

**T.C.  
MİLLÎ EĞİTİM BAKANLIĞI**

**MUHASEBE FİNANSMAN**

**ÜRÜN VE HİZMET MALİYETİ  
344MV0039**

**Ankara, 2011**

- 
- Bu modül, mesleki ve teknik eğitim okul/kurumlarında uygulanan Çerçeve Öğretim Programlarında yer alan yeterlikleri kazandırmaya yönelik olarak öğrencilere rehberlik etmek amacıyla hazırlanmış bireysel öğrenme materyalidir.
  - Millî Eğitim Bakanlığınca ücretsiz olarak verilmiştir.
  - **PARA İLE SATILMAZ.**

# İÇİNDEKİLER

AÇIKLAMALAR .....	iii
GİRİŞ .....	1
ÖĞRENME FAALİYETİ-1 .....	2
1. MALİYET KAVRAMLARI ve MALZEME GİDERLERİ .....	2
1.1. Gider – Harcama – Maliyet Kavramları.....	2
1.2. Giderlerin Sınıflandırılması.....	4
1.2.1. Giderlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması.....	5
1.2.2. Giderlerin Ürünlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması .....	6
1.2.3. Giderlerin Üretim (Etkinlik) Hacmi ile İlişkisine Göre Sınıflandırılması.....	7
1.2.4. Giderlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması .....	8
1.3. Gider Çeşitlerine Göre Maliyet Hesaplamaları .....	9
1.3.1. İlk Madde ve Malzeme Giderleri .....	10
1.3.2. İlk Madde ve Malzemenin Satın Alınması.....	11
1.3.3. İlk Madde ve Malzemenin Teslim Alınıp Depolanması .....	14
1.3.4. İlk Madde ve Malzemenin Üretime Verilmesi.....	19
1.3.5. Stok Kartının Düzenlenmesi .....	32
1.3.6. Stok Yardımcı Defteri.....	34
UYGULAMA FAALİYETİ.....	36
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	37
ÖĞRENME FAALİYETİ-2.....	41
2. MALİYETİ OLUŞTURAN DİĞER GİDERLER.....	41
2.1. İşçilik Giderleri .....	41
2.1.1. Direkt İşçilik ( Üretici İşçilik) Giderleri .....	42
2.1.2. Endirekt İşçilik (Yardımcı İşçilik) Giderleri .....	42
2.1.3. İşçilik Giderlerinin İzlenmesi.....	44
2.1.4. Ücret Sistemleri.....	44
2.2. Genel Üretim Giderleri.....	46
2.3. Toplam Üretim Giderlerin Dağıtımı.....	49
2.3.1. Toplam Üretim Giderlerinin 1. Dağıtımı .....	50
2.3.2. Genel Üretim Giderlerin 2. Dağıtımı .....	52
2.3.3. Genel Üretim Giderlerinin 3. Dağıtımı (Birim maliyetin hesaplanması).....	54
UYGULAMA FAALİYETİ.....	59
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	60
ÖĞRENME FAALİYETİ-3 .....	63
3. MAMUL MALİYETİ VE BİRİM MALİYETİN HESAPLANMASI (Giderlerin 3. Dağıtımı) .....	63
3.1. Sipariş Maliyet Yöntemine Göre Mamul Maliyetlerinin Hesaplanması.....	63
3.1.1. Direkt İşçilik Saatine Göre Maliyetlerin Yüklenmesi.....	66
3.1.2. Makinelerin Çalışma Saati Ölçüsüne Göre Maliyetlerin Yüklenmesi .....	66
3.2. Götürü Oran (Tahmini Yükleme Oranı) Yöntemiyle Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesi .....	67
3.3. Aynı Üretim Sürecinde Üretilen, Ana ve Yan Ürünlere Maliyetlerin Yüklenmesi ...	69
3.4. Satışların Maliyeti Tablosu .....	72
3.5. Hizmet Maliyetlerinin Hesaplanması.....	75
UYGULAMA FAALİYETİ.....	77
ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME.....	78

---

MODÜL DEĞERLENDİRME .....	81
CEVAP ANAHTARLARI .....	88
ÖNERİLEN KAYNAKLAR.....	95
KAYNAKÇA .....	96

# AÇIKLAMALAR

<b>KOD</b>	<b>344MV0039</b>
<b>ALAN</b>	<b>Muhasebe Finansman</b>
<b>DAL/MESLEK</b>	<b>Bilgisayarlı Muhasebe Elemanı</b>
<b>MODÜLÜN ADI</b>	<b>Ürün ve Hizmet Maliyeti</b>
<b>MODÜLÜN TANIMI</b>	Tekdüzen muhasebe sistemine göre maliyet hesaplarında ilk madde ve malzeme giderlerini hesaplamak, işçilik giderlerini, genel üretim giderlerini ve üretim maliyeti hesaplamalarının verildiği öğrenme metaryalidir.
<b>SÜRE</b>	40/32
<b>ÖN KOŞUL</b>	Öğrenci bilanço esasına göre defter tutma modülünü almış olmalıdır.
<b>YETERLİK</b>	Ürün ve hizmet maliyetini hesaplamak.
<b>MODÜLÜN AMACI</b>	<p><b>Genel Amaç</b> Bu modül ile; Maliyet işletmelerinde birim maliyetin hesaplanması ile ilgili işlemleri yapabileceksiniz.</p> <p><b>Amaçlar</b></p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Üretimde kullanılan malzeme giderlerinin stok takip işlemlerini yapabileceksiniz.</li><li>2. Maliyetin hesaplanmasında kullanılan diğer giderler ile ilgili işlemleri hesaplayabileceksiniz.</li><li>3. Mamul maliyetlerini hesaplayarak satışların maliyeti tablosunu düzenleyebileceksiniz.</li></ol>
<b>EĞİTİM ÖĞRETİM ORTAMLARI VE DONANIMLARI</b>	Muhasebe paket programı, bilgisayar, yazıcı, kâğıt, form belgeler, bilanço, cd, bilgisayar masası, hesap makinesi
<b>ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME</b>	Modülün içinde yer alan her öğrenme faaliyetinden sonra, verilen ölçme araçları ile kazandığımız bilgi ve becerileri ölçerek kendinizi değerlendirebileceksiniz. Ayrıca modül sonunda öğretmeninizin size vereceği uygulamalarla kazandığımız bilgi ve becerileri ölçerek değerlendirebileceksiniz.

# GİRİŞ

## Sevgili Öğrenci,

Hepimiz biliyoruz ki günümüzde rekabet oldukça yoğundur. Bu nedenle, gerek ticaret yapan ve gerekse üretim yapan firmaların en öncelikli ihtiyacı üretim maliyetinin doğru şekilde hesaplanması ve bilinmesidir.

Üretim yapan işletmelerin ham madde alışları değişik zamanlarda ve değişik fiyatlarda yapılmış olabileceği için, çeşitli yöntemlerden en uygun olan yöntemi seçmek gerekmektedir.

Bu yöntemler; FIFO yöntemi, ortalama maliyet yöntemi ve gerçek maliyet yöntemi. Bu yöntemlerden en uygunu, en doğrusu gerçek maliyet yöntemi olmasına rağmen, ham madde çeşidinin çok olması durumunda uygulanması zor bir yöntemdir. Bu nedenle modülümüzde sadece FIFO ve ortalama maliyet yöntemi üzerinde durulacaktır.

Bir malın üretiminde, ilk madde ve malzemenin maliyete katkısının yanında, çalışanlara ödenen ücret giderlerinin ve genel üretim giderlerinin de katkısı vardır. Yani bir malın maliyetinde, ilk madde ve malzeme, üretilen malın fiyatına etki edeceği gibi, ücretler ve genel üretim giderleri de fiyata yansiyacaktır.

Bu modülde, maliyet muhasebesinin amacını, gider, harcama ve maliyet kavramalarını, Giderlerin sınıflandırılmasını, üretim maliyeti ve unsurlarını ve birim maliyet hesabını öğreneceksiniz.

Başarılar..

# ÖĞRENME FAALİYETİ-1

## AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile üretimde kullanılan malzeme giderlerinin stok takip işlemlerini yapabileceksiniz.

## ARAŞTIRMA

- İnternette maliyet-gider-harcama kavramlarının anlamlarını ve gider çeşitlerini araştırınız.
- Yakınızdaki üretim yapan bir işletmeye giderek, ürettiği ürünün maliyetini nasıl hesapladığını öğreniniz.
- Arkadaşlarınız ile bir işletme için hangi stok takip yönteminin daha faydalı olacağını tartışınız.

## 1. MALİYET KAVRAMLARI VE MALZEME GİDERLERİ

Elde edilen veya elde edilecek bir mal veya hizmet karşılığında yapılan harcamaların toplamına maliyet denir. Mal veya hizmet üretiminde kullanılan girdiler karşılığı yapılan ödemelerin üretilen mamul veya hizmet maliyetine yansıtılması gerekir.

Yapılan harcamaların maliyetlere yansıtılabilmesi için her şeyden önce iyi izlenmesi gerekir. Çünkü ürünlerin maliyetleri bilinmelidir ki satış fiyatları tespit edilebilsin. Ürün maliyetlerini hesaplamaktan önce maliyet ile ilgili bazı kavramları daha yakından tanımamız yararlı olacaktır.

### 1.1. Gider – Harcama – Maliyet Kavramları

Maliyet muhasebesinin temel kavramlarını öncelikle bir örnekle anlatmaya çalışalım. Günlük hayatımızda hepimiz üretimde bulunabiliriz. Örneğin, kek yapımında un, şeker, yağ, yumurta ve kabartma tozu kullanılmaktadır. Kekte kullanılan bu malzemeler maliyetin unsurları, malzemelerin fiyatları ise harcama tutarı olacaktır. Bir şema ile gösterecek olursak;

## Maliyet muhasebesinin temel kavramları

	Maliyet	Harcama
Kek		
Un	1/2 Kg	0.60 TL.
Yumurta	4 Adet	0,50 TL.
Margarin	1 Pk.	0.70 TL.
Kab.Tozu	1 Pk.	0.20 TL.
Şeker	1 Kg.	1.00 TL.

Tüm maliyet unsurları **satış gerçekleştiği anda gidere** dönüşür. **Zarar** ise amaçsız varlık tüketimidir.

### ➤ Gider Kavramı

Hasılat elde etmek amacıyla yapılan varlık tüketimidir. Bu nedenle tükenmiş bir maliyettir. Burada iki önemli unsur söz konusudur:

- Tüketime işletme faaliyetlerinin yerine getirilmesi için yapılmış olması gerekir.
- Tüketime belli bir döneme ait olması gerekir.

### ➤ Harcama Kavramı

Harcama, işletme tarafından herhangi bir nedenle para ve para benzeri araçlarla yapılan ödemelerdir. Bir mal, fayda ve hizmet sağlanması veya herhangi bir edim karşılığı olmaksızın ortaya çıkan bir yükümlülük nedeniyle yapılan ödeme ve borçlanmalardır.

### ➤ Maliyet Kavramı

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.





**Resim 1.1: Maliyet varlık, hizmet ve diğer fayda tüketimlerinin parasal ifadesidir.**

### ➤ **Maliyet- Gider İlişkisi**

Gider, faydası tükenmiş maliyet olarak kabul edilmektedir. Örneğin, satın alınmış bulunan malzemenin bir alış maliyeti vardır. Malzeme üretimde kullanıldığında alış maliyeti gidere dönüşür ve ilk madde ve malzeme giderleri olarak anılır. Daha sonra diğer üretim maliyetleri ile birleşerek üretim maliyetini oluşturur.

### ➤ **Gider - Maliyet- Harcama İlişkisi**

Giderin oluşması için bir ödemenin veya harcamanın yapılması zorunlu değildir. Örneğin geçmiş dönem alınmış bir malzemenin bu dönem tüketilmesinde gider oluşur ancak harcama yoktur. Gider, harcamayla ilgili olabileceği gibi olamayabilir de. Örneğin takas yoluyla elde edilmiş mal ve hizmetlerin tüketilmesinde harcama yoktur. Harcama giderden önce yapılmış olabilir.

## **1.2. Giderlerin Sınıflandırılması**

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. Ancak bu sınıflandırmaların hepsinde de yer alan giderler birbirinden farklı değildir. Sadece ilgi durumları nedeniyle değişik başlık altında toplanabilir. Genel olarak gider başlıkları aşağıdaki ölçütlere göre sınıflandırılmaktadır.

- Giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırılması
- Giderlerin işletme fonksiyonlarına göre sınıflandırılması
- Giderlerin ürünlere yüklenmesine göre sınıflandırılması
- Giderlerin üretim (etkinlik) hacmi ile ilişkisine göre sınıflandırılması

### 1.2.1. Giderlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması

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

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

Yukarıda saydığımız gider yerlerini kısaca açıklarsak:

#### ➤ **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 mamüllerin geliştirilmesini sağlamak, yeni üretim yöntemlerini araştırmak, mevcut mamülleri iyileştirmek vs. gibi amaçlarla yapılan giderleri oluşturur.

#### ➤ **Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri**

Üretilen mamullerin stoka (ambara ) verildiği ve hizmetin tamalandığı 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.

## 1.2.2. Giderlerin Ürünlere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması

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
- Endirekt giderler

Olarak sınıflandırılmaktadır. Şimdi bu giderleri daha yakından tanıyalım;

### ➤ Direkt Giderler ( Dolaylı 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.

Gider yeri maliyetlerine doğrudan doğruya herhangi bir dağıtım ölçüsüne gerek kalmadan yüklenebilen söz konusu giderler, gider yeri açısından direkt olmalarına rağmen, mamul maliyetine yüklemeye bir dağıtım ölçüsüne ihtiyaç gösterdiğinden endirekt gider

olmaktadır. Örneğin, üretim yerinde kullanılan bir makinenin amortisman gideri, o gider için doğrudur ancak üretilen mamullere yüklenirken endirekt olmaktadır.

Giderleri direkt – endirekt olarak ayırmadaki esas düşünce, giderin üretilen mamul veya hizmetin maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilme özelliğidir. Buradan şu sonucu çıkarabiliriz.Yapılan bir gider gider yeri açısından direkt olsa dahi, üretilen birimler için ayrı ayrı hesaplanmıyorsa o gider endirekt gider sayılmaktadır.

Gider çeşitlerinden; ilk madde ve malzeme giderlerinin, direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile üretimle ilgili işlerin dışarıya yaptırılması; işçi ücret ve giderlerinin ise, esas işçilikler ( normal ücretler), fazla mesailer ( zamsız olan kısmı ) ve üretim primi gibi giderler direkt gider; bunların dışındaki tüm giderler endirekt giderlerdir.

### **1.2.3. Giderlerin Üretim (Etkinlik) Hacmi ile İlişkisine Göre Sınıflandırılması**

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 atarsa artış gösterebilir. Örneğin; tamir bakım giderleri gibi.

#### 1.2.4. Giderlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması

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, endirek malzeme ve üretimle ilgili yaptırılan işleri kapsar. Örneğin mobilya üretiminde kullanılan kereste ilk madde malzeme; cila, boya, çivi, tutkal gibi malzemeler endirekt malzeme niteliğindedir.

- **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.

- **Dışarıdan 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.

### 1.3. Gider Çeşitlerine Göre Maliyet Hesaplamaları

Ürün maliyetler hesaplanırken giderler cinslerine göre aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir.

➤ **Üretim Maliyetleri**

- İlk Madde ve Malzeme giderleri
- İşçilik giderleri
- Genel üretim giderleri

• <b>D.İ.M.M (Direkt ilk madde ve malzeme giderleri)</b>	Yandaki giderler sonucunda mamul veya yarı mamul elde edilir.
• <b>DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ</b>	
• <b>G.Ü.G (Genel Üretim Giderleri)</b>	

➤ **Dönem Maliyetleri**

- Araştırma ve geliştirme giderleri
- Satış ve pazarlama giderleri
- Yönetim giderleri

Firmaların üretim faaliyetlerine ilişkin giderleri ile diğer faaliyetleri için yapılan giderleri ayrı takip edilir. Üretim maliyetleri mamul maliyetlerine dönem maliyetleri ise işletmenin giderlerine olduğu gibi aktarılır.

Diğer giderlere göre malzeme giderlerinin takibi ve ürünlere maliyetlerin yansıtılması bilgi gerektiren işlemlerdir. İşletmeler karışıklığı engellemek amacıyla malzeme ödemelerin takibi ve maliyetlere yansıtılması için ayrı birimler oluşturulmuştur. Bu nedenle malzeme giderlerini daha yakından tanımak faydalı olacaktır.

### 1.3.1. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İlk madde ve malzemeler üretilen mamullerin özünü teşkil eden, henüz üretime tabi tutulmamış maddelerdir. İlk madde ve malzemeler, direkt giderlerdir, hangi mamule ne kadar harcadığı bilinir. Örneğin pantolon üretmek için kullanılan kumaş ilk madde ve malzeme olarak kabul edilir.



Ham madde ve ilk madde ve malzeme birbirinin yerine kullanılabilen iki kavramdır. Ham madde doğadan elde edilen maddelerdir. Yani üzerinde hiçbir çalışma yapılmamıştır. Örneğin; kuzu yünü. Oysa ilk madde ve malzeme sınaî işleme tabi tutulmamış malzemeler olabileceği gibi az-çok işlenmiş maddeler de olabilir. Örneğin; tekstil sanayinde kullanılmak üzere kuzu yününün iplik hâline getirilmesi gibi.

Üretimde kullanılan ya da tüketilen ilk madde ve malzemelerin parasal değerine ilk madde ve malzeme maliyeti denir. İlk madde ve malzeme maliyeti iki çeşitten oluşur.

İlk Madde ve Malzeme Maliyeti	Direkt İlk Madde ve Malzeme
	Endirekt İlk Madde ve Malzeme <ul style="list-style-type: none"><li>• Yardımcı Madde</li><li>• İşletme Malzemesi</li></ul>

Ürünün esasını oluşturan, ürün için ne kadar harcadığı kolaylıkla tespit edilen ilk madde ve malzeme direkt ilk madde ve malzeme, ürünün esasını oluşturmayan ilk madde ve malzemeye endirekt ilk madde ve malzeme denir.

Üretilen mamulün içine giren ancak mamulün temel ögesini oluşturmayan malzemelere yardımcı madde denir. Örneğin ceket üretiminde kullanılan astar, düğme, iplik.

Üretim sırasında kullanılmakla birlikte, üretimin içine girmeyen ve üretim sırasında tüketilip yok olan endirekt malzemelere işletme malzemesi denir. Örneğin ceket üretiminde, elektrik, dikiş iğnesi, temizlik malzemesi vb.

## ➤ Stoklar

İşletmeler için stok malzeme ve ürün birikimlerini ifade eder. Maliyet muhasebesinin birinci amacı satın alınan malzemelerin takip edilmesidir. Üretim için alınan malzemeler, üretilen ürünler, kullanılan yardımcı malzemeler stoklara alınır. Stoklar işletmelerde aşağıdaki şekilde gruplandırılır.

- İlk Madde ve Malzeme
- Yarı Mamuller – Üretim
- Mamuller
- Ticari Mallar

Maliyet muhasebesinin ikinci amacı ise, üretilen mamullere ait üretim giderlerinin tespit edilmesidir. Üretim giderlerinin temelini ilk madde ve malzeme giderleri oluşturur. Malzeme giderlerinin tespit edilebilmesi için malzeme giriş ve çıkışlarının belgelerle izlenmesi gerekir.

İlk madde ve malzeme hareketlerinde kullanılan belgeler aşağıdaki gibidir;

- **İlk Madde ve Malzeme Satın Alma İstek Fişi;** Atölye şefleri ya da ustabaşı tarafından hazırlanıp tedarik bölümüne gönderilen, tedarik bölümü tarafından da alınacak malın (malzemenin) nitelik ve niceliklerini gösteren alım belgesidir.
- **Stok Kartı;** Tedarik bölümünce satın alınıp ambara aktarılan malzemenin türü, kodu, birim ölçüsü, en az ve en çok stok düzeyinin işlendiği fişlere denir. Stok kartlarına, ambara giren ve ambardan çıkan tüm malzemeler kaydedilir.
- **İlk Madde ve Malzeme İstek Fişi;** Atölye şefleri ya da ustabâşalar tarafından ambardan üretime malzeme çekiminde kullanılan fişlerdir.

Madde ve malzemelerin parasal tutarına *ilk madde ve malzeme gideri* denir. Bu tür giderler 7/A seçeneğine göre, 710; 7/B seçeneğine göre 790 numaralı hesaplarda izlenir.

### 1.3.2. 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.

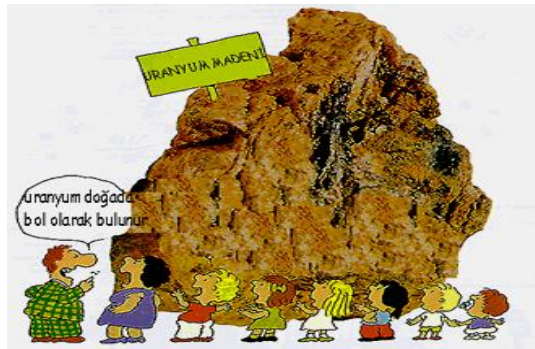
Üretimin kesintisiz yapılması için ambar memuru, stokları kontrol altında tutmak zorundadır. Stokların azalması durumunda ambar memuru “ilk madde ve malzeme satın alma istek fişi” ni doldurup satın alma bölümüne gönderir (Şekil 1.1).



<b>İLK MADDE VE MALZEME SATIN ALMA</b>					FİŞ NU	
:.....					Tarih :	
<b>İSTEK FİŞİ</b>					:.....	
<b>Acele</b>		<b>Tedarik Biçimi</b>			<b>Normal</b>	
<b>STOK NU</b>	<b>MALZEMİNİN Adı, Ölçüsü, Niteliği</b>	<b>STOK</b>			<b>Satın Alınması</b>	
		Ölçü Biçimi	Asgari Limiti	Mevcut	İstenen	Uygun görülen
.....Müdürlüğüne Yukarıda yazılı malzeminin alınmasına müsaade edilmesini arz ederim.				İstenen malzeminin, “ uygun görülen” miktarında  satın alınmasını rica ederim.		
Stok İşleri Sorumlusu				Satın Alma Yetkilisi		

Şekil 1.1: İlk madde ve malzeme satın alma istek fişi

İlk madde ve malzemeyi tedarik ve satın alma bölümleri temin eder. Satın alma bölümü ( Ticaret Servisi ) çeşitli servislerden aldığı bilgiler doğrultusunda, ilk madde ve malzeme ihtiyacını kalite, nitelik, miktar ve zaman olarak belirleyerek satıcılara “satın alma fişi” (Şekil 1.2.) ile siparişte bulunur.



