

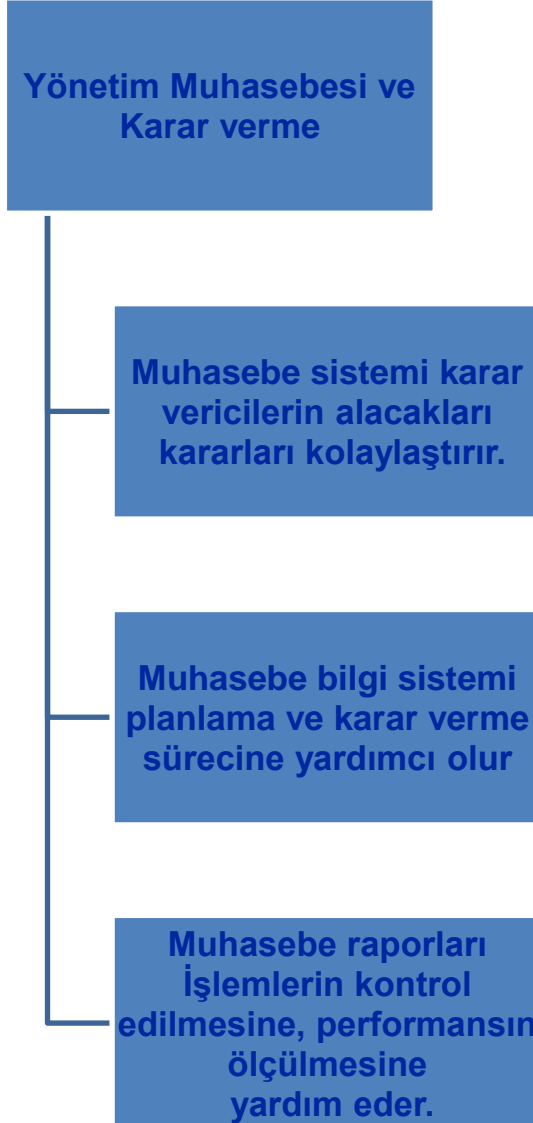
Maliyet Muhasebesi

Doç. Dr. R. İlker GÖKBULUT

Finansal Muhasebe ile Yönetim Muhasebesinin Karşılaştırılması

	Finansal Muhasebe	Yönetim Muhasebesi
Amaç	İşletmenin finansal durumu ve performansı hakkında bilgi sağlar	Planlama ve işletme performansını belirlemeye yardımcı olur
Rapor Türü	Bilanço, Gelir Tablosu, Nakit Akım tablosu, standart tablolar.	Çok çeşitli, standard olmayan raporlar.
Standartlar	Genel kabul görmüş ilkeler...	standart yok
Düzenlenme Sıklığı	Genellikle yıllık, standart	İstendiği zaman
Kullanıcılar	Yöneticiler, Yatırımcılar, Kredi kuruluşları ve diğ. kullanıcılar.	Çoğunlukla Yöneticiler

Yönetim Muhasebesi Temel Çerçevesi



YÖNETİM MUHASEBESİ -FİNANSAL MUHASEBE

Muhasebenin amacı işletme içi ve dışındaki karar alıcılara finansal ve mali nitelikteki bilgileri sunmaktır.

Finansal muhasebe işletme içine ve dışına yönelik bilgiler sunar.

Yönetim muhasebesi ise sadece işletme içine dönüktür.

Finansal muhasebe zorunlu, yönetim muhasebesi ise isteğe bağlı olarak düzenlenir.

YÖNETİM MUHASEBESİ -MALİYET MUHASEBESİ

Finansal muhasebe-yönetim muhasebesi ayrımında esas alınan ölçüt bilgilerin kime ne amaçla sunulduğuna göre yapılmaktadır

Maliyet muhasebesi, sanayi işletmelerinde üretim ve üretim dışı katlanılan maliyetlerin saptanması, üretimle ilgili maliyetlerin satılan mallara, dönem sonunda elde bulunan mamul ve yarı mamul stoklarına yüklenmesi işlemlerinin tümüdür.

Maliyet Muhasebesi nedir?

Üretilen mamul ya da sunulan hizmetlerin maliyetini oluşturan maliyet türleri, maliyet yerleri ve ilgili oldukları mamul veya hizmet cinsleri bakımından belirlenmesine ve izlenmesine olanak sağlayan bir hesaplama ve kayıtlama sistemidir.

Maliyet

bugün ya da gelecekte işletmeye bir fayda getirmesi beklenen ürünler ve hizmetler için katlanılan fedakarlıkların nakit ya da nakit benzeri değerlerle ifade edilmesidir.

MALİYET MUHASEBESİ

AMAÇ

**Üretim ve Hizmet İşletmelerinde
Üretilen Mamul yada Hizmetin Maliyeti
Hesaplamak
Planlama ve Kontrol
İşletme Yönetiminin Karar vermesini
Kolaylaştırmak**

MALİYET MUHASEBESİ

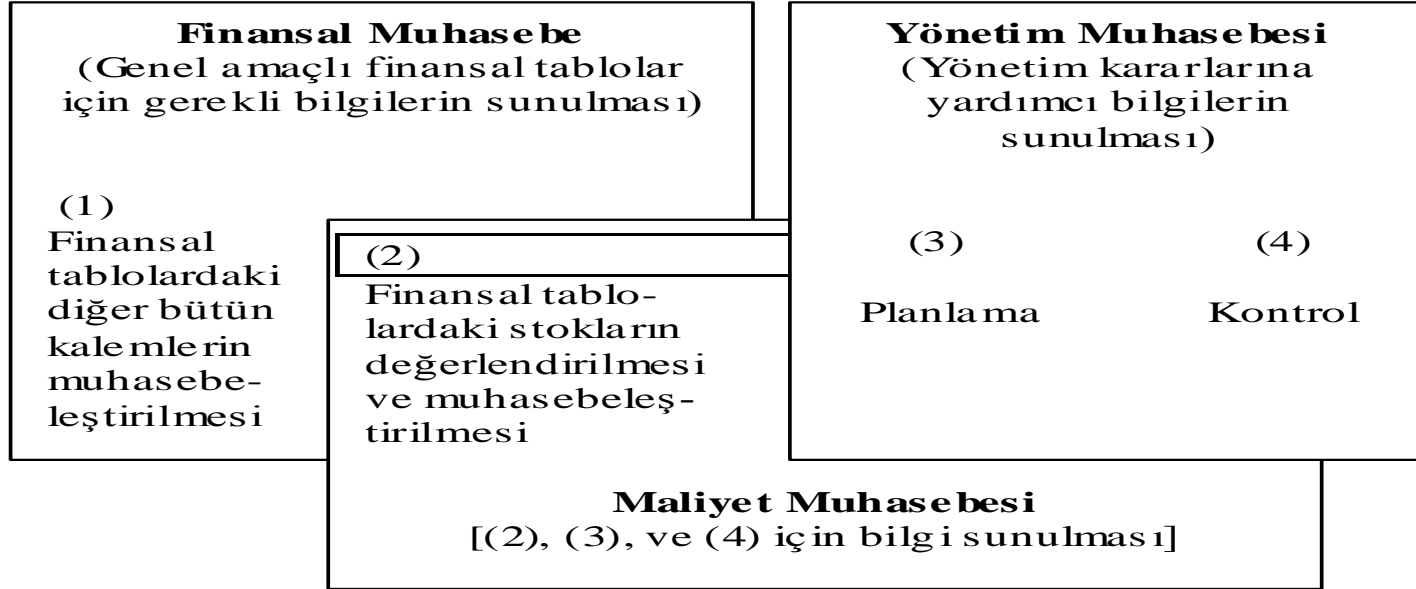
AMAÇ

Maliyet muhasebesinin amaçları nelerdir?

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

Maliyet muhasebesi verileri, yöneticilerin çeşitli kararlarda kullanacağı bilgilerin önemli bir bölümünü oluşturduğundan, Maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesinde bir alt kümesidir.

YÖNETİM MUHASEBESİ - FİNANSAL MUHASEBE MALİYET MUHASEBESİ İLİŞKİLERİ



Maliyet muhasebesi finansal muhasebe ile yönetim muhasebesinin ara kesiti niteliğindedir. Ürettiği bilgileri hem finansal muhasebe hem de yönetim muhasebesi için kullanılır.

Planlama, Kontrol Fonksiyonları ve Yönetim Muhasebesi

İşletme amaçları ile planlarının belirlenmesi işlemi **stratejik planlamadır**.

İşletme faaliyetlerinin stratejik planlar doğrultusunda yürümesini sağlamak için **kontrol sistemine** gereksinim vardır.

Performans Raporu

	<u>Bütçe</u>	<u>Gerçek</u>	<u>Sapma</u>
Satışlar	10.000	9.500	(500)
Giderler	<u>7.500</u>	<u>7.600</u>	<u>(100)</u>
Net Kar	2.500	1.900	(600)

Performans Raporları

- ◆ Performans raporları ulaşılan sonuçları, ya da gerçekleşen tutarları bütçelenmiş tutarlarla karşılaştıran ve aradaki sapmayı gösteren rapordur.
- ◆ Bu raporların yararı yöneticilerin dikkatini beklenmedik sonuçlara çekmektir.
- ◆ Raporları inceleyen yönetici sapmaların nedenini araştırarak, ve sapmaların önlenmesi için gerekli önlemleri alacaktır.

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Temel Kavramlar

◆ Maliyet Kavramı

Belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıkların tümüdür.

◆ **Maliyet**, bir varlığın elde edilmesi amacıyla yapılan harcama ya da katlanılan fedakarlıkların toplamıdır.

◆ **işletmelerin varlık kullanım şekilleri şunlardır:**

1. Hasılat elde etmek amacıyla varlık tüketimi
2. Üretim yapmak amacıyla varlık tüketimi
3. Amaçsız varlık tüketimi

◆ Gider Kavramı

Varlıkların mal ve hizmet üretimi için tüketilmesi

Hasılat elde etme amacıyla işletme varlıklarının kullanılması veya tüketilmesidir.

Maliyetlerin Yönetimi=Rekabet Üstünlüğü

- Günümüzde gelişen yeni üretim teknolojisi yöntemleri ve rekabet sonucu maliyet bilgi ve verilerinin objektif ve doğru şekilde belirlenmesi ve analizi önemli duruma gelmiştir.
- İşletmeler rekabet üstünlüğü elde edebilmek için, tüm bu faaliyetlerin üretilen ürünlere kattığı değer, rakiplerin faaliyetlerinden elde ettiği değerlerden daha fazla olmak zorundadır. Aksi takdirde işletme değer yaratabilse bile rekabet üstünlüğü elde edemez. İşletmelerde faaliyetler sonucu rekabet üstünlüğü sağlayabilen değerleri iki şekilde oluşur.

Nasıl Değer Yarattılır?

- i. Faaliyetlerin maliyetlerini azaltarak maliyet üstünlüğü elde edilecek değer artışı sağlanması yoluyla,
- ii. Üretilen ürünlerde müşterilerin değer verdiği bir farklılık yaratılması ve bunun karşılığında da piyasa fiyatının üzerinde bir fiyat uygulanarak bir değer artışı yaratılması,

Gider-Malın Maliyeti

- İktisadi kıymetin hasılat temini amacıyla tüketilmesi sonucunda, tüketilen varlığın maliyeti **gidere** dönüşür. Bu nedenle gider denildiğinde, gelecekte kendisinden yarar sağlanması söz konusu olmayan ve ilgili yılın hasılatından çıkarılma şeklinde uygulanan tutarlar akla gelmelidir.
Üretim amacıyla varlık tüketildiğinde tüketilen varlığın maliyet değeri maliyet giderine dönüşür ve belirli bir malın üretimiyle ilgili maliyet giderlerinin toplamı da üretilen söz konu **malın üretim maliyetini** oluşturur.

Hasılat - Zarar

- **Hasılat** ise, genel olarak satılan mal ya da hizmet karşılığında (ya da faiz, kira vb. elde edilen nakit ya da diğer aktifler), satılan mal ve hizmet tutarlarına eşit olarak söz konusu mal ve hizmet alıcılarına yükletilen mükellefiyet şeklinde tanımlanabilir.
- Amaçsız tüketim sonucunda işletme hasılat elde edemeyeceği gibi, üretim de yapılmamış olacağından, amaçsız tüketim tutarı kadar işletme **zarar** edecektir.

Zarar-Harcama

- İşletme faaliyetlerinin sürdürülmesi için gerekli olmayan veya normal ölçüleri aşan harcama veya tüketim olarak ifade edilebilir.
- Gider ise faydası tükenmiş maliyettir!
- Gider, tüketilen mal ve/veya hizmetlerin parasal tutarı, harcama ise para veya benzeri araçlarla yapılan ödemelerdir. Giderin doğması için harcama yapılması zorunlu değildir; satıcılara olan borcun ödenmesi harcama iken, gider değildir.

Maliyet Muhasebesi Kavramları

- gider -

- **Bilanço yaklaşımına göre gider**

Bir işletmenin belirli bir dönemdeki mamul teslimi veya üretim, hizmet kullanımı veya sürekli ana iş konusuyla ilgili diğer işlemleri sonucunda işletmenin varlıklarında meydana gelen azalışlar veya yükümlülüklerde meydana gelen artışlardır.

- **Gelir Tablosu yaklaşımına göre gider**

İşletmenin faaliyetlerini ve varlığını sürdürebilmesi ve bir ekonomik yarar (gelir elde etmesi) sağlaması için belirli bir dönemde kullanıldığı ve tükettiği girdilerin faydası tükenmiş maliyetlerinin hasılatтан düşülen kısmıdır.

Gider

Hasılat elde etmek amacıyla işletme varlıklarının tüketilmesidir.

Maliyet Muhasebesi Kavramları

- zarar -

- **Bilanço yaklaşımına göre zarar**

Belirli bir dönemde bir işletmenin özsermayesinde, giderler ve işletmeden çekilen değerler hariç, olağan dışı faaliyetler veya arızı yapılan işlemler ve olaylar sonucunda meydana gelen azalışlardır.

Yangın, deprem vb. doğal afetler sonucunda işletme varlıklarında bir azalma meydana geldiğinde özsermayedeki azalma zararı ifade etmektedir.

- **Gelir Tablosu yaklaşımına göre zarar**

Belirli bir dönemde işletme faaliyetlerinin sürdürülmesi ve bir gelir elde edilmesi dışında, arızı iş ve olaylardan dolayı kullanılan veya tüketilen varlıkların hasıllattan düşülen, yararı tükenmiş maliyetlerdir.

Zarar

- Amaçsız tüketilen varlıkların maliyetidir. Örneğin, yangın, hırsızlık gibi nedenlerle varlığın yok olması.
- Hasılat ile gider arasındaki olumsuz farktır. Örneğin, üretilen mamulün maliyetinin satış değerinden yüksek olması.

Gider - Maliyet

- **Gider**, belli bir dönemin hasılatının elde edilmesi amacıyla kullanılmış, tükenmiş maliyetlerdir.
- **Tükenmiş maliyetler**, işletmenin varlığı olma niteliğini kaybeden, gelecekte gelir yaratma olasılığı bulunmayan ve bu nedenle cari dönem gelirinden çıkartılan ya da dağıtılmamış kârlara yüklenen tutarlardır. Satılan hizmetlerin maliyeti ve sunulan hizmetin müşterileri tatmin etmeme maliyeti tükenmiş maliyetlere örnek olarak verilebilir.
- **Tükenmemiş maliyetler**, işletmenin gelecekte gelir yaratmasında yararlı olacağı beklenen varlıkları temsil eder. Bu maliyetlerin çoğu, gelecekte gelir elde etmek amacıyla tüketileceklerdir. Örneğin, peşin ödenmiş giderler ve sabit varlıklar tükenmemiş maliyetler olarak nitelendirilebilir

Maliyet Muhasebesi Kavramları

- Hasılat / Harcama -

Hasılat

Bir varlık ya da hizmet satışı karşılığında elde edilen nakit veya nakit benzeri değerlerin brüt tutarını ifade eder.

Harcama

Bir mamul ya da hizmeti elde etmek amacıyla yapılan ödeme veya ödeme vaadini ifade eder.

Dış Pazar

İşletme

ZARAR

Amaçsız
Varlık
Tükenmesi

Satın Alma

Varlığa
Dönüşüm

HASILAT

VARLIKLAR
Maliyet

Harcama

MAMUL

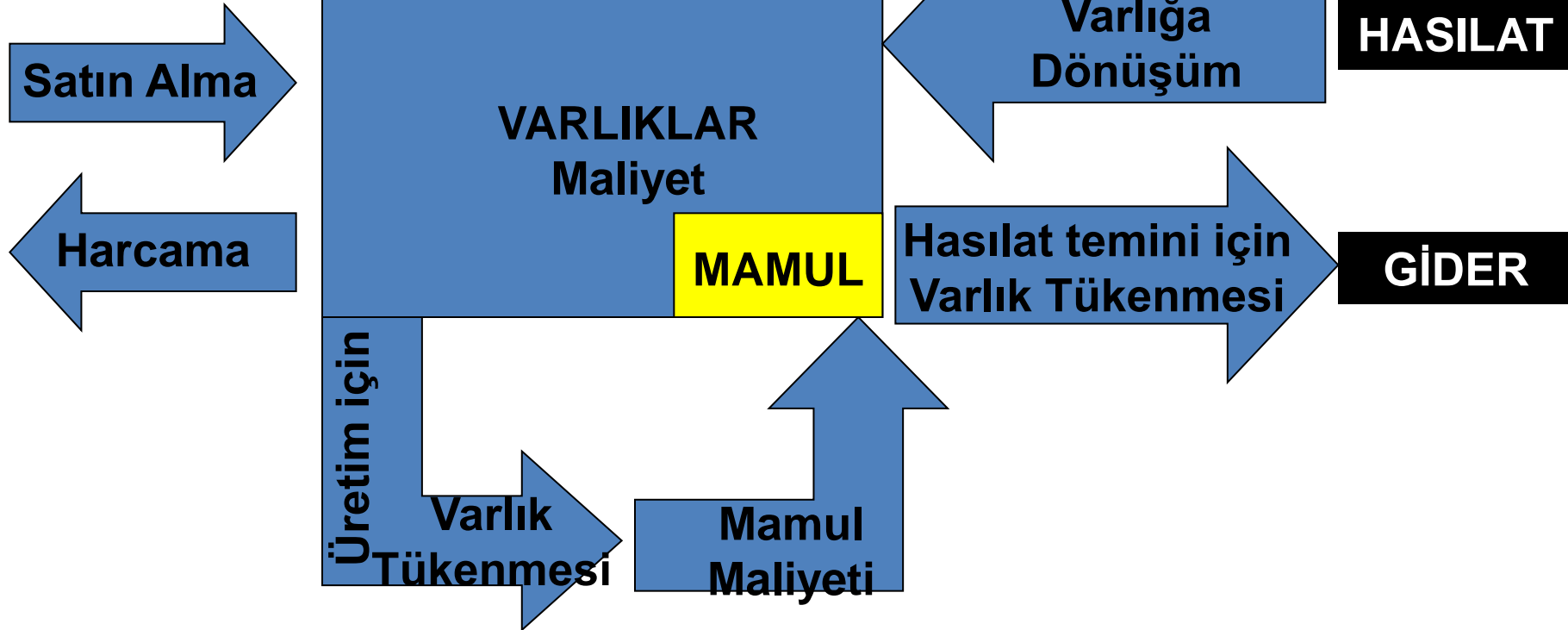
Hasılat temini için
Varlık Tükenmesi

GİDER

Üretim için

Varlık
Tükenmesi

Mamul
Maliyeti



Giderlerin Sınıflandırılması

- **ÜRÜNLERE YÜKLENMELERİNE GÖRE**
 - Direkt Giderler
 - Endirekt Giderler
- **FAALİYET (ÜRETİM) HACMIYLE İLİŞKİLERİNE GÖRE**
 - Değişken Maliyetler
 - Sabit Maliyetler
- **MALİYET ÇEŞİTLERİNE GÖRE**
 - İlk Madde ve Malzeme Giderleri
 - Memur Ücret ve Giderleri
 - Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
 - Çeşitli Giderler
 - Vergi, Resim ve Harçlar
 - Amortisman ve Tükenme Payları
 - Finansman Giderleri

- **FONSIYONLARINA GÖRE**
 - **Satınalma (tedarik) giderleri**
 - **Üretim Giderleri**
 - **Araştırma ve Geliştirme Giderleri**
 - **Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri**
 - **Genel Yönetim Giderleri**
 - **Finansman Giderleri**

GİDERLERİN ÜRÜNLERE YÜKLENMESİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

- Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenip yüklenememesine göre giderler, **direkt** ve **endirekt** olarak bölümlenir.

