40.000 adet
Dönemde Üretime Alınan	100.000 adet
Dönemde Tamamlananlar	80.000 adet

Dönem Başı Yarı Mamuller ile Dönem Sonu Yarı Mamuller hammadde yönünden %100, işçilik ve genel üretim giderleri yönünden %60 tamamlanmıştır.

**İSTENİLEN:**

FIFO yöntemine göre işletmenin Şubat ayı eşdeğer üretim miktarını saptayınız.

**ÇÖZÜM:**

	<u>DİMMG</u>	<u>DİG</u>	<u>GÜG</u>
Tamamlananlar	80.000	80.000	80.000
DSYM (% 100,60,60)	<u>40.000</u>	<u>24.000</u>	<u>24.000</u>
	120.000	104.000	104.000
DBYM (% 100,60,60)	<u>(20.000)</u>	<u>(12.000)</u>	<u>(12.000)</u>
	100.000	92.000	92.000

**Örnek: 09/07/2006** X işletmesi tek evrede üretim yapmakta ve evre maliyet yöntemini kullanmaktadır. İşletme, üretim için gerekli hammaddenin tümünü üretim başında kullanmaktadır. İşletme dönemde 1.000 adet ürünün üretimini tamamlamış, ancak halen üretimi devam eden ürünler bulunmaktadır. Dönemde 1.800.000 YTL lik direkt ilk madde malzeme, 1.000.000 YTL dönüşüm giderine (direkt işçilik gideri ve genel üretim gideri toplamı) katlanmıştır. İşletme, birim maliyetini 2.000 YTL/birim olarak hesaplamıştır. Bu maliyetin % 60 direkt ilk madde ve malzeme giderlerinden oluşmaktadır. İşletme, ağırlıklı ortalama maliyet yönetimini kullanmaktadır.

**İSTENİLENLER**

- İşletmenin eşdeğer ürün miktarı ne kadardır?
- Dönem sonu yarı mamul miktarı ne kadardır?

## MALİYET MUHASEBESİ

### Çözüm:

a)

Direkt İlk M. Malzeme Gideri 1 800 000

Dönüşüm Gideri 1 000 000

Birim Maliyet 2000 YTL /br. Bunun % 60 D.İ.M.M giderine aitse

$2000 \times 0,60 = 1200$  YTL /br.

$2000 \times 0,40 = 800$  YTL /br. İse dönüşüm giderinin birim maliyetidir.

DİMMG / Eşdeğer ürün miktarı = DİMMG BİRİM MALİYETİ

$1\ 800\ 000 / \text{Eşdeğer ürün miktarı} = 1\ 200$

$1\ 800\ 000 / 1\ 000 = 1\ 500$  adet

Dönüşüm Gideri / Eşdeğer ürün miktarı = Dönüşüm Birim Maliyeti

$1\ 000\ 000 / \text{Eşdeğer ürün miktarı} = 800$

$1\ 000\ 000 / 800 = 1250$  adet

b) Direkt ilk madde ve malzeme üretimin başında üretime alındığı için malzeme giderleri dönem sonu yarı mamuller açısından % 100 tamamlanmıştır. Dolayısıyla malzeme eşdeğer ürün miktarı ile üretime alınan miktar birbirine eşittir. O da 1 500 birimdir.

Üretime alınan = Tamamlanan + DS Yarı mamuller

$1\ 500 = 1\ 000 + \text{DS yarı Mamuller}$

*Ds Yarı mamuller = 1500 – 1000 = 500 adettir.*

### Örnek: 8/07/2007

Bir üretim işletmesinde üretim tek evrede gerçekleşmektedir. Bu işletmenin Ocak 2007 ayına ilişkin üretim bilgileri aşağıdaki gibidir.

Dönem Başı Yarımamuller	30.000 adet
Dönem İçinde Üretime Başlanan	110.000 adet
Dönem Sonu Yarımamuller	40.000 adet
Dönem İçinde Mamul Haline Gelenler	100.000 adet

Dönem başı yarı mamullere ait gider tutarları aşağıdaki gibi oluşmuştur.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	60.000 YTL
Direkt İşçilik Giderleri	30.000 YTL
Genel Üretim Giderleri	50.000 YTL

Dönem başı yarı mamullerin tamamlanma derecesi direkt ilk madde malzeme açısından %40, direkt işçilik ve genel üretim giderleri açısından ise %50 dir.

Döneme ait gider tutarları ise aşağıdaki gibi oluşmuştur.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	280.000 YTL
Direkt İşçilik Giderleri	115.000 YTL
Genel Üretim Giderleri	230.000 YTL

Dönem sonu yarı mamullerin tamamlanma derecesi direkt ilk madde malzeme açısından %60, direkt işçilik ve genel üretim giderleri açısından ise %75 dir.

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

**İSTENİLEN:** Bu veriler ışığında, Ocak 2007 ayına ilişkin tamamlanan mamullerin ve dönem sonu yarı mamullerin toplam ve birim maliyetlerini ilk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemine göre hesaplayınız.

**Çözüm:**

**Miktar Hareketleri**

Dönem Başı Yarı Mamül	30.000
Dönem İçinde Üretime Alınan	110.000
<b>Toplam Üretime Giren</b>	<b>140.000</b>
Tamamlanan	100.000
Dönem Sonu Yarı Mamül	40.000
Fire	0
<b>Toplam Üretimden Çıkan</b>	<b>140.000</b>

Eşdeğer Ürün Miktarları				
	Fiziki Miktar	DİMM	DiŞ	GÜG
Tamamlanan	100.000	100.000	100.000	100.000
DSYM	40.000	24.000	30.000	30.000
Fire	0	0	0	0
DBYM	-30.000	-12.000	-15.000	-15.000
<b>Toplam Eşdeğer Ürün Miktarı</b>	<b>110.000</b>	<b>112.000</b>	<b>115.000</b>	<b>115.000</b>

Maliyetler	280000	115000	230000
:	:	:	:
Toplam Eşdeğer Ürün Miktarı	112.000	115.000	115.000
<b>Birim Maliyetler</b>	2,5 TL/Adet	1 TL/Adet	2 TL/Adet

**Toplam Birim Maliyet 5 TL/ Adet**

TAMAMLANAN MAMÜL MALİYETİ		
<b>1) DÖNEM BAŞI YARI MAMUL MALİYETİ</b>		
A) ÖNCEKİ DÖNEMDEN GELEN MALİYET		140.000
B) BU DÖNEM DÖNEM BAŞINDAN GELEN MİKTARLARI TAMAMLAMAK İÇİN KATLANILAN MALİYET		90.000
DİMM AÇISINDAN	18.000*3=45.000	
D.İŞÇİLİK AÇISINDAN	15.000*1=15.000	
GÜG AÇISINDAN	15.000*2=30.000	
<b>TOPLAM DBYM MALİYETİ</b>		230.000
2) ÜRETİME ALINIP BU DÖNEM TAMAMLANAN	70.000*6=385.000	385.000
<b>TOPLAM TAMAMLANAN MAMUL MALİYETİ</b>		<b>615.000</b>
DÖNEM SONU YARI MAMUL MALİYETİ		
DİMM AÇISINDAN	24.000*2,5=60.000	
D.İŞÇİLİK AÇISINDAN	30.000*1=30.000	
GÜG AÇISINDAN	30.000*2=60.000	
<b>DSYM MALİYETİ</b>		<b>150.000</b>



## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 25/11/2007** Tek tip bir mamul üreten bir işletmenin 2006 yılı sonu itibariyle % 50 tamamlanma derecesine sahip. Toplam 2.000 TL maliyetle kayıtlı. 1.000 adet ürünü bulunmaktadır. İşletme 2007 yılında 5.000 adet ürünün daha üretimine başlamıştır. İşletmenin 2007 yılı giderleri aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir.

790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri	9,000
791 İşçi Ücret ve Giderleri	7,000
792 Memur Ücret ve Giderleri	3,000
793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	2,000
794 Çeşitli Giderler	1,000
795 Vergi Resim ve Harçlar	3,000
796 Amortismanlar ve Tükenme Payları	5,000

Çeşit esasına göre kaydedilen giderleri %10'u pazarlama, %20'si genel yönetime, geri kalanı ise üretim fonksiyonuna aittir.

2007 yılı sonu itibariyle, işletmenin 5.500 adet mamulün üretimi tamamlanmıştır. Geriye kalan mamullerin tamamlanma derecesi ise %50'dir.

### İstenilen :

- a) Üretilen mamulün toplam ve birim maliyetini ortalama maliyet yöntemine göre hesaplayınız.
- b) Yansıtma kayıtlarından başlamak üzere gerekli muhasebe kayıtlarını yapınız

### Çözüm:

a)

Toplam gid	30.000
Üretim maliyeti	21.000
( 30.000 x % 70 )	
Paz. Satış. Dağ. Gid.	3.000
( 30.000 x % 10 )	
Gen. Yön. Gid.	6.000
( 30.000 x % 20 )	

DBYM	1.000 ad.
DÖN. İÇ. ÜR. BAŞ	5.000 ad.
TAMAMLANAN	5.500 ad.
DSYM	500 ad.
DSYM' ün Tamamlanma Oranı	
% 50	
DSYM' ün Dev. Maliyeti	2.000 TL
Dönem Maliyetleri	21.000 TL

### 1. Aşama MİKTAR EŞİTLİĞİ

$$\text{DBYM} + \text{D.İ.ÜR. BAŞ} = \text{TAMAM.} + \text{DSYM} + \text{FİRE}$$
$$2.000 + 5.000 = 5.500 + 500 + 0$$

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

### 2. Aşama TOPLAM EŞDEĞER MAMUL MİKTARI

Tamamlanan 5.500 ad.  
DSYM ( 500 x % 50 ) 250 ad.

-----  
5.750 tl/ad

### 3. Aşama EŞDEĞER BİRİM MALİYETLER

Eş değer Br. Mal. =  $\frac{2.000 + 21.000}{5.750 \text{ ad.}}$   
= 4 TL / ad

### 4. Aşama TAMAMLANAN MAMULLER İLE DSYM' LERİN MALİYETLERİ

Tamamlanan 5.500 ad x 4 TL / ad = 22.000 TL  
DSYM' ün maliyeti 250 ad x 4 TL / ad = 1.000 TL

b)

01/07/2007		
799 ÜRETİM MALİYETİ	2.000	
151 YARI MAMÜL		2.000

31/12/2007		
799 ÜRETİM MALİYETİ	21.000	
631 PAZ.SAT.DAĞ.GİD.HS.	3.000	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	6.000	
798- GİDER ÇEŞİTLERİ		
YANSITMA HES		30.000

31/12/2007		
798- GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HES	30.000	
790- İLK MAD. VE MLZ. GİD.HES.		9.000
791- İŞÇİ ÜCRET VE GİD. HES.		7.000
792- MEMUR ÜC. VE GİD. HES.		3.000
793- DIŞ.SAĞ.FAY.VE HİZ.		2.000
794- ÇEŞİTLİ GİDERLER HES		1.000
795- VERGİ, RESİM,HARÇ		3.000
796- AMORTİ. VE TÜK.PAY		5.000

31/12/2007		
151- YARI MAMULLER HES.	1.000	
152- MAMULLER HES.	22.000	
799- ÜRETİM MALİYET HES.		23.000

## MALİYET MUHASEBESİ

<b>799- ÜRETİM MALİYETİ H.</b>		<b>151- YARI MAMULLER</b>		<b>152MAMULLER</b>	
2.000	23.000	2.000	2.000	23.000	
21.000		1.000			

### ÜRETİM KAYIPLARININ SAPTANMASI VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

#### I. TEMEL KAVRAMLAR

İşletmeler ürettikleri mamulleri istenilen kalitede, maliyette ve zamanda üretmeyi hedeflemektedirler, Ancak, işletmeler faaliyetlerini sürdürürken çeşitli sorunlar ile karşılaşabilmektedir.