Resim 1.2: İlk madde ve malzeme veya ham madde

Stok memuru tarafından aşağıdaki belge doldurularak satın alma bölümüne gönderilir.

İLK MADDE VE MALZEME SİPARİŞ VERME FORMU		FORM NU : ..... Tarihi : .....		
SATICI : .....		NAKLİYE BİÇİMİ : .....		
Malzeme Kod Nu.	CİNSİ	Miktarı	Birim Fiyatı	TUTARI
DÜZENLEYEN		SATIN ALMA YETKİLİSİ		

**Şekil 1.2: Satın alma bölümünce doldurulan ilk madde vemalezeme sipariş verme formu**

Satın alma bölümünün önemli sorumlulukları vardır. Bu sorumluluklarının doğrultusunda da bir takım görevleri bulunmaktadır. Bunları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- Ambar (depolama) memurunun talep ettiği ilk madde ve malzeme fiyatlarının satıcılardan toplanması.
- Fiyat, malın kalitesi, teslim zamanı ve taşıma maliyetini göz önünde bulundurarak satıcılar arasından seçim yapmak.
- Siparişin büyük olması durumunda taşıma maliyetinin düşecek olması, fazla alımda yapılacak iskonto, ilk madde ve malzemenin bakım ve iadesi, sipariş maliyeti, ambar imkânları ve ilk madde ve malzemeye bağlanacak olan sermayenin maliyetini de göz önünde bulundurarak verilecek siparişin optimum miktarını belirlemek.
- İlk madde ve malzeme sipariş emrini hazırlamak ve satıcılara göndermek. Siparişler işletmenin büyüklüğü ve organizasyon yapısı da göz önüne alınarak çeşitli bölümlerde kullanılmak üzere çok kopyalı olarak düzenlenir ve ilgili bölümlere bilgi olması açısından gönderilir. Kopyaların gönderildiği bölümler şunlardır:
  - Teslim yetkisini vermek üzere satıcıya
  - Gelecek madde ve malzeme hakkında bilgi vermek amacıyla teslim alma işlerini yapan bölüme
  - Satın alma işlemi hakkında bilgi vermek amacıyla
    - Muhasebe bölümüne

- Stok planlama kontrol bölümüne
- Satın alma isteminde bulunan bölüme
- Dosyalamak üzere satın alma bölümüne

### 1.3.3. İlk Madde ve Malzemenin Teslim Alınıp Depolanması



**Resim 1.3: Gelen ilk madde ve malzeme teslim alınır, kontrol edilir, depolanır “İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişi” düzenlenir ve muhasebe servisine gönderilir.**

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. Yok ise ambarlama servisinin sorumluluğunda kontrol edilir. Ancak hangisi tarafından yapılırsa yapılsın 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

Ambara gelen malzeme, teslim (teslim almak) ve muayene kurulunca sipariş şartları, nitelik ve miktar bakımından kontrol edilip incelendikten sonra fiilen teslim alınmış olur.

Hukuki teslimü mü yapılmamış veya yapılmışsa bile henüz muayene edilmemiş fakat işletmeye kabul edilmiş malzemeler, muayene sonucuna kadar geçici olarak teslim ambarına alınır ve alınan malzemelerin bedelleri “tesellüm ambarı giriş defterine” fatura tutarı üzerinden kaydedilir ve “tesellüm ambarı giriş pusulası” düzenlenerek satın alma servisine gönderilir. Satın alma servisi gerekli incelemeyi yaptıktan sonra, fatura üzerine ödenebilir damgasını vurur. Tesellüm ambar giriş pusulası ile birlikte tastikli fatura ve dekont muhasebe servisine gönderilir.

Teslim alma işlemini yapan servis, gelen siparişlerin kontrolünü yapar ve malzemeyi teslim aldıktan sonra, “ İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişi” (Şekil 1.3) adlı belgeyi çok kopyalı olarak düzenler ve ilgili bölümlere gönderir.

İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişinin (Ambar Giriş Bonosu) gönderildiği bölümler şunlardır:

- Muhasebe bölümü
- Ambarlama bölümü (Teslim alma bölümü ambarlamadan ayrı çalışıyorsa)
- Satın alma bölümü
- Stok planlama kontrol bölümü varsa bir kopyası da oraya gönderilir
- Dosyalanmak üzere teslim alma bölümüne gönderilir (Resim D.2).

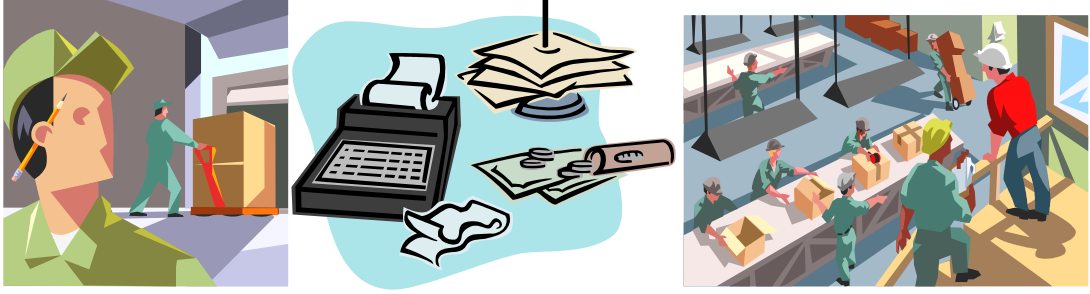
İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişi, işletme içi kontrol sisteminin temel belgelerinden birisidir. Bu belge de her işletmenin özelliğine göre değişmektedir. Ancak genellikle Şekil 1.4’te görüldüğü gibidir.

Ambar giriş bonusu düzenlendikten sonra “Tesellüm ambar giriş defterine” de çıkış kaydı yapılır. Eğer istenilen niteliklere uygun bulunmayan malzeme var ise, değiştirme işlemine kadar maliyet bedeli üzerinden “Niteliğe uygun bulunmayan malzeme giriş bonusu” düzenlenerek muhasebe servisine gönderilir. Bu belgeye dayanarak, tesellüm ambarı giriş defterine çıkış, değiştirilecek malzeme defterine giriş kaydı yapılır. Değişme işlemi tamamlandıktan ve değiştirilen malzeme ambara geldikten sonra, “değiştirilen malzeme giriş pusulası” düzenlenerek ambara geldiğindeki ilk fiyatla ambara alınır ve fiili teslim alınması yapılır. İlk madde ve malzemelerin her türlü kontrolü yapıp teslim alındıktan sonra istiflenmek üzere ambara alınır.

Ambar servisi, madde ve malzemeleri bozulmaları, kırılmaları önleyecek biçimde depolar. Aynı zamanda her mal için; malın türü, giriş tarihini vb. gibi bilgileri içeren etiketler (stok göz kartı) hazırlar ve malların üzerine yapıştırır. Ayrıca her malın giriş ve çıkışlarını gösteren ayrı-ayrı stok kartları hazırlar (Şekil 1.4). Bunun amacı ilk madde ve malzemenin hareketlerini sürekli olarak izlemektir.

Stok hareketlerini izleyerek yeniden sipariş zamanı gelenleri stok planlama ve satın alma bölümlerine bildirerek satın alınmalarını sağlar. Diğer taraftan, üretim atölyelerinden ve diğer bölümlerden gelen istek fişlerine göre ilk madde ve malzemeyi ilgili bölüme teslim eder.

İlk madde ve malzemenin izlendiği stok kartlarında ; en düşük ve en yüksek miktarları, işletmeye giren, üretime verilen ve stokta kalan miktarları yer alır. Malzeme hareketlerinin hem miktar, hem de değer itibarıyla stok kartlarında izlenmesi ise muhasebe bölümü veya stok kontrol bölümü tarafından yapılır (Şekil 1.5).



**Resim 1.4: Ambar bölümü stok kartlarında sadece miktar takibi yapar. Değer ve miktar cinsinden takibini ise muhasebe veya stok kontrol bölümü yapar.**

<b>İLK MADDE VE MALZEME</b>							...../...../20.....					
<b>AMBAR GİRİŞ BELGESİ</b>							Belge Sıra Nu: ...../.....					
Satıcı : .....				Kamyon	Tren	Vapur	Uçak			Gümrük Vergileri		
										Nakil ve Sigorta		
										Diğer Giderler		
				<b>TOPLAM</b>								
<b>TESELLÜM EDİLEN MALIN</b>							Tedarik Gideri		Stok Maliyeti			
H.Planı Stok Nu	Kart Nu	Adı , Ölçü ve Nitelikleri	Birim Ölçüsü	Miktarı	Satın Alma Tutarı		Toplam	Br.	Toplam	Br.	Tutar	
					Toplam	Br.					Toplam	Br.
<b>EKLER ve NOT</b>			<b>KALİTE KONTROL RAPORU</b>		Tesellüm Eden	Amb. Sorumlusu	Müdür					
				İmza								

**Şekil 1. 3: İlk madde ve malzeme ambar giriş belgesi**

**AMBAR İLK MADDE VE MALZEME  
STOK KARTI**

Malzeme Kod Nu:  
Malzemenin Türü:  
Malzeminin Tanımlanması:  
Malzeme Miktar Ölçüsü:

Kod Nu: .....  
En Yüksek Stok Düzeyi: .....  
En Düşük Stok Düzeyi:.....  
En Uygun Sipariş Mikt.: .....

TARİH	GİREN		ÇIKAN		KALAN	
	Madde Giriş Fişi Nu.	Miktar	İstek Fişi Nu.	Miktar	Miktar	AÇIKLAMA

**Şekil 1.4: Ambarda tutulan ilk madde ve malzeme stok kartı örneği**

Malzeme	Kod	Nu:
Kart Nu: .....		
Malzemenin Türü:	İLK MADDDE VE MALZEME	
En Yüksek Stok Düzeyi: .....		
Malzeminin Tanımlanması:	STOK KARTI	
En Düşük Stok Düzeyi : .....		
Malzeminin	Miktar	Ölçüsü:
En Uygun Sipariş Miktarı: .....		

Tarih	GİREN				ÇIKAN				KALAN		
	Madde Giriş Fişi	Miktar	Birim Fiyat	Tutar	İstek Fişi Nu.	Miktar	Birim Fiyatı	Tutar	Miktar	Birim Fiyatı	Tutar

Şekil 1.5: Muhasebe bölümünce tutulan ilk madde ve malzeme stok kartı örneği

#### 1.3.4. İlk Madde ve Malzemenin Üretime Verilmesi

Gider yerleri ihtiyaç duydukları ilk madde ve malzemeleri ambardan ilk madde ve malzeme istek fişi düzenleyerek istekte bulunurlar (Şekil 1.6). 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.

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



İstek fişinin bir tanesi çıkan miktarın maliyetini belirlemek amacıyla ambar muhasebesi bölümüne veya stok kontrol bölümüne, bir diğeri ise üretim maliyetlerinin hesaplanabilmesi için istekte bulunan gider yerine gönderilir. Bir tanesi de ambarda kalır.

İstek fişinde çıkış fiyatları bulunmamakla beraber, diğ er bölümlerde doldurulmak üzere birim fiyatları ve tutar sütunu da bulunabilir. Bizim örneğimizde birim fiyat ve tutar bölümü bulunmaktadır (Şekil 1.6).

Gider Çeşidi Nu: .....					
Gider Yeri Nu : .....		İLK MADDE VE MALZEME		Fiş Nu : .....	
Sipariş Nu : .....		İSTEK FİŞİ		İstek Tarihi : .....	
(Ambar Muhasebesinde doldurulacak)			(İstek Yapan Bölümde doldurulacak)		
Malzeme Kod Nu.	MALZEMENİN TÜRÜ VE TANIMLANMASI	Ölçü Birimi	İstek Miktarı	Birim Fiyatı	TUTAR
<b>TOPLAM</b>					
İsteyeni .....	“Veriniz” Yetkili	Teslim edeni .....	Teslim Alan .....		
...../...../ 20....	...../...../ 20....	...../...../ 20....	...../...../ 20....		

**Şekil 1.6: İlk madde ve malzeme istek fişi örneği**

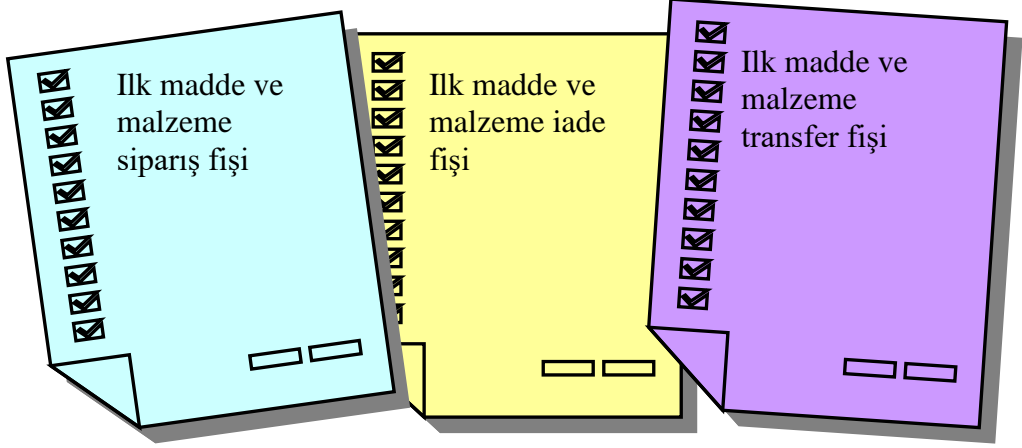
Bazı işletmeler; malzeme çıkışlarında, istek fişinden ayrı birde “İlk Madde ve Malzeme Çıkış Fişi” düzenlemektedir. Maliyet muhasebesi servisi; istek fişlerini direkt ve endirekt oluşuna, gider yeri veya sipariş numaralarına göre gruplandırarak gerekli mahsup fişini keser ve mahsup fişe dayanarak ilk madde ve malzeme kayıtlarını yapar.

Üretime gönderilen ilk madde ve malzemenin ihtiyaçtan fazla olması veya istenen özellikleri taşınamaması durumunda, iade fişi kesilerek ilk madde ve malzeme ambarına geri gönderilir. İade fişinin şekli de aynen ilk madde ve malzeme istek fişi gibidir.(Şekil 1.7). Ancak , başlıkta iade fişi olduğu yazılıdır, imza kısmında ise iade eden ibaresi vardır. Bu fişlerin renkleri de farklıdır.

İlk madde ve malzemenin kullanımı sırasında, bir gider yerinin acil ihtiyacı sözkonusu olması durumunda başka bir gider yerinden ilk madde ve malzeme alınabilir. Böyle durumlarda ise “İlk Madde ve Malzeme “Transfer Fişi” düzenlenmesi gerekir. Bu fişte de, ilk madde ve malzemenin devredildiği bölümün veya sipariş emrinin ismi ile devreden bölümün veya iş emrinin ismi bulunmaktadır. Ayrıca madde ve malzemenin türü, miktarı, birim fiyatı tutarına ilişkin bilgiler ile yetkililerin imzaları bulunmaktadır.

Gider Çeşidi Nu: .....					
Gider Yeri Nu : .....		İLK MADDE VE MALZEME		Fiş Nu : .....	
Sipariş Nu : .....		İADE FİŞİ		İstek Tarihi : .....	
(Ambar Muhasebesinde doldurulacak)			(İstek Yapan Bölümde doldurulacak)		
Malzeme Kod Nu.	MALZEMENİN TÜRÜ VE TANIMLANMASI	Ölçü Birimi	İstek Miktarı	Birim Fiyatı	TUTAR
<b>TOPLAM</b>					
Notlar:	İade Eden: .../.../20...	Alınız (Yetkili) .../.../20...	Teslim Eden: .../.../20...	Teslim Alan: .../.../20...	

**Şekil 1.7: İlk madde ve malzeme iade fişi örneği**



**Resim 1.5: İlk madde ve malzeme sipariş, iade ve transfer fişleri içerik olarak aynı olmalarına rağmen renkleri birbirinden farklıdır.**

Envanter çalışmalarının kolayca ve kısa zamanda yapılabilmesi için, ham madde fabrika ambarında (deposunda) teknolojik özelliklerine göre yerleştirilip, sınıflandırılmalı, numaralanmalı ve kodlanmalıdır. İşte ambar servisinin olması bu işlemleri kolaylaştıracaktır.

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 Maliyet Yöntemi
- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FİFO)
- Ortalama Değer Yöntemi

#### **1.3.4.1. Gerçek Maliyet Yöntemi**

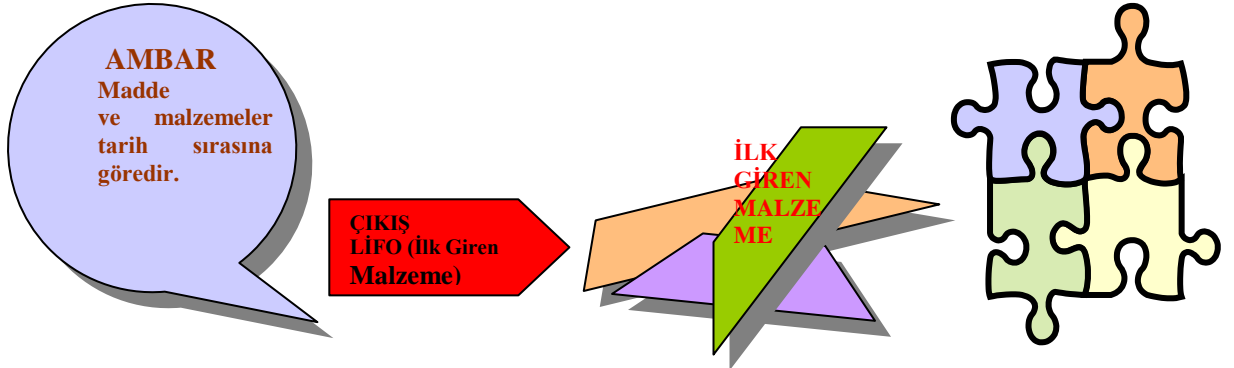
Çeşitli tarihlerde alınan ham maddeler, fiyat durumlarına göre ambarda ayrı ayrı yerleştirilir ve üretime verilirken de hangi partiden alınmış ise onun fiyatı ile değerlendirilir. En doğru ve en uygun yöntem olmasına rağmen ham madde çeşidinin çok olması durumunda uygulanması zor olan bir yöntemdir.



**Resim 1.6:** Gerçek maliyet yönteminde çeşitli tarihlerde alınan ham maddeler, fiyat durumlarına göre ambara ayrı ayrı yerleştirilir, üretime verilirken hangi partiden alınmış ise onun fiyatı ile değerlendirilir.

### 1.3.4.2. FIFO Yöntemi “First-In, Firs-Out”(İLK GİREN- İLK ÇIKAR)

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. Değerleme ise bu sırası izlenen madde ve malzemelerin birim fiyatına göre yapılır.



### ÜRETİLEN

**Şekil 1.8:** Lifo yöntemine göre ambara ilk giren malzeme ilk çıkar. Malzemeler tarih sırasına göre sıralanır ve üretime gönderilir.

**Örnek :** ULUSOY üretim işletmesinde şubat ayında üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler için yapılan işlemler, birim fiyatları, miktarları ve tutarları aşağıdaki gibi olsun.

<u>Tarih</u>	<u>İşlem</u>	<u>Birim Fiyat</u>	<u>Miktar</u>	<u>Tutar</u>
1 Şubat	Kalan	8.- YTL	700	5.600.- YTL
5 Şubat	Alım	6.5.- YTL	300	1.950.- YTL
7 Şubat	Ür.Sevk		700	
11 Şubat	Alım	7.- YTL	800	5.600.- YTL

20 Şubat	Ür.Sevk	-	200	-
25 Şubat	Alım	8.5.- YTL	400	3.400.- YTL

### **İstenenler**

FİFO yöntemine göre şubat ayında;

- Üretime gönderilen ilk madde ve malzeme maliyetini hesaplayınız.
- Dönem sonu stok maliyetini hesaplayınız.

Üretime gönderilen miktar = 700 + 200 = 900

7 şubatta üretime gönderilen malzeme ilk giren malzemeden olduğu için 700 birim malzeme 8,00YTL'den

200 birim malzeme ise 6,5 YTL'den gönderilecektir.

Üretime Gönderilen Malzeme Maliyeti = 8.- x 700 = 5.600 .-

20 Şubatta üretime gönderilen malzeme = 6,5 x 200 = 1.300 .-

Toplam Üretime Gönderilen Malzeme Maliyeti = 5.600 + 1.300 = 6.900 .-

Dönem sonu stok = (Kalan + Alım) – Üretime Gönderilen = 700 + 300 = 1000

Dönem sonu stok = 1000 – 900 = 100

Dönem sonu stok maliyeti = (6,5 x 100) + (7 x 800) + (8,5 x 400)

Dönem sonu stok maliyeti = 650 + 5.600 + 3.400

**Dönem sonu stok maliyeti = 9.650-6.900= 2.750-**

**Örnek:** Bir sanayi işletmesinde ambar stok kartına göre girişler ve çıkışlar tarih sırasına göre aşağıdaki gibidir:

### **GİRİŞLER:**

01.01.2006	Devreden Stok	1600 kg	25 Ykr'un
10.01.2006	Satın Alınan Stok	1800 kg	35 Ykr'un
04.02.2006	Satın Alınan Stok	1500 kg	38 Ykr'un
06.02.2006	İade	600 kg	
17.02.2006	Satın Alınan Stok	1000 kg	45 Ykr'un

### **ÇIKIŞLAR:**

21.01.2006	Üretim Atölyesine Gönderilmesi	2000 kg
20.02.2006	Üretim Atölyesine Gönderilmesi	4000 kg

Bu bilgilere göre stok kartını düzenleyerek giren, çıkan ve kalan bölümlerini işleyelim(Şekil 1.2).

Uygulamayı kolaylaştırmak için giriş ve çıkışlara sıra numarası verelim.



Resim 1.7: FIFO Yöntemine göre üretime gönderilen ham maddeler ambara giriş sırasına göre sıralanır. Yani ilk giren ilk çıkar.

### İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI

TARİH	Açıklama	GİREN				ÇIKAN				KALAN			
		Sıra Nu	Miktar (Kg)	Fiyat (YTL- Kı)	Tutar (YTL)	Sıra Nu	Miktar (Kg)	Fiyat (YTL- Kı)	Tutar (YTL)	Sıra Nu	Miktar (Kg)	Fiyat (YTL- Kı)	Tutar (YTL)
1.1.06	Devreden	1	1.60	25	40.000					1	1.50	25	40.000
10.1.06	Satın Alınan	2	0	35	63.000					2	0	35	63.000
6	Üretime	--	1.80	---	-----	1	1.60	25	40.000	1	1.80	--	---
21.1.06	Gönder.		0			2	0	35	14.000	2	0	35	49.000
6			-----				400				---		
		3		38	57.000		2.00		54.000	3	0	38	57.000
	Satın Alınan	4		25	15.000		0			4		25	15.000
4.2.06	İade	5	1.50	45	45.000					5		45	45.000
6.2.06	Satın Alınan		0			2		35		2	1.50	-	-
17.0.06	Üretime					3		38		3	0	-	-
6	Gönder.		600			4		25		4		-	-
20.2.06			1.00			5	1.40	45	49.000	4	600	-	-
6			0				1.50		57.000	5	1.00	45	22.500
							0				0	-	-
							600		15.000		-	-	-
									22.500		-	-	-
							500				500	-	-
							4.00		143.50				
							0		0				

Stok kartında da görüldüğü gibi, iadeler yeni bir giriş gibi düşünülüp gönderilen ilk partinin fiyatından başlayarak değerlendirilir. Hesap dönemi sonunda kalan stoklar da en son alımların maliyet bedeli ile değerlendirilmiş olur.

Dönem sonu stok, stok kartının en sonundaki 500 birimlik 22.500YTL. malzemedir. Dönem içinde kullanılan malzeme maliyeti ise stok kartının çıkış bölümünde alınan

toplamlar ile gösterilmiştir. Buna göre bu işletmenin bu dönemde 6.000 birim ve 197.500YTL malzeme gideri olmuştur.

➤ **FİFO Yönteminin Faydaları**

- Yöntemin uygulaması kolay ve çabuktur.
- Yıl sonu stokların değerlendirilmesinde gerçeğe uygun sonuçlar verir.
- Malzemenin kullanım sırası mantıklı ve sistematiktir. Özellikle çabuk bozulan malzemelerin çabuk sarfedilmesini sağlaması bakımından, sağlıklı bir stok kontrolüne imkân verir.

➤ **FİFO Yönteminin Sakıncaları**

- Maliyetlerin hesabında, eski fiyatlara göre değerlendirilmesinden dolayı; cari fiyatları izleme imkânı yoktur.
- Her parti madde ve malzemedeki ne kadar kaldığının tespiti zordur ve yanlışlıklara neden olabilir.

### 1.3.4.3. Ortalama Maliyet Yöntemi

Bu yöntemde, aynı cinsten olan ham maddelerin veya ilk madde ve malzemenin ambarda saklanırken karışıklık olması düşüncesi ile maliyetin tespit edilmesinde ortalama bir fiyat bulunur. Böylece üretime gönderilen veya stokta kalan ilk madde ve malzemeler bu fiyata göre değerlendirilir. Uygulamada en çok rastlanan değerlendirme yöntemidir. Bir örnek verecek olursak:

**Ortalama (Birim) Maliyet = Toplam Tutar / Toplam Alım Miktarı**

**Örnek :**

<u>Tarih</u>	<u>İşlem</u>	<u>Birim Fiyat</u>	<u>Miktar</u>	<u>Tutar</u>
1 Ocak	Kalan	5 YTL	300	1.500 YTL
7 Ocak	Alım	4 YTL	400	1.600 YTL
8 Ocak	Ür.Sevk	-	550	-
15 Ocak	Alım	4,5 YTL	500	2.250 YTL
22 Ocak	Ür.Sevk	-	400	-
26 Ocak	Alım	6 YTL	800	4.800 YTL

Ortalama maliyet yöntemine göre Mart ayında;

- Üretime gönderilen ilk madde ve malzeme maliyeti = ?
- Dönem sonu stok maliyeti = ?

Ortalama Maliyet =  $\frac{\text{Tutarlar Toplamı}}{\text{Toplam Alım Miktarı}}$

$$= \frac{1.500 + 1.600 + 2.250 + 4.800}{300+400+500+800} = \frac{10.150}{2.000} = 5,075 \text{ YTL}$$

**Üretime Gönderilen Malzeme Maliyeti = Üretime Gönderilen Miktar X Ortalama Maliyet**

$$= (550 + 400) \times 5,075 = 950 \times 5,075 = \mathbf{4.821,25}$$

**YTL**

**Dönem Sonu Stok Maliyeti** = Stok Miktarı x Ortalama Maliyet

$$= (\text{Toplam Alım Miktarı} - \text{Üretime Gönd.Miktar}) \times \text{Ortalama}$$

Maliyet

$$= (2.000 - 950) \times 5,075 = 1.050 \times 5,075 = \mathbf{5.328,75 \text{ YTL}}$$

➤ **Ortalama Maliyet Yönteminin Özellikleri**

- Uygulanması kolay bir yöntemdir.
- Yeni bir ortalama fiyat ancak yeni bir giriş için hesaplandığı için ve pratikte girişler çıkışlardan daha az olduğundan, bir kez hesaplanan bir ortalama fiyatı uzunca bir zaman uygulama imkânı vardır.
- En düşük ve en yüksek fiyatların ortalaması alındığından değerlemede istikrarı sağlar.
- Maliyet tahmini ve analizi kolaydır.

➤ **Ortalama Maliyet Yönteminin Çeşitleri**

Ortalama maliyet yönteminde değişik uygulama çeşitleri vardır. Ancak en çok uygulananları şunlardır.

- Basit Ortalama Maliyet
- Tartılı Aritmetik Ortalama Maliyet (TAOM)
- Hareketli Ortalama Maliyet (HOM)

➤ **Basit Ortalama Maliyet**

Alış ve alış giderlerinin toplam mal mevcuduna bölünmesi yoluyla hesaplanan, maliyete basit ortalama maliyet denir. Bu yöntemde alış fiyatları toplanır ve alış sayısına bölünerek üretime gönderilecek ham maddenin birim fiyatı bulunur.

Hesaplama aşağıdaki formül kullanılır;

$$\text{Ortalama Fiyat} = \frac{f_1 + f_2 + f_3 + \dots + f_n}{N}$$

f = alış fiyatı

N = alış fiyatı sayısıdır.

**Örnek :**

**GİRİŞLER:**

01.07.2006	2000 kg	20 YTL
15.07.2006	1000 kg	24 YTL
05.08.2006	2000 kg	28 YTL
10.08.2006	1500 kg	32 YTL



**ÇIKIŞLAR:**

17.07.2006	2000 kg	X YTL
08.08.2006	3000 kg	Y YTL
16.08.2006	1000 kg	Z YTL

- 17.07.2006 tarihindeki üretime gönderilen ham maddenin basit ortalama yöntemine göre birim fiyatı aşağıdaki gibi olacaktır:

$$X = \frac{f_1+f_2+f_3+\dots+f_n}{N} = \frac{20+24}{2} = 22 \text{ YTL' den üretime verilecektir.}$$

Toplam Gönderilen= 2.000 x 22= 44.000 YTL

Tarihindeki üretime gönderilen ham maddenin basit ortalama yöntemine göre birim fiyatı aşağıdaki gibi olacaktır:

$$Y = \frac{f_1+f_2+f_3+\dots+f_n}{N} = \frac{20+24+28}{3} = 24 \text{ YTL' den üretime gönderilecektir.}$$

Toplam Gönderilen= 3.000 x 24= 72.000

YTL

Tarihindeki üretime gönderilen hammadenin basit ortalama yöntemine göre birim fiyatı aşağıdaki gibi olacaktır:

$$Z = \frac{f_1+f_2+f_3+\dots+f_n}{N} = \frac{20+24+28+32}{4} = 26 \text{ YTL' den üretime gönderilecektir.}$$

Toplam Gönderilen= 1.000 x 26=

26.000 YTL

Depoda kalan ham madde 500 kg olup en son üretime gönderilen 26 YTL üzerinden işlem görecektir. Depoya giren yeni mamül ortalama fiyat üzerinde etkili olacaktır.

Tarih	Açıklama	GİREN				ÇIKAN				KALAN			
		Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar (YTL)	Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar	Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar (YTL)
01.07.2006	Satın alınan	1	2.000	20	40.000					1	2.000	20	40.000
15.07.2006	Satın alınan	2	1.000	24	24.000					2	1.000	24	24.000
17.07.2006	Üretime gönder					1,2	2.000	22	44.000	2	1.000	22	22.000
05.08.2006	Satın alınan	3	2.000	28	56.000					3	2.000	28	56.000
08.08.2006	Üretime gönder					1,2,3	3.000	24	72.000	-	-	-	-
10.08.2006	Satın alınan	4	1.500	32	48.000					4	1.500	32	48.000
16.08.2006	Üretime gönder					1,2,3,4	1.000	26	26.000	4	500	26	13.000

### ➤ Tartılı Aritmetik Ortalama Maliyet (TAOM)

Dönem içinde değişik tarihlerde değişik fiyatlardan yapılan alış ve alış maliyetlerinin dikkate alındığı yöntem tartılı aritmetik ortalama maliyet yöntemidir. Alınan malzemelerin miktarları göz önünde bulundurulur. Mal miktarları ile birim fiyatları çarpımı olan mal alış değerleri toplamının alınan toplam mal miktarına bölünmesiyle ağırlıklı ortalama maliyet bulunmuş olur.

Kısacası fiyatlarla miktarlar çarpılır ve bulunan değerler toplanır. Sonuç, miktarlar toplamına bölünür.

Aşağıdaki formül ile hesaplamalar yapılabilir;

$\text{Ortalama Fiyat} = \frac{f1.m1 + f2.m2 + f3.m3 + \dots + fn.mn}{m1 + m2 + \dots + mn}$
m = miktar

**Örnek:**

**GİRİŞLER:**

01.01.2006	Devreden stok	1500 kg	4 YTL'den
10.01.2006	Satın alınan stok	1600 kg	3 YTL'den
04.02.2006	Satın alınan stok	1500 kg	5 YTL'den
06.02.2006	İade	700 kg	
15.02.2006	Satın alınan stok	800 kg	6 YTL'den

**ÇIKIŞLAR:**

20.01.2006	Üretime gönderilen	1800 kg	X YTL
20.02.2006	Üretime gönderilen	3500 kg	Y YTL

20.01.2006 tarihindeki üretime gönderilen ham maddenin tartılı aritmetik ortalama maliyet yöntemine göre birim fiyatı aşağıdaki gibi olacaktır:

$$X = \frac{(1.500 \times 4) + (1.600 \times 3)}{1.500 + 1.600} = \frac{6.000 + 4.800}{3.100} = \frac{10.800}{3.100} = 3,48$$

Üretime Gönderilen Malin Maliyeti = 1.800 x 3,48 = 6.264 YTL olacaktır.

20.02.2006 tarihindeki üretime gönderilen ham maddenin tartılı aritmetik ortalama maliyet yöntemine göre birim fiyatı aşağıdaki gibi olacaktır:

$$X = \frac{(1.500 \times 4) + (1.600 \times 3) + (1.500 \times 5) + (700 \times 3,48) + (800 \times 6)}{1.500 + 1.600 + 1.500 + 700 + 800}$$

$$X = \frac{6.000 + 4.800 + 7.500 + 2.436 + 4.800}{6.100} = \frac{25.536}{6.100} = 4,18 \text{ birim fiyat olacaktır.}$$

Üretime Gönderilen Malin Maliyeti = 3.500 x 4,18 = 14.630 YTL olacaktır.

Burada dikkat edecek olursanız iade edilen malın birim fiyatı en son hesaplanan tartılı aritmetik ortalama maliyetten hesaplanmıştır.

Buna göre stok kartı aşağıdaki gibi olacaktır.

Tarih	Açıklama	GİREN				ÇIKAN				KALAN			
		Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat (YTL)	Tutar (YTL)	Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar	Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar (YTL)
01.01.2006	Devreden stok	1	1.500	4	6.000					1	1.500		6.000
		2		3	4.800					2			4.800
10.01.2006	Satın alınan		1.600			1	1.800	3,48	6.264	3	1.600		4.524
20.01.2006	Üretime gönder	3		5	7.500					4	1.300		12.024
04.02.2006	Satın alınan	4	1.500	3,48	2.436					4	2.800		14.460
	İade	5	700	6	4.800					5	0		19.260
06.02.2006	Satın alınan		800			2	3.500	4,18	14.630	6	3.500		3.344
12.02.2006	Üretime gönder										4.300		
20.02.2006											800		

### ➤ Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi (Ağırlıklı Ortalama Yöntemi)

Bu yöntemde, her ilk madde ve malzeme girişinden sonra yeni bir ortalama fiyat hesaplanmaktadır. Üretime gönderilen ham maddenin (ilk madde ve malzemenin) fiyatı yeni bir ham madde alımına kadar en son hesaplanan değer üzerinden işlem görecektir. Sürekli envanter yöntemine göre stoklarını takip eden işletmeler bu yöntemi tercih ederler.

Yani her üretime ham madde gönderilişte kalanlar üzerinden ortalama alınmalıdır. Bir başka anlatımla toplam değer toplam miktara bölünecektir. Bu ortalama, ya basit ortalama şeklinde ya da tartılı ortalama şeklinde olacaktır.

### Örnek:

Tartılı Aritmetik Ortalama Maliyet yönteminde uyguladığımız örneğe göre;

20.01.2006 Üretime gönderilen 1.800 kg X YTL

$$X = 1.800 \times 3,48 = 6.264 \text{ YTL}$$

20.02.2006 Üretime gönderilen 3.500 kg Y YTL

$$Y = \frac{(1.500 \times 5) + (700 \times 3,48) + (800 \times 6)}{1.500 + 700 + 800} =$$

$$Y = \frac{7.500 + 2.436 + 4.800}{3.000} = 14.736 / 3.000 = 4,91 \text{ YTL}$$

$$Y = 3.500 \times 4,91 = 17.185 \text{ YTL}$$

Veya

$$Y = 19.260 / 4.300 = 4,48 \text{ YTL}$$

$$Y = 3.500 \times 4,48 = 15.680 \text{ YTL şeklinde hesaplanır.}$$

### 1.3.5. Stok Kartının Düzenlenmesi

Mal çeşitleriyle ilgili olarak, ayrı kartlar hâlinde veya bir defterin çeşitli sayfaları hâlinde yardımcı defter tutulabilir.

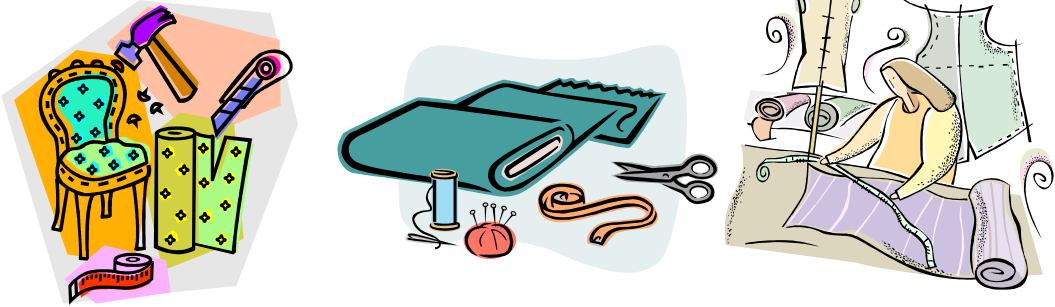
Bu deftere, mal çeşitlerinin kodları, isimleri, giriş ve çıkış tarihleri, giriş ve çıkış belgeleri (irsaliye, fatura, istek fişi, stok giriş ve çıkış fişi) numaraları, nereden alındığı, kime satıldığı, alış satış miktar ve tutarları kaydedilir.

Stok yardımcı defterinde mal girişleri miktar ve alış fiyatlarıyla, mal çıkışları miktar ve satış fiyatlarıyla yer alır. Kalan stok, miktar olarak belirtilir. Kalan stokların değeri istendiği takdirde alış fiyatlarıyla veya satış fiyatlarıyla hesaplanabilir.

Aşağıda stok girişlerinin alış değerleri ile stok çıkışlarının ise satış fiyatlarıyla yazıldığı ve kalan stok miktarlarının gösterildiği bir stok kartı örneği verilmiştir.

İLK MADDE VE MALZEME STOK KARTI									
MALIN CİNSİ :		KREP KUMAŞ							
KODU :		153/20							
TARİH	İRSAL İYE VEYA FATURANU.	AÇIKLAMA	BİRİM Metre	GİREN		ÇIKAN		KALAN	
				BİRİM.FİYAT	TUTAR	B.FİYAT	TUTAR	MİKTAR	TUTAR
02.01.x1	34	NAZAR Koll.Şti.	30	3.000	90.000			30	
08.01.x1	5	Mesut KUZU	20			5.000	100.000	10	
23.01.x1	16	ENDAZE A.Ş.	50	3.200	160.000			60	
28.01.x1	49	Perakende Satış	6			6.000	36.000	54	

Şekil 2.1: Stok girişlerinin alış fiyatı ile, çıkışlarının satış fiyatı ile, kalan stok miktarlarının gösterildiği stok kartı örneği.



Resim 2.1: Alınan krep kumaşların, stok girişlerinin alış değerleri ile stok çıkışlarının ise satış fiyatlarıyla yazıldığı ve kalan stok miktarlarının gösterildiği hareketli ortalama maliyet yöntemine göre stok kartı düzenlenmiştir.

### 1.3.6. Stok Yardımcı Defteri

Satış fiyatının yer almadığı, sadece stok miktar ve maliyetlerinin yer aldığı stok kartları da kullanılır. Aşağıda, ortalama maliyet yöntemine göre stok maliyetinin hesaplandığı bir stok kartı örneği verilmiştir.

STOK KARTI (Stok Yardımcı Defteri)									
MALIN CİNSİ :		KREP KUMAŞ							
KODU :		153/20							
TARİH	İRSALİY E VEYA FATUR A NO.	AÇIKLAMA	BİRİ M FİYA T	GİREN		ÇIKAN		KALAN	
				MİKTA R	TUTA R	MİKTA R	TUTA R	MİKTA R	TUTA R
02.01.X 1	34	NAZAR Koll.Şti.	3.000	30	90.000			30	90.000
08.01.x1	5	Mesut KUZU	3.000			20	60.000	10	30.000
23.01.x1	16	ENDAZE A.Ş.	3.200	50	160.000			60	190.000
28.01.x1	49	Perakende Satış	3.167			6	19.000	54	171.000

Şekil 2.2: Ortalama Maliyet Yöntemi'ne göre düzenlenmiş stok yardımcı defteri kartı örneği.

Günümüzde stok takipleri daha çok bilgisayar paket programları kullanılarak bilgisayarlarda takip edilmektedir. Ancak bunun günü gününe girilmesi, işletmenin stok çeşitleri miktar ve değer bazında izlenmelidir. İstenildiğinde stok miktarını görmek ve onları değerlemek mümkündür. Dönem sonlarında ise stok değerlemeleri istenilen değerlendirme yöntemine göre yapılabilmekte, satılan malın maliyeti, satış kârlarının hesabı, kâr analizleri seçilen stok değerlendirme yöntemlerine göre hesaplanabilmektedir.

Stok değerlendirme yöntemleri farklı olsa da stok kartından alınan bilgiler ile kullanılan hammaddenin maliyetini, kalan hammadde maliyeti hesaplamak mümkündür.

#### Örnek:

Dönem içi Hammadde Alışları	500.-
Dönem başı Hammadde Stok	100.-
Dönem sonu Hammadde Stok	200.-

**a) Kullanılabilir Hammadde Maliyeti?**

Kullanılabilir Hammadde Maliyeti = Dönem başı Hammadde Stok + Dönem içi Hammadde Alışları  
Kullanılabilir Hammadde Maliyeti = 100 + 500 = 600.-

**b) Kullanılan Hammadde Maliyeti?**

Kullanılan Hammadde Maliyeti= Kullanılabilir Hammadde Maliyeti -Dönem Sonu Hammadde Stok

Kullanılan Hammadde Maliyeti = 600 – 200 = 400 YTL olacaktır.



## UYGULAMA FAALİYETİ

Giderlerin sınıflandırılması ile ilgili öğrendiklerinizi pekiştirmek amacı ile aşağıdaki uygulamaları dikkatli bir şekilde yapınız.

İşlem Basamakları	Öneriler (İşlemin Yapılmasına İlişkin Öneriler)
➤ Hesap planından 7/A ve 7/B seçeneğindeki gider türlerini ve gider yerlerini belirleyiniz.	➤ Öğretmeninizin vereceği veya belirleyebileceğiniz bir üretim işletmesinin maliyetlerini ve bu maliyetlerin aktarılabilceği gider yerlerini belirleyebilirsiniz. ➤ Örneğinizi modüldeki örnekten faydalanarak belirleyebilirsiniz.
➤ Alınan malzemelere göre stok kartları temin ediniz.	➤ Stok kartınızı elde çizebilirsiniz. ➤ Stok kartlarını üretim yapan bir işletmeden temin edebileceğiniz gibi internetten de indirebilirsiniz
➤ Stok kartınızı işleyeceğiniz yöntemi belirleyiniz.	➤ Modüldeki yöntemlerden birini tercih etmelisiniz.
➤ Stok kartına önceki dönemden devreden malzemelerinizi yazınız.	➤ Önceki dönemden devir eden malzemeleri devir olarak belirtebilirsiniz.
➤ Stok kartına satın aldığınızı varsaydığınız malzeme girişlerini işleyiniz.	➤ Malzemeleri tarih sırasına göre işleyiniz.
➤ Üretime gönderilen malzemeleri stok kartına işleyiniz.	➤ Stok kartın fifo yöntemini dikkate alınız. ➤ Tarih sırasına göre çıkışları işleyiniz.
➤ Stok kartının giriş ve çıkış sütunlarını toplayınız.	➤ Bu toplamlar size deponuzda ne kadar malzeme kaldığını gösterir. ➤ Toplam çıkışları ve girişleri defterlere aktarmanız daha rahat olacaktır.

## ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

### A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıda verilen cümlelerdeki boşlukları doldurunuz.

1. ...., işletme faaliyetlerini yürütebilmek için yapılan ve bir döneme ait olan varlık ve hizmet tüketimlerinin parasal ifadesidir.
2. Mal ve hizmetlerin üretilmesi ve işletme faaliyetlerinin devamlığının sağlanması amacıyla tüketilen her türlü direkt ve endirekt ilk madde ve malzeme, ilgili yaptırılan işler, ..... giderini oluşturur.
3. Belli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine ..... yüklenmeyip bir takım ölçüleri yardımı ile yüklenen giderlere .....(.....) giderler denir.