Direkt Giderler

Tanım: Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya herhangi bir dağıtım anahtarı kullanmadan yüklenebilen giderlerdir.

Örnek: Direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile direkt işçilik giderleri buna örnek olarak gösterilebilir.

Endirekt Giderler

Tanım: Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenemeyip, bir takım dağıtım ölçüleri yardımı ile yüklenebilen giderlerdir. Endirekt giderlerin bir bölümü; oluştukları gider yeri açısından endirekt olarak kabul edilmekte, bir bölümü ise nitelik ve hesaplamalarındaki güçlükler nedeni ile endirekt sayılmaktadır.

Örnek: Isıtma yardımcı gider yerinde kullanılan fuel-oil gideri ısıtma gider yeri için **direkt** bir gider olmakla birlikte esas üretim gider yerleri için ve mamul maliyetlerine yüklenme açısından **endirekt** bir gider niteliğindedir.

Diğer taraftan ana üretim gider yeri ile direkt ilişkisi olmasına rağmen; nitelik veya hesaplamalarındaki güçlükler nedeniyle (**ikramiyeler, yıllık izin ücreti, işletme malzemesi v.s.**) endirekt sayılabilen giderler vardır.

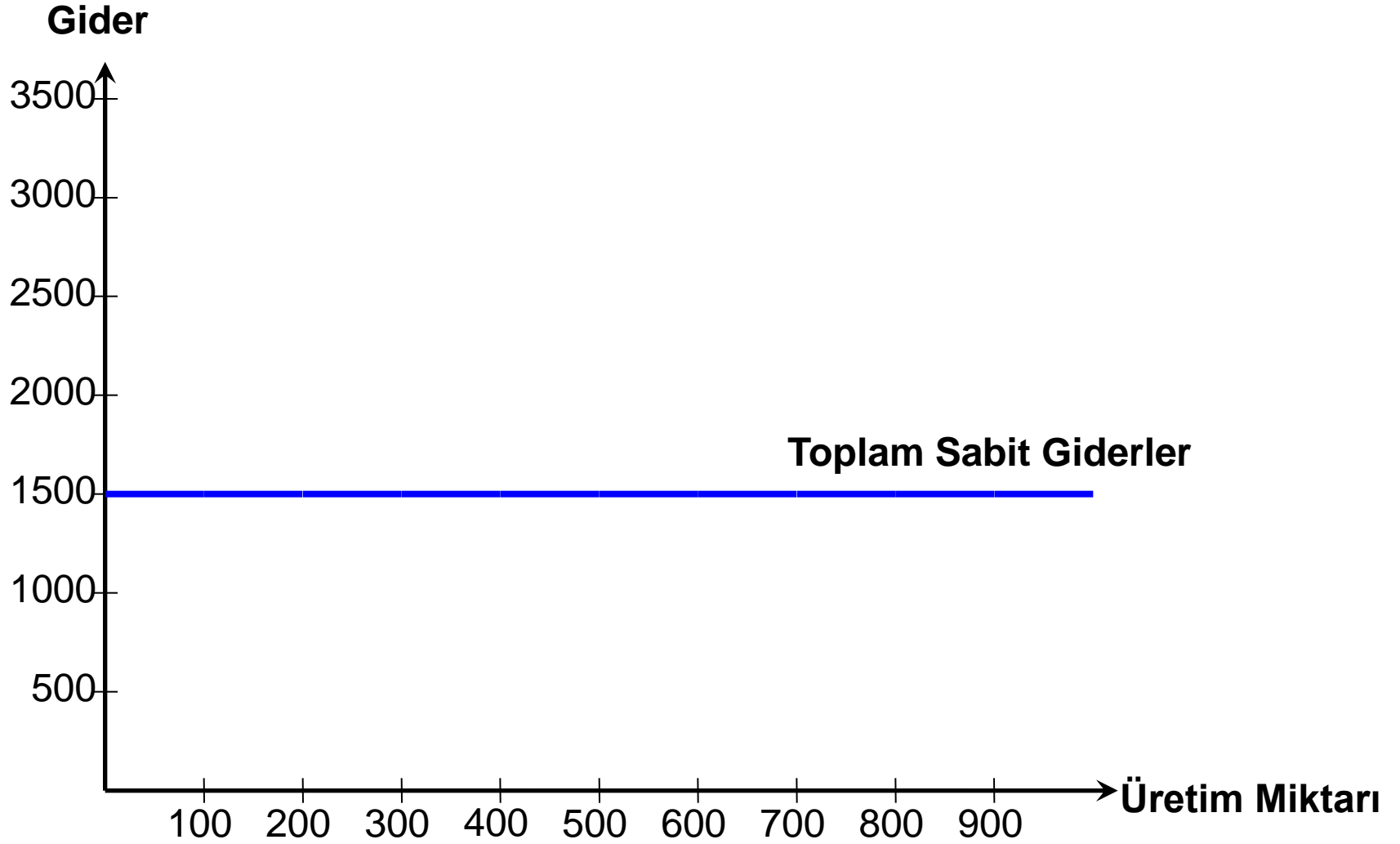
GİDERLERİN FAALİYET HACMIYLE OLAN İLİŞKİSİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

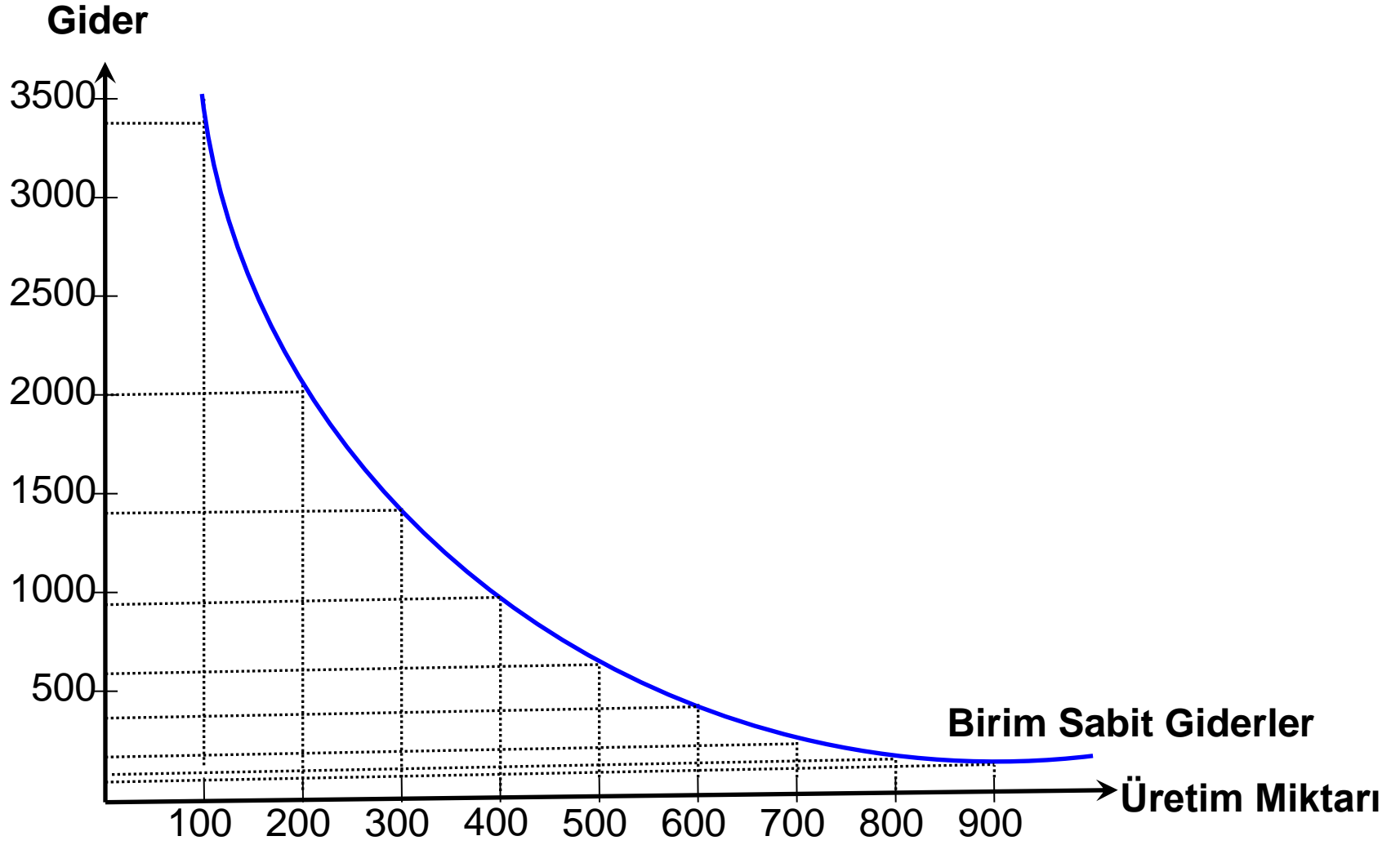
- Giderler, faaliyet hacmiyle ilişkileri açısından temelde, **sabit giderler**, **değişken giderler** ve **yarı sabit ve yarı değişken gider** olmak üzere üç grupta toplanır. Giderlerin bu açıdan gruplandırılması, maliyet hacim kar analizlerinde, esnek bütçelerin hazırlanmasında ve giderlerin kontrolünde büyük önem taşır.

Sabit Giderler

Tanım: Belirli bir zaman dilimi ve faaliyet hacmi içinde, faaliyet hacmindeki artış ve eksilişlerden etkilenmeyerek aynı kalan giderlerdir. Diğer bir ifade ile, sabit giderler belli bir faaliyet hacminde ve belirli bir dönemde toplam olarak sabit olan ancak birim başına değişken olan giderlerdir. Faaliyet hacmi arttıkça birim başına düşen sabit gider azalır.

Sabit Giderler





SABİT GİDER ÇEŞİTLERİ

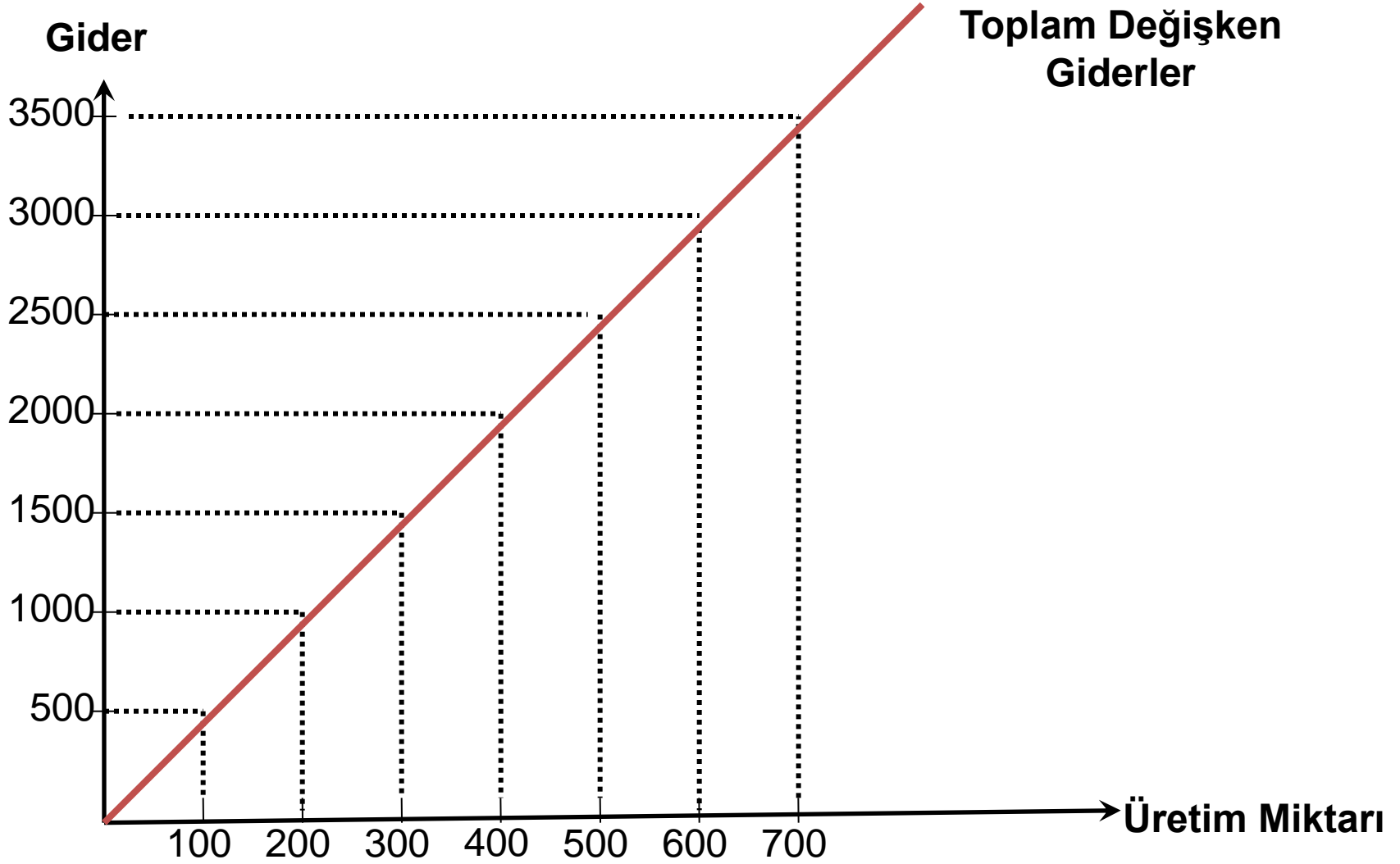
Yapısal Giderler	Programlanmış Giderler
<p>Tanım: İşletmenin yapısına bağlı olarak ortaya çıkan ve yöneticilerin kısa dönemde alacakları kararlardan etkilenmeyen, işletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için yapılması zorunlu olan giderlerdir.</p>	<p>Tanım: Üst kademe yönetimi tarafından belli bir dönem içinde harcanacakları en yüksek tutarı belirlenen ve bütçeye konan ödenekler uyarınca yapılan giderlerdir. Bu giderler, genellikle önceden planlanıp belirlenmektedir. Bununla birlikte, yöneticiler tarafından değiştirilebildikleri için dönemden döneme oldukça farklılık gösterebilir.</p>
<p>Örnek: Kira giderleri, amortisman giderleri, yönetici giderleri yapısal giderlere örnek gösterilebilir.</p>	<p>Örnek: Reklam giderleri, araştırma geliştirme giderleri, programlanmış giderlere örnek gösterilebilir.</p>

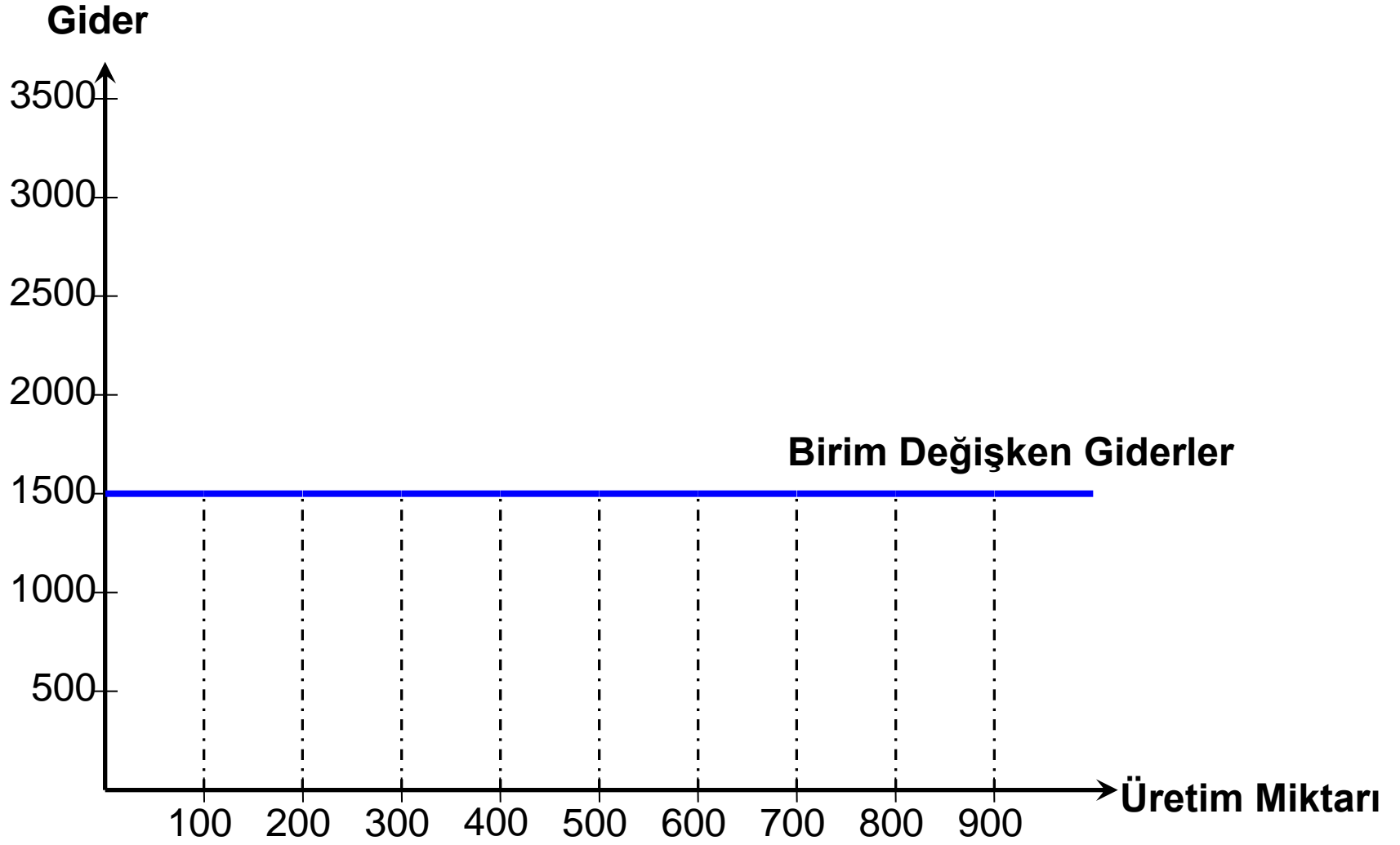
Değişken Giderler

Tanım: Faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Başka bir deyişle iş hacmiyle aynı yönde ve aynı oranda değişme gösteren giderlerdir. Faaliyet hacmi sıfıra düştüğünde bu giderler de kendiliğinden ortadan kalkar.

Değişken giderler birim başına sabit, toplam olarak değişken giderlerdir.

