



KTO KARATAY ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
TEZLİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ VE BİR ÜRETİM
İŞLETMESİNDE MALİYET HESAPLAMALARI

İbrahim BİLDİRİCİ

Yüksek Lisans Tezi

KONYA

Kasım, 2023

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ VE BİR ÜRETİM
İŞLETMESİNDE MALİYET HESAPLAMALARI

İbrahim BİLDİRİCİ

KTO Karatay Üniversitesi
Lisansüstü Eğitim Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı
Tezli Yüksek Lisans Programı

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Aynur AKPINAR

Konya

Kasım, 2023

TEŞEKKÜR

Tez Projemi hazırlamaya başlamamdan itibaren bugüne kadar hep destek veren Doç. Dr. Aynur Akpınar hocam başta olmak üzere, Ders döneminde bana çok Őey öğreten ve gerek günlük yaşantım gerek ise iş hayatıma oldukça fazla katkısı olan Anabilim Dalı Başkanımız Prof. Dr. Osman Okka'ya, Beni her zaman destekleyen ve arkamda duran Müdürüm- Ağabeyim SMMM Nuri Eken'e, Tezimde örneklem yaptığım ve verilerini çalışmamda kullandığım, çalışmakta olduğum Bürotime Mob. San. Tic. A.Ő.'ye ve benim her zaman yanımda olan Babam Halit BİLDİRİCİ, annem ve eşime desteklerinden dolayı teşekkür ederim.

01/11/2023

İbrahim BİLDİRİCİ

ÖZET

İbrahim BİLDİRİCİ

Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Bir Üretim İşletmesinde
Maliyet Hesaplamaları
Yüksek Lisans Tezi

Konya, 2023

Günümüz koşullarında rekabetin artmasıyla birlikte karar vericiler daha güvenilir ve hızlı bilgiye ulaşmak istemektedir. Maliyet muhasebesi, mamul ve hizmet üreten işletmelerde birim maliyetlerin hesaplanması, stok değerlerinin belirlenmesi, planlama ve maliyet kontrollerinin yapılması esnasında karar vericilere yol gösteren analitik bir sistemdir. Bir ülkenin diğer ülkeler nezdinde güçlü ve saygın bir ülke olması ekonomik açıdan güçlü, gelişmiş bir ülke statüsünde olmasına bağlıdır. Ekonomisi güçlü bir ülkenin ihracatının ithalatında fazla olması gerekmektedir. Bu da üretimle mümkün olmaktadır. Verimli üretim işletmelerinin sayılarının fazla olması ülkenin kalkınma oranının yüksek olduğunun göstergesidir.

Küreselleşme olgusu, işletmelere büyük pazarlara açılma fırsatı sunarken öte yandan işletmeleri yoğun bir rekabet ortamına sürüklemektedir. Bu rekabet ortamı işletmeleri yüksek kalitede, tam zamanında ve çok çeşitlilikle mamul üretme fikrine yöneltmiştir. Ayrıca işletmeler mamul ve hizmet üretimini olabildiğince düşük maliyetlerle gerçekleştirmek zorunda kalmışlardır. Bu kapsamda işletmeler, işletmeler birim maliyetlerini en doğru şekilde hesaplayabilmek için, maliyet muhasebesine gerek duymaktadırlar.

Mamul ve hizmet üretiminde üretilen birimlerin maliyetlerini doğru hesaplamak son derece önemli olarak kabul edilmektedir. Maliyet muhasebe sistemi, işletme içi bilgi sistemini oluşturarak, yöneticilere birim maliyet bilgisini vermekte, fiyatlama kararlarında etkili olacak fiyatlama politikalarını, planlama ve kontrol faaliyetlerine yardımcı olacak bilgileri sağlamaktadır.

Gerçek bir üretim işletmesinin ürettiği bir ürünün, iki farklı yıl için ilk madde ve malzeme maliyeti, direkt işçilik maliyeti ve genel üretim maliyeti hesaplanmaktadır. Farklı kurlarda hesaplanan maliyetler karşılaştırılmaktadır.

Anahtar Kelimeler:

Muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Üretim İşletmelerinde Maliyet

ABSTRATC

İbrahim BİLDİRİCİ

Cost Accounting in Production Enterprises
And Cost Calculations in a Manufacturing Business

Master's Thesis

Konya, 2023

In today's increasingly competitive environment, decision makers want to access more reliable and faster information. Cost accounting is an analytical system that guides decision makers in calculating unit costs, determining inventory values, planning and cost control for businesses that produce products and services. Cost accounting came to be seen as a reliable place to increase profits by producing quality products and services at low cost. A country's status as a strong and developed country depends on its being a powerful and prestigious country compared to other countries. A strong economy should have more exports than imports. It is possible for production. The high number of manufacturing enterprises is one of the indicators of the high development rate of the country. An undeveloped country cannot escape from being a poor country dependent on other countries.

While the phenomenon of globalization enables businesses to enter large markets, it also drags businesses into a cutthroat competitive environment. This competitive environment has led businesses to the idea of producing quality, timely and diverse products. Entrepreneurs also needed to produce products and services at the lowest possible cost. In this context, businesses need expense records.

Estimation of unit production cost is extremely important in the production of products and services. The cost accounting system creates an internal information system that provides unit cost information to managers and assists in pricing policy, planning and control activities that will be effective in making pricing decisions.

For a product produced by a real manufacturing enterprise, raw material and material costs, direct labor costs and general production costs are calculated for two different years. Calculations calculated at different exchange rates are compared.

Keywords:

Accounting, Cost accounting, Costing in manufacturing businesses

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY	i
BİLDİRİM.....	ii
ETİK BEYAN	iii
TEŞEKKÜR	iv
ÖZET.....	v
ABSTRAT	vi
İÇİNDEKİLER.....	vii
TABLOLAR DİZİNİ	xiv
ŞEKİLLER DİZİNİ.....	xv
KISALTMALAR DİZİNİ	xvi
1.GİRİŞ	1
2.MALİYET MUHASEBESİ	3
2.1.Muhasebe	3
2.1.1. Sümerlerde Muhasebe	3
2.1.2. Eski Mısırda Muhasebe	4
2.1.3. Antik Yunan Muhasebesi	4
2.1.4. Antik Roma Muhasebesi	5
2.1.5. Osmanlı İmparatorluğu'nda Muhasebe	6
2.1.6. Türkiye Cumhuriyeti'nde Muhasebe	8
2.2.Muhasebe Fonksiyonları	12
2.2.1. Kaydetme Fonksiyonu:	12
2.2.2. Sınıflandırma Fonksiyonu	13
2.2.3. Özetleme Fonksiyonu.....	13
2.2.4. Raporlama Fonksiyonu	14

2.3. Muhasebenin Temel İlkeleri.....	14
2.4.Muhasebenin Gelişimini Etkileyen Faktörler	16
2.4.1. Ticaret.....	17
2.4.2. Din.....	18
2.4.3. Hukuk.....	19
2.4.4.Devlet	19
2.4.5. Bilim ve Teknoloji	20
2.5.Maliyet Muhasebesinin Gelişimi	21
2.6. Maliyet Muhasebesinin Amaçları	23
2.6.2.Planlamaya Yardımcı Olmak	24
2.6.3.Kontrol Aracı Olmak.....	24
2.6.4.Karar Vericilere Yol Gösterme	25
2.7.Maliyet Muhasebesinde Kullanılan Kavramlar.....	25
2.8.Üretim Maliyetini Oluşturan Unsurlar	26
2.8.1.Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyetleri.....	27
2.8.2.Direkt İşçilik Maliyeti	28
2.8.3.Genel Üretim Maliyetleri	28
2.9.Maliyet Muhasebesi Sisteminin Oluşturulması.....	30
2.10.Maliyet Hesaplama Yöntemleri.....	32
2.10.1.Geleneksel Maliyet Hesaplama Yöntemleri.....	32
2.10.2.Çağdaş Maliyet Yöntemi.....	38
2.11.Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Sistemi.....	39
2.11.1.Tekdüzen Hesap Planı Amacı ve Kapsamı	40
2.11.2.Tekdüzen Maliyet Muhasebesinde Kullanılan Hesaplar 7/A ve 7/B Seçeneği	41

3.ÜRETİM VE MALİYET	46
3.1.Üretim ve Üretim İşletmesinin Tanımı	46
3.2.Üretim İşletmelerinin Türleri	46
3.2.1.Mamul Üreten İşletmeler	47
3.2.2.Hizmet Üreten İşletmeler	47
3.3.Üretim İşletmelerinde Maliyet	49
3.4.Üretim Faaliyetlerinin Niteliğine Göre Maliyet Muhasebesi Yöntemi.....	50
3.4.1.Sipariş Maliyet	50
3.4.2.Safha Maliyet	51
3.4.3.Üretim İşletmelerinde Maliyet Yönetiminden Stratejik Maliyet Yönetimine Geçiş Süreci.....	54
3.5.Türkiye’de Üretim İşletmeleri.....	55
3.6.Üretim İşletmelerinde Stok Değerleme İşlemleri.....	55
3.6.1.Değerleme Zamanı	56
3.6.2.Değerleme İlkeleri.....	57
3.6.3.Değerleme Ölçüleri	58
3.6.4.Stok Değerleme Yöntemleri.....	60
4. ÜRETİM İŞLETİMLERİNDE MALİYET HESAPLAMA ÖRNEĞİ.....	67
4.1. Bürotime (Tosunoğulları Mob.San.Tic.A.Ş.) İşletmesi	67
4.2. Çalışmanın Amacı ve Önemi	67
4.3. Çalışmanın Yöntemi.....	68
4.4. Literatür Araştırması	68
4.5. 2021 yılında oluşan maliyetlerin hesaplanması	70
4.5.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme maliyeti	70
4.5.2. Direkt işçilik Maliyeti	72

4.5.3. Genel Üretim Maliyeti	74
4.5.4. 2023 yılında oluşan maliyetlerin hesaplanması	80
5.SONUÇ	84
KAYNAKÇA	85
ELEKTRONİK KAYNAKÇALAR.....	95

TABLolar DİZİNİ

Tablo 1. Mamul ve Hizmet Üreten İşletmeler Arasındaki Farklar	48
Tablo 2. Birim malzeme maliyetini oluşturan malzemelerin TL ve USD tutarları	71
Tablo 3. Beta Masa Ürününün Direkt İşçilik Maliyetinde İşlem Gördüğü Gider Yerleri	72
Tablo 4 Gider yerlerinde oluşan direkt işçilik maliyetlerin iş merkezlerine dağıtımı	72
Tablo 5. Beta Masa Direkt İşçilik Maliyetinin Hesaplanması	73
Tablo 6. Direkt işçilik giderlerinin iş merkezlerine dağıtımı	73
Tablo 7. Genel Üretim Maliyetinde bulunan giderler	75
Tablo 8. Beta Masa Ürününün Genel Üretim Maliyetinde İşlem Gördüğü Gider Yerleri	75
Tablo 9. Gider yerlerinde oluşan genel üretim maliyetlerinin iş merkezlerine dağıtımı	76
Tablo 10. Beta Masa Genel Üretim Maliyetinin Hesaplanması.....	76
Tablo 11. 2021 yılı Beta masa toplam maliyeti	79
Tablo 12. 2023 Beta masa toplam maliyeti.....	80
Tablo 13. 2021-2023Maliyetlerinin karşılaştırılması.....	81

ŞEKİLLER DİZİNİ

Şekil 1. Gider yerlerinde oluşan genel üretim maliyetlerinin hesaplanması.....	77
Şekil 2. Gider yerlerinde hesaplanan genel üretim maliyetlerin iş merkezlerine dağıtılması.....	78

KISALTMALAR DİZİNİ

BİST	Borsa İstanbul
BOBİ FRS	Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı
FIFO	İlk giren ilk çıkar
GMM	Geleneksel maliyet muhasebesi
HIFO	En yüksek fiyatla giren ilk çıkar
İDTYDK	İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu
İMKB	İstanbul Menkul Kıymetler Borsası
KAYİK	Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar
KGK	Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
KİT	Kamu iktisadi teşebbüsleri
Kur'an	Kur'an-ı Kerim
LİFO	Son giren ilk çıkar
M.Ö.	Milattan önce
MYS	Maliyet Yönetim sistemi
NIFO	İlk gelecek olan ilk çıkar
T.C.	Türkiye Cumhuriyeti
TDK	Türk Dil Kurumu
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standardı
THP	Tekdüzen Hesap Planı
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
TDTMSK	Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TMUDESK	Türkiye Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TÜRMOB Müşavirler Odaları Birliği	Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali
VUK	Vergi Usul Kanunu
YFRÇ	Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi

1.GİRİŞ

İktisadi hayatın gelişmesiyle aynı tür mamul ve hizmet üreten işletmelerin sayısında da ciddi bir artış meydana gelmiştir. Bu nedenle üretim yapmak, üretim miktarını artırmak ve kaliteli ürün meydana getirmenin yanında rekabet ve piyasada tutunmak işletmeler için öncelikli konuları haline gelmiştir. İşletme yöneticileri artan rekabet ortamında piyasada tutunabilmek, faaliyetlerinin devamlılığını sağlayabilmek için aynı kalitede ürünü daha düşük maliyetle üretmek zorunda kalmışlardır. Bu sebeple maliyet kavramı önemli hale gelmiştir. İşletme yöneticileri rekabet avantajı elde edebilmek, maliyetleri en aza indirebilmek, maliyetleri kontrol altına alabilmek için doğru ve güvenilir bilgileri sunacak maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç duymaktadırlar.

Maliyet muhasebesinin etkin ve verimli kullanılması üretilen mamul ve hizmetlerin birim maliyetlerinin tam ve doğru hesaplanmasını, ileriye yönelik bütçe planlarının güvenilir bilgilerle hazırlanmasını, gider kontrolünün yapılmasını ve karar vericilerin doğru ve güvenilir kararlar almasını sağlamaktadır.

İşletmelerin kuruluş amacı genellikle kar elde etmektir. Bu amaçla işletmeler kar elde edebilmek ve rekabet ortamında başarılı olabilmek için mamul maliyetlerini doğru hesaplamalı ve stok kontrollerini doğru yapmalıdırlar. Günümüzde iletişim ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler neticesinde, ekonomik bakımdan ülkeler arasında sınırların kalkmış olması, işletmelerin ulusal ve uluslararası alanda rekabetini artırmaktadır. Rekabet ile kar marjlarındaki düşüş, işletmelere daha düşük maliyetle daha kaliteli ürün ve hizmet üretme zorunluluğu getirmektedir.

Temel işlevi doğru bilgi üretmek olan muhasebe, işletmelerin belirli kural ve ilkeler doğrultusunda mali nitelikteki bilgilerinin elde edilmesini ve elde edilen bu bilgileri ihtiyaç duyanlara sunulmasını sağlayan bir sistemdir. Muhasebe bilgi sisteminin bir alt sistemi olan maliyet muhasebesi, dünyada küreselleşmeyle beraber yaşanan rekabet ortamında işletmelere rekabet edebilmelerine fayda sağlayacak maliyet bilgilerinin doğru olarak hazırlanmasını sağlamaktadır. Daha kapsayıcı bir ifade ile maliyet muhasebesi, maliyetlerin, hangi gider unsurlarından meydana geldiğini belirleyen, gider unsurlarının çeşitleri, işlevleri ve gider yerleri bakımından tek düzen hesap planında yer alan sınıflandırma çerçevesinde kaydedilmesine ve karar alma süreçlerinde fayda sağlayacak

raporların oluşturulmasına ve maliyetlerin kontrol edilmesine olanak sunan bir hesap ve kayıt sistemidir. Dolayısıyla işletmelerde, mamul veya hizmetlerin üretilmesinden müşterilere teslim edilmesine kadar katlanılan parasal fedakârlıkların tümünden oluşan maliyetler, maliyet muhasebesi aracılığı ile hesaplanmakta ve kayıt altına alınmaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümünde; maliyet muhasebesinin gelişimi için etkili olan faktörleri, hesaplama yöntemleri ve muhasebe sistemleri anlatılmaktadır. Üçüncü bölümünde üretim işletmeleri, maliyet muhasebesi ile bağdaştırılmakta, üretim işletmelerinin türleri, üretim işletmelerinde faaliyetin niteliğine göre maliyet muhasebesi yöntemleri ve üretim işletmelerinde stok değerlendirme işlemleri anlatılmaktadır. Çalışmanın dördüncü bölümünde ise gerçek bir üretim işletmesinin gerçek verileri ele alınarak ürettiği bir ürünün maliyeti hesaplanmaktadır. Bu hesaplama iki farklı yılda ve hem Türk Lirası hem de Dolar kurunda hesaplanmaktadır. Bu hesaplamalara istinaden çıkan veriler karşılaştırılmaktadır.

2.MALİYET MUHASEBESİ

2.1.Muhasebe

Muhasebe kelimesi Arapça bir kelime olup “muhasaba” ifadesi olarak dilimize geçmiştir. Arapçadaki kullanımı hesap anlamında ve hesaplama olarak geçmektedir. Arapçada kullanılan “hasab” ve “hisab” kelimesinden gelen muhasebe “hsb” kökeninden gelmekte ve mahsup ile hesap kelimeleriyle de aynı anlam olarak ifade edilmektedir (Özdemir, 2016).

Muhasebenin kelime olarak anlamı ise; hesap işleriyle ilgilenme, karşılıklı olarak hesap görme, hesaplama, hesap işlerinin görüldüğü mekân olarak ifade edilmektedir (TDK: 2022).

Muhasebenin bilim olarak ifadesi ise; mal varlığında ve finansal olaylardaki değişimleri kaydedip sistemli bir şekilde dokümanlarla ifade edilmesidir (Bilen, 2008:6).

Muhasebe; ticari faaliyette bulunan bir örgütün kaynaklarının oluşumunu, bu kaynaklarının kullanım biçimlerini yani günlük tüm finansal işlemlerinin sonucunda kaynaklarında meydana gelen artış ve azalışlarını finansal açıdan belgelemek, sınıflandırmak, kaydetmek, özetlemek ve raporlamak için sorumlu olan kişi ve kurumlara sunulan sistematik bilgilerin bütünüdür. Muhasebe yalnızca kâr amacı güden işletmelerde değil, topluma yararlı mal veya hizmet üreten kuruluşlar için de geçerlidir. Bu yüzden işletme kavramı kâr amacı güden, gütmeyen tüm kuruluşları kapsamaktadır.

Muhasebeyi oluşturan bilgi sistemleri; işletmelerin varlık ve kaynak oluşumunu, bu varlıklarının ve kaynaklarının kullanım yerlerini, işletmenin yapılan işlemler neticesinde varlık ve kaynaklarındaki meydana gelen artış ve azalışlarını kaydeder ve raporlar. İşletmelere ait finansal durumların gösterilip açıklanan bilgilerin yer aldığı ve bilgilerin yetkili kişi veya kurumlara sunulması ile oluşur.

2.1.1. Sümerlerde Muhasebe

Muhasebenin tarihi, M. Ö. 4000 yılında yaşamış olan Sümerlere kadar dayanmaktadır. Tigris ve Fırat nehirleri arasında yapılan arkeolojik kazılarda kil ve taşların üzerine çizilmiş muhasebe kayıtları mevcuttur. Bu kayıtların içerikleri daha çok yönetimle

alakalıdır. Çalışan kişilere verilen erzaklara ait girdi-çıkıtları bu kayıtlara örnek gösterilmektedir. Tabletler üzerine işlenen işaretler M.Ö. 1200 yıllarında oluşturulmuştur. O tarihten önceki muhasebe sistemini muhasebe belirteçleri (taşlar ve simgeler) ve mühürler oluşturuyordu. Bu belirteçler elle şekillendirilmiş ve genellikle hayvanlar ve tahıllar gibi farklı mallar ve miktarlar ile temsil edilen kil nesnelere. Mühürler ise ilk defa Neolitik Çağ'da oluşturulmuştur (Kızıllı, 2001:331).

İlk kentsel merkezler M. Ö. 4000 yıllarında Güney Mezopotamya çevresinde yer almaktadır. Artan kent merkezleri ile idari ihtiyaçların artması, mesleklerin artması ve daha uzun mesafelerle ticaretlerin de artmasıyla daha farklı bir muhasebe biçimine ihtiyaç oluşmuştur. Bu nedenle yapılan işlemler makbuz karşılığı kaydedilemeye başlanmıştır. Bu belgeler iki ya da üç nüsha şeklinde düzenlenip; bir tanesi yapılan işlemi doğrulamak için, muhasebenin temelini oluşturan belge niteliğindedir (Kızıllı, 2001:331).

2.1.2. Eski Mısırda Muhasebe

Eski Mısır'da; devlet hazinesine mal ve para olarak yapılan katkıları, çalışanlara ödenen paralar hakkında, tapınaklarda tutulan hesap kayıtlarına ait birçok doküman ortaya çıkarılmıştır. Kâtip adı verilen yetkililerin büyük güç sahibi oldukları ve onların okuma-yazma bilmelerinin yanında birtakım idari kuralları bilmeleri gerektiği hesap işlemlerini yapıp defter tutmaya mecbur oldukları muhasebe tarihi kaynaklarında anlatılmaktadır. Eski Mısır'da muhasebe uygulamaları ileri seviyedeydi. Katipler, hesapları papirüslere kaydedirdi. Bunları kronolojik olarak sıralamadan önce taslaklar halinde hazırlarlardı. Katiplerin tapınakların ihtiyaçları için tahminlere dayalı bütçe hazırlamaları ve bu işlemleri yürütmeleri de kaynaklardaki yerini almıştır (Hiçşaşmaz, 1970).

2.1.3. Antik Yunan Muhasebesi

Antik Yunan döneminde Yunanlılar muhasebe konusunda ileri seviyedeydiler. Bazı tarihçileri tapınakların muhasebeye ihtiyaç duyduklarını belirtmektedirler. Aynı Eski Mısır'da olduğu gibi tanrılara yapılan adaklar mermer ve tabletlere kaydedilmekteydi. Bankacılık sisteminin karmaşıklığı, denetim sisteminin öncelikleri muhasebe kontrol sisteminin de geliştirilmesine öncülük etmiştir. "Delf Mabedi"nde tutulan muhasebe

kayıtlarına bakıldığında, bazı malların fiyatlarına, bazı inşaat malzemelerin fiyatlarına ve işçilerin ücretlerine ilişkin bilgilerin yer aldığı görülmektedir (Kızıllı, 2001 s:333).

M.Ö. 300lü yıllara kadar Atina şehrinde hesapları kontrol etmek amacıyla 10 kişiden oluşan muhasebe denetim mahkemesi bulunmaktaydı. Bu mahkemeler gelir ve giderlerin kontrolü konusunda kayıtların düzeni amacıyla kurulmuştur (Özyürek, 2012).

2.1.4. Antik Roma Muhasebesi

Antik Roma'da hükümet ve bankacılık hesapları, ailelerin ileri gelenleri tarafından tutuldukları yapılan araştırmalarda görülmüştür. Ailelerin elde ettikleri kazançlarını ve yapılan ödemeleri günlük defterlerde tutulmakta ve aylık yapılan kayıtlar ise "codex accepti et expensi" adı verilen kasa defterlerinde takip edilmekteydi. Bu kayıtlar aileler için önemliydi çünkü bu beyanları sunmakla yükümlüydüler. Roma'da "quaestor" olarak adlandırılan, devlet hazinesini yönetmenin yanı sıra mali kayıtları denetleyen memurlarda bulunmaktaydı. Bu memurlar sayesinde ayrıntılı denetim ve kontroller yapıp denge sistemi korunmuştur. Julius Caesar bizzat hazineyi denetlemiştir. Augustus da hükümdarlığında hazinenin kayıtlarının hepsini elden geçirmiştir. Roma'nın muhasebeye kazandırdığı yenilikler arasında imparatorluğun mali işlemlerini takip etmeye yarayan yıllık bütçenin kullanılması gösterilebilir (Kızıllı, 2001 s:334).

Çift taraf (giriş) sistemi, yaklaşık beş bin yıl önce Mezopotamya'da yaşayan Sümerler, Keldaniler, Asurlular'da kullanılmaya başlanmıştır. Çift taraflı kayıt sistemi 14.yy'da Antik Roma'da kullanılmaya başlanmıştır. O dönemlerde muhasebe sisteminde değişikliklere gidilmesi için birtakım nedenler mevcuttu Bunlar; mülkiyet haklarının gerçeklerle bağlantılı olarak (özel mülkiyet) açıklanmasıdır. Ticarete malların takası da bu nedenlerden biridir. Bu nedenlerden bazıları eski zamanlarda yer almadığından Orta Çağ'a kadar birleşik model kullanılmıştır. Sonra bireylerin ve işletmelerin mali durumu muhasebede yeniliğe gidilmesinde etken rol oynamıştır.

Bazı bilim insanlarına göre, mali işlemlerin kayıt altına alınması konusunda Roma rakamlarının kullanılması muhasebede çift taraflı kayıt sisteminin doğmasında etkili olmuştur. Geçmiş yıllarda hükümetler, vergi sistemiyle ilgili makbuzların ve ödemelerin kaydedilmesi konusunda teşvik edici olmuşlardır (Kızıllı, Akman, Zorkalkan, Türkmen, 2015 s:70-87).

2.1.5. Osmanlı İmparatorluğu'nda Muhasebe

Tarihte kalan muhasebe kayıt yöntemlerinden birisi de 'Merdiven Sistemi'dir. Orta Doğu'da var olmuş olan bu sistemi ilk olarak Abbasi Devleti (750-1258) kullanmıştır (Aydemir, Erkan, 2011:111). İlhanlı Devleti ise bu sistemi daha ileri seviyeye taşıyarak devlet muhasebesi düzenlerinden birini kurmuştur. İlhanlıların geliştirip kullandığı bu kültürü, Anadolu'da ilk Selçuklu Devleti ve Anadolu Beylikleri ve daha sonrasında da Osmanlı Devleti de kullanılmış Anadolu'da muhasebe Kayıt kültürü oluşturulmuştur. Bu Anadolu muhasebe kayıt kültürünün üç önemli özelliği bulunmaktadır (Akçay, 2017:1877).

