

MALİYET MUHASEBESİ

1- GİDER - HARCAMA - MALİYET KAVRAMLARI

2- GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI

A) İŞLETME FONKSİYONLARINA GÖRE

B) ÜRÜNLERE YÜKLENMESİNE GÖRE

C) ÜRETİM HACMİ İLE İLİŞKİSİNE GÖRE

D) ÇEŞİTLERİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

1- GİDER - HARCAMA - MALİYET KAVRAMLARI

- **GİDER:** Hasılat elde etmek amacıyla yapılan varlık tüketimidir. Bu nedenle tükenmiş bir maliyettir. Burada iki önemli unsur söz konusudur:
 - Tüketimin işletme faaliyetlerinin yerine getirilmesi için yapılmış olması gerekir.
 - Tüketimin belli bir döneme ait olması gerekir.
- **HARCAMA :** Harcama, işletme tarafından herhangi bir nedenle para ve para benzeri araçlarla yapılan ödemelerdir.
- **MALİYET:** Maliyet belli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakârlıkların parasal ifadesidir. Maliyet muhasebesinde, maliyet kavramı, genellikle, üretim faaliyeti sonucu elde edilen mamul ya da hizmet maliyetleri ile sınırlı tutulmaktadır. Bu nedenle, maliyet muhasebesi söz konusu ise; maliyet kavramını aşağıdaki biçimde tanımlamak mümkündür.

Maliyet, üretilen mamul ve hizmetler için yapılan fedakârlıkların (varlık, hizmet ve diğer fayda tüketimlerinin) parasal ifadesidir. Örneğin; ekmek üretiminde kullanılan un, maya, işçilik, su, temizlik, yakacak, gibi giderler toplamı üretilen ekmeklerin maliyetini oluşturur.

- * Tüm maliyet unsurları satış gerçekleştiği anda gidere dönüşür.

2- GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI

Giderlerin sınıflandırılması yapılırken maliyet muhasebesinden beklenen amaçlara hizmet etmesi gerekir. Başka bir ifadeyle giderlerin sınıflandırılmasında;

- * Üretim maliyetinin hızlı, kolay ve sağlıklı bir biçimde hesaplanabilmesi
- * Etkin bir gider kontrolüne imkan vermesi
- * Planlama ve karar verme açısından işletme yönetiminin ihtiyaçlarının karşılanması göz önünde bulundurulmalıdır.

Yukarıda sayılan nedenlerden dolayı değişik biçimlerde sınıflandırılabilir.

- A) Giderlerin işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırılması
- B) Giderlerin ürünlere yüklenmesine göre sınıflandırılması
- C) Giderlerin üretim hacmi ile ilişkisine göre sınıflandırılması
- D) Giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırılması

A) GİDERLERİN İŞLETME FONKSİYONLARINA GÖRE SINIFLANDIRILMASI

Giderlerin sınıflandırılmasında bir diğer ölçüt, bunların işletme fonksiyonları ile veya oluşturduğu yerlerle olan ilgilidir. İşletme aşağıdaki fonksiyonlarını yerine getirmek durumundadır.

- * Tedarik (satın alma)
- * Üretim
- * Araştırma, geliştirme
- * Pazarlama, satış ve dağıtım
- * Genel yönetim
- * Finansman

Satın Alma (Tedarik) Giderleri: İşletme faaliyetlerinde kullanılmak veya satılmak üzere satın alınan varlık ve hizmetlerin alımı için yapılan giderler bu grupta yer alır.

Üretim Giderleri: Üretim maliyetlerinin oluşumunda yer alan giderler bu grupta yer alır. Üretim giderleri, işletmenin ana faaliyet konusunu oluşturan mal ve hizmetlerin üretimini sağlamak amacıyla tüketilen varlıkların parasal tutarıdır. Üretim giderleri; direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri olarak bölümlenir.

Araştırma Geliştirme Giderleri (AR-GE): Üretimine devam edilen mamullerin maliyetlerini düşürmek, satışları artırmak, yeni mamullerin geliştirilmesini sağlamak, yeni üretim yöntemlerini araştırmak, mevcut mamulleri iyileştirmek vs. gibi amaçlarla yapılan giderleri oluşturur.

Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri: Üretilen mamullerin stoka (ambara) verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren, mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderleri kapsar. Örneğin; reklam giderleri, depo ve satış personeli ücretleri, satış mağazası giderleri gibi.