Değişken Giderler

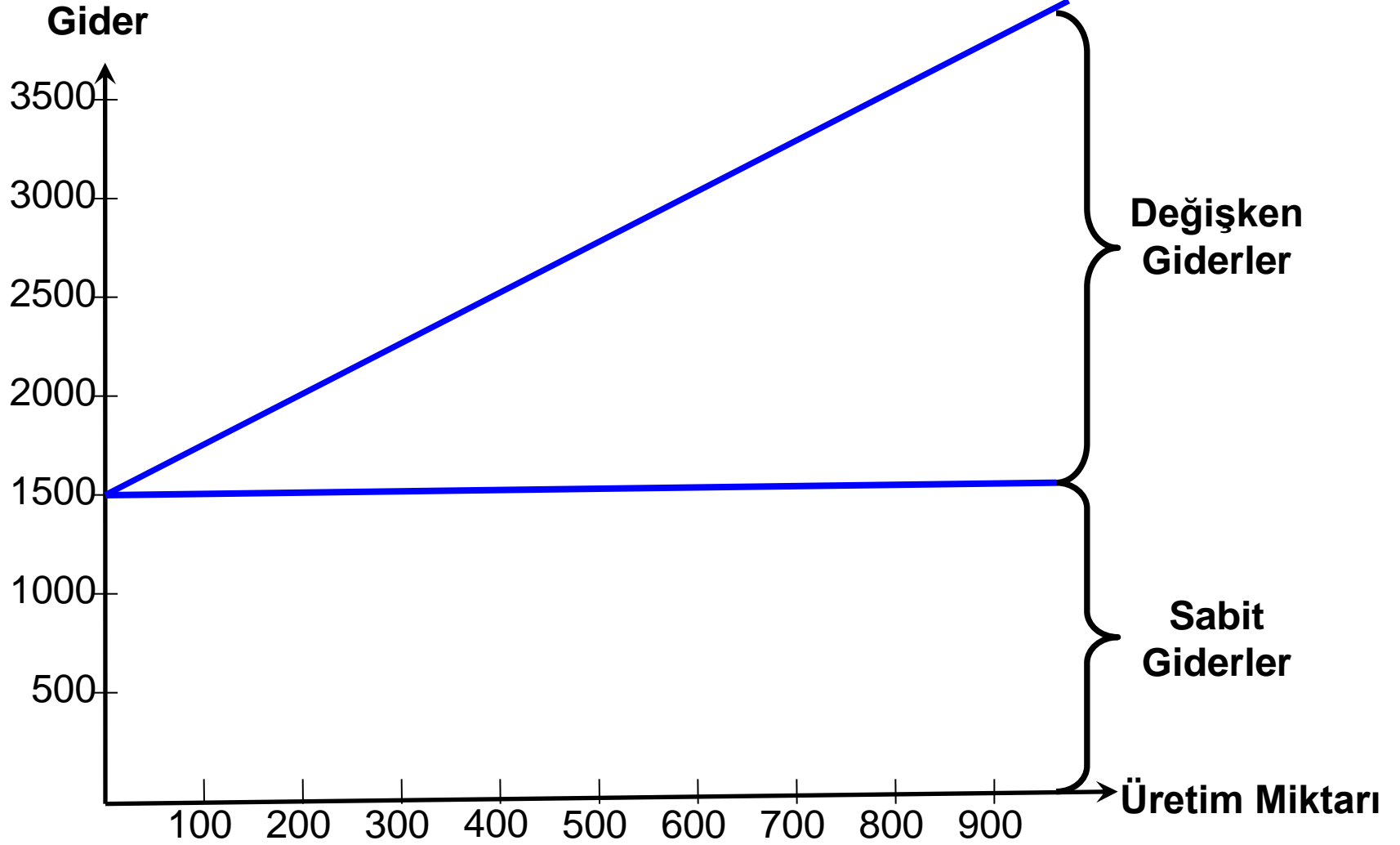




Yarı Değişken ve Yarı Sabit Giderler

Yarı Değişken Giderler	Yarı Sabit Giderler
Tanım: Yarı değişken giderler; faaliyet hacmi durduğunda tamamen ortadan kalkmayan ancak, faaliyet hacmine bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Bu giderlerin bir bölümü sabit, bir bölümü ise değişkendir.	Tanım: Yarı sabit giderler ise; belirli faaliyet aralığında sabit olan, fakat bu hacim aralığı aşıldığında sıçramalar gösteren giderlerdir.

Yarı değişken / Yarı sabit giderler



MALİYET SİSTEMİNİN OLUŞTURULMASI VE MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ

- Üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerinin ölçülmesi işletmenin benimsediği maliyet sistemi doğrultusunda yapılır. Başka bir deyişle, çeşitli maliyet hesaplama yöntemlerinin birleşiminden maliyet sistemleri ortaya çıkar. Bu nedenle, maliyet sisteminden söz edebilmek için, değişik açılardan gruplandırılmış üç grup maliyet yönteminin her birinden, en az bir yöntemin alınarak bir araya getirilmesi gerekir. Maliyet sisteminin ayrı bir yönünü niteleyen söz konusu maliyet yöntemleri aşağıda belirtildiği üzere üç grupta toplanmaktadır.

Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Temel Kavramlar

- **MALİYETLERİN OLUŞTUĞU YERLER**

- **ESAS ÜRETİM YERLERİ**

MAMUL ÜZERİNDE DOĞRUDAN DOĞRUYA ÇALIŞILAN YERLER

- **KESME**

- **DİKİŞ**

- **ÜTÜ**

- **AMBALAJ**

- **YARDIMCI ÜRETİM YERLERİ**

- **MAMUL ÜZERİNDE DOĞRUDAN DOĞRUYA ÇALIŞILMAYAN,**

- **ANCAK ÜRETİME YARDIMCI OLAN YERLER**

- **ENERJİ**

- **TAMİR BAKIM**

- **DEPO**

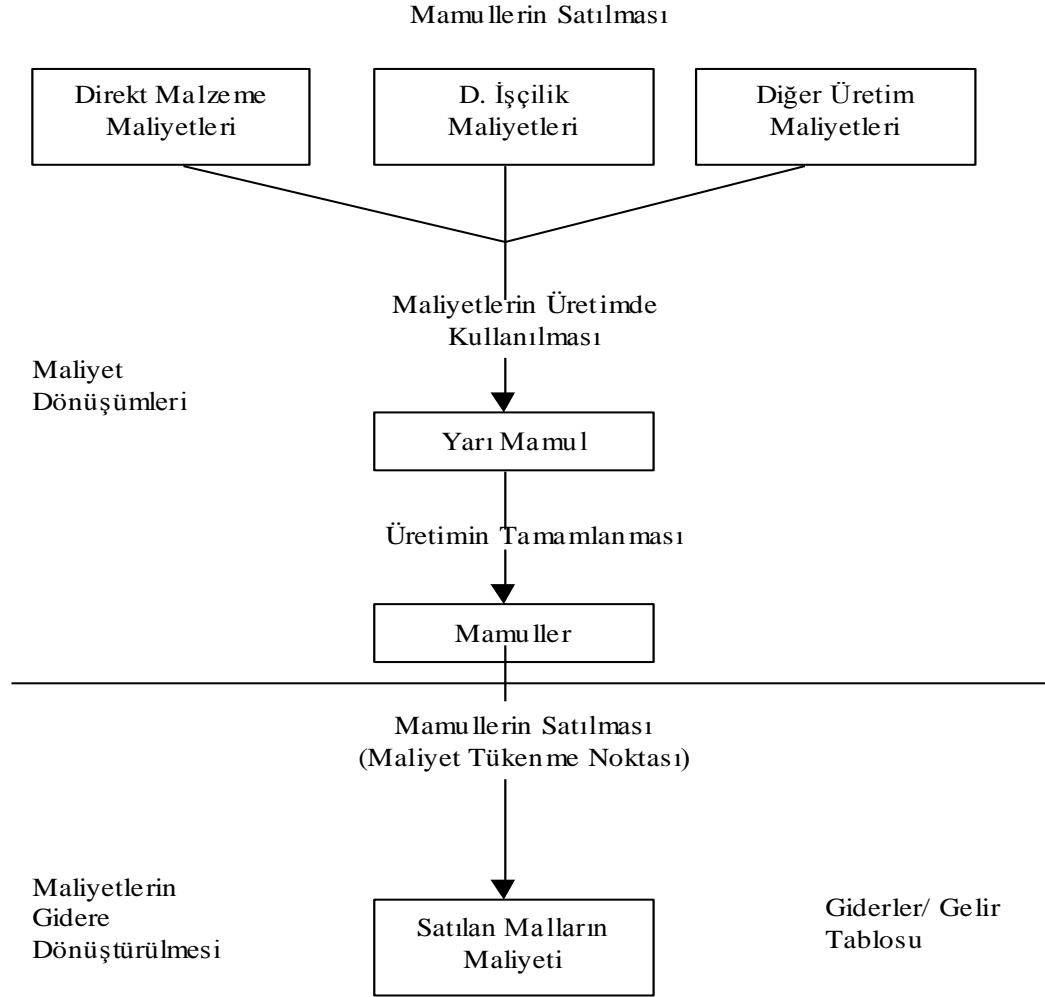
Maliyetlerin Sınıflandırılması

- **Üretim Süreciyle İlişkilerine Göre İlk (asıl) Maliyet (DM ve Dİ) Dönüşüm Maliyetleri (Dİ ve GİM)**

Büro Mobilyası işletmesinin ocak 1992 Ayı İlk ve Dönüşüm Maliyetleri

İlk maliyet	
Dolaysız madde	107.750.000
Dolaysız işçilik	31.000.000
	<hr/>
	138.750.000
Dönüşüm maliyeti	
Dolaysız işçilik	31.000.000
Üretim genel maliyetleri	48.000.000
	<hr/>
	79.000.000

Bir Sanayi İşletmesinde Maliyetlerin Akışı



Bir Ticaret İşletmesinde SMM ve Gelir Tablosu

GELİR TABLOSU

ŞATIŞLAR

(-) SMM

BRÜT SATIŞ KARI

(-) FAALİYET GİDERLERİ

FAALİYET KARI

SATILAN MALLARIN MALİYETİ (SMM) TABLOSU

DÖNEM BAŞI MAL STOKU

(+)DÖNEM İÇİ ALIŞLAR

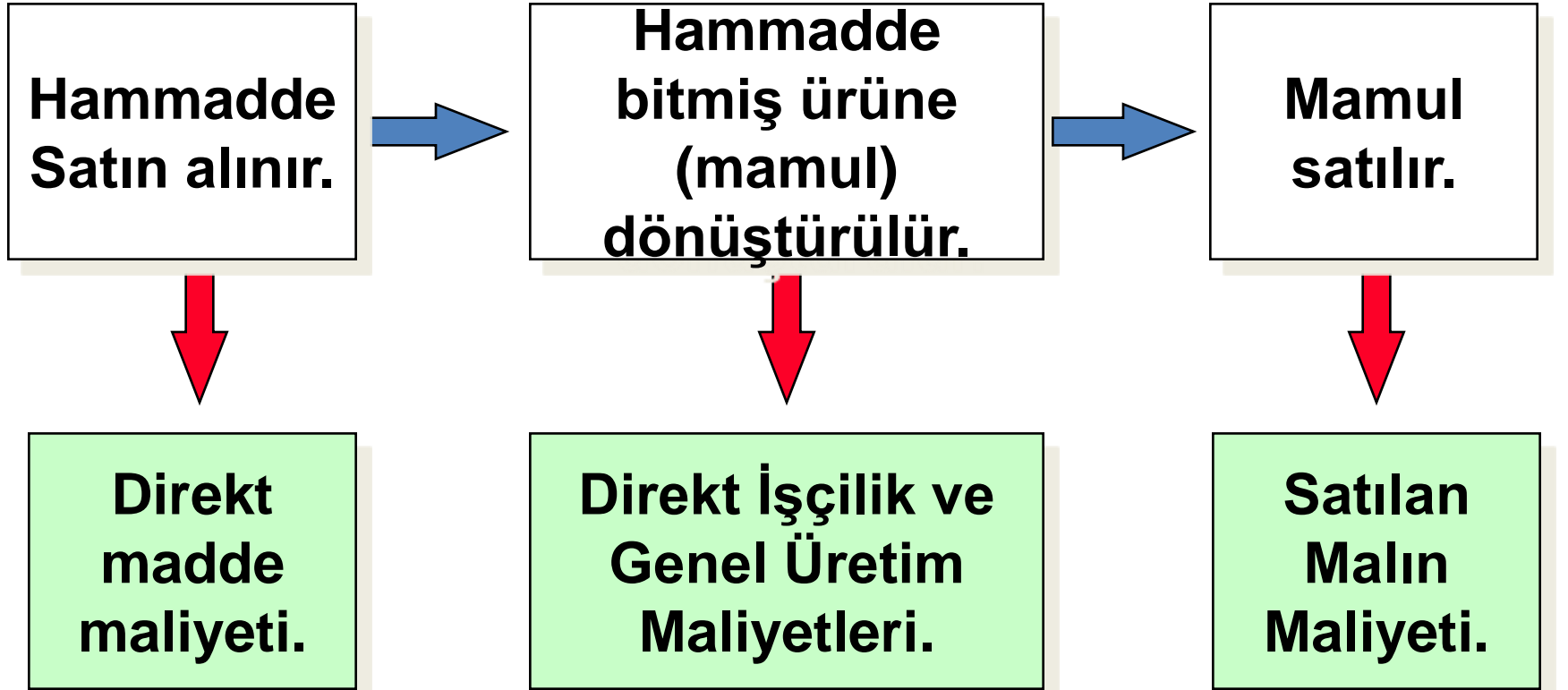
= SATILABİLİR TİCARİ MAL STOKU

(-) DÖNEM SONU TİCARİ MAL STOKU

= SATILAN MALIN MALİYETİ

Üretim Faaliyetleri İçin Muhasebe

Üretim Süreci:



Üretim Maliyetleri

Dolaysız Madde Maliyeti
İşçilik Maliyeti
Genel Üretim Maliyetleri

Malzeme Maliyetleri

Üretim amacıyla harcanan her türlü maddeyi (Mamulün içine girmiş olabileceği gibi, mamulü meydana getiren makineleri temizlemek için de kullanım olabilir) içermektedir.

Malzeme maliyetleri; Direkt İlk Madde ve Malzeme(Direkt Madde) ve Endirekt Madde ve Malzeme olarak ikiye ayrılır .

Dolaysız(Direkt) Maddeler

Mamulün yapısına giren ve onun özünü oluşturan maddeler.

Bu maddeler mamulün maliyetine doğrudan yüklenebilir.

Eğer mamule doğrudan yüklenemiyen bir madde ise bu maddelere, endirekt madde denir ve genel üretim maliyetleri aracılığıyla mamule yüklenir.

Malzeme Maliyetleri

Malzeme maliyetleri;

- **Direkt İlk Madde ve Malzeme(Direkt Madde)**
- **Endirekt Madde ve Malzeme**

Endirekt Malzeme

Yardımcı Malzeme ve İşletme Malzemesi Olarak İkiye Ayrılır.

Endirekt Malzeme maliyetleri GİG aracılığıyla mamülün maliyetine yüklenir.

Endirekt Malzeme Maliyetleri

Yardımcı Malzeme: mamul yapısına giren fakat onun özünü oluşturmayan maddeler, veya diğer bir ifadeyle mamul içinde ne kadar kullanıldığı tam olarak hesaplanamayan veya hesaplanması ekonomik olmayan maddelerdir. Mobilya üretiminde tutkal, gömlek üretiminde iplik gibi.

İşletme Malzemesi: mamul yapısına girmeyen fakat mamulun üretilmesi esnasında tüketilen makina yağları temizlik bezleri gibi üretim yerinde kullanılan sarf malzemeleridir.

Direkt İşçilik Maliyetleri

Mamulde doğrudan çalışan işçilerin
ücretleri.

Direkt işçilik
saatleri × Ücret
haddi

Mamülün
üretiminde
doğrudan çalışan
işçilerin ücretleri
direkt işçiliktir.

Direkt İşçilik

Mamulde doğrudan çalışan işçilerin ücretleri.

Mamulde doğrudan çalışmayan veya katkısı hesaplanamayan işçilerin ücretleri endirekt işçilik olarak kabul edilir ve genel üretim giderlerine dahil edilir.

Üretimde doğrudan çalışan işçilerin ücretleri.

Genel Üretim Giderleri

Üretimle ilgili direkt madde ve direkt işçilik dışındaki giderlerdir.

Kapsam:

- Endirekt maddeler.
- Endirekt işçilik.
- Makina ve ekipman maliyetleri.
- Tamir bakım giderleri.

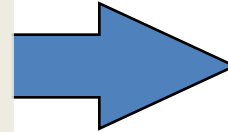


Genel Üretim Giderleri

Üretimle ilgili direkt madde ve direkt işçilik dışındaki giderlerdir.

Kapsam:

- ❑ Endirekt maddeler.
- ❑ Endirekt işçilik.
- ❑ Makina ve ekipman maliyetleri.
- ❑ Tamir bakım giderleri.

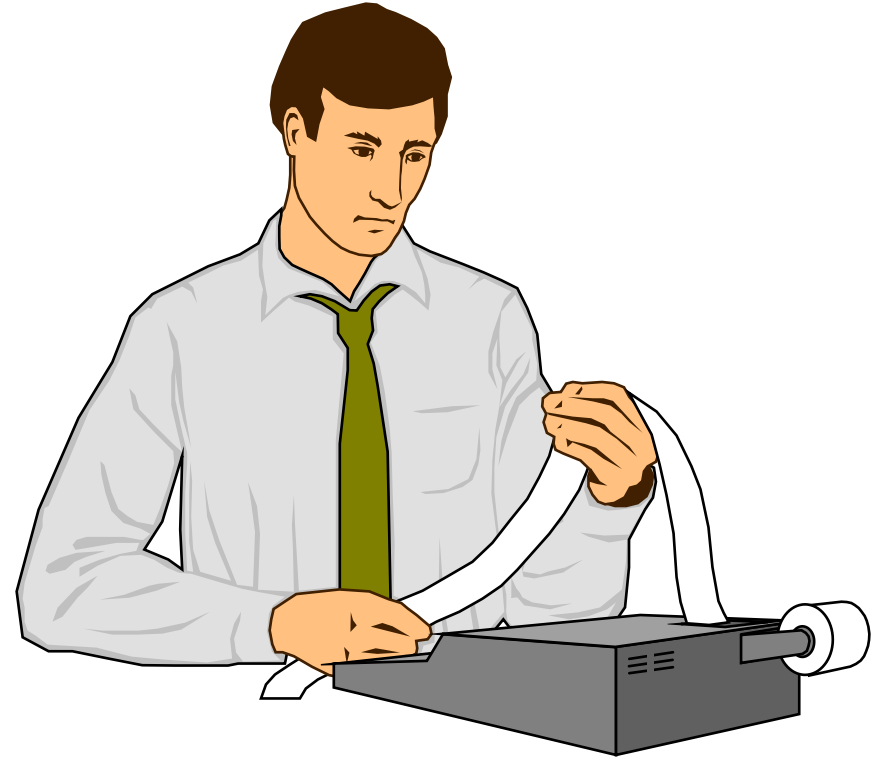


Satış giderleri ile genel yönetim giderleri dahil edilmez.