**Üretim kayıplarını sınıflandırırken kullanılan kriterler şunlardır:**

**1. Oluşma zamanlarına göre üretim kayıpları;** üretimin başında, üretim sırasında ve üretimin sonunda ortaya çıkan kayıplardır. Üretimin başında ve üretim sırasında ortaya çıkan üretim kayıpları genellikle fire ve artıklardan oluşmaktadır. Üretimin sonunda ya da kalite kontrol aşamasında ortaya çıkan üretim kayıpları ise genellikle bozuk mamuller ve kusurlu mamullerden oluşmaktadır.

**2. Niteliklerine göre üretim kayıpları;** normal üretim kayıpları ve anormal üretim kayıplarıdır.

Normal üretim kayıpları, üretim faaliyetlerinde ortaya çıkması beklenen ve kabul edilebilir sınırları (standartlar) aşmayan üretim kayıplarıdır. Normal üretim kayıplarını sıfıra indirmek teorik olarak mümkün görünse de uygulamada olanaksızdır. Buna karşılık anormal üretim kayıpları ise, önceden belirlenmiş normal üretim kaybı standartlarını aşan üretim kayıplarıdır. Bu tür üretim kayıpları, kontrol edilebilir üretim kayıplarıdır.

İster normal, isterse anormal üretim kaybı olsun, tüm üretim kayıplarını dört grupta toplamak mümkündür.

1. Kusurlu Mamuller
2. Bozuk Mamuller
3. Artıklar
4. Fireler

#### A- KUSURLU MAMUL KAVRAMI

Üretim işletmelerinde istenen kalite ve standartlara uygun olmayan şekilde ortaya çıkan hatalı birimlerden birisi de kusurlu mamullerdir.

Kusurlu mamul, üretimin son aşamasında veya kalite kontrol noktalarında ortaya çıkabilen ve belirlenen gerekli standartlara ve özelliklere uymayan mamullerdir.

**Bozuk mamuller**, üretim aşamasında bazı eksikleri olan ancak, bu eksikliklerin tamamlanması ekonomik olmayan mamuller olmasına karşın, **kusurlu mamuller** bozuk mamullere benzemekle birlikte, ek ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim maliyetlerine katlanılmak sureti ile Dönüştürülmesi olanaklı ve ekonomik olan mamullerdir.

Bu mamuller bir ya da daha fazla kalitede olmak üzere yeniden işleme tabi tutularak satılabilir hale getirilebilirse, bu mamuller için ek maliyete katlanması genellikle karlı olmaktadır.

Kusurlu mamullerin kusurlarının giderilmesi için katlanılan ek maliyetlerin, bunların ilk satış değerleri ile kusurlarının giderilmesinden sonra ulaşabilecekleri satış değeri arasındaki farktan düşük olmalıdır. Aksi halde kusurlu mamullerin sağlam mamullere dönüştürülmesi ekonomik olmayacaktır.

### B- BOZUK MAMUL KAVRAMI

Bozuk mamul, üretim aşamasının sonuna ulaşabilmekle birlikte üretimi istenen mamulün kalite ve fiziksel özelliklerini kazanamamış birimler olup, sağlam mamullere dönüşmesi için yeniden ek işleme tabi tutulması, kusurlu mamullerin aksine **ekonomik olmayan** mamullerdir.

Bozuk mamuller atılırlar ya da katlanıldıkları maliyetlerin çok altında, belki de hurda değeri ile satılabilirler. Bozuk mamullerin **net maliyeti**, iskartaya çıkarıldığı ana kadar yüklenilen toplam maliyetlerden satış değerinin bir başka ifade ile hurda değerinin çıkarılmasıyla belirlenir. Bozuk mamuller için katlanılan tüm maliyetler zarar olarak ifade edilir.

Bozuk mamuller, kusurlu mamuller gibi kontrol edilebilen mamullerdir. Bu mamuller; genellikle makinelerin arızalanmaları, işçilik hataları, ilk madde ve malzemenin istenilen kalite ve standartlarda olmaması vb. nedenlerle ortaya çıkabilir. İşletmelerin içinde bulunduğu sektör ve faaliyet konusuna göre, normal ve anormal bozuk mamul oranının belirlenmesi olanaklı olabilir. **Normal oranda** ortaya çıkan bozuk mamullerin maliyetini sağlam mamullere yüklemek, anormal oranda ortaya çıkacak bozuk mamullerin maliyetini ise, **doğrudan sonuç hesaplarına** aktarmak doğru bir yaklaşım olacaktır.

### C- ARTIK KAVRAMI

Üretim sürecine giren ilk madde ve malzemelere ilişkin döküntü, kırıntı ve kalıntılardan oluşan **artıklar**, üretim sürecinin herhangi bir aşamasında ortaya çıkabilmektedir. Artıklar yeniden üretimde kullanılabilirliği gibi, doğrudan da satılabilir.

Artıklar, üretimin herhangi bir aşamasında ortaya çıkabilir ve en önemli özellikleri, ekonomik bir değere sahip olmalarıdır. Mamullerin üretimi sırasında, üretim sürecinde ne kadar çaba gösterilirse gösterilsin, belirli bir oranda artığın ortaya çıkması kaçınılmaz olmaktadır.

Artıklar direkt ilk madde ve malzeme olarak yeniden üretimde kullanılabilirliği gibi, ek bir üretim işleminden geçirilerek, yeni bir yan mamul de elde edilebilir. Ancak bu işlem için ek yeni yatırımlara gereksinim söz konusu olabilir.

Artıkların satışından elde edilen gelirler, maliyetlendirilirse ve muhasebeleştirme işlemlerinde genellikle iki şekilde dikkate alınmaktadır. Bunlardan birincisi; elde edilen gelir, elde edilen mamulün direkt ilk madde ve malzeme maliyetinden düşülebilir. İkinci olarak da artıktan elde edilen gelir, ilgili olduğu mamullerin maliyetinden düşülebilir.

### D- FİRE KAVRAMI

**Fire**, üretim sürecine giren ilk madde ve malzemenin, çekme, buharlaşma, eksilme gibi nedenlerle kaybettiği miktar ya da ölçülebilir bir satış değerine sahip olmayan artık halidir. **Örneğin;** gaz, toz, duman ve satış değeri olmayan artıklar fire olarak değerlendirilebilir. Ancak burada fire kavramı ile artık kavramını karıştırmamak gerekir. Fire ve artık kavramı arasındaki en önemli fark, tanımda da görüleceği gibi, firelerin üretimde yeniden kullanılmaması ve herhangi bir satış değerine sahip olmamasına karşın, artıkların üretimde yeniden kullanılabilmesi ve belirli bir satış değerine sahip olmalarıdır. Ayrıca firenin fiziksel olarak varlığından genellikle söz edilmemesine karşın, artıkların fiziksel varlığından söz edilebilir.

## MALİYET MUHASEBESİ

**Fire kavramını**, bir mamulün bünyesinde yer alan net ilk madde ve malzeme miktarı ile üretim sürecine giren brüt ilk madde ve malzeme miktarı arasındaki fark olarak da ifade etmek mümkündür. Bu durum gerçek anlamda fireyi ifade etmekte olup, literatürde **tam fire** olarak adlandırılmaktadır. Tam fire oranı ne kadar yüksekse, birim başına düşen ilk madde ve malzeme maliyeti de o ölçüde artmaktadır.

### ÖRNEK 1(AĞIRLIKLIL ORTALAMA YÖNTEME GÖRE)

D.B.Y.M	2.000 Ad
Dönem içinde üretimine başlanan	20.000 Ad
Tamamlanıp bir sonraki safhaya devredilen	18.000 Ad
D.S.Y.M	3.000 Ad
Fire	1.000 Ad

#### D.S.Y.M' ün Tamamlanma Oranları

D. İLK MADDE VE MALZEME AÇISINDAN	100%
D. İŞÇİLİK AÇISINDAN	50%
Genel Üretim Giderleri açısından	50%

#### D.B.Y.M ' lerin devreden maliyetleri

D. İLK MADDE VE MALZEME	120.000
D. İŞÇİLİK	127.500
D. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	54.000
TOPLAM	301.500

#### Dönem maliyetleri

D. İLK MADDE VE MALZEME	300.000
D. İŞÇİLİK	360.000
D. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	180.000
TOPLAM	840.000

### 1.AŞAMA: MİKTAR EŞİTLİĞİ

$$D.B.Y.M. + D. İçinde Üretimine Başlanan = D.S.Y.M + Üretimi Tamamlanan + Fire$$
$$2.000 + 20.000 AD = 3.000 AD + 18.000 AD + 1.000 AD$$

### 2.AŞAMA: TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARLARININ BULUNMASI

Toplam eşdeğer ürün miktarı bulunurken fire dikkate alınmayacaktır.

#### D. İlk Madde ve Malzeme Açısından;

Tamamlanan	18.000 Ad.
D.S.Y.M' ün eşdeğer ürün miktarı ( 3.000 ad X % 100)	3.000 Eşdeğer Ad.

-----  
**TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARI 21.000 Eşdeğer Ad.**

**D. İşçilik Açısından;**

Tamamlanan 18.000 Ad.  
D.S.Y.M' ün eşdeğer ürün miktarı ( 3.000 ad X % 50) 1.500 Eşdeğer Ad.  
-----

**TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARI 19.500 Eşdeğer Ad.**

**Genel Üretim Giderleri Açısından;**

Tamamlanan 18.000 Ad.  
D.S.Y.M' ün eşdeğer ürün miktarı ( 3.000 ad X % 50) 1.500 Eşdeğer Ad.  
-----

**TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARI 19.500 Eşdeğer Ad.**

**3.AŞAMA: EŞDEĞER BİRİM MALİYETLERİN BULUNMASI**

**D. İlk Madde ve Malzeme Açısından =**  $\frac{120.000.- + 300.000.-}{21.000 \text{ Eşdeğer Ad.}} = 20 \text{ TL/ Eşdeğer Adet}$

**D. İşçilik Açısından =**  $\frac{127.500.- + 360.000.-}{19.500 \text{ Eşdeğer Ad.}} = 25 \text{ TL/ Eşdeğer Adet}$

**Genel Üretim Giderler Açısından =**  $\frac{54.000.- + 180.000.-}{19.500 \text{ Eşdeğer Ad.}} = 12 \text{ TL/ Eşdeğer Adet}$

**4.AŞAMA: TAMAMLANAN MAMULLER İLE D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİNİN BULUNMASI**

**TAMAMLANAN MAM. M.=** 18.000 Ad. X (20 TL/ Ed. Ad. + 25 TL/ Ed Ad. + 12 TL/ Ed Ad )  
**= 1.026.000 TL**

**D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİ;**

**D.i.M.M** 3.000 Eşdeğer Ad. X 20 TL/ Eşdeğer Adet = 60.000.-  
**D.işçİLİK** 1.500 Eşdeğer Ad. X 25 TL/ Eşdeğer Adet = 37.500.-  
**G.Ü.G** 1.500 Eşdeğer Ad. X 12 TL/ Eşdeğer Adet = 18.000.-  
-----  
**115.500.-**

**5.AŞAMA: SAĞLAMA**

**D.B.Y.M + DÖNEM MALİYETLERİ TOPLAMI = TAMAMLANAN MAMUL MALİYETLERİ + D.S.Y.M.**  
**301.500.- + 840.000.- = 1.026.000.- + 115.500.-**  
**1.141.500.- = 1.141.500.-**

## MALİYET MUHASEBESİ

### ÖRNEK 3 (FİRELERİN DİKKATE ALINMASI DURUMUNA GÖRE)

Normal fire maliyetleri üretim maliyetlerinin bir parçası olarak değerlendirildiği için, tamamlanan mamullerin maliyetine eklenecek, anormal fire maliyetleri ise, üretim zarar olarak kabul edildiği için **689- Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar Hesabına** devredilecektir.