- 1) Merdiven yöntemi kullanılmış olması,
- 2) Devlet muhasebesi nezdinde gelişmiş olması,
- 3) Devlet muhasebesinde tahakkuk esasının kullanılmış olmasıdır.

Merdiven sisteminin var oluş noktası; miktar usulünden, tutar usulüne geçişle olmuştur. Bu sistemle mükellefler ödeyecekleri vergiyi miktar yerine tutara dayalı olarak ödemişlerdir. Örneğin; ekilen ürünlerin belirli bir bölümünü vergi olarak vermek yerine vergi olarak verilecek bölümün tutar olarak verilebilmesi geçerli kılınmıştır. Tutara dayalı ödenebilmesi ile mali işlemlerin kayıt altına alınabilmesi iyice gelişmiş ve bu bir yöntem haline gelmiştir. Bu şekilde kayıtlanan tüm işlemlerin standart haline gelmiş kâğıt para ile ifade edilmesiyle muhasebenin temel kavramlarından olan "Parayla Ölçme Kavramı" oluştuğunu görülmektedir. Merdiven yönteminin temel varsayımları aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Elitaş ve diğerleri, 2008:181-182).

- 1) Sistemin hem miktar hem tutar yazmaya müsait bir yapıda olması,
- 2) Devletin bir yıllık gelirlerinin tek bir kayıt ile yapılmasını sağlaması,
- 3) Devletçilik düşüncesinin egemen olduğu ülkelerde devlet muhasebesi olarak kullanılması,
- 4) Devletin gelir ve giderleri için vergi gelir ve giderlerinin toplanması ve kullanması esasına dayalı olması,
- 5) Vergi gelirlerinin eyaletlerden alınması ve her eyaletin toplam vergi gelirlerinin ve türlerinin alt alta yazılarak toplanabilmesi,

- 6) Harcama türleri ve tutarlarının alt alta yazılarak sıralanabilmesi,
- 7) Bu muhasebe sisteminin tahakkuk esasına göre çalışması esasıdır.

Osmanlı İmparatorluğu'nda tüm varlıklar padişaha ait olduğu için muhasebe kayıt sistemine duyulan ihtiyaç farklıdır. Yani, Osmanlı İmparatorluğu'ndaki muhasebe işlemleri ile Batı'daki gibi işletme sahiplerinin ihtiyaçlarını karşılamak yerine, sarayın ihtiyaçlarının karşılanması söz konusudur (Yaşar, 2016:203). Dolayısıyla Osmanlı'da muhasebe sistemi, devletin mali yönetiminin bir aracı olarak gelişmiştir. Diğer bir deyişle muhasebe sistemi düzeni, Kamu denetimi şeklinde olup devletin gelirlerinin ve giderlerinin izlenmesi amacıyla oluşturulmuştur. Osmanlı İmparatorluğu tarafından yaklaşık olarak 500 yıl kadar kullanılan söz konusu muhasebe yöntemi sadece devletin muhasebesinde değil, devletin sürekli olarak denetlediği devlet işletmelerinde ve vakıflarda da kullanılmıştır.

Türklerin Anadolu'da oluşturduğu bu muhasebe kayıt kültürü, Tanzimat Fermanına kadar (1839) devam etmiştir. Bu dönemle beraber, eski devlet kayıt yöntemi olan merdiven kayıt sisteminden, çift taraflı kayıt sistemine geçiş başlamıştır. 1850 yılında muhasebenin daha fazla düzene bağlanması adına Kanunname-i Ticaret kanunu çıkarılmıştır. Bu kanun. 1807 yılında Napolyon'un Cade de Commerce'nin üç kitabından oluşan Fransız Ticaret Kanunu'nun tercümesi şeklinde oluşmuştur. Çift taraflı kayıt yöntemiyle ilk defter kayıt düzeni ilk kez Kanunname-i Ticaret kanununda geçmiştir (Güvemli, 2012:4). Bu kanun Cumhuriyet'in ilk yıllarına kadar da yürürlükte kalmıştır (Uçma, 2012:156).

Tanzimat Fermanı açıklanmadan önce ilk yapılanma 1838 yılında devlet muhasebesinin de yer aldığı Maliye Nezareti (Maliye Bakanlığı) kurulmuş olmasıdır. Bugün de devam eden Muhasebat-ı Umumiye (Genel Muhasebe) adı ile Maliye Bakanlığı içinde yer almıştır (Güvemli ve Kaya, 2015:49). 29 Mayıs 1862 yılında, Sayıştay'ın bu günkü temelini oluşturan Divan-ı Muhasebat (21.02.1967 yılında 832 sayılı Sayıştay kanunu çıkarılmıştır ve 2514 sayılı "Divan-ı Muhasebat Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır) bu kurumlar arasındadır. Devletin kara dayalı işletmeler kurmayı istemesi ve büyüyen özel sektörün gelişmesi için önlemlerin alınmasıyla bu sistemlerin ihtiyacını merdiven yöntemi karşılamada yeterli olamamıştır. Batılılaşma arzusu ile başlayan ıslahatlar ile defterdarlığın yerini maliye bakanlığına bırakması ve merdiven yönteminin gelişen özel sektörün ihtiyaçlarını karşılamada yetersiz kalması Anadolu muhasebe kayıt kültürünün

sonunu getiren gelişmeler arasındadır (Güvemli, 2015 s:16). 1879 yılında II. Abdülhamit zamanında Maliye Bakanlığı'nın ıslahını içeren bir düzenlemeyle merdiven yöntemi yerine çift taraflı kayıt yöntemine padişahın fermanı ile geçilmiştir.

2.1.6. Türkiye Cumhuriyeti'nde Muhasebe

Türkiye Cumhuriyeti'nin kurucusu ulu önder Mustafa Kemal Atatürk henüz Lozan Konferansı sırada "Cumhuriyet" daha ilan edilmemişken, İzmir'de 17 Şubat- 4 Mart 1923 tarihleri arasında İktisat Kongresini düzenlemiştir. Kongrede ele alınan karma ekonomi ile ilgili kararlar doğrultusunda 1924 yılında kalkınma modelinin gerçekleştirilmesi için Türkiye İş Bankası kurulmuştur. Osmanlı'nın son zamanlarında Fransız etkisi var iken 1926 yılından sonra da Alman etkisi ulusal çapta hissedilmiştir. 859 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, 1926 yılında yürürlüğe giren Alman Ticaret Kanunundan örnek alınarak oluşturulmuştur. Bu kanunda Türkiye'deki muhasebe defterleri ve kayıt işlemleri tanımlanmış ve ayrıca karın hesaplanmasıyla hesap dönemleri ile sınırlı envanter çalışmaları, bilanço, kar-zarar tablolarının düzenlenmesiyle ilgili kararlar hükme bağlanmıştır (Uçma, 2012:159-160). İlk devlet bankası olan Türkiye Sanayi ve Maadin Bankası 1925 yılında 633 sayılı kanunla kurulmuş ve bankacılık faaliyetlerinde önemli bir dönüm noktası olarak da para piyasasını düzenlemek ve hazine işlemlerini görmek için 1930 yılında Merkez Bankası Kanunu kabul edilmiştir (30.06.1930 tarih, 1715 sayılı kanun).

Türkiye Sanayi ve Maadin Bankası 1932 yılında Türkiye Sanayi ve Kredi Bankası adını alıp 1933 yılında Sümerbank'a devredilmiştir. Sümerbank'ın kurulması ve Birinci Beş Yıllık Sanayi Planında öngörülen şekilde projelerin hayata geçirilmesi ile Türkiye ekonomisinde "Karma Ekonomik Model uygulanmaya başlanmıştır. Sümerbank'ın muhasebe organizasyonu için Alman işletme profesörü Ewald Sachsenberg, Atatürk'ün daveti ile ülkemize gelmiştir. Sachsenberg'in hazırladığı hesap planı ve maliyet sistemi kurulmuş olan tüm devlet işletmelerinde uygulanmıştır ve bu hesap planı özel işletmeler için de uzun yıllar bir referans oluşturmuştur (Aysan ve diğerleri, 1998 s:19).

İktisadi devlet teşekküllerinin faaliyetlerini düzenlemek adına 1938 yılında 3460 Sayılı "Sermayesinin Tamamı Devlet Tarafından Verilmek Suretiyle Kurulan İktisadi Teşekküllerin Teşkilatıyla İdare Murakabeleri –denetimler- Hakkında Kanun" 'un

yürürlüğe girmesi bu uygulamanın göstergesidir. Bu kanunla muhasebe alanında gerçekleşen yapılanmanın tüm yurttaki işletmelerde uygulanması amacıyla alt yapının hazırlanmasına destek olması beklenmiştir. Bu kanun aynı zamanda “İşletme Bütçesi” tatbikatına yol açmış devletçe yapılan fiyat kontrolleri uygulamalarıyla işletmeleri, maliyet muhasebesi de desteklemektedir (Koç, 1972, s.973).

Muhasebe uygulamaları konusunda; Cumhuriyet öncesi Fransız ekolünün ağırlıkta olduğu, Cumhuriyet’in başlangıcından 1950’li yılların sonuna kadar uygulama ve eğitim sahasında Alman ekolünün etkili olduğu bilinmektedir. 1950’li yıllardan sonra Amerika Birleşik Devletleri ile ekonomik kültürel ilişkilerin gelişmesiyle Amerikan ekolünün etkisi altında kalınmıştır (Ataman ve Cavlak, 2016:213). 1958 yılında kurulan Avrupa Ekonomik Topluluğu’na Türkiye ortaklık için başvuruda bulunmuş ve bu başvurusu 12 Eylül 1963 yılında kabul edilmiştir.

Türkiye’de muhasebe standartlarının gelişimi devlet öncülüğünde gerçekleşmiştir. İlk etapta bazı kurum ve kuruluşlar çalışmalar yürütmüşlerdir. Bu kuruluşlar; Sermaye Piyasası Kurulu, Türk Standartları Enstitüsü, İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Düzenleme Komisyonu, Türkiye Bankalar Birliği ve Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulan çeşitli kuruluşlardır.

1942 yılında “Eksper Muhasipler ve İşletme Organizatörü Derneği” olarak kurulan ve 1967 yılında “Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği (TMUD)” olarak unvanını değiştiren dernek 1970 yılında Uluslararası Muhasebe Standartlarını Türkçeye çevirip yayınlamış fakat bunun yaptırım gücü olmadığından, bilimsel bir yapıttan öteye gidememiştir (Şanlı ve Özbirecikli, 2012:2-3).

21 Mart 1964 tarihinde 440 Sayılı Kanun ile İktisadi Devlet Teşekküllerini Yeniden Düzenleme Komisyonu (İDTYDK) kurulmuştur. Komisyonun Mali İşler ve Muhasebe Grubu tarafından hazırlanan Tekdüzen Muhasebe Sistemi 01.01.1972 tarihinden itibaren kamu iktisadi teşebbüslerinde (KİT) uygulanmaya konulmuştur. KİT’lerde görülen tek düzen muhasebe uygulamaları etkilerinin özel kuruluşlarda da görülmesiyle muhasebe uygulamalarında genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri esas alınmaya başlanmıştır (Öz ve Çevikcan, 2010:118).

24 Ocak 1980 kararlarıyla Türk ekonomisinin dışa açılım serüveni başlamıştır. Uluslararası sermayenin de girişinin yoğunlaşmasıyla 1981 yılında 2499 sayılı Sermaye

Piyasası Kanunu ile Sermaye Piyasası Kurulu kurulmuştur. Kurul, 1984 yılında Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkelerini benimsediğini açıklamış ve Sermaye Piyasası Kurulu'ndaki işletmeler için geçerli olacak Sermaye Piyasası Kurulu Standart Hesap Planı yayımlamıştır. Sermaye Piyasası Kurulu'na bağlı olan İstanbul Menkul Kıymetler Borsası (İMKB) da 1984 yılında kurulmuştur. İMKB nin adı 5 Nisan 2013 yılında Borsa İstanbul (BİST) olarak değiştirilmiştir.

Türk Standartları Enstitüsü bünyesinde muhasebe standartlarının oluşmasına yönelik olarak 1987 yılında "Muhasebe Standartları Özel Daimî Komitesi" kurulmuştur. 13 Haziran 1989 yılında yayınlanan 3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu çıkarılmıştır. Bu kanunla Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) kurulmuştur. TÜRMOB kurulduktan sonra Türk Standartları Enstitüsü bünyesindeki komite çalışmalarına ara vermiştir (Gökçen ve diğerleri, 2006:5). Birlik, Türkiye'de Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirlerin en üst düzeydeki meslek örgütü konumundadır.

Özel sektöre yönelik muhasebe işlemlerinin dönüm noktası olan 26.12.1992'de Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan ve uygulaması 01.01.1994 tarihinden sonra zorunlu olan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) yürürlüğe girmiştir. Bu düzenleme ile bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının güvenilir şekilde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığıyla sunulan bilgilerin tutarlı ve mukayese edilebilir olmasının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amaçlanmıştır (Akdoğan ve Sevilengül, 2007:31).

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 175 ve mükerrer 257. maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye istinaden günümüze kadar 15 adet MSUGT yayımlanmıştır. Bu durumc uygulayıcılarda vergi temelli bakış açısı oluşmasında etkili olmuştur. Ayrıca, MSUGT' de bazı hesaplara ilişkin; değerlendirme hükümlerine yer verilmeyip ihtiyari bırakılması ve mevcut hükümlerin uygulama şekline ilişkin esasların açıklanmamış olması nedeniyle, finansal tabloların karşılaştırılabilir ve gerçeğe uygun sunumundan uzaklaşıldığı görülmektedir (Yünlü, 2016:27).

MSUGT' un Uluslararası Muhasebe Standartlarına uyumlu düzenlemeleri getirememiş olması nedeniyle TÜRMOB bünyesinde 9 Şubat 1994 tarihinde Türkiye Muhasebe ve

Denetim Standartları Kurulu (TMUDESK) kurulmuştur. Kurul, uluslararası muhasebe standartlarını esas alarak 19 adet standart yayınlamıştır (Elitaş ve Elitaş, 2010:9-10). Fakat bu standartlar sadece tavsiye niteliğinde kalmıştır. Sivil bir kurulun başlattığı bu çalışmalar 1999 yılına kadar devam etmiştir.

15.12.1999 yılında çıkarılan kanun ile Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) kurulmuştur. Türkiye’de muhasebe standartlarını çıkarma yetkisinin tek bir kurula verilmesiyle bu konuda önemli adım atılmıştır. Avrupa Birliği’nde halka açık olan tüm şirketlerin 2005 yılında mali tabloların hazırlanmasında Uluslararası Finansal Raporlama Standartları’nı uygulayacak olması bu kurulun çalışmalarını hızlandırmıştır. Kurul, bu setin çevirilerini yaparak 2005 yılının ocak ayından itibaren Resmî Gazetede muhasebe standartları olarak yayımlamıştır (Çanakçıoğlu, 2018).

Resmî Gazete ’de 14.02.2011 tarihinde yayımlanarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu (TTK) yürürlüğe girmiştir. Kanunla birlikte, tüm sermaye şirketlerin Türkiye Muhasebe Standartları’na göre finansal tablolarını hazırlamaları ve bağımsız denetime tabi olmaları zorunlu hale getirilmiştir. 02.11.2011 tarihinde TMSK yerine Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) kurulmuştur. Böylece muhasebe standartları sadece KGK tarafından belirlenmeye ve yayımlanmaya başlamıştır (Çanakçıoğlu, 2018).

26.08.2014 tarihinde Kamu Gözetim Kurumu (KGK), TFRS uygulama kapsamını bağımsız denetimden ayırıştırarak, diğer ülkelerde olduğu gibi Kamu Yararını İlgilendiren Kuruluşlar (KAYİK) ile sınırlandırmıştır. Hazırlanan listede hangi kurum, kuruluş ve işletmelerin 01.01.2014 tarihi ile başlayan hesap yılında finansal tablolarının hazırlanmasında “Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS)” uygulayacakları belirtilmiştir (Çanakçıoğlu, 2018).

KGK yeni bir standart hazırlamaya 2014 yılında başlamıştır. Kurum hazırladığı standartları ilk olarak Yerel Finansal Raporlama Çerçevesi (YFRÇ) diye isimlendirmiştir. Sonrasında 29 Temmuz 2017 yılında ve 30138 sayılı Resmî Gazetede, Büyük ve Orta Boy İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standardı (BOBİ FRS) yayımlanmıştır. BOBİ FRS, bağımsız denetime tabi olup TFRS uygulamayan işletmelerin uygulayacakları raporlama sistemidir. Böylece bu gruba giren işletmeler 2018 yılı itibariyle başlayan hesap dönemiyle finansal tablolarını BOBİ FRS’ ye göre hazırlamaları zorunlu olmuştur. Bu tebliğ ile Türkiye’de üç muhasebe uygulaması olmuştur. Bunlar; tam set Türkiye

Muhasebe Standartlarını BOBİ FRS ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği olarak kabul edilmektedir. (Çanakçıoğlu, 2018).

2.2.Muhasebe Fonksiyonları

Muhasebe işlevlerini yerine getirebilmesi için belirli görevlerin yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu görevler, muhasebenin işleyişini sağlamak ve finansal bilgilerin doğru ve güvenilir bir şekilde yönetilmesini temin etmek amacıyla gerçekleştirilir. Bu görevlere muhasebenin fonksiyonları denilmektedir. Bu fonksiyonlar sırasıyla; kaydetme, sınıflandırma, özetleme ve raporlama olarak dört grupta toplanmaktadır. Bu muhasebe fonksiyonlarının ayrıntılı olarak incelenmesi muhasebenin daha iyi anlaşılmasını sağlamaktadır.

2.2.1. Kaydetme Fonksiyonu:

Finansal işlemlere konu olan belgelerin muhasebe sistemine göre muhasebe defterine esaslara uygun olarak kayıt yapılması muhasebenin kaydetme fonksiyonudur. Muhasebenin ilk ve en önemli fonksiyonudur. Muhasebe kayıtlar düzgün ve anlaşılır bir şekilde yapılmadığı takdirde diğer fonksiyonların bir anlamı kalmamaktadır. Finansal nitelikteki her işlem ilk olarak kayıt yapılmalıdır ve bu işlemler belgelere dayandırılarak tutarlı bir şekilde yapılmalıdır. Muhasebede tek taraflı kayıt ve çift taraflı kayıt olmak üzere iki tür kayıt işlemi vardır. Tek taraflı kayıt yöntemine basit kayıt yöntemi de denilmektedir ve finansal olayların yalnızca bir yönünün kayıtlara alındığı muhasebe kayıt yöntemidir. Tek taraflı kayıt yöntemi işletme hesabı defterinde yani ikinci sınıf tacirler için kullanılmaktadır. Bu kayıt yöntemi en basit kayıt yöntemidir. Bu yöntemde ise gerçekleşen finansal olayların her iki yönünün de kayıtlara alındığı muhasebe kayıt sistemidir ve bilanço usulüne tabi firmalar için kullanılan kayıt yöntemidir. Bu firmalarda; yevmiye defteri, envanter defteri, büyük defter gibi defterler tutulmakta ve yasal sürelerine bağlı olarak saklanmaktadır. Çift taraflı kayıt sistemini birinci sınıf tacirler tutmaktadır.

Para ile ifade edilen finansal olgudaki olay ve işlemlerin belgelere dayanılarak belirli kurallar çerçevesinde yazılmasına kaydetme denir. Bir firmanın taşıt satın almasında buna

ait faturanın alınması, doğru olup olmadığının kontrol edilmesi ve muhasebe defterine kaydedilmesi gerekmektedir (Dirik, 2022).

2.2.2. Sınıflandırma Fonksiyonu

Kayıt edilen belgelerin belirli aralıklarla toplanması ve kendi niteliklerine göre sınıflandırılmasıdır. Böylece farklı grupların karıştırılması yerine aynı sınıftaki işlemlerin daha rahat incelenebilmesi imkanını sağlamaktadır. Sınıflandırma işlemleri muhasebe defterlerinden defteri kebire (büyük deftere) kayıt edilmesidir.

Toplanan ve tarihine göre sıralanmış olan bilgilerin özelliklerine göre tasnif edilmesidir. Bu şekilde ayırım yapılmasıyla farklı özellikte olanlar ve farklı gruplardaki işlemler karıştırılmadan sınıflandırılıp incelenebilmektedir. Örnek olarak; senetler, alınan çekler, bankaya yatırılan paralar muhasebede farklı hesaplar içerisinde yer almaktadır (Erkal; 2016:18).

2.2.3. Özetleme Fonksiyonu

Her bir muhasebe fonksiyonu sırasıyla yapılmaktadır, belge kayıtları yapıldıktan ve kendi aralarında sınıflandırıldıktan sonra özetleme fonksiyonu değerlendirmeye alınmaktadır. Bu fonksiyonda; sınıflandırılan işlemler belirlenmiş dönem sonlarında kendi aralarında toplanıp daha net ve kolay sonuca ulaşmak için özetlenir. Bu özetleme fonksiyonunun amacı her bir belgeyi tek tek inceleyip o konudan sonuca ulaşmak yerine aynı nitelikteki işlemlerin özetlenmesiyle hem zamandan tasarruf sağlanması hem de sonuca daha net şekilde ulaşılmasıdır. Muhasebe sisteminde özetleme fonksiyonu muhasebenin tablolarından olan mizanda yapılır.

Sınıflandırılmış işlemlerin dönem sonuna kadar yapılan kayıtlarının kontrolünün sağlanmasını yapmak için özetleme fonksiyonu kullanılmaktadır. Firmalar dönem sonlarına gelindiğinde binlerce muhasebe kaydı yapmış olabilmektedirler. Bu her muhasebe kaydını tek tek incelemek uzun süreli vakit gerektirdiği için aynı özelliğe sahip işlemlerin özetlenerek incelenmesi çalışanlara daha fazla yarar sağlamaktadır.

2.2.4. Raporlama Fonksiyonu

Kaydetme, sınıflandırma ve özetleme işlemleri gerçekleştirildikten sonra sıra mali tablolar vasıtasıyla sonuç aşaması olan raporlamaya gelir. Muhasebe sisteminin son aşaması olan raporlama bir yorum aşamasıdır ve muhasebenin en önemli fonksiyonlarından biridir. Raporlarda işletmenin ilgili dönemleri hakkında bilgiler yer almaktadır ve yorumlama yapılmaktadır. Bu bilgiler ışığında işletmenin gelecekteki faaliyetleri hakkında kararlar alınabilmektedir. Raporlama aşamasında muhasebenin en önemli tablolarından bilanço ve gelir tablosu kullanılmaktadır.

2.3. Muhasebenin Temel İlkeleri

Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan ‘1 Seri Numaralı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği’nin ‘Muhasebe Usul ve Esasları’ bölümünde, Muhasebe Temel Kavramları altındaki genel kabul görmüş muhasebe temel kavramları: sosyal sorumluluk kavramı, kişilik kavramı, işletmenin sürekliliği kavramı, dönemsellik kavramı, parayla ölçme kavramı, maliyet esası kavramı, tarafsızlık ve belgelendirme kavramı, tutarlılık kavramı, tam açıklama kavramı, ihtiyatlılık kavramı, önemlilik kavramı, özün önceliği kavramı şeklinde sıralanabilmektedir.

Sosyal Sorumluluk İlkesi :“Bu kavram, muhasebenin işlevini yerine getirme hususundaki sorumluluğunu belirtmekte ve muhasebenin kapsamını, anlamını, yerini ve amacını göstermektedir. Sosyal sorumluluk kavramı; muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gerektiğini ifade eder.”

Bu kavramda mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ibaresinde; işletme hakkında bilgi sahibi olmak isteyen herkesin, mali tabloları hakkında bilgi sahibi olabileceği ve işletmelerin finansal tablolarını halka açmaları gerektiği anlatılmaktadır.

Kişilik İlkesi: “Bu kavram, işletmenin sahip veya sahiplerinden, yöneticilerinden, personelinden, diğer ilgililerinden ayrı bir kişiliğe sahip olduğunu ve o işletmenin muhasebe işlemlerinin sadece bu kişilik adına yürütülmesi gerektiğini öngörür.”

Bu kavram gereği muhasebe sadece işletme ile ilgili ve sadece işletmeyi ilgilendiren durumlarla ilgili olması gerektiğidir.

İşletmenin Sürekliliği İlkesi: “Bu karam, işletmelerin faaliyetlerini bir süreye bağlı olmaksızın sürdürüleceğini ifade etmektedir. Bu yüzden işletme sahiplerinin ya da işletme hissedarlarının ömürleriyle bağlı değildir. İşletmenin sürekliliği kavramı maliyet esasının temelini oluşturur.”

Bu kavram işletmenin ana sözleşmelerinde belirli bir süre sınırlaması yer almadığı takdirde sürelerinin sonsuz olduğu kabul edilmektedir.

Dönemsellik İlkesi: “İşletmenin sürekliliği kavramı uyarınca sınırsız kabul edilen ömrünün, belirli dönemlere bölünmesi ve her bölünen dönemin diğerlerinden bağımsız kabul edilmesidir. Gelir ve giderlerinin tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, hasılat, gelir ve karların aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması bu kavram ile ilgilidir.”

Sonsuz olarak düşünölen işletmelerin belirli dönemlere bölünö bu dönemlerdeki faaliyetlerin birbirinden bağımsız olarak düşünölöp sonuçları buna göre saptanır. Bu bölömlere ayrılan dönemler özel hesap dönemleri hariç olmak ile birlikte bir takvim yılıdır.

Parayla Ölçme İlkesi: “Parayla ölçölebilen işlem ve olayların muhasebeye ortak bir ölçö ile birimi olan parayla yansıtılmasını ifade etmektedir.

Ölkemizde muhasebe işlemlerinde ulusal para birimi baz alınmaktadır.”