Genel Üretim Giderleri

**Bir ürünün maliyeti
aşağıdaki
unsurlardan oluşur:**

- **Direkt madde**
- **Direkt işçilik**
- **ÜGM veya GÜG
veya GÜM !**



Genel Üretim Maliyetleri

**Bir ürünün maliyeti
aşağıdaki
unsurlardan oluşur:**

- **Direkt madde**
- **Direkt işçilik**
- **Genel üretim maliyetleri**

**Genel Üretim Giderleri
önceden belirlenmiş bir
yükleme oranı ile
matematiksel olarak
yüklenir.**

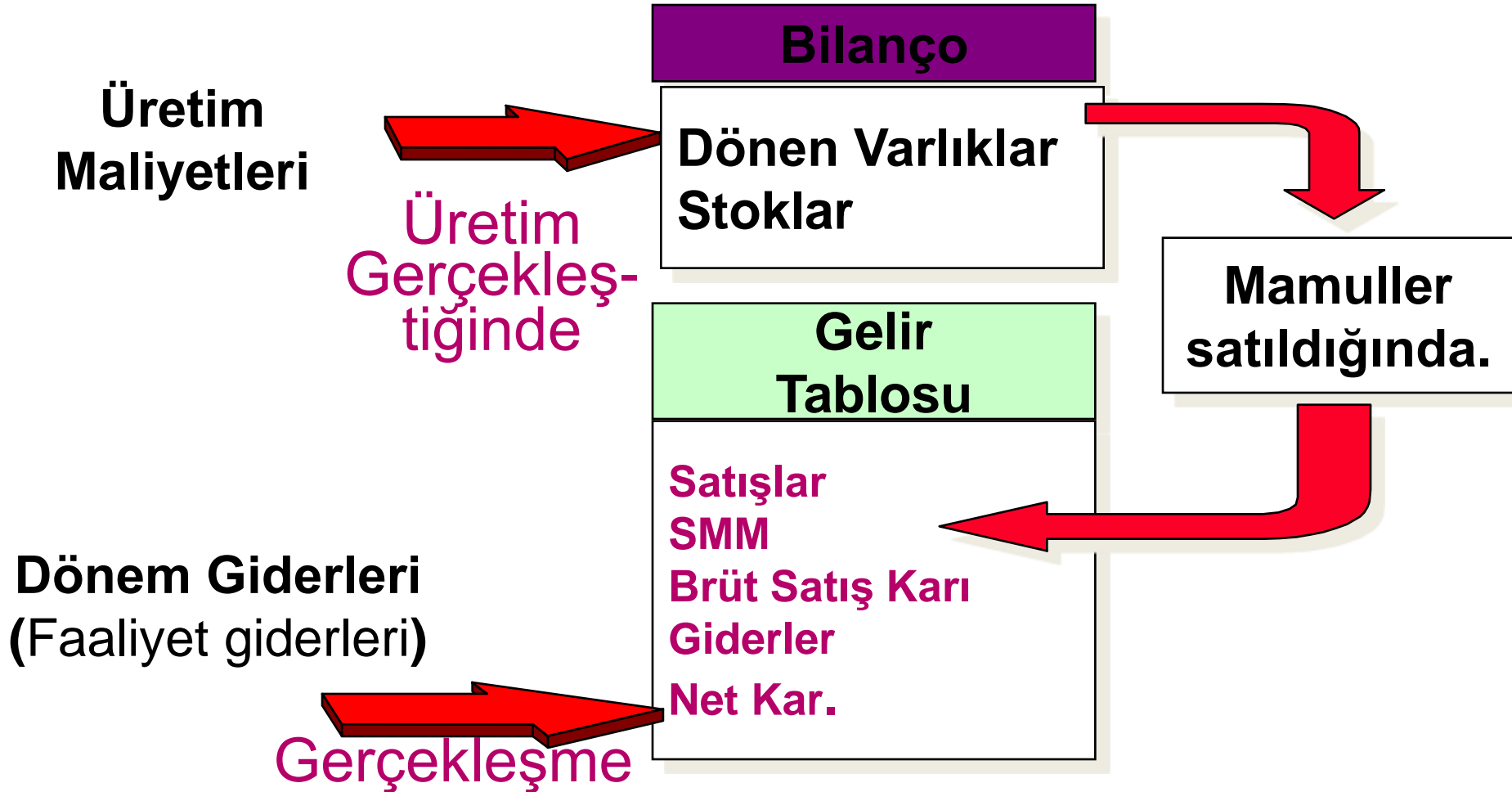
Direkt-Endirekt Malzeme Ayrımı

1. Mamul esas bünyesini oluşturma
2. Ölçülebilir olma
3. Ekonomik bakımdan anlamlı olma

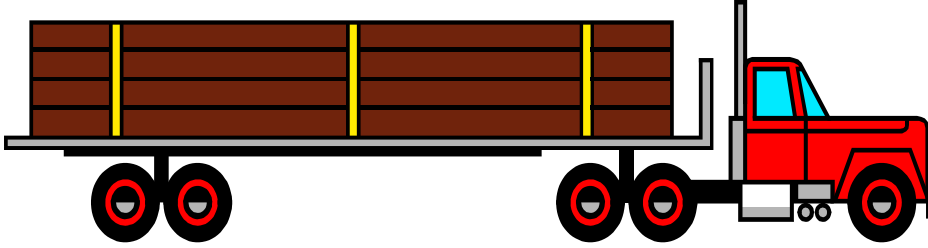
Bu 3 kriteri birden sağlayan malzeme **DİREK** kabul edilirken, sağlayamayanlar **ENDİREKT** kabul edilir.

Bunlardan 1. Koşulu sağlayanlar **YARDIMCI**, Sağlayamayanlar ise **İŞLETME MALZEMESİ** olarak isimlendirilir.

Dönem Maliyetleri ve Üretim Maliyetleri



Bir Üretim İşletmesinde Stoklar



Ham Maddeler – **eldeki hammadde stoku ve kullanıma hazır stok.**

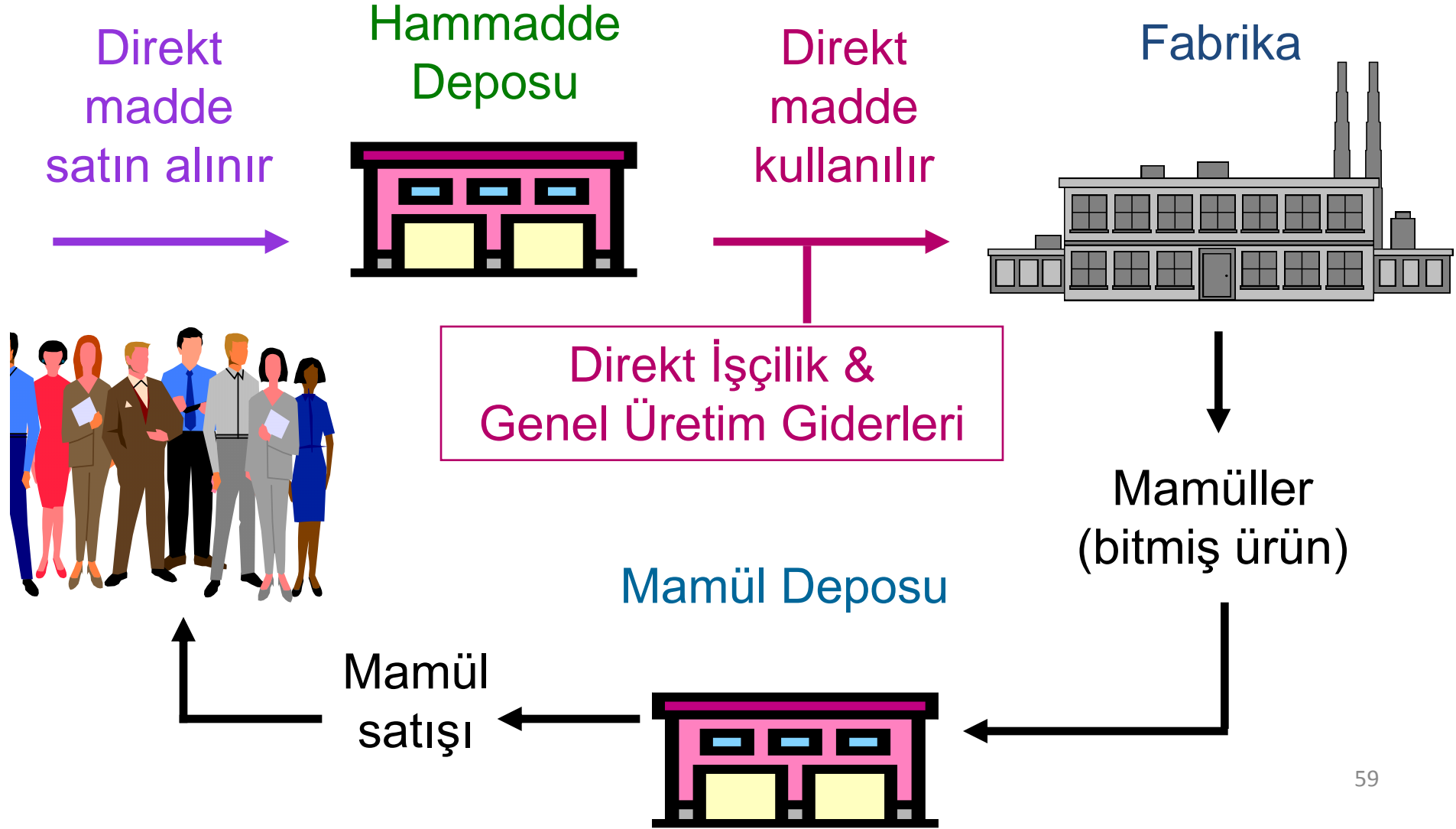


Üretim – **Yarı Mamuller.**



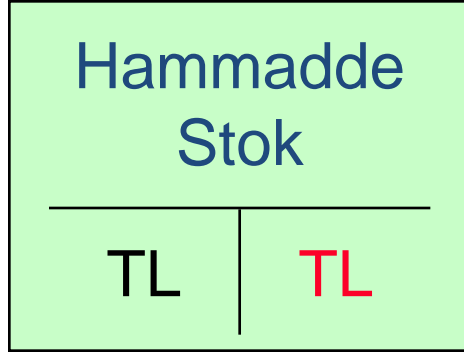
Mamuller-
bitmiş ve satışa hazır mamüller.

Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

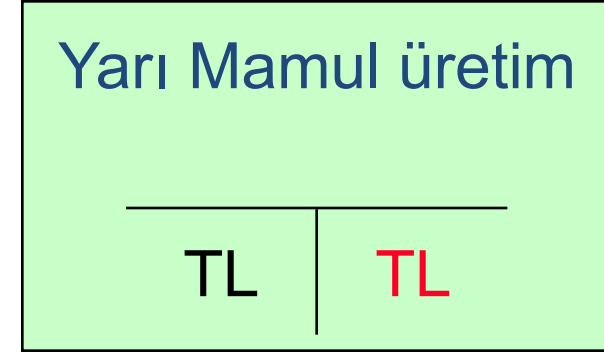


Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

Direkt
madde
satin alınır



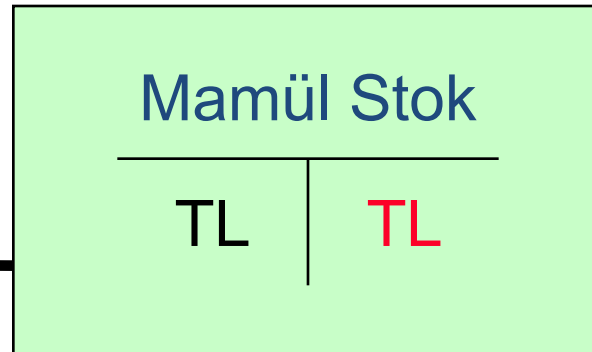
Direkt
madde
kullanılır



Direkt İşçilik &
Genel Üretim Giderleri



Üretilen Mamül
Maliyeti



Satılan Malın
Maliyeti

TL

Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

Örnek:

Doğal Buz Ltd. Şirketinin 1 Ocak 2006 tarihinde elinde 52,000TL Dolaysız Madde stoku vardır. Şirket yıl boyunca 586,000TL tutarında ilave hammadde satın almıştır. Yıl sonunda şirketin elinde 78,000TL kadar hammadde kalmıştır..

**2006 Yılı boyunca
Nekadar hammadde (dolaysız
madde) kullanılmıştır?**



Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

Örnek:

D.Başı Hammadde	52.000
+ Ham.Mad.Alışları	<u>586.000</u>
= Üretimde Kullanılabilir Ham.Madde	638.000
- Dönem Sonu Hammadde Stoku	<u>78.000</u>
= Üretimde Kullanılan Ham.Madde	<u><u>?</u></u>



Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

Örnek:

D.Başı Hammadde	52.000
+ Ham.Mad.Alışları	<u>586.000</u>
= Üretimde Kullanılabilir	
Ham.Madde	638.000
- Dönem Sonu Hammadde	
Stoku	<u>78.000</u>
= Üretimde Kullanılan	
Ham.Madde	<u>560.000</u>
(Malzeme Maliyeti)	



Mamülün Fiziksel Olarak Oluşumu

Örnek:

Direkt maddelere ilave olarak 2006 yılı içinde Doğal Buz Ltd. Şirketi 306,000TL Direkt İşçilik Gideri, 724,000TL Genel Üretim Giderine katlanmıştır.

Doğal Buz Ltd. Şirketinin 2006 yılı başındaki Yarı Mamul Maliyetleri 132,000TL ve Tamamlanan Mamul Maliyetleri (bitmiş ürün maliyetleri) ise 1,480,000TLdir.

31.12.2006 tarihindeki Yarı Mamul Stok Mevcudu kaç TLdir?

Üretim Maliyetleri Akışı Örneği

Dönem Başı Yarı Mamul Stok	132.000
+ Dönemin Üretim Maliyetleri	1.590.000
"	<hr/>

D.Madde	560.000
D.İşçilik	306.000
Gen.Ür.Mal.	724.000
Ür.Yük.Top.Maliyet	<hr/>
ler	1.590.000
	<hr/> <hr/>

Üretim Maliyetleri Akışı Örneği

D.Başı YM Stok	132.000
+ Dönemin Üretim Maliyetleri	<u>1.590.000</u>
= Üretime Yüklenen Toplam Maliyetler	1.722.000
- Tamamlanan Mamul Maliyeti	<u>(1.480.000)</u>
= Dönem Sonu Yarı Mamul Maliyeti	<u><u>242.000</u></u>



Satılan Malın Maliyeti Tablosu

Direkt İlk Madde Malzeme	
(+) <u>Dönembaşı İlk Madde Malzeme</u>	
Kullanılabilir Hammadde(İlk Mad Mal)	Hammadde
(-) <u>Dönemsonu Hammadde</u>	
Kullanılan Hammadde	
(+) Direkt İşçilik	
(+) <u>Genel İmalat Maliyeti</u>	
Toplam Üretim Maliyeti	Yarı Mamul
(+) <u>Dönembaşı Yarımamül</u>	
Dönemin Üretim Maliyeti	
(-) <u>Dönemsonu Yarımamül</u>	
Üretilen Mamül Maliyeti	
(+) <u>Dönembaşı Mamül</u>	
Satılabilir Mamül Maliyeti	Mamul
(-) <u>Dönemsonu Mamül</u>	
Satılan Mamül Maliyeti	

Bir Üretim İşletmesinde SMM ve Gelir Tablosu

Yönetmel amaçlarla her ay için gelir tablosu hazırlayan bir sanayi işletmesinin (Bilim A.Ş.) Mart başındaki ve sonundaki stokları aşağıda görüldüğü gibidir. (Örnekteki tüm değerler 1.000 TL olarak kısaltılmıştır.)

	1 Mart	31 Mart
Hammadde	4.000.000	5.000.000
Yarı Mamul	3.000.000	2.000.000
Mamul	2.500.000	6.500.000

Satın Alınan Hammadde	8.000.000
İşçilik Maliyeti	10.000.000
Diğer İmalat Maliyetleri	6.000.000
Yönetim Giderleri	3.000.000
Satışlar	30.000.000
Satış Giderleri	1.000.000

Dönem Başı Hammadde Stoku	4.000.000
+Hammadde Alışları	<u>8.000.000</u>
_____Kullanılabilir Hammadde	12.000.000
- Dönem Sonu Stok	<u>5.000.000</u>
Kullanılan Hammadde Maliyeti	7.000.000
İşçilik Maliyeti	10.000.000
Diğer İmalat Maliyetleri	<u>6.000.000</u>
Mart Ayı Üretime Yüklenen Maliyetler	23.000.000
+Dönem Başı Yarı Mamul Stoku	<u>3.000.000</u>
İmalata Yüklenen Toplam Maliyet	26.000.000
- Dönem Sonu Yarı Mamul Stoku	<u>2.000.000</u>
Tamamlanan Mamullerin Maliyeti	24.000.000
+Dönem Başı Mamul Stoku	<u>2.500.000</u>
Satılabilir Mamullerin Maliyeti	26.500.000
- Dönem Sonu Mamul Stoku	6.500.000
<i>Satılan Malların maliyeti</i>	<u>20.000.000</u>

Bilim İşletmesi Mart Ayı Gelir Tablosu

Satışlar		30.000.000
Satılan Malların Maliyeti		<u>20.000.000</u>
Brüt Satış Karı		10.000.000
Faaliyet Giderleri		
Yönetim Gideri	3.000.000	
Satış Gideri	1.000.000	<u>4.000.000</u>
Faaliyet Karı		6.000.000

Örnek-1

Bir üretim işletmesinde Mayıs ayına ait bilgiler aşağıdaki gibidir;

Dönembaşı Hammadde Stoku	: 385,000
Dönembaşı Yarı Mamul Stoku	: 255,000
Dönesonu Hammadde Stoku	: 320,000
Dönemsonu Yarı Mamul Stoku	: 115,000
Mayıs Ayı Hammadde Alışları	: 860,000

Buna göre Mayıs ayında kullanılan hammaddelerin maliyeti ne kadardır?

Direkt İlk Madde Malzeme	860,000
<u>(+) Dönembaşı İlk Madde Malzeme</u>	<u>+ 385,000</u>
Kullanılabilir Hammadde	1,245,000
<u>(-) Dönemsonu Hammadde</u>	<u>- 320,000</u>
Kullanılan Hammadde	925,000

Örnek-2

Üretilen Mamül Maliyeti :	5,000,000
Dönembaşı Mamül Maliyeti:	2,000,000
Dönemsonu Mamül Maliyeti:	650,000

Buna göre satılan mamül maliyetini bulunuz.

Üretilen mamül maliyeti	5,000,000
(+) Dönembaşı mamül	+ 2,000,000
<hr/>	
Satılabilir mamül maliyeti	7,000,000
(-) Dönemsonu mamül	- 650,000
<hr/>	
Satılan mamül maliyeti	6,350,000

Örnek-3

Satılan Mamulün Maliyeti:	25,000,000
Üretilen Mamulün Maliyeti:	28,000,000
Dönembaşı Mamul Maliyeti	2,000,000

Buna göre dönemsonu mamul maliyetini bulunuz.

Üretilen mamul maliyeti	28,000,000
<u>(+) Dönembaşı mamul</u>	<u>+2,000,000</u>
Satılabilir mamul maliyeti	30,000,000
<u>(-) Dönemsonu mamul</u>	<u>- 5,000,000</u>
Satılan mamul maliyeti	
25,000,000	

Örnek-4

X işletmesinin Mart ayına ait bilgileri şöyledir...

Kullanılan hammadde maliyeti: 10,000,000

Direkt işçilik maliyeti: 5,600,000

Endirekt işçilik maliyeti: 2,320,000

Endirekt malzeme alımı: 240,000

Endirekt malzeme stokları: 1 Mart: 120,000

31 Mart: 200,000

Toplam üretim maliyeti ne kadardır?