<b>D.B.Y.M</b>	<b>4.000 Ad</b>
<b>Dönem içinde üretimine başlanan</b>	<b>16.000 Ad</b>
<b>Tamamlanıp bir sonraki safhaya devredilen</b>	<b>15.000 Ad</b>
<b>D.S.Y.M</b>	<b>3.000 Ad</b>
<b>Fire</b>	<b>2.000 Ad</b>
Normal Fire: 1.200 Ad	
Anormal Fire: 800 Ad	

### D.B.Y.M ' lerin devreden maliyetleri

D. İlk Madde ve Malzeme	175.000.-
D. İşçilik + G.Ü.G	95.000.-

-----  
**270.000.-**

### Dönem maliyetleri

D. İlk Madde ve Malzeme	725.000.-
D. İşçilik + G.Ü.G	830.000.-

-----  
**1.555.000.-**

- Direkt İlk Madde ve Malzeme, üretime üretim sürecinin başlangıcında katılmaktadır.
- D.s.y.m stoku, Direkt İşçilik ve Genel Üretim Giderleri açısından % 50 tamamlanmıştır.
- Kalite kontrolü üretim sürecinin sonunda, birimler tamamlanınca yapılmaktadır.
- Ortalama maliyet yöntemi kullanılacaktır.

### 1.AŞAMA: MİKTAR EŞİTLİĞİ

D.B.Y.M. + D. İçinde Üretimine Başlanan	= D.S.Y.M + Üretimi Tamamlanan +	Fire
4.000 Ad.+ 16.000 Ad	=3.000 Ad+ 15.000 Ad	+ 2.000 Ad

### 2.AŞAMA: TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARLARININ BULUNMASI

Toplam eşdeğer ürün miktarı bulunurken fire dikkate alınmayacaktır.

### D. İlk Madde ve Malzeme Açısından;

Tamamlanan	15.000 Ad.
D.S.Y.M' ün eşdeğer ürün miktarı ( 3.000 ad X % 100)	3.000 Eşdeğer Ad.
Fire	2.000 Eşdeğer Ad.

-----  
**TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARI 20.000 Eşdeğer Ad.**

### D. İşçilik + G.Ü.G Açısından;

Tamamlanan	15.000 Ad.
D.S.Y.M' ün eşdeğer ürün miktarı ( 3.000 ad X % 50)	1.500 Eşdeğer Ad.
Fire	2.000 Eşdeğer Ad.

-----  
**TOPLAM EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARI 18.500 Eşdeğer Ad.**

**3.AŞAMA: EŞDEĞER BİRİM MALİYETLERİN BULUNMASI**

$$\begin{array}{l} \text{D. İlk Madde ve Malzeme Açısından} = \frac{175.000.- + 725.000.-}{20.000 \text{ Eşdeğer Ad.}} = 45 \text{ TL/ Eşdeğer Adet} \\ \text{D. İşçilik + G.Ü.G Açısından} = \frac{95.000.- + 830.000.-}{18.500 \text{ Eşdeğer Ad.}} = 50 \text{ TL/ Eşdeğer Adet} \end{array}$$

**4.AŞAMA: TAMAMLANAN MAMULLER İLE D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİNİN BULUNMASI**

$$\begin{array}{l} \text{TAMAM. MAM. MALİYETİ} = 15.000 \text{ Ad. X (45 TL/ Ed. Ad. + 50 TL/ Ed Ad.)} = 1.425.000.- \\ \text{NORMAL FİRE MALİYETİ} = 1.200 \text{ Ad X (45 TL/ Ed. Ad. + 50 TL/ Ed Ad.)} = 114.000.- \\ \hline \text{TAMAMLANAN MAMULLERİN TOPLAM MALİYETLERİ} = \mathbf{1.539.000.-} \end{array}$$

**D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİ;**

$$\begin{array}{l} \text{D.i.M.M} \quad 3.000 \text{ Eşdeğer Ad. X 45 TL/ Eşdeğer Adet} = 135.000.- \\ \text{D.iŞÇİLİK + G.Ü.G} \quad 1.500 \text{ Eşdeğer Ad. X 50 TL/ Eşdeğer Adet} = 75.000.- \\ \hline \mathbf{210.000.-} \end{array}$$

**ANORMAL FİRE MALİYETİ;**

$$800 \text{ Ad X (45 TL/ Ed. Ad. + 50 TL/ Ed Ad.)} = \mathbf{76.000.-}$$

**5.AŞAMA: SAĞLAMA**

D.B.Y.M + DÖNEM MALİYETLERİ TOPL = TAM. MAMUL MALİYETLERİ + D.S.Y.M.+ANORMAL FİRE

$$\begin{array}{l} 270.000.- \quad + \quad 1.555.000.- \quad = \quad 1.539.000.- \quad + \quad 210.000.- \quad +76.000 \\ \quad \quad \quad 1.825.000.- \quad = \quad 1.825.000.- \end{array}$$



**SAFHA (EVRE) MALİYET SİSTEMİNDE FİFO YÖNTEMİ**

FİFO yönteminde, döneme ait maliyetler dikkate alınarak hesaplama yapılmaktadır. Başka bir ifadeyle, dönem maliyetlerinin dönemde yapılan işlemlere pay edilmesi esasına dayanır. Bir örnekle açıklayalım.

**ÖRNEK:**

D.B.Y.M	6.000 Ad
Dönem içinde üretimine başlanan	25.000 Ad
Tamamlanıp bir sonraki sayfaya devredilen	28.000 Ad
D.S.Y.M	2.000 Ad
Fire	1.000 Ad

**D.B.Y.M ‘ lerin tamamlanma oranları**

D. İlk Madde ve Malzeme	% 60
D. İşçilik + G.Ü.G	%30

**D.B.Y.M ‘ lerin tamamlanma oranları**

D. İlk Madde ve Malzeme	% 100
D. İşçilik + G.Ü.G	%50

**D.B.Y.M ‘ lerin devreden maliyetleri**

D. İlk Madde ve Malzeme	357.000.-
D. İşçilik + G.Ü.G	640.000.-

-----  
**997.000.-**

**Dönem maliyetleri**

D. İlk Madde ve Malzeme	924.000.-
D. İşçilik + G.Ü.G	1.904.000.-

-----  
**2.828.000.-**

**1.AŞAMA: MİKTAR EŞİTLİĞİ**

D.B.Y.M. + D. İçinde Üre. Baş.	=	D.S.Y.M + Üretimi Tamamlanan	+	Fire
6.000 Ad.+ 25.000 Ad	=	2.000 Ad+ 28.000 Ad	+	1.000 Ad

**2.AŞAMA: DÖNEMİN EŞDEĞER ÜRÜN MİKTARLARININ BULUNMASI**

Dönem eşdeğer ürün miktarı bulunurken fire dikkate alınmayacaktır.

**D. İlk Madde ve Malzeme Açısından;**

A) D.B.Y.M’ Bu döneme ilişkin Eşdeğer Ürün miktarı(6.000 Ad. X %40) 2.400 Eşdeğer Ad.

B) Dönem için de üretimine başlanıp bitirilen (28.000 Ad.-6.000 Ad.) 22.000 Ad.  
(Tamamlanan – D.B.Y.M)

C) D.S.Y.M’ ün Eşdeğer Ürün miktarı (2.000 Ad. X % 100) 2.000 Eşdeğer Ad.

-----  
**26.400 Eşdeğer Ad.**

## AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ

### D. İşçilik + G.Ü.G. Açısından;

A) D.B.Y.M' Bu döneme ilişkin Eşdeğer Ürün miktarı(6.000 Ad. X %70) 4.200 Eşdeğer Ad.

B) Dönem için de üretimine başlanıp bitirilen (28.000 Ad.-6.000 Ad.) 22.000 Ad.  
(Tamamlanan – D.B.Y.M)

C) D.S.Y.M' ün Eşdeğer Ürün miktarı (2.000 Ad. X %50) 1.000 Eşdeğer Ad.

-----  
**27.200 Eşdeğer Ad.**

### 3.AŞAMA: DÖNEMİN EŞDEĞER BİRİM MALİYETLERİN BULUNMASI

924.000.-  
D. İlk Madde ve Malzeme Açısından =----- = 35 TL/ Eşdeğer Adet  
26.400 Eşdeğer Ad.

1.904.000.-  
D. İşçilik + G.Ü.G Açısından = ----- = 70 TL/ Eşdeğer Adet  
27.200 Eşdeğer Ad.

### 4.AŞAMA: TAMAMLANAN MAMULLER İLE D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİNİN BULUNMASI

D.için de üre. Baş. Bit. = 22.000 Ad. X (35 TL/ Eşd. Ad. + 70 TL/ Eşd Ad.) = 2.310.000.-  
D.B.Y.M' ün toplam maliyeti = 1.375.000.-

D.B.Y.M' ün dönemde tamamlanma maliyetleri

D.İ.M.M------(2.400. Ad X 35 TL/ Eşdeğer Ad.) = 84.000.-

D. İşçilik + G.Ü.G. -----(4.200. Ad X 70 TL/ Eşdeğer Ad.) = 294.000.-

D.B.Y.M' ün devreden maliyetleri----- = 997.000.-

-----  
**TAMAMLANAN MAMULLERİN TOPLAM MALİYETLERİ = 3.685.000.-**

### D.S.Y. MAMULLERİN MALİYETLERİ;

D.i.M.M 2.000 Eşdeğer Ad. X 35 TL/ Eşdeğer Adet = 70.000.-

D.iŞÇİLİK + G.Ü.G 1.000 Eşdeğer Ad. X 70 TL/ Eşdeğer Adet = 70.000.-

-----  
**140.000.-**

### 5.AŞAMA: SAĞLAMA

D.B.Y.M + DÖNEM MALİYETLERİ TOPLAMI = TAMAMLANAN MAMUL MALİYETLERİ + D.S.Y.M.