Maliyet Esası İlkesi: “Para mevcudu, alacaklar ve maliyetinin belirlenmesi mümkün veya uygun olmayan kalemler hariç, işletme tarafından edinilen varlık ve hizmetlerin muhasebeleştirilmesinde, elde edilme maliyetlerinin esas alınması gerektiğini ifade eden kavramdır.”

Ayrıca bu kavramla ilgili olarak Vergi Usul Kanunu (VUK)’dada yer almaktadır. VUK’un 262. maddesinde maliyet değerini; iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara ilişkin bilumum giderlerinin toplamı olarak ifade etmektedir.

Tarafsızlık ve Belgelendirme İlkesi: “Muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtan ve usulüne uygun olarak düzenlenmiş objektif belgelere dayandırılması ve muhasebe

kayıtlarına esas alınacak yöntemlerin seçilmesinde tarafsız davranılması gerekliliğini ifade eder.”

Muhasebe meslek mensubunun kayıtlara alacağı belgede bilgilerin nesnel olması gerektiğini ortaya koymaktadır.

Tutarlılık İlkesi: “Muhasebe uygulamaları için seçilen muhasebe politikalarının, birbirini izleyen dönemlerde değişikliğe uğramadan devam etmesi gerekliliğini ifade eder. İşletmelerin finansal durumlarının, faaliyet sonuçlarının ve bunlarla ilgili yorumların karşılaştırılabilir olması gerekmektedir. Tutarlılık kavramı, benzer olay ve işlemlerde kayıt düzenleri ile değerlendirme ölçülerinin değişmezliğini ve mali tablolarda biçim ve içerik yönünden tek düzeni öngörür. Geçerli nedenlerin bulunmadığı durumlarda, işletmeler, uyguladıkları muhasebe politikalarını değiştirebilmektedirler. Ama bu değişiklik ve parasal etkileri dipnotlarda açıklanmalıdır.”

Kavramın temel hedefi farklı dönemlerdeki mali tablolar arasındaki ilişkiyi sağlamaktır. Böylelikle, işletmelerin kendi mali tablolarıyla ve diğer işletmeler ile karşılaştırma yapma imkânı sağlanmaktadır.

Tam Açıklama İlkesi: “Mali tablolardan yararlanacak olan kişi veya kurumların doğru karar vermesine yardımcı olacak şekilde yeterli, açık ve anlaşılır olmasını ifade etmektedir.”

İhtiyatlılık İlkesi: “Muhasebe olaylarında temkinli olunmasını ve işletmelerin karşı karşıya kalabileceği riskleri göz önünde tutması gerektiğini ifade eder. Bu kavram sonucu olarak, işletmeler, muhtemel gider ve zararları için karşılık ayırırlar ve muhtemel gelir ve kar için ise gerçekleşme dönemine kadar muhasebe işlemi yapmazlar. Bu kavram gizli yedek veya gereğinden fazla karşılık ayırmaya gerekçe oluşturamaz.”

Vergi kanunlarına göre ayrılan karşılıklar ve amortismanlar ihtiyatlılık kavramı gereğidir. Bu işlem ile ileride oluşabilecek riskleri en az indirilmesi amaçlanmaktadır.

2.4.Muhasebenin Gelişimini Etkileyen Faktörler

Muhasebenin doğuşu ve gelişimi konusunda yapılan çalışmalarda genel olarak muhasebenin doğuşunu ve gelişimini etkileyen faktörler ticaret, din, devlet, hukuk, bilim ve teknoloji olarak sıralanabilmektedir

2.4.1. Ticaret

Ticaret insanlık tarihinin ilk yıllarına kadar dayanmaktadır. Ticareti kısaca tanımlarsak; alıcı ve satıcı arasında bir değişim aracı yardımıyla (örneğin para) mal ve hizmet alışverişidir. Tarihteki ilk ticaret örnekleri takasa dayalıydı. Takas yönteminde mal veya hizmetler birbirleri karşısında değiş tokuş edilmekteydi. Günümüzde ise ticaretteki değişim aracı paraya dayanmaktadır.

Ticaretin ortaya çıkış nedeni insanların ihtiyaçlarını karşılamaya yöneliktir. Üretimin ve kaynakların kısıtlı olmasından dolayı insanlar kendinde olmayan mal veya hizmeti tedarik ederek karşılığında da kendinde olan mal ve hizmeti vererek değiş tokuşun karşısında ticareti gerçekleştirmiştir. İlerleyen yıllarda değişime konu olan mal ve hizmet çeşitlerinin artmasıyla ortak bir değişim aracına ihtiyaç duyulmuştur. Bu değişim araçları; tuz, ekmek, altın, gümüş, inci gibi mallar kullanılmıştır. Paranın kullanıma başlamasıyla da değişim aracı olarak kullanılan mallar yerine kullanılmaya başlanmış ve ticaret daha da kolay hale gelmiştir. Para kullanımı ile ticaret daha çok yaygınlaşmış gelişmeler akabinde günümüzdeki halini almıştır.

Her ticari faaliyet bir takım hesap işlemlerini bünyesinde barındırmaktadır. Bu ticaret aşamasında gerçekleşen işlemlerin usulüne uygun bir şekilde defterlere kayıtlanması gerekmektedir. Eğer bu faaliyetler defterlere yazmak yerine hafızada tutulursa işlemler karışık hale gelir ve işlemlerin doğruluğu tartışılmaya başlanır. Avrupa'nın defter tutma tekniğinin başlangıcı Akdeniz ticaretine dayanmaktadır. Akdeniz ticaretinin gelişmesi muhasebenin ilerlemesini de hızlandırmıştır. 12.yüzyılda bir ticaret gemisinin sorumluları dümenci ve geminin katibiydi. Ücretlerin ve mallar için ödenen tutarların kayıtlarını tutma görevini geminin kâtabi yapmaktaydı (Gökgöz, 2011:169).

Osmanlı Devleti'nde Bursa, Edirne, İstanbul gibi şehirler ticaretin önemli merkezleri arasında sayılmaktaydı. Osmanlı'daki canlı ticari hayat; tahrir, mufassal, tevcih, cizye, icmal, tereke gibi defterlerin tutulmasını sağlamıştır. Bu kayıtlar da muhasebenin gelişmesinde önemli rol oynamıştır. Osmanlı'daki ticari işlemlerin tutulduğu önemli defterlerden biri de kadıların tutmuş olduğu defterlerdir. Buradaki kayıtlarda ticaret işlemlerinin yer aldığı siciller ve miras mallarının değerleriyle birlikte kaydedildiği tereke defterleridir (İnalçık, 2009:268).

2.4.2. Din

Dinler insan ve toplum üzerinde büyük bir etkiye sahiptir. İnsanların yeme-içmelerinden giyimlerine kadar her alanda büyük bir etkiye sahiptir. Bu kadar büyük bir etkiye sahip olan dinin ticari yaşama etki etmemiş olması düşünülemez. Dolaylı olarak da muhasebenin gelişiminde de dinlerin büyük bir etkisi vardır (Can, 2008:95).

İslam dininin temel dayanağı olan Kur'an'da finansal olayların kayıt altına alınmasıyla ilgili dikkat çekici açıklamalar yer almaktadır. Bilindiği üzere Kur'an ayetler ve ayetlerin aynı başlık altında toplandığı surelerden oluşmaktadır. Kur'an'ın en uzun suresi olan "Bakara" Suresi'nin 282.ayetinde finansal olayların kayıt altına alınması gerektiğini ilah bir emir olarak ortaya koyar niteliktedir. Ayetin anlamı şu şekildedir (diyanet.gov.tr , 2022):

"Ey iman edenler! Belli bir süre için birbirinize borçlandığınız zaman bunu yazın. Aranızda bir yazıcı adaletle yazsın. Yazıcı, Allah'ın kendisine öğrettiği şekilde yazmaktan kaçınmasın, (her şeyi olduğu gibi dosdoğru) yazsın. Üzerinde hak olan (borçlu) da yazdırsın ve Rabbi olan Allah'tan korkup sakınsın da borçtan hiçbir şeyi eksik etmesin (hepsini tam yazdırsın). Eğer borçlu, akli ermeyen veya zayıf bir kimse ise, ya da yazdıramıyorsa, velisi adaletle yazdırsın. (Bu işleme) şahitliklerine güvendiğiniz iki erkeği; eğer iki erkek olmazsa, bir erkek ve iki kadını şahit tutun. Bu, onlardan biri unutacak olursa, diğerinin ona hatırlatması içindir. Şahitler çağırıldıkları zaman (gelmekten) kaçınmasınlar. Az olsun, çok olsun, borcu süresine kadar yazmaktan usanmayın. Bu, Allah katında adalete daha uygun, şahitlik için daha sağlam, şüpheye düşmemeniz için daha elverişlidir. Yalnız, aranızda hemen alıp verdiğiniz peşin ticaret olursa, onu yazmamanızdan ötürü üzerinize bir günah yoktur. Alış-veriş yaptığınız zaman da şahit tutun. Yazana da şahide de bir zarar verilmesin. Eğer aksini yaparsanız, bu sizin için günahkarca bir davranış olur. Allah'a karşı gelmekten sakının. Allah size öğretiyor. Allah her şeyi hakkıyla bilendir." (Bakara Suresi, 2/282).

Bu ayette de anlaşıldığı üzere İslam dininde; kayıt tutmanın ilahi bir emir olduğu anlaşılmaktadır.

Geçmiş zamanlarda din ve muhasebenin ilişkili olduğunu ortaya koyan bir başka örnekte; Katoliklerin, hesaplarının doğruluğuna tanıklık etmeleri için Tanrı'yı ve Meryem Ana'yı çağırmakta olmalarıdır. Yahudiler ve Müslüman tüccarlar arasındaki sorunları da dinsel

mahkemeler çözmekteydi. Tüm bu örnekler dinlerin ticari yaşam üzerinde etkili olduğunu göstermektedir. Bütün dinlerde kayıt tutmanın önemine vurgu yapılmaktadır (Gökgöz, 2011 s:172).

2.4.3. Hukuk

Ticarette ortaya çıkan karışıklık ve sorunları çözmek için gerekli olan kurallar özel hukukun alt dalı olan ticaret hukukunda açıklığa kavuşturulmaktadır. Ticaretle uğraşan kişiler veya şirketler arasında anlaşmazlıklar ortaya çıkmaktadır. Bu sorunların çözümünde ticari defterlerde yetkili makamlara onaylatılarak tutulan kayıtlarla lehe delil olarak gösterilmekte ve mahkemelerde ticaret hukuku temel alınarak çözüme kavuşturulmaktadır. Vergi kaçakçılığı hakkındaki sorunlar da vergi hukuku baz alınıp karar verilmekte ve bu kararlar verilirken de tarafların kayıtlarına bakılmaktadır. Buradan anlaşılacağı gibi hukukun vereceği kayıtlarda tutulan kayıtlar önem arz etmektedir. Hukuki kararlarda muhasebe kayıtlarına başvurulması muhasebe kayıt düzenini daha sistemsel hale getirecek ve bu sistemler de muhasebenin daha ileri gitmesine katkı sağlayacaktır.

2.4.4.Devlet

Devlet; üzerinde yaşanılacak toprağı olan, üzerinde yaşayacak halkı olan, üzerinde yaşayacak halkı bir arada tutan ortak kültürü, kuvveti olan siyasal bir kurumdur. Devlet kurumu en eski toplumlardan bu zamana kadar hep var olmuştur. Geçmişte hüküm süren tüm medeniyetlerde güçlü bir devlet mekanizmasının var olduğu bilinmektedir.

Devletin görevleri zaman içinde veya toplumlara göre değişmektedir. Devlet bu görevlerini yerine getirebilmesi için maddiyata ihtiyacı vardır. Devlet bu maddiyatın büyük bir kısmını halkından topladığı vergiler ile elde etmektedir. Devlet görevlerini yerine getirirken bazı hususlarda titiz davranması gerekmektedir. Bunlar; paranın halktan toplanması ve toplanan paranın gerekli yerlere harcanması konusudur. Bu işlemlerin hatasız yerine getirilmesi için de düzenli bir kayıt tutma sistemi ile mümkündür.

Devlet vergiyi toplarken adalet ilkesine bağlı olmalıdır. Bu konuda adil olabilmesi için de vergi mükellefinin durumunu gösteren muhasebenin varlığına ihtiyaç bulunmaktadır.

Toplanan vergi miktarı ve harcamalarının da nereye yapıldığının ispatlayabilmesi ancak devletin kendi içinde muhasebesiyle öngörülebilmiştir.

Muhasebeyi Osmanlı Devleti üzerinde açıklamak gerekirse, devlet temelde hükümdarın kuvvetinden ibarettir. Devleti oluşturan her zenginlik kaynağı, hükümdarı desteklemeye ve onun kudretini artırmaya dönüktür. Osmanlı Devleti çok geniş coğrafyada hüküm sürmüş güçlü bir merkezî otoriteye sahipti. Bunun sebebi ise her zümrenin elde ettiği kazançları çeşitli defterlere kayıtlaması ve bu kayıtların raporlarının merkezi otoriteye bildirilmesidir. Bu raporlar sayesinde bürokratlar hangi sancakta ne kadar nüfusun olduğunu, bu nüfusun ne kadar toprağı olduğunu veya topraksız nüfusun sayısını, üretilen ürün miktarını ve fiyatlarını belirler ve yapılması gerekenler bu verilere göre planlanırdı (İnalçık, 2009 s:219).

Osmanlı Devleti'nde savaşlar sonucunda gerçekleşen fetihlerle topraklar kazanılmaktaydı. Bu kazanılan topraklar muhasebe sistemine göre kayıtlanmaktaydı. Ülkenin sahip olduğu bütün imkanları ve eksiklikleri belirleyen bir komisyon tarafından kayıtlara geçirilmekteydi. Bunun sonucunda ne kadar vergi alınacağı belirlenmekteydi (İnalçık, 2009 s:219).

Yüzlerce yıl hüküm sürmüş imparatorlukta görülen olayların muhasebenin gelişimine katkı sağladığı aşikardır. Tarih boyunca tüm devletler kendi sistemleri gereğince belirli bir plan dahilinde muhasebe kayıtları tutması ve bunu sistemleştirmeleri; muhasebenin gelişimine olan katkıları arasında sayılmaktadır (Gökgöz, 2011 s:173).

2.4.5. Bilim ve Teknoloji

Buharlı makinelerin icadı ile başlayan sanayileşme, insanların kas gücünün yerini almış, bilgisayarların icadı ve kullanımının artmasıyla da insanların beyninin kullanım gücü de artmıştır. Bilgisayarların kullanımıyla da bilgi ve teknolojilerin üretimi, dağıtımı ve kullanımı kolaylaşmıştır (Akbaş, 2003 s:75).

Bilim doğal olayların sistematik açıklanması olarak bilinmektedir. Teknoloji ise bilimsel bilginin uygulanmasıdır (DPT, 1994 s:18). Günümüzde bilim ve teknolojiyi birbirinden bağımsız iki farklı konu olarak ele almak imkânsız hale gelmiştir. Bilimin içinde belli bir uzmanlaşma gerekirken, bilim ve teknoloji arasında giderek artan bir bütünleşme bulunmaktadır (TÜBİTAK, 1993 s:8).

Bilim temelli teknolojik gelişme yaşamın her alanında yer almaktadır. Bu gelişmeler muhasebe alanındaki olguları kolaylaştırmakta ve geliştirmektedir. Buharlı makinelerin icadı ile başlayan sanayileşme üretimi artırmış, bu artış maliyet muhasebesi verilerine de olumlu yönde yansımıştır. Bilgisayar teknolojilerinin kayıt tutma görevini de görmesi ve bu muhasebe alanında kullanılması, muhasebede işlemlerin kolaylaşmasına ve gelişmesine olanak sağlamaktadır.

2.5.Maliyet Muhasebesinin Gelişimi

Maliyet muhasebesi, sanayi devrimiyle birlikte büyüme ve değişim sürecine girmiştir. Daha önce genel muhasebe prensipleri üzerine kurulu olan maliyet muhasebesi, artan üretim hacmi ve karmaşıklığı ile birlikte kendi özel yöntem ve tekniklerini geliştirmiştir. Sanayi Devrimi Öncesi Dönem (Pre-Industrial Dönem): Bu dönem ticaret, çiftçilik ve zanaatlar üzerine kuruluydu. Çoğunlukla işgücü tabanlı olan ekonomide, genellikle doğrudan maliyetlerin (işgücü ve malzemeler) hesaplanmasına odaklanılıyordu. Genel muhasebe prensipleri, işletmelerin mali durumunu ve performansını izlemek için kullanılıyordu. Maliyet muhasebesi o dönemde ayrı bir disiplin olarak görülmemekteydi. (Bekçioğlu vd. 2013 s:124).

Sanayi Devrimi (18. ve 19. Yüzyıl): Sanayi devrimi ile birlikte üretim süreçleri büyük ölçüde değişti ve mekanik üretim süreçleri hızla yayıldı. Üretim hacminin artması ve süreçlerin karmaşıklığı, maliyetlerin daha detaylı takip edilmesini gerektirdi. İşgücü ve malzeme maliyetlerinin yanı sıra, makinelerin kullanımı ve amortismanı gibi dolaylı maliyetlerin de hesaplanmasını gerektirdi. Bu dönemde, maliyet muhasebesi genel muhasebeden ayrılarak kendi tekniklerini ve yaklaşımlarını geliştirmeye başladı.

20. Yüzyılın İlk Yarısı: Maliyet muhasebesinin bu dönemdeki gelişimi, genellikle üretim verimliliğini artırmaya yönelikti. Standard maliyetlemeler, bütçelemeler ve varyans analizleri gibi teknikler geliştirilmiştir. Bu teknikler, işletmelerin üretim süreçlerini daha etkin bir şekilde yönetmelerine yardımcı olmuştur (Yıldız, Belet 2018 s:68).

20. Yüzyılın İkinci Yarısı ve 21. Yüzyıl: Küreselleşme ve teknolojik ilerlemeler, maliyet muhasebesinin gelişimini hızlandırdı. Üretim süreçlerinin daha da karmaşıklaşması ve hizmet sektörünün büyümesi, daha karmaşık maliyet hesaplama tekniklerini gerektirmiştir. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity Based Costing- ABC) ve Hedef

Maliyetleme (Target Costing) gibi yeni maliyetleme teknikleri bu dönemde geliştirildi (Avder, 2007 s:6-12).

Bu tarihçeye bakarak, maliyet muhasebesinin gelişiminde sanayi devrimi ve teknolojik ilerlemenin önemli bir rol oynadığı söylenebilmektedir. Gelişmiş maliyetleme teknikleri, işletmelerin daha karmaşık ve geniş kapsamlı üretim süreçlerini yönetmelerine yardımcı olmuştur. Bugün, maliyet muhasebesi, işletmelerin karar verme süreçlerinde önemli bir role sahip olan bir disiplindir. (Alkan vd. 2007 s:10).

Türkiye'de maliyet muhasebesinin tarihsel gelişimi de dünya ile paralel olarak sanayileşme ve teknolojik ilerlemelerle birlikte şekillenmiştir. Ancak gelişme süreci, Türkiye'nin kendi sosyo-ekonomik durumu ve ticari pratikleri nedeniyle bazı benzersiz özelliklere sahiptir.

Cumhuriyet Öncesi Dönem: Bu dönemde maliyet muhasebesi anlamında özelleşmiş bir uygulama yoktu. İşletmeler genellikle genel muhasebe ilkelerini kullanıyordu ve muhasebe uygulamaları genellikle işletmenin mali durumunu ve performansını izlemeye odaklıydı (Hatipoğlu 1995 s:2);

Erken Cumhuriyet Dönemi (1923-1950): Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan itibaren sanayileşme politikaları benimsemiş ve birçok devlet fabrikası kurulmuştur. Ancak bu dönemde maliyet muhasebesi uygulamaları hala oldukça sınırlıydı ve genellikle genel muhasebe ilkeleri çerçevesinde gerçekleştirilmekteydi.

1950-1980 Dönemi: Bu dönemde Türkiye'deki özel sektörün büyümesi ve sanayileşmenin hız kazanması ile birlikte maliyet muhasebesi uygulamaları da gelişmeye başlamıştır. Ancak bu gelişme genellikle büyük ölçekli işletmelerle sınırlı kaldı ve küçük ve orta ölçekli işletmelerde maliyet muhasebesi uygulamaları hala oldukça sınırlıydı.

1980 Sonrası Dönem: 1980'lerden itibaren, özellikle 24 Ocak 1980 Kararları ile başlayan serbestleşme ve globalleşme süreçleri, maliyet muhasebesinin Türkiye'deki gelişimini hızlandırılmıştır. Bu dönemde, birçok Türk şirketi uluslararası pazarlara açılmış ve rekabet koşulları daha zorlu hale gelmiştir. Bu durum, maliyetlerini daha etkin bir şekilde yönetmek ve karar verme süreçlerinde daha doğru bilgilere sahip olmak için maliyet muhasebesi uygulamalarının daha geniş çapta benimsenmesini gerektirmiştir. Aynı zamanda, bu dönemde Türkiye'deki üniversitelerde maliyet muhasebesi eğitimi veren bölümler ve programlar da geliştirilmiştir.

21. Yüzyıl: 2000'lerden itibaren, teknolojik ilerlemeler ve bilgi sistemlerinin işletmelerde daha yaygın hale gelmesi, maliyet muhasebesinin daha karmaşık ve detaylı uygulamalarını mümkün kılmıştır. Bu dönemde, Türkiye'deki birçok işletme Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Activity Based Costing- ABC) ve Hedef Maliyetleme (Target Costing) gibi daha sofistike maliyetleme tekniklerini benimsemeye başlamıştır.

Türkiye'deki maliyet muhasebesi uygulamalarının gelişimi hem küresel trendlerden hem de Türkiye'nin kendi sosyo-ekonomik koşullarından büyük ölçüde etkilenmiştir. Bugün, maliyet muhasebesi, Türkiye'deki işletmelerin karar verme süreçlerinde önemli bir role sahip olan bir disiplindir. (Akdoğan vd. 2015: 11).

2.6. Maliyet Muhasebesinin Amaçları

2.6.1. Birim Maliyetleri Hesaplamak

Maliyet muhasebesinin temel amaçlarından biri birim maliyetlerin hesaplanmasıdır. Birim maliyet, bir ürünün veya hizmetin üretimi için gereken toplam maliyetin, üretilen veya sağlanan toplam ürün veya hizmet miktarına bölünmesi ile elde edilmektedir. Birim maliyet hesaplama, bir işletmenin üretim sürecinde hangi noktaların maliyetli olduğunu, hangi alanların verimlilik kazanımına odaklanabileceğini belirlemesine yardımcı olmaktadır. Bu, aynı zamanda işletmelerin maliyetleri daha iyi kontrol etmelerine, böylece daha karlı ve rekabetçi olmalarına yardımcı olmaktadır. (Kartal vd. 2011:3).

Birim maliyetlerin hesaplanmasında kullanılan veriler, aşağıdaki şekillerde gerçekleştirilmektedir:

Doğrudan Maliyetler: Bu maliyetler, bir ürünün üretimi veya bir hizmetin sağlanması için doğrudan harcanan malzeme ve işgücü maliyetlerini içermektedir.

Dolaylı Maliyetler: Bu maliyetler, ürün veya hizmetin üretimi veya sağlanmasına katkıda bulunan, ancak doğrudan bir ürüne veya hizmete atfedilemeyen maliyetlerdir. Bu, genellikle genel işletme giderleri, üretim tesislerinin bakımı ve idari maliyetler gibi maliyetleri içermektedir.

Sabit ve Değişken Maliyetler: Sabit maliyetler, üretim miktarına bağlı olmayan maliyetlerdir (örneğin, bir fabrikanın kirası). Değişken maliyetler ise üretim miktarı ile doğru orantılı olarak artan veya azalan maliyetlerdir (örneğin, ham madde maliyeti).

Standart Maliyetleme: Bu yöntem, işletmelerin belirli bir ürün veya hizmet için beklenen maliyetleri tahmin etmelerine yardımcı olmaktadır. Bu tahminler daha sonra gerçek maliyetlerle karşılaştırılmakta ve herhangi bir sapma analiz edilmektedir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (ABC): Bu yöntem, maliyetleri belirli işlemler, faaliyetler veya görevler üzerinde toplanmakta, böylece birim maliyetlerin daha hassas bir şekilde hesaplanmasını sağlamaktadır.

Birim maliyet hesaplama, bir işletmenin maliyetleri yönetme, fiyatlandırma stratejilerini belirleme ve genel performansını değerlendirme yeteneği açısından önemli olarak kabul edilmektedir. (Avder 2012 s:11).

2.6.2.Planlamaya Yardımcı Olmak

Planlama, işletmelerin gelecekteki hedeflerini belirlemek ve bu hedeflere ulaşmak için gereken kaynakları ve eylemleri belirlemek için kullandıkları önemli bir yönetim işlemidir. Maliyet muhasebesi, planlama sürecini destekleyerek işletmelere maliyetleri anlamaları ve kontrol etmeleri için gereken bilgileri sağlamaktadır. (Yükçü 1999 s:66).

2.6.3.Kontrol Aracı Olmak

Maliyet muhasebesi, işletmelerin maliyetlerini kontrol etmelerine yardımcı olmaktadır. İşletmeler, maliyet muhasebesini, maliyetlerini izlemek, tahmin etmek ve nerede ve ne zaman tasarruf edilebileceğini belirlemek için kullanmaktadır. Maliyet muhasebesinin kontrol aracı olarak kullanılmasının bazı yolları aşağıdaki gibidir:

Maliyetlerin İzlenmesi: Maliyet muhasebesi, işletmelerin tüm maliyetlerini izlemelerine yardımcı olmaktadır. Bu, doğrudan maliyetleri (malzeme ve işçilik maliyetleri gibi) ve dolaylı maliyetleri (amortismanlar, idari maliyetler vb.) içermektedir. İşletmeler, bu bilgileri kullanarak maliyetleri azaltmak için nerede fırsatlar olduğunu belirleyebilmektedir.