Aşağıda verilen çoktan seçmeli soruları cevaplayınız.

4. Aşağıdakilerden hangisi giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırmasına girmez ?

- A) İşçi ücret ve giderleri
- B) Araştırma geliştirme giderleri
- C) Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler
- D) Finansman giderleri

5. Üretimine devam edilen mamullerin maliyetlerini düşürmek, satışları artırmak, yeni mamüllerin geliştirilmesini sağlamak, yeni üretim yöntemlerini artırmak gibi amaçlarla yapılan giderleri oluşturan giderlere ne ad verilir?

- A) Genel yönetim giderleri
- B) Araştırma ve geliştirme giderleri
- C) Finansman giderleri
- D) Üretim giderleri

6. Ambar servisinde çalışan yetkililer, stok miktarının minimum miktara yaklaşması durumunda hangi fişi düzenler ve hangi bölüme gönderirler?

- A) Satın alma fişi düzenler, Muhasebe bölümüne gönderirler.
- B) İlk Madde ve Malzeme Satın Alma fişi düzenler ve Satın Alma bölümüne gönderirler.
- C) Stok kartı düzenler ve Muhasebe bölümüne gönderirler.
- D) Stok kartı düzenler ve Satın Alma bölümüne gönderirler.

7. Aşağıdakilerden hangisi Maliyet Muhasebesinin amaçlarından değildir?

- A) Mamul veya hizmetin birim maliyetini hesaplamak
- B) İşletme faaliyetlerinin planlanmasında gerekli maliyet bilgilerini sağlamak
- C) İşletme yönetiminin alacağı kararlara yardımcı olmak
- D) İşletme yöneticilerini seçmek ve kontrol altında tutmak

8. Aşağıdakilerden hangisi ekmek üreten bir işletme için ilk madde ve malzeme sayılır?

- A) Un
- B) İşçi ücreti
- C) Su
- D) Yakacak

9. Aşağıdakilerden hangisi ortalama maliyet yöntemlerinden birisidir?

- A) En son piyasa değeri ile ortalama
- B) Tartılı Aritmetik Ortalama
- C) Standart maliyet yöntemi
- D) En düşük fiyat yöntemi

10. Alış ve alış giderlerinin toplam mal mevcuduna bölünmesi yoluyla hesaplanan, maliyet yöntemi aşağıdakilerden hangisidir?

- A) Basit Ortalama Maliyet
- B) Tartılı Aritmetik Ortalama Maliyet
- C) FİFO maliyet yöntemi
- D) Hareketli Ortalama Maliyet

11. 13.02.2006 tarihinde üretime gönderilen hammaddenin basit ortalama yöntemine göre birim fiyatını hesaplayan formül aşağıdakilerden hangisidir?

A)  $\gamma = \frac{f_1 + f_2 + f_3 + \dots + f_n}{f}$

B)  $\gamma = \frac{f_1 + f_2 + f_3 + \dots + f_n}{N+2}$

C)  $\gamma = \frac{f_1 + f_2 + f_3 + \dots + f_n}{N}$

D)  $\frac{f_1.m_1 + f_2.m_2 + f_3.m_3 + \dots + f_n.m_n}{m_1 + m_2 + \dots + m_n}$

12. Ağırlıklı Ortalama Yöntemi olarak da bilinen yöntem aşağıdakilerden hangisidir?

- A) Tartılı Aritmetik Ortalama Maliyeti
- B) Karmaşık Aritmetik Ortalama Yöntemi
- C) LİFO Yöntemi
- D) Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi

13. Üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler üretim atölyelerinden depoya geri gönderildiğinde (iade) stok kartının hangi bölümüne yazılır?
- A) Kalan sütununa
  - B) Çıkan sütuna
  - C) Giren sütununa
  - D) Hiçbiri
14. Aşağıdakilerden hangisi Ortalama maliyet yönteminin özelliklerinden biridir?
- A) Piyasayı kontrol altında tutmak
  - B) Maliyet tahmini ve analizi kolaydır
  - C) Uyulması zor bir yöntemdir.
  - D) Fiyatların düşük tutulması
15. Dönem içinde değişik tarihlerde değişik fiyatlardan yapılan alış ve alış maliyetlerinin dikkate alındığı yöntem hangi maliyet yöntemidir?
- A) Tartılı Aritmetik Ortalama Yöntemi
  - B) Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi
  - C) Basit Ortalama Maliyet Yöntemi
  - D) FIFO Yöntemi

## DEĞERLENDİRME

Ölçme değerlendirme sorularını cevapladıktan sonra modül sonundaki cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Cevaplarınız doğru ise bir sonraki faaliyete geçiniz. Eksikleriniz var ise faaliyete dönerek tamamlayınız.

## B. UYGULAMALI TEST

**Örnek:** Ekmek fabrikasında şubat ayında kullanılan malzeme ile ilgili çeşitli tarihlerdeki stok giriş çıkışları aşağıda verilmiştir.

### GİRİŞLER

01.02.2006	Devreden stok	1000 kg	3 YTL'den
02.02.2006	Satın alınan stok	1600 kg	4 YTL'den
20.02.2006	Satın alınan stok	800 kg	5 YTL'den

### ÇIKIŞLAR

10.02.2006	Üretime gönderilen	2000 kg	
25.02.2006	Üretime gönderilen	800 kg	

İstenen: Bilgilere göre malzemesinin stok kartını FIFO yöntemine göre işleyiniz.

## DEĞERLENDİRME

Uygulama sorunuzun çözümü modül sonunda verilmiştir. Yaptığınız uygulamayı cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Farklılıklar varsa sebeplerini gidermeye çalışınız.

# ÖĞRENME FAALİYETİ-2

## AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile maliyetin hesaplanmasında kullanılan diğer giderler ile ilgili işlemleri hesaplayabileceksiniz.

## ARAŞTIRMA

- Çevrenizde bulunan herhangi bir üretim atölyesine giderek işçilerin hangi usule ve ücret sistemine göre ücret tahakkuk ettirdikleri hakkında bilgi ediniz.
- Ücretlerin hesaplanması yöntemlerini internetten araştırınız.

## 2. MALİYETİ OLUŞTURAN DİĞER GİDERLER

Üretim yapan işletmelerin ürünlerine yükledikleri maliyetler yalnızca malzeme giderleri değildir. Malzemenin dışında kalan ana gider kalemleri vardır. Bu giderler malzeme giderlerinden farklı olduğundan hangi ürüne ne kadar harcandığının tespiti çok değişik yollardan yapılmaktadır. Bu nedenle bu giderleri ayrı ayrı ele alacağız.

### 2.1. İşçilik Giderleri

İşletmenin, faaliyetlerini yürütebilmek için üretim ve hizmetleri gerçekleştirebilmek için işçi çalıştırması gerekmektedir. Tabii ki çalıştırılan işçilere de ücret ödenecektir. Bu ücretler farklılıklar gösterebilir. Şöyle ki; esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, sosyal sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi her türlü tutarları kapsamaktadır.

İlk madde ve malzeme giderlerinden sonra üretim maliyetini oluşturan bir diğer gider de işçilik giderleridir.

İşçilik gideri, bir mal veya hizmet üretimi için kullanılan veya üretime yardımcı olan emeğin parasal tutarıdır.

İşçilik gideri ilk madde ve malzeme giderinden farklıdır. İşçilik giderlerini ilk madde ve malzeme giderlerinden ayıran özellikler vardır. Bu özellikleri aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- İşçilik, ilk madde ve malzeme gibi stok edilemez. Bir işçi veya memur işletmede çalıştığı sürece ücrete hak kazanabilir.
- İşçilik giderlerine bazı eklemeler yapılabilir. Örneğin, işçi fazla mesai yaparsa ücretine ekleme yapılabilir. İşçinin evlenmesi ve çocuk sahibi olması da ücretinde artışa sebep olur. Buna benzer artışlar olur.
- İşçilik, maliyeti doğrudan etkiler. İşçinin yetenekli ve çalışkan olması üretimi doğrudan etkiler.
- İşçilik gideri, bir emeğin karşılığı olduğu için, işçilik giderinin hesaplanması ve hak sahibine ödenmesi bir takım hesaplamaları gerektirir, bu da işletmeye mali bir sorumluluk getirir.

### İşçilik giderleri üretilen mamullerle olan ilişkisi açısından ikiye ayrılır:

- Direkt işçilik (üretici işçilik) giderleri
- Endirekt işçilik (yardımcı işçilik) giderleri

#### 2.1.1. Direkt İşçilik ( Üretici İşçilik) Giderleri

Esas üretim ünitelerinde yapılan ve üretilen mal ve hizmetlerin maliyetine doğrudan yüklenebilen işçiliktir.

Üretim gider yerlerinde çalışan, fiilen üretim işlemini gerçekleştiren ve doğrudan doğruya mamul veya mamullerle ilişkilendirilebilen işçilere ödenen ücretlerin parasal tutarına direkt işçilik gideri denir. Örneğin araba üreten bir fabrikada montaj işçisine ödenen ücret direkt işçiliktir.



Bu gider, işçinin normal mesai süresi içinde fiilen çalıştığı günler için, toplu iş sözleşmesinde belirtilen esaslara göre tahakkuk eden bir gider türüdür. İşçilik giderinin direkt işçilik gideri olarak anılabilmesi için;

- İşçilik giderinin esas üretim gider yerlerinde olması,
- İşçilik giderinin üretilen mamul ve hizmetin üretim maliyetine

doğrudan doğruya yüklenebilmesi gerekmektedir.

#### 2.1.2. Endirekt İşçilik (Yardımcı İşçilik) Giderleri

Direkt işçilik dışında kalan ve esas üretim üniteleri mamul veya mamullere doğrudan doğruya yüklenmeleri imkânsız olan işçiliklere endirekt işçilik denir. Örneğin ip üreten fabrikanın kapısında bekleyen güvenlik görevlisine ödenen ücret endirekt işçiliktir.

Endirekt işçilik giderleri iki grupta toplanabilir.

- **Yardımcı işçilik**, üretimin kesintisiz sürdürülmesinde kullanılan iş gücü olup bakım-onarım işçileri, güvenlik görevlileri, temizlik işçileri, yemekhane işçileri gibi personele ödenen işçilik giderlerinden oluşur.
- **Yönetici işçilik**, üretim işlerinin sürdürülmesinde yönlendiren personele ilişkin olup ustabaşı, atölye şefi, mühendis gibi personele ödenen giderlerden oluşur.

İşçilik giderleri üretimle ilgili olmasına rağmen, mamulün üretim maliyetlerine doğrudan doğruya yüklenmesi imkânsızdır. Çünkü makineyi kullanarak üretim yapan işçiye, direkt işçilik gideri makinenin tamirini yapan işçiye, endirekt işçilik gideri ödenir. Bu nedenle birtakım dağıtım ölçüleri kullanılır.



**Resim 2.1: Bakım ve tamir giderleri endirekt işçiliktir.**

Aşağıda görüldüğü gibi üretim için yapılan giderler direkt ve endirekt olarak kendi içinde bölümlere ayrılmaktadır. Bunu bir şema ile gösterecek olursak;

Üretimde kullanılan malzeme ve işçilik giderleri aşağıdaki gibi sınıflandırılabilir;

Ham madde	Direkt Ham Madde Endirekt Ham Madde
İşçilik	Direkt İşçilik Endirekt İşçilik
Triko Üretimi	Direkt Ham madde (Yün, Mercerize İplik) Endirekt Ham madde (Aksesuar malzemeleri- düğme, boncuk gibi) Direkt İşçilik (Trikotaj ve dikiş makinesini makinesini kullanan işçiler) Endirekt İşçilik (Ustabaşı, şef, üretilen ürünü taşıyan işçi )





**Resim 2.2:** Bir triko üretim atölyesinde trikotaj makinesini kullanan işçiler direkt işçidir, örülen trikoları taşıyan, paketleyen işçiler ise endirekt işçidir.

### 2.1.3. İşçilik Giderlerinin İzlenmesi

Mal ve hizmet üreten işletmelerde işçilik giderlerinin izlenmesi önemlidir. İşveren için bir maliyet unsuru, çalışan işçi içinse gelir kaynağı olduğundan işçiliğin hatasız belirlenmesi ve ödenmesi işgücü verimliliği açısından da önemlidir. İşçilik ücretleri genellikle:

- İşçinin işletmede belli bir zaman diliminde işletmede geçirdiği zamana göre
- İşçinin bu zamanını hangi işler üzerinde ya da hangi gider merkezinde geçirdiği zaman göre hesaplanmaktadır.

İşçilerin çalışma sürelerinin takibi günümüzde bar-kod sistemi veya işçilerin el izi okunarak giriş ve çıkışı kaydeden optik okuyucu sistemleriyle yapılmaktadır.

İşçilik ücretlerinin maliyetlere yansıtılmasında kullanılan iki önemli belge de “İşçi çalışma kartı” ve “İşçi Çalışma Kartı Özeti”dir. Belgelerle işçilerin işletmede geçirdikleri süreleri hangi bölümlerde hangi işler için geçirdiklerini tespit etmek ve bu sürelerin toplamının belirlenir. Böylece işçilik giderleri üretimi gerçekleştirilen mamullere veya sparişlere daha rahat yüklenebilir.

### 2.1.4. Ücret Sistemleri

Ücretler çalışılan süreye ve yapılan işin özelliğine göre hesaplanarak ödenmektedir. Üretimde verimliliği artırmak için işçilerin verimli çalıştırılması gerekmektedir. Verimli çalışmanın yapılabilmesi öncelikle ücretlerin hesaplanmasına ve ödenmesine bağlıdır.

Ücretin hesaplama şekilleri aşağıdaki şekilde gruplandırılabilir:

- Zaman esasını göre ücret sistemi
- Akord (parça) esasına göre ücret sistemi
- Prim esasına göre ücret sistemi

### ➤ Zaman Esasına Göre Ücret Sistemi

Genellikle en çok uygulanmakta olan bu ücret sistemidir. İşçinin ürettiği ürüne bakılmaksızın işletmede geçirdiği süreye göre ücret hesaplanır. Bu ücret sisteminde genellikle şu iki husus söz konusudur.

- İşçinin ücreti verime bakılmadan süreye doğru orantılı olarak hesaplanır.
- Verim arttıkça birim başına düşen işçilik giderleri azalır. Verim düşerse işçilik gideri artar.

### ➤ Parça Başına Ücret Sistemi (Akord)



Bu sistem zaman başına ücret sisteminin tam tersidir. Burada geçen süreye bakılmayıp belirli bir zaman içerisinde fiilen üretilen mamül miktarına göre ödenir. Bu sisteme “akord sistemi”de denilmektedir. Bu sistemin en önemli özelliği yapılan işle ödenen ücret arasında doğrudan bir ilişki vardır.

İşçi bu sistemde ne kadar çok üretirse o kadar çok ücret alacağını bilerek hareket etmektedir. Birim başına işçilik maliyeti sabittir. Çalışma verimliliğinin düşmesi direkt işçilik maliyetlerini yükseltmez. Parça başın ücret sisteminde birim maliyet ve içi ücretlerinin hesaplanması ve izlenmesi daha kolaydır. Akord sisteminin çeşitleri şunlardır;

- Para Akordu
- Zaman Akordu
- Grup Akordu

Günümüz işletmelerinde gelişmiş üretim teknikleri ve otomasyon sayesinde işçiler üretim hızını tek başlarına etkiler ve bu nedenle akord ücretlerinin önemi azalmaktadır.

### ➤ Primli Ücret Sistemleri

Primli ücret sisteminde normal üretim miktarı aşıldığında kök (çıplak) ücrete ek olarak prim ödenir. Sistemin amacı teşvik yoluyla işçilerin daha verimli çalışmasını sağlamaktır.

Üretim arttığında ya da giderlerde tasarruf sağlandığında bu artışlar işçiler ve işletme arasında paylaşılır. Böylece verim artışından işletme ve işçiler faydalanmaktadır. İşçiler aşağıdaki şekillerde verim artışından faydalanabilir:

- Diğer Teşvik Sistemleri
- İşçilerin Kara Katılması
- Yıllık İkramiyeler

İşçiliğin hesaplanmasında ve izlenmesinde gördüğümüz bu yöntemler işletmecilerin tercihinde kalmıştır. İşletme kendisine uygun olan sistemle işçilik giderlerini birim maliyetlere yansıtır.

## 2.2. Genel Üretim Giderleri

Üretim giderleri sadece işçilik ve malzeme giderlerinden oluşmaz. Buna ilave olarak bir de genel üretim gideri vardır.

İmalat (Üretim)	<ul style="list-style-type: none"><li>• Direkt Ham madde (Malzeme)</li><li>• Direkt İşçilik</li><li>• GÜG. (Genel Üretim Gideri)<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Endirekt Ham madde (Malzeme)</li><li>✓ Endirekt İşçilik</li></ul></li></ul>	Malzeme ve işçilik giderleri dışında, giderlerin üçüncü unsuru da genel üretim giderlerinden oluşur.
-----------------	---	--

Hangi mamule yada gider yerine ait olduğu bilinmeyen ancak çeşitli ölçütlere göre dağıtılabilen dolaylı maliyetlere genel üretim giderleri denir.

Genel üretim giderleri şunlardan oluşur:

- Endirekt malzeme maliyetleri
- Endirekt işçilik maliyetleri
- Üretimde kullanılan diğer varlıkların giderlerinde oluşur.

Örneğin; Üretimin yapıldığı bina (fabrika binası), üretimin yapıldığı makineler, su, aydınlatma, yakıt gibi enerji giderleri, bakım onarım giderleri gibi giderlerdir.

### ➤ Genel Üretim Giderlerinin Çeşitleri

Genel üretim giderlerinin mamul maliyeti ile direk ilgisi olmasının yanında üretim hacmiyle olan ilişkisi açısından:

- Değişken genel üretim giderleri
- Sabit genel üretim giderleri
- Yarı değişken genel üretim giderleri
- Yarı sabit genel üretim giderleri

olmak üzere dört grupta toplamak mümkündür.

**Değişken genel üretim giderleri:** Üretim hacmindeki değişikliğe bağlı olarak artan veya azalan giderlerdir. Örneğin, enerji giderleri, malzeme.

		DEĞİŞKEN MALİYET	
SATIŞLAR	1.500.000	KAPASİTE	60.000
SATIŞLARIN MALİYETİ:	500.000	ÜRETİM	55.000
DÖNEM BAŞI STOK	0	SATIŞ	50.000
ÜRETİM MALİYETİ	550.000	SATIŞ FİYATI	30
DÖNEMSONU STOK	50.000	DEĞ.MALİYET	10
KATKI PAYI	1.000.000	SABİT MALİYET	600.000
FAALİYET GİDERLERİ:	800.000	FAALİYET GİD.	200.000
GENEL YÖNETİM GİD.	200.000		
SABİT MALİYETLER	600.000		
FAALİYET KARI	200.000		

**Şekil 2.1: Değişken giderleri olan bir işletmenin üretim giderleri**

**Sabit genel üretim giderleri:** Genellikle bir yıllık faaliyet döneminde üretim hacmi değiştiğinde toplam olarak değişmeyen, ancak birim olarak değişen giderlerdir. Örneğin, üretimin yapıldığı bina amortismanı, sigorta primi gibi.

**Yarı değişken genel üretim gideri:** Üretim hacmindeki değişmelere paralel olarak değişen, ancak üretim hacmiyle doğru orantılı olarak değişmeyen giderlerdir. Örneğin, ustabaşı ücretleri, makinelerin bakım onarım giderleri gibi giderler. Üretim hacminin sıfır olması durumunda dahi sürüp giden sabit giderler ile, üretim hacmine paralel olarak değişme gösteren değişken giderlerdir.

**Yarı sabit genel üretim giderleri:** Belirli bir üretim hacminde sabit kalmasına rağmen, bu üretim hacminin değişmesi durumunda aniden artış yapan giderlerdir. Örneğin kalite kontrol ve ustabaşı giderleri gibi.

#### ➤ Genel Üretim Giderlerinin Özellikleri

- GÜG ile mamuller arasında doğrudan doğruya bir ilişki yoktur.
- GÜG birbirine benzemeyen farklı nitelikteki bir çok giderin birleşmesi ile oluşur.

**Örnek:** İşletmemizde A,B ve C üretim bölümlerimiz için 1 aydı toplam 1.000 YTL ısıtma gideri yapmış olalım. Isıtma giderinin A,B ve C üretim yerlerinde ne kadar kullanıldığı belirleyemediğimizden bir dağıtım ölçüsüne ihtiyacımız olacaktır. Dağıtım ölçüsü olarak her üretim yerindeki petek sayısını kullanabiliriz.

A üretim bölümünde 4  
B üretim bölümünde 6  
C üretim bölümünde 10 petek olsun;

Isıtma Giderleri → 1.000 TL →

Ampul Sayısı  
m<sup>2</sup>  
Petek Sayısı

Departman → A B C

Petek → 4 + 6 + 10 = 20

Bir petek dilimine düşen ısıtma gideri payı =  $1.000 / 20 = 50$  birimdir. Buna göre yaptığımız paylaştırmayla;

A üretim bölümü 4 X 50 = 200  
B üretim bölümü 6 X 50 = 300  
C üretim bölümü 10 X 50 = 500

- GÜG bir kısmı, belli bir zaman sonra düzensiz bir gelişim gösterebilirler. Örneğin; kışın yakacak giderleri artar, yazınsa işçilerin tatil ücretleri artış gösterir.
- GÜG bazılarının tutarları yıl sonuna kadar kesinleşmeyebilir. Örneğin; tamir ve bakım giderleri gibi.
- Yıllık tutarları belli olan bazı genel üretim giderleri maliyete yüklenmek istenmeyebilir. Ancak bu yıl sonunda belirlenebilir. Örneğin; çalışmayan makinelerin amortisman giderleri.

Genel üretim giderlerinin dağıtımı ve maliyetlere yansıtılması bir takım işlemlerin yapılmasını zorunlu kılmaktadır.

Genel üretim giderleri üretim atölyelerine ve diğer bölümlere çeşitli dağıtım anahtarları kullanılarak dağıtılır. İstenilen dağıtım anahtarı kullanılabilir. Ancak dağıtım anahtarları, giderler ve gider yerleri arasında bir ilişki olmalıdır. Dağıtımda genellikle aşağıdaki dağıtım anahtarları kullanılabilir:

Genel Üretim Gideri Türü	Dağıtım Anahtarı
Elektrik Gideri	Watt toplamı, kW/saat
Su, Buhar Gideri	Ton, m <sup>3</sup> /saat
Isıtma Gideri	Radyatör Dilim Sayısı
Isıtma-Aydınlatma-Temizlik Gideri	Bölümlerin Hacmi veya Alanı (m <sup>2</sup> ) (m <sup>3</sup> )
Sosyal Hizmet Giderleri	Personel Sayısı, Personel Giderleri
Bakım Onarım Giderleri	İş Emirleri Sayısı

İşin niteliğine göre farklı dağıtım anahtarları da kullanılabilir.