997.000.- + 2.828.000.- = 3.685.000.- + 140.000.-  
3.825.000.- = 3.825.000.-

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek 04/07/2004** : Bir işletmede tek bir üretim gider yerinde tek bir mamul üretimi yapmaktadır. İşletmede, üretilen sağlam mamullerin %10'u düzeyinde bozuk mamul ortaya çıkmaktadır. Bozuk mamuller kalite kontrol aşamasında tespit edilmektedir. Bozuk mamullerin satılma imkanı bulunmamaktadır. İşletmenin bir faaliyet dönemine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir. (İşletme maliyetlerin tespitinde ağırlıklı ortalama maliyet yöntemini kullanmaktadır.)

### Miktar Hareketleri

DBYM	1.000
Dönemde Üretime Alınan	3.000
Dönemde Tamamlanan	3.000
DSYM	500
Bozuk Mamuller	500

### DBYM Maliyetleri

D. İlk Madde ve Malzeme Giderleri	200.000
Direkt İşçilik Giderleri	214.000
Genel Üretim Giderleri	192.000

### Dönem Üretim Maliyetleri

D. İlk Madde ve Malzeme Giderleri	400.000
Direkt İşçilik Giderleri	470.000
Genel Üretim Giderleri	264.000

### DSYM lerin Tamamlanma Dereceleri

D. İlk Madde ve Malzeme Yönünden	100,00%
D. İşçilik Yönünden	60,00%
GÜG Yönünden	60,00%

### İSTENİLEN:

İşletmenin toplam ve birim maliyetlerini hesaplayınız.

### Çözüm:

#### a) Miktar Hareketleri

DBYM	1.000
Dönemde Üretime Alınan	3.000
Toplam Üretime Giren	4.000
Dönemde Tamamlanan	3.000
DSYM	500
Bozuk Mamüller ( Fireler )	500
Toplam Üretimden Çıkan	4.000

	Fiziki Miktar	DİMM	DİŞ	GÜG
Tamamlananlar	3.000	3.000	3.000	3.000
DSYM	500	500	300	300
Normal Fire	300	300	300	300
Anormal Fire	200	200	200	200
Eşdeğer Ürün Miktarı	4.000	4.000	3.800	3.800

c) Birim Maliyetler	
D.İlk Madde ve Malz.	
Gid=	600000 / 4.000 = 150
Direkt İşçilik Giderleri	684000 / 3.800 = 180
Genel Üretim Giderleri	456000 / 3.800 = 120
Toplam	450

**b) Birim Maliyetler**

D.İlk Madde ve Malz. Gid=	600000 / 4.000 = 150
Direkt İşçilik Giderleri	684000 / 3.800 = 180
Genel Üretim Giderleri	456000 / 3.800 = 120
Toplam	450

**c) Toplam Maliyetler**

Tamamlananlar			1.485.000
Sağlam Mamüller	3000	x 450	= 1.350.000
Normal Fireler	300	x 450	= 135.000
DSYM			165.000
(500 x 150) + (300 x 180) + (300 x 120)			
Anormal Fire			
200x450			90.000
Normal Fire Maliyeti Eklenmiş Birim Maliyet			
1.485.000 / 3.000 = 495 TL/ adet			

**STANDART MALİYET**

**MALİYETLERİN KONTROLÜ VE STANDART MALİYETLER YOLUYLA SAPMA ANALİZİ**

**1. İŞLETMELERDE KONTROL SİSTEMLERİ VE STANDART MALİYET KAVRAMI**

Standartlar ile bütçeler, genel olarak, aynı anlamda kullanılabilir. İki kavram arasındaki farklılık, standartların birim miktarı veya tutarı olarak, bütçelerin ise toplam miktar veya tutar olarak açıklanmasıdır.

Üretim gerçekleştirilmeden önce belirlenen ve olması gereken maliyetler olarak tanımlanabilecek standart maliyetler aracılığıyla, fiili sonuçların planlanan performanstan farklılık (sapma) gösterip göstermediği belirlenebilir. Maliyet (yönetim) muhasebesinde, önceden belirlenmiş bir miktara veya tutara göre oluşan herhangi bir farklılık sapma olarak tanımlanır.

Standart maliyet; önceden belirlenmiş ve işletmede amaca ulaşmak için katlanılması gereken (olması gereken) fedakârlığın parasal olarak ifadesidir ve üretim ve/veya satış gerçekleştirilmeden önce belirlenir. Standart maliyetler, finansal planların (bütçelerin) oluşturulmasında kullanılır ve genellikle birim başına maliyet tutarlarını ifade etmek için kullanılır.

Çağdaş işletmelerde standart maliyetler, işletme çalışanlarının ve faaliyetlerin kontrol edilmesi amacıyla geliştirilir ve kullanılır.

### II. STANDART MALİYETLEME SİSTEMİNİN KONTROL AMACIYLA KULLANILMASI

Herhangi bir kontrol sisteminin üç temel unsuru vardır:

1. Önceden belirlenmiş veya **standart performans** düzeyi,
2. **Fiili performans** düzeyi
3. **Standart ile fiili performansın karşılaştırılmasıdır.**

Fiili maliyetler ile standart maliyetler arasında oluşan herhangi bir fark, sapması (farkı) olarak tanımlanır. Maliyet muhasebecileri, daha sonra, sapmalarını, maliyetleri kontrol edebilmek için geri-bildirim yoluyla sistemine raporla bildirir.

Sapmaların nedenlerini tüm işletmeler için geçerli olacak şekilde açıklayabilmek olanaksızdır. Sapmaların nedenleri, işletmenin büyüklüğüne, türüne ve üretim sürecine göre değişebilmektedir.

Standart maliyetlerin en çok kullanıldığı sektör, üretim sektörüdür.

#### A- STANDART MALİYETLERİN BELİRLENMESİ

İşletmelerde üretim maliyetleri, üretim gerçekleştirilmeden önce belirlenirken (standartlar oluşturulurken) aşağıdakine benzer aşamalardan geçilir: üretiminde *kullanılacak* her bir **1.**

##### **Direkt ilk madde ve malzemenin standart maliyeti;**

(a) pazarda geçerli satın alma fiyatları dikkate alınarak ve bu fiyatların beklenen değişikliklere göre düzeltilmesi,

(b) üretimi tamamlanmış bir ürünün içinde kullanılacak her bir direkt ilk madde ve malzemenin miktarının tahmin edilmesi ile hesaplanabilir

**2. Direkt işçilik standartlarının belirlenmesi:** İşçiler çalışmalarını yürütürken, üretim bölümü yöneticileri ve endüstri mühendisleri **zaman etüdü** yaparak, üretimin her bir aşaması için gereken direkt işçilik süresine ilişkin standardı belirlemeye çalışırlar. Bir çok işletmede işçiler kendi süre standartlarını kendileri belirlerler. Muhasebeciler ise bu süreyi, dönemde geçerli olacak ücret düzeyine ve sosyal haklara göre parasal olarak ifade ederek **ücret standardını** oluştururlar.

##### **3. Değişken genel üretim maliyeti sapmalarının belirlenmesi:**

Değişken genel üretim maliyetleri makineleri çalıştırmak için gerekli enerjinin maliyeti, endirekt işçilik maliyeti ile endirekt madde ve malzeme gibi unsurları kapsar. İşletmeler hangi genel üretim maliyetlerinin değişken nitelik taşıdığını regresyon analizi yoluyla belirleyebilirler. Birim değişken genel üretim maliyeti standardı, üretim bölümü yöneticilerinden ve muhasebecilerden giderin nasıl değiştiği konusunda her yıl gelen bilgilere dayanarak belirlenir.

**4. Sabit genel üretim maliyeti sapmalarının belirlenmesi:** Her bir üretim biriminde oluşması beklenen sabit genel üretim maliyetinin tutarını, üretim bölümü yöneticileri ve muhasebeciler tayin ederler.

**5. Gözden geçirme:** Muhasebe bölümü yöneticileri ve iç denetçiler, yapılan tüm tahminlerin anlamlı olup olmadığını, örnekleme yoluyla, gözden geçirirler. Gözden geçirme sonrasında gerekli değişiklikleri yansıtılabilmek için, en az yılda bir kez, standartlar üzerinde gereken düzeltmeler yapılmalıdır.

**6. Onay:** Tüm standartların belirlenmesi sonrasında, uygulamaya geçilmeden önce, standartların üst yönetim tarafından onaylanması gereklidir.

Bir üretim işletmesinde standartları belirleyecek ekip içinde; maliyet (yönetim) muhasebecisi, satın alma uzmanı, endüstri mühendisi, üretim bölümü yöneticileri ve insan kaynakları yöneticisi bulunmalıdır. Ancak, bu ekipte maliyet (yönetim) muhasebecisinin ekip lideri görevini üstlenmesi, sistemin başarılı olması için önemlidir.

## STANDARTLARIN SINIFLANDIRILMASI

Standartlar, ideal standartlar ve uygulanabilir standartlar olmak üzere iki başlık altında ele alınabilir.

**İdeal Standartlar:** Makinelerin hiç bozulmadığı, diğer nedenlere bağlı olarak işin kesintiye uğramadığı, işin kalifiye ve etkin işçilerce yürütüldüğü ve bu işçilerin de çalıştıkları süre içinde yüzde yüz verimli oldukları durumlarda ulaşılabilir. İdeal standartlara ulaşılması mümkün değildir.

**Uygulanabilir standartlar:** Sıkı olmakla birlikte, başarılabılır standartlar olarak tanımlanabilir. Bu standartlar oluşturulurken, normal makine durmaları ve çalışanların molaları gibi, normal çalışma koşulları dikkate alınır. Bu standartlara ortalama yeterlilikteki ve verimlilikteki bir çalışanın çabası ile ulaşılabilir. Bu standartlardan sapmalar, normalin dışındaki farklılıklardan oluştuğundan, verimsizliklerin ortaya çıkarılmasında yöneticilerin dikkatini çeker. Bu standartlar aynı zamanda nakit akışlarının tahmininde ve stokların planlanmasında kullanılabilir. Buna karşılık, ideal standartlar normal verimsizlikleri dikkate almadıklarından, nakit akışlarının tahmininde ve stokların planlanmasında kullanılamaz.

### 1. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME STANDARTLARI:

Yöneticiler girdiler için fiyat ve miktar standartlarını ayrı olarak hazırlamalıdır. Direkt ilk madde ve malzeme için birim fiyat standardı, alış maliyeti, nakliye ve indirimler dikkate alınarak kg başına standart fiyat olarak belirlenir. Örneğin; kg başına 5.000.-TL. Miktar standardı ise atıklar, israf, hatalı üretim dikkate alınarak birim başına miktar olarak belirlenir. Örneğin; birim başına 3 kg gibi.

### 2. DİREKT İŞÇİLİK STANDARTLARI

Bir birim ürünü tamamlayabilmek için gereken direkt işçilik standart süresi (genellikle birim başına standart saat olarak tanımlanır), belirlenmesi en zor standarttır. Direkt işçilik süre standardının belirlenmesi için izlenen yaklaşımlardan birisi, ürünün üretilebilmesi için yürütülen her bir faaliyeti; itme, çevirme ve tutma gibi, daha alt vücut hareketlerine bölmektir. Benzeri bu vücut hareketleri için belirlenen bir standart zaman çizelgesi vardır. Bu zaman çizelgesindeki süreler, hareketlere uygulanabilir ve faaliyetin tamamı için gerekli toplam standart süreyi belirleyebilmek amacıyla, bir araya getirilerek toplam direkt işçilik süresi bulunur. Diğer bir yaklaşım ise, işletmede bulunan bir endüstri mühendisinin, belirli görevler için saat tutarak, hareket ve zaman etüdü yapmasıdır. Daha önce de belirtildiği gibi, geliştirilen standart süre, farklı gereksinimler nedeniyle verilen molaları, temizlik sürelerini ve makinelerin durma sürelerini dikkate almalıdır.