Maliyet Varyans Analizi: İşletmeler, genellikle planlanan veya beklenen maliyetlerle gerçek maliyetler arasındaki farkları (varyansları) analiz eder. Eğer bir varyans varsa, işletme neden olduğunu belirleyebilmektedir ve gerektiğinde düzeltici önlemler alabilmektedirler.

Fiyatlandırma Stratejileri: Maliyet muhasebesi, işletmelerin ürünlerini veya hizmetlerini nasıl fiyatlandıracaklarını belirlemelerine yardımcı olmaktadır. Fiyatlandırma stratejileri genellikle bir ürünün veya hizmetin maliyetine dayanmaktadır, bu nedenle maliyetleri doğru bir şekilde anlamak önemli olarak kabul edilmektedir.

Karar Verme: Maliyet muhasebesi, işletme yöneticilerine önemli kararlar almak için gereken bilgileri sağlamaktadır. Örneğin, bir işletme bir ürün hattını genişletmeyi veya bir projeye yatırım yapmayı düşünüyorsa, maliyet muhasebesi bu kararların maliyetlerini anlamak için kullanılabilir.

Maliyet muhasebesi, işletmelerin maliyetlerini etkili bir şekilde yönetmelerine, maliyet tasarrufları fırsatlarını belirlemelerine ve daha iyi ve daha bilinçli kararlar almalarına yardımcı olan güçlü bir kontrol aracı olarak kabul edilmektedir. (Avder 2012 s:8).

2.6.4.Karar Vericilere Yol Gösterme

Maliyet muhasebesi, işletmelerin yönetim kadrosuna veya karar vericilere maliyetle ilgili önemli bilgiler sağlamaktadır, böylece daha etkili ve bilinçli kararlar alabilmektedirler. Bu kararlar genellikle üretim, finansman, pazarlama ve stratejik planlama gibi işletmenin çeşitli işlevleriyle ilgilidir (Yükçü 1999 s:66).

2.7.Maliyet Muhasebesinde Kullanılan Kavramlar

Maliyet, bir ürünün üretilmesi, bir hizmetin sağlanması veya bir işletmenin belirli bir işlevini yerine getirmesi için harcanan para, zaman, emek ve diğer kaynakların toplam değerini ifade eder. Maliyet kavramı genellikle işletme ve ekonomi bilimlerinde kullanılmaktadır ve genellikle bir işletmenin finansal performansını ve karlılığını değerlendirmek için önemli bir göstergedir (Sakarya, Aral 2008 s:2).

Varlık: İşletmeler açısından varlıklar, işletmenin sahip olduğu ve genellikle ekonomik değeri olan kaynakları temsil etmektedir. Bu kaynaklar genellikle işletmenin

faaliyetlerini sürdürmek, gelir elde etmek ve büyümek için kullanılmaktadır (Kartal vd. 2011 s:8).

Harcama: İşletmeler açısından harcamalar, işletmenin operasyonlarını sürdürmek ve genişletmek için yaptığı para çıkışlarını temsil etmektedir (Kartal vd. 2011 s:7).

Gelir: İşletmeler açısından gelir, bir işletmenin satışlarından, hizmetlerinden, faiz, kira ve diğer tüm etkinliklerinden elde ettiği toplam para miktarını temsil etmektedir. Gelir, bir işletmenin finansal performansının en önemli ölçütlerinden biridir ve işletmenin ne kadar başarılı olduğunun bir göstergesi olarak kabul edilmektedir (Çıkrıkçı, Dabbağoğlu 2007 s:79).

Gider: İşletmeler açısından giderler, işletmenin faaliyetlerini yürütmek ve genişletmek için yaptığı maliyetlerdir. Bu, maaşlar, kira, ofis malzemeleri, vergiler, amortisman ve diğer işletme maliyetleri gibi öğeleri içermektedir. (Akdoğan vd. 2015 s:3).

Hasılat: İşletmeler açısından hasılat, bir işletmenin belirli bir dönemde satışlarından elde ettiği toplam gelir miktarını temsil eder. Bu, tüm satılan ürünlerin veya sağlanan hizmetlerin toplam fiyatını içermektedir. Hasılat, işletmenin genel satış performansının önemli bir göstergesidir. (Akdoğan vd. 2015: 10; Avder 2012 s:4).

Kar: Kar, bir işletmenin belirli bir dönemde elde ettiği hasılatın, aynı dönemdeki gerçekleşen toplam giderlerinden çıkarılmasıyla elde edilmektedir. Kar, bir işletmenin finansal başarısının ve verimliliğinin temel bir ölçütüdür (Avder 2012 s:4).

Zarar: Zarar, bir işletmenin hasılatının, tüm giderlerini karşılamak için yeterli olmadığı durumları ifade eder. Diğer bir deyişle, bir işletme zarar ederse, maliyetleri gelirlerini aşmıştır. Zarar, bir işletmenin finansal performansında önemli bir sorun olduğunu ve işletme modelinin veya maliyet yapılarının yeniden değerlendirilmesi gerektiğini göstermektedir (Kartal vd. 2011 s:9).

2.8.Üretim Maliyetini Oluşturan Unsurlar

Üretim maliyetleri, bir işletmenin bir ürünü veya hizmeti üretmek için harcadığı tüm maliyetleri ifade eder. Üretim faaliyetlerinde maliyet unsurları, doğrudan hammadde ve malzemeler, doğrudan işgücü ve genel üretim maliyetleri olmak üzere üç ana kategoriye ayrılmaktadır. (Erdoğan, Banar 1991 s:181). Bu maliyetler genellikle doğrudan malzeme

maliyetleri, doğrudan işçilik maliyetleri ve genel üretim maliyetleri olarak sınıflandırılır. Ancak, bunların ötesinde, üretim maliyetleri genellikle aşağıdaki gider türlerini içermektedir (Karakaya, 2007 s:25)

2.8.1.Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyetleri

Direkt ilk madde ve malzeme maliyetleri, bir ürünün üretiminde doğrudan kullanılan malzemelerin maliyetini ifade eder. Bu maliyetler genellikle ürün başına veya üretim lotu başına hesaplanmaktadır ve genellikle bir ürünün toplam maliyetinin önemli bir bölümünü oluşturmaktadırlar (Akdoğan vd. 2015 s:37).

Hammadde ve Malzeme Giderleri, bir ürünün üretiminde kullanılan tüm malzemelerin maliyetidir. Bu genellikle hammaddelerin ve ara malzemelerin satın alınması, taşınması ve depolanması maliyetlerini içermektedir (Büyükmirza 2016 s:67).

Direkt malzeme maliyetleri genellikle şunları içermektedir (Aslan, Kızıl 2019 s:4):

- Hammadde maliyetleri: Bu, bir ürünün üretiminde kullanılan hammaddelerin satın alınmasının maliyetidir. Örneğin, bir mobilya üreticisi için, ahşap, vidalar ve diğer montaj malzemeleri hammadde maliyetlerine dahil olmaktadır.
- İlk işlem maliyetleri: Bu, hammaddelerin işlenebilir bir hale getirilmesinin maliyetidir. Bu genellikle taşıma, depolama ve işleme maliyetlerini içermektedir.
- Ara mal maliyetleri: Bu, bir ürünün son halini almadan önce geçirdiği ara aşamaların maliyetidir. Bu maliyetler genellikle parça veya bileşen üretim maliyetlerini içermektedir.

Direkt malzeme maliyetleri genellikle toplam üretim maliyetinin önemli bir bölümünü oluşturur ve genellikle maliyet azaltma çabalarının odak noktasıdır. Maliyet azaltma stratejileri genellikle daha düşük maliyetli tedarikçiler; malzeme bulmayı, hammadde israfını azaltmayı veya daha verimli üretim yöntemleri kullanmayı içermektedir (Kartal vd. 2011 s:31).

2.8.2.Direkt İşçilik Maliyeti

Direkt işçilik maliyeti, bir ürünün üretiminde doğrudan emek sermayesinin maliyetini ifade eder. Bu maliyetler, bir işçinin bir ürün üzerinde çalışmak için harcadığı zamanın bir ölçüsüdür ve genellikle saat başına veya ürün başına maliyet olarak hesaplanmaktadır (Alkan vd. 2007 s:36).

Direkt işçilik maliyetleri, bir işletmenin işçilerine ödediği maaşları ve ücretleri içermektedir. İşçilik maliyetleri ayrıca diğer işgücü ile ilgili maliyetleri de içerebilmektedir, örneğin; işçi sağlık sigortası, emeklilik katkıları ve diğer işveren yükümlülükleri (Erdoğan, Banar 1991 s:182).

Üretim sürecinde, direkt işçilik genellikle belirli bir ürünün veya hizmetin oluşturulmasına, montajına, test edilmesine veya bakımına doğrudan katkıda bulunan işçilikleri içermektedir. Direkt işçilik maliyetleri genellikle bir ürünün toplam maliyetinin önemli bir bölümünü oluşturur ve işçilik verimliliği, üretim maliyetlerini kontrol etme ve azaltma çabalarının önemli bir parçasıdır (Civelek, Özkan 2015 s:15).

Direkt işçilik maliyetlerini azaltma stratejileri genellikle işçilik verimliliğini artırmayı, otomasyon veya işçilik maliyetlerini azaltacak teknolojiyi kullanmayı içermektedir. Ancak, işgücü maliyetlerini azaltırken işçi haklarını ve çalışma koşullarını korumak önemli olarak kabul edilmektedir (Kartal vd. 2011 s:53).

İşçilik Giderleri: üretim işçilerine ödenen ücretleri ve maaşları içermektedir. İşçilik giderleri ayrıca işçi sağlık sigortası, emeklilik katkıları ve diğer işveren yükümlülüklerini de içerebilmektedir.

2.8.3.Genel Üretim Maliyetleri

Genel üretim maliyetleri, doğrudan malzeme ve doğrudan işçilik maliyetlerine ek olarak, ürünlerin üretim sürecinde ortaya çıkan ve belirli bir ürünle doğrudan ilişkilendirilemeyen maliyetlerdir. Bu tür maliyetler genellikle sabit maliyetler olarak da adlandırılır ve genellikle bir üretim tesisi veya işletmenin genel işletme maliyetlerini içermektedir (Erdoğan, Banar 1991 s:182; Civelek, Özkan 2015 s:15).

Genel üretim maliyetleri genellikle aşağıdakileri içermektedir:

Üretim Tesisi Maliyetleri: Bir üretim tesisi işletmenin ve bakımının maliyetini içermektedir. Bu genellikle kira, sigorta, vergi, enerji maliyetleri (elektrik, gaz vb.) ve diğer tesisle ilgili maliyetleri içermektedir.

Makine ve Ekipman Maliyetleri: Bu, makine ve ekipmanın amortismanı, bakımı ve onarımı ile ilgili maliyetleri içermektedir.

İdari ve Genel Giderler: Yönetim maaşları, ofis malzemeleri, bilgi teknolojisi, halkla ilişkiler ve diğer genel ve idari maliyetleri içermektedir.

Kalite Kontrol ve Denetim Maliyetleri: Bir ürünün kalite standartlarına uygun olduğunu doğrulamak için yapılan testlerin ve denetimlerin maliyetini içermektedir.

Genel üretim maliyetlerini yönetmek, genellikle işletme maliyetlerini azaltma ve işletme verimliliğini artırma çabalarının önemli bir parçasıdır. Bu genellikle daha verimli ekipman kullanmayı, enerji verimliliğini artırmayı, atıkları azaltmayı ve diğer maliyet tasarrufu stratejilerini içermektedir. (Akdoğan vd. 2015 s:117; Kartal vd. 2011 s:73)

Amortisman Giderleri: Üretim ekipmanının ve tesislerinin zamanla aşınma ve yıpranmasının maliyetidir. Amortisman, genellikle her yıl bir varlığın beklenen kullanım ömrüne göre hesaplanmaktadır ve bu maliyet, bir işletmenin gelir tablosunda bir gider olarak gösterilir.

Enerji ve Su Giderleri: Üretim sürecinde kullanılan enerji ve suyun maliyetini içermektedir.

Bakım ve Onarım Giderleri: Üretim ekipmanının ve tesislerinin düzgün çalışmasını sürdürmek için gerekli olan bakım ve onarım maliyetlerini içermektedir.

Diğer İşletme Giderleri: Yönetim ve ofis personeli maaşları, ofis malzemeleri, bilgi teknolojisi ve diğer genel işletme giderlerini içermektedir.

Üretim maliyetlerini doğru bir şekilde belirlemek ve yönetmek, bir işletmenin karlılığını ve rekabet gücünü etkileyebilmektedir. Maliyetleri düşürme stratejileri genellikle daha düşük maliyetli tedarikçiler bulmayı, hammadde israfını azaltmayı, daha verimli üretim yöntemleri kullanmayı ve enerji verimliliğini artırmayı içermektedir. (Erdoğan, Saban 2006 s:31).

2.9.Maliyet Muhasebesi Sisteminin Oluşturulması

Maliyet muhasebesi, bir şirketin faaliyetleriyle ilgili maliyetlerin kaydedildiği ve yönetildiği bir muhasebe dalıdır. Maliyet muhasebesi sistemi, şirketin üretim sürecinde oluşan maliyetleri belirlemek, izlemek ve raporlamak için kullanılmaktadır. Bu sistem, yöneticilere işletme kararlarını verirken maliyet bilgilerini kullanma imkânı sağlamaktadır (Erdoğan, Saban 2007 s:46).

Maliyet muhasebesi sisteminin oluşturulması için aşağıdaki adımlar izlenebilmektedir (Akdoğan 2000 s:38).

Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin Belirlenmesi: İlk adım, şirketin üretim sürecinde kullanılacak maliyet hesaplama yöntemlerini belirlemektir. En yaygın kullanılan maliyet hesaplama yöntemleri arasında işletme maliyeti, süreç maliyeti, sipariş maliyeti, faaliyet tabanlı maliyetleme vb. bulunur. şirketin iř yapısı ve gereksinimlerine bağlı olarak uygun yöntemlerin sečilmesi öngörülmektedir.

Maliyet Merkezlerinin (Gider Yerleri) Tanımlanması: şirketin faaliyetlerini izlemek ve maliyetleri belirlemek için maliyet merkezleri tanımlanmalıdır. Maliyet merkezleri, şirketin üretim veya hizmet süreçlerindeki farklı bölümleri veya departmanları temsil edebilmektedir. Her maliyet merkezi, maliyetlerin doğru şekilde tahsis edilmesini sağlamak için izlenebilecek bir yapıya sahip olması gerekmektedir.

Maliyet Elemanlarının Belirlenmesi: Maliyet muhasebesi sisteminde takip edilecek maliyet elemanları belirlenmelidir. Bu elemanlar, işgücü maliyetleri, hammadde maliyetleri, enerji maliyetleri, makine ve ekipman maliyetleri, genel giderler vb. gibi unsurları içerebilmektedir. Her maliyet elemanın, doğru maliyet tahsisini sağlayabilmesi için ayrı ayrı izlenmesi gerekmektedir.

Maliyet Hesaplama Prosedürlerinin Oluşturulması: şirketin üretim sürecinde maliyetlerin nasıl hesaplanacağına dair prosedürler oluşturulmalıdır. Bu prosedürler, maliyetlerin kaydedilmesi, tahsis edilmesi ve hesaplanması için kullanılacak yöntemleri ve formülleri içermelidir. Prosedürlerin tutarlılık, doğruluk ve uyumluluk sağlaması önem arz etmektedir.

Maliyet Raporlama Sisteminin Kurulması: Oluşturulan maliyet muhasebesi sistemi, maliyet raporlama sürecini desteklemelidir. Maliyet raporları, yöneticilere maliyet

analizleri, bütçe kontrolü, karar verme süreçleri ve performans değerlendirmeleri için gerekli bilgileri sunmalıdır. Raporlar, şirketin belirli bir dönemdeki maliyetleri, maliyet merkezlerinin performansı, ürün maliyetleri vb. gibi konuları kapsayabilmektedir.

Maliyet hesaplama yöntemleri, maliyet muhasebesi sistemi içinde kullanılan yöntemlerdir ve maliyetlerin doğru bir şekilde hesaplanmasını sağlamaktadır. İşletmelerin kullandığı bazı yaygın maliyet hesaplama yöntemleri şunlardır:

İşletme Maliyeti: İşletme maliyeti yöntemi, maliyetin toplam işletme faaliyetlerine eşit olarak dağıtıldığı bir yöntemdir. Bu yöntemde, işletme genel giderleri, üretim miktarına veya işgücü saatlerine göre tahsis edilmektedir.

Süreç Maliyeti: Süreç maliyeti yöntemi, üretim sürecinin farklı aşamalarında oluşan maliyetlerin takip edildiği bir yöntemdir. Her süreç için ayrı bir maliyet merkezi tanımlanır ve maliyetler bu merkezlere göre tahsis edilmektedir.

Sipariş Maliyeti: Sipariş maliyeti yöntemi, her bir siparişin oluşan maliyetlerini takip etmek için kullanılmaktadır. Bu yöntem genellikle özel üretimler veya projeler için kullanılmaktadır. Siparişin oluşturulmasından başlayarak teslimine kadar geçen tüm maliyetler izlenmektedir.

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme: Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, maliyetin faaliyetlere dayalı olarak tahsis edildiği bir yöntemdir. Bu yöntemde, faaliyetler ve bu faaliyetlerin maliyet tahsisi ile ilişkili maliyet sürücüleri tanımlanır. Faaliyetlerin maliyeti, bu sürücüler aracılığıyla ilgili maliyet merkezlerine dağıtılır.

Bu yöntemler, işletmenin özelliklerine ve ihtiyaçlarına göre seçilebilmekte veya bir kombinasyonu kullanılabilir. Maliyet muhasebesi sistemi ve hesaplama yöntemleri, şirketin maliyetlerini doğru bir şekilde belirlemesine ve maliyetleri kontrol etmesine yardımcı olmaktadır, karar verme süreçlerinde de önemli bir rol oynamaktadır.

2.10.Maliyet Hesaplama Yöntemleri

Maliyet hesaplama yöntemleri geleneksel maliyet hesaplama yöntemleri ve modern (çağdaş) maliyet hesaplama yöntemleri olarak sınıflandırılmaktadır.

2.10.1.Geleneksel Maliyet Hesaplama Yöntemleri

Geleneksel maliyet hesaplama yöntemleri; kapsamına, saptanma zamanına ve üretim şekline göre üç ana başlıkta incelenecektir.

2.10.1.1.Maliyet Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

Maliyet kapsamı, bir şirketin maliyet muhasebesi sistemi içinde hangi maliyetlerin dikkate alınacağını belirleyen bir kavramdır. Maliyet yöntemleri ise, maliyetlerin nasıl hesaplandığını ve takip edildiğini gösteren yöntemlerdir. Maliyet kapsamına göre kullanılan maliyet yöntemleri, maliyetlerin hangi seviyede izleneceğini ve raporlanacağını belirler (Erdoğan, Saban 2006 s:48).

1-Tam Maliyet Yöntemi

Tam maliyet yöntemi, bir şirketin tüm maliyetlerini, faaliyetlerini ve ürünlerini kapsayan bir maliyet yöntemidir. Bu yöntemde, işletme genel giderlerini, doğrudan maliyetlerini ve dolaylı maliyetlerini dikkate alır. Tam maliyet yöntemi, maliyet muhasebesi sisteminin tüm aşamalarında kullanılmaktadır ve işletmenin genel maliyet yapısını, ürün karlılığını ve karar verme süreçlerini değerlendirmek için önemli olarak kabul edilmektedir.

Tam maliyet yönteminde, aşağıdaki unsurlar dikkate alınmaktadır (Akdoğan vd. 2015 s:16; Gökçen, Öztürk 2007 s:109).

Doğrudan Maliyetler: Ürünün veya hizmetin doğrudan üretimine veya sağlanmasına bağlı olan maliyetlerdir. Bu maliyetler, hammadde maliyetleri, işgücü maliyetleri ve doğrudan üretim malzemelerini içermektedir. Doğrudan maliyetler, ürün veya hizmetle doğrudan ilişkilendirilebilen maliyet merkezlerinde izlenmektedir.

Dolaylı Maliyetler: Ürün veya hizmetin üretimine veya sağlanmasına katkıda bulunan ancak doğrudan ilişkilendirilemeyen maliyetlerdir. Bu maliyetler, genel giderler, enerji maliyetleri, bakım maliyetleri, amortisman maliyetleri gibi unsurları içerebilmektedir.

Dolaylı maliyetler, belirli bir dağıtım anahtarı veya tahsis yöntemi kullanılarak ürünlere veya faaliyetlere tahsis edilmektedir.

Genel Giderler: İşletmenin genel faaliyetlerine ilişkin maliyetlerdir ve ürün veya faaliyetle doğrudan ilişkilendirilemezler. Genel giderler, işletmenin ofis giderleri, yönetim maliyetleri, genel personel maliyetleri, pazarlama maliyetleri vb. gibi unsurları içerebilmektedir. Bu giderler genellikle belirli bir dağıtım anahtarı veya tahsis yöntemi kullanılarak ürünlere veya faaliyetlere tahsis edilmektedir.

Tam maliyet yöntemi, şirketin tüm maliyetlerini hesaba katarak ürün maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplamasını sağlamaktadır. Bu yöntem, ürün karlılığını belirlemek, fiyatlandırma stratejileri geliştirmek, maliyetleri kontrol etmek ve karar verme süreçlerini desteklemek için kullanılmaktadır. Ayrıca, tam maliyet yöntemi, maliyet raporlama sürecinde geniş bir bakış açısı sunarak işletmenin mali performansını değerlendirmek için önemli olarak kabul edilmektedir. (Bozdemir 2014 s:3; Avder 2012 s:76).

2-Normal Maliyet Yöntemi

Normal maliyet yöntemi, bir şirketin maliyet muhasebesi sisteminde belirli bir dönem için planlanan veya önceden tahmin edilen maliyetleri kullanarak ürün maliyetlerini hesapladığı bir maliyet yöntemidir. Bu yöntemde, gerçek maliyetlerin yerine planlanan maliyetler kullanılmaktadır. Normal maliyet yöntemi, maliyet tahminlerini yapmak, bütçe oluşturmak ve maliyet kontrollerini sağlamak için kullanılmaktadır.

Normal maliyet yöntemi, aşağıdaki unsurları içermektedir:

Planlanan Maliyetler: Normal maliyet yönteminde, işletme için belirli bir dönemde planlanan maliyetler kullanılmaktadır. Bu maliyetler, işletmenin üretim süreci, faaliyetleri ve diğer maliyet unsurları göz önüne alınarak tahmin edilmektedir. Planlanan maliyetler, hammadde maliyetleri, işgücü maliyetleri, dolaylı maliyetler ve genel giderler gibi unsurları içermektedir (Karakaya 2007 s:325).

Standart Maliyetler: Normal maliyet yönteminde, ürün veya hizmetlerin üretimi için standart maliyetler belirlenir. Standart maliyetler, her bir maliyet unsuru için belirlenen miktarlar ve fiyatlarla hesaplanmaktadır. Bu standartlar, işletmenin geçmiş performansına, endüstri standartlarına ve diğer faktörlere dayanabilmektedir. Standart

maliyetler, işletmenin üretim sürecini ve ürün maliyetlerini tahmin etmek için kullanılmaktadır.

Maliyet Hesaplaması: Normal maliyet yönteminde, planlanan maliyetler veya standart maliyetler kullanılarak ürün maliyetleri hesaplanmaktadır. Bu hesaplama sürecinde, planlanan maliyet unsurları ve bunların miktarları ürün birimleriyle çarpılarak toplam maliyetler elde edilmektedir. Bu hesaplama, işletmenin ürünlerinin maliyetini tahmin etmek ve karlılık analizleri yapmak için kullanılmaktadır.

Normal maliyet yöntemi, işletmelerin maliyet tahminlerini yapmasını ve gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırarak maliyet sapmalarını belirlemesini sağlamaktadır. Bu yöntem, bütçeleme sürecinde, fiyatlandırma stratejilerinin oluşturulmasında ve performans analizlerinde kullanılmaktadır. Ayrıca, normal maliyet yöntemi, işletmelerin maliyet kontrollerini sağlaması ve bütçeleriyle uyumlu hareket etmeleri için önemli olarak kabul edilmektedir. (Büyükmirza 2016 s:239).

3-Değişken Maliyet Yöntemi

Değişken maliyet yöntemi, bir şirketin maliyet muhasebesi sisteminde sadece değişken maliyetleri dikkate alan bir maliyet yöntemidir. Bu yöntemde, sabit maliyetler göz ardı edilmekte ve yalnızca değişken maliyetler ürün maliyetlerine dahil edilmektedir. Değişken maliyetler, üretim miktarına bağlı olarak değişen maliyet unsurlarıdır. Değişken maliyet yöntemi, kısa vadeli maliyet analizleri, karar verme süreçleri ve fiyatlandırma stratejileri için kullanılmaktadır.

Değişken maliyet yönteminin özellikleri şunlardır:

Değişken Maliyetler: Değişken maliyetler, üretim miktarı veya faaliyet düzeyine bağlı olarak değişen maliyetlerdir. Örneğin, hammadde maliyeti veya doğrudan işgücü maliyeti gibi unsurlar değişken maliyetlerdir. Değişken maliyetler, ürün veya hizmetin birim başına maliyetini etkiler (Badem, Özbek 2013: 69).

Sabit Maliyetlerin Dışarıda Bırakılması: Değişken maliyet yönteminde, sabit maliyetler ürün maliyetlerine dahil edilmez. Sabit maliyetler, işletmenin genel giderlerini ve sürekli maliyetlerini temsil eder, ancak üretim miktarıyla doğrudan ilişkili değildir. Bu nedenle, değişken maliyet yönteminde sadece değişken maliyetler göz önünde bulundurulur.