Örnek-4

Endirekt Malzeme Alımı:	240,000
<u>(+)En. Malz. Stokları (Dönembaşı):</u>	<u>+ 120,000</u>
Kullanılabilir En. Malz.	360,000
<u>(-) En. Malz. Stokları (Dönemsonu):</u>	<u>- 200,000</u>
Kullanılan En. Malz.	160,000
Endirekt İşçilik:	2,320,000
<u>(+)Endirekt Malzeme:</u>	<u>+ 160,000</u>
Toplam:	2,480,000
Kullanılan hammadde maliyeti:	10,000,000
(+)Direkt işçilik maliyeti:	5,600,000
<u>(+)Genel İmalat Maliyeti</u>	<u>+ 2,480,000</u>
Toplam Üretim Maliyeti	18,080,000

GİDERLERİN İNCELENMESİ

İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİNİN İNCELENMESİ

İlk madde ve malzemeler üretime gönderildikçe, maliyet bedeli üzerinden stok kartlarında çıkışları yapılmaktadır. Ancak çoğu kez, değişik tarihlerde alınan ilk madde ve malzemelerin maliyet bedelleri farklı olduğundan, üretime gönderilen ilk madde ve malzemelerin hangi değerle üretime gönderileceği sorunun çözümünde çeşitli maliyet yöntemlerinden yararlanır.

MALİYET DEĞERİNİ SAPTAMA YÖNTEMLERİ

YÖNTEM	UYGULAMASI	AVANTAJ - DEZAVANTAJ
İLK GİREN İLK ÇIKAR (FIFO)	Bu yöntemde; kullanılmak üzere ambardan istenen ilk madde ve malzemelerin, istemde bulunan bölümlere ilk alınan partiden verildiği varsayılmaktadır. Başka bir deyişle, bu yöntemde ilk alınan partinin ambardan ilk çıktığı varsayılmaktadır. Bu nedenle çıkışların maliyetleri saptanırken, ilk alışların maliyetlerinden başlanarak değerlendirme yapılmaktadır.	FİFO yönteminde, üretime verilen ilk madde ve malzemeler düşük maliyetle değerlendirildiğinden, enflasyon dönemlerinde üretim maliyetlerinin düşük olarak hesaplanmasına yol açmakta, bu da, işletmenin gerçekten daha yüksek kâr sağladığı görüntüsünü vererek, fiktif kârların doğmasına neden olmaktadır.

**SON
GİREN
İLK
ÇIKAR

(LİFO)**

Bu yöntem, ambardan çıkan partilerin, çıkış tarihine kadar stoğa girmiş ilk madde ve malzemeler içinde en son olarak girmiş partiden yapılacağı varsayımına dayanmaktadır. Başka bir deyişle LİFO yönteminde, üretime verilen ilk madde ve malzemelerin, en son satın alınan partiden yapıldığı kabul edilmektedir. Bunun için de değerlemede en son partinin alış maliyetinden başlanarak, başa doğru gidilmektedir.

LİFO yöntemi, üretime verilen ilk madde ve malzemelerin maliyetlerini en son fiyatlarla değerlemeye olanak verdiğiinden, enflasyon dönemlerinde fiktif görüntü kârların ortaya çıkmasını önleyerek işletme yönetiminin daha rasyonel kararlar almasını sağlamaktadır. Bu yöntemin en önemli sakıncası, enflasyon dönemlerinde dönem sonu stoklarının bilançoda gerçek değerleri ile gösterilmesine olanak vermemesi noktasında toplanmaktadır.

**AĞIRLIKLI
ORTALAMA**

Ambardan çıkışı yapılan ilk madde ve malzemelerin hangi partiden yapıldığı her zaman bilinmeyebilir. Bu gibi durumlarda bazı varsayımlardan hareket edilerek maliyetlerin belirlenmesi gerekir. Ortalama maliyet yönteminde, ilk madde ve malzemelere bir ortalama fiyat bulunmakta ve üretime gönderilen ve stokta kalan ilk madde ve malzemeler bu ortalama maliyete göre değerlendirilmektedir. Bu yöntemin dört farklı uygulaması bulunmaktadır.

Yöntem, FIFO ve LIFO yöntemlerinin ortalaması bir sonuç verir.

FİFO

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL
05.07.2007	100	1.00	100.00				100	1.00	100.00
07.07.2007	100	1.50	150.00				100	1.00	100.00
							100	1.50	150.00
09.07.2007	100	2.00	200.00				100	2.00	200.00
							100	1.00	100.00
							100	1.50	150.00
							100	2.00	200.00
10.12.2007				100	1.00	100.00			
				100	1.50	100.00			
				<u>50</u>	<u>2.00</u>	<u>150.00</u>			
				250		350.00	50	2.00	100.00
31.12.2007							50	2.00	100.00

DMM

DSS

LİFO

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL
05.07.2007	100	1.00	100.00				100	1.00	100.00
07.07.2007	100	1.50	150.00				100 100	1.00 1.50	100.00 150.00
09.07.2007	100	2.00	200.00				100 100 100	1.00 1.50 2.00	100.00 150.00 200.00
10.12.2007				100 100 50 250	2.00 1.50 1.00	200.00 150.00 50.00 400.00	50	1.00	50.00
31.12.2007							50	1.00	50.00

DMM

DSS

ORTALAMA MALİYET

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL	kg	YTL/kg	YTL
05.07.2007	100	1.00	100.00				100	1.00	100.00
07.07.2007	100	1.50	150.00				100 100	1.00 1.50	100.00 150.00
09.07.2007	100	2.00	200.00				100 100 <u>100</u> 300	1.00 1.50 2.00 1.50	100.00 150.00 <u>200.00</u> 450.00
10.12.2007				250	1.50	375.00	50	1.50	75.00
31.12.2007							50	1.50	75.00

DMM

DSS

ABC Üretim işletmesinin kullandığı M malzemesine ilişkin satın alma ve imalata verme bilgileri şöyledir:

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar (TL)
04 Ocak	Başlangıç kalan	200	3 000	900 000
06 Ocak	Üretime sevk	100	x 3.000	= 300.000
09 Ocak	Satın alınan	400	3 500	1 400 000
16 Ocak	Satın alınan	500	4 000	2 000 000
30 Ocak	Üretime sevk	400	200 x 3.000	= 600.000

İlk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemine göre üretime gönderilen ilk madde ve malzemenin maliyeti kaç TL'dir?

$$200 \times 3.500 = 700.000$$

$$1.600.000$$

✓ 1 600 000

2 000 000

1 800 000

2 300 000

2 800 000

ABC Üretim işletmesinin kullandığı Z malzemesine ilişkin satın alma ve imalata verme bilgileri şöyledir:

Tarih	Açıklama	Miktar	Birim Fiyat	Tutar (TL)
03 Şubat	Satın alınan	200	1000 X	200 000
08 Şubat	Üretime sevk	100		
15 Şubat	Satın alınan	500	1500 X	750 000
25 Şubat	Üretime sevk	300		
28 Şubat	Üretime sevk	100		

950.000 ÷ 700 = 1.357

Yukarıdaki bilgilere göre Şubat ayında ortalama birim maliyet, Tartılı ortalama yöntemine göre aşağıdakilerden hangisidir?

1 200 TL

1 225 TL

✓ 1.357 TL

1 417 TL

1 425 TL

Genel Üretim Maliyetleri Yükleme Oranı

Genel Üretim Maliyetleri Yükleme Oranı
üretim sürecinde mamül ile genel üretim maliyetleri arasındaki ilişkiyi **faaliyet düzeyi** ile belirleyen bir maliyet yükleme ölçüsüdür.

$$\text{GİG Yükleme Haddi (Oranı)} = \frac{\text{Tahmini GİG}}{\text{Faaliyet Düzeyinde Tahmin Edilen Birim}}$$

Genel Üretim Maliyetleri Yükleme Oranı

GİG bütçelere dayandırılarak ve matematiksel yöntemler kullanılarak tahmin edilir.

**GİG Yükleme
Haddi
(Oranı)**

=

**Tahmini
GİG**

÷

**Faaliyet
Düzeyinde
Tahmin Edilen
Birim**



Genel Üretim Maliyetleri Yükleme Oranı

Her bir faaliyet düzeyinde **maliyet taşıyıcıları** olarak adlandırılan maliyet yükleme ölçüleri söz konusudur.

Direkt işçilik saatleri ve makina saatleri en yaygın kullanılan maliyet taşıyıcılarıdır.

$$\text{GİG Yükleme Haddi (Oranı)} = \frac{\text{Tahmini GİG}}{\text{Faaliyet Düzeyinde Tahmin Edilen Brim}}$$


GİG Yükleme Oranı Örneği

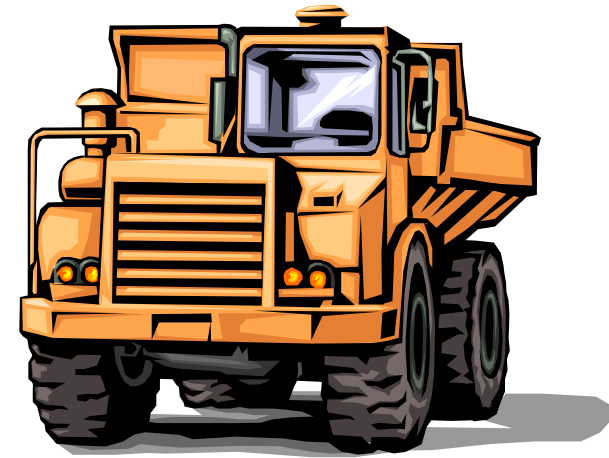
BT Şirketi büyük iş makinaları için motorlar üretmektedir. 2006 yılı GİG'lerinin 2,600,000TL olması tahmin edilmektedir. BT, GİG'lerini makina saat esasına göre yüklemektedir. BT 2006 yılında işletmenin makinalarınının 162,500 makina saat çalışacağını tahmin ettiğine göre;

BT'nin 2006 yılı GİG Yükleme oranını hesaplayalım.



GİG Yükleme Oranı Örneği

$$\text{GİG Yükleme Oranı} = \frac{\text{Tahmini G.Ü.Maliyetleri}}{\text{Faaliyet Düzeyinde Tahmini Brim}}$$



GİG Yükleme Oranı Örneği

$$\begin{aligned} \text{GİG Yükleme Oranı} &= \frac{\text{Tahmini G.İ.G}}{\text{Faaliyet Düzeyinde Tahmini Birim}} \\ &= \frac{2.600.000}{162.500} \\ &= 16 \text{ YL/ makine saat} \end{aligned}$$



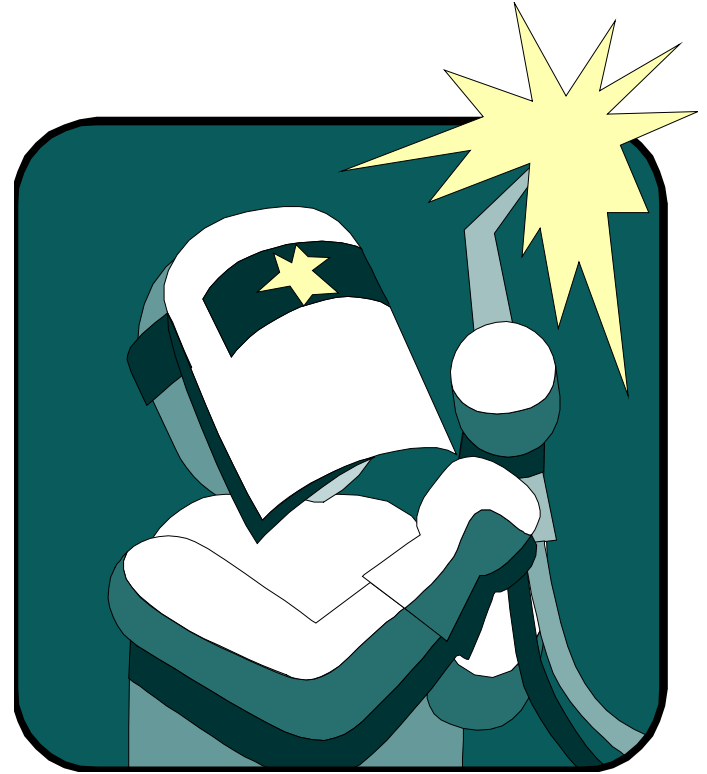
GÜM Yükleme Oranı

Bazı işletmeler farklı faaliyet türleri için, değişik maliyet taşıyıcıları kullanabilmektedirler , bu süreç **faaliyet tabanlı maliyetleme (ACTIVITY BASED COSTING)** olarak adlandırılır.

$$\text{GİG Yükleme Haddi} = \frac{\text{Tahmini GİG}}{\text{Faaliyet Düzeyinde Tahmin Edilen Brim}}$$

Üretimi Tamamlanan Mamüllerin Maliyetinin Belirlenmesi

**Üretimi tamamlanan
mamüllerin maliyetinin
belirlenmesi,
yöneticilere bir çok
konuda bilgi sağlar.**



ABC
Üretim Maliyeti Tablosu
31.12.2002

D.Başı Yarı Mamul Maliyeti		30.000
Üretime Yüklenen Maliyetler		
D.Madde	150.000	
D.İşçilik	300.000	
GÜM	360.000	
Üretime Yüklenen Maliyetler		810.000
Üretime Yüklenen Toplam Maliyetler		840.000
(-) Dönem Sonu Yarı Mamul Stok		(40.000)
Üretilen (tamamlanan) mamül maliyeti		800.000

D.Başı Mamul Stok	150.000
(+) Tamamlanan Mamul Maliyeti	800.000
Satılabilir (satışa hazır) Mamul Maliyeti	950.000
(-) Dönem Sonu Mamül Stok	168.000
Satılan Malların Maliyeti	782.000

D.Başı Yarı Mamul M		
Üretime Yüklene M		
D.Madde		
D.İşçilik	300.000	
GÜM	360.000	
Üretime Yüklene Maliyetler		810.000
Üretime Yüklene Toplam Maliyetler		840.000
(-) Dönem Sonu Yarı Mamul Stok		(40.000)
Üretilen (tamamlanan) mamül maliyeti		800.000

ABC
Gelir Tablosu
31.12.2002

Satışlar	1.300.000
Satılan Malların Maliyeti	782.000
Brüt Satış Karı	518.000
Faaliyet Giderleri	400.000
Faaliyet Karı	118.000
(-) Faiz Giderleri	18.000
Vergi Öncesi Kar	100.000
Vergi	30.000
Net Kar	70.000

Genel Üretim Maliyetlerinin Özellikleri

- Direkt ilk madde malzeme ve direkt işçilik dışında kalana tüm maliyetlerdir.
- Bu maliyetler ile üretilen mamuller arasında direkt bir ilişki yoktur.
- Bu maliyetler grubunda sabit, değişken ve karma maliyetler vardır.
- Bu maliyetler dönem içerisinde düzensiz dağılım gösterirler (örneğin ısıtma giderleri mevsim itibari ile değişir)
- Bu maliyetlerin kesin tutarlarının bir kısmı ancak yıl sonunda belli olur. (bakım, onarım maliyetleri)
- Yıllık tutarlarının ne kadar olduğu belirlenen bazı maliyetler, üretilen mamulün maliyetine eklenebilir.

Genel Üretim Maliyetleri

1. Endirekt malzeme (yardımcı, işletme malzemeleri)
2. Endirekt işçilik maliyetleri
3. Üretimde kullanılan duran varlıkların amortisman giderleri

Üretimde kullanılmayan duran varlıkları kaydederken çalışmayan kısım, gider ve zararları hesabında izlenir. Dönem gideri olarak muhasebeleştirilir.

4. Üretimde kullanılan sabit hizmetlerin sigorta, vergi, resim, harç ve kira giderleri
5. Enerji ve yakıt giderleri
6. Sosyal Maliyetler / Servis giderleri
7. Çevresel maliyetler

- Genel üretim maliyetleri, gider yerleri açısından esas üretim, yardımcı üretim ve yardımcı hizmet olarak sınıflandırılır.

Genel üretim, üretken maliyetler açısından endirekt maliyet niteliğinde iken gider merkezleri açısından direkt olabilir.

- **Örneğin;** Mobilya üretiminde kullanılan tutkal mamul açısından endirekttir. Kullanılan yer açısından ise direktir.
- **Örneğin;** Torna departmanında kullanılan yağ, üretilen ürün açısından endirekt, gider yeri açısından direktir.

Genel üretim maliyetlerinden endirekt nitelikte olanlar dağıtım anahtarları açısından mamullere yüklenirler.

Amortisman Giderleri

Üretim departmanında kullanılan makinelerin amortisman giderleri tahmini tutarlar üzerinden üretimin maliyetine yüklenir.

Yıl sonu beklenmeden amortisman, üretilen mamulün maliyetine eklenmek istenirse bu kayıt kullanılır.

Genel Üretim Gideri
Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabı

Yıl sonu beklenmeden amortisman, üretilen mamulün maliyetine eklenmek istenirse bu kayıt kullanılır.

Eğer fiili maliyet, tahmini maliyetten fazla olursa bu şekilde kaydedilir.

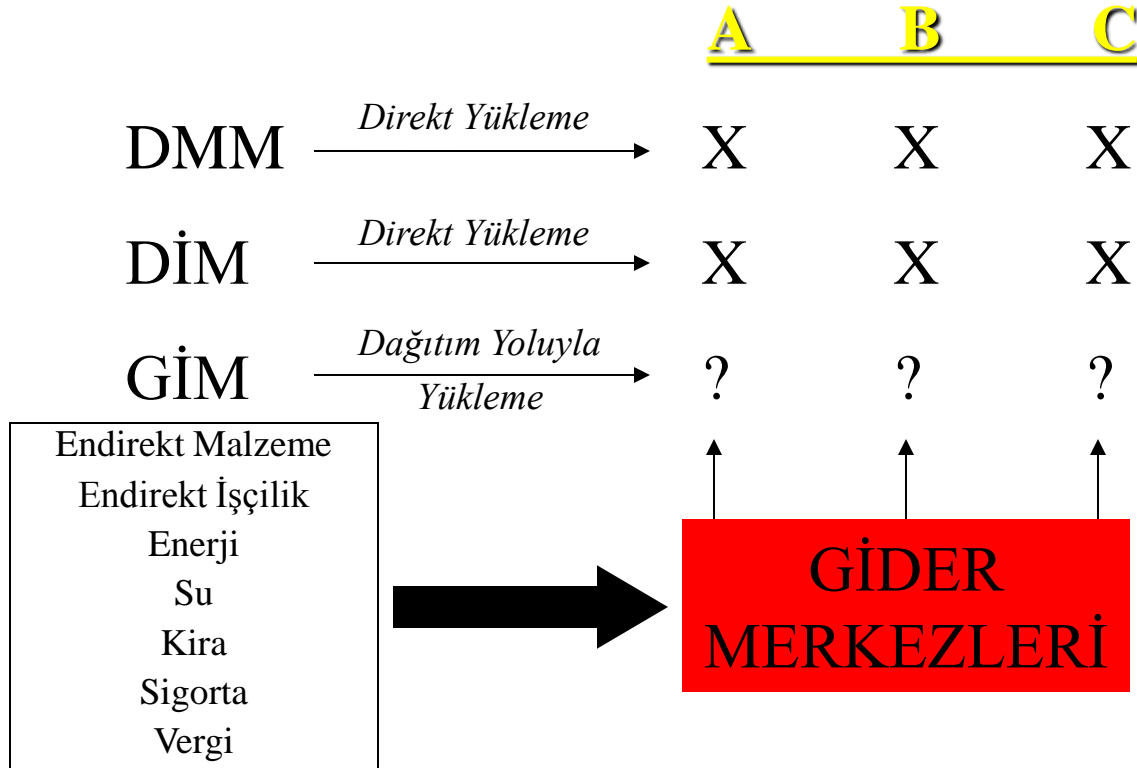
Genel Üretim Gideri
Maliyet Giderleri Karşılığı Hesabı
Birikmiş Amortisman

Eğer fiili maliyet, tahmini maliyetten fazla olursa bu şekilde kaydedilir

İşletmenin katlandığı finansman giderlerinin üretim ile ilgili olması durumunda bu tutar üretimin maliyetine eklenir.