**Örnek** = Aşağıda giderleri verilen işletmenin değişken ve sabit maliyetini hesaplayalım.

Direkt İlk Madde	400.-	a) Tam maliyet?	$400 + 300 + 150 = 850.-$ TL
Direkt İşçilik	300.-	b) Değişken maliyet ?	$400 + 300 + 50 = 750.-$ TL
Değişken GÜG	50.-		
Sabit GÜG	100.-		

Üretimde görmüş olduğumuz giderlerin hepsinin dağıtımını aynı anda yürütülür. Bir işletmenin bir aylık üretim giderleri ayrı hesaplanır ama aynı zamanda atölyelere aktarılır. Bu nedenle genel üretim giderlerinin dağıtımını ayrı bir başlık altında inceleyeceğiz.

### 2.3. Toplam Üretim Giderlerin Dağıtımı

Üretim işletmelerinde yapılan üretim çalışmalarına bağlı olarak pek çok bölüm ve pek çok gider yeri bulunmaktadır. Üretim karmaşık bir yapıdır. Karmaşık yapı bir takım işlemlerele takip edilebilir.



tabloda gösterilmiştir.

Maliyet muhasebesi işlem akış şemasına göre, maliyeti meydana getiren giderler, öncelikle gider türü olarak belirlenip kaydedilmekte, sonra gider yerlerine aktarılmaktadır.

Buraya kadar üretimde kullanılan giderleri ve bu giderlerin paylaşılmasını ayrı ayrı gördük. Şimdi üretimdeki toplam giderlerin aynı anda dağıtılmasını görelim.

Toplam üretim giderlerinin dağıtımını üç aşamada gerçekleştirir. Bunlar aşağıdaki

Dağıtım Basamakları	Dağıtılacak Gider	Dağıtılacağı Yer
<b>1.Dağıtım</b>	Toplam üretim giderleri ✓ DİMMG ✓ DİG ✓ GÜG	Gider Yerlerine Esas üretim gider yerlerine
<b>2.Dağıtım</b>	Gider yerlerinin giderleri	Esas üretim gider yerlerine
<b>3.Dağıtım</b>	Esas üretim gider yerleri	Mamullerin maliyetine yüklenir

Her aşamanın kendine göre kuralları bulunmaktadır. Sırası ile gider dağıtım basamaklarını tanıyalım.

### 2.3.1. Toplam Üretim Giderlerinin 1. Dağıtımı

Belirli bir dönem içinde yapılan çeşitli üretim giderleri, gider yerlerine dağıtılır. Bu giderlerin hangi bölümde ne kadar tüketildiği belirlenemez. Belirli giderler direkt giderlerdir. Onları dağıtım tablosuna direkt yazabilir.

Endrekt giderlerin hangi birimde ne kadar tüketildiği belirli olmadığından bir anahtar ile dağıtılması gerekir. Dağıtımın karıştırılmaması için gider dağıtım tablosu düzenlenir. Giderler farklı olduğundan gider yerlerine dağıtılırken de farklı “dağıtım anahtarı” kullanılır. Sabit giderler için dağıtım anahtarının kullanılmasına gerek yoktur.

**Toplam üretim giderleri**  Gider Yerlerine  
 Esas üretim gider yerlerine dağıtılır.

**Örnek:** Bir konfeksiyon işletmesinde belirli bir dönemde meydana gelen direkt ve endirekt maliyet giderleri ve gider yerleri aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Gider Yerleri	Toplam	Esas üretim gider yerleri		Yardımcı üretim gider yerleri		
		Örgü	Boya	Biçki dikiş	Paketleme	Isıtma
Giderler						
Direkt İş.Gid.	2.400	1.100	600	400	300	-
D.İ.M.M.G.	2.100	800	700	500	100	-
<b>Direkt g.toplamı</b>	<b>4.500</b>	<b>1.900</b>	<b>1.300</b>	<b>900</b>	<b>400</b>	
Elektrik Gid.	6.000	?	?	?	?	
Yönetici Gid.	4.500	?	?	?	?	
Makine Amort.	3.000	?	?	?	?	
<b>Dağ.Anahtarları</b>						
Pers. Sayısı (kişi)	46	15	16	8	4	3
Alan (m)	1.620	500	600	400	100	20
Makine sayısı (adet)	30	10	11	4	2	3

Yukarıdaki tabloda verilen giderlerin I.dağıtımını yapalım. Elektrik gideri alana göre, yönetici gideri personel sayısına göre, amortisman gideri ise makine sayısına göre dağıtılacaktır.

**Elektrik giderinin dağıtımı:**

Her metreye düşen elektrik gideri payı= Toplam elektirik gideri/ Toplam metre= 6.000/1.620  
m = 3,70

Örgü bölümü	= 500 X 3.70 = 1.850
Boya bölümü	=600 X 3.70 = 2.220
Biçki dikiş bölümü	= 400 X 3.70 = 1.480
Paketleme bölümü	= 100 X 3.70 = 370
Isıtma bölümü	= 20 X 3.70 = <u>80</u>
Toplam	6.000YTL

**Yönetici giderlerinin dağıtımı:**

Her personele düşen yönetici gideri payı= Toplam yönetici gideri/ Toplam personel=  
4.500/46 kişi = 97,8

Örgü bölümü	= 15 X 97,8= 1.467
Boya bölümü	=16 X 97,8= 1.565
Biçki dikiş bölümü	= 8 X 97,8= 782
Paketleme bölümü	= 4 X 97,8= 391
Isıtma bölümü	= 3 X 97,8= <u>295</u>
Toplam	4.500YTL

**Makine amortismanının dağıtımı:**

Her makineye düşen amortisman gideri payı= Toplam amortisman gideri/ Toplam makine  
sayısı

$$= 3.000/30 \text{ adet} = 100$$

Örgü bölümü	= 10 X 100 = 1.000
Boya bölümü	=11 X 100 = 1.100
Biçki dikiş bölümü	= 4 X 100 = 400
Paketleme bölümü	= 2 X 100 = 200
Isıtma bölümü	= 3 X 100 = <u>300</u>
Toplam	3.000YTL

Yaptığımız hesaplamaları tablomuzun “?” işaretli bölümlerine işleyelim.



### Gider Dağıtım Tablosu (I.Dağıtım)

Gider Yerleri Giderler	Toplam	Esas üretim gider yerleri		Yardımcı üretim gider yerleri		
		Örgü	Boya	Biçki dikiş	Paketleme	Isıtma
Direkt İş.Gid.	2.400	1.100	600	400	300	-
D.İ.M.M.G.	2.100	800	700	500	100	-
Elektrik Gid.	6.000	1.850	2.220	1.480	370	80
Yönetici Gid.	4.500	1.467	1.565	782	391	295
Makine Amort.	3.000	1.000	1.100	400	200	300
<b>I.dağıtım toplamı</b>	<b>18.000</b>	<b>6.217</b>	<b>6.185</b>	<b>3.562</b>	<b>1.361</b>	<b>675</b>

Tablomuzun yatay toplamalarını aldığımızda 18.000YTL'ye eşit olması gerekir. Toplam eşit değil ise yaptığımız dağıtım hatalıdır.

#### 2.3.2. Genel Üretim Giderlerin 2. Dağıtımı

Dağıtım, yardımcı üretim ve hizmet yerlerinin toplam giderlerinin esas üretim yerlerine dağıtılmasıdır. Dağıtım, gider çeşidine en uygun "dağıtım anahtarı" kullanılarak yapılır. Yardımcı gider yerlerinin maliyetini esas gider yerlerine dağıtılmasında aşağıdaki yöntemler kullanılmaktadır:

##### ➤ Kademeli gider dağıtım yöntemi

Giderler dağıtılırken her birimin gideri kendisinden sonra gelen birime ve diğerlerine yüklenir. İlk gider yerinin gideri, diğer gider yerlerine, bir sonrakinin gideri diğer birimlere dağıtılarak devam edilir. Bu dağıtımda sıralama değişik şekillerde yapılabilir:

- Gider tutarının büyüklüğüne
- Gider yerlerinden yararlanmaya
- Gider payının büyüklüğüne göre dağıtım yapılabilir

##### ➤ Matematiksel gider dağıtım yöntemi

Turlama yönteminin aynısıdır. Ancak burada dağıtılacak toplam giderler turlama yoluyla değil matematiksel denklemler ile saptanır. Bu yöntem için ayrıca gider dağıtım tablosu düzenlenmemiştir.

##### ➤ Basit Dağıtım Yöntemi (Doğrudan Dağıtım Yöntemi)

Dağıtıma tabi gider yerlerinde toplanmış giderleri sadece esas üretim yerleri arasında dağıtıldığı yöntemidir. Gider yerleri arasında dağıtım yapılmaz.

**Gider yerlerinin giderleri**  Esas üretim gider yerlerine dağıtılır.

2. dağıtım için vereceğimiz örnekler ve bilgiler basit dağıtım yöntemine göre olacaktır.

Dağıtıma tabi gider yerlerinin giderleri, sırayla bir sonraki gider yerine dağıtılır. Buna göre, sıralamanın en başındaki dağıtıma tabi gider yeri giderleri, bu gider yerinden yararlanmış tüm gider yerlerine dağıtılır. Sıralamanın sonundaki dağıtıma tabi gider yeri giderleri ise sadece esas üretim ve dönem gider yerlerine dağıtılır.

**Örnek:** Giderlerin birinci dağıtımını yaptığımız işletmenin 2. Dağıtımını yaparsak;

### Gider Dağıtım Tablosu (I.Dağıtım)

Gider Yerleri Giderler	Toplam	Esas üretim gider yerleri		Yardımcı üretim gider yerleri		
		Örgü	Boya	Biçki dikiş	Paketleme	Isıtma
Direkt İş.Gid.	2.400	1.100	600	400	300	-
D.İ.M.M.G.	2.100	800	700	500	100	-
Elektrik Gid.	6.000	1.850	2.220	1.480	370	80
Yönetici Gid.	4.500	1.467	1.565	782	391	295
Makine Amort.	3.000	1.000	1.100	400	200	300
<b>I.dağıtım toplamı</b>	<b>18.000</b>	<b>6.217</b>	<b>6.185</b>	<b>3.562</b>	<b>1.361</b>	<b>675</b>
<b>Dağ.anah.pers.</b>	31	15	16			
<b>Alan m</b>	21	10	11			

Diğer gider yerlerinin giderleri örgü ve boya bölümü olmak üzere iki bölüme dağıtılacaktır. İşletmenin biçki dikiş, paketleme giderleri çalışan personel sayısına, ısıtma bölümümü ise alana göre dağıtılacaktır.

**Biçki dikiş bölümü =3.562 toplam gideri**

**Dağıtım ölçüsü=**Toplam bölüm gideri/ toplam personel = 3.562/31 kişi = **114,90**

Örgü bölümü = 114,90 X 15 kişi = 1.724

Boya bölümü = 114,90 X 16 kişi = 1.838

Toplam 3.562

**Paketleme bölümü=1.361 toplam gideri**

**Dağıtım ölçüsü=**Toplam bölüm gideri/ toplam personel = 1.361/31 kişi = **43,90**

Örgü bölümü = 43,90 X 15 kişi = 659

Boya bölümü = 43,90 X 16 kişi = 702

Toplam 1.361

**Isıtma bölümü = 675 toplam gideri**

**Dağıtım ölçüsü=**Toplam bölüm gideri/ toplam personel = 675/21 metre = **32.14**

Örgü bölümü = 32,14 X 10 m = 321

Boya bölümü = 32,14 X 11 m = 354

Toplam 675

Yapılan hesaplamalarda küsuratlar yuvarlanarak alınmıştır. Sonuçlara göre gider dağıtım tablosunu hazırlayabiliriz.

### Gider Dağıtım Tablosu (II.Dağıtım)

Gider Yerleri	Toplam	Esas üretim gider yerleri		Yardımcı üretim gider yerleri		
		Örgü	Boya	Biçki dikiş	Paketleme	Isıtma
<b>I.dağıtım toplamı</b>	<b>18.000</b>	<b>6.217</b>	<b>6.185</b>	<b>3.562</b>	<b>1.361</b>	<b>675</b>
<b>Dağıtımdan gelen giderler</b>						
Biçki bölümü	3.562	1.724	1.838	(3.562)		
Paketleme	1.361	659	702		(1.361)	
Isıtma	675	321	354			(675)
<b>Toplam(2.Dağıt.)</b>	<b>5.598</b>	<b>2.704</b>	<b>2.894</b>	-	-	-
<b>Genel Toplam</b>	<b>18.000</b>	<b>8.921</b>	<b>9.079</b>	-	-	-

Tabloda 1. Dağıtım toplamının tekrar elde edilmesi gerekir. Görüldüğü gibi giderlerini dağıttığımız bölümlerde gider kalmamıştır.

### 2.3.3. Genel Üretim Giderlerinin 3. Dağıtımı (Birim maliyetin hesaplanması)

Bu dağıtıma tüm giderlerin maliyetlere yüklenmesi de denir. Üretim bölümünde toplanan malzeme, işçilik ve genel üretim giderleri çeşitli dağıtım ölçüleri kullanılarak ürünlere yüklenir. Dağıtım ölçüleri her işletem için farklı alınabilir. Dağıtım yapılmadan toplam maliyetin hangi mamule ne kadar harcandığı belirlenemez.

**Esas üretim gider yerleri nin giderleri**  **Mamullerin maliyetine dağıtılır.**

Direkt maliyet giderleri (DİMMG ve DİG) dışında kalan giderlerin tamamına bu isim verilir. Bu giderler maliyetlerine doğrudan yansıtılmadığından bazı ölçülere göre mamullere yüklenmesi gerekir. Bu dağıtım kriterlerine dağıtım anahtarları adı verilmektedir.

Genel üretim giderlerinin üretimin süreçleri ve çeşitliliği dikkate alındığında dağıtım değişikliği gösterir. Örneğin sipariş üzerine çalışan firmalar, üretim aşamaları farklı olanlar, standart üretim giderlerine göre üretim yapanlar, farklı şekillerde genel üretim giderlerini paylaşabilirler.

Konumuz bir işletmenin normal maliyet yöntemine göre genel üretim giderlerinin ürünlere paylaştırılarak toplam maliyetlerin tespit edilmesidir. Bu yöntemde sabit(Endirekt giderler) ve değişken giderlerindeki toplamlar çeşitli ölçüler kullanılarak dağıtılır.

### Örnek:

Aynı örnek üzerinden gidersek işletmemiz bu dönemde, örgü bölümünde 1.000 adet kazak, boya bölümünde ise 700 adet gömlek üretmiştir.

### Gider Dağıtım Tablosu (II.Dağıtım)

Gider Yerleri	Toplam	Esas üretim gider yerleri		Yardımcı üretim gider yerleri		
		Örgü	Boya	Biçki dikiş	Paketleme	Isıtma
<b>I.dağıtım toplamı</b>	<b>18.000</b>	<b>6.217</b>	<b>6.185</b>	<b>3.562</b>	<b>1.361</b>	<b>675</b>
<b>Dağıtımdan gelen giderler</b>						
Biçki bölümü	3.562	1.724	1.838	(3.562)		
Paketleme	1.361	659	702		(1.361)	
Isıtma	675	321	354			(675)
<b>Toplam(2.Dağıt.)</b>	<b>5.598</b>	<b>2.704</b>	<b>2.894</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Genel Toplam</b>	<b>18.000</b>	<b>8.921</b>	<b>9.079</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Dağıtımdan sonra toplam genel üretim gideri ürünlere işçilik giderlerine göre dağıtılacaktır.  
**Dağıtım ölçüsü** = Genel üretim gideri/Toplam işçilik gideri= 18.000/1.700=**10,588**

Kazak için genel üretim gideri = 10,588 X 1.100 = 11.647

Gömlek için genel üretim gideri = 10,588 X 600 = 6.353

Toplam 18.000

Böylece genel üretim giderlerinin tamamı maliyetlere yüklenmiş oldu.

### Giderlerin III.Dağıtım

Giderler	Toplam	Kazak	Gömlek
Direkt işçilik	1.700	1.100	600
D.İ.M.Malzeme	1.500	800	700
Direkt giderler toplamı	3.200	1.900	1.300
Genel üretim giderleri	18.000	11.647	6.353
<b>Toplam mamul maliyeti</b>	<b>21.200</b>	<b>13.547</b>	<b>7.653</b>

Ürünlerimizin birim maliyetlerini artık hesaplayabiliriz;

Bir birim kazağın maliyet fiyatı = 13.547/1.000 = 13,55YTL

Bir birim gömleğin maliyet fiyatı = 7.653/ 700 = 10,94YTL olmuştur.

### Örnek:

Üretim maliyeti, Direkt İlk Madde ve Malzeme, Direkt İşçilik ve Genel Üretim Giderlerinden oluşmaktadır. Şekil 3.1’de görülen basit dağıtım yöntemine göre düzenlenmiş gider dağıtım tablosunda A ve B üretim atölyeleri toplamı 27.572 YTL’dir. Bunun dağılımı şöyledir:

Birim Maliyet= Toplam Maliyet/ Üretim Miktarı (Hizmet Sayısı)

Direkt İlk Madde ve Malzeme	5.357 YTL
Direkt İşçilik	7.556
Genel Üretim Giderleri	14.659
	+
Toplam	27.572 YTL



Bu toplamın A ve B üretim atölyelerine dağılımı da şöyledir:

A Üretim Atölyesi	13.492,5
B Üretim Atölyesi	14.079,5
	+
Toplam	27.572 YTL şeklinde atölyelere dağıtılır.

Mamul sayısı azsa, genel üretim giderlerinin mamul maliyetine eklenmesi pek zor olmayacaktır. Faaliyet döneminde meydana gelen genel üretim giderleri, üretilen mamul maliyetine doğrudan doğruya eklenir. Bu gibi durumlarda genel üretim giderlerinin mamul ile yarı mamullere düşen maliyet payının tespit edilmesi önem kazanır.

İşletmede birden çok mamul üretilmesi hâlinde, her bir mamulün üretilmesi durumunda, her bir mamulün genel üretim giderlerinden ne kadar pay alacağını ayrıca tespit edilmesi gerekir.

### Örnek:

Bir tekstil işletmesi, aynı üretim gider yerinde aynı anda AA ve BB adlı iki ürün üretilmektedir. AA herhangi bir işleme tabi tutulmadan 50 YTL / m’den satılmaktadır. BB ise işlenerek 75 YTL/m’den satılmaktadır. Mayıs 2005 üretim döneminde yapılan ortak giderler 30.000YTL BB’nin satışa hazır mamul hâline gelmesi için yapılan giderler ise 9.000 YTL olarak gerçekleşmiştir. Aynı dönemde, 1,035 m AA, 630 m BB üretilmiştir.

**İstenilen:** Net satış değerleri yöntemini kullanarak işletmenin AA ve BB mamullülerinin birim maliyetlerini hesaplayınız.

## ÇÖZÜM

Cinsi	Adet	Birim Satış Fiyatı	Toplam Satış Fiyatı	Ek Giderler	Net Satış Fiyatı	Ortak giderlerin Dağıtımı	Ek Giderler	Toplam Maliyet	Adet	Birim Maliyet
AA	1035 mt	50ytl	51.750		51.750	$51.750/9.0000 \times 30.000 = 17,250$	0	17.250	1.035	16,6
BB	630 mt	75ytl	47.250	9.000	38.250	$38.250/9.0000 \times 30.000 = 12,750$	9.000	21.750	630	34,5
					9.0000					

Şekil 2.2: Örnek 2 Çözüm tablosu

**Örnek:** Üretim işletmesinin maliyet bilgileri şöyledir;  
Üretilen (Tamamlanan) Mamul Maliyeti 80.-  
Dönem başı Mamul Stok 15.-  
Dönem sonu Mamül Stok 20.-

**SMM (Satılan Malın Maliyeti) = ?**

SMM = Satılabilir Mamul Maliyeti - Dönem sonu Mamul Stok

SMM = Üretilen(Tamamlanan)Mamul Maliyeti + Dönem başı Mamul Stok - Dönem sonu Mamul Stok

SMM = 80 + 15 - 20 = 75.-

**Örnek:** Aşağıdaki bilgileri verilen firmanın dönem sonu yarı mamul maliyeti ne olur? Hesaplayınız.

Toplam Üretim Maliyeti	10.000.-
D.B.Yarı mamul stoğu (+)	<u>2.000.-</u>
Dönemin üretim maliyetleri	12.000.-
D.S.Yarımamul maliyetleri (-)	<u>?</u>
Üretilen mamul maliyeti	9.000.-

Dönem sonu yarı mamul maliyeti = 12.000 - 9.000 = 3.000 YTL'lık yarı mamul vardır.

**Örnek :** Aşağıdaki işletmenin toplam maliyetini ve toplam giderlerini hesaplayınız. Firmanın maliyet ve giderleri aşağıdaki gibidir;

Direkt Malzeme	250.-
Direkt İşçilik	150.-
GÜG	50.-
Genel Yönetim Giderleri	120.-
Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri	80.-

---

a) Maliyet Toplamı = Direkt Malzeme + Direkt İşçilik + GÜG  
= 250 + 150 + 50 = 450.-YTL

b) Gider Toplamı = Genel Yönetim Giderleri + Pazarlama Satış Dağıtım Giderleri + Ar- Ge Giderleri  
= 120 + 80 =200.- olacaktır.

## UYGULAMA FAALİYETİ

İşçi Ücret giderleri ile ilgili öğrendiklerinizi pekiştirmek amacı ile aşağıdaki uygulamaları dikkatli bir şekilde yapınız.