### 3. DEĞİŞKEN GENEL ÜRETİM MALİYETİ STANDARTLARI

Genel üretim maliyetleri, hem değişken hem de sabit maliyet davranışı gösterirler. Aşağıdaki formül genel üretim maliyeti toplamını bulmak amacıyla sıklıkla kullanılmaktadır.

$$Y = a + b (X)$$

Bu formülde;

Y= Tahmini toplam genel üretim maliyeti (bağımlı değişken) a = Tahmini sabit genel üretim maliyeti

b = Birim başına tahmini değişken genel üretim maliyeti yükleme oranı X= Yükleme (faaliyet) ölçüsü miktarı (bağımsız değişken)

İkisi değişken genel üretim maliyeti, bir de sabit genel üretim maliyeti olmak üzere üç standarttan söz etmek mümkündür. Değişken genel üretim maliyeti standartlarının ilki; maliyetlerin ürünlere yüklenmesini sağlayacak bir ölçünün belirlenmesidir. Bu ölçünün miktarının önceden belirlenmesi, değişken genel üretim maliyeti miktar standardının oluşturulması anlamındadır.

Bu nedenle, bir çok işletme, direkt işçilik saatleri ve makine saatleri gibi girdi ölçülerini daha uygulanabilir bulmaktadır.

Değişken genel üretim maliyetleri standartlarının ikincisi, birim değişken genel üretim maliyeti yükleme oranının belirlenmesidir. Bu oranın önceden belirlenmesi, değişken genel üretim maliyeti fiyat standardının oluşturulması anlamındadır. Genel üretim maliyetlerinin ürüne aktarılabilmesi için kullanılan yükleme oranı ise; genel üretim maliyeti toplam tutarının, belirlenen bir yükleme ölçüsüne (direkt işçilik saatleri, makine saatleri) bölünmesi yoluyla belirlenir.

### III. DEĞİŞKEN MALİYETLERİN SAPMA (FARK) ANALİZİ İÇİN GENEL BİR MODEL

**Sapma;** standart fiyatlar ve miktarlar ile fiili fiyatlar ve miktarlar arasındaki farktır. Genel anlamda, eğer fiili fiyat veya miktar, standart fiyat veya miktarı aşılıyorsa; bu durumda, olumsuz sapmadan söz edilmesi gerekir. Eğer fiili fiyat veya miktar, standart fiyatın veya miktarın altında ise, bu durumda da olumlu sapmadan söz edilmelidir.

**STANDAR MALİYET SİSTEMİNDE FARKLARIN TESBİTİ VE MUHASEBELESTİRİLMESİ**

**D.İlk Madde ve Malzeme Giderleri Farkları**

712- D.İlk Madde ve Malz. **Fiyat Farkı** = (Fiili Fiyat – Standart Fiyat) X Fiili Miktar

713- D.İlk Madde ve Malz. **Miktar Farkı** = (Fiili Miktar – Standart Miktar) X Standart Fiyat

**D.İşçilik Giderleri Farkları**

722- D.İşçilik Giderleri **Ücret Farkı** = (Fiili Ücret – Standart Ücret) X Fiili Süre

723- D.İşçilik Giderleri **Süre Farkı** = (Fiili Süre – Standart Süre) X Standart Ücret

**Genel Üretim Giderleri Farkları**

732- GÜG **Bütçe Farkı** = Fiili GÜG – Fiili Çalışma Hacmindeki Bütçelenmiş GÜG Bütçesi (Olması Gereken GÜG)

733- GÜG **Verim Farkı** = Fiili Çalışma Hacmindeki GÜG Bütçe Tutarı – Yapılan Üretim için Öngörölmüş Standart Çalışma Hacmindeki GÜG Bütçe Tutarı

**Veya**

733- GÜG **Verim Farkı** = (Fiili Çalışma Hacmi – Olması Gereken Standart Çalışma Hacmi) X Standart GÜG Değişken Oran

734- GÜG **Kapasite Farkı** = Standart Çalışma Hacmindeki GÜG Bütçe Tutarı – Maliyetlere Yüklenen GÜG Standart Tutarı

**Veya**

734- GÜG **Kapasite Farkı** = (Bütçelenen (Beklenen) Kapasite – Fiili Kapasite) X Standart Sabit GÜG Yükleme Oranı

**Farkların Muhasebeleştirilmesi:**

Çıkan fark değeri pozitif bir sayı ise, **Olumsuz Fark**, tersi durum ise, **Olumlu Fark** olarak tanımlanır.

Hesaplama sonu çıkan olumlu ya da olumsuz fark 151- **Yarı Mamuller-Üretim**, 152- **Mamuller** ve 620- **Satılan Mamuller Maliyeti** hesapları arasında pay edilir.

**Örnek: 20/11/2005 :**

Standart maliyet yöntemi uygulamakta olan bir işletmenin dönem sonu itibariyle hesaplarının durumu aşağıdaki gibidir.

	<b>BORÇ</b>	<b>ALACAK</b>
151 Üretim Yarı Mamul	12.000	10.000
152 Mamuller	14.000	13.000
620 Satılan Mamul Maliyeti	13.000	-
710 Direkt İlk Madde ve Malz. Giderleri	2.000	-
711 Direkt İlk Madde ve Malz.Giderleri Yansıtma	-	2.100
720 Direkt İşçilik Giderleri	3.000	-
721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma	-	2.950
730 Genel Üretim Giderleri	7.200	-
731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma	-	6.950



## MALİYET MUHASEBESİ

Dönem başında tahmin edilen ilk madde ve malzeme fiyatları ile işçilik saat ücretleri yıl içerisinde aynen gerçekleşmiştir. Genel üretim giderleri sapmasının %40'ının bütçe, geri kalanının ise kapasite sapması olduğu bilinmektedir.

### **İSTENİLENLER:**

- A) Sapma tutarlarını hesaplayınız ve türlerini belirtiniz.  
B) Sapma tutarlarının dağıtımını yapınız.

### **Çözüm:**

Direkt İlk Madde ve malzeme için fiyat sapması ve Direkt İşçilik için Ücret sapması bulunmamaktadır. Hesaplanan farklar miktar farklarıdır.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	2 000 TL ( Fiili )
Direkt İ. M. M gideri Yansıtma	2 100 TL ( Bütçelenen )
Fark	- 100 TL olumlu
Direkt İşçilik Gideri	3 000 TL ( Fiili )
Direkt İşçilik Gideri Yansıtma	2 950 TL ( Bütçelenen )
Fark	50 TL ( olumsuz )
Genel Üretim Gideri	7 200 TL ( Fiili )
Genel Üretim Gideri Yansıtma	6 950 TL ( Bütçelenen )
Fark	250 TL olumsuz

GÜG Fark x 0,40 = Bütçe Sapması  
250 x 0,40 = 100 TL Bütçe Sapması

GÜG x 0,60 = Kapasite Sapması  
250 x 0,60 = 150 TL Kapasite Sapması

Toplam Olumsuz Sapma 300 TL

Toplam Olumlu Sapma 100 TL

Net Sapma 200 TL Olumsuz

### Sapmaların Dağıtımı

151 Yarı Mamul Üretim	2 000 TL
152 Mamul	1 000 TL
620 Satılan Mamul Maliyeti	13 000 TL

Toplam 16 000 TL

**Dağıtım Oranı** = 200 / 16 000 = 0,0125

151 Yarı mamul Üretim İçin	0,0125 x 2 000 = 25 TL
152 Mamul için	0,0125 x 1 000 = 12,5 TL
620 Satılan Mamul Maliyeti için	0,0125 x 13 000 = 162,5 TL

**Örnek: 09/07/2006** Standart maliyet yöntemini uygulamakta olan bir işletmenin standart maliyet kartından aşağıdaki bilgiler saptanmıştır.

Direkt ilk madde ve malzeme giderleri	300
Hammaddesi =2 kg/birim x 150 YTL	
Direkt işçilik giderleri	120
2 saat /birim x 60 YTL/kg	
Genel üretim giderleri	50
Değişken GÜG 2 saat/birim x 10 YTL/saat	
Sabit GÜG 2 saat/birim x 15 YTL/saat _____	
Birim Maliyet	470

Söz konusu işletmenin 2006 yılına ilişkin fiili çalışma sonuçları ise aşağıdaki gibi gerçekleşmiştir

Üretilen miktar	20 birim
Çalışılan süre	44.000 saat
Direkt ilk madde ve malzeme giderleri	6.355.000 YTL
(41.000 kg x 155 YTL/kg)	
Direkt işçilik giderleri(39.000 saat)	2.148.000 YTL
Genel Üretim Giderleri	1.050.000 YTL

**İstenilenler:** İşletmenin direkt ilk madde ve malzeme direkt işçilik farklarını hesaplayınız?

**Çözüm:**

Direk İlk Madde ve Malzeme için;  
Miktar Farkı = ( FM – SM ) x SF  
Miktar Farkı = ( 41 000 – 40 000 ) x 150 = 150 000 YTL olumsuz  
Fiyat Farkı = ( FF – SF ) x FM  
Fiyat Farkı = ( 155 – 150 ) x 41 000 = 205 000 YTL olumsuz  
Standart Miktar ( SM ) = 2 TL/kg x 20 000adet = 40 000 kg  
Direkt İşçilik giderleri için;  
Süre Farkı = ( FS – SS ) x SÜ  
Süre Farkı = ( 39 000 – 40 000 )x 60 = - 60 000 olumlu  
Ücret Farkı = ( FÜ – SÜ ) x FS  
Ücret Farkı = ( 62 – 60 ) x 39 000 = 78 000 olumsuz

Standart Süre (SS) = 2 TL /saat x 20 000 adet = 40 000  
Fiili Ücret (FÜ) = 2 418 000 / 39 000 = 62 TL/saat

NOT: Soruda verilen çalışılan süre 44 000 saat toplam işçilik süresidir. Bizim için önemli olan Direkt işçilik süresi olan 39 000 saattir.

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek: 2007/1** Bir yatak fabrikasının üretmiş olduğu bir yatağın, standart maliyet kartı aşağıdaki gibidir:

<b>D. İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>	<b>270</b>
Sünger (30 kg x 4 YTL = 120 YTL)	
Kumaş (15 metre x 10 YTL = 150 YTL)	
<b>D. İşçilik Giderleri</b>	<b>50</b>
(25 YTL x 2 saat)	
<b>Genel Üretim Giderleri</b>	<b><u>80</u></b>
(40 YTL x 2 Direkt İşçilik Saati)	
<b>Toplam Standart Maliyet</b>	<b>400</b>

İşletmede, Dönemde 5.000 adet yatak üretilmiş, saat başı 25 YTL ödenerek 11.000 direkt işçilik saati çalışılması, 4 YTL/kg' den 145.000 kg sünger, 9.5 YTL/m' den 80.000 metre kumaş kullanılmıştır. Aynı yıla ilişkin genel üretim giderleri ise, 430.000 YTL olarak gerçekleşmiştir.