Maliyet-Hacim-Kar Analizi: Değişken maliyet yöntemi, maliyet-hacim-kar analizlerinin temelini oluşturur. Bu analizde, işletmenin maliyetleri, üretim hacmi ve satış miktarı gibi faktörlere bağlı olarak incelenir. Değişken maliyetlerin hacme ve satışlara olan etkisi, işletmenin kârlılığını ve belli bir faaliyet seviyesindeki maliyet yapısını belirlemek için değerlendirilir.

Değişken maliyet yöntemi, işletmelerin kısa vadeli kararlar almasını sağlamaktadır. Örneğin, fiyatlandırma stratejileri, üretim miktarının belirlenmesi veya ürün karlılığı analizleri gibi alanlarda kullanılmaktadır. Bu yöntem, değişken maliyetlerin belirleyici olduğu işletmelerde ve maliyet yapısının esnek olduğu durumlarda yaygın olarak kullanılmaktadır. Ancak, sabit maliyetlerin göz ardı edilmesi, işletmenin uzun vadeli kararlarını etkileyebilecek potansiyel bir eksikliği oluşturabilmektedir. Bu nedenle, işletmelerin maliyet analizlerinde ve karar verme süreçlerinde değişken maliyet yöntemini dikkatli bir şekilde kullanmaları önemli olarak kabul edilmektedir. (Karakaya 2007 s:326).

4-Asal (Direkt) Maliyet Yöntemi

Asal maliyet yöntemi, bir şirketin maliyet muhasebesi sisteminde sadece doğrudan maliyetleri dikkate alan bir maliyet yöntemidir. Bu yöntemde, dolaylı maliyetler ve genel giderler göz ardı edilmekte ve yalnızca doğrudan maliyetler ürün maliyetlerine dahil edilmektedir. Asal maliyet yöntemi, doğrudan ilişkilendirilebilen maliyetlerin takibini ve ürün maliyetlerinin hesaplanmasını kolaylaştırmak için kullanılmaktadır (Karakaya 2007 s:326).

Asal maliyet yönteminin özellikleri şunlardır:

Doğrudan Maliyetler: Asal maliyet yönteminde, ürün veya hizmetin doğrudan üretimine veya sağlanmasına bağlı olan maliyetler dikkate alınmaktadır. Bu maliyetler, hammadde maliyetleri, işgücü maliyetleri ve doğrudan üretim malzemelerini içermektedir. Doğrudan maliyetler, ürün veya hizmetle doğrudan ilişkilendirilebilen maliyet merkezlerinde ve maliyet elemanlarında izlenmektedir.

Dolaylı Maliyetlerin Dışarıda Bırakılması: Asal maliyet yönteminde, dolaylı maliyetler ve genel giderler ürün maliyetlerine dahil edilmez. Dolaylı maliyetler, üretim sürecine

dolaylı olarak katkıda bulunan ancak doğrudan ürünle ilişkilendirilemeyen maliyetlerdir. Bu maliyetler, ayrı bir maliyet yöntemi veya tahsis yöntemi kullanılarak ayrı bir maliyet hesaplama sürecine tabi tutulabilmektedir.

Basit Hesaplama ve Takip: Asal maliyet yöntemi, doğrudan maliyetleri kullanarak ürün maliyetlerini basit ve hızlı bir şekilde hesaplamayı sağlamaktadır. Bu yöntemde, doğrudan maliyetler doğrudan ürün birimlerine uygulanır ve toplam maliyet elde edilmektedir. Bu şekilde, işletme için üretilen her bir birim için maliyet belirlenebilmekte ve izlenebilmektedir.

Asal maliyet yöntemi, genellikle işletmelerin basit üretim süreçlerine ve ürünlerine sahip olduğu durumlarda kullanılmaktadır. Bu yöntem, ürün maliyetlerini hızlı bir şekilde hesaplamak ve fiyatlandırma stratejileri oluşturmak için uygundur. Ancak, dolaylı maliyetlerin ve genel giderlerin göz ardı edilmesi, işletmenin gerçek maliyet yapısını tam olarak yansıtmamaktadır. Dolayısıyla, işletmelerin maliyet analizlerinde ve karar verme süreçlerinde asal maliyet yöntemini kullanılırken dikkatli olmaları önemli olarak kabul edilmektedir (Akdoğan 2000 s:43).

2.10.1.2.Maliyetlerin Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

Üretim safhasında gerçekleşen giderler mamul maliyetine üretimden önce veya üretimden sonra eklenerek hesaplanmasına göre; fiili maliyet yöntemi, tahmini maliyet yöntemi ve standart maliyet yöntemi olarak üç başlık altında incelenmektedir (Özpeynirci, Şirin 2018 s:60).

1-Fiili (Gerçek) Maliyet Yöntemi

Üretim safhasında gerçekleşen giderlerin mamul maliyetine eklenmesi veya hesaplanması, maliyet yöntemlerinin farklı şekillerde uygulanmasıyla gerçekleştirilebilmektedir. Bu yöntemler, fiili maliyet yöntemi, tahmini maliyet yöntemi ve standart maliyet yöntemi olarak üç ana başlık altında incelenir (Özpeynirci, Şirin 2018 s:61).

Fiili Maliyet Yöntemi: Fiili maliyet yöntemi, gerçekleşen maliyetlerin üretim safhasında doğrudan mamul maliyetine eklenmesiyle hesaplanmaktadır. Bu yöntemde, işletme, üretim süreci boyunca oluşan gerçek maliyetleri kaydederek mamul maliyetine dahil

eder. Gerçek giderlerin doğru ve güncel bilgilere dayanması, işletmenin maliyet analizleri ve performans değerlendirmeleri açısından önemli olarak kabul edilmektedir.

Tahmini Maliyet Yöntemi: Tahmini maliyet yöntemi, üretim safhasında gerçekleşecek olan maliyetleri önceden tahmin ederek mamul maliyetine eklemeyi amaçlar. Bu yöntemde, işletme, geçmiş deneyimlere, sektör trendlerine ve tahminsel tekniklere dayanarak gelecekteki maliyetleri hesaplar. Tahmini maliyetler, üretim sürecindeki planlamalar ve bütçeleme süreçleri için kullanılmaktadır (Akdoğan 2000 s:45).

Standart Maliyet Yöntemi: Standart maliyet yöntemi, bir ürünün veya hizmetin üretim safhasında beklenen maliyetleri belirlemek için kullanılmaktadır. Bu yöntemde, işletme, standart maliyetler oluşturarak üretim sürecindeki giderleri bu standartlarla karşılaştırır. Standart maliyetler, işletmenin belirlediği standart fiyatlar ve miktarlar kullanılarak hesaplanmaktadır. Standart maliyetler, maliyet analizi, performans değerlendirmesi ve karar verme süreçleri için önemli bir referans noktası sağlamaktadır (Karakaya 2007 s:328).

Bu üç maliyet yöntemi, işletmelerin mamul maliyetini hesaplarırken farklı yaklaşımlar sunar. Fiili maliyet yöntemi gerçekleşen maliyetlere dayanmaktayken, tahmini maliyet yöntemi gelecekteki tahminlere dayanmaktadır ve standart maliyet yöntemi beklenen maliyetleri temsil eder. İşletmeler, maliyet yöntemlerini iş yapısına, ihtiyaçlara ve maliyet takibi hedeflerine göre seçerler (Erdoğan, Saban 2006 s:51).

2.10.1.3.Maliyet Hesaplama Şekline Göre Maliyet Yöntemleri

Maliyet hesaplama şekline göre maliyet yöntemleri, maliyetlerin nasıl hesaplandığına ve takip edildiğine bağlı olarak farklı yaklaşımlar sunar. İşletmeler, maliyet hesaplama şekline ve ihtiyaçlarına göre uygun olan maliyet yöntemini seçerler. (Alkan vd. 2007 s:82):

1-İşletme Maliyeti Yöntemi: İşletme maliyeti yöntemi, maliyetlerin üretim miktarına göre dağıtıldığı bir yöntemdir. İşletme maliyetleri, tüm üretim miktarına eşit olarak tahsis edilmektedir. Bu yöntem, işletme genel giderlerini ürünlere veya faaliyetlere orantılı bir şekilde yansıtmayı amaçlar.

2-Süreç Maliyeti Yöntemi: Süreç maliyeti yöntemi, üretim sürecinin farklı aşamalarında oluşan maliyetlerin izlendiği bir yöntemdir. Her süreç için ayrı bir maliyet merkezi tanımlanır ve maliyetler bu merkezlere tahsis edilmektedir. Bu yöntem, maliyetlerin süreçlere özgü olarak hesaplanmasını ve izlenmesini sağlamaktadır.

3-Sipariş Maliyeti Yöntemi: Sipariş maliyeti yöntemi, her bir siparişin oluşan maliyetlerini takip etmek için kullanılmaktadır. Bu yöntemde, siparişin oluşturulmasından teslimine kadar geçen tüm maliyetler izlenmektedir. Özellikle özel üretimler veya projeler için kullanılan bir yöntemdir.

4-Faaliyet Tabanlı Maliyetleme: Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi, faaliyetlerin maliyetlere doğrudan katkısını izlemek için kullanılmaktadır. Bu yöntemde, faaliyetler ve bu faaliyetlerin maliyet sürücüleri belirlenir. Maliyetler, faaliyetlerin yoğunluğuna veya kullanımına bağlı olarak ilgili faaliyetlere tahsis edilmektedir (Erdoğan, Saban 2006 s:234).

5-Standart Maliyet Yöntemi: Standart maliyet yöntemi, bir ürünün veya hizmetin standart maliyetlerini kullanarak maliyet hesaplaması yapar. Standart maliyetler, işletmenin belirlediği standart fiyatlar, miktarlar ve maliyet unsurları ile hesaplanmaktadır. Gerçek maliyetlerle karşılaştırılarak maliyet sapmaları analiz edilmektedir.

Bu maliyet yöntemleri, işletmelerin farklı maliyet hesaplama ihtiyaçlarını karşılamak için kullanılmaktadır. Her yöntemin kendine özgü avantajları ve kullanım alanları vardır. İşletmeler, ihtiyaçlarına ve faaliyetlerine en uygun olan maliyet yöntemini seçerler. (Akdoğan vd. 2015 s:18).

2.10.2.Çağdaş Maliyet Yöntemi

Çağdaş maliyet yönetimi, işletmelerin maliyet hesaplaması ve maliyet kontrolü konularında gelişmiş teknikler ve stratejiler kullanarak daha etkili bir şekilde yönetim yapısını iyileştirmeyi hedefleyen bir yaklaşımdır. Bu yaklaşım, geleneksel maliyet yöntemlerini aşarak işletmelere daha kapsamlı ve ileri düzeyde maliyet bilgileri sunar. İşletmeler rekabet avantajını artırmak, karar verme süreçlerini desteklemek ve

verimliliklerini iyileştirmek için çağdaş maliyet yönetimi teknikleri kullanılmaktadır (Köroğlu, Dendeş 2017 s:268).

Çağdaş maliyet yönetimi hakkında bazı temel bilgiler şunlardır:

Hedef Maliyetleme: Hedef maliyetleme, bir ürünün veya hizmetin belirlenen bir hedef kâr marjı üzerinden maliyetini belirlemek için kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntemde, ürünün hedeflenen satış fiyatı ve hedeflenen kâr marjı dikkate alınmaktadır. Hedef maliyetleme, ürün geliştirme aşamasında maliyetleri kontrol altında tutmayı ve rekabetçi fiyatlandırma stratejileri oluşturmayı amaçlar.

Değer Zinciri Analizi: Değer zinciri analizi, bir işletmenin faaliyetlerini ve maliyet unsurlarını tüm değer zinciri boyunca izlemek ve analiz etmek için kullanılan bir yöntemdir. Bu analiz, işletmenin değer yaratma süreçlerini anlamak, maliyet sürücülerini belirlemek ve verimlilik artışı sağlamak için kullanılmaktadır. Değer zinciri analizi, işletmenin maliyetlerini en aza indirmek ve rekabet avantajını artırmak için stratejik kararlar almasına yardımcı olmaktadır.

Hedef Maliyet Muhasebesi: Hedef maliyet muhasebesi, belirlenen maliyetleme hedeflerini gerçekleştirmek için kullanılan bir muhasebe yöntemidir. Bu yöntemde, maliyetleri kontrol etmek ve hedeflenen maliyetlere ulaşmak için işletmenin tüm düzeylerinde maliyet azaltma faaliyetleri yürütülür. Hedef maliyet muhasebesi, maliyet bilincini artırmak, israfı azaltmak ve verimliliği artırmak için kullanılmaktadır. (Prates 2014 s:9).

2.11.Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Sistemi

26 Aralık 1992 tarihinde Maliye ve Gümrük Bakanlığı tarafından Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, T.C. Resmî Gazete' sinde kamuoyuna duyurulmuştur. Bu tebliğin bir eki olarak "Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" başlığı da yer almaktadır. Bu tebliğ, 1993 yılında isteğe bağlı olarak işletmeler tarafından kullanılmaya başlanmıştır. Ancak, 1994 yılında bu uygulama tüm işletmeler için zorunlu hale getirilmiştir. Tebliğde belirtilen Muhasebe Usul ve Esasları, işletmelerin mali hesaplarını tutma ve raporlama süreçlerini düzenlemektedir (Kalaycı, Tekşen, Dağlar 2005 s:174).

Tekdüzen hesap planında, Dönem içerisinde Genel Muhasebede yapılan giderler 700 kodlu hesaplara aktarılmakta ve dönem sonuna kadar bu hesaplarda izlenmektedir. Dönem sonunda bu hesaplar gelir tablosunda bulunan yansıtma hesaplarına aktarılarak gider olarak muhasebeleştirilmektedir.

2.11.1. Tekdüzen Hesap Planı Amacı ve Kapsamı

Tekdüzen Hesap Planı (THP) Türkiye'de işletmelerin maliyetlerini hesaplama, takip etme ve raporlama süreçlerini standardize etmek amacıyla kullanılan bir sistemdir. THP'nin amacı, işletmelerin maliyetlerini doğru, adil ve tutarlı bir şekilde belirlemek, maliyet analizleri yapmak, fiyatlandırma stratejileri oluşturmak ve karar verme süreçlerine destek sağlamaktır.

THP'nin kapsamı işletmelerin maliyetlerini hesaplama ve takip etme süreçlerini içermektedir. Aşağıdaki unsurlar THP'nin kapsamını oluşturmaktadır:

Maliyet Hesaplama: THP, işletmelerin ürün veya hizmet maliyetlerini hesaplarırken belirli standartlar ve yöntemler sağlamaktadır. Maliyet unsurlarının belirlenmesi, maliyet merkezlerinin tanımlanması, maliyet dağıtımı ve tahsisi gibi süreçler THP'nin kapsamına girer. Bu şekilde işletmeler, doğru ve güvenilir maliyet bilgileri elde ederler.

Maliyet Takibi: THP, işletmelerin maliyetleri izlemesine yardımcı olan bir sistem sunar. Maliyet unsurlarının gerçekleşmesini, dolaylı maliyetlerin tahsisini, faaliyet bazlı maliyet izlemesini ve diğer maliyet takip süreçlerini içermektedir. Bu sayede işletmeler, maliyetlerini bölümlere, faaliyetlere veya ürünlere göre izleyebilmektedirler.

Maliyet Raporlama: THP, işletmelerin maliyetlerini raporlama süreçlerini standartlaştırır. Maliyet raporları, işletmenin karlılığını, mali performansını ve maliyet yapılarını analiz etmek için kullanılmaktadır. Maliyet raporlarında, maliyet unsurlarının ayrıntılı bir şekilde sunulması, karşılaştırmalar yapılabilmesi ve karar verme süreçlerini desteklemesi beklenir.

THP'nin uygulanması, işletmelerin maliyetlerini tutarlı ve doğru bir şekilde hesaplama, takip etme ve raporlama süreçlerini sağlamaktadır. Bu sayede işletmeler, maliyet analizleri yapabilmekte, verimliliklerini artırabilmekte, maliyet odaklı kararlar alabilmekte ve rekabet avantajı elde edebilmektedir. THP, aynı zamanda

maliyetlerin standardize edilmesi ve finansal karşılaştırmaların yapılmasını kolaylaştırmaktadır. (Civelek, Özkan 2015 s:60).

2.11.2.Tekdüzen Maliyet Muhasebesinde Kullanılan Hesaplar 7/A ve 7/B Seçeneği

Tekdüzen Hesap Planı'nda kullanılan hesaplar arasında 7/A ve 7/B hesapları bulunmaktadır. 7/A ve 7/B hesapları, işletmelerin maliyetlerini ve mali tablolarını düzenli bir şekilde kaydetmelerini sağlamaktadır.

7/A Hesabı: İşletmelerde maliyet unsurlarının izlendiği ve kaydedildiği bir hesap grubu olarak kabul edilmektedir. 7/A hesabı, maliyet unsurlarının ayrıntılı bir şekilde izlenmesini sağlamaktadır. 7/A hesabı, genellikle doğrudan maliyet unsurlarını içermektedir. Hammadde maliyetleri, doğrudan işçilik maliyetleri, üretim malzemeleri gibi doğrudan üretimle ilişkilendirilebilen maliyet unsurları 7/A hesabı altında kaydedilmektedir.

7/B Hesabı: İşletmelerde dolaylı maliyetlerin izlendiği ve kaydedildiği hesap grubu olarak kabul edilmektedir. Dolaylı maliyetler, doğrudan bir ürün veya hizmetle doğrudan ilişkilendirilemeyen, genel giderler ve dolaylı maliyet merkezlerinden kaynaklanan maliyet unsurlarıdır. 7/B hesabı, bu dolaylı maliyet unsurlarını izlemek ve kaydetmek için kullanılmaktadır. Genel yönetim giderleri, fabrika genel giderleri, araştırma ve geliştirme maliyetleri gibi dolaylı maliyet unsurları 7/B hesabı altında kaydedilmektedir.

7/A ve 7/B hesapları, işletmelerin maliyetlerini doğru bir şekilde sınıflandırmasını ve takip etmesini sağlamaktadır. 7/A hesabı doğrudan maliyet unsurlarını içermekteyken, 7/B hesabı dolaylı maliyet unsurlarını içermektedir. İşletmeler, maliyet unsurlarını bu hesaplar altında kaydederek, maliyet analizleri yapabilmekte, maliyet kontrolünü sağlayabilmekte ve mali tablolarını düzenli bir şekilde hazırlayabilmektedir. 7/A ve 7/B hesapları, işletmelerin maliyet yapısını düzenlemekte ve maliyetlerini daha etkili bir şekilde yönetmelerini sağlamaktadır. (Akdoğan vd. 2015: 18).

2.11.2.1.7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

7/A seçeneği, Tekdüzen Hesap Planı'nda (THP) belirli bir hesap grubunu ifade etmekte ve işletmelerin doğrudan maliyet unsurlarını kaydedebilmek için kullanılmaktadır. 7/A

hesap grubu, doğrudan maliyet unsurlarını içermekte ve işletmelerin üretim süreciyle ilişkilendirilen maliyetleri izlemesini sağlamaktadır.

700 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı: 700 hesabı Genel muhasebede izlenmektedir. Maliyet muhasebesi ve genel muhasebeyi birbirine bağlamaktadır. Maliyet kapsamında ki herhangi bir gider tahakkuk ettiğinde 700 hesaba borç kaydedilmektedir.

710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı: İşletme bu hesaba üretim sürecindeki kullandığı İlk madde ve malzeme maliyetlerini kaydedildiği hesaptır. Üretime dahil edilen İlk madde ve malzemeler 710 hesabın borcuna kaydedilmektedir. Bu hesap, işletmenin satın aldığı veya üretimde kullandığı hammadde malzemelerinin maliyetlerini içermektedir.

720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı: İşletmenin üretim sürecinde Direkt işçilik maliyetlerini kaydetmektedir. Bu hesap, işletmenin üretim sürecinde çalışan işçilerin ücretlerini ve diğer doğrudan işgücü maliyetlerini içermektedir. Tahakkuk eden direkt işçilikler 720 hesabın borcuna kaydedilmektedir.

730 Genel Üretim Giderleri Hesabı: İşletmenin Direkt İşçilik ve Direkt ilk madde malzeme giderlerinin dışında kalan diğer üretim giderleri 730 hesabında izlenmektedir. Giderler tahakkuk ettiğinde bu hesabın borç tarafına kaydedilmektedir.

740 Hizmet Üretim Giderleri Hesabı: Hizmet üreten işletmelerin maliyetleri bu hesapta izlenmektedir. Hizmet üreten işletmelerin üretim sürecindeki maliyetler 740 hesabının borç tarafında izlenmektedir.

750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı: Üretimi yapılan mamullerin; Maliyetini azaltmak, satışına olumlu etkide bulunmak, üretimde kullanılan yöntemleri ve teknolojileri geliştirmek için yapılan giderler 750 hesabın borcuna kaydedilmektedir.

760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı: Üretim sonrasında üretilen mamullerin tüketiciye teslimine kadar harcanan giderler bu hesapta izlenmektedir. Yapılan giderler 760 hesabının borcuna kaydedilmektedir.

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı: İşletmenin Yönetim, mali işler, idari birimler ve muhasebe giderleri 770 hesabına borç kaydedilmektedir.

780 Finansman Giderleri: İşletme üretim maliyetlerinin düzenle yürütülebilmesi için yapılan borçlanmalara istinaden oluşan faiz, komisyon vb. giderler 780 hesabın borcuna kaydedilmektedir.

İşletmenin faaliyetlerine ve sektörüne bağlı olarak 7/A hesap grubunda farklı maliyet hesapları da bulunabilmektedir. İşletmeler, maliyet unsurlarını doğru bir şekilde sınıflandırmak ve takip etmek için THP'nin 7/A hesaplarını kullanılmaktadır. Bu hesaplar, işletmelerin maliyet analizleri yapmasını, maliyet kontrolünü sağlamasını ve mali tablolarını doğru bir şekilde hazırlamasını destekler. (Demirkan 2010 s:154).

2.11.2.2.Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

Maliyet muhasebesi bağlantı hesapları, işletmelerin maliyet unsurlarını ve maliyetlerini doğru bir şekilde takip etmelerini sağlamak için kullanılan hesaplardır. Bu hesaplar, maliyet unsurlarının farklı hesap grupları arasında ilişkilendirilmesini ve izlenmesini sağlamaktadır. Maliyet muhasebesi bağlantı hesapları hakkında daha fazla bilgi aşağıdaki gibidir.

Maliyet Merkezi Hesapları: Maliyet merkezi hesapları, işletmenin farklı bölümlerini veya departmanlarını temsil eder. Bu hesaplar, maliyet unsurlarının belirli bir bölümle ilişkilendirilmesini sağlamaktadır. Örneğin, üretim departmanı, satın alma departmanı, pazarlama departmanı gibi farklı departmanlara ait maliyetlerin takibi için maliyet merkezi hesapları kullanılmaktadır.

Ürün Grubu Hesapları: Ürün grubu hesapları, işletmenin farklı ürün veya hizmet gruplarını temsil eder. Bu hesaplar, maliyet unsurlarının belirli bir ürün veya hizmetle ilişkilendirilmesini sağlamaktadır. Örneğin, farklı ürün kategorileri veya markalar için ayrı ayrı maliyetlerin izlenmesi ve hesaplanması için ürün grubu hesapları kullanılmaktadır.

İş Emri Hesapları: İş emri hesapları, işletmenin belirli bir projeyi veya özel bir üretim işini temsil eder. Bu hesaplar, proje veya iş bazında maliyet unsurlarının takibini sağlamaktadır. Örneğin, özel sipariş veya projeler için ayrı ayrı maliyetlerin izlenmesi ve hesaplanması için iş emri hesapları kullanılmaktadır.

Ürün Bileşeni Hesapları: Ürün bileşeni hesapları, bir ürünün farklı bileşenlerinin maliyetlerini takip etmek için kullanılmaktadır. Bu hesaplar, ürünün farklı parçalarını veya malzemelerini temsil eder. Örneğin, bir aracın motoru, şasi, fren sistemleri gibi farklı bileşenlerin maliyetlerinin izlenmesi için ürün bileşeni hesapları kullanılmaktadır.

Bu bağlantı hesapları, işletmelerin maliyet unsurlarını daha iyi takip etmelerini ve maliyetlerin doğru bir şekilde dağıtılmasını sağlamaktadır. Bu sayede işletmeler, maliyet analizleri yapabilmekte, maliyet etkinliklerini değerlendirebilmekte ve karar verme süreçlerinde daha iyi bilgilendirilmiş kararlar alabilmektedirler. (Avder 2012 s:20).

2.11.2.3.Gider Hesapları

Gider hesapları, işletmelerin faaliyetleri sırasında oluşan harcamaları kaydetmek ve izlemek için kullanılan hesaplardır. Bu hesaplar, işletmelerin maliyetlerini, giderlerini ve mali tablolarını düzenli bir şekilde takip etmelerini sağlamaktadır. Gider hesapları, işletmelerin gelir tablosunda maliyet ve gider kalemlerini göstermektedir ve işletmenin finansal performansını değerlendirmek için önemli bir rol oynamaktadır (Avder 2012 s:21).

2.11.2.4.Fark Hesapları

Fark hesapları, işletmelerin maliyetlerini, gelirlerini veya diğer finansal unsurlarını karşılaştırarak ortaya çıkan farkları kaydetmek için kullanılan hesaplardır. Bu hesaplar, işletmelerin performansını izlemek, mali tablolarını düzenlemek ve karar verme süreçlerinde kullanmak için önemli olarak kabul edilmektedir. İşletmeler genellikle fark hesaplarını kullanarak hedeflerine göre sapmaları belirleyebilmektedir ve gerekli aksiyonları alabilmektedirler (Demirkan 2010 s:156-160).

2.11.2.5.7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları

İşletmeler Maliye Bakanlığının açıkladığı aktif veya hasılat büyüklüğüne bağlı olarak farklı 7/B maliyet hesapları da bulunabilmektedir. İşletmeler, dolaylı maliyet unsurlarını doğru bir şekilde sınıflandırmak ve takip etmek için THP'nin 7/B hesaplarını kullanabilmektedirler. Bu hesaplar, işletmelerin maliyet analizleri yapmasını, maliyet

kontrolünü sağlamasını ve mali tablolarını düzenli bir şekilde hazırlamasını desteklemektedir. (Özkan 2004 s:151).