İşlem Basamakları	Öneriler (İşlemin Yapılmasına İlişkin Öneriler)
➤ İşletmede ne kadar işçilik gideri yapıldığını belirleyiniz.	➤ Öğretmeninizin ya da sizin belirleyeceğiniz bir üretim işletmesini oluşturunuz. ➤ Ürettiğiniz ürünü ve yapılan ücret harcamasını tahmini belirleyiniz.
➤ Ürün için alınan malzeme giderlerini belirleyiniz.	➤ Ürüne ne kadar malzeme harcadığını tahmini ele alınız. ➤ Kendi örneklerinize bağlı kalarak rakamları oluşturunuz.
➤ Genel üretim giderlerinizi belirleyiniz.	➤ İşletmenizin hangi bölümlerinde ne kadar genel üretim giderleri yapıldığına karar verebilirsiniz.
➤ Gider dağıtım tablosunu çizin.	➤ Tablonun örneğini modülden alabilirsiniz.
➤ Genel üretim giderlerinin birinci dağıtımını yapınız.	➤ Hangi bölüm ne kadar gider yapmış bunu örnek sorunuzdan alabilirsiniz. ➤ Bu giderleri ayrı ayrı yazıp toplamlarını alınız.
➤ Gider dağıtım tablosunun ikinci dağıtımını yapınız.	➤ İstedığınız dağıtım yöntemini kullanabilirsiniz. ➤ Bölümlere belirlediğiniz kriterlere göre giderleri dağıtabilirsiniz.
➤ Gider dağıtım tablosundaki üçüncü dağıtımını yapınız.	➤ Ayrı bir dağıtım tablosu düzenleyiniz. ➤ Ne kadar ürün, ne kadar yarı mamul ürettiğinizi kendiniz belirleyebilirsiniz.
➤ Mamulünüzün birim maliyetini ve satış fiyatını belirleyiniz.	➤ Toplam giderleri ürün ve yarı mamul miktarına bölerek maliyeti bulabilirsiniz. ➤ Mamulün piyasa fiyatına ve maliyetine göre satış fiyatını belirleyiniz.



## ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

### A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

Aşağıdaki doğru (D)/yanlış (Y) sorularını cevaplayınız.

- (.....) 1. İşçilik giderleri, tıpkı ilk madde ve malzeme giderleri gibi stok edilebilir.  
(.....) 2. İşçinin evlenmesi ve çocuk sahibi olması ücret artışına sebep olur.  
(.....) 3. İşçinin verimli ya da verimsiz çalışması üretimi doğrudan etkiler.  
(.....) 4. Esas üretim ünitelerinde yapılan ve üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerine doğrudan yüklenebilen işçilik giderleri Endirekt İşçilik giderleridir.

Aşağıda verilen cümlelerdeki boşlukları doldurunuz.

5. Direkt işçilik dışında kalan ve esas üretim üniteleri mamul ve mamullere doğrudan doğruya yüklenmeleri imkânsız olan işçiliklere ..... denir.  
6. Üretim, işverene tabi ve belli bir ..... bağlı olarak çalışanlara ..... karşılığı verilen ve para ve para ile ifade edilebilen menfaatlerdir.

Aşağıdaki çoktan seçmeli soruları okuyup doğru seçeneği işaretleyiniz.

7. Aşağıdakilerden hangisi yardımcı işçilik değildir?

- A) Temizlik işçileri
- B) Bakım- onarım işçileri
- C) Mamul üretim işçisi
- D) Güvenlik görevlisi

8. Dağıtıma tabi gider yerlerinde toplanmış giderleri sadece esas üretim yerleri arasında dağıtan yöntem aşağıdakilerden hangisidir?

- A) Kademeli dağıtım yöntemi
- B) Standart dağıtım yöntemi
- C) Basit (doğrudan) dağıtım yönt.
- D) Matematiksel dağıtım yöntemi

9. Aşağıdakilerden hangisi bir teşvik sistemidir?

- A) İkramiye
- B) Fazla çalışma ücreti
- C) İzin ücreti
- D) Hafta tatili ücreti

10. Genel giderleri gider yerlerine dağıtımında aşağıdakilerden hangisi söz konusu olamaz?

- A) Mamul mallara dağıtım
- B) Mamul – yarı mamul mallara dağıtım
- C) Direkt ilk madde ve malzemeye dağıtım
- D) Yan ürün ve artık maddelere dağıtım

### **DEĞERLENDİRME**

Ölçme değerlendirme sorularını cevapladıktan sonra modül sonundaki cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Cevaplarınız doğru ise bir sonraki faaliyete geçiniz. Eksikleriniz var ise faaliyete dönerek tamamlayınız

## B. UYGULAMALI TES

Şirketimiz iki tip sandalye üreten bir işletmedir. Şubat ayı için gider yerleri, gider yerlerinin toplam giderleri, direkt giderler toplamı ve dağıtım anahtarları aşağıdaki tabloda verilmiştir. Şubat ayı direkt giderler için dağıtım tablosu

A İşletmesinin Şubat ayı giderlerinin dağıtım tablosu							
Gider Yerleri Gider Çeşitleri	Toplam	Üretim Atölyeleri		Yardımcı Üretim Gider Yeri	Yrd.Hiz met Üretim Gider Yeri	Ortak Gider Yerleri	
		A Atölyesi	B Atölyesi			Stok Takibi	Paketl eme
Direkt i.mad.malz.	10.000	3.000	7.000	-	-	-	-
Endirekt malzeme	5.000	1.000	2.800	600	300	100	200
Direkt işçilik gid.	6.700	3.000	3.700	-	-	-	-
Endirekt işçilik gid.	16.500	7.500	8.000	100	900	-	-
Amortisman gid.	19.600	500	100	2.500	3.500	6.000	7.000
<b>Gider yerleri toplamı</b>	<b>57.800</b>	<b>15.000</b>	<b>21.600</b>	<b>3.200</b>	<b>4.400</b>	<b>6.100</b>	<b>7.200</b>

Dağıtım Yapılacak Gider Yerleri  
Yardımcı üretim gider yeri  
Yardımcı hizmet üretim gider yeri  
Ortak gider yerleri

Dağıtım Ölçüsü  
Direkt işçilik giderlerine göre  
İşçi sayısına göre  
Çalışılan süreye göre

Ay içinde 1.000 adet A cinsi, 1.400 adet B cinsi sandalyenin üretimi tamamlanmıştır. Yarı mamul yoktur.

III. dağıtımda direkt işçilik saati kullanılacaktır.

Giderlerin dağıtılmasında kullanılacak ölçüler:

Dağıtım Gider yerleri	Direkt işçilik giderleri	İşçi sayısı	Çalışılan süre (Saat)
A üretim atölyesi	3.000	6	240
B üretim atölyesi	3.700	8	260
Yardımcı Üretim Gider Yeri		4	
Yrd.Hizmet Üretim Gider Yeri		3	
Stok Takibi		2	
Paketleme		4	
Toplam	6.700	27	500

İstenen: Verilen bilgilere göre işletmenin II. Ve III. Dağıtımını yaparak gider dağıtım tablolarını düzenleyiniz.

# ÖĞRENME FAALİYETİ-3

## AMAÇ

Bu öğrenme faaliyeti ile mamul maliyetlerini hesaplayarak satışların maliyeti tablosunu düzenleyebileceksiniz.

## ARAŞTIRMA

- Yakınıınızda üretim yapan bir işletmeye giderek, birim maliyet hesaplarken hangi yöntemi kullandıklarını ve nasıl yaptıklarını öğreniniz.
- Büyük üretim işletmelerin satış fiyatlarını neye göre belirlediklerini araştırınız.

## 3. MAMUL MALİYETİ VE BİRİM MALİYETİN HESAPLANMASI (GİDERLERİN 3. DAĞITIMI)

Bir önceki faaliyette görmüş olduğumuz 3. dağıtım bu bölümde tekrar ele alınacaktır. Birim maliyetin hesaplanmasında değişik yöntemler vardır. Bu faaliyette bu yöntemlere göre 3. dağıtımı göreceğiz.

Mamul maliyetinin hesaplanmasında değişik yöntemler kullanılmaktadır. Esas üretim gider yerinde farklı üretim sürecinden geçerek birden fazla ürün üretilmesi mümkün olduğu gibi, aynı üretim aşamalarından geçen ve tek bir üründen oluşan ancak piyasa fiyatları farklı olan ürünlerde üretilebilir. Esas üretim gider yerinde toplanan giderlerin söz konusu ana ürünler arasındaki her iki durumda farklılık gösterebilir. Maliyetlerin ürünlere yüklenmesinde kullanılan yöntemler şöyledir;

- Sipariş maliyet yöntemine göre mamul maliyetlerinin hesaplanması
  - Makine çalışma saati ölçüsüne göre maliyetlerin yüklenmesi
  - Direkt işçilik saati ölçüsüne göre maliyetlerin yüklenmesi
- Götürü oran yöntemiyle maliyetlerin mamullere yüklenmesi
- Aynı üretim sürecinde üretilen ana ve yan ürünlere maliyetlerin yüklenmesi

### 3.1. Sipariş Maliyet Yöntemine Göre Mamul Maliyetlerinin Hesaplanması

Bu yöntemde üretim müşteri sipariş miktarına göre yapılır. Alınan siparişler belli partiler halinde birbirinden farklı mamullerin üretimini gerçekleştirilir. Yöntemin özelliği

direkt giderlerin doğrudan izlenmesi, genel üretim giderlerinin ise bazı dağıtım ölçüleri kullanılarak dağıtılmasıdır.

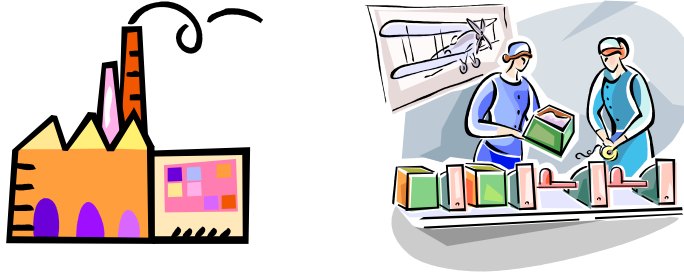
Genel üretim giderleri toplamının mamullere yüklenmesinde kullanılabilecek dağıtım ölçüleri şunlar olabilir:

- Direkt işçilik saati
- Makinelerin çalışma saati
- Üretim miktarı
- Direkt işçilik gideri
- Direkt ham madde gideri
- Mamül direkt gideri
- Tahmini yükleme oranı (götürü oranı)

İşgücünün ağır bastığı üretim işletmelerinde, genel imal giderlerinin dağıtımında direkt işçilik saati kıstası alınırken; üretim sürecinde makine kullanımının etken olduğu üretim işletmelerinde makine saati kıstas olarak alınmaktadır.

İşletme kendi bünyesine uygun dağıtım ölçüsünü seçer ve genel üretim giderlerini mamullere dağıtır.

Esas üretim gider yerinde toplanan giderlerin ana ürünlere yüklenmesini sayısal bir örnek üzerinde gösterelim.



**Resim 3.1: Esas üretim gider yerinde birden fazla farklı ana ürün üretilmesi durumunda, her bir ürün türü ayrı bir sipariş partisini oluşturduğundan, maliyetlerin hesaplanması sipariş maliyet yöntemine göre yapılır**

## Örnek:

Bir üretim işletmesinde, bir esas üretim gider yerinin haziran ayı bilgileri aşağıdaki gibi olsun.

<b>DİREKT ÜRETİM GİDERLERİ</b>	<b>TUTARI</b>
Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	8.000
Direkt İşçilik Giderleri	+ <u>9.500</u>
<b>Toplam</b>	<b>17.500</b>
<b>Genel Üretim Giderleri</b>	
Endirekt Malzeme	1.500
Endirekt İşçilik Giderleri	2.000
Memur Ücret ve Giderleri	500
Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	350
Çeşitli Giderler	1.200
Vergi, Resim ve Harçlar	500
Amortisman ve Tükenme Payları	+ <u>1.000</u>
	<b>7.050</b>
<b>Gider Yeri Direkt Giderler Toplamı (17.500+7.050)</b>	<b>24.550</b>
<b>Dağıtımdan Gelen Giderler</b>	
Yardımcı Üretim Gider Yerleri	1.700
Hizmet Gider Yerleri	<u>2.300</u>
<b>Dağıtımdan Gelen Gider Toplamı</b>	<b>4.000</b>
Genel Üretim Giderleri Toplamı (7.050+4.000)	<u>11.050</u>
<b>GİDER YERİ GİDERLERİ TOPLAMI (24.550+4.000)</b>	<b>28.550</b>

=====

Söz konusu gider yerinde A, B, C olmak üzere üç çeşit mamul üretilmektedir. Gider yerinde haziran ayında harcanan direkt işçilik saati, makine saati, tüketilen hammadde tutarı, direkt işçilik gideri ve mamüllerin üretim miktarları, mamullere göre dağılımı aşağıdaki gibidir.

<b>Mamuller</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>Toplam</b>
<b>İmalat Giderleri</b>				
Direkt işçilik saati	300	400	300	1.000 DİS
Makinelerin çalışma saati	300	750	450	1.500 Mak/Saat
Direkt işçilik giderleri	3.000	3.500	3.000	9.500 YTL
Direkt İMM giderleri	2.000	3.000	3.000	8.000 YTL
Üretim Miktarı	2.000	3.000	3.000	8.000 Adet

Burada görüldüğü gibi A, B, C mamullerine giderlerin dağıtılması ve yapılan üretime göre, mamullere yüklenecek genel üretim gider tutarları farklı olacaktır.

### 3.1.1. Direkt İşçilik Saatine Göre Maliyetlerin Yüklenmesi

Genel Üretim Giderleri Tutarı	11.050 YTL
Toplam Direkt İşçilik Saati	1.000 DIS

Genel Üretim Giderlerinin Mamullere Yükleme Oranı =  $11.050 / 1.000 = 11,05$  YTL/DIS

A Mamülü =	$11,05 \times 300 = 3.315$ YTL
B Mamülü =	$11,05 \times 400 = 4.420$ YTL
C Mamülü =	$11,05 \times 300 = 3.315$ YTL
<b>Toplam</b>	<b>11.050</b> YTL

Bu verilere göre mamullerin toplam ve birim maliyeti şöyle olacaktır:

Mamuller	A	B	C	Toplam
<b>İmalat Giderleri</b>				
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	2.000	3.000	3.000	8.000
Direkt İşçilik Giderleri	3.000	3.500	3.000	9.500
Genel Üretim Giderleri	3.315	4.420	3.315	11.050
Üretim Giderleri Toplamı	8.315	10.920	9.315	28.550
Üretim Miktarı	2.000 Ad.	3.000 Ad.	3.000 Ad.	
Birim Maliyet	<b>4,1575</b>	<b>3,64</b>	<b>3,105</b>	

Birim maliyetler her ürünün toplam maliyetleri üretim miktarına bölünerek hesaplanır;

$$\begin{aligned} \text{A mamülüne} &= 8.315 / 2.000 \text{ Ad.} = \mathbf{4,1575 \text{ YTL}} \\ \text{B mamülüne} &= 10.920 / 3.000 \text{ Ad.} = \mathbf{3,64 \text{ YTL}} \\ \text{C mamülüne} &= 9.315 / 3.000 \text{ Ad.} = \mathbf{3,105 \text{ YTL}} \end{aligned}$$

### 3.1.2. Makinelerin Çalışma Saati Ölçüsüne Göre Maliyetlerin Yüklenmesi

Genel Üretim Giderleri Tutarı	11.050 YTL
Toplam Direkt İşçilik Saati	1.500 Mak/ Saati

Genel Üretim Giderlerinin Mamüllere  
**Yükleme Oranı**  $\frac{11.050 \text{ YTL}}{1.500 \text{ Mak/saat}} = 7,366 \text{ YTL/Mak S.}$

Genel üretim giderleri aşağıdaki gibi hesaplanan yükleme oranı kullanılarak mamullere dağıtılır.

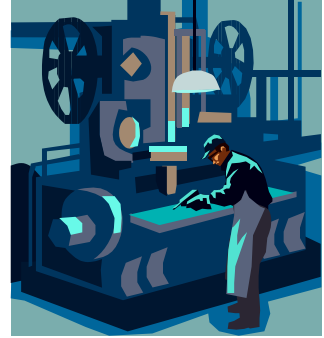
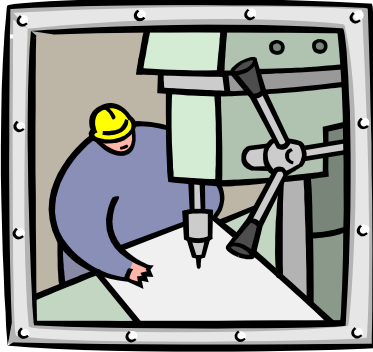
A Mamülü = 300 x 7,366 = 2.210YTL  
 B Mamülü = 750 x 7,366 = 5.525YTL  
 C Mamülü = 450 x 7,366 = 3.315 YTL 11.050YTL

Bu verilere göre mamüllerin toplam ve birim maliyetleri şöyle olacaktır.

Mamuller	A	B	C	Toplam
<b>İmalat Giderleri</b>				
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	2.000	3.000	3.000	8.000
Direkt İşçilik Giderleri	3.000	3.500	3.000	9.500
Genel Üretim Giderleri	2.210	5.525	3.315	11.050
Üretim Giderleri Toplamı	7.210	12.025	9.315	28.550
Üretim Miktarı	2.000 Ad.	3.000 Ad.	3.000 Ad.	
Birim Maliyet	<b>3,605</b>	<b>4,008</b>	<b>3,105</b>	

A mamülününe = 7.210/ 2.000 Ad. = **3,605 YTL**  
 B mamülününe = 12.025/ 3.000 Ad. = **4,008 YTL**  
 C mamülününe = 9.315 / 3.000 Ad. = **3,105YTL**

Maliyetler değişik dağıtım ölçüleri kullanılarak ürünlere yüklenebilir. Bu işletmecinin tercihinin bırakılmıştır.



Resim 3.2: Direkt İşçilik giderlerinin dağıtım ölçüsü olarak kullanılması sonucu birim maliyet hesaplanır.

### 3.2. Götürü Oran (Tahmini Yükleme Oranı) Yöntemiyle Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesi

Üretim giderlerinin mamüllere yüklenmesinde tahmini oranlardan yararlanılabilir. Daha önceden tespit edilmiş yükleme oranlarından yararlanılması durumunda; fiili genel üretim giderlerinin kesin tutar olacağını beklemeksizin maliyetin önceden hesaplanması sağlanır.



Tahmini giderler her dönemin başında hesaplanır. Maliyetlerin mamüllere yüklenmesinde kullanılacak faaliyet ölçüsü belirlenir ve hangi faaliyet ölçüsü ise ona göre tahmini miktar hesaplanır. Tahmin edilen maliyetler, tahmini faaliyet ölçüsüne bölünerek, tahmini yükleme oranı hesaplanır.

Üretim dönemi içinde belirli bir mamül veya mamül grubu için gerçekleşen fiili çalışma ölçüsü ile önceden tespit edilmiş tahmini yükleme oranı çarpılarak toplam maliyetlere yüklenir.

Formül olarak verecek olursak;

$$\text{Tahmini (Götürü) Yükleme Oranı} = \frac{\text{Tahmini Maliyetler Tutarı}}{\text{Tahmini Belirlenen Dağıtım Ölçüsü}}$$

Maliyetlere Yüklenecek

Genel Üretim Giderleri Tutarı = Fiili Çalışma Ölçüsü X Tahmini Yükleme Oranı

Götürü oran aracılığı ile, genel üretim giderlerinin mamul maliyetlerine yüklenmesini daha önce verdiğimiz örnekteki verileri kullanarak hesaplamaya çalışalım.

**Örnek:** İşletmemizde söz konusu esas üretim gider yeri için dönem başında yapılan tahminlerde genel üretim giderlerinin bir yıllık toplamının 15.000YTL olacağı tahmin edilmiş olsun. Dağıtım ölçüsü olarak direkt işçilik saati (DIS) uygulanacaktır. Yıl içinde toplam, 11.500 direkt işçilik saati harcanacağı tahmin edilmiştir. Tahmini yükleme oranı;

Tahmini Yükleme Oranı (Götürü Oranı) = 15.000 / 1.000 saat = 15 DIS/YTL olur.

Buna göre, giderlerin mamüllere yüklenmesi, aşağıda görüldüğü gibi hesaplanacaktır.

Fiili Direkt İşçilik Saati X Tahmini Yükleme Oranı

A Mamülü = 300 DI Saati X 15 = 4.500

B Mamülü = 400 DI Saati X 15 = 6.000

C Mamülü = 300 DI Saati X 15 = 4.500 15.000

Mamüllerin toplam ve birim maliyetleri şöyle olur:

<b>Üretim Giderleri</b>	<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>	<b>Toplam</b>
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	2.000	3.000	3.000	8.000
Direkt İşçilik Giderleri	3.000	3.500	3.000	9.500
Genel Üretim Giderleri	4.500	6.000	4.500	15.000
Üretim Giderleri Toplamı	9.500	12.500	10.500	32.500
Üretim Miktarı	2.000 Ad.	3.000 Ad.	3.000 Ad.	
Birim Maliyet	4,75	4,16	3,5	

Genel üretim giderlerinin mamullere veya mamul gruplarına, tahmini yükleme oranı ile yüklenmesi durumunda, maliyetlere verilen tutarlar ile gerçekleşen tutarlar arasında farklar olabilecektir.

Örneğimizde de görüldüğü gibi (13040-11500) 1540 YTL fazla yükleme olmuştur. Bu farklar, faaliyet ölçüsünün beklenen miktardan farklı gerçekleşmesinden veya genel üretim giderlerinin iyi tahmin edilmemiş olmasından kaynaklanabilir. Bu farklar olumlu veya olumsuz olabilir, bu farklar değişik biçimlerde kapatılabilir.

- Farklar dönem sonunda kapatılmaz ve gelecek yılın farkları ile mahsup edilmek üzere maliyet giderleri karşılık hesabına alınır. Özellikle de fazla olması durumunda bu yol izlenir.
- Farklar o dönemde satılan mamul maliyeti, mamul ve yarı mamuller arasında dağıtılır.
- Farkların tamamı satılan mamul maliyetine devredilerek kapatılır.

Yukarıda verdiğimiz örnekte, fiili genel üretim giderleri 11.500 YTL maliyete yüklenen genel üretim giderleri 13.040 YTL olduğundan, 1540 YTL olumlu fark ortaya çıkmıştır. Söz konusu farkların satılan mamul maliyeti, yarı mamul ve mamul arasında dağıtılması uygun görülse, fark tutarının bu hesapların alacağına, payları oranında verilmek suretiyle kapatılır.

### **3.3. Aynı Üretim Sürecinde Üretilen, Ana ve Yan Ürünlere Maliyetlerin Yüklenmesi**

Aynı üretim sürecini izeleyerek ana mamul üretilir. Ancak bunun yanında ürünün özelliklerine göre farklı cinsleri bulunur. Farklı cinslerin fiyatları piyasada değişmektedir. Bu ana ürünlerin tamamı piyasa fiyatlarındaki farklılığı bakılmaksızın ortalama birim maliyeti ile değerlendirilir. Örneğin, pamuk üretiminde, çeşidi ve lif verimine göre ayrılan ürünlerin,

satış fiyatları farklı olmasına rağmen, maliyetleri, satış fiyatları ile orantılanmaksızın ortalama birim maliyetlere göre hesaplanmakta ve stok hesabına bu değerler alınmaktadır.