Genel Yönetim Giderleri: İşletme faaliyetlerinin sürdürülmesi için gerekli olan ve diğer fonksiyonel giderlerde yer almayan genel nitelikteki tüm giderler bu grupta toplanır. Örneğin; işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, genel yönetim, güvenlik, hukuk işleri, kredi ve tahsilatı kapsayan mali işler, muhasebe servisi giderleri gibi giderler bu grupta toplanır.

Finansman Giderleri: Yabancı kaynak sağlanması nedeni ile ortaya çıkan faiz, komisyon banka giderleri gibi giderlerden oluşur. Finansman giderleri genellikle üretim ve esas faaliyet (dönem) giderleri dışında gösterilir. Bu giderler olağan faaliyet giderleri olarak kabul edilir.

B) GİDERLERİN ÜRÜNLERE YÜKLENMESİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

Üretim sürecinde ortaya çıkan giderlerin mamullere doğrudan doğruya yükleyip yüklenmemesine göre yapılan bir sınıflandırmadır. Bir başka anlatım biçimiyle, giderlerin üretilen mamullerle ilişkisi direkt (dolaysız) veya endirekt (dolaylı) olabilir.

- * **Direkt Giderler(Dolaysız Giderler):** Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya herhangi bir dağıtım anahtarı kullanmadan yüklenebilen giderlerdir. Örneğin direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri gibi.
- * **Endirekt Giderler(Dolaylı Giderler):** Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenemeyip, bir takım dağıtım ölçüleri yardımı ile yüklenen giderlerdir. Bazı giderler de nitelik ve hesaplamalardaki zorluklar sebebi ile endirekt gider sayılmaktadır. Örneğin hizmet için yapılan giderlerin hepsi endirekt gider sayılmaktadır. Ayrıca ana üretim gider yeri ile direkt ilişkisi olmasına rağmen; nitelik veya hesaplanması güçlükler nedeniyle (yıllık izin ücreti, ikramiyeler, işletme malzemesi gibi) giderler endirekt sayılırlar.

C) GİDERLERİN ÜRETİM HACMİ İLE İLİŞKİSİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

Bu giderler üretim miktarıyla birlikte değişip değişmemelerine göre sabit, değişken ve karma giderler olarak gruplandırılabilir:

- * **Sabit Giderler:** Belirli bir zaman dönemi içinde üretim miktarının azalıp, çoğalmasına karşın toplam olarak aynı kalan değişmeyen giderlere sabit giderler denir. İlk kuruluş giderleri, bina, makine ve demirbaşların amortisman payları sabit giderlerdendir. Bazı işçilik giderleri de sabit karakterlidir.
- * **Değişken Giderler:** Değişken giderler üretim hacmindeki değişikliklere bağlı olarak değişiklik gösteren giderlerdir. Değişken giderlere örnek olarak direkt ham madde ve direkt işçilik giderlerini gösterebiliriz.
- * **Karma Giderler:** Karma giderler, ne tam anlamıyla sabit ne de tam anlamıyla değişkendir. Bazı giderler üretim aynı olsa da devam eder ancak üretim artarsa artış gösterebilir. Örneğin tamir bakım giderleri gibi

D) GİDERLERİN ÇEŞİTLERİNE GÖRE SINIFLANDIRILMASI

Bu grupta giderler, çeşitlerini belirleyen doğal adlarına göre aşağıdaki gibi sınıflandırılır:

- * İlk madde ve malzeme giderleri
- * İşçi ücret ve giderleri
- * Memur ücret ve giderleri
- * Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
- * Çeşitli giderler
- * Vergi, resim ve harçlar
- * Amortismanlar ve tükenme payları
- * Finansman giderleri

İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili yaptırılan işleri kapsar. Örneğin mobilya üretiminde kullanılan kereste ilk madde malzemedir.

İşçi Ücretleri ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla İş Kanunu'na göre çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (esas işçilik, fazla mesai, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, sosyal sigorta işveren primi, gece primi, tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar vs. gibi) her türlü tutarları kapsar.

Memur Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan maaşlı tüm personel için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

Çeşitli Giderler: Yukarıda belirlenen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli giderleri kapsar. Yolluk giderleri, reklam giderleri, noter, dava, icra giderleri, mesleki örgütlere ödenen aidat giderler, ve diğer giderler bu grupta yer alır.

Vergi, Resim ve Harçlar: Mevzuat (yürürlükteki yasalar, yönetmelikler vs.) gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

Amortisman ve Tükenme Payları: Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

Finansman Giderleri: İşletmenin yabancı kaynak kullanımını nedeniyle ortaya çıkan faiz, komisyon vb. banka giderlerini kapsar.