MALİYET DAĞITIMLARI

MAMULLER



Gider çeşitlerinin gider yerleri ile direkt ilişkisinin kurulamadığı durumda, söz konusu giderlerin gider yerlerine dağılımında kullanılabilecek dağıtım ölçüleri aşağıdaki gibi olabilir.

Gider Çeşitleri (Ortak Gider Türü)	Dağıtım Ölçüsü
Elektrik giderleri	Tüketilen kws. veya ampul adedi
Fabrika binası amortisman gid.	Yüzölçümü (m ²), hacim m ³
Sigorta gideri, vergi giderleri	Yüzölçümü (m ²), hacim m ³
Kira giderleri	Yüzölçümü (m ²), hacim m ³
Bakım onarım giderleri	Bakım onarım saatleri Onarım malzemesi tüketimi Makinelerin sayısı veya yatırım değeri
Yakıt giderleri	Hacim (m ³) veya radyatör sayısı
Taşıma giderleri	Taşınan malzeme miktarı Taşınan malzeme değeri Taşınan malzeme ağırlığı
Sosyal giderler	İşçi sayısı, yevmiye adedi

MALİYET DAĞITIMLARI



GÜM'lerin Mamullere Yüklenmesi

Gider dağıtımı ile amaçlanan, üretilen mamulün maliyetinin belirlenmesidir.

1.Dağıtım: Endirekt giderlerin tüm gider yerlerine dağıtım anahtarları aracılığıyla dağıtılmasıdır.

Gider dağıtım anahtarları: Gider merkezlerine direkt yüklenemeyen giderleri, gider yerlerine dağıtmada kullanılan ölçütlere dağıtım anahtarı denir. Örneğin; aydınlatma gideri için watt toplamı veya ampul sayısı, su gideri için musluk sayısı veya işçi sayısı.

► Makinelerin amortismanı, ustabaşı ücreti endirekt ilk madde malzeme giderleri açısından direkt olduğundan mamule dağıtım anahtarı kullanılmadan direkt olarak yüklenir.

2.Dağıtım: Yardımcı gider yerlerinde toplanan giderlerin esas üretim yerlerine dağıtılmasıdır. 2. dağıtım ile amaçlanan üretilen mamulün maliyetini saptamak ve maliyet kontrolü sağlamaktır.

3.Dağıtım: Esas üretim yerinde toplanan giderlerin mamule yüklenmesidir.

I. Dağıtım

<u>Gider Yeri</u>	<u>Tutar</u>	<u>Dağıtım Anahtarı</u>	<u>Esas Üretim</u>		<u>Yardımcı Üretim</u>		<u>Genel Yönetim</u>
			<u>Kesim</u>	<u>Montaj</u>	<u>Bakım</u>	<u>Yemek</u>	
Fabrika Bina Amortismanı	21,000,000	m ²	500	400	300	200	-
Su Gideri	2,500,000	İşçi Sayısı	35	40	12	8	5
1.TOPLAM			8,375,000	7,000,000	4,800,000	3,200,000	125,000

Fabrika, bina amortismanı için; $21,000,000 \div (500+400+300+200) = 1.500 \text{ m}^2$ yükleme oranı

Kesim $15,000 \times 500 = 7,500,000$
Montaj $15,000 \times 400 = 6,000,000$
Bakım $15,000 \times 300 = 4,500,000$
Yemek $15,000 \times 200 = 3,000,000$

Su gideri için; $2,500,000 \div (35+40+12+8+5) = 25,000$ yükleme oranı

Kesim $25,000 \times 35 = 875,000$
Montaj $25,000 \times 40 = 1,000,000$
Bakım $25,000 \times 12 = 300,000$
Yemek $25,000 \times 8 = 200,000$
Genel Y. $25,000 \times 5 = 125,000$

II. DAĞITIM

- **Doğrudan Dağıtım:** Yardımcı gider yerlerinde toplanan giderler esas üretim yerine dağıtılır. Yardımcı üretim yerleri birbirlerinden pay almaz ve birbirine pay vermez.
- **Kademeli Dağıtım (Merdiven, Basamak Yöntemi):** En yüksek yardımcı gider merkezi en yukarıya yazılarak kendinden sonra gelen yardımcıları ve esaslara dağıtımın yapıldığı yöntemdir. En yukarıdaki yardımcı üretim yeri hiçbir yerden pay almaz.
- **Matematiksel Dağıtım Yöntemi:** Yardımcı gider yerleri arasında hem birbirine hemde esas üretim yerlerine dağıtım yapılır. Yardımcılar hem birbirinden pay alır hem pay verir. Yardımcı üretim yerleri arasında 2 bilinmeyenli bir denklem kurulur ve buna göre dağıtım yapılır.

II. DAĞITIM (Doğrudan Dağıtım)

A üretim işletmesinde 2 esas, 2 de yardımcı üretim yeri bulunmaktadır. 1. dağıtım sonucunda maliyet merkezlerinde biriken maliyet ve kullanılan dağıtım ölçüleri şöyledir:

<u>Maliyet Yerleri</u>	<u>Birinci Dağıtım</u>	<u>İşçi Sayısı</u>	<u>Malzeme Maliyetleri</u>
Esas Maliyet Yeri 1	40,000,000	15	1,000,000
Esas Maliyet Yeri 2	80,000,000	10	4,000,000
Yardımcı Maliyet Yeri 1	15,000,000	6	---
Yardımcı Maliyet Yeri 2	10,000,000	5	500,000

Yardımcı Maliyet Yeri 1 işçi sayı, Yardımcı Malzeme Yeri 2 malzeme maliyeti dağıtım anahtarıyla dağıtılacaktır.

II. DAĞITIM (Doğrudan Dağıtım)

- Buna göre ve doğrudan yöntemine göre yardımcı maliyet yeri 1'den esas maliyet yeri 1'in alacağı pay ne kadardır?

$$\frac{15,000,000}{15+10} = 600,000 \quad 600,000 \times 15 = 9,000,000$$

Esas maliyet yeri 2'in alacağı pay; $600,000 \times 1 = 6,000,000$

Yukarıdaki bilgilere göre yardımcı maliyet yeri 2 den Esas Maliyet Yeri 1'in alacağı pay ne kadardır ?

$$\frac{10,000,000}{5,000,000} = 2 \times 1,000,000 = 2,000,000$$

Esas maliyet yeri 2'in alacağı pay;

$$2 \times 4,000,000 = 8,000,000$$

<u>Maliyet Yerleri</u>	<u>Birinci Dağıtım</u>	<u>İşçi Sayısı</u>	<u>Malzeme Maliyetleri</u>	<u>II.TOPLAM</u>
Esas Maliyet Yeri 1	40,000,000	15	1,000,000	51,000,000
Esas Maliyet Yeri 2	80,000,000	10	4,000,000	94,000,000
Yardımcı Maliyet Yeri 1	15,000,000	6	---	---
Yardımcı Maliyet Yeri 2	10,000,000	5	500,000	---

II. DAĞITIM (Kademeli Dağıtım)

KURALLARI:

- 1. YGM' ler bir kere dağıtılır. Dağıtılan oyundan çıkar. Bir daha ona geri dönülemez.*
- 2. Dağıtılan YGM' ye GÜM' lerden pay verilmez. Yani bir YGM kendi GÜM' inden pay alamaz.*
- 3. Dağıtıma nereden (hangisinden) başlanacağını belirleyen iki kriter vardır:*
 - I. Kriter : Gider Merkezi Sayısı*
 - II. Kriter : GÜM Tutarı*

II. DAĞITIM (Kademeli Dağıtım)

Yukarıdaki bilgilere ve kademeli yöntemle göre yardımcı maliyet yeri 1'den esas maliyet yeri 1'in alacağı pay ne kadardır?

$$\frac{15,000,000}{5+15+10} = 500,000 \quad 500,000 \times 15 = 7,500,000$$

yardımcı maliyet yeri 1'den esas maliyet yeri 2'in alacağı pay;

$$500,000 \times 10 = 5,000,000$$

Yardımcı maliyet yeri 1'den Yardımcı maliyet yeri 2'nin aldığı pay:

$$500,000 \times 5 = 2,500,000$$

Yardımcı maliyet yeri 2'den Esas maliyet yeri 1'e düşen pay:

$$\frac{12,500,000}{5,000,000} = 2,5 \quad 2,5 \times 1,000,000 = 2,500,000$$

Yardımcı maliyet yeri 2'den Esas maliyet yeri 2'e düşen pay:

$$2,5 \times 4,000,000 = 10,000,000$$

II. DAĞITIM (Kademeli Dağıtım)

<u>Maliyet Yerleri</u>	<u>Birinci Dağıtım</u>	<u>İşçi Sayısı</u>	<u>Malzeme Maliyetleri</u>	<u>II.TOPLAM</u>
Esas Maliyet Yeri 1	40,000,000	15	1,000,000	50,000,000
Esas Maliyet Yeri 2	80,000,000	10	4,000,000	95,000,000
Yardımcı Maliyet Yeri 1	15,000,000	6	---	---
Yardımcı Maliyet Yeri 2	10,000,000	5	500,000	---

III.Dağıtım: *Esas Gider Merkezlerinde Biriken Genel Üretim Maliyetlerinin Mamullere (Üretime) Yüklenmesi*

Yükleme Oranı:

$$\frac{\text{GİM}}{\text{Faaliyet Hacmi (Kapasite)}}$$

Malzeme için fiyat ne ifade ediyorsa;İşçilik için ücret ne ifade ediyorsa; GÜM için de **Yükleme Oranı** onu ifade eder:

Bir mamule yüklenecek bir birim GÜM’i ifade eder.

III. Dağıtım: *Esas Gider Merkezlerinde Biriken Genel Üretim Maliyetlerinin Mamullere (Üretime) Yüklenmesi*

Doğrudan Dağıtım

EGM	Toplam GÜM	Faaliyet Ölçüsü	Faaliyet Hacmi	Yükleme Oranı
EGM-1	51,000,000	Makine Saati	1,000 MS	51,000,000/ 1,000 MS =51.000 YTL/MS
EGM-2	94,000,000	Direkt İşçilik Saati	5,000 DIS	94,000,000/5,000DIS =18,800 YTL/MS

Kademeli Dağıtım

EGM	Toplam GÜM	Faaliyet Ölçüsü	Faaliyet Hacmi	Yükleme Oranı
EGM-1	50,000,000	Makine Saati	1,000 MS	50,000,000/ 1,000 MS =50.000 YTL/MS
EGM-2	95,000,000	Direkt İşçilik Saati	5,000 DIS	95,000,000/5,000DIS =19,000 YTL/MS

Faaliyet Tabanlı Maliyetlendirme

- İleri üretim teknolojileri ile üretim, üretim yapısını dolayısıyla mamul maliyet yapısını önemli şekilde değiştirmiştir. İleri üretim teknolojilerinin yer aldığı ileri üretim ortamlarında, direkt işçilik maliyetlerinin önemi azalırken, genel üretim maliyetlerinin önemi artmıştır.

Geleneksel Maliyetlendirme Out! FTM

In...

- Toplam maliyet içinde, direkt işçilik ile direkt ilk madde ve malzeme maliyet unsurlarının egemen olduğu dar bir mamul yelpazesi içinde üretim yapılan ortamlarda tasarlanan geleneksel mamul maliyetleme yöntemlerinin; bugün toplam maliyet içinde direkt ilk madde ve malzeme ile genel üretim maliyet unsurlarının egemen olduğu, çok geniş bir mamul yelpazesi içinde, farklı hacim, parti sayısı ve karmaşıklıkta üretim yapılan ileri üretim ortamlarında hatalı maliyet bilgileri elde edilmesine neden olması, bu yöntemlerin sorgulanmasına neden olmuştur.

FTM-ABC

- Böylece, faaliyet tabanlı maliyetleme (activity-based costing veya activity-based accounting, kısaca: ABC) veya diğer adıyla işlem tabanlı maliyetleme (transaction-based costing) yaklaşımı ortaya çıkmıştır.
- Faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımı, işletme kaynaklarının, işletme faaliyetleri tarafından kullanılması ve tüketilmesi ile genel üretim maliyetlerinin oluştuğu ve söz konusu işletme faaliyetlerinin de maliyet taşıyıcıları (yarı mamul, mamul, hizmet vb.) tarafından tüketildiği esasına dayanır. Buna göre, bir mamul diğer mamullere nazaran genel üretim maliyetlerini oluşturan faaliyetlerden daha fazla tüketiyorsa, genel üretim maliyetlerinden de o nispette daha fazla bir pay almalıdır.

Activity-Based Costing Öncelikler

Ne zaman ABC Kullanılır?

- GÜM Yüksekse
- Üretilen Ürünler Çok Çeşitliyse; Kompleks, Hacimli
- Maliyet Hataları Yüksekse
- Rekabet Çok Yoğun İse

ABC Adımları

- 1. Aktiviteleri Tanımla**
- 2. Her Bir Aktivite İçin Maliyet Tanımla**
- 3. Maliyet Taşıyıcılarını Tanımla**
- 4. Aktiviteler İçin Veri Toplama**
- 5. Ürün Maliyetlerini Hesapla**

Üretim Süreci Maliyetlerin Sınıflandırılması

- Faaliyet tabanlı maliyetleme de, üretim sürecindeki faaliyetler genel düzeyleri itibariyle dört grupta toplanabilirler. Hiyerarşik bir yapı içinde olan bu faaliyet düzeylerinin açıklanmasına aşağıda yer verilmiştir:
- ***Mamul birimleri düzeyindeki faaliyetler:*** Bir birim mamul üretiminin her defasında gerçekleştirilen faaliyetlerdir.
- ***Mamul partileri düzeyindeki faaliyetler:*** Bir mamul partisinin her üretiminde gerçekleştirilen faaliyetlerdir.
- ***Mamul düzeyindeki faaliyetler:*** Her bir farklı türden mamulün üretimini desteklemek için gerektiğinde gerçekleştirilen faaliyetlerdir.
- ***Üretim yeri düzeyindeki faaliyetler:*** Bir üretim yerindeki genel üretim sürecini destekleyen faaliyetlerdir.

Mamul birimleri düzeyindeki faaliyetler;

- üretim yerindeki toplam üretim hacminin bir sonucu olarak ortaya çıkan faaliyetlerdir. Örneğin, enerji tüketimi, tüm mamul birimlerinin tamamlanması için gerekli olan makine saati sürelerinin bir fonksiyonudur. Bu nedenle mamul birimleri düzeyindeki bir faaliyet olarak ele alınır. Aynı şekilde, yapılan bakım işleri, üretimi desteklemek için gerekli endirekt işçilikler, yardımcı madde ve işletme malzemesi tüketimleri de çıktı hacmine bağlı oldukları için ***mamul birimleri düzeyindeki faaliyetler*** olarak kabul edilirler. Bazı işletmeler mamul birimleri düzeyindeki faaliyetleri tek bir faaliyet merkezinde birleştirirken, diğerleri mamul birimleri düzeyinde en az iki faaliyet merkezi oluştururlar. Bunlardan biri makine ile ilgili faaliyetlerle bağlantılı iken, diğeri işçilik ile ilgili faaliyetlerle bağlantılıdır.

Mamul partileri düzeyindeki faaliyetler;

- üretilen birimden ziyade, üretilen parti sayısı ile ilgili faaliyetlerdir. Bunlara örnek olarak, satın alma siparişleri, makinelerin ayarlanması (işe hazırlanması), malzemelerin taşınması, ilk birimin kalite muayenesi, müşterilere yapılan sevkiyatlar, malzeme teslim alımları verilebilir. Mamul partileri düzeyindeki maliyetler, üretilen birim sayısı veya diğer herhangi bir hacim ölçüsünden ziyade üretilen partilerin sayısına göre ortaya çıkarlar. Ayrıca, söz konusu maliyetler genellikle partide yer alan birimlerden bağımsızdırlar.

Mamul partileri düzeyindeki faaliyetler (Örnek)

- Örnek olarak, makinelerin ayarlanması ele alınırsa, yeni bir parti mamul üretimine başlanmadan önce makinelerin ayarlanması gerekir. Makineler bir defa ayarlandıktan sonra, o parti içinde 100 birim de üretilse, 1.000 birim de üretilse, artık yeni bir ayarlama çabasına gerek kalmadan üretim tamamlanır. Örnekten de anlaşılacağı üzere, mamul partileri düzeyinde ortaya çıkan toplam maliyetler, partide yer alan birimlerin değil, faaliyet sayısının bir fonksiyonudur. Bu düzeydeki faaliyetlerin tanımlanabilen her biri için ayrı bir faaliyet merkezi oluşturulur.

Mamul düzeyindeki faaliyetler;

- bir işletmenin ürettiği farklı türden mamullerle ilgili faaliyetlerdir. Bu nedenle, mamul düzeyindeki faaliyetler belli bir mamulle ilgili olup, diğer mamullerle ilgisi olmayan faaliyetlerdir. Bunlara örnek olarak, parça stoklarının korunması, tasarım değişikliği istekleri, özel test işlemleri gibi faaliyetler verilebilir. Bu faaliyetlerin maliyetleri, her bir mamul türü ile ayrı ayrı ilişkilendirilebilir. Ancak bu maliyetler, mamullerin üretilen parti sayısı veya birim sayısından bağımsız olarak oluşan maliyetlerdir. Mamul düzeyindeki faaliyetlerden her bir tanımlanabilen faaliyet için, ayrı bir faaliyet merkezine gereksinim vardır.

Üretim yeri düzeyindeki faaliyetler;

- belirli bir mamul birimi, partisi veya türü ile ilişkileri doğrudan kurulamayan, tüm üretim ile ilgili olan faaliyetlerdir. Bunlara örnek olarak, üretim yeri kiralari, amortismanlari, bakimi, yönetimi, sigortalari, vergileri, güvenliği, sosyal tesis maliyetleri gibi maliyetler verilebilir.

Faaliyete Dayalı Maliyetlemenin Yararları

- Mamul ve hizmet maliyetlerinin daha doğru bir şekilde nicelik olarak ölçülmesini sağlar.
- Genel üretim maliyetlerinin sebeplerinin anlaşılmasını sağlar.
- Maliyetlerin ortaya çıkma sebeplerinin belirlenmesine yardımcı olur.
- Maliyet belirleyicilerin neler olduğunun açıklanmasına yardımcı olur.