Bir örnekle göstermeye çalışalım:

### Örnek:

Bir işletmede pamuk çırçırılama (kütlü pamuk işleme) işi yapılmaktadır. Pamuk mamülü piyasa değerine göre A1 ve A2 olmak üzere iki çeşide ayrılmıştır.

A1'in satış fiyatı ton başına 2500 YTL, A2'nin ton satış fiyatı ise 2000 YTL'dir. Maliyet döneminde, esas üretim gider yerinde toplanan toplam giderleri 250.000 YTL'dir. İlgili maliyet döneminde 400 ton A mamülü üretilmiş olup 300 tonu A1 100 tonu ise A2 mamulüne aittir. A1 ve A2'nin toplam ve birim maliyetini bulmaya çalışalım.

Satış fiyatları farklı bile olsa bu tür tek üründen oluşan A ürününün bütün çeşitleri ortalama maliyete göre değerlendirileceğinden durum aşağıdaki gibi olacaktır.

$$\text{Ortalama Birim Maliyet} = \frac{25.000 \text{ YTL}}{400 \text{ ton}} = 62,5 \text{ YTL/Ton}$$

$$\text{A1'in Toplam Maliyeti: } 62,5 \times 300 = 18.750 \text{ YTL}$$

$$\text{A2'nin Toplam Maliyeti: } 62,5 \times 100 = 6.250 \text{ YTL}$$

Yukarıdaki hesaplamalarda da görüldüğü gibi, satış fiyatındaki farklılık dikkate alınmamış, her iki cins pamuğun ortalama birim maliyeti 62,5 YTL/ton olarak hesaplanmıştır.

### Örnek:

Maden üretiminde de farklı tür ürünlere rastlanır. Sonuç olarak aynı üretim sürecinden geçen ve tek bir mamülden oluşmuş bulunan ancak tespit edilen maden cevheri yönünden, zenginliğine göre farklı cinslere ayrılan ürünler vardır. Bu gibi durumlarda, esas üretim gider yerlerinde toplanan üretim giderleri, ana ürün çeşitlerinin tenörlerine (madencilikte cevher kalitesi) göre mamullere dağıtılır.

Esas üretim gider yerinin toplam giderleri 75.000 YTL'dir. Maliyet döneminde esas üretim gider yerinde 8.000 ton A madeni işlenmiştir. A madeni tenörlerine göre A1 ve A2 olmak üzere iki çeşide ayrılmıştır.

A1, A2'ye göre maden cevheri yönünden %30 daha zengindir. Ürünler arasındaki bu farklı ürüne eşdeğer ürün miktarı denir. Yani bir birim A1 ürünü 0.75 A2 ürününe eşittir. A1'den 6.000 ton, A2'den 2.000 ton üretilmiştir.

Bu verilere göre mamulün maliyeti şöyle hesaplanacaktır.

A1 = 0,75 A2 olduğuna göre eş değer ürün miktarı;

A1 = 6.000 ton

A2 = 2.000 ton X 0,75 = 1.500 ton

Eşdeğer Ürün Miktarı = 6.000 + 1.500 = 7.500 ton

Ortalama Birim Maliyeti =  $\frac{75.000 \text{ YTL}}{7.500} = 10 \text{ YTL/ton}$

A1, 10 X 0,75 = 7,5 YTL/ton

A1 Mamulünün Toplam Maliyeti = 6.000 ton X 10 YTL = 60.000 YTL/ton

A2 Mamulünün Toplam Maliyeti = 2.000 ton X (10 X 0,75) = 15.000 YTL

Veya = 1.500 X 10 = 15.000 YTL

Hesaplardan da görüldüğü üzere maden cevheri yönünden daha zengin olan A1'in birim maliyeti 10 YTL/ton, toplam maliyeti 60.000 YTL, A2'nin ise birim maliyeti 7,5 YTL/ton toplam maliyeti ise 15.000 YTL'dir.

Toplam maliyetlerin mamül maliyetine yüklenmesinde görüldüğü gibi pek çok uygulama kullanılabilir. İşletmeci isteği yöntemi seçebilir. Esas itibariyle toplam maliyet tahmini, fiili veya safha maliyetler dikkate alınarak hesaplanır. Hesaplanma şekli aynıdır. Yöntemleri birbirinden ayıran alınan ölçütler ve maliyet rakamlarıdır.



**Resim 3.3: Aynı üretim sürecinden geçen ve tek bir üründen oluşan ancak özelliklerine göre cinslere ayrılan ana ürünlerin maliyetinin hesaplanması yöntemi ile iki çeşit kömür madeninin birim maliyeti hesaplanmıştır.**

### 3.4. Satışların Maliyeti Tablosu

Satışların Maliyeti Tablosu işletmenin dönem içindeki stok hareketlerini, üretim maliyetini, satılan mamul maliyetini, satılan hizmet maliyetini gösterir. Satışların maliyeti tablosu gelir tablosunun ekini oluşturur.

Gelir tablosu, envanter bilgilerinden ve kâr- zarar hesabından faydalanılarak düzenlenir. Gelir ve gider kalemlerinden oluşur.

Gelir tablosunun satışların maliyeti kısmı, işletmenin dönem içindeki stok hareketleri ile satılan mamul, ilk madde ve malzeme ile ticari mal gibi maddelerin ve satılan hizmetlerin maliyetini göstermek üzere ayrı bir tablo hâlinde düzenlenir.

Üretim işletmeleri, gelir tablosunu ve bunun eki olan satışların maliyet tablosunu Tekdüzen Hesap Sistemine göre verilen modellere uygun olarak düzenler. Şekil bakımından işletmelerde düzenlenen gelir tablosundan farklı değildir.

Gelir tablosunda yer alan satışların maliyeti ayrı bir tabloda hesaplanarak gelir tablosunda yerine konur.

Esas üretim gider yerinde farklı üretim sürecinden geçerek birden fazla ürün üretilmesi mümkün olduğu gibi, aynı üretim aşamalarından geçen ve tek bir üründen oluşan ancak piyasa fiyatları farklı olan ürünler de üretilir. Esas üretim gider yerinde toplanan giderler, söz konusu ana ürünler arasındaki her iki durumda farklılık gösterebilir.

Tablonun hazırlanmasının nedeni üretim maliyetlerini, satışları ve stokları dönem sonu itibarıyla bir önceki dönem ile karşılaştırabilmenin sağlanmasıdır. İşletmecilere bu tablodaki bilgiler gelecekte karar almaları için bilgi verir. Ayrıca bazı analiz amaçlı düzenlenen rapor ve tabloların hazırlanmasına imkan verir.

Satışların Maliyeti Tablosu'nun standart şekli aşağıdaki gibidir:

#### SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

(.....YTL)

	Önceki Dönem	Cari Dönem
<b>ÜRETİM MALİYETİ</b>		
<b>A- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri</b>		
<b>B- Direkt İşçilik Giderleri</b>		
<b>C- Genel Üretim Giderleri</b>		
<b>D- Yarı Mamul Kullanımı</b>		
<b>1. Dönem Başı Stok (+)</b>		
<b>2. Dönem Sonu Stok (-)</b>		
<b>ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ</b>		
<b>E- Mamul Stoklarında Değişim</b>		
<b>1. Dönem Başı Stok (+)</b>		
<b>2. Dönem Sonu Stok (-)</b>		

<b>I. SATILAN MAMUL MALİYETİ</b>		
<b>TİCARİ FAALİYET</b>		
<b>A- Dönem Başı Emtia Stoku (+)</b>		
<b>B- Dönem İçi Alışlar (+)</b>		
<b>C- Dönem Sonu Emtia Stoku (-)</b>		
<b>II. SATILAN EMTİA MALİYETİ</b>		
<b>III. SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>		
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)</b>		

**Örnek:**

ABC Sanayi işletmesinin 31.12.2006'da sona eren faaliyet dönemine ait maliyetlerle ilgili bilgiler aşağıdaki gibidir.

Yarı Mamuller (31.12.2006)	2.500 YTL
Mamul Stoku (31.12.2006)	8.000 YTL
Yarı Mamuller (01.01.2007)	1.500 YTL
Genel Üretim Giderleri	13.000 YTL
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	22.500 YTL
Mamul Stoku (01.01.2007)	6.200 YTL
Direkt İşçilik Giderleri	3.650 YTL

**İstenen:** 2006 yılına ait "Satışların Maliyeti Tablosunu" düzenleyiniz.

Verilen bilgilerdeki sayısal bilgiler tablonun ilgili bölümlerine yerleştirilir.

### ABC SANAYİ İŞLETMESİ'NİN 31.12.2006 TARİHLİ SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

	Önceki Dönem	Cari Dönem
<b>ÜRETİM MALİYETİ</b>		
A- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	22.500	
B- Direkt İşçilik Giderleri	3.650	
C- Genel Üretim Giderleri	13.000	
D- Yarı Mamul Kullanımı	1.500	
1. Dönem Başı Stok (+)		
2. Dönem Sonu Stok (-)		
<b>ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ</b>		
E- Mamul Stoklarında Değişim		
1. Dönem Başı Stok (+)		
2. Dönem Sonu Stok (-)		

<b>I. SATILAN MAMUL MALİYETİ</b>		
TİCARİ FAALİYET		
A- Dönem Başı Emtia Stoku (+)		
B- Dönem İçi Alışlar (+)		
C- Dönem Sonu Emtia Stoku (-)		
<b>II. SATILAN EMTİA MALİYETİ</b>		
<b>III. SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>		
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)</b>		

**Örnek:** Nisan ayında üretimi tamamlanan ürünler için birim maliyetler hesaplanmıştır. Aşağıda verilen bilgilere göre satışların maliyeti tablosunu düzenleyiniz.

Üretimde kullanılan direkt ilk madde ve malzeme	5.520.-
Üretimde kullanılan direkt işçilik	5.600.-
Üretimde kullanılan genel üretim maliyetleri	2.480.-
Dönem başı yarı mamul stoğu	1.600.-
Dönemin üretim maliyetleri	15.200.-
Dönem sonu yarı mamul maliyetleri	2.000.-
Dönem başı mal stoğu	1.200.-
Satılabilir mamullerin maliyeti	14.400.-
Dönem sonu mamul stoğu	800.-
Dönem içi alışlar	5.000
Dönem sonu emtia stoku	3.000,-

<b>SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU</b>		<b>Cari Dönem</b>
<b>ÜRETİM MALİYETİ</b>		<b>13.600</b>
A- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	5.520	
B- Direkt İşçilik Giderleri	5.600	
C- Genel Üretim Giderleri	2.480	
D- Yarı Mamul Kullanımı		800
1. Dönem Başı Stok (+)	(1.600)	
2. Dönem Sonu Stok (-)	800	
<b>ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ</b>		<b>14.400</b>
E- Mamul Stoklarında Değişim		(800)
1. Dönem Başı Stok (+)	<b>1.200</b>	
2. Dönem Sonu Stok (-)	2.000	
<b>I. SATILAN MAMUL MALİYETİ</b>		<b>13.600</b>
<b>TİCARİ FAALİYET</b>		<b>2.000</b>

<b>A- Dönem Başı Emtia Stoku (+)</b>	-	
<b>B- Dönem İçi Alışlar (+)</b>	5.000	
<b>C- Dönem Sonu Emtia Stoku (-)</b>	(3.000)	
<b>II. SATILAN EMTİA MALİYETİ</b>		<b>2.000</b>
<b>III. SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>		-
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)</b>		<b>15.600</b>

Tabloya göre işletmenin ürettiği mamul ve satın aldığı emtia maliyetleri bu dönem için 15.600 YTL'dir.

### 3.5. Hizmet Maliyetlerinin Hesaplanması

Hizmet işletmelerinin de maliyetleri ilk madde ve malzeme, işçi ücret ve giderleri, memur ücret ve giderleri, dışardan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi, resim harçlar ve amortisman giderlerini kapsar.

Bu giderlerin toplamı maliyet olarak hizmet maliyeti hesabına aktarılır. Hizmet işletmelerinin verdikleri hizmetlerin çok çeşitli olması işletmelerde farklı maliyetler ortaya çıkarabilir.

Her hizmet işletmesinin maliyet kalemlerinin farklı olabileceğinden hesaplamalar ayrı özellikler gösterecektir. Hizmet işletmelerinde birim maliyet yerine toplam hizmet maliyeti hesaplanır.

**Örnek:** Mali müşavirlik şirketinin 2007 yılı çeşitli giderleri şöyle gerçekleşmiştir;

<b>Giderler</b>	<b>Tutarı</b>
Elektirik gideri	4.000.-
Ücret giderleri	13.000.-
Amortisman giderleri	1.500.-
Vergi resim ve harç giderleri	800.-
Yayın kuruluşlarına abonelik ücreti	2.000.-

Giderlerin toplamı alındığında 18.800 YTL yıllık hizmet maliyetini oluşturur. Bu bilgilere göre satışların maliyeti tablosu daha farklı düzenlenecektir.

<b>SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU</b>		<b>Cari Dönem</b>
<b>HİZMET ÜRETİM MALİYETİ</b>		<b>18.800</b>
Elektirik gideri	4.000.-	
Ücret giderleri	8.000.-	
Amortisman giderleri	1.500.-	
Vergi resim ve harç giderleri	800.-	



Yayın kuruluşlarına abonelik ücreti	2.000.-	
<b>I SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>		<b>18.800</b>
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)</b>		<b>18.800</b>

Aşağıdaki şekilde bilgisayar ekranından gösteri sanatları üzerine çalışan bir işletmesinin çeşitli bölümlere ait giderleri yer almaktadır.

Hesap Plan Kodu	Açıklaması	Nitel.
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	KEBİR
740 00	[ Departman Tanımı Kebab Kod için Yapılsın mı? ] Ri	Grup
740 00 1	[ Evet ] [ Hayır ]	Grup
740 00 1 01	Brüt Maaşlar	Muavin
740 00 1 02	SSK İşveren Payı	Muavin
740 00 1 03	İşsizlik Sigortası İşveren Payı	Muavin
740 00 3	Dışardan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	Grup
740 00 3 01	Telesine Montaj Us. İşlemler	Muavin
740 00 3 02	Prodüksiyon Hizmet Giderleri	Muavin
740 00 3 03	Cast, Oyuncu ve Organizasyon Giderleri	Muavin
740 00 3 04	Müzik Uygulama Giderleri	Muavin
740 00 3 05	Dışarı Yaptırılan Baskı İşlemleri	Muavin
740 00 3 06	Oyunculuk Giderleri	Muavin
Borç Bakiye =>		
Yıl▶[2005] Firma▶[600-Uen Prodüksiyon A.Ş.] Kullanıcı▶[01-Zeynep COŞKUN]		

Hizmet maliyetini oluşturan giderlerin dışında kalan satış ve genel yönetim personeline ilişkin maliyetler ait oldukları dönemin gideri olarak kaydedilir. Maliyetlerin hesaplanmasında dikkate alınmazlar.

## UYGULAMA FAALİYETİ

Satışların Maliyeti ve birim maliyet ile öğrendiklerinizi pekiştirmek amacı ile aşağıdaki uygulamaları dikkatli bir şekilde yapınız.

İşlem Basamakları	Öneriler (İşlemin Yapılmasına İlişkin Öneriler)
➤ Satışların Maliyet Tablosunu çiziniz.	➤ Tablonun şeklini modülden alabilirsiniz.
➤ Ürünün ne kadar üretildiğini belirleyiniz.	➤ Seçtiğiniz ürünün ne miktarda üretildiğini tahmini belirleyebilirsiniz.
➤ Üretim ile ilgili diğer giderleri ve toplamalarını belirleyiniz.	➤ Öğretmeninizden bu konuda yardım alabilirsiniz.
➤ Ürünün toplam birim maliyetini hesaplayınız.	➤ Maliyeti hesaplarken istediğiniz yöntemi seçebilirsiniz. ➤ Uygulama yapacağınız örnek soruyu öğretmeniniz ile birlikte oluşturabilirsiniz. ➤ Yapacağınız hesaplamalarda dikkatli olunuz.
➤ Yaptığınız hesaplamaları tabloya yerleştiriniz.	➤ Öğretmeninizden bu konuda yardım alabilirsiniz.

## ÖLÇME VE DEĞERLENDİRME

### A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

1. Satışların maliyet tablosunda aşağıdakilerden hangisi yer almaz?
  - A) Dönem için stok hareketleri
  - B) Üretimin işçilik maliyeti
  - C) Üretim maliyeti
  - D) Satılan mamulün maliyeti
2. Aşağıda verilen cümledeki boşluklara sırası ile aşağıdaki kelimelerin hangisi gelecektir? Gelir tablosu, .....bilgilerinden ..... hesabından faydalanılarak düzenlenir.
  - A) Kâr-zarar, envanter
  - B) Maliyet, envanter
  - C) Envanter, kâr- zarar
  - D) Kâr-zarar, maliyet
3. Esas üretim gider yerinin, genel imal giderleri toplamının mamullere yüklenmesinde kullanılabilenler dağıtım ölçüsü aşağıdakilerden hangisi olamaz?
  - A) Makinelerin satın alınması
  - B) Üretim miktarı
  - C) Direkt işçilik saati
  - D) Direkt ham madde gideri
4. İşgücünün ağır bastığı üretim işletmelerinde genel imal giderlerinde aşağıdakilerden hangisi kıstas (ölçü) alınır?
  - A) Mamül direkt gideri
  - B) Makine çalışma saati
  - C) Direkt işçilik gideri
  - D) Direkt işçilik saati
5. Tahmini Genel Üretim Gideri ne zaman hesaplanır?
  - A) Her dönemin başında
  - B) Dönem sonunda
  - C) Bir önceki yılın bitiminden iki ay önce
  - D) Dönem ortasında

6. Aşağıda verilen cümledeki boşluklarda olması gereken kelimelerin, sırası ile hangisi olduğunu dikkatli okuyarak işaretleyiniz?

Aynı üretim sürecinden geçen ve tek bir ..... oluşan, ancak ..... göre farklı ..... olan ana ürünlerin olması durumunda, söz konusu ..... maliyetten düşecek pay nitelikleri göz önünde bulundurularak belirlenecek ..... göre hesaplanır.

- A) Metalden, özelliklerine, maddede, ürünlere, piyasaya
- B) Özellikten, mamullere, nitelikte, ürünlere, piyasaya
- C) Mamulden, özelliklerine, nitelikte, ürünlere, piyasaya
- D) Mamulden, emsallerine, nitelikte, maddelere, özelliklerine

### **DEĞERLENDİRME**

Ölçme değerlendirme sorularını cevapladıktan sonra modül sonundaki cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Cevaplarınız doğru ise bir sonraki faaliyete geçiniz. Eksikleriniz var ise faaliyete dönerek tamamlayınız.

## B. UYGULAMALI TEST

### Örnek:

X Sanayi işletmesinin şubat ayı 2007 dönem sonu itibariyle oluşan maliyet giderleri aşağıdaki gibidir.

Genel Üretim Giderleri	15.000 YTL
Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri	30.000 YTL
Direkt İşçilik Giderleri	83.500 YTL
Önceki aydan devir eden mamul stok tutarı	20.000YTL
Bu ay içinde üretilen stok tutarı	13.000YTL
Bu ay içinde satılan malların maliyeti	21.000YTL
Dönem başı ticari mal maliyeti	15.000YTL

**İstenen:** 2006 şubat dönemine ait satışların maliyeti tablosunu düzenleyiniz.

## DEĞERLENDİRME

Cevaplarınızda "Hayır" çoksa ilgili faaliyeti tekrar gözden geçiriniz. Cevaplarınızın tamamı "Evet"se modülü başarıyla tamamladınız.

# MODÜL DEĞERLENDİRME

## A. OBJEKTİF TESTLER (ÖLÇME SORULARI)

1. Mamulle ilişkisi açısından mobilya imal etmek için kullanılan sunta ne tür malzemedir?
  - A) Direkt malzeme
  - B) İşletme malzemesi
  - C) Yardımcı malzeme
  - D) Endirekt malzeme
2. Aşağıdakilerden hangisi endirekt malzemeye bir örnektir?
  - A) Masa imalinde kullanılan sunta
  - B) Elbise üretiminde kullanılan astar
  - C) Bilgisayar monitörü üretiminde kullanılan özel ekran camı
  - D) Makine parçası imalinde kullanılan çelik
3. İşletme bakım onarım atölyesinin maliyetlerinin çalışan işçiye ödenen ücret, kira gideri ve tamir işlemi sırasında kullanılan malzemeden ibaret olduğunu belirlemiştir. Yukarıda söz edilen maliyetlerin bütünü için aşağıdakilerden hangisi doğrudur?
  - A) Sabit maliyettir.
  - B) Değişken maliyettir.
  - C) Yarı-sabit maliyettir.
  - D) Yarı-değişken maliyettir.
4. Montaj işletmesinde personel yemekhanesi maliyet yerleri sınıflaması açısından ne tür bir maliyettir?
  - A) Esas üretim maliyeti
  - B) Yardımcı hizmet maliyeti
  - C) Pazarlama,satış ve dağıtım maliyeti
  - D) Genel yönetim maliyeti
5. İlk madde ve malzeme Ambar Giriş Fişi aşağıdakilerden hangi bölüme gönderilmez?
  - A) Muhasebe Bölümü
  - B) Ambarlama Bölümü
  - C) Satın Alma Bölümü
  - D) Teslim Alma Bölümü

Aşağıdaki cümlelerde bulunan boşluklara sırası ile gelecek olan kelimelerin bulunduğu seçeneği işaretleyiniz.