**İstenilenler:** İşletmenin

- Direkt ilk madde ve malzeme giderleri sapmasını unsurları ile
- Direkt işçilik gideri sapmasını unsurları ile ve
- Genel üretim gideri sapmasını hesaplayınız.

**Çözüm:**

### **Sünger İçin DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ SAPMALARI**

Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Sapması

Standart Fiyat= 4 YTL

Fiili Fiyat = 4 YTL

Standart Miktar = 30 kğ x 5000 = 150000 kğ

Fiili Mikar = 145000 kğ

( Fiili Fiyat - Standart Fiyat ) x Fiili Miktar

4-4X145000 = 0 Sapma

Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Sapması

( Fiili Miktar - Standart Miktar ) x Standart Fiyat

145000-150000) x 4

-20,000 olumlu sapma

### **Kumaş İçin DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ SAPMASI**

Standart Fiyat = 10 YTL

Fiili Fiyat = 9,5 YTL

Standart Miktar = 15 mt x 5000 adet = 75000 mt

Fiili Miktar = 80000 mt

(Fiili Fiyat - Standart Fiyat ) x Fiili Miktar

9,5 -10 x80000

- 40000 olumlu sapma

( Fiili Miktar - Standart Miktar ) x Standart Fiyat

80000 - 75000x10

= 50000 olumsuz sapma

## DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ SAPMASI

Süre Sapması

Fiili Süre = 11000 Saat

Standart Süre = 1 adet için 2 saat

5000 adet için 10000 Saat

Fiili Fiyat = 25 YTL

Standart Fiyat = 25 YTL

( Fiili Süre - Standart Süre ) x Standart Fiyat

11000-10000x25

= 25000 olumsuz sapma

( Fiili Fiyat - Standart Fiyat ) x Fiili Süre

25-25x11000

0 sapma

## GENEL ÜRETİM GİDERLERİ SAPMASI

Standart Süre 1 adet için 2 Direkt İşçilik Saati

5000 adet için 10000 Saat

10000X40YTL = 400000 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

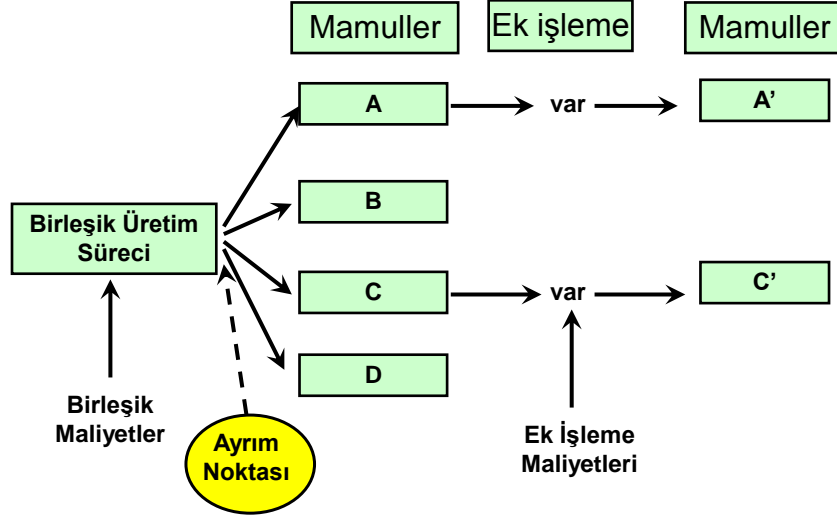
FiİLİ GENEL ÜRETİM GİDERLERİ = 430000

430000-400000 = 30000 OLUMSUZ SAPMA

## BİRLEŞİK MALİYETLER

- **Birleşik ve Yan Mamullerin Maliyetlendirilmesi :**

Petrol, havagazı, kok, madencilik, yağ. Süt ve et mamulleri gibi bazı üretim dallarında, aynı hammaddenin aynı işlemlerden geçirilmesi sonucu aynı anda farklı farklı mamuller elde edilir. Örneğin, koyunların kesilip yüzülmesiyle deri ve et ortaya çıkar. Hayvanın parçalanması sonucu pirzola, bonfile, biftek, ciğer, böbrek, işkembe v.b. elde edilir. Ham petrolün rafinasyonu sırasında benzerinden katrana kadar birçok mamul meydana gelir. Bu mamullerden göreceli değeri yüksek olanlar birleşik mamuller, değeri düşük olanlar ise yan mamuller adıyla anılır.



### Birleşik Mamuller:

Birleşik mamullerde maliyetlendirme sorunu, üretimin ayrı ayrı mamuller olarak tanımlanabildiği “ayrılma noktası” na kadar yapılan “birleşik giderlerin (örneğin koyun bedeli ile kesme, yüzme parçalama giderlerinin) mamullere nasıl yükleneceğidir. Ayrılma noktasından sonra ilgili mamulleri tamamlamak için yapılan ek giderler ise, mamullerin benzerlik ve farklılık derecelerine göre, evre veya sipariş maliyeti yöntemlerinden birisi kullanılarak, mamullere yüklenir.

Ayrılma noktasına kadar yapılan birleşik giderlerin mamullere dağıtımında çeşitli yöntemler uygulanabilmektedir.

- 1) Fiziksel Miktarlara göre Dağıtım Yöntemi
- 2) Net Satış Değeri Oranında Dağıtım Yöntemi
- 3) Net satış Değerinden Ortalama Brüt Karın İndirilmesi Yöntemi

### Fiziksel Miktarlara göre Dağıtım Yöntemi

Bu yöntemde, birleşik giderlerin (Ortak Giderlerin ) dağıtımında, ayrılma noktasında ortaya çıkan mamul miktarları esas alınır. Ortak giderler mamul miktarına bölünür. Birleşik mamullerden hepsine birim başına aynı tutarda birleşik gider payı verilir.

**Örnek:** Üreticiden 400 TL sına satın alınan 1.000 kğ sütten, 960 kğ. Kremasız (az yağlı ) süt ile 40 kğ, krema elde edilmiştir. Kremasız sütün piyasa fiyatı 1 TL/ kğ, kremanın fiyatı ise 3 TL/ Kğ dır. Buna göre, 400 TL lik birleşik giderin ana ürünlere fiziksel dağıtım yöntemine göre dağıtımını yapınız.?

**Ortak Gider: 400 TL**

<b>Ana Mamüller</b>	<b>Miktar</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ
Krema	40 kğ
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>

**Fiziksel Miktarlara göre Ortak giderleri dağıtacağımıza göre**  
**400 TL / 1.000 kğ = 0,4 TL/ kğ**

<b>Ana Mamüller</b>	<b>Miktar</b>	<b>Ortak Gider</b>	<b>Fiziksel Miktar Katsayısı</b>	<b>Ortak Giderden Aldığı Pay</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ	<b>400 TL</b>	0,4	0,4 TL X 960 kğ = 384 TL
Krema	40 kğ		0,4	0,4TL X 40 kğ = 16 TL
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>		<b>400 TL</b>	

**Dağıtım sonrası Kremasız az yağlı Süt ve Kremanın toplam ve birim maliyetlerini görelim.**

<b>Ana Mamüller</b>	<b>Miktar</b>	<b>Ortak Giderden Aldığı Pay</b>	<b>Ek gider</b>	<b>Toplam Maliyet</b>	<b>Birim Maliyet</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ	384	örnekte ayrımaya noktasından sonra ek gider yapılmamış	384	384 /960 =0,4 TL/ Kg
Krema	40 kğ	16	yapılmış olsa idi maliyetlere ilave edilecekti	16	16 / 40= 0,4 TL / Kğ
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>	<b>400</b>		<b>400</b>	

**2) Net Satış Değerleri Oranında Dağıtım Yöntemi**

<b>Ana Mamüller</b>	<b>Miktar</b>	<b>Satış Fiyatı</b>	<b>Toplam Satış Fiyatı</b>	<b>Ek Gider</b>	<b>Net Satış Fiyatı</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ	<b>1 TL</b>	960	örnekte ayrımaya noktasından sonra ek gider yapılmamış	960
Krema	40 kğ	<b>3 TL</b>	120	idi Satış fiyatından düşülüp net satış fiyatı bulunacaktı	120
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>				<b>1080</b>

**Net satış fiyatı toplamını bulduktan sonra Ortak giderler Net Satış Fiyatına bölünür.**

**Ortak Gider: 400 TL**

**400 / 1.080 = 0,37 TL / Kğ**

<b>Ana Mamüller</b>	<b>Net Satış Fiyatı</b>	<b>Ortak Gider</b>	<b>Net Satış Fiyat Katsayısı</b>	<b>Ortak Giderden Aldığı Pay</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960 TL	<b>400</b>	0,37	0,37 TL X 960 TL= 355 TL
Krema	120 TL		0,37	0,37 TL X 120 TL = 45 TL
<b>Toplam</b>	<b>1.080 TL</b>		<b>400 TL</b>	

## MALİYET MUHASEBESİ

**Dağıtım sonrası Kremasız az yağlı Süt ve Kremanın toplam ve birim maliyetlerini görelim.**

Ana Mamüller	Miktar	Ortak Giderden Aldığı Pay	Ek gider	Toplam Maliyet	Birim Maliyet
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ	355	Örnekte ayrıma noktasından sonra ek gider	355	355 / 960 = 0,37 TL / Kg
Krema	40 kğ	45	yapılmamış yapılmış olsa idi maliyetlere ilave edilecekti	45	45 / 120 = 0,37 TL / Kg
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>	<b>400</b>		<b>400</b>	

### 3) Net Satış Değerinden Ortalama Brüt Karın İndirilmesi Yöntemi:

Brüt karı birleşik giderlerle olduğu kadar tamamlayıcı ek giderlerle de ilişkilendirerek, net satış değerleri yönteminin sakıncasını ortadan kaldıran yöntemdir. Bu yöntemde mamullerin nihai satış değerinden ortalama brüt kar ve tamamlayıcı ek giderler düşülerek, doğrudan doğruya ayrılma noktasındaki maliyetlere (birleşik giderlerin mamuller arasındaki dağılımına) ulaşılır.

<b>Net Satış Fiyatı</b>	<b>1080</b>
Kremasız az Yağlı Süt	960
Krema	120
<b>Toplam Maliyetler</b>	<b>400</b>
1- Ortak Gider	400
2- Ek Gider	0
Brüt Kar	680
<b>Brüt Karlılık Oranı</b>	<b>680 / 1080 = 0,63</b>

Yukarıdaki işlem sonucu her 1 TL lik Satışın %63 ü maliyettir. Bu durumda ürünler net satış fiyatlarının % 63 ü oranında ortak giderden pay alacaktır.