7/B seçeneğinde giderler büyük defterde çeşit esasına göre izlenmektedir. Maliyet çıkarma dönemlerinde ise defteri kebirde çeşit esasına göre izlenen giderlerin dağılımları yapılarak fonksiyonlarına dönüştürülmekte ve ilgili oldukları gider yerlerine, hizmet veya mamul maliyetlerine ya da sonuç hesaplarına aktarılmaktadır. Gider çeşitlerinin fonksiyonlarına dönüştürülmesinde ve ilgili gider yerlerine yüklenmesinde, işletmeler isterlerse gider çeşidi hesaplarından ilgili gider yerlerine ve fonksiyonel gider hesaplarına aktarmalar yapılmasını gerektirecek kayıt düzenini seçmektedirler. Eş zamanlı kayıt düzenini bu seçenek için de kullanarak, yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilmektedirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili defter-i kebir hesaplarında izlenmekteyken; aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilmektedir (Avder 2012 s:22).

7/B seçeneğinde kullanılan maliyet hesap grupları; 790 İlk Madde ve Malzeme Giderleri 791 İşçi Ücret ve Giderleri 792 Memur Ücret ve Giderleri 793 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler 794 Çeşitli Giderler 795 Vergi, Resim ve Harçlar 796 Amortismanlar ve Tükenme Payları 797 Finansman Giderleri 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı 799 Üretim Maliyet Hesabı gibi 79 numaralı gruptaki maliyet hesaplarından oluşmaktadır (Civelek, Özkan 2015 s:89).

3.ÜRETİM VE MALİYET

3.1.Üretim ve Üretim İşletmesinin Tanımı

Üretim, bir işletmenin girdi olarak aldığı kaynakları kullanarak çıktıya dönüştürme sürecidir. Bu süreçte, hammaddeler, işgücü, makineler ve diğer kaynaklar kullanılarak bir ürün veya hizmet üretilir. Üretim kavramı, mal ve hizmetlerin üretiminden sorumlu olan işletmelerin faaliyetlerini ifade eder. Bu faaliyetler, üretim planlaması, malzeme temini, üretim süreçleri, kalite kontrolü ve ürün dağıtımını içermektedir. Üretim süreci genellikle standartlaştırılmış yöntemler ve iş akışları kullanılarak gerçekleştirilir ve işletmenin hedeflerini ve müşteri taleplerini karşılamayı amaçlar.

Üretim işletmeleri, mal veya hizmet üretmek için kaynakları kullanarak üretim süreçlerini gerçekleştiren işletmelerdir. Bu işletmeler, hammaddeleri işleyerek veya bileşenleri bir araya getirerek son ürünleri oluştururlar. Üretim işletmeleri genellikle seri üretim veya toplu üretim yaparak, müşteri taleplerini karşılamak ve piyasaya ürün sunmak amacıyla çalışırlar. Üretim işletmeleri geniş bir yelpazede faaliyet gösterebilmektedir. Örneğin, otomobil üreticileri, elektronik eşya üreticileri, gıda işletmeleri, mobilya üreticileri, tekstil fabrikaları ve daha birçok sektörde faaliyet gösteren işletmeler üretim işletmeleri olarak sınıflandırılabilirler. Bu işletmeler, üretim süreçlerini planlama, hammadde tedariki, makinelerin kullanımı, işgücü yönetimi, kalite kontrolü ve üretim verimliliği gibi konuları dikkate alarak yürütürler. Ayrıca, teknolojik gelişmeleri takip ederek üretim süreçlerini optimize etmeye çalışırlar. Üretim işletmeleri genellikle ekonomik büyümeye katkıda bulunurlar, istihdam yaratırlar ve bir ülkenin sanayileşmesine katkı sağlamaktadırlar. Ayrıca, üretim işletmeleri kalite standartlarına uygun ürünler üreterek müşteri memnuniyetini sağlamayı hedeflerler ve rekabetçi bir pazarda başarılı olmak için sürekli iyileştirme ve yenilik yapmayı önemserler. (Civelek, Özkan 2015: 6).

3.2.Üretim İşletmelerinin Türleri

Üretim işletmeleri genellikle iki ana kategoriye ayrılır: mamul üreten işletmeler ve hizmet üreten işletmeler (Civelek, Özkan 2015: 6).

3.2.1.Mamul Üreten İşletmeler

Mamul üreten işletmeler, hammadde ve bileşenleri kullanarak elle tutulabilen nesnelere üretimini gerçekleştiren işletmelerdir. Bu işletmeler, üretim süreçlerini yöneterek girdi olarak aldıkları malzemeleri işler, dönüştürür ve son ürünleri ortaya çıkarır. Mamul üreten işletmeler genellikle seri üretim veya toplu üretim yöntemlerini kullanarak faaliyet göstermektedirler. Seri üretimde, standartlaştırılmış üretim süreçleri ve hat üretimi kullanılarak aynı veya benzer ürünlerin büyük miktarlarda üretimi yapılır. Toplu üretim ise, bir dizi farklı ürünün aynı tesislerde üretildiği ve genellikle özelleştirme seçenekleri sunan bir üretim yöntemidir. Mamul üreten işletmeler, çeşitli sektörlerde faaliyet gösterebilmektedirler. Örneğin, otomotiv sektöründe bulunan otomobil üreticileri, mobilya sektöründe faaliyet gösteren mobilya fabrikaları, elektronik eşya üreticileri ve gıda işletmeleri mamul üreten işletmelere örnek olarak verilebilmektedir. Bu tür işletmeler, hammaddeleri tedarik eder, üretim süreçlerini planlar, makineleri kullanırlar, işgücünü yönetir ve kalite kontrolü yaparlar. Aynı zamanda ürünlerin pazarlama, dağıtım ve satış süreçlerini de yönetmektedirler (Şirin 2018 s:8).

Mamul üreten işletmeler, ekonomik büyümeye katkıda bulunur, istihdam yaratır ve ülkenin sanayileşmesine katkıda bulunurlar. Ayrıca, üretim süreçlerini sürekli olarak iyileştirerek verimliliği artırır ve rekabet avantajı elde etmek için yeni teknolojileri ve inovasyonu benimserler. Kalite standartlarına uygun ürünler üreterek müşteri memnuniyetini sağlamayı hedeflerler ve müşteri taleplerini karşılamak için esneklik sağlayabilmektedirler (Civelek, Özkan 2015 s:6).

3.2.2.Hizmet Üreten İşletmeler

Hizmet üreten işletmeler, ekonomik faaliyetlerde müşterilere fayda sağlamak amacıyla elle tutulamayan hizmetlerin sunumunu gerçekleştiren işletmelerdir. Bu işletmeler, fiziksel bir ürün ortaya çıkarmak yerine, beceri, uzmanlık ve deneyim gibi immaterial varlıkları kullanarak müşteri taleplerini karşılar.

Hizmet üreten işletmeler, geniş bir yelpazede sektörlerde faaliyet gösterebilmektedir. Örnek olarak, restoranlar, oteller, bankalar, danışmanlık firmaları, sağlık hizmeti sunan kuruluşlar ve taşımacılık şirketleri hizmet üreten işletmelere örnek olarak verilebilmektedir.

Bu işletmelerin faaliyetleri, doğrudan müşteri etkileşimi ve hizmet kalitesi üzerine odaklanır. Müşterilerin ihtiyaçlarını anlamak, hizmet sunumunu kişiselleştirmek ve müşteri memnuniyetini sağlamak için etkili iletişim ve ilişki yönetimi önemli olarak kabul edilmektedir. Ayrıca, hizmet sürekliliği, zamanında teslimat ve hızlı yanıt süreleri gibi faktörler de müşteri tatminini etkilemektedir. (İşcan 2019 s:3).

Hizmet üreten işletmeler, insan kaynakları yönetimi, operasyonel süreçlerin planlanması ve koordinasyonu, hizmet kalitesinin izlenmesi ve sürekli iyileştirme gibi konulara odaklanır. İşletmelerin personeli, hizmet sunumunda önemli bir rol oynamaktadır ve müşteri deneyimini etkileyen faktörler arasında yer alır (Okumuş, Asil 2007 s:9).

Hizmet üreten işletmeler, rekabetçi bir pazarda başarılı olmak için yenilikçilik, pazarlama stratejileri ve müşteri odaklılık gibi unsurları dikkate alır. Hizmet kalitesinin sürekli olarak iyileştirilmesi, müşteri sadakati ve olumlu bir itibar oluşturma açısından önemli olarak kabul edilmektedir (Civelek, Özkan 2005 s:6).

Mamul üreten işletmeyi hizmet üreten ayıran başlıca özellikler tabloda gösterilmiştir (Songür 1997 s:91):

Tablo 1.Mamul ve Hizmet Üreten İşletmeler Arasındaki Farklar

Mamul Üreten İşletmeler	Hizmet Üreten İşletmeler
Ürün odaklıdır	Hizmet odaklıdır
Elle tutulabilen nesnelerin üretimini gerçekleştirir	Elle tutulamayan hizmetlerin sunumunu gerçekleştirir
Hammaddelerin işlenmesi ve bileşenlerin bir araya getirilmesi gerekebilmektedir	Uzmanlık, beceri ve deneyime dayalı hizmetler sunar
Seri üretim veya toplu üretim yöntemleri kullanılmaktadır	Genellikle kişiye özel veya sınırlı sayıda hizmet sunar
Ürünlerin fiziksel özellikleri ve kalite kontrolü önemli olarak kabul edilmektedir	Hizmet kalitesi, müşteri etkileşimi ve memnuniyeti odaklanır
Örneğin, otomobil üreticileri, mobilya fabrikaları, elektronik eşya üreticileri gibi sektörlerde faaliyet göstermektedir	Örneğin, restoranlar, oteller, bankalar, danışmanlık firmaları gibi sektörlerde faaliyet göstermektedir

Mamul üreten işletmeler ile hizmet üreten işletmeler arasında belirgin farklılıklar bulunmaktadır. Mamul üreten işletmeler, üretim sürecinde hammaddelerin işlenmesi ve

bileşenlerin bir araya getirilmesi gerektiren fiziksel ürünlerin üretimine odaklanırken, hizmet üreten işletmeler, müşterilere uzmanlık, beceri ve deneyim gibi immaterial hizmetler sunmaktadır. Mamul üreten işletmeler genellikle seri üretim veya toplu üretim yöntemlerini kullanarak büyük miktarlarda standart ürünler üretirken, hizmet üreten işletmeler genellikle kişiye özel veya sınırlı sayıda hizmet sunma eğilimindedir. Kalite kontrolü ve ürünün fiziksel özellikleri mamul üreten işletmeler için önemliyken, hizmet üreten işletmelerde hizmet kalitesi, müşteri etkileşimi ve memnuniyeti ön planda tutulur. Örneğin, otomobil üreticileri, mobilya fabrikaları, elektronik eşya üreticileri gibi işletmeler mamul üreten işletmelere örnekken, restoranlar, oteller, bankalar, danışmanlık firmaları gibi işletmeler hizmet üreten işletmelere örnektir. Bu farklılıklar, işletmelerin operasyonel süreçleri, yönetim stratejileri ve müşteri odaklılıkları açısından önemli olarak kabul edilmektedir ve işletmelerin faaliyet gösterdikleri sektörlere ve müşteri taleplerine uygun olarak çalışmalarını gerektirir.

3.3.Üretim İşletmelerinde Maliyet

Üretim işletmelerinde maliyet hesaplaması, işletmelerin üretim süreçlerinde harcadıkları kaynakların değerini belirleme ve bu kaynakların maliyetlerini hesaplama sürecidir. Maliyet hesaplaması, işletmelerin mali performanslarını değerlendirmek, fiyatlandırma stratejileri geliştirmek, karar verme süreçlerinde rehberlik etmek ve bütçeleme faaliyetlerini yönlendirmek için önemli bir araçtır. Maliyet hesaplaması, üretim sürecinde kullanılan malzemeler, işgücü, enerji, makine ve ekipman, fabrika bakımı gibi doğrudan maliyet unsurlarının yanı sıra, işletmenin genel yönetim, araştırma ve geliştirme, pazarlama ve dağıtım gibi dolaylı maliyet unsurlarını da içermektedir. Bu nedenle, maliyet hesaplaması işletmelerin tüm maliyetlerini doğru bir şekilde belirlemek için detaylı bir analiz gerektirir. (Karakaya, 2004).

Maliyet hesaplaması için kullanılan temel yöntemlerden biri, doğrudan maliyet yöntemidir. Bu yöntemde, doğrudan maliyet unsurları doğrudan ürün veya hizmete atfedilmekte ve kolayca izlenebilmektedir. Bunun yanı sıra, dolaylı maliyetlerin belirlenmesi için genellikle dolaylı maliyet tahsis yöntemleri kullanılmaktadır. Bunlar, maliyet havuzları, oransal tahsisler, faaliyet tabanlı maliyetlendirme gibi yöntemler olabilmektedir.

Maliyet hesaplaması aşamasında, işletmeler genellikle maliyet merkezlerini belirler ve bu merkezlere ilişkin maliyetlerin izlenmesi sağlanır. Ayrıca, standart maliyetler ve gerçek maliyetler arasındaki farklar analiz edilerek verimlilik ve performans değerlendirmeleri yapılır (Savcı, 2013 s:64).

Maliyet hesaplaması, işletmelerin üretim maliyetlerini kontrol etmelerini, verimliliklerini artırmalarını ve kararlarını temel maliyet bilgilerine dayandırmalarını sağlamaktadır. Ayrıca, fiyatlandırma stratejilerinin belirlenmesinde ve ürün karlılığının değerlendirilmesinde de önemli bir rol oynamaktadır. Sonuç olarak, üretim işletmelerinde maliyet hesaplaması, işletmelerin kaynaklarını etkin bir şekilde yönetmelerini, mali performanslarını izlemelerini ve karar verme süreçlerinde sağlam temellere dayanmalarını sağlayan önemli bir araçtır. Doğru ve detaylı maliyet hesaplaması, işletmelerin rekabetçi bir pazarda sürdürülebilirliklerini sağlamalarına yardımcı olmaktadır. (Özçelik, 2013 s:54);

3.4.Üretim Faaliyetlerinin Niteliğine Göre Maliyet Muhasebesi Yöntemi

Üretim faaliyetlerinin niteliği açısından maliyet muhasebesi yöntemlerini ikiye ayırmak mümkündür. Bu ayırım, literatürde genellikle "Sipariş Maliyeti" ve "Safha Maliyeti" olarak adlandırılan kavramlarla yapılmaktadır. Bu ayırım, maliyet muhasebesine dayalı sistemler arasındaki temel farkı vurgulamak amacıyla birçok kaynak tarafından kabul edilmektedir.

3.4.1.Sipariş Maliyet

Sipariş Maliyeti, özellikle özelleştirilmiş veya müşteri taleplerine göre üretilen ürünlerin üretim sürecinde kullanılan maliyet hesaplama yöntemini ifade eder. Bu yöntemde, her sipariş veya müşteri talebi için ayrı ayrı maliyet hesaplaması yapılır. İlgili maliyet unsurları, siparişin özelliklerine, müşteri taleplerine ve üretim sürecine göre belirlenir. Sipariş maliyeti yaklaşımı, özelleştirilmiş ürünlerin üretiminde, projelerin veya benzeri özel üretim işlerinin maliyet hesaplamalarında yaygın olarak kullanılmaktadır (Özpeynirci ve Şirin, 2018 s:61).

3.4.2.Safha Maliyet

Safha maliyet yöntemi, standartlaştırılmış üretim süreçlerine sahip ürünlerin maliyet hesaplaması için kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntem, üretim sürecini farklı safhalara böler ve her safha için ayrı ayrı maliyetleri belirler. Safha maliyet yöntemi, seri üretim veya toplu üretim yapılan sektörlerde, standart ürünlerin maliyet hesaplamalarında ve maliyet verilerinin izlenmesinde yaygın olarak kullanılmaktadır (Bekçioğlu ve Köroğlu, 2013 s:57).

Safha maliyet yöntemi, üretim sürecinin farklı aşamalarında harcanan malzemeler, işgücü, enerji ve diğer maliyet unsurlarının kaydedilmesini içermektedir. Her safha için ayrı ayrı maliyetler hesaplanmaktadır ve maliyet unsurları bu safhalara göre tahsis edilmektedir. Bu yöntemde, her safha için birim maliyetler belirlenir ve bu birim maliyetler, üretim miktarına göre çarpılarak toplam maliyet hesaplanmaktadır (Çabuk, 2003 s:110).

Safha maliyet yöntemi, işletmelere aşağıdaki avantajları sağlamaktadır (Alkan, 2001 s:179):

- Standartlaştırma: Üretim sürecinin safhalara ayrılması, işletmelere standartlaştırılmış ve tekrarlanabilir bir maliyet hesaplama süreci sunar. Bu, ürünlerin maliyetlerini karşılaştırma, verimlilik analizi yapma ve karar verme süreçlerini destekleme açısından önemli olarak kabul edilmektedir.
- Maliyet Kontrolü: Her safhada harcanan maliyetlerin izlenmesi, işletmelere maliyet kontrolü sağlamaktadır. Böylece, maliyet artışları veya sapmalar hızlı bir şekilde tespit edilebilmektedir ve gerekli düzeltici önlemler alınabilmektedir.
- Performans Değerlendirmesi: Safha maliyet yöntemi, her bir üretim aşaması için maliyetleri ayrı ayrı belirlemeyi sağlamaktadır. Bu da işletmelerin her safhanın performansını değerlendirmesine olanak tanımaktadır. Zayıf halkalar veya maliyet artışları belirlenebilmekte ve iyileştirme süreçleri başlatılabilmektedir.
- Fiyatlandırma ve Karlılık Analizi: Safha maliyet yöntemi, ürünlerin birim maliyetlerini belirlemeye yardımcı olmaktadır. Bu, fiyatlandırma stratejilerinin oluşturulmasında ve ürün karlılığının değerlendirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

Safha maliyet yöntemi, işletmelerin maliyetlerini hesaplama, verimlilik analizi yapma, fiyatlandırma stratejileri belirleme ve karar verme süreçlerinde temel bilgilere dayanma konusunda önemli bir araçtır. Ayrıca, maliyetleri kontrol etme ve performansı değerlendirme konusunda işletmelere yardımcı olmaktadır (Bekçi ve Özal, 2010 s:80).

Küresel pazarlardaki yoğun rekabet, işletmeler için kalitenin artırılması, işlevselliğin genişletilmesi ve sunulan hizmet ve işlevselliklerin kontrol edilmesi konusunda zorluklar getirmiştir. Bu durumda, maliyetin ürün başarısının artırılması için önemli bir odak noktası olması gerektiği açıkça görülmektedir. Maliyet yönetimi, Geleneksel maliyet Muhasebesi (GMM)'nin bilgi ve verilerine dayanarak geniş bir kapsamı hedeflemekte, esnek olmayı ve çeşitli bilgi türlerinden bilgiler elde etmeyi amaçlamaktadır. GMM'ye göre, maliyetin düşük olmasının yanı sıra yarattığı değerler açısından da önemli olan bu yaklaşımın önemi vurgulanmaktadır (İzmirli Ata ve Öncü, 2017 s:2).

Küresel piyasalardaki değişken koşullara uyum sağlayamayan ve eksik bilgi edinimi ve raporlama nedeniyle sınırlamaları olan GMM'ye dayalı sistemler, işletmelerde mevcut olan maliyete dayalı muhasebe sistemlerinin bu eksiklikleri gidermek için "Maliyet Yönetim Sistemi" (MYS) oluşturulması gerekliliğini ortaya çıkarmaktadır. MYS, işletmelerin yönetim kademesinde alınan kararlar sonucunda maliyetlerin nasıl etkileneceğini belirleyen bir sistem bütünüdür. Bu amaçla, MYS'ler, işletmelerin faaliyetlerini sürdürmek için kullandığı kaynakların ölçülmesini ve faaliyetlerindeki değişikliklerin maliyet üzerinde nasıl bir etki yarattığını değerlendirmektedir. (Gündüz, 1997 s:36).

GMM'ye dayalı hesaplama sistemlerine göre daha geniş bir kapsama sahip olan MYS'ler arasında önemli farklar göze çarpmaktadır. Tarihsel perspektiflere dayalı olan ve maliyet raporlamaya odaklanan GMM sistemlerine kıyasla, MYS maliyet planlaması, maliyet yönetimi ve azaltılmasına odaklanmaktadır. MYS'nin odaklandığı konuların sonucunda, geriye dönük bilgi akışını sağlamak için bir mekanizmanın devreye alınması gerekmektedir. Bu zorunluluk, süreçteki değişen koşullar nedeniyle yapılan planlamaların ve uygulamaların gözden geçirilmesi ve düzeltilmesi için MYS'lerin katkısının açık olduğunu göstermektedir. MYS'nin amacı, yönetimsel fonksiyonların maliyetlerle uyum içinde olmasını sağlayarak maliyet yönetiminin gerçekleşmesidir. Bu nedenle, GMM'de kullanılan sistemlerden farklı olarak MYS'de maliyetlerin niteliği de

farklılaşmaktadır. GMM'de maliyetler, katlanılması gereken unsurlar olarak tanımlanır ve maliyet azaltma çalışmaları, maliyetler oluştuğunda başlar. Ancak MYS'de maliyetlerin oluşmadan yönetilmesi temel amaçlardan biridir, yani maliyetlerin oluşmasını engellemeye yönelik çalışmalar ön plandadır. Bu şekilde, MYS'lerin işletmelere sağladığı farklılık ve katkılar göz önüne alındığında, GMM sistemlerindeki maliyetlerden ayrışma ve niteliksel farklılıklar ortaya çıkmaktadır. (Karcıoğlu, 2000: 65).

MYS'nin temel amaçlarına ek olarak, doğru maliyet belirlemelerinin yapılması, fiyatlandırma ve maliyet tahminleri için gerekli bilgi akışının sağlanması, yapılan faaliyetlerin performansının değerlendirilmesi, karlılık ölçümlerinin ürün, dağıtım kanalları ve müşteri bazında yapılması ve yatırım kararları konusunda işletmelere rehberlik etmek gereklidir. Bu amaçlar doğrultusunda, MYS'nin işletmelere sağladığı katkılar şunlardır (Dalğar vd, 2010 s:238):

- Maliyet Belirleme: MYS, ürünlerin maliyetlerinin doğru bir şekilde belirlenmesini sağlamaktadır. Bu, hammaddelerin, işgücünün, enerjinin ve diğer maliyet unsurlarının etkili bir şekilde tahsis edilmesini içermektedir.
- Fiyatlandırma ve Maliyet Tahmini: MYS, işletmelere doğru fiyatlandırma stratejileri geliştirme ve gelecekteki maliyetleri tahmin etme konusunda önemli bilgiler sağlamaktadır. Bu, rekabetçi bir ortamda doğru fiyatlandırma yapmayı ve karlılığı maksimize etmeyi sağlamaktadır.
- Performans Değerlendirmesi: MYS, işletmelerin faaliyetlerinin performansını değerlendirmek için bir ölçüt sunar. Bu, maliyetlerin performansa etkisini analiz etmeyi, verimlilik düzeylerini belirlemeyi ve iyileştirme fırsatlarını ortaya çıkarmayı içermektedir.
- Karlılık Ölçümü: MYS, karlılığı ürün, dağıtım kanalları ve müşteri bazında ölçmeyi sağlamaktadır. Bu, işletmelere karlılık açısından stratejik kararlar almalarına yardımcı olmaktadır ve kaynakların etkili bir şekilde kullanılmasını sağlamaktadır.
- Yatırım Kararları: MYS, işletmelere yatırım kararlarında rehberlik etmektedir. Maliyetlerin ve karlılık potansiyelinin analizi, işletmelerin yeni projelere veya var olan işletmelerin genişletilmesine yönelik kararları desteklemektedir.

Bu şekilde, MYS'nin temel amaçlarına ek olarak, işletmelere maliyet belirleme, fiyatlandırma, performans değerlendirmesi, karlılık ölçümü ve yatırım kararları noktasında önemli bir yol gösterici olduğu görülmektedir (Köroğlu, 2012 s:31).

3.4.3. Üretim İşletmelerinde Maliyet Yönetiminden Stratejik Maliyet Yönetimine Geçiş Süreci

Üretim işletmelerinde maliyet yönetimi, işletmelerin rekabet gücünü artırmak, karlılığı optimize etmek ve sürdürülebilir büyümeyi sağlamak için önemli bir faktördür. Ancak günümüzde, rekabetin daha da yoğunlaştığı ve değişken koşulların hüküm sürdüğü global piyasalarda, geleneksel maliyet yönetimi anlayışı yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle, işletmeler stratejik maliyet yönetimi anlayışına geçiş yapmaktadır (Yüzbaşıoğlu, 2004 s:391).

Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin maliyetlerini sadece operasyonel bir yük olarak görmek yerine stratejik bir avantaj olarak ele almayı hedefler. Bu yaklaşım, işletmelerin maliyetleri sadece azaltmak yerine, değer yaratma potansiyelini artırmak için maliyetler üzerinde stratejik kararlar almasını sağlamaktadır. (Köroğlu, 2012 s:39).

Bu geçiş süreci, işletmelerin maliyet yönetimine farklı bir perspektif getirmesini gerektirir. İşletmeler, maliyetleri ürün tasarımı, tedarik zinciri yönetimi, üretim süreçleri, pazarlama stratejileri ve müşteri ilişkileri gibi tüm işletme fonksiyonlarıyla bütünleşik bir şekilde ele almalıdır. Bunun için işletmeler, maliyet bilgilerini daha kapsamlı bir şekilde analiz etmeli, stratejik kararlar alırken maliyet etkilerini dikkate almalı ve maliyetleri değer yaratma potansiyeli açısından yönetmelidirler. (Haşasoğlu, 2011 s:18).