GİDER ÇEŞİTLERİNE GÖRE MALİYET HESAPLAMALARI

- 1- İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ(İMMG)
 - A) İMM'NİN SATIN ALINMASI
 - B) İMM'NİN TESLİM ALINIP DEPOLANMASI
 - C) İMM'NİN ÜRETİME VERİLMESİ
 - D) STOK KARTININ DÜZENLENMESİ
- 2- İŞÇİLİK GİDERLERİ
 - A) DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ(ÜRETİCİ İŞÇİLİK)
 - B) ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ(YARDIMCI İŞÇİLİK)
 - C) İŞÇİLİK GİDERLERİNİN İZLENMESİ
- 3- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

1-İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

Ürün maliyetleri hesaplanırken giderler cinslerine göre aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir.

> Üretim Maliyetleri



İlk Madde ve Malzeme giderleri
İşçilik giderleri
Genel üretim giderleri

> Dönem Maliyetleri

Ar-Ge giderleri
Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
Yönetim giderleri

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri(D.İ.M.M.G)	Yandaki giderler sonucunda mamul veya yarı mamul elde edilir.
Direkt İşçilik Giderleri (D.İ.G)	
Genel Üretim Giderleri (G.Ü.G)	

Firmaların üretim faaliyetlerine ilişkin giderleri ile diğer faaliyetleri için yapılan giderleri ayrı takip edilir.

Üretim maliyetleri  mamul maliyetlerine
Dönem maliyetleri  işletmenin giderlerine olduğu gibi aktarılır.

İlk madde ve malzemeler üretilen mamullerin özünü teşkil eden, henüz üretime tabi tutulmamış maddelerdir. İlk madde ve malzemeler, direkt veya endirekt gider olabilir. Örneğin pantolon üretmek için kullanılan kumaş direkt ilk madde ve malzeme olarak kabul edilir.

İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Endirekt İlk Madde ve Malzeme Giderleri

- * Yardımcı Malzeme
- * İşletme Malzemesi

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Ürünün esasını oluşturan, ürün için ne kadar harcandığı kolaylıkla tespit edilen ilk madde ve malzemelerdir.

Yardımcı Malzeme: Üretilen mamulün içine giren ancak mamulün temel ögesini oluşturmayan malzemelerdir. Örneğin ceket üretiminde kullanılan astar, düğme, iplik.

İşletme Malzemesi: Üretim sırasında kullanılmakla birlikte, üretimin içine girmeyen ve üretim sırasında tüketilip yok olan endirekt malzemelerdir. Örneğin ceket üretiminde, elektrik, dikiş iğnesi, temizlik malzemesi vb.

A) İlk Madde ve Malzemenin Satın Alınması

Üretimde kullanacakları ilk madde ve malzemenin kullanılacağı miktar ve zamana göre depolanması gerekir. Depoda belli bir miktar stok bulundurulmalıdır. Bu miktar stok takip belgelerinde minimum ve maksimum miktar olarak gösterilir.

Üretimin kesintisiz yapılması için ambar memuru, stokları kontrol altında tutmak zorundadır. Stokların azalması durumunda ambar memuru "ilk madde ve malzeme satın alma istek fişi"ni doldurup satın alma bölümüne gönderir.

B) İlk Madde ve Malzemenin Teslim Alınıp Depolanması

Sipariş edilen ilk madde ve malzemenin teslim alınması, bunların satın alınma şartlarına uygun olup olmadığının ve kalite kontrollerinin yapılma görevi; işletmenin örgüt yapısında teslim alma ve kontrol bölümü var ise bu servis tarafından yapılır. Teslim alma işlemleri yapılırken aşağıdaki kurallara uyulmalıdır:

- Gelen ilk madde ve malzemeyi teslim alarak; miktar, kalite ve ambalajlama yönünden kontrol edilip verilen satın alma emri ile karşılaştırmak,
- Eksik gelen, sipariş emrine uymayan madde ve malzemeler ve taşımadaki hasarlar hakkında rapor hazırlayarak satıcılara göndermek hatta gerekiyorsa madde ve malzemeyi iade etmek,
- Teslim alma işini gerçekleştirmek üzere "İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişini" düzenlemek,
- İlk madde ve malzemeleri muhafaza edilecek olan ambara teslim etmek.

C) İlk Madde ve Malzemenin Üretime Verilmesi

Gider yerleri ihtiyaç duydukları ilk madde ve malzemeleri depodan ilk madde ve malzeme istek fişi düzenleyerek istekte bulunurlar. İstek fişinde hangi ilk madde ve malzemenin ne miktarda ve hangi işte kullanılacağına dair bilgiler bulunur. Bu fişte; istekte bulunan, teslim eden, teslim alan yetkilinin imzaları bulunur. İstek fişi aynı numara ile çok kopyalı olmalıdır.