Ana Mamüller	Ortak Gider	Brüt Karlılık Oranı
Kremasız az Yağlı Süt		0,63
Krema	<b>400</b>	0,63
<b>Toplam</b>		

	Kremasız Az Yağlı Süt	Krema
Satış Değeri	960	120
Brüt Kar ( Satış Değerinin % 63	604,8	75,6
Toplam Maliyet	355,5	44,5
Ek Gider	( 0 )	( 0 )
Birleşik Gider	355,5	44,5

**Dağıtım sonrası Kremasız az yağlı Süt ve Kremann toplam ve birim maliyetlerini görelim.**

Ana Mamüller	Miktar	Ortak Giderden Aldığı Pay	Ek gider	Toplam Maliyet	Birim Maliyet
Kremasız az Yağlı Süt	960 kğ	355,5	Örnekte ayrıma noktasından sonra ek gider	355,5	$355,5 / 960 = 0,37 \text{ TL / Kg}$
Krema	40 kğ	44,5	yapılmamış yapılmış olsa idi maliyetlere ilave edilecekti	44,5	$44,5 / 120 = 0,37 \text{ TL / Kg}$
<b>Toplam</b>	<b>1.000 kğ</b>	<b>400</b>		<b>400</b>	

**ÖRNEK:**

Eren A.Ş. (X),(Y), ve( Z) adlı üç birleşik ürün üretmektedir. X mamulünden 1.500 kg, Y mamulünden 2.500 kg, Z mamulünden ise, 1.000 kg. üretilmiştir. Oluşan ortak gider ise, 275.000 TL' dir. Üretim miktarı yöntemi kullanılarak X,Y ve Z mamullerinin oluşan ortak giderden alacağı gider payı kaç TL' dir?

X-----	1.500 kg
Y-----	2.500 kg
Z-----	1.000 kg

**Toplam Üretim Miktarı 5.000 kg**

Oluşan ortak gideri toplam üretim miktarına bölerek bir birim ortak giderden aldığı gider payı bulunur.  
275.000 TL

$$\frac{275.000 \text{ TL}}{5.000 \text{ kg}} = 55 \text{ TL/kg}$$

X-----	1.500 kg X 55 TL/kg =	82.500 TL
Y-----	2.500 kg X 55 TL/kg =	137.500 TL
Z-----	1.000 kg X 55 TL/kg =	55.000 TL

**275.000 TL**

**ÖRNEK:**

Eren A.Ş. (A),(B), ve( C) adlı üç birleşik ürün üretmektedir. A mamulünden 2.000 kg, B mamulünden 3.500 kg, C mamulünden ise, 1.000 kg. üretilmiştir. Oluşan ortak gider ise, 469.000 TL' dir. Bu ürünlerin piyasa satış değerleri ise, A, 210.000 TL, B, 325.250 TL, C, 134.750 TL.'dir. Ayrım noktasından sonra A ürünü için 40.000 TL ve C ürününe ise, 43.750 TL Ek maliyet harcanmıştır. Net satış hâsılatı yöntemi kullanılarak A,B ve C mamullerinin oluşan ortak giderden alacağı gider payları ile toplam ve birim maliyetleri kaç TL' dir?

Ana Mamüller	Miktar	Toplam Satış Fiyatı	Ek Gider	Net Satış Fiyatı ( Toplam Satış Fiyatı - Ek Giderler )
			40.000	
A	2.000	210.000		170.000
B	3.500	325.250	0	325.250
C	1000	134.750	43.750	91.000
<b>TOPLAM</b>	<b>6.500</b>	<b>670.000</b>	<b>83.750</b>	<b>586.250</b>



## MALİYET MUHASEBESİ

Net satış fiyatı toplamını bulduktan sonra Ortak giderler Net Satış Fiyatına bölünür.

**Ortak Gider: 469.000 TL**

**469.000 TL / 586.250 = 0,8**

Ana Mamüller	Net Satış Fiyatı	Ortak Gider	Net Satış Fiyat Katsayısı	Ortak Giderden Aldığı Pay
A	170.000		0,8	0,8 TL X 170.000 TL= 136.000 TL
B	325.250		0,8	0,8 TL X 325.000 TL = 260.000TL
C	91.000	<b>469.000</b>	0,8	0,8 TL X 91.00 TL = 72.800TL
<b>TOPLAM</b>	<b>586.250</b>			<b>469.000</b>

Ana Mamüller	Miktar	Ortak Giderden Aldığı Pay	Ek Gider	Toplam Maliyet	Birim Maliyet
A	2.000	136.000	<b>40.000</b>	176.000	176.000 TL / 2.000 kğ= 88 TL / kğ
B	3.500	260.000	<b>0</b>	260.000	260.000 TL / 3.500 kğ = 74,28 TL / kğ
C	1.000	72.800	<b>43.750</b>	116.550	116.550 TL / 1.000 kğ= 116,55 TL / kğ

**Örnek: 04/04/2004** Bir işletme A ve B adlı ortak ürün niteliğinde iki mamul üretmektedir. Bu iki mamul bir aşamaya kadar bir üretim hattında üretilmektedir. Ayrılma noktasından sonra ise mamullerin tamamlanması için ek işlemler yapılmaktadır. Temmuz ayında, 2.000 adet A mamulü, 4.000 adet ise B mamulü üretilmiştir. Ayrılma noktasından sonra A için 1 milyar TL, B için ise 4 milyar TL ek gider yapılmıştır. A mamulünün satış fiyatı 4,5 milyon TL, B mamulünün ise 6,75 milyon TL'dir. Fiziksel miktarlara göre dağıtım yöntemi kullanılarak tespit edilen birim maliyetler A için 3 milyon TL, B için 3,5 milyon TL'dir.

### İSTENİLENLER:

- Mamuller için yapılan ortak gider tutarını hesaplayınız.
- A ve B mamullerinin birim maliyetlerini Net Satış Değerleri Oranında Dağıtım Yöntemi'ni kullanarak tespit ediniz.

### ÇÖZÜM:

Toplam Maliyetin Hesaplanması

	Üretilen Birim	Birim Maliyet	Toplam Maliyet
A Toplam Maliyet	2.000 adet	3.000.000 TL	6 Milyar TL
B Toplam Maliyet	4.000 adet	3.500.000 TL	14 Milyar TL

Ortak Gider Tutarının Hesaplanması

20 Milyar TL – 5 Milyar TL = 15 Milyar TL

Ürün	Satış Değeri	Ek Giderler	Net Satış Fiyatı	Yüzde Payı	Ortak Giderden Aldığı Pay	Ek Giderler	Toplam Maliyet	Üretilen Miktar	Birim Maliyet
A	9 Milyar	1 Milyar	8 Milyar	0,266	4 Milyar	1 Milyar	5 Milyar	2000	2.5 milyon
B	27 Milyar	5 Milyar	22 Milyar	0,734	11 Milyar	5 Milyar	16 Milyar	4000	4 milyon

**Örnek: 12/03/2006** Bir işletme aynı üretim gider yerinde aynı anda AA ve BB adlı iki ürün üretilmektedir. AA herhangi bir işleme tabi tutulmadan 50 YTL/kg'dan satılmaktadır. BB ise işlenerek 75 YTL/kg'den satılmaktadır. Mayıs 2005 üretim döneminde yapılan ortak giderler 30.000 YTL, B' nin nihai mamul haline gelmesi için yapılan giderler ise 9.000 YTL olarak gerçekleşmiştir. Aynı dönemde, 1.035 kg AA, 630 kg BB üretilmiştir.

**İstenilen:** Net Satış Değerleri Yöntemini kullanarak işletmenin AA ve BB mamullerinin birim maliyetlerini hesaplayınız.

**Çözüm:**

AA MAMULÜ 1 035 KG x 50 YTL = 51 750 YTL

BB MAMULÜ 630 KG x 75 YTL = 47 250 YTL

Toplam Satış Tutarı 99 000 YTL

Toplam satış tutarından BB için yapılan 9 000 YTL lik ek maliyetler çıkarılırsa Net satış tutarını hesaplamış oluruz.

$99\ 000 - 9\ 000 = 90\ 000$  YTL

AA için ; Satış Tutarı / toplam satış x Ortak giderler  
 $51\ 750 / 90\ 000 \times 30\ 000 = 17\ 250$  YTL toplam maliyet

Birim maliyet = Toplam maliyet / Üretim miktarı

Birim Maliyet =  $17\ 250 / 1035 = 16,67$  YTL / br.

BB için; Satış Tutarı / toplam satış x Ortak giderler + ek maliyeti

$38\ 250 / 90\ 000 \times 30\ 000 + 9\ 000 = 21\ 750$  YTL toplam maliyet

Birim maliyet = Toplam maliyet / Üretim miktarı

Birim Maliyet =  $21\ 750 / 630 = 34,52$  YTL / br.

**Örnek: 16/07/2006** Bir işletme aynı üretim gider yerinde aynı anda XX ve YY adlı iki ürün üretilmektedir. XX herhangi bir işleme tabi tutulmadan 50 YTL / kg'den satılmaktadır. YY ise işlenerek 75 YTL / kg'den satılmaktadır. Mayıs 2006 üretim döneminde yapılan ortak giderler 20.000 YTL, YY'nin nihai mamul haline gelmesi için yapılan giderler ise 9.000 YTL olarak gerçekleşmiştir. Aynı dönemde 1.035 kg XX, 630 kg YY üretilmiştir.

**İSTENİLEN:**

Net Satış Değerleri Yöntemini kullanarak işletmenin XX ve YY mamullerinin birim maliyetlerini hesaplayınız.

**Çözüm:**

	Fiyat	Miktar	Satış Bedeli	Net. Sat. Bedeli	Oran	Ortak Giderler	Ortak Gid. Payı	Toplam Maliyet	Birim Maliyet
XX	50	1035	51.750	51.750	0,575	20000	11.500	11.500	11.11
YY	75	630	47.250	38250	0,425	20000	8.500	17.500	27.77
				90.000				29.000	

**YAN MAMULLER VE MUHASEBELEŞTİRLMESİ**

Ana mamullerin üretimi sırasında ortaya çıkan, ancak ana mamullere oranla değeri önemsiz olan mamuller, yan mamuller adıyla anılır. Örneğin, başlangıçta değindiğimiz et mamullerinden pirzola, biftek, bonfile vb ana mamul; böbrek paça, çiğer vb. Yan mamul niteliğindedir. Yan mamuller için ayrılma noktasına kadar maliyet hesaplanması genel kuraldır. Bunun yerine, yan mamullerin satış değerinden veya ayrılma noktasından sonraki tamamlayıcı giderlerinden hareket eden yaklaşımlardan birisi uygulanır.

- 1) Net Satış Değerinin Ana Mamul Üretim Maliyetinden İndirilmesi
- 2) Net Satış Tutarının Ana Mamul Satış Maliyetinden İndirilmesi
- 3) Satış Değerini esas alan diğer yaklaşımlar
- 4) Yan Mamullere Tamamlayıcı Giderlerin Yüklenmesi

Şimdi bu yöntemleri tek tek inceleyelim.

- 1) Net Satış Değerinin Ana Mamul Üretim Maliyetinden İndirilmesi

Net Satış Değeri = Yan Mamulün Toplam Satış Değeri - Yan Mamulün Ek Gideri  
Bulunan Tutar, Ana Mamulün üretim maliyetinden düşülür. Ve bu değer 157 DİĞER STOKLAR hesabına borç, 151 Yarı Mamuller Üretim hesabına alacak yazılarak muhasebeleştirilir.