6. Üretime verilen ....., ambara ..... sırasına göre ..... verilmesi yani ilk giren hammadde ilk çıkar yöntemi ..... Yöntemidir.
- A) Yiyeceklerin, tazelik, üretime, FIFO  
B) Ham maddelerin, yükleniş, üretime , LIFO  
C) Ham maddelerin, giriş, üretime, FIFO  
D) Malzemenin, geliş, üretime, LIFO
7. Gider yerleri ihtiyaç duydukları .... ve ..... ambardan ilk madde ve malzeme ..... düzenleyerek istekte bulunurlar.
- A) İlk madde, malzemeleri, istek, fişi  
B) Üretilmiş, malzeme, ambar, fişi  
C) Madde, malzemeleri, stok, kartı  
D) Ürün, malzemeleri, stok, fişi
8. Sipariş edilen malın teslim alınmasında aşağıdaki kurallara uyulur;
- ✓ Gelen ..... teslim alarak; miktar, ..... ve ambalajlama yönünden ..... edilip verilen satın alma emri ile karşılaştırmak.  
✓ Eksik gelen, ..... emrine uymayan madde ve malzemeler ve taşımadaki ..... hakkında rapor hazırlayarak ..... göndermek hatta gerekiyorsa madde ve malzemeyi iade etmek.  
✓ Teslim alma işini gerçekleştirmek üzere “..... ..” düzenlemek.  
✓ İlk madde ve malzemeleri muhafaza edilecek olan ..... teslim etmek.
- A) İlk madde ve malzemeyi, kontrol, kalite, teslim, hasarlar, alıcılara, ilk madde ve malzeme stok kartını, ambara  
B) Madde ve malzemeyi, kalite, kontrol, çürük, satıcılara, ilk madde ve malzeme alış fişi, muhasebeye  
C) Malzemeleri, nitelik, kontrol, sipariş, kırıklar, alıcılara, ilk madde ve malzeme stok giriş fişi, ambara  
D) İlk madde ve malzemeyi, kalite, kontrol, sipariş, hasarlar, satıcılara, “İlk Madde ve Malzeme Ambar Giriş Fişini”, ambara
9. İşletme faaliyetlerinde kullanılmak veya satılmak üzere satın alınan varlık ve hizmetlerin alımı için yapılan giderler, aşağıdakilerden hangisinin kapsamındadır?
- A) Dışardan sağlanan fayda ve hizmetler  
B) Çeşitli giderler  
C) Satın alma (tedarik) giderleri  
D) Finansman giderleri

10. Araştırma ve Geliştirme gideri hangi gider sınıflandırması içinde yer alır?

- A) Giderlerin İşletme fonksiyonlarına göre sınıflandırılmasında
- B) Giderlerin çeşitlerine göre sınıflandırılmasında
- C) Giderlerin ürünlere yüklenmesine göre sınıflandırılmasında
- D) Giderlerin amortisman ve tükenme paylarına göre sınıflandırılmasında

Aşağıdaki doğru/yanlış sorularını cevaplayınız.

11. FIFO yönteminin uygulaması kolay ve çabuktur,

- A) Doğru
- B) Yanlış

12. Ortalama maliyet yönteminde, ayrı cinsten olan ham maddelerin ambarda saklanırken karışıklık olması düşüncesi ile maliyet tespit edilmesinde sabit bir fiyat bulunur.

- A) Doğru
- B) Yanlış

13. Hareketli ortalama maliyet yöntemi “Ağırlıklı Ortalama Yöntemi” olarak da bilinir.

- A) Doğru
- B) Yanlış

14. Üretim ile olan ilişkisi açısından işçilik giderleri direkt ve indirekt işçilik olmak üzere ikiye ayrılır.

- A) Doğru
- B) Yanlış

15. İş yerinde üretilen mal veya verilen hizmet ile nitelik yönünden bağılılığı bulunan ve aynı yönetim altında örgütlenen iş yerine bağlı yerler; dinlenme, çocuk emzirme, yemek, uyku, yıkanma, muayene ve bakım, beden veya meslek eğitimi yerleri, avlu ve büro gibi diğer eklentiler ile araçlar da iş yerinden sayılır.

- A) Doğru
- B) Yanlış

16. Aşağıdakilerden hangisi bir ücret sistemi değildir ?

- A) Zaman temeline göre ücret sistemi
- B) Primli ücret sistemi
- C) Yıllık ücret sistemi
- D) Parça başına ücret sistemi



17. Aşağıdakilerden hangisi İş Kanunu'na göre yapılan ödemelerden değildir ?

- A) Fazla mesai ücreti
- B) Kâra katılma
- C) İzin ücreti
- D) Hafta tatili ücreti

18. Aşağıdakilerden hangisi brüt ücretten yapılacak olan zorunlu kesinti değildir?

- A) Sosyal yardımlaşma kesintisi
- B) Sosyal Sigortalar Prim Payı
- C) Gelir Vergisi
- D) Damga Vergisi

### **DEĞERLENDİRME**

Ölçme değerlendirme sorularını cevapladıktan sonra modül sonundaki cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Cevaplarınız doğru modülü başarı ile tamamladınız. Yanlış cevaplarınız varsa ilgili faaliyetleri gözeden geçiriniz.

## B. UYGULAMALI TES (BULMACA)

Aşağıdaki bulmacayı, faaliyette öğrendiğiniz ve genel kültür konuları ile ilgili bilgilerinizi de pekiştirmek amacıyla çözünüz.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1					■					■					
2						■						■			
3				■				■					■		■
4			■				■								
5				■					■					■	
6	■				■							■			
7		■								■			■		
8					■			■							■
9				■		■			■			■			
10		■									■				
11					■		■							■	
12			■					■		■			■		
13						■			■			■			■
14		■		■							■				
15	■							■				■			
16					■						■				■

### SOLDAN- SAĞA

1. Bir maliyet yöntemi(İlk giren- ilk çıkar)-Uygulamadan kaldırılmış olan maliyet yöntemi.-İlk madde ve malzemenin stoklandığı yer.
2. Bir düşünceye gönülden bağlı olma.- Çok güçlü ışık pırıltıları oluşturan, iletişimde ve biyolojide kullanılan ışık kaynağı.- Karışık renkli.
3. Bir burç adı.- Büyük kardeş, ağabey manasında.- Yardım istemek manasında.- Alfabenin 11.harfi.
4. Dünyamızın uydusu.- Yapma etme manasında.- İki veya daha çok devletin saldırmazlık, savaşta ittifak gibi konularda üstlenmelerini belirttikleri belge ve belgede belirtilen durum.
5. Otoyol.- Uzak.- Yardım amacıyla toplanan para.- Alfabenin 21. harfi.
6. Yarım olmayan bütün.- İnanma, inanç.- Otomobillerde, dümen sistemindeki ana parçalardan birisi.
7. Alfabenin 7.harfi.- Kıbrısta bir şehir ismi.- Kuzu sesi.- Bir soru eki.
8. Erişmiş anlamında, bir erkek ismi.- İlaç. -Peşin para ile çalıştırma manasında.
9. Devlet demir yollarının kısa adı.- Alfabenin ilk harfi.- Bir haber ajansı.- Posta kodunun kısa yazılışı.- Tatlı olmayan.

10. Alfabenin 12.harfi.- Bir ticaret kuruluşunun para, mal ve diğer varlıklarıyla genel olarak borçlu ve alacaklı durumlarını nicelikleri ve değerleriyle ayrıntılı olarak gösterme, döküm. - Birşeyin yapılması için tanınan süre, kullanım süresi.
11. Bir noktadan başka bir noktaya yolculuk ederken takip edilen yol, daha çok gemiciler kullanır.- Alfabenin 28. harfi. -Piston manasında (motorlarda bir silindir içinde düzenli hareket eden daha küçük çaplı silindir)
12. Eski Türkçe de baba manasında sözcük.- Bir mal veya paranın belli bir süre içerisinde emek verilmeden sağladığı gelir.- Bir yarış hayvanı.- Rütbesiz asker.
13. Stok kartında bir bölüm (Giren-Çıkan=.....).- Bir besin.-Namus.-Şan, nam manasında.
14. Bir hesap gereğince daha alınmamış olan para, mal veya başka şey.- Başkenti Tahran olan komşu ülke.
15. Ham madde içererek yapılan her türlü mal.- İç güvenlik harekâtında görev yapan en küçük silahlı muharebe birliği.- Aza
16. Paylama, itap.- Çekilme,geri dönme.- Birdenbire

### YUKARIDAN AŞAĞIYA

1. Bir malın değeri, eder.- Dolaylı manasında (İngilizce kelime).
2. Yardım, lütuf.- İsim.- Orta Asya da Türklerin yerleşim birimlerine verdiği isim ya da en küçük izci topluluğu. – Belirti.
3. Arazide katmanların birden kesilmesi ile tanınan kırık.- Belli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakârlıkların parasal ifadesidir.- Güney Amerika’da yaşayan, tükürmesi ile ünlü hayvan.
4. Bir sayı.- Belirli bir bedel karşılığında satılan eşya. - Bağırma, haykırmaya, coşma.- Namus.
5. Küçük bıçak.- Karada ve denizde evcil olmayan hayvanları yakalama işi, ( Eski Türkçe’de şikâr) - Kanal manasında.
6. Tersi ispat edilene kadar geçerli sayılan hukuki kural.- Osmanlıca’da göz manasında.- Bir çoğul eki.
7. (-den) ve (-e kadar) manalarında.- Kazaklarda başkan manasında kullanılır.- Değiş-tokuş veya karşılıklı alıp verme yöntemi, en çok “karşılıklı fikir .....de bulunmak” kullanılır.
8. Bir nota.- Değerli bir taş.- Gelecek manasında bir söz.- Türkiye Cumhuriyetinin simgesi.
9. Güzel, etkileyici, kafiyeli söz söyleyen kişi.- Şaman manasında. - Anadolu da eski bir uygarlık.- Eski dilde baba, dede manasında bir sözcük (cet).
10. Mallar, satılacak şeyler manasında Arapça bir kelime.- Çeşitli kumaşların dış etkilerden korumak, verilen formun bozulmasını önlemek ya da belirli parlaklıkta olmasını sağlamak için kaplandığı kolaya benzeyen ama daha dayanıklı bir madde.- İki kişi arasında yapılır, sözleşme de denir.
11. Aralık duruma getirmek, biraz açmak manasında.- Taneli bir meyve.
12. Eski dilde ekmek manasında kullanılırdı.- Hayat arkadaşı veya birbirine çok benzeyen iki şeyden biri.- Coğrafya’da suyun kabarmasına verilen ad.

13. Baryum elementinin simgesi.- Kötülük, fenalık manasında kullanılır. – Din ve devlet işlerinin birbirinden ayrılması manasında.- Doğadan elde edilen, üretilen yararlı şey. Mahsul.
14. Almak işi. Başka bir manası da cazibe.- Kesilmiş ağaç kökü.- Kolay kandırılabilen, hakkını koruyamayan kişi manasında.
15. Eski bir Mısır tanrısı.- Matematikte pozitif manasında.- Güzel kokulu bir bitki.- Bir soru sözcüğü.

## DEĞERLENDİRME

Bulmacaya ilişkin cevap anahtarları, modülün sonunda yer almaktadır. Cevaplarınızı kontrol etmek için cevap anahtarının yer aldığı kısmı açınız ve cevaplarınızı cevap anahtarı ile karşılaştırınız. Doğru cevap sayınızı belirleyerek kendinizi değerlendiriniz. Yanlış cevap verdiğiniz ya da cevap verirken tereddüt yaşadığınız sorularla ilgili konuları faaliyete geri dönerek tekrar inceleyiniz.

# CEVAP ANAHTARLARI

## ÖĞRENME FAALİYETİ-1 CEVAP ANAHTARLARI

1	gider,
2	İlk madde ve mal.
3	doğrudan doğruya, dolaylı giderler (endirekt)
4	D
5	C
6	B
7	D
8	A
9	B
10	A
11	A
12	D
13	C
14	C
15	B

**UYGULAMALI TEST CEVAP ANAHTARI**  
A ilk madde ve malzeme stok kartı

Tarih	Açıklama	GİREN				ÇIKAN				KALAN			
		Sıra	Miktar (kg)	Fiyat (YTL)	Tutar (YTL)	Sıra	Miktar (kg)	Fiyat	Tutar	Sıra No	Miktar (kg)	Fiyat (YTL)	Tutar (YTL)
	Devreden stok	1	1000	3	3.000					1	1.000	3	3.000
02.02.06	Satın alınan	2	1600	4	6.400					2	1.600	4	6.400
10.02.06	Üretim e gönder					1	1000	3	3.000	1	-	-	-
						2	1000	4	4.000	2	600	4	2.400
20.02.06	Satın alınan	3	800	5	4.000	3	800	5	4.000	2	600	4	2.400
										3	800	5	4.000
25.02.06	Üretim e gönder					4	600	4	2.400	2	-	-	-
										3	800		4.000

**ÖĞRENME FAALİYETİ-2 CEVAP ANAHTARLARI**

<b>1</b>	B
<b>2</b>	A
<b>3</b>	A
<b>4</b>	B
<b>5</b>	Endirekt işçilik
<b>6</b>	İşyerine, hizmet
<b>7</b>	C
<b>8</b>	C
<b>9</b>	A
<b>10</b>	C

## UYGULAMALI TEST CEVAP ANAHTARI

Yardımcı üretim yerinin giderlerini dağıtılması:

Dağıtım Oranı = Toplam gider/direkt işçilik gideri = 3.200/6.700= 0.4776

A Atölyesinin aldığı pay 0.4776x3.000= 1.4334.

B Atölyesinin aldığı pay 0.4776x3.700= 1.767

Yardımcı hizmet üretim gider yerinin giderlerinin dağıtılması:

Dağıtım ölçümüz sorudan baktığımızda işçi sayısı olarak belirlenmiştir.

Dağıtım Oranı = Toplam gider/toplam işçi sayısı = 4.400/14= 314,2857

A Atölyesinin aldığı pay 314,2857 x 6= 1.886

B Atölyesinin aldığı pay 314,2857 x 8= 2.514

Ortak gider yerinin giderlerinin dağıtılması:

Dağıtım ölçümüz sorudan baktığımızda çalışılan süre olarak belirlenmiştir.

Dağıtım Oranı = Toplam gider/toplam çalışılan süre = 13.300/500= 26,6

A Atölyesinin aldığı pay 26,6 x240= 6.384

B Atölyesinin aldığı pay 26,6 x 260= 6.916

Gider dağıtım tablosu

A İşletmesinin Şubat ayı giderlerinin dağıtım tablosu (İkinci Dağıtım)							
Gider Yerleri Gider Çeşitleri	Toplam	Üretim Atölyeleri		Yardımcı Üretim Gider Yeri	Yrd.Hizmet Üretim Gider Yeri	Ortak Gider Yerleri	
		A Atölyesi	B Atölyesi			Stok Takibi	Paketleme
Direkt i.mad.malz.	10.000	3.000	7.000	-	-	-	-
Endirekt malzeme	5.000	1.000	2.800	600	300	100	200
Direkt işçilik gid.	6.700	3.000	3.700	-	-	-	-
Endirekt işçilik gid.	16.500	7.500	8.000	100	900	-	-
Amortisman gid.	19.600	500	100	2.500	3.500	6.000	7.000
Gider yerleri toplamı	57.800	15.000	21.600	3.200	4.400	6.100	7.200
Dağıtımdan gelen giderler							
Yardımcı ür. gid.y.	3.200	1.433	1.767	(3.200)			
Yardımcı hizmet gider yerinden	4.400	1.886	2.514		(4.400)		
Ortak gider yeri	13.300	6.384	6.916			(6.100)	(7.200)

İkinci dağıtım toplamı	20.900	9.730	11.197				
1.ve 2. Dağıtım toplamları	78.700	24.730	32.797	-	-	-	-

İkinci dağıtımdan sonra A ve B mamulü için bilinen direkt giderleri tablodan alalım.

Direkt ilk madde ve malzeme giderleri toplamı= 10.000

Bu giderlerin 3.000 YTL si A mamulüne, 7.000 YTL si B mamulüne aittir.

Direkt işçilik giderleri = 6.700

Bu giderin 3.000YTL si A mamulüne 3.700YTL si B mamulüne aittir.

Tablomuzda atölyelerin toplamında yer alan diğer giderlerin tamamı genel üretim giderleri olarak kabul edilir.

Genel üretim gideri toplamı, genel toplamdan DİMMG ve DİG toplamları çıkarılarak elde edilir.

$78.700 - 16.700 = 62.000$ YTL toplam üretim giderimizdir.

İşletmemiz bu giderleri direkt işçilik saatine göre iki ürüne dağıtacaktır.

Dağıtım oranı= Genel üretim gideri/direkt işçilik saati

$= 62.000 / 500 \text{ saat} = 124$

A ürünü için  $240 \times 124 = 29.760$ YTL

B ürünü için  $260 \times 124 = 32.240$ YTL

A ve B ürünleri için genel üretim giderini dağıtmış olduk.

Giderler	Toplam	A Mamulü	B Mamulü
DİMMG	10.000	3.000	7.000
DİG	6.700	3.000	3.700
Direkt giderler toplamı	16.700	6.000	10.700
Genel üretim gideri	62.000	29.760	32.240
Toplam Mamul Maliyeti	78.700	35.760	42.940

Yukarıdaki tabloda A ve B mamullerinin şubat dönemindeki toplam maliyetlerini hesapladık. Bakalım bir birim ürünün maliyeti ne kadardır?

A için birim maliyet =  $35.760 / 1.000 = 35,76$ YTL

B için birim maliyet =  $42.940 / 1.400 = 30,672$ YTL olarak hesaplanır.

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU	Cari Dönem	Önceki Dönem
	2007 Şubat	2008 Şubat
ÜRETİM MALİYETİ		
A.Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	10.000	
B. Direkt İşçilik Giderleri	6.700	
C.Genel Üretim Giderleri	62.000	
D.Yarı mamul kullanımı	-	



1.Dönembaşı Stok (+)	-	
2.Dönemsonu Stok (-)	2.300	
ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ	78.700	
E.Mamul Stoklarında Değişim	-	
1. Dönembaşı Stok (+)	-	
2. Dönemsonu Stok (-)	2.300	
I.SATILAN MAMUL MALİYETİ	-	
(TİCARİ FAALİYET)		
A.Dönem başı ticari mallar stoku(+)	-	
B.Dönem içi alışlar (+)	-	
C.Dönem sonu ticari mallar(-)	2.300	
II.SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ	-	
III.SATILAN HİZMET MALİYETİ		
SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)		

### ÖĞRENME FAALİYETİ-3 CEVAP ANAHTARI

1	B
2	C
3	A
4	D
5	A
6	C

### UYGULAMALI TEST CEVAP ANAHTARI

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU	Cari Dönem	Önceki Dönem
	2006 Şubat	2007 Şubat
<b>ÜRETİM MALİYETİ</b>		
A.Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	30.000	
B. Direkt İşçilik Giderleri	83.500	
C.Genel Üretim Giderleri	15.000	
D.Yarı mamul kullanımı	-	

1.Dönembaşı Stok (+)	-	
2.Dönemsonu Stok (-)	-	
<b>ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ</b>	128.500	
E.Mamul Stoklarında Değişim	(7.000)	
1. Dönembaşı Stok (+)	20.000	
2. Dönemsonu Stok (-)	13.000	
<b>İSATILAN MAMUL MALİYETİ</b>	21.000	
(TİCARİ FAALİYET)		
A.Dönem başı ticari mallar stoku(+)	-	
B.Dönem içi alışlar (+)	-	
C.Dönem sonu ticari mallar(-)	-	
<b>II.SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ</b>	15.000	
<b>III.SATILAN HİZMET MALİYETİ</b>	-	
<b>SATIŞLARIN MALİYETİ (I+II+III)</b>	36.000	

### MODÜL DEĞERLENDİRME TESTİ CEVAP ANAHTARI

<b>1</b>	A	<b>10</b>	A
<b>2</b>	B	<b>11</b>	A
<b>3</b>	D	<b>12</b>	B
<b>4</b>	B	<b>13</b>	A
<b>5</b>	C	<b>14</b>	A
<b>6</b>	C	<b>15</b>	A
<b>7</b>	A	<b>16</b>	C
<b>8</b>	D	<b>17</b>	B
<b>9</b>	C	<b>18</b>	A

## BULMACA CEVAP ANAHTARI

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	F	İ	F	O		L	İ	F	O		A	M	B	A	R
2	İ	N	A	N	Ç		L	A	Z	E	R		A	L	A
3	Y	A	Y		A	K	A		A	M	A	L		İ	
4	A	Y		İ	K	A		A	N	T	L	A	Ş	M	A
5	T	E	M		İ	R	A	K		İ	A	N	E		R
6		T	A	M		İ	T	İ	K	A	T		R	O	T
7	E		L	A	R	N	A	K	A		M	E		M	İ
8	N	A	İ	L		E	M		M	A	A	Ş	L	A	
9	D	D	Y		A		A	A		P	K		A	C	İ
10	İ		E	N	V	A	N	T	E	R		M	İ	A	T
11	R	O	T	A		Y		İ	T	E	N	E	K		İ
12	E	B		R	A	N	T		İ		A	T		E	R
13	K	A	L	A	N		E	T		A	R		Ü	N	
14	T		A		A	L	A	C	A	K		İ	R	A	N
15		İ	M	A	L	A	T		T	İ	M		Ü	Y	E
16	A	Z	A	R		R	İ	C	A	T		A	N	İ	

## ÖNERİLEN KAYNAKLAR

- Maliyet Muhasebesi ders kitapları
- Yakınıızda bulunan üretim işletmeleri ve Mali Müşavirlik Büroları
- İnternette Maliyet Muhasebesi ile ilgili sitelerden faydalanabilirsiniz

## KAYNAKÇA

- Prof.Dr. AKDOĞAN Nalan, **Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, Cem Web Ofset Ltd. Ş, Ankara, 1998, 4. Baskı.
- Prof. Dr. ÇETİNER Ertuğrul, **Maliyet Muhasebesi (Teori ve Uygulama)**, Gazi Kitabevi Tic.Ltd. Ş, Ankara, 2004, 4. Baskı.
- Prof. Dr. BÜYÜKMİRZA Kamil, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, Gazi Kitabevi Tic.Ltd. Ş, Ankara, 2000, 9. Baskı.
- Dr. ERDOĞAN Necmettin, **Maliyet Muhasebesi (Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Giderlerin Maliyete Dönüşümü)**, Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi, İzmir, 1999, 1.Baskı.
- Prof. Dr. BURSAL Nasuhi, Prof. Dr. YÜCEL Ercan, **Maliyet Muhasebesi (İlkeler ve Uygulama)**, Foto Dizgi, Ofset Baskı, Avcıol Matbaası, İstanbul, 3. Baskı.
- Mehmet Genç, **Genç Mali Müşavirlik**, bilgi ve tecrübelerinden yararlandı.
- COSKUN Ali, [www.alicoskun.net](http://www.alicoskun.net) Ankara, 2007.
- GÜNGÖR, Taşkın Yayınlanmamış Ders Notları Aydın, 2007.
- [www.kpss.com.tr](http://www.kpss.com.tr).
- [www.malatya.smmmo.org.tr](http://www.malatya.smmmo.org.tr)
- İnternet; <http://www.anadolusigorta.com.tr/Pages.aspx?pgID=174>