Stratejik maliyet yönetimi, işletmelere maliyetleri sadece kontrol etmek yerine, farklılaşma ve inovasyon için bir fırsat olarak kullanma imkânı sunar. İşletmeler, maliyetleri düşürmek için iş süreçlerini yeniden tasarlayabilmekte, tedarikçilerle stratejik ortaklıklar kurabilmekte, verimlilik artırıcı teknolojileri benimseyebilmekte ve müşteri odaklı değer yaratma süreçlerine odaklanabilmektedir (Bayrı, 2006 s:166)

Bu geçiş süreci, işletmelerin daha stratejik ve sürdürülebilir bir maliyet yönetimi yaklaşımı benimsemesini gerektirir. İşletmeler, maliyetleri sadece maliyet merkezleri olarak değil, değer yaratma ve rekabet avantajı sağlama araçları olarak görmelidir. Stratejik maliyet yönetimi, işletmelerin karar verme süreçlerine maliyet bilgilerini

entegre etmelerini ve sürdürülebilir rekabet gücünü sağlamalarını desteklemektedir (Yalçın, 2006 s:17).

3.5.Türkiye’de Üretim İşletmeleri

Bir ülkenin sağlam bir ekonomiye sahip olması, rekabet gücünü piyasa koşullarında artırmasına bağlıdır. Rekabet gücünün artırılması, ülkenin ürettiği mal ve hizmetlerin sürekli ve istikrarlı bir şekilde sunulmasına dayanmaktadır. Bir ülkenin, yerel ve küresel piyasalarda rakiplerine kıyasla daha düşük maliyetli ve yüksek kaliteli ürünler ve hizmetler sunması, ülkenin daha ileri seviyelere yükselmesini sağlamaktadır. Ülkenin ekonomik gücünü artırması için mal ve hizmet üretiminin süreklilik arz etmesi önemli olarak kabul edilmektedir. Ülkenin üretim sektörü, verimlilik ve etkinlik açısından rakiplerine karşı avantaj sağlamalıdır. Maliyetlerin düşük tutulması ve kalitenin yüksek tutulması, ürünlerin rekabetçi fiyatlarla pazara sunulmasını sağlamaktadır. Bu da ülkenin ulusal ve uluslararası düzeyde rekabet gücünü artırmaktadır. Daha düşük maliyetli ve kaliteli üretim, ülkenin kaynaklarını verimli bir şekilde kullanmasını sağlamaktadır. Üretim süreçlerindeki yenilikler, teknoloji ve iş gücü verimliliği gibi faktörler, maliyetleri düşürürken aynı zamanda üretim kalitesini artırır. Bu da ülkenin ürünlerini daha cazip hale getirmekte ve pazarda tercih edilen bir konuma yükselmesini sağlamaktadır. Rekabetçi bir üretim sektörü, ülkenin ihracatını artırırken ithalatı da azaltır. Böylece, ülkenin ticaret dengesini olumlu yönde etkiler ve ekonomik büyümeyi destekler. Aynı zamanda, ulusal piyasada da rekabeti artırarak tüketiciye daha fazla seçenek sunar ve fiyatları rekabetçi bir şekilde düşürür. (Aktan 2010 s:167).

3.6.Üretim İşletmelerinde Stok Değerleme İşlemleri

Üretim işletmelerinde stok değerlendirme işlemleri, işletmenin envanterinde bulunan malzeme, hammadde, yarı mamul ve mamul ürünlerin değerlendirilmesi sürecidir. Bu işlemler, işletmenin finansal durumunu ve karlılığını doğru bir şekilde yansıtabilmek için önemli olarak kabul edilmektedir (Tokay ve Deran, 2008 s:19).

Stok değerlendirme işlemleri genellikle maliyet yöntemleriyle gerçekleştirilir. İşletme, envanterinde bulunan stokları maliyet bazında değerlendirilerek finansal raporlarında yer alan varlık ve gelirlerini doğru bir şekilde hesaplayabilmektedir. Bu değerlemeler, işletmenin

stoklarını kayıtlarında doğru bir şekilde yansıtmasını ve doğru maliyet bilgilerine dayalı kararlar almasını sağlamaktadır (Chambers, 2005 s:1)

Stok değerlendirme yöntemleri arasında ilk giren ilk çıkar (FIFO), son giren ilk çıkar (LIFO) ve ağırlıklı ortalama maliyet gibi yöntemler bulunur. FIFO yöntemi, ilk olarak alınan stokların ilk olarak satıldığını ve kalan stokların daha sonraki alımlar olduğunu varsayar. LIFO yöntemi ise son olarak alınan stokların ilk olarak satıldığını ve kalan stokların daha önceki alımlar olduğunu varsayar. Ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi ise birim maliyetlerine göre hesaplar (Aydın, 2002 s:29).

Stok değerlendirme işlemleri, işletmenin mali tablolarına yansır. Stokların doğru bir şekilde değerlendirilmesi, işletmenin mali durumunu ve performansını doğru bir şekilde analiz etmeyi sağlamaktadır. Ayrıca, stokların değerlendirilmesi aynı zamanda işletmenin vergi hesaplamalarında da önemli olarak kabul edilmektedir. Stok değerlendirme işlemleri, işletmelerin faaliyetlerine göre değişiklik gösterebilmektedir. Örneğin, imalat işletmelerinde hammaddeden mamule kadar olan süreçte stok değerlendirilmesi yapılırken, perakende işletmelerinde ise satışa sunulan ürünlerin değerlendirilmesi daha ön plandadır. Sonuç olarak, üretim işletmelerinde stok değerlendirme işlemleri, işletmenin envanterindeki stokların doğru bir şekilde değerlendirilmesini sağlayarak finansal raporlara yansır. Bu işlemler, işletmenin mali durumunu ve karlılığını doğru bir şekilde takip etmesini, vergi hesaplamalarını yapmasını ve kararlarını desteklemesini sağlamaktadır (Yılmaz, 2011 s:20).

3.6.1. Değerleme Zamanı

Ekonomik varlıkların vergi kanunlarında belirtilen dönem, gün ve zamanlarda değerlendirilmesi gerektiği VUK'un 259. maddesiyle ifade edilmektedir. Değerleme zamanı, muhasebe hesap dönemlerinin son günü olabileceği gibi, ekonomik varlıkların alındığı, satıldığı, imalatının veya yapımının gerçekleştiği, işletmeye dâhil olduğu, işletmeden çekildiği veya vergiye tabi kılındığı bir dönem olarak da belirlenebilmektedir. Örneğin, gelir ve kurumlar vergilerinde yeni işe başlayan bir işletme için değerlendirme zamanı işe başlama tarihi iken, sonraki dönemlerde ise her hesap döneminin son günü kabul edilmektedir (Kaplan, 2007 s:7).

3.6.2.Değerleme İlkeleri

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, şirketlerin finansal raporlama ve değerlendirme işlemleri konusunda çeşitli değerlendirme ilkeleri belirlemektedir. Kanununun 132. maddesi, şirketlerin değerlemelerinde aşağıdaki ilkelerin uygulanması gerektiğini belirtmektedir:

- Muhasebe İlkelerine Uygunluk: Şirketler, değerlendirme işlemlerini Türkiye Muhasebe Standartları (TMS/TFRS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartlarına (TFRS) uygun bir şekilde gerçekleştirmelidir. Bu standartlar, şirketlerin finansal raporlama sürecinde kullanmaları gereken değerlendirme yöntemlerini ve kuralları belirlenmektedir.
- Özgün Değer: Şirketler, varlıkları ve yükümlülükleri değerlendirirken, gerçek değerlerine en yakın sonuçları veren yöntemleri kullanmalıdır. Özgün değer, bir varlığın gerçek piyasa değeri veya gelecekte sağlayabileceği ekonomik fayda temel alınarak belirlenmektedir.
- Süreklilik İlkesi: Şirketler, değerlendirme işlemlerini süreklilik ilkesine uygun olarak gerçekleştirmelidir. Bu ilke, şirketin faaliyetlerinin sürekli devam edeceği varsayımına dayanmaktadır.
- Karşılaştırılabilirlik: Şirketler, finansal tablolarında yer alan değerlerin karşılaştırılabilir olmasını sağlamak amacıyla tutarlı ve benzer yöntemleri kullanmalıdır. Bu ilke, şirketlerin aynı dönemlerdeki finansal durumlarını ve performanslarını doğru bir şekilde karşılaştırabilmesini sağlamaktadır.
- Şeffaflık: Şirketler, değerlendirme işlemlerini şeffaf bir şekilde gerçekleştirmeli ve finansal tablolarında bu işlemleri açık bir şekilde raporlanmalıdır. Bu ilke, işletme faaliyetlerini ve finansal durumunu anlamak isteyen paydaşlara doğru ve eksiksiz bilgi sağlamayı hedeflemektedir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, şirketlerin finansal raporlama ve değerlendirme işlemlerinde bu değerlendirme ilkelerine uymalarını ve finansal tabloların doğruluğunu sağlamalarını amaçlamaktadır. Böylece, şirketlerin finansal durumlarının doğru bir şekilde değerlendirilmesi ve şeffaflığın sağlanması hedeflenmektedir. (Yükçü, 2014 s:126).

3.6.3.Değerleme Ölçüleri

3.6.3.1.Vergi Usul Kanunu'na Göre Değerleme Ölçüleri

Vergi Usul Kanunu'na (VUK) göre, vergilendirme sürecinde değerlendirme işlemlerinde kullanılan çeşitli değerlendirme ölçütleri bulunmaktadır. Bu ölçütler, vergiye tabi olan varlıkların veya işlemlerin vergi matrahının tespit edilmesi için kullanılmaktadır. (Ergin, 2016 s:17):

Bedel İlkesi: Vergi Usul Kanunu'na göre, işlemler ve varlıklar değerlemeye tabi tutulurken, gerçekleştirilen işlem veya malın bedeli dikkate alınmaktadır. Bu ölçüte göre, bir işlem gerçekleştiğinde veya bir mal alındığında, o işlemin veya malın üzerindeki bedel esas alınarak değerlendirme yapılmaktadır (Aydın, 2014 s:86).

Adil Değer: Vergi Usul Kanunu, belirli durumlarda adil değer kavramını da değerlendirme ölçütü olarak tanıır. Adil değer, bir varlığın veya işlemin piyasa değerini yansıtan ve objektif bir şekilde belirlenen değerdir. Özellikle taşınmaz mal değerlemelerinde ve bazı özel durumlarda adil değer ölçütü kullanılmaktadır (Ekinci, 2022).

Vergi Değerlemesi: VUK'a göre, bir varlığın veya işlemin vergi matrahının tespiti için Vergi Usul Kanunu tarafından belirlenen değerlendirme yöntemleri ve kriterler kullanılmaktadır. Bu yöntemler ve kriterler, vergi daireleri tarafından belirlenir ve vergi mevzuatında açıklanır. Örneğin, taşınmaz mal değerlemesinde belli kriterler ve yöntemler kullanılarak vergi değeri tespit edilmektedir (Güneş, 2011 s:709).

Maliyet Bedeli: VUK, bazı durumlarda mal veya hizmetlerin maliyet bedelinin değerlendirme ölçütü olarak kullanılmasını öngörür. Özellikle maliyet esasına göre defter tutan mükellefler için maliyet bedeli önemli bir değerlendirme ölçütüdür. Maliyet bedeli, mal veya hizmetin üretim veya temin maliyetini ifade etmektedir.

Bu değerlendirme ölçütleri, Vergi Usul Kanunu'nun vergilendirme sürecinde kullanılan temel ilkeleridir. Vergi mükellefleri, vergi matrahını doğru bir şekilde tespit etmek ve vergi ödevlerini yerine getirmek için bu değerlendirme ölçütlerine uygun şekilde değerlendirme işlemlerini gerçekleştirmelidir. Bu sayede adil ve doğru bir vergi ödemesi gerçekleşmekte ve vergi mevzuatına uyum sağlanmaktadır (Karacan, 2012 s:251).

3.6.3.2.TMS / TFRS Açısından Değerleme Ölçüleri

TMS/TFRS (Türkiye Muhasebe Standartları / Türkiye Finansal Raporlama Standartları), uluslararası muhasebe standartlarının Türkiye'deki uygulamasını temsil eden standartlardır. Bu standartlar, finansal tabloların hazırlanması ve sunulması konusunda rehberlik eder. TMS/TFRS, değerlendirme ölçütleriyle ilgili çeşitli kılavuzlar ve yönergeler sunar. TMS/TFRS açısından değerlendirme ölçütleri aşağıdaki gibidir (Tokay ve Deran, 2008 s:29):

Özgün Değer: TMS/TFRS, bir varlığın veya yükümlülüğün özgün değerini belirleme ihtiyacını vurgular. Özgün değer, bir varlığın gerçek piyasa değerini veya gelecekte sağlayabileceği ekonomik faydayı yansıtır. TMS/TFRS standartları, varlıkların ve yükümlülüklerin özgün değerinin adil ve objektif bir şekilde belirlenmesini teşvik eder.

Tarihsel Maliyet: TMS/TFRS standartlarına göre, bazı durumlarda varlıkların tarihsel maliyeti değerlendirme ölçütü olarak kullanılmaktadır. Tarihsel maliyet, bir varlığın ilk edinme maliyetini veya yapım maliyetini ifade eder. Bu ölçüt, özellikle maliyet esasına göre defter tutan işletmelerde yaygın olarak kullanılmaktadır.

Adil Değer: TMS/TFRS, belirli durumlarda adil değeri değerlendirme ölçütü olarak kabul eder. Adil değer, bir varlığın veya yükümlülüğün piyasa değerini yansıtan ve objektif bir şekilde belirlenen değerdir. Adil değer, özellikle finansal araçlar, yatırım gayrimenkulleri ve maliyetle değerlendirilmeyen bazı varlıkların değerlendirilmesinde kullanılmaktadır.

Gerçeğe Uygun Değer: TMS/TFRS, bazı durumlarda gerçeğe uygun değeri değerlendirme ölçütü olarak tanır. Gerçeğe uygun değer, bir varlığın veya yükümlülüğün gerçek piyasa değerini ve ekonomik durumunu yansıtan değerdir. Bu ölçüt, özellikle finansal araçların ve maliyetle değerlendirilmeyen bazı varlıkların değerlendirilmesinde kullanılmaktadır.

TMS/TFRS standartları, değerlendirme ölçütlerinin seçimini, kullanımını ve uygulanmasını yönlendiren kapsamlı bir çerçeve sunar. İşletmeler, finansal tablolarını hazırlarken bu standartlara uygun değerlendirme ölçütlerini kullanmalı ve finansal raporlama sürecinde şeffaflığı, karşılaştırılabilirliği ve doğruluk prensiplerini takip etmelidir. Bu şekilde, işletmeler finansal tablolarını uluslararası standartlara uygun bir şekilde sunarak yatırımcıların, kredi verenlerin ve diğer paydaşların güvenini sağlayabilmektedir.

3.6.4.Stok Değerleme Yöntemleri

Stok değerleme yöntemleri, işletmelerin envanterinde bulunan stokların maliyetlerinin belirlenmesi ve değerlendirilmesi için kullanılan farklı yaklaşımları ifade eder. Stok değerleme yöntemleri, işletmelerin finansal tablolarında yer alan stoklarla ilgili maliyetleri doğru bir şekilde yansıtmayı amaçlar. İşletmelerin seçeceği stok değerleme yöntemi, finansal raporlamanın doğruluğunu etkiler ve karar verme süreçlerine yön verir. En yaygın kullanılan stok değerleme yöntemleri şunlardır (Topaloğlu, 2004 s:190).

İlk Giren İlk Çıkar (FIFO): Bu yöntemde, işletme envanterindeki stokların ilk olarak alınanlarının ilk olarak satıldığı varsayılır. FIFO yöntemiyle değerlendirilen stoklar, daha eski ve daha düşük maliyetli olduğu düşünülen stoklardır. Bu yöntem, genellikle stokların değeri zamanla artan bir trende sahipse veya işletme fiyat dalgalanmalarından etkileniyorsa tercih edilmektedir.

Son Giren İlk Çıkar (LIFO): LIFO yönteminde ise işletme envanterindeki stokların en son alınanlarının ilk olarak satıldığı varsayılır. Bu yöntemde, daha yeni ve daha yüksek maliyetli stoklar daha önce satıldığı için stokların değeri genellikle daha yüksek olmaktadır. LIFO yöntemi, enflasyonist ortamlarda ve stokların maliyeti zamanla artan bir trende sahip olduğunda kullanılabilir.

Ağırlıklı Ortalama Maliyet (Average Cost): Bu yöntemde, işletme envanterindeki stokların birim maliyetleri ağırlıklı ortalama yöntemiyle hesaplanmaktadır. Stokların alım maliyetleri toplanır ve toplam maliyet, toplam stok miktarına bölünerek birim maliyet bulunur. Her bir stok satışında veya değerlendirme döneminde bu birim maliyet kullanılmaktadır. Ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi, stoklarının maliyetlerini dengeli bir şekilde yansıtmak isteyen işletmeler tarafından tercih edilebilmektedir.

Stok değerleme yöntemlerinin seçimi, işletmenin faaliyet alanına, stoklarının niteliğine ve işletme politikalarına bağlı olarak değişebilmektedir. Her yöntemin avantajları ve dezavantajları vardır ve işletmelerin belirli koşullara ve ihtiyaçlara göre uygun olanı seçmeleri önemli olarak kabul edilmektedir. Seçilen yöntem, stokların maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplayarak işletmenin finansal raporlamasını ve karar verme süreçlerini etkilemektedir (Hacırüstemoğlu, 2000 s:91).

3.6.4.1.Maliyet Bedeli ile Değerleme Yöntemleri

Stok çıkışlarında, hangi stok kaleminin satışının gerçekleştiğini tek tek bilmek genellikle zor olduğundan, işletmeler tarafından maliyet bedeli esas alınarak hesaplama yapılmaktadır. Bu konuda birçok farklı yöntem ve uygulama bulunmaktadır. Stokların maliyet bedeli esas alınarak hesaplanması, işletmelerin finansal raporlama sürecinde stokların değerlendirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır.

a) Gerçek (has, fiili) maliyet yöntemi

Gerçek (Has, Fiili) Maliyet Yöntemi, bir işletmenin üretim sürecinde gerçekleşen tüm maliyetleri doğrudan takip ederek ürün maliyetini hesaplayan bir maliyet hesaplama yöntemidir. Bu yöntemde, işletme gerçek harcamaları ve faaliyetleri esas alarak ürünlerin maliyetlerini belirler. Gerçek maliyet yöntemi, maliyet hesaplaması için işletmenin doğrudan maliyetleri ile dolaylı maliyetlerini ayrı ayrı toplamayı içermektedir. Doğrudan maliyetler, malzeme maliyetleri ve işçilik maliyetlerini içermektedir, dolaylı maliyetler, genel giderler, işletme maliyetleri ve üretim sürecine katılan diğer faktörler gibi maliyet unsurlarını içermektedir. (Özmen, 2008 s:63).

Bu yöntemde, işletme maliyet unsurlarını doğrudan izlemek için maliyet merkezleri ve maliyet yerleşimleri kullanabilmektedir. Örneğin, malzeme maliyetleri için işletme, satın alınan malzemelerin maliyetlerini kaydedebilmekte ve işçilik maliyetleri için çalışanların saatlik ücretlerini ve çalışma sürelerini takip edebilmektedir. Gerçek maliyet yöntemi aynı zamanda stok değerlemesi ve envanter yönetimi için de kullanılmaktadır. İşletmeler, envanterlerinde bulunan malzemelerin, işçilik maliyetlerinin ve diğer maliyet unsurlarının gerçek değerlerini hesaplayarak envanter maliyetlerini belirler. Gerçek maliyet yöntemi, maliyetlerin doğru bir şekilde hesaplanmasını ve izlenmesini sağlamaktadır. Bu, işletmelere üretim sürecinin maliyetlerini etkin bir şekilde yönetme imkânı verir. Ayrıca, bu yöntem, ürün fiyatlandırmasında doğru kararlar almak, karlılık analizleri yapmak ve bütçe oluşturmak için de önemli bir araçtır. Ancak gerçek maliyet yöntemi, maliyet unsurlarını doğru bir şekilde izlemeyi gerektirir ve bu nedenle daha fazla kaynak ve zaman gerektirebilmektedir. Ayrıca, işletmelerin tüm maliyetleri takip etmesi ve kaydetmesi gerektiğinden, bu yöntem daha karmaşık ve zahmetli olabilmektedir.

Sonuç olarak, gerçek maliyet yöntemi, işletmelerin ürün maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplamasına ve yönetmesine olanak sağlayan bir maliyet hesaplama yöntemidir. (Öztürk, 2006 s:233).

b) Ortalama maliyet yöntemi

Ortalama Maliyet Yöntemi, bir işletmenin üretim sürecindeki maliyetleri toplam üretilen birim sayısına bölerek birim başına ortalama maliyeti hesapladığı bir maliyet hesaplama yöntemidir. Bu yöntemde, işletme maliyetleri toplam üretilen birimlere eşit olarak dağıtılır. Ortalama maliyet yöntemi, işletmelerin hem doğrudan maliyetleri hem de dolaylı maliyetleri içeren toplam maliyetlerini hesaplamak için kullanılmaktadır. Doğrudan maliyetler, malzeme maliyetleri ve işçilik maliyetlerini içermektedir, dolaylı maliyetler, genel giderler, işletme maliyetleri ve üretim sürecine katılan diğer faktörler gibi maliyet unsurlarını içermektedir (Aydın, 2002 s:75).

Bu yöntemde, işletme bir dönem boyunca toplam maliyetleri kaydeder ve aynı dönemde üretilen birim sayısını belirler. Sonra toplam maliyet, üretilen birim sayısına bölünerek birim başına ortalama maliyet hesaplanmaktadır (Özbalcı, 2008 s:649).

Bu ortalama maliyet, ürünlerin maliyetini belirlemek ve fiyatlandırmak için kullanılabilir. Ortalama maliyet yöntemi, maliyetleri daha basit ve daha hızlı bir şekilde hesaplamak için kullanılan bir yöntemdir. Özellikle sabit maliyetlerin yüksek olduğu durumlarda ve birimlerin maliyetlerinde önemli dalgalanmalar olmadığı durumlarda etkilidir. (Çabuk, 2009 s:70).

Ancak ortalama maliyet yöntemi, maliyetlerin dağılımını tam olarak yansıtmayabilmektedir. Özellikle üretim miktarında büyük değişiklikler olduğunda veya farklı ürünlerin farklı maliyetlere sahip olduğu durumlarda, bu yöntem tam doğruluk sağlamayabilmektedir (Nuhoğlu, 2001 s:102).

Ortalama maliyet yöntemi, işletmelere maliyetlerini anlamaları ve kararlarını verirken birim başına maliyetleri göz önünde bulundurmaları için bir temel sağlamaktadır. Ancak daha ayrıntılı ve hassas maliyet analizleri yapmak isteyen işletmeler, diğer maliyet hesaplama yöntemlerini de kullanabilmektedir (Kumkale, 2005 s:591).

Sonuç olarak, ortalama maliyet yöntemi, bir işletmenin toplam maliyetleri toplam üretilen birimlere böldüğü ve birim başına ortalama maliyeti hesapladığı bir maliyet hesaplama yöntemidir. Bu yöntem, maliyetlerin genel bir resmini sağlamaktadır ve işletmelere kararlarını verirken birim başına maliyetleri dikkate alma imkânı vermektedir (Kızılot, 1999 s:2231).

c) İlk giren ilk çıkar yöntemi (fıfo)

İlk Giren İlk Çıkar (FIFO), stok yönetimi ve envanter değerlemesi için kullanılan bir yöntemdir. FIFO yöntemi, stoklarda bulunan birimlerin maliyetinin, ilk alınan birimlerin maliyetine göre belirlendiği ve ilk alınan birimlerin ilk olarak satıldığı varsayımına dayanmaktadır. FIFO yönteminde, işletme satış işlemi gerçekleştirdiğinde, satılan ürünlerin maliyeti, envanterin başlangıçtaki maliyetlerine dayanmaktadır. Yani, en eski alınan veya üretilen ürünlerin maliyeti satış maliyeti olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle FIFO yöntemi, stoklarda bulunan birimlerin maliyetini zaman sırasına göre izlenmektedir. Örneğin, bir işletme 100 adet ürünü farklı zamanlarda satın alırsa ve daha sonra 50 adet ürün satarak stoktan çıkarırsa, FIFO yöntemiyle bu 50 ürünün maliyeti, en önce alınan veya üretilen 50 ürünün maliyetine dayanmaktadır. FIFO yöntemi, genellikle stokların tazelenme maliyetlerini daha doğru bir şekilde yansıtırken stokların gerçek değerini yansıtmaya yardımcı olmaktadır. Özellikle malzeme veya ürün fiyatlarının zamanla değiştiği durumlarda ve stokların bozulma veya eskime riskinin olduğu durumlarda FIFO yöntemi kullanılmaktadır (Acar, 2012 s:76).

FIFO yönteminin avantajları şunlardır:

Gerçekçi stok değerlemesi: FIFO yöntemi, stokların gerçek değerini daha doğru bir şekilde yansıtır. Çünkü satılan ürünlerin maliyeti, stoktaki en eski birimlerin maliyetine dayanmaktadır.

Vergi avantajı: FIFO yöntemi, satılan ürünlerin maliyetinin daha yüksek olması nedeniyle karın düşük gösterilmesine ve dolayısıyla vergi yükünün azaltılmasına yardımcı olabilmektedir.

Maliyet akışı: FIFO yöntemi, üretim veya satın alma maliyetlerinin zaman sırasına göre akışını izler. Bu, işletmelerin maliyetleri daha iyi analiz etmesine ve bütçeleme sürecinde daha doğru kararlar almasına yardımcı olabilmektedir.