**Örnek:** Üreticiden 40 milyon TL sına satın alınan 1.000 kğ. Sütün kremasını çekmek için 4 milyon TL gider yapılmış ve sonuçta 960 kğ. Kremasız (az yağlı) süt ile 40 kğ. Krema elde edilmiştir. Kremasız sütün ve kremanın ayrılma noktasındaki halleriyle satılma şansının bulunmadığını, bu nedenle kremasız sütün 8 milyon TL gider yapılarak satış fiyatı 200.000 TL /kg olan 300 kğ peynir haline dönüştürüldüğünü; kremadan ise 4 milyon TL gider yapılarak satış fiyatı 1 milyon TL / kğ gider yapılarak satış fiyatı 1 milyon TL /kğ olan 10 kğ tereyağı elde edilmiştir. Kremadan elde edilen tereyağının toplam değerinin kremasız süttten elde edilen peynire göre oldukça düşük bulunması nedeniyle tereyağının (kremanın) yan mamul, peynirin ana mamul olduğunu kabul ederek peynirin ve tereyağın maliyetlerini hesaplayınız.?

Peynirin Maliyeti		52 mil, TL.
Birleşik Giderler	44	
Tamamlayıcı Giderler ( Peynir )	8	

( Yan Ürün )Tereyağının Net Satış Değeri		6 mil. TL.
Toplam Satış Değeri	10	
Tamamlayıcı Ek Giderleri	-4	

Peynirin Net Maliyeti =	Peynirin Maliyeti - Yan Ürünün Net Satış Değeri
Peynirin Net Maliyeti =	52 - 6 = 46 mil. TL

DİKKAT birleşik giderlerin tamamı Ana mamul maliyetine eklenmiştir. Yan ürün birleşik giderlerden pay almamıştır.

**Yan ürün hiçbir durumda Birleşik Giderlerden Pay Alamaz.**

_____ / _____ 151 YARI MAMULLER 711-721-731 YANSITMA HSP. ... ayı üretim giderlerinin üretim maliyetine yansıtılması (44+8+4) _____ / _____	56	56
_____ / _____ 152 MAMÜLLER ( Peynir ) 157 DİĞER STOKLAR (Tereyağ) 151 YARI MAMÜLLER .. Ayında tamamlanan ana mamul net maliyeti ile yan mamul toplam satış değerinin ilgili hesaplara alınması _____ / _____	46 10	56

**Örnek;** kğ başına satış değeri 1 milyon TL, toplam satış değeri 10 milyon TL , olarak 17 hesaba kaydedilmiş 10 kğ teeyağının 6 kilogramı 6.6 milyon TL peşin bedelle satılmıştır. KDV dikkate alınmaksızın, yapılacak kayıt aşağıdaki gibidir;

_____ / _____ 100 KASA 157 DİĞER STOKLAR (Tereyağ) 620 SATILAN MAMÜL MALİYETİ ( Peynir ) 6 kğ tereyağının peşin bedelle satışı ve kayıtlı değre göre oluşan fazlalığın satılan mamüllerin ( Peynir ) maliyetinden indirilmesi Kayıtlı Değeri = 6 kğ x 1 mil. TL kğ = 6,0 mil. TL Satış Bedeli= 6 kğ x 1,1 mil. TL /kg = 6.6 mil. TL Fark = 0,6 mil. TL. _____ / _____	6,6	6 0,6
---	-----	----------

**2) Net Satış Tutarının Ana Mamul Satış Maliyetinden İndirilmesi:**

Yan mamullerle ilgili ikinci bir yaklaşım, bu mamullerin net satış tutarının bu mamullerin satıldığı dönemin ana mamul satış maliyetlerinden indirilmesidir.

Birleşik ve tamamlayıcı giderler bütünüyle ana mamullere yüklenir, elde edilen yan mamuller ise sadece stok kartlarında ve fiziksel miktarlar olarak izlenir. Bunlarla ilgili başka bir kayıt yapılmaz.

Satılan yan mamullerin net satış tutarı 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ hesabına alacak kaydedilerek muhasebeleştirilir.

## MALİYET MUHASEBESİ

**Örnek:** 10 Kğ tereyağı için tereyağı stok kartının “giren” kısmına miktar kaydı yapılır. 6.6 milyon TL bedelle satılan 6 kğ tereyağı ise hem stok kartının çıkan kısmına miktar olarak kaydedilir, hem de aşağıdaki muhasebe kaydı yapılır.

100 KASA	620 SATILAN MAMÜL MALİYETİ ( Peynir )	6,6	6,6
6 kğ tereyağının peşin bedelle satışı ve satış tutarının satılan mamul (Peynir) maliyetinden indirilmesi			

### 3) Satış Değerini Esas Alan Diğer Yaklaşımlar:

Yan mamullerle ilgili olarak kurumsal dayanağı bulunmayan, ancak uygulamada pratikliği nedeniyle tercih edilebilene daha başka yaklaşımlar da mevcuttur. İlgili mamullerin elde edildiği ( üretildiği) dönemde değil, satıldığı dönemde kayda alınmasını içeren bu yaklaşımlar şunlardır.

- Yan mamul satış tutarlarının aynen ana mamullerdeki gibi 600 Yurt İçi Satışlar hesabına alacak kaydedilmesi
- Yan mamul satış tutarlarının 649 Diğer Olağan gelir ve karlar hesabına kaydedilmesi
- Yan mamul satış tutarlarının 679 DİĞER OLAĞAN DIŞI GELİR VE KARLAR hesabına alacak kaydedilmesi ( yan mamul satışının çok ender söz konusu olduğu durumlarda )

### 4) Yan mamullere Tamamlayıcı Giderlerinin Yüklenmesi

Bu yaklaşımda, birleşik giderlerin tamamı ana mamullere yüklenir, yani ayn mamullerin ayrılma noktasındaki maliyetleri sıfır kabul edilir. Ayrılma noktasından sonra bu yan mamulleri tamamlamak için yapılan giderler ise Yan mamul maliyetlerine yüklenerek, üretim tamamlandığında 12 MAMULLER hesabına alınır. Yan mamul satışları, aynen ana mamul satışları gibi kaydedilir.

**Örnek:** birleşik giderler 44 milyon TL, peynirin tamamlayıcı giderleri 8 milyon TL, kremanın tamamlayıcı gideri ( kremanın tereyağına dönüştürülmesi gideri ) 4 milyon TL dir. Buna göre peynir ve tereyağı maliyetleri şöyle hesaplanacaktır.

	Peynir	Tereyağ
Birleşik Gider	44	
Tamamlayıcı gider	8	4
Üretim Maliyeti	52	4

Üretilen tereyağı 10 kğ olduğuna göre, birim üretim maliyeti  $4/10 = 0,4$  TL/ kğ dir. 6,6 milyon TL bedelle satılan 6 kğ tereyağının maliyeti ise  $6 \times 0,4 = 2,4$  milyon TL olarak hesaplanır.

**AKTİF AKADEMİ EĞİTİM MERKEZİ**

<p style="text-align: center;">/</p> 151 YARI MAMULLER 711-721-731 YANSITMA HSP. ... ayı üretim giderlerinin üretim maliyenine yansıtılması (44+8+4) <p style="text-align: center;">/</p>	56	56
---	----	----

<p style="text-align: center;">/</p> 152 MAMÜLLER Peynir 52 Tereyağ 4 151 YARI MAMÜLLER ... ayında tamamlanan ana ve yan mamul maliyetlerinin mamul stoklarına alınması <p style="text-align: center;">/</p>	56	56
---	----	----

<p style="text-align: center;">/</p> 100 KASA 600 YURT İÇİ SATIŞLAR ( Tereyağ) 6 kg tereyağının peşin bedelle satışı <p style="text-align: center;">/</p>	6,6	6,6
--	-----	-----

<p style="text-align: center;">/</p> 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ ( Tereyağ 152 Mamuller ( Tereyağ) Satılan 6 kg tereyağı maliyetinin stoklardan çıkartılarak ilgili hesaba alınması <p style="text-align: center;">/</p>	2,4	2,4
---	-----	-----

MALİYET MUHASEBESİNİN YÖNETİM KARARLARINDA KULLANILMASI

ÜRETİM VE SATIŞ HACMİNİN BELİRLENMESİ KARARLARI

BAŞABAŞ NOKTALARININ SAPTANMASI

$$\text{BBN Miktarı} = \frac{\text{Toplam Sabit Giderler}}{\text{Katkı Payı (Birim satış fiyatı – Birim değişken giderler)}}$$

İşletmenin hangi kapasite kullanım oranında başabaş noktasına ulaştığı toplam katkı payı tutarının esas alınmasıyla hesaplanır. Formül şöyle olur.

$$\text{BBN' deki KKO} = \frac{\text{Toplam Sabit Giderler}}{\text{Toplam Katkı Payı (Toplam net satışlar – Toplam değişken giderler)}}$$

$$\text{BBN Tutar} = \frac{\text{Toplam Sabit Giderler}}{\text{Katkı Oranı}}$$

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Toplam net satışlar – Toplam değişken giderler}}{\text{Toplam net satışlar}}$$

Yada;

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Birim satış fiyatı – Birim değişken gider}}{\text{Birim satış fiyatı}}$$

**Örnek 1:** Eren A.Ş. “Z” mamulü üretmeyi planlamaktadır. Yapılan maliyet analizlerinde söz konusu mamulün toplam sabit giderinin 80.000 TL ve toplam değişken giderinin ise, 100.000 TL olacağı edilmektedir. Yapılan piyasa araştırmasına göre 200.000 TL’ lik satış yapılabileceği öngörülmüştür. Bu durumda işletmenin başabaş noktası satış tutarı ne olur.

$$\text{BBN Tutar} = \frac{\text{Toplam Sabit Giderler}}{\text{Katkı Oranı}}$$

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{\text{Toplam net satışlar – Toplam değişken giderler}}{\text{Toplam net satışlar}}$$

$$\text{Katkı Oranı} = \frac{200.000 - 100.000}{200.000}$$

$$= 0,5$$

$$\text{BBN Tutar} = \frac{80.000}{0,5} = \mathbf{160.000 \text{ TL}}$$

**Örnek 2:**

Eren A.Ş.'nin 31.12.2009 tarihi itibarıyla;

Toplam sabit maliyetleri: 54.000.-

Birim değişken maliyetleri: 25 TL/ ad.

Toplam net satışları : 105.000.-

Birim satış fiyatı : 35 TL/ ad.

Bu bilgilere göre Eren A.Ş.'nin başabaş noktası satış miktarı ile toplam değişken giderleri nedir.

$$\text{BBN Miktarı} = \frac{\text{Toplam Sabit Giderler}}{\text{Katkı Payı (Birim satış fiyatı - Birim değişken giderler)}}$$

$$= \frac{54.000}{35 - 25} = \mathbf{5.400 \text{ birim}}$$

$$\text{Satış miktarı} = \frac{\text{Toplam Net Satışlar}}{\text{Birim Satış Fiyatı}}$$

$$= \frac{105.000}{35 \text{ TL/ ad.}} = \mathbf{3.000 \text{ birim}}$$

$$\begin{aligned} \text{Toplam Değişken Gider} &= \text{Birim değişken maliyet} \times \text{Satış miktarı} \\ &= 25 \text{ TL/ ad.} \times 3.000 \text{ birim} \\ &= \mathbf{75.000 \text{ TL}} \end{aligned}$$