Faaliyete Dayalı Maliyetlemenin Ekstra Yararları

- Organizasyon içindeki süreçlerin etkinlik ve etkililiklerin iyileştirilmesini sağlar.
- Yapılan analizler sonucunda süreç içerisinde maliyet doğuran fakat değer katmayan faaliyetlerin elimine edilmesini sağlar.
- Bütçeleme, sürekli iyileştirme programları, müşteri ve satıcı ilişkileri gibi konularda doğru ve zamanında maliyet bilgisi sağlar.
- Maliyetlere sebep olan faaliyetlerin yöneterek süreçlerde spesifik iyileştirmeler sağlar.
- Ürün hattında, Pazar bölümlerinde ve müşteri ilişkilerinde etkin kararlar alınmasını sağlar.
- Müşterilerin tükettiği mamul/hizmetlerden elde ettiği değer artırılmasını sağlar.
- Organizasyonların kalite ile ilgili maliyetlerin ölçülmesini sağlayarak, kalite iyileştirme çabalarına destek olur

ABC Örneği

1. Aktiviteleri Tanımla

- Kurma
- Makine
- Kabul
- Paketleme
- Mühendislik

Maliyet Taşıyıcıları (Cost Driver)

- Bir maliyetin ortaya çıkmasına neden olan faktör yada faaliyetlerin maliyetinde değişmeye neden olan herhangi bir faktör olarak tanımlanabilir.
- Faaliyete dayalı maliyetleme sisteminde maliyet taşıyıcısı, geleneksel sistemdeki dağıtım anahtarı yerine kullanılmaktadır. Maliyet taşıyıcıları, maliyetlerle mamuller arasında sebep-sonuç ilişkisine dayanan gerçek, objektif bir köprü kurmaktadır. Dağıtım anahtarları ise, genellikle subjektif bir maliyet dağıtımı için kullanılırlar.

ABC Örneği

3. Maliyet Taşıyıcılarına Karar Ver

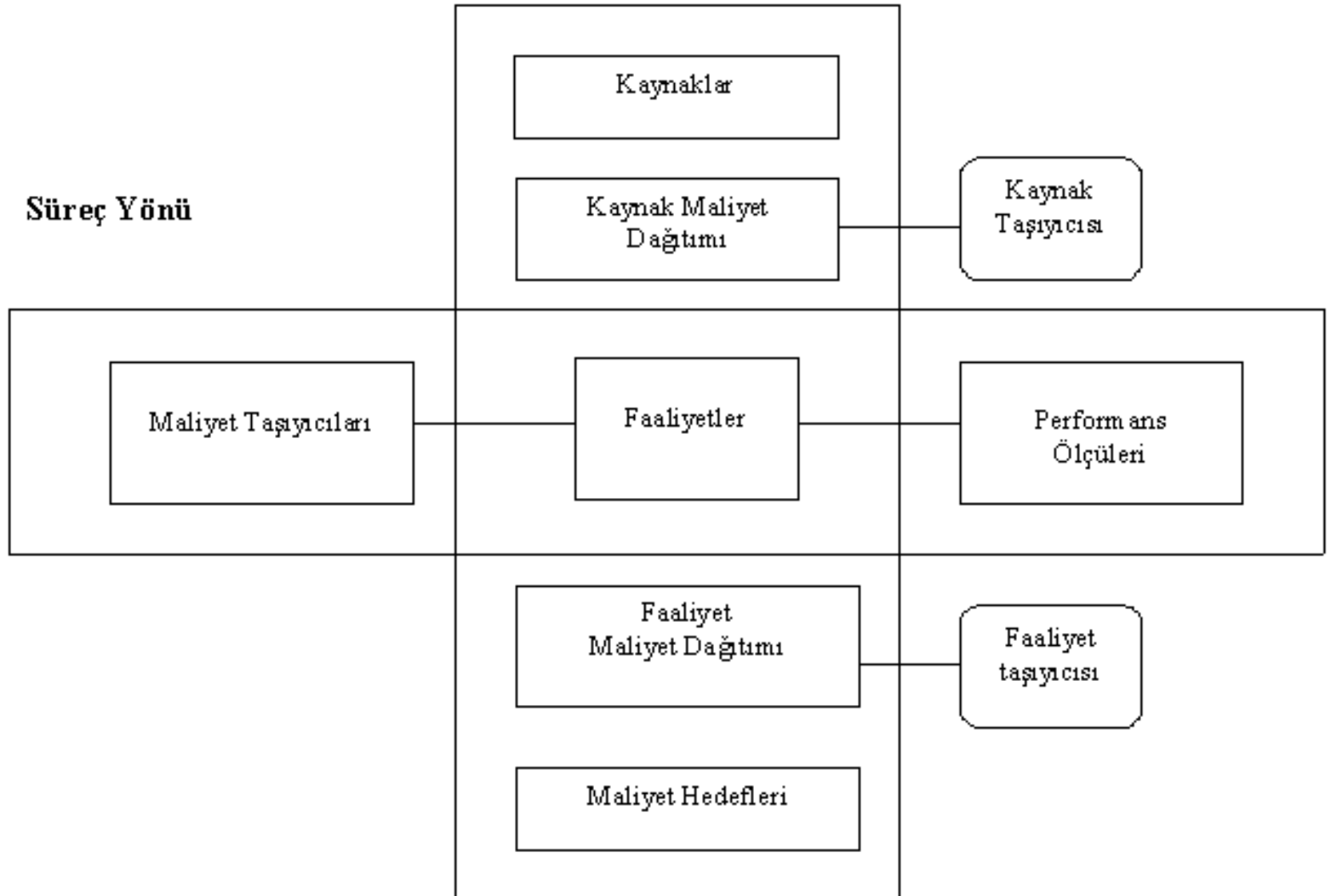
- | | |
|---------------|-------------------|
| • Kurma | Kurma Sayısı |
| • Makine | Makine Saati |
| • Kabul | Kabul Sayısı |
| • Paketleme | Dağıtım Sayısı |
| • Mühendislik | Mühendislik Saati |

Geleneksel maliyet yöntemleri ile Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemi arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır. Bu farklılıkları bir tablo üzerinde göstererek özetleyecek olursak ;

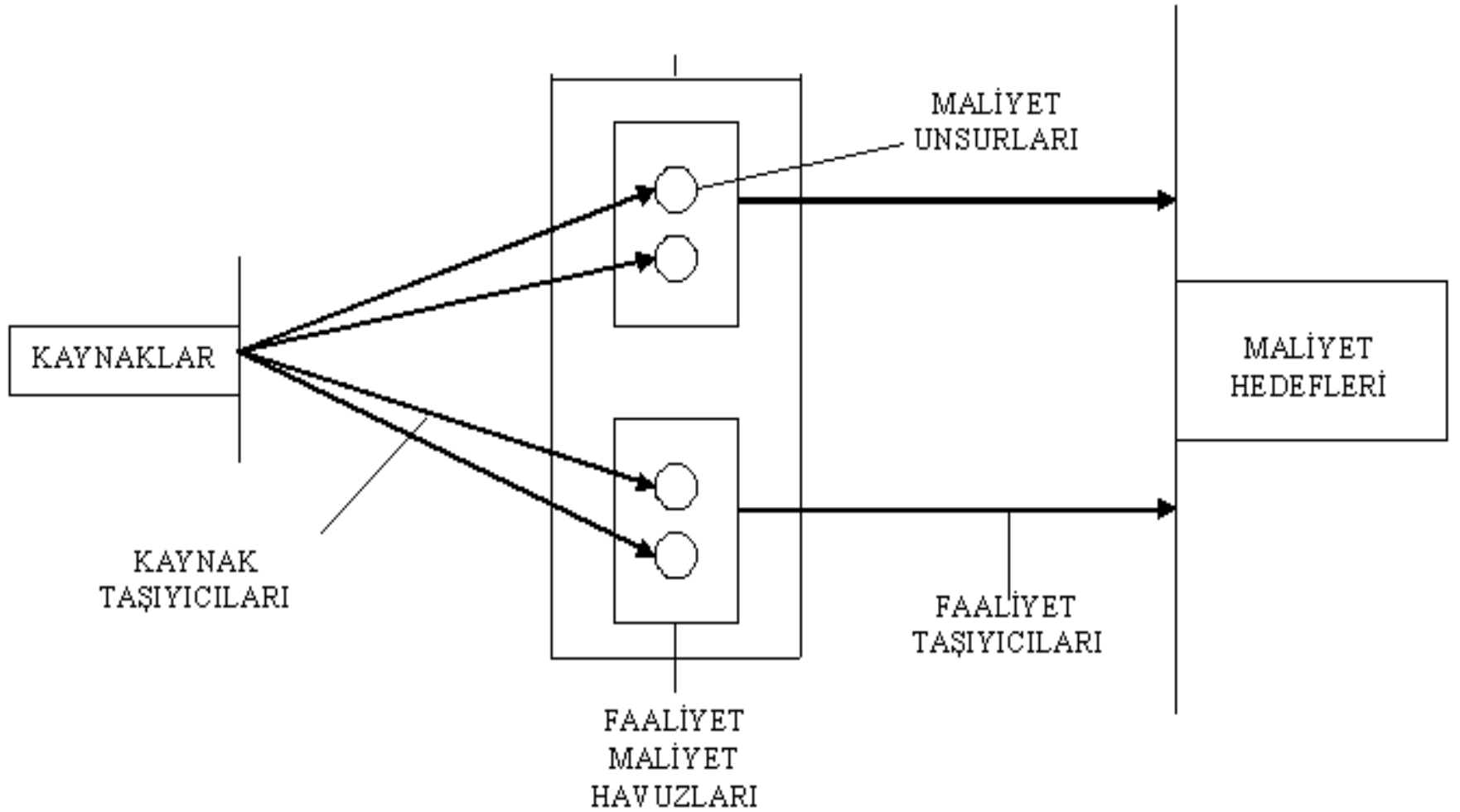
Maliyet Yükleme Ölçüsü	Geleneksel Maliyet Sis.	FDM Sistemi
Kullanılan kaynakları etkileyen faktörler	Yalnızca üretim hacmi	Harekete geçirme sayısı veya üretim siparişleri sayısı gibi birkaç faktör
Maliyet taşıyıcıları	Bir	Kaynakların kullanımını etkileyen her bir faktör için bir adet olmak üzere çok sayıda
Maliyet taşıyıcıları sayısı	Bir	Her bir maliyet havuzu için bir adet olmak üzere çok sayıda
Mamullerin nasıl maliyetlendirildiği	Maliyet taşıyıcısı olarak üretim hacminin kullanılması	Maliyet taşıyıcılarının her birinin ilgili maliyet havuzu için kullanılması

Maliyet Yönü

Süreç Yönü



Şekil 3.4 : İkinci Kuşak FDM Modeli



Şekil 3.5: FDM'de maliyet dağıtımının bloklarının oluşturulması

FALİYET TABANLI MALİYETLENDİRME

TETA KALEM A.Ş. ve
PERA A.Ş. ÖRNEK VAKALARI

Örnek 1 TETA KALEM

- Teta İşletmesi iki çeşit kalem üretmektedir: Özel ve Klasik.
- Bu mamullerle ilgili maliyet bilgileri aşağıdadır:

	Özel	Klasik	Toplam
• Yıllık Üretim Miktarı	20.000	200.000	--
• Direkt Maliyetler	160.000 TL	1.500.000 TL	1.660.000TL
• Direkt işçilik saati	20.000	160.000	180.000
• Kurulum Sayısı	60	40	100
• Makine Saati	10.000	80.000	90.000
• Kontrol Saati	2.000	16.000	18.000
• Sevkiyat Sayısı	180	120	300

Örnek 1 –Teta Kalemcilik A.Ş.

	Üretim Maliyet Yerleri		
	1. Atölye	2. Atölye	Toplam
Direkt işçilik saatleri:			
Özel	10.000	10.000	20.000
Klasik	<u>150.000</u>	<u>10.000</u>	<u>160.000</u>
Toplam	160.000	20.000	180.000
Makine saatleri:			
Özel	2.000	8.000	10.000
Klasik	<u>8.000</u>	<u>72.000</u>	<u>80.000</u>
Toplam	10.000	80.000	90.000

Üretim Gider Yerleri

Üretim Gider Yerleri			
	1. Atölye	2. Atölye	Toplam
<u>Genel Üretim Giderleri</u>			
Makinelerin Kurulumu	120.000YTL	120.000YTL	240.000YTL
Malzeme Taşıma	60.000YTL	60.000YTL	120.000YTL
Makine Faaliyetleri	20.000YTL	180.000YTL	200.000YTL
Mamullerin Kontrolü	<u>16.000YTL</u>	<u>144.000YTL</u>	<u>160.000YTL</u>
Toplam	216.000YTL	504.000YTL	720.000YTL

Geleneksel Dağıtım

Örnek 1: Geleneksel Dağıtım

Fabrikanın Genel Üretim Giderleri Dağıtım Oranı

$$\begin{aligned} \text{GÜG Dağıtım Oranı} &= \frac{\text{Toplam GÜG}}{\text{Direkt işçilik saati}} \\ &= \frac{720.000 \text{ YTL}}{180.000 \text{ DİS}} \\ &= 4,00 \text{ YTL / DİS} \end{aligned}$$

Atölyelerin GÜG'lerinin Dağılımı

Örnek 1: Geleneksel Dağıtım

Atölyelerin Genel üretim Giderleri dağıtım oranları

$$1. \text{ Atölye GÜG Dağıtım Oranı} = \frac{\text{Atölyenin GÜG Toplamı}}{\text{Atölyenin DİS}}$$

$$1. \text{ Atölye GÜG Dağıtım Oranı} = \frac{216.000 \text{ YTL}}{160.000 \text{ DİS}} = 1,35 \text{ YTL/DİS}$$

$$2. \text{ Atölye GÜG Dağıtım Oranı} = \frac{\text{Atölyenin GÜG Toplamı}}{\text{Atölyenin MS}}$$

$$2. \text{ Atölye GÜG Dağıtım Oranı} = \frac{504.000 \text{ YTL}}{80.000 \text{ MS}} = 6,30 \text{ YTL/MS}$$

Fabrikanın GÜG Dağıtımını Kullanarak BM Hesaplama

Örnek 1: Geleneksel Dağıtım

Fabrikanın GÜG Dağıtım Oranını Kullanarak
Birim Maliyetin Hesaplanması

	Özel	Klasik
Direkt Maliyetler	160.000 YTL	1.500.000 YTL
Genel Üretim Giderleri:		
4,00 YTL x 20.000	80.000	
4,00 YTL x 160.000		640.000
Toplam Üretim Maliyeti	<u>240.000 YTL</u>	<u>2.140.000 YTL</u>
Üretim Miktarı	<u>÷ 20.000</u>	<u>÷ 200.000</u>
Birim Maliyet	12,00 YTL	10,70 YTL

Atölyelerin GÜG Dağıtımını Kullanarak BM Hesaplama

Atölyelerin GUG Dağıtım Oranını Kullanarak
Birim Maliyetin Hesaplanması

	Özel	Klasik
Direkt Maliyetler	160.000 YTL	1.500.000 YTL
Genel Üretim Giderleri:		
[(1,35 YTL x 10.000) + (6,30 YTLx 8.000)]	63.900	
[(2,35 YTL x 150.000) + (6,30 YTL x 72.000)]		656.100
Toplam Üretim Maliyeti	<u>223.900</u>	<u>2,156.100</u>
Üretim Miktarı	<u>÷ 20.000</u>	<u>÷ 200.000</u>
Birim Maliyeti	11,20 YTL	10,78 YTL

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Örnek 1: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Mamullerin Tüketim Oranları

Faaliyetler	Özel	Klasik	Dağıtım Anahtarı
Makine Kurulumu	0,60 ^a	0,40 ^a	Kurulum Sayısı
Malzeme Taşıma	0,60 ^b	0,40 ^b	Sevkiyat Sayısı
Makine Faaliyetleri	0,11 ^c	0,89 ^c	Makine Saati
Mamullerin Kontrolü	0,11 ^d	0,89 ^d	Kontrol Sayısı

a 60/100 (özel) ve 40/100 (klasik)

b 180/300 (özel) ve 120/300 (klasik)

c 10.000/90.000 (özel) ve 80.000/90.000 (klasik)

d 2.000/18.000 (özel) ve 16.000/18.000 (klasik)

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemine Göre BM Hesaplama

Örnek 1: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

	Özel	Klasik
Direk Maliyetler	160.000 YTL	1.500.000 YTL
<u>Genel Üretim Giderleri:</u>		
Kurulum Giderleri:		
2.400 YTL x 60; 40	144.000	96.000
Makine Faaliyetleri:		
2,20 YTL x 10.000; 80.000	22.200	177.600
Kontrol Giderleri:		
8,89 YTL x 2.000; 16.000	17.780	142.240
Malzeme Taşıma Giderleri:		
400 YTL x 180; 120	<u>72.000</u>	<u>48.000</u>
Toplam Üretim Maliyeti	415,980 YTL	1.963.840 YTL
Üretim Miktarı	÷ 20.000	÷ 200.000
Birim Maliyet	<u>20,80 YTL</u>	<u>9,82 YTL</u>

Maliyetlendirme Yöntemlerinin Karşılaştırılması

Fabrikanın ve Atölyelerin GÜG Dağıtım Oranları ile FTM Karşılaştırılması

Birim Maliyet (F)	12,00 YTL	10,70 YTL
Birim Maliyeti (A)	11,20 YTL	10,78 YTL
Birim Maliyet (FTM)	20,80 YTL	9,82 YTL

FALİYET TABANLI MALİYETLENDİRME

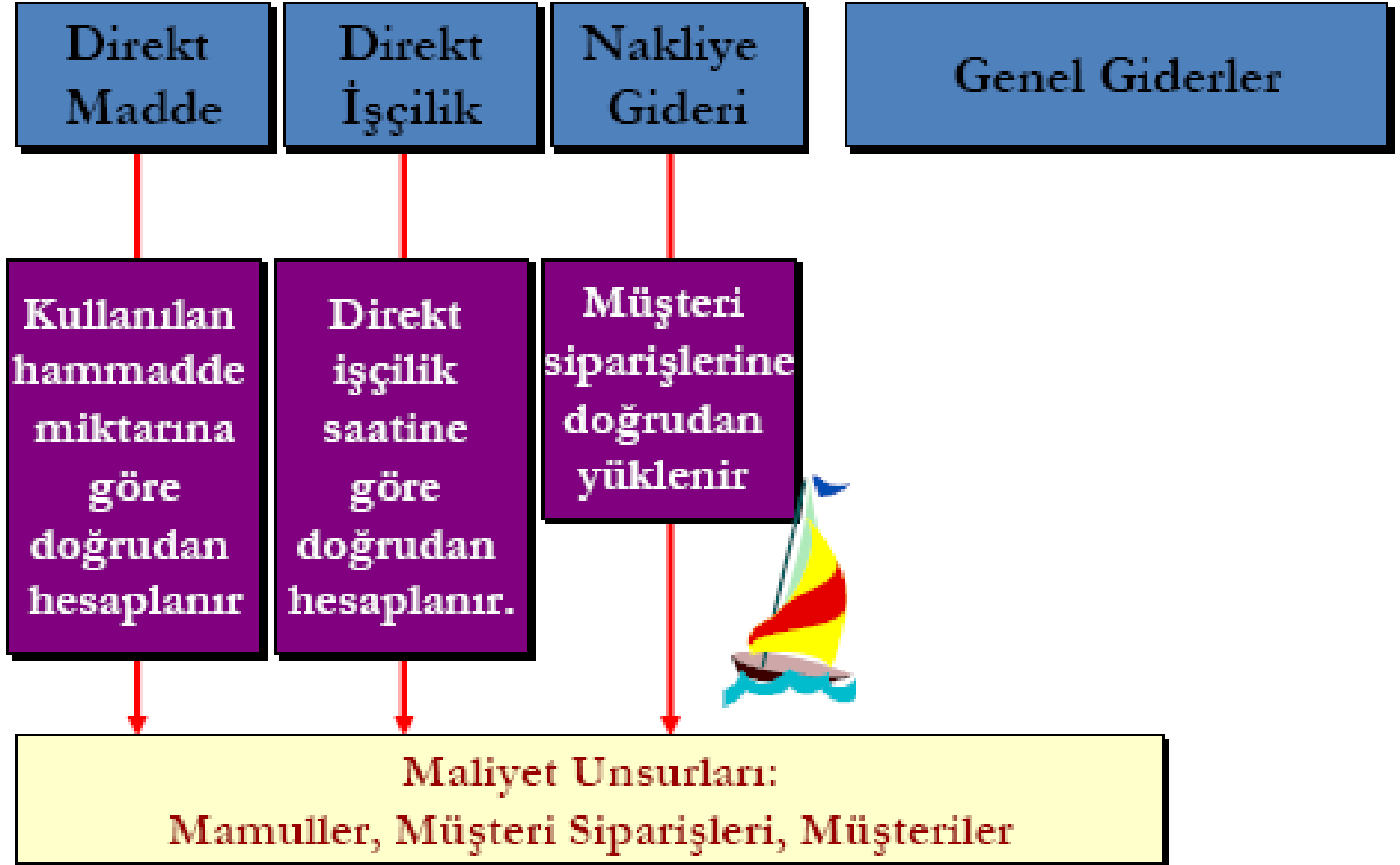
(Örnek-2)