Ancak FIFO yönteminin aşağıda sayılan dezavantajları da vardır:

Stok değerlemesinde yanıltıcı sonuçlar: FIFO yöntemi, stokların gerçek maliyetini yansıtsa da stok değerlemesi ve envanter raporlaması açısından yanıltıcı sonuçlara yol açabilmektedir. Özellikle malzeme veya ürün fiyatları hızla değişiyorsa, stok değerlemesi doğru bir resim sunmayabilmektedir.

Karşılaştırma güçlüğü: FIFO yöntemi, stoklarda bulunan birimlerin maliyetini zaman sırasına göre izlediği için farklı dönemlerdeki stokların maliyetlerini karşılaştırmak zorlaşabilmektedir. Bu durum, işletmelerin performanslarını analiz etme ve karşılaştırma sürecini karmaşıklaştırabilmektedir.

Sonuç olarak, FIFO yöntemi, stok yönetimi ve envanter değerlemesi için yaygın olarak kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntem, stoklardaki birimlerin maliyetini zaman sırasına göre izler ve gerçekçi bir stok değerlemesi sağlamaktadır. Ancak maliyet akışını ve karşılaştırmaları izlemek konusunda bazı zorluklar ve yanıltıcı sonuçlar ortaya çıkabilmektedir (Gökçen, 2007 s:239).

d) Son giren ilk çıkar yöntemi (Lifo)

Son Giren İlk Çıkar (LIFO), stok yönetimi ve envanter değerlemesi için kullanılan bir yöntemdir. LIFO yöntemi, stoklarda bulunan birimlerin maliyetinin, en son alınan birimlerin maliyetine göre belirlendiği ve ilk olarak satılan birimlerin en son alınan birimler olduğu varsayımına dayanmaktadır. LIFO yönteminde, işletme satış işlemi gerçekleştirdiğinde, satılan ürünlerin maliyeti, en son alınan veya üretilen birimlerin maliyetine dayanmaktadır. Yani, en son alınan veya üretilen ürünlerin maliyeti satış maliyeti olarak kabul edilmektedir. Bu nedenle LIFO yöntemi, stoklarda bulunan birimlerin maliyetini zaman sırasına göre izler. Örneğin, bir işletme 100 adet ürünü farklı zamanlarda satın alırsa ve daha sonra 50 adet ürün satarak stoktan çıkarırsa, LIFO yöntemiyle bu 50 ürünün maliyeti, en son alınan veya üretilen 50 ürünün maliyetine dayanmaktadır (Kızıl, 2001 s:318).

LIFO yöntemi aşağıda sayılan avantajlara sahiptir:

Vergi avantajı: LIFO yöntemi, satılan ürünlerin maliyetinin daha yüksek olması nedeniyle karın düşük gösterilmesine ve dolayısıyla vergi yükünün azaltılmasına

yardımcı olabilmektedir. Özellikle malzeme veya ürün fiyatları zamanla artıyorsa, LIFO yöntemi daha düşük bir vergi yükü sağlayabilmektedir.

Maliyet yükselişini yansıtma: LIFO yöntemi, en son alınan birimlerin maliyetini satış maliyeti olarak kabul eder. Bu da mamul stoklarının daha güncel ve yüksek maliyetlere tabi olduğunu yansıtır. Özellikle enflasyonun etkili olduğu durumlarda, LIFO yöntemi maliyetleri daha iyi yansıtabilmektedir (HUD, 2004 s:177).

LIFO yönteminin aşağıda sayılan dezavantajları da vardır:

Stok değerlemesinde yanıltıcı sonuçlar: LIFO yöntemi, stokların gerçek maliyetini yansıtmaz ve stok değerlemesi açısından yanıltıcı sonuçlara yol açabilmektedir. Özellikle malzeme veya ürün fiyatları hızla değişiyorsa, stokların gerçek değerini yansıtmakta zorlanabilmektedir. (Bulut, 2007 s:44).

Vergi planlaması gerekliliği: LIFO yöntemi kullanıldığında, işletmelerin envanter değerlerini düşük tutmaları ve yıl sonlarında stoklarını tazelememeleri gibi vergi planlaması stratejilerine ihtiyaç duyulabilmektedir. LIFO yöntemi, stoklardaki birimlerin maliyetini en son alınan birimlere göre izlemekte ve vergi avantajı sağlayabilmektedir. Ancak stok değerlemesi ve karşılaştırmalar açısından bazı zorluklar ve yanıltıcı sonuçlar ortaya çıkabilmektedir. (Aydın, 2002 s:78).

e) Üretim işletmelerinde standart maliyet yöntemi

Üretim işletmelerinde Standart Maliyet Yöntemi, üretim sürecinde gerçekleşmesi beklenen maliyetleri önceden belirlenen standartlar veya standart maliyetler üzerinden hesaplayan bir maliyet hesaplama yöntemidir. Bu yöntem, gerçek maliyetlerle karşılaştırma yaparak işletmelerin performansını değerlendirmesine ve maliyet kontrolünün sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Standart Maliyet Yöntemi, standart maliyetlerin belirlenmesi ve bunların üretim sürecinde gerçekleşen maliyetlerle karşılaştırılması aşamalarından oluşur. Standart maliyetler, malzeme maliyetleri, işçilik maliyetleri ve üretim sürecindeki diğer maliyet unsurlarını içermektedir. İşletme, her bir maliyet unsuru için standart miktarları ve standart fiyatları belirler. Bu yöntemde, standart maliyetlerin hesaplanmasının ardından gerçekleşen maliyetler toplanır ve olması gereken tutarlarla karşılaştırılır. Gerçek maliyetlerin standart maliyetlerden sapmaları analiz edilmektedir. Bu sapmalar, işletmenin performansını değerlendirmesine ve maliyetleri

kontrol etmesine yardımcı olmaktadır. Sapmalar pozitif (olumlu) veya negatif (olumsuz) olabilmektedir. Pozitif sapmalar, gerçek maliyetlerin standart maliyetlerden daha düşük olduğunu göstermektedir, negatif sapmalar gerçek maliyetlerin standart maliyetlerden daha yüksek olduğunu göstermektedir (Öztürk ve Özer, 2003 s:133).

f) Normal (temel) stok değeri ile değerlendirme yöntemi

Normal (Temel) Stok Değeri ile Değerleme Yöntemi, bir işletmenin envanterindeki stokların normal satış fiyatlarına göre değerlendirildiği bir değerlendirme yöntemidir. Bu yöntemde, stoktaki birimlerin normal satış fiyatları kullanılarak stok değeri hesaplanmaktadır. Normal Stok Değeri ile Değerleme Yöntemi, işletmenin normal işletme faaliyetleri sırasında stoklarını sattığı fiyatları temel alır. Bu fiyatlar, işletmenin normal ticari şartlar altında ürünlerini satışa sunduğu fiyatları yansıtır. Yani, stoktaki birimlerin normal satış fiyatları, değerlemeyi belirlemek için kullanılmaktadır. (Ataman, 2005: 65).

4. ÜRETİM İŞLETİMLERİNDE MALİYET HESAPLAMA ÖRNEĞİ

4.1. Bürotime (Tosunoğulları Mob.San.Tic.A.Ş.) İşletmesi

Bürotime, 1990'lı yıllarda Konya Organize sanayinde ofis mobilyası üretimi yapan Tosunoğulları Mobilya A.Ş.'nin altında yükselen bir işletmedir. Toplamda 150 satış noktası ile 50 ülkede Pazar payına sahiptir. Bürotime, Koltuk, masa, sandalye dolap ve ofis ortamında kullanılacak tüm mobilyaları üretmektedir. Bununla birlikte 140.000 metrekaarelik üretim tesisleri ile günde 750 koltuk ve 1.250 mobilya (masa, dolap, etajer) üretim kapasitesi bulunmaktadır. 2018 yılından beri "Endüstri 4.0" teknolojisi ile hammadde tedarigi, üretim, paketlenme ve teslimat süreçlerini anlık veriler ile takip etmekte ve en az hata ile uygulamaktadır. Bununla birlikte E1 kalite standartlarına (Mobilya üretiminde kullanılan ham maddelerin kanserojen madde içermediğini gösteren sertifika) uygun üretim adımlarını uygulamaktadır. Üretim biriminde 400 işçi çalıştırmaktadır.

Çalışmaya konu olan Beta masa 80*120 ürünü Masa tablası, ayaklar, gövde ve birleştiricilerinden oluşmakta olup üretildikten sonra sevkiyatı demonte olarak yapılmaktadır.

4.2. Çalışmanın Amacı ve Önemi

Yüksek enflasyon, yerli paranın değerinin aşağı yönlü sürekli hareketi, döviz kurundaki dalgalanmalar ve birçok sebepten dolayı, üretim maliyeti hesaplamalarında zorluklar görülmektedir. Hammadde girişinde ithal girdiye dayalı üretim işletmelerinde maliyet muhasebesini etkileyen ana faktör genellikle döviz kurundaki dalgalanmalardan kaynaklanmaktadır. Yüksek enflasyona sahip ülkelerde hammadde fiyatlarını doğrudan etkileyen enflasyon ve yıl içerisinde farklı tarihli satın almalar sonucunda finansal tablolarda ki veriler güncel değerleri yansıtmaktan uzaklaşmaktadır. Bu nedenle çalışmada bir mamulün sipariş maliyetine göre birim fiyatı hesaplandıktan sonra 2 farklı yılda TL ve USD bazında üretim maliyetleri karşılaştırılarak yorumlanmıştır.

4.3. Çalışmanın Yöntemi

Çalışmada, ofis mobilyası üretiminde önemli firma konumunda olan Bürotime A.Ş. de üretilmekte olan “Beta Masa” ürünü için 2021 ve 2023 yıllarındaki üretim verileri 17.07.2023 tarihli veri sahibinin açık rıza beyan formunda muvafakatı alınarak kullanılmaktadır. TL ve USD maliyetleri, sipariş maliyeti yöntemine göre hesaplanmıştır. Bu hesaplamada sırasıyla direkt ilk madde ve malzeme maliyeti, direkt işçilik maliyeti ve genel üretim giderleri hesaplamaları bulunmaktadır. Her iki yılda da TL cinsinden maliyetlerdeki artışı ve USD cinsinden maliyetlerdeki artış karşılaştırılarak incelenmiştir.

4.4. Literatür Araştırması

Muhasebe, maliyet muhasebesi, giderler ve üretim maliyeti hakkında yapılan çalışmalardan bazıları aşağıdaki gibidir.

Engin Sakarya, (2008)” *Hayvancılık İşletmelerinde Maliyeti Oluşturan Masraf Unsurları ve Et Sanayi İşletmelerinde Safha Maliyet Sistemi*”, Maliyet kavramının; bir ürünün üretilmesi, bir hizmetin sağlanması veya bir işletmenin belirli bir işlevini yerine getirmesi için harcanan para, zaman, emek ve diğer kaynakların toplam değerine karşılık geldiğini ve maliyet kavramının genellikle işletme ve ekonomi bilimlerinde kullanılmakta olduğunu belirtmektedir. Maliyet kavramının bir işletmenin finansal performansını ve karlılığını değerlendirmek için önemli olduğunu savunmaktadır.

Uğur Haşasoğlu, (2011)” *Stratejik Maliyet Yönetim Aracı: Hedef Maliyetleme*”, isimli çalışmasında, İşletmelerin maliyetleri; ürün tasarımı, tedarik zinciri yönetimi, üretim süreçleri, pazarlama stratejileri ve müşteri ilişkileri gibi tüm işletme fonksiyonlarıyla bütünlük bir şekilde ele alması gerektiğini ve bunun için maliyet bilgilerini daha kapsamlı bir şekilde analiz etmesi gerektiği, stratejik kararlar alırken maliyet etkilerini dikkate alması gerektiğini ve maliyetleri değer yaratma potansiyeli açısından yönetmesi gerekmekte olduğunu savunmaktadır.

Yükçü, (2014),” *UFRS Örneklili, ERP Açıklamalı Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*” isimli çalışmasında 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun şirketlerin finansal raporlama ve değerlendirme işlemlerinde, değerlendirme ilkelerine uymalarını ve finansal tabloların doğruluğunu sağlamalarını amaçlamakta olduğunu bildirmektedir.

Türk Ticaret kanununun şirketlerin finansal durumlarının doğru bir şekilde değerlendirilmesi ve şeffaflığın sağlanmasını hedeflenmekte olduğunu bildirmektedir.

Erkal, (2014)” *Dönem İçi Muhasebe Uygulamaları*”, isimli çalışmasında, tek düzen hesap planının desimal (onlu) olarak kodlandığını belirtmektedir. Desimal sisteme göre hesaplar; hesap grupları, sınıfları ve ana hesaplardan oluşmakta olduğunu anlatmaktadır.

Akdoğan Nalan, (2015)” *Maliyet Muhasebesi*”, isimli çalışmalarında, işletmelerin kendi maliyet muhasebesi sistemini kurmalarının üretilen mamullerin; birim maliyet hesaplamalarında, giderlerin izlenmesi ve kontrol edilmesinde ve işletme lehine gelecek kararların alınmasında önemli bir rol oynadığını belirtmektedir. Giderlerin sınıflandırılmasında adlarına göre yapıldığını ve sınıflandırmanın tek düzen hesap planına göre uygulanması gerektiğini savunmaktadır.

Güvemli, (2015)” *Türk Muhasebe Düşüncesinin Evreleri*”, isimli çalışmasında, Anadolu muhasebe kayıt kültürünün, defterdarlığın yerini Maliye Bakanlığı’na bırakması sonucunda özel sektörün ihtiyaçlarının karşılanamamasından dolayı geçerliliğini yitirdiğini ve Türk Ticaret Kanunu’nun 2011 yılından kabul görmesiyle muhasebe kayıt kültürünün batılılaşma sürecinden, küreselleşme sürecine geçildiğini belirtmiştir.

Özpeynirci ve Şirin, (2018), “*Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama*” isimli çalışmalarında sipariş maliyet yönetiminde, her sipariş veya müşteri talebi için ayrı ayrı maliyet hesaplaması yapıldığını ve maliyet unsurlarının, siparişin özelliklerine, müşteri taleplerine ve üretim sürecine göre

Akpınar ve Atiker, (2020), “*Hazır Beton Sektöründe Sipariş Maliyeti Yöntemi ve Bir Uygulama*” isimli çalışmada sipariş maliyeti yönteminin, maliyetin oluştuğu anda muhasebeleştirilmediğini, Direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik gideri ve genel üretim giderinin siparişe dağıtılmak üzere biriktirildiği ve üretimin tamamlanmasının ardından maliyet hesaplamalarının yapıldığını ve birim maliyetin belirlenerek oluştuğunu belirtmektedir.

Atay, (2022), “*Deri Sanayi İşletmelerinde Üretim Organizasyon Şeması ve Maliyet Muhasebesi*” isimli çalışmasında, 7A grubunda, giderin hangi departmana yansıtılması gerektiğini açıklamaktadır. Bununla birlikte işletmelerin 7A veya 7B seçeneklerinde maliyet hesaplarını nasıl tutacaklarını ve zorunluluklarını açıklamıştır.

Akpınar, A, Ödemiş, A, (2021) “Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Lojistik Sektöründe Bir Uygulama” İsimli çalışmada Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi anlatılmış ve faaliyetler temel alınarak maliyetlendirme uygulamasının lojistik sektöründe doğru sonuçlar verdiği örneklendirilerek açıklanmıştır.

Akpınar, A. ve Güleç, U. T. (2021) “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi: Bir Otel İşletmesinde Uygulama” Bu çalışmada otel işletmelerinde genel üretim giderlerinin fazla olması nedeniyle birim maliyet hesaplamalarında geleneksel maliyetleme sisteminin yetersiz kaldığı bu nedenle faaliyet tabanlı maliyet sisteminin kullanılmasının daha doğru sonuçlar vereceği belirtilmiştir. Konu bir otel işletmesinin verileri üzerinde açıklanmıştır.

4.5. 2021 yılında oluşan maliyetlerin hesaplanması

Bürotime 'ın hâli hazır üretmekte olduğu “Beta Masa 80*120” ürüne ait 2021 yılı üretim maliyetleri hesaplanmıştır. Bu hesaplamada dolar kuru 8,1433 olarak ele alınmıştır.

4.5.1. Direkt İlk Madde ve Malzeme maliyeti

Bir ürünün üretim maliyetini oluşturan kalemlerden birincisi direkt ilk madde ve malzeme maliyetidir. Direkt ilk madde ve malzeme giderini oluşturan malzemeler, ürünün üretimi için gerekli olan temel malzemelerin tamamı olarak kabul edilmektedir. Bir masa üretimi için kullanılan malzemeler; masanın yapımında kullanılan ahşap, masa ayaklarında kullanılan plastik veya metal malzemelerdir. Parçaları birleştirmek için kullanılan vidalar ve somunlar ve diğer yardımcı malzemelerde birim maliyete yüklenmektedir. Bu yüklemelerde ortalama maliyet kullanılmaktadır. Bir “Beta Masa'nın” üretimi için öncelikle bir tabla gereklidir. Bu tabla, ölçüleri 80x120 santimetre, kalınlığı ise 30 milimetre olan Akasya ağacından temin edilmektedir. Masayı üretmek için işletme verilerine göre 80cm x 120 cm ölçülerine eşdeğer gelen 1 adet belirtilen özelliklere sahip suntaya ihtiyaç bulunmaktadır. Bu sunta K A.Ş. isimli bir tedarikçiden 45,26 TL karşılığında temin edilebilmektedir. Diğer malzemeler için de aynı hesaplamalar yapılmaktadır. Her malzeme için maliyet hesaplaması yapılmakta ve bu malzemelerin miktarı ve maliyeti dikkate alınmaktadır. Böylece, ürünün birim maliyeti detaylı bir şekilde hesaplanmakta ve ürünün direkt ilk madde ve malzeme maliyeti 208,417181TL olarak belirlenmektedir. Tablo 2'de ayrıntıları verilmiş olan kalemlerin toplamı olarak bulunmaktadır.

Tablo 2. Birim malzeme maliyetini oluşturan malzemelerin TL ve USD tutarları

MALZEME				
Ana Malzeme Tanımı	Açıklama	Miktar	Malzeme Maliyeti TRY	Döviz Tutarı
MASA TABLA 80X120	SUNTALAM 30MM AKASYA	1,0105	45,25982	5,557921236
91-BET-DSK-MASA-PAKETİ	50X300 MM OPAK PP BASKISIZ UHF RFID ETIKET	1	1,302928	0,16
BETA PERDESİZ HIRDAVAT GRI (METAL)	M5X10 YSB VİDA BEYAZ	13	1,058629	0,13
110 LAMDA TRV	KUTU AKORDİYON 1300X1000	0,4944	2,174241	0,266997532
ESKI PUZZLE KARTONU 70 LI	KUTU AKORDİYON 980X1000	1,7733	8,375639	1,028531308
ALFA 120-T AMBALAJ KUTUSU	KUTU AKORDİYON 980X1000	2,8733	13,57106	1,666530768
BETA MASA AYAK	FF35.AT7542.180STX INCE PÜTÜRLÜ GRI STATIK TOZ BOYA	0,1	3,08631	0,378999914
LAMDA BETA 110'LUK (1090MM) MASA TR	FF35.AT7542.180STX INCE PÜTÜRLÜ GRI STATIK TOZ BOYA	0,07	2,160417	0,26529994
MASA TABLA 80X120	PVC 33x2 DEKOR AKASYA	4,4444	13,02926	1,599997544
PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	M8 SOMUN BEYAZ BEYAZ	5	0,407165	0,05
BETA PERDESİZ HIRDAVAT GRI (METAL)	M5 SOMUN BEYAZ BEYAZ	13	0	0
LAMDA-BETA AYAK TRAVERS 1070 LIK	DKP SAÇ 1 MM	1,8123	18,00543	2,211072907
BETA PERDESİZ HIRDAVAT GRI (METAL)	16X20 NAYLON 1.KL	0,0064	0,128208	0,015743986
PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	PLASTİK HAMMADDE YUMUSATICI	0,0014	0,017328	0,002127884
BETA PERDESİZ HIRDAVAT GRI (METAL)	M6X15 YSB VİDA BEYAZ BEYAZ	9	0,732897	0,09
BETA KABLO KANALI UST GRI	BETA PLASTİK KABLO KANALI ÜST BÖLÜMÜ (GRI) 3.40mt	1,16	4,250802	0,521999926
BETA KABLO KANALI ALT GRI	BETA PLASTİK KABLO KANALI ALT BÖLÜMÜ (GRI) 3.60mt	1,16	7,46252	0,916399985
LAMDA-BETA ETEJER-MASA AYAK DKP UST	DKP SAÇ 1.5 MM	1,623	13,8837	1,704923066
BETA AYAK GOVDE SACI	DKP SAÇ 1.5 MM	5,572	47,65039	5,851484042
BETA NOKTALI AYAK DKP SAC 140X15MM 670 MM	DKP SAÇ 1.5 MM	2,213	18,92302	2,32375327
PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	P.P HAMMADDE BOYASI AÇIK GRI	0,001	0,041954	0,005151965
BETA-BINGO-M8-VIDALI-GRI	P.P HAMMADDE BOYASI AÇIK GRI	0,001	0,047947	0,005887908
BETA- LAMDA TRAVERS KAPAK ALT GRI	P.P HAMMADDE BOYASI AÇIK GRI	0	0,014983	0,001839917
BETA-LAMDA TRAVERS KAPAK UST GRI	P.P HAMMADDE BOYASI AÇIK GRI	2	0,000599	7,35574E-05
92-BET-DSK-AYAK-PAKETİ	50X300 MM OPAK PP BASKISIZ UHF RFID ETIKET (METAL İÇİN)	1	1,229638	0,150999963
93-BET-DSK-TRAVERS-PAKETİ	50X300 MM OPAK PP BASKISIZ UHF RFID ETIKET (METAL İÇİN)	1	1,229638	0,150999963
PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	PLASTİK MOBLEN HAMMADDE (PPC)	0,125	2,246438	0,275863348
BETA-BINGO-M8-VIDALI-GRI	PLASTİK MOBLEN HAMMADDE (PPC)	0,068	1,22011	0,149829922
BETA- LAMDA TRAVERS KAPAK ALT GRI	PLASTİK MOBLEN HAMMADDE (PPC)	0,049	0,888168	0,109067331
BETA-LAMDA TRAVERS KAPAK UST GRI	PLASTİK MOBLEN HAMMADDE (PPC)	0,001	0,017942	0,002203284
Genel Toplam			208,417181	25,59370047

4.5.2. Direkt işçilik Maliyeti

Beta masa 80*120 ürünü maliyetini oluşturan direkt işçilik maliyetini hesaplamak için üretimi sürecinde kaç işçinin ne kadar süre ve ne kadar ücret ile çalıştığı tespit edilmiştir. Bu ürün üretim sürecinde sırasıyla Tablo 3’te belirtilen gider yerlerinden geçmektedir.

Tablo 3. Beta Masa Ürününün Direkt İşçilik Maliyetinde İşlem Gördüğü Gider Yerleri

Sıra No	Gider Yeri	Gider Yerinde Yapılan işlemler
1	Mobilya Üretim Ebatlama	Ham suntaların kesilmesi
2	Mobilya Üretim Bantlama	Masa tablasının kenar bantlarının yapıştırılması
3	Mobilya Üretim CNC	Masada olması gereken vida deliği vs. deliklerin açılması
4	Metal Sac Kesim	Masada kullanılan metal ve saç malzemelerin kesilmesi
5	Metal Form Verme	Kesilen metal ve saç malzemelere şekil verilmesi
6	Metal Kaynaklı Birleştirme	Şekil verilen metal malzemelerin kaynak ile birleştirilmesi
7	Statik Boya	Kaynak işlemi tamamlanan parçaların boyanması
8	Plastik Enjeksiyon	Masada kullanılan plastik parçaların şekillendirilmesi
9	Kutu Karton Üretim	Paketlenecek ürünler için karton kutu üretilmesi
10	Depo Hırdavat	Demonte sevkiyatı yapılacağı için kullanılacak hırdavat malzemelerinin hazırlanması ve paketlenmesi
11	Alüminyum Paketleme	Kullanılacak Alüminyumların kesilmesi ve paketlenmesi
12	Masa Paketleme	Masanın tahta parçalarının paketlenmesi
13	Metal Paketleme	Masanın metal parçalarının paketlenmesi

Direkt işçilik giderinin toplamı bu gider yerlerinden her birine etkisi ise mamulün gider yerinde ne kadar süre geçirdiği ve tüketilen işçilik birim ücretleri ile ilgilidir. Sayılan bu gider yerlerinden Alüminyum paketleme gider yerinde gerçekleşen direkt işçilik gider tutarı, harcanan süreye bölünerek birim işçilik ücreti hesaplanmış ve iş merkezlerine dağıtımını tablo 4’te gösterilmiştir.

Tablo 4 Gider yerlerinde oluşan direkt işçilik maliyetlerin iş merkezlerine dağıtımını

Gider Yeri	İş Merkezi Tanımı	Güncel İşçilik Süresi (aylık saat)	Direkt İşçilik Giderleri	Direkt İşçilik Giderleri Birim(saat)
ALÜMİNYUM PAKETLEME		504,90	13.116,8	25,98
	ALM TRAVERS VE ALT AYK PAKETLEME	84,15	2.186,14	25,98
	PANEL KESİM	168,30	4.372,28	25,98
	PANEL MONTAJ	84,15	2.186,14	25,98
	PANEL PAKETLEME	168,30	4.372,28	25,98

Beta masa 80*120 üretimi için Alüminyum paketleme gider yerinin panel kesim iş merkezinde 36 saniye direkt işçilik gideri oluşmuştur. Bu işlem “BETA KABLO KANALI ALT GRI” hem de “BETA KABLO KANALI ÜST GRI” için yapılmaktadır. Bu nedenle Tablo 5’ te “Beta Masa 80*120 için panel kesim iş merkezinde ürüne yüklenen maliyet gösterilmiştir