Depo memuru ilk madde ve malzeme istek fişine dayanarak ilk madde ve malzemeyi istekte bulunan kişilere imza karşılığında teslim eder.

Ham madde alışları değişik zamanlarda ve değişik fiyatlarla yapılmış olabilir. İşte bu gibi durumlarda karışıklık olmaması için çeşitli yöntemler uygulanmaktadır. Bu yöntemlerin uygulamasında mali mevzuat açısından bir zorunluluk yoktur. Çünkü Vergi Usûl Kanunu maliyetin istenilen yöntemle hesap edilebileceğini kabul etmiştir. Bu yöntemler şunlardır:

- Gerçek (Has) Maliyet Yöntemi
- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)
- Ortalama Maliyet Yöntemi
- Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LİFO)

D) Stok Kartının Düzenlenmesi

Direkt özellikte olan ilk madde ve malzemeler maliyet açısından önemlidir. Bu nedenle işletmeler ilk madde ve malzemelerin takibine önem verirler. İlk madde ve malzemelerin takibinde değişik yöntemler kullanılabilir. En yaygın olarak kullanılan yöntem stok kartı ile takip yöntemidir. Stok değerlendirme yöntemleri aşağıdaki gibidir:

1- Gerçek(Has) Maliyet Yöntemine Göre Stok Kartı Düzenlenmesi

En doğru stok takip yöntemidir. Ancak ham madde çeşidinin çok olması durumunda uygulanması zor olan bir yöntemdir.

Bu yöntemde üretime verilen imm hangi parti alıştan ise onun maliyeti ile stok kartına işlenir.

2- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO) Yöntemine Göre Stok Kartı Düzenlenmesi

Bu yöntem malzemenin alınış tarihine göre harcanması varsayımına dayanır. Yani üretime verilen ham maddeler, ambara giriş sırasına göre üretime verilir. Ambara ilk giren ham madde, ilk çıkar, daha sonra da tarih sırasına göre diğerleri üretime verilir. Stok kartının düzenlenmesi de buna göredir.

3- Ortalama Maliyet Yöntemine Göre Stok Kartı Düzenlenmesi

Ortalama maliyet yöntemi, imm'lerin depoda karışacağı ve üretime verilenlerin de farklı birim maliyetlerden olacağını varsayar. Stok kartı düzenlerken de üretime verilen imm'lerin maliyetini ortalama birim maliyetle yazar. Birden farklı uygulaması vardır:

- ✓ Basit ortalama maliyet
- ✓ Ağırlıklı (tartılı) ortalama maliyet
- ✓ Hareketli ortalama maliyet

GİDER ÇEŞİTLERİNE GÖRE MALİYET HESAPLAMALARI

1- İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ(İMMG)

- A) İMM'NİN SATIN ALINMASI
- B) İMM'NİN TESLİM ALINIP DEPOLANMASI
- C) İMM'NİN ÜRETİME VERİLMESİ
- D) STOK KARTININ DÜZENLENMESİ

2- İŞÇİLİK GİDERLERİ

- A) DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ(ÜRETİCİ İŞÇİLİK)
- B) ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ(YARDIMCI İŞÇİLİK)
- C) İŞÇİLİK GİDERLERİNİN İZLENMESİ

3- GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

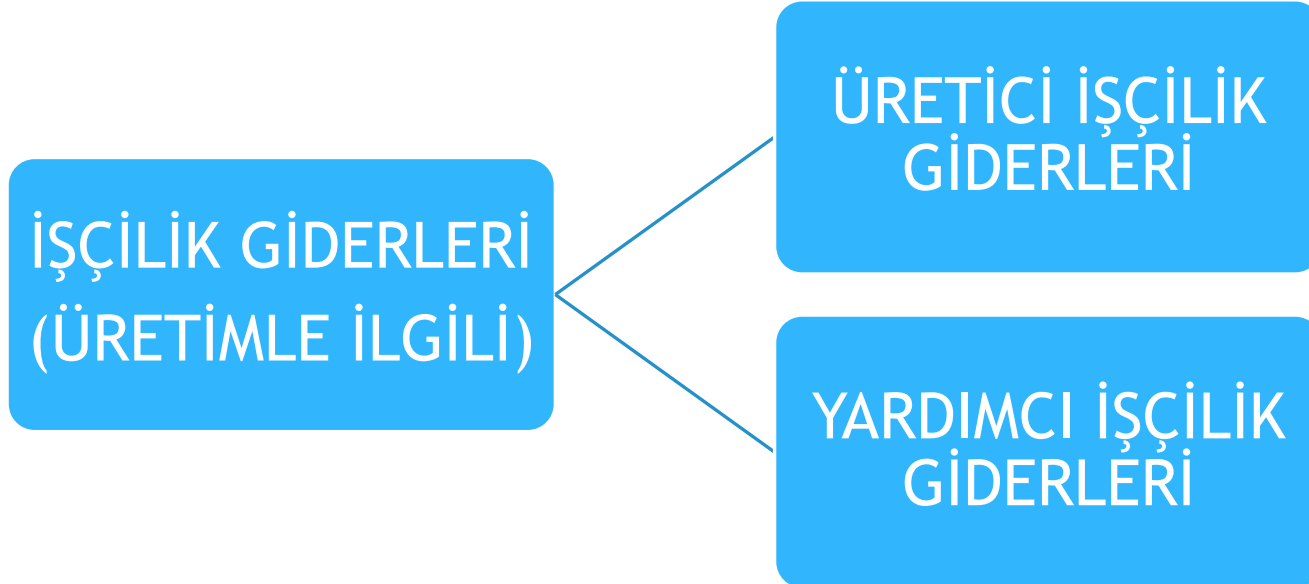
2- İŞÇİLİK GİDERLERİ

Üretim yapan işletmelerin ürünlerine yükledikleri maliyetler yalnızca ilk madde ve malzeme giderleri değildir. Malzeme giderleri dışında kalan ana gider kalemleri vardır. Bunlardan biri de işçilik giderleridir.

Üretim faaliyeti ile ilgili olarak yapılan tüm işçilik giderleri;

- Çeşitlerine Göre Sınıflandırmada-----İşçi Ücret ve Giderleri
- İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırmada-----Üretim Giderleri

Üretim faaliyeti ile ilgili işçilik giderlerinin bir kısmının üretilen mamul ile doğrudan(direkt) ilgisi varken bir kısmının dolaylı(endirekt) ilgisi bulunur.



A) DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

ÜRETİCİ İŞÇİLİK GİDERLERİ: Üretimde doğrudan doğruya kullanılan işçiliklerdir.

ÖRNEK: Bizzat tezgahın ya da makinenin başında yapılan çalışma



B) ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

YARDIMCI İŞÇİLİK GİDERLERİ: Üretim faaliyetinin yapılmasına katkı sağlayan işçiliklerdir.

ÖRNEK: Tamir, Bakım, Temizlik, Güvenlik giderleri



ÜRETİCİ İŞÇİLİKLERİN HANGİ MAMUL İÇİN NE KADAR YAPILDIĞI HERHANGİ BİR ÖLÇÜYE GEREK OLMADAN BELİRLENEBİLİR.

ÜRETİCİ İŞÇİLİKLER ----- DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ UNSURLARI:

- Esas ücretler
- Hafta tatili ve genel tatil ücretleri
- Fazla mesai ücretleri NORMAL(ZAMSIZ) KISMI
- İkramiyeler
- Sosyal yardımlar
- Kıdem tazminatı karşılık giderleri
- SGK işveren payı
- İşsizlik sigortası işveren payı
- Diğer çeşitli işçi ücretleri

DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİ

ÖRNEK: Bir üretim işletmesinde, doğrudan üretimle ilgili olarak çalışan üretici işçilere ödenen ücretler ile diğer işçilik giderleri aşağıdaki gibidir:

Esas ücretler	: 120.000
Hafta tatili ve genel tatil ücretleri	: 25.000
Fazla mesai ücretleri	: 30.000 (10.000 TL'si fazla mesai zammı)
Sosyal yardımlar	: 75.000
Kıdem tazminatı karşılık giderleri	: 50.000
SGK işveren payı	: 35.000
İşsizlik sigortası işveren payı	: 3.000
TOPLAM	: 338.000

İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİNİN UNSURLARI	TOPLAM	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ
Esas ücretler	120.000	120.000	-----
Hafta tatili ve genel tatil ücretleri	25.000	----	25.000
Fazla mesai ücretleri	30.000	20.000	10.000
Sosyal yardımlar	75.000	----	75.000
Kıdem tazminatı karşılık giderleri	50.000	----	50.000
SGK işveren payı	35.000	----	35.000
İşsizlik sigortası işveren payı	3.000	----	3.000
TOPLAM	338.000	140.000	198.000