Genel Giderler (Üretim ve Üretim Dışı)

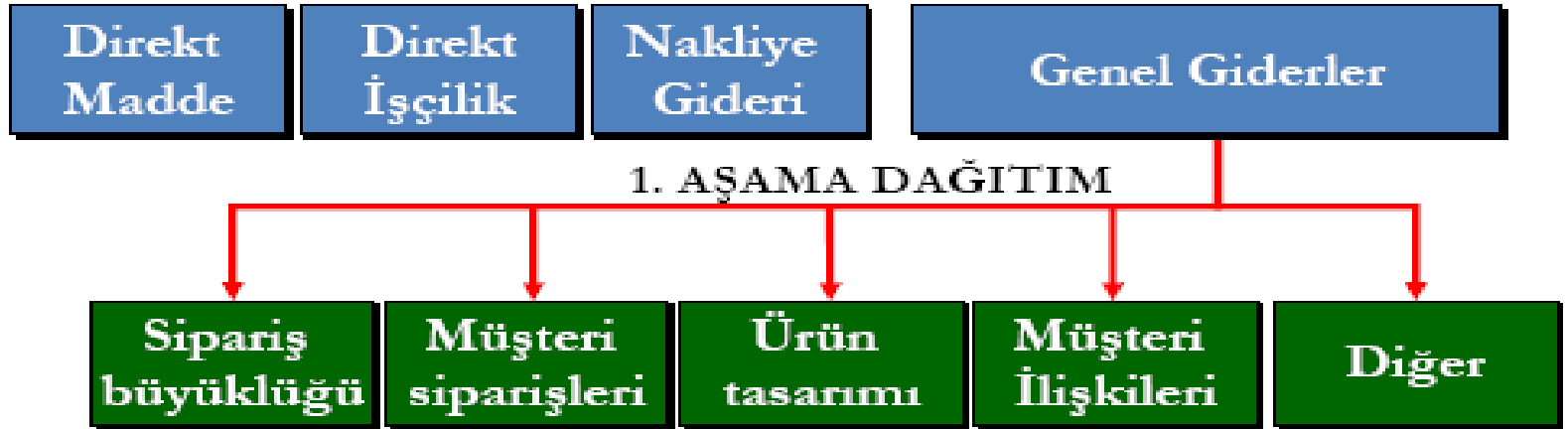
Üretim Bölümü		
Endirekt İşçilik	500.000	
Amortisman: Fabrika	300.000	
Su-elektrik: Fabrika	120.000	
Kiralama: Fabrika	80.000	1.000.000
Müşteri emirlerine paylaştırılabilen nakliye gideri		40.000
Genel İdare Bölümü		
Maaş ve ücretler: Yönetim	400.000	
Amortisman: Yönetim Ofisi	50.000	
kiralama: Yönetim Binası	60.000	510.000
Pazarlama Bölümü		
Maaş ve ücretler: Pazarlama	250.000	
Satış Giderleri	50.000	300.000
Toplam Genel Giderler		1.850.000



Örnek-2 (devam)

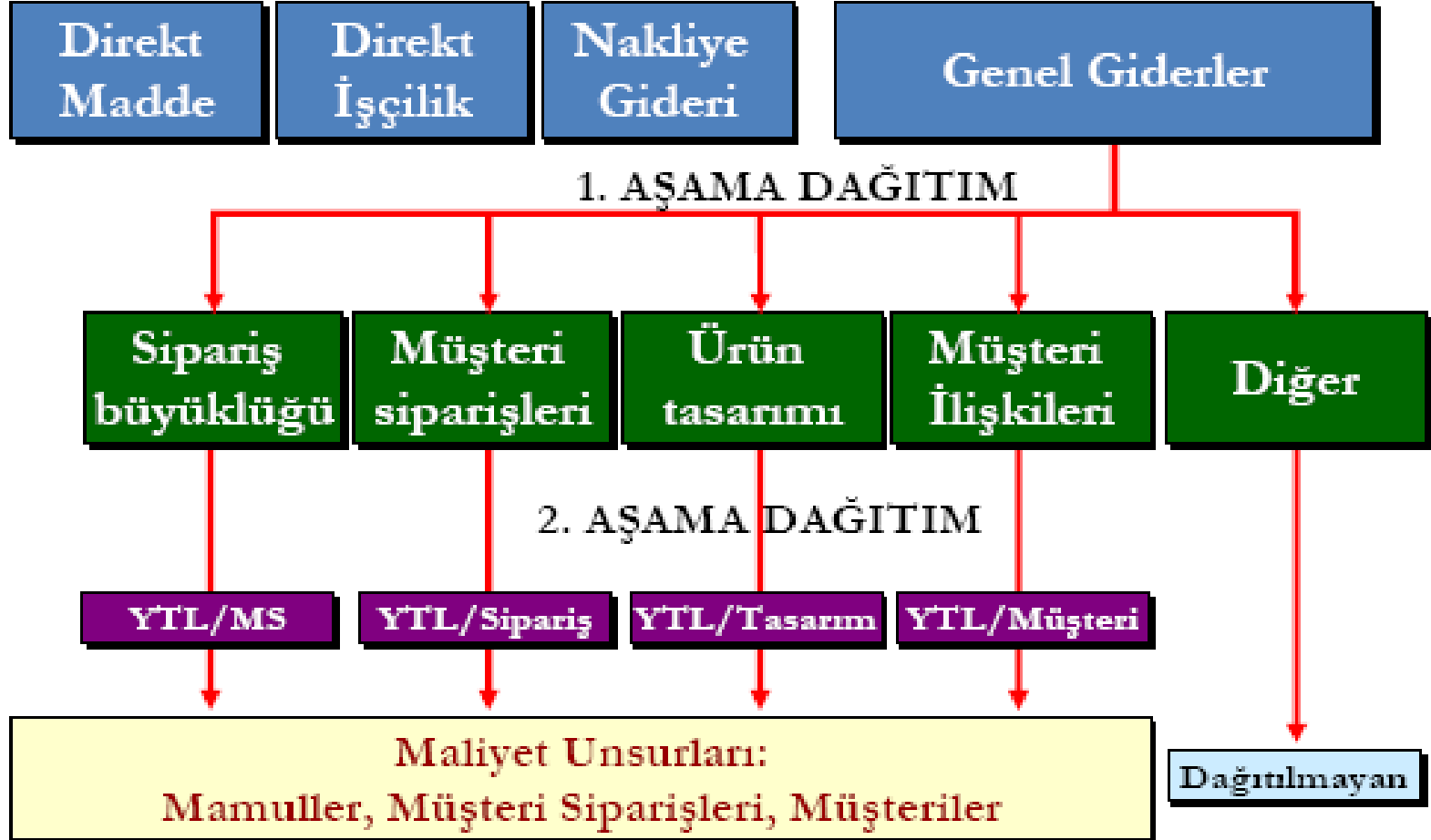


Örnek-2 (devam)



Maliyet Unsurları:
Mamuller, Müşteri Siparişleri, Müşteriler

Örnek-2 (devam)



Maliyetlerin Dağıtımı

Yönetim Genel Giderlerin aşağıdaki gibi dağıtılmasını öngörmektedir:

Faaliyet Maliyet Havuzları						
	Müşteri Siparişleri	Ürün Tasarımı	Sipariş Büyüklüğü	Müşteri İlişkileri	Diğer	Toplam
Üretim Bölümü						
Endirekt İşçilik	25%	40%	20%	10%	5%	100%
Amortisman: Fabrika	20%	0%	60%	0%	20%	100%
Su-elektrik: Fabrika	0%	10%	50%	0%	40%	100%
Kiralama: Fabrika	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Müşteri emirlerine paylaştırılabilen nakliye gideri			N/A			
Genel İdare Bölümü						
Maaş ve ücretler: Yönetim	15%	5%	10%	30%	40%	100%
Amortisman: Yönetim Ofisi	30%	0%	0%	25%	45%	100%
kiralama: Yönetim Binası	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Pazarlama Bölümü						
Maaş ve ücretler: Pazarlama	20%	10%	0%	60%	10%	100%
Satış Giderleri	10%	0%	0%	70%	20%	100%

Maliyetlerin Dağıtımı (devam)

Faaliyet Maliyet Havuzları						
	Müşteri Siparişleri	Ürün Tasarımı	Sipariş Büyüklüğü	Müşteri İlişkileri	Diğer	Toplam
Üretim Bölümü						
Endirekt İşçilik	125.000					
Amortisman: Fabrika						
Su-elektrik: Fabrika						
Kiralama: Fabrika						
Genel İdare Bölümü						
Maaş ve ücretler: Yönetim						
Amortisman: Yönetim Ofisi						
Kiralama: Yönetim Binası						
Pazarlama Bölümü						
Maaş ve ücretler: Pazarlama						
Satis G						
Toplam						

Endirekt İşçilik Gideri 500.000 YTL

Müşteri Siparişleri Tarafından Tüketilen Oran 25%

125,000 YTL

Maliyetlerin Dağıtımı (devam)

Faaliyet Maliyet Havuzları						
	Müşteri Siparişleri	Ürün Tasarımı	Sipariş Büyüklüğü	Müşteri İlişkileri	Diğer	Toplam
Uretim Bölümü						
Endirekt İşçilik	125.000					
Amortisman: Fabrika	60.000					
Su-elektrik: Fabrika						
Kiralama: Fabrika						
Genel İdare Bölümü						
Maaş ve ücretler: Yönetim						
Amortisman: Yönetim Ofisi						
kiralama: Yönetim Binası						
Pazarlama Bölümü						
Maaş ve ücretler: Pazarlama						
Satış						
Toplam						

Amortisman Giderleri: Fabrika	\$300,000
Müşteri Siparişleri Tarafından Tüketilen Oran	20%
	<u>\$ 60,000</u>

Maliyetlerin Dağıtımı (devam)

Faaliyet Maliyet Havuzları						
	Müşteri Siparişleri	Ürün Tasarımı	Sipariş Büyüklüğü	Müşteri İlişkileri	Diğer	Toplam
Üretim Bölümü						
Endirekt İşçilik	125.000	200.000	100.000	50.000	25.000	500.000
Amortisman: Fabrika	60.000	0	180.000	0	60.000	300.000
Su-elektrik: Fabrika	0	12.000	60.000	0	48.000	120.000
Kiralama: Fabrika	0	0	0	0	80.000	80.000
Genel İdare Bölümü						
Maaş ve ücretler: Yönetim	60.000	20.000	40.000	120.000	160.000	400.000
Amortisman: Yönetim Ofisi	15.000	0	0	12.500	22.500	50.000
kiralama: Yönetim Binası	0	0	0	0	60.000	60.000
Pazarlama Bölümü						
Maaş ve ücretler: Pazarlama	50.000	25.000	0	150.000	25.000	250.000
Satış Giderleri	5.000	0	0	35.000	10.000	50.000
Toplam	315.000	257.000	380.000	367.500	490.500	1.810.000



Faaliyet Oranlarının Belirlenmesi

FTM Ekibi, her bir faaliyet havuzundaki faaliyetlerin miktarını aşağıdaki gibi belirlemiştir:

- 1.000 müşteri siparişi
- 200 yeni tasarım
- 20.000 makine saati
- 100 müşteri

Sonraki aşamada, her bir faaliyet için dağıtım oranı belirlenecektir.



Oranların Hesaplanması

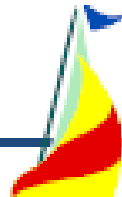
Faaliyet Maliyet Havuzları					
	1.000 Sipariş	200 Tasarım	20.000 makine saati	100 müşteri	Diğer
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	125				
Amortisman: Fabrika					
Su-elektrik: Fabrika					
Kiralama: Fabrika					
Genel İdare Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim					
Amortisman: Yönetim Ofisi					
kiralama: Yönetim Binası					
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama					
Satış Giderleri					
Toplam					

Müşteri Siparişleri

Endirekt İşçilik 125.000 YTL

Sipariş Sayısı ÷ 1.000

Sipariş başına endirekt işçilik 125 YTL



Oranların Hesaplanması (Devam)

Faaliyet Maliyet Havuzları					
	1.000 Sipariş	200 Tasarım	20.000 makine saati	100 müşteri	Diğer
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	125	1.000	5	500	N/A
Amortisman: Fabrika	60	0	9	0	
Su-elektrik: Fabrika	0	60	3	0	
Kiralama: Fabrika	0	0	0	0	
Genel İdare Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim	60	100	2	1.200	
Amortisman: Yönetim Ofisi	15	0	0	125	
kiralama: Yönetim Binası	0	0	0	0	
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama	50	125	0	1.500	
Satış Giderleri	5	0	0	350	
Toplam	315	1.285	19	3.675	



Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

Fırtına İşletmesi adlı bir mūřterinin siparişlerinin maliyetini hesaplayalım

- Fırtına İşletmesi iki farklı mamul çeşidinden satın almıştır: ST 200 ve CC 129 adlı mamuller.

ST 200 (yeni tasarım gerektirmiyor)

1. 2 farklı siparişte toplam 400 birim sipariş edilmiştir.
2. Her birim 0,5 makine saati kullanmaktadır.
3. Birim satış fiyatı 34 YTL'dir.
4. Direkt madde ve malzeme gideri 2.110 YTL.
5. Direkt işçilik giderleri toplamı 1.850 YTL.
6. Nakliye gideri toplam 180 YTL.



Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

CC 129 (yeni tasarım gerektiriyor)


1. Yıl içinde bir birim sipariş edilmiştir.
2. Her birim 4 makine saati kullanmaktadır.
3. Birim satış fiyatı 650 YTL'dir.
4. Direkt madde ve malzeme gideri 13 YTL.
5. Direkt işçilik giderleri toplamı 50 YTL.
6. Nakliye gideri toplam 25 YTL.

Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

ST 200 Siparişinin Genel Giderleri

Faaliyet Maliyet Havuzları					
	2 Sipariş	Yeni tasarım yok	200 makine saati	N/A	Toplam
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	250				
Amortisman: Fabrika					
Su-elektrik: Fabrika					
Kiralama: Fabrika					
Genel Yönetim Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim					
Amortisman: Yönetim Ofisi					
kiralama: Yönetim Binası					
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama					
Satış Giderleri					
Toplam					

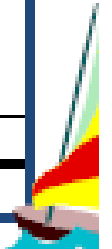
125 YTL/sipariş × 2 sipariş = 250 YTL



Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

ST 200 Siparişinin Genel Giderleri

Faaliyet Maliyet Havuzları					
	2 Sipariş	Yeni tasarım yok	200 makine saati	N/A	Toplam
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	250	-	1.000	-	1.250
Amortisman: Fabrika	120	-	1.800	-	1.920
Su-elektrik: Fabrika	-	-	600	-	600
Kiralama: Fabrika	-	-	-	-	-
Genel Yönetim Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim	120	-	400	-	520
Amortisman: Yönetim Ofisi	30	-	-	-	30
kiralama: Yönetim Binası	-	-	-	-	-
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama	100	-	-	-	100
Satış Giderleri	10	-	-	-	10
Toplam	630	-	3.800	-	4.430



Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

CC 129 Siparişinin Genel Giderleri

Faaliyet Maliyet Havuzları					
	1 Sipariş	1 Yeni tasarım	4 makine saati	N/A	Toplam
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	125				
Amortisman: Fabrika					
Su-elektrik: Fabrika					
Kiralama: Fabrika					
Genel Yönetim Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim					
Amortisman: Yönetim Ofisi					
kiralama: Yönetim Binası					
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama					
Satış Giderleri					
Toplam					

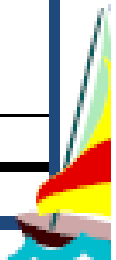
$125 \text{ YTL/sipariş} \times 1 \text{ sipariş} = 125 \text{ YTL}$



Sipariş Maliyetlerinin Hesaplanması

CC 129 Siparişinin Genel Giderleri

Faaliyet Maliyet Havuzları					
	1 Sipariş	1 Yeni tasarım	4 makine saati	N/A	Toplam
Üretim Bölümü					
Endirekt İşçilik	125	1.000	20	-	1.145
Amortisman: Fabrika	60	-	36	-	96
Su-elektrik: Fabrika	-	60	12	-	72
Kiralama: Fabrika	-	-	-	-	-
Genel Yönetim Bölümü					
Maaş ve ücretler: Yönetim	60	100	8	-	168
Amortisman: Yönetim Ofisi	15	-	-	-	15
kiralama: Yönetim Binası	-	-	-	-	-
Pazarlama Bölümü					
Maaş ve ücretler: Pazarlama	50	125	-	-	175
Satış Giderleri	5	-	-	-	5
Toplam	315	1.285	76	-	1.676



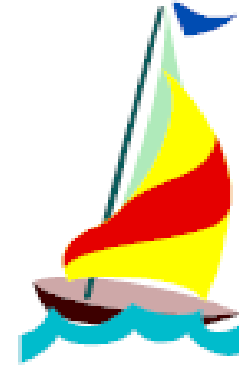
Pera A.Ş. Satış Karlılığı



ST 200		
Satış Geliri		13.600
Maliyetler:		
Direkt madde	2.110	
Direkt işçilik	1.850	
Nakliye Gideri	180	
Müşteri siparişleri	630	
Ürün Tasarımı	0	
Sipariş Büyüklüğü	3.800	8.570
Kar Marjı		5.030

CC 129		
Satış Geliri		650
Maliyetler:		
Direkt madde	13	
Direkt işçilik	50	
Nakliye Gideri	25	
Müşteri siparişleri	315	
Ürün Tasarımı	1.285	
Sipariş Büyüklüğü	76	1.764
Kar Marjı		-1.114

Satış Karlılığı



ST 200

Satış Geliri		13.600
Maliyetler:		
Direkt madde	2.110	
Direkt işçilik	1.850	
Nakliye Gideri	180	
Müşteri siparişleri	630	
Ürün Tasarımı	0	
Sipariş Büyüklüğü	3.800	8.570
Kar Marjı		5.030

Fırtına İşletmesi

Karlılık		
ST 200	5.030	
CC 129	-1.114	
Toplam Satış Karlılığı	3.916	
(-) Müşteri İlişkileri	3.675	
Müşteri Karlılığı	241	

		650
Madde	13	
İşçilik	50	
Gideri	25	
Siparişleri	315	
anımı	1.285	
üyükülüğü	76	1.764
		-1.114

Satış Karlılığı (Geleneksel Maliyetlendirme)

Geleneksel Maliyet Dağıtımı

	ST 200	CC 129
Satış Geliri	13.600	650
Maliyetler		
Direkt Madde ve Malzeme	-2.110	-13
Direkt İşçilik	-1.850	-50
Genel Üretim Giderleri	-10.000	-200
Satış Karlılığı	-360	387

$$\text{GÜG Dağıtım Oranı} = \frac{1.000.000 \text{ YTL}}{20.000 \text{ MS}} = 50 \text{ YTL/MS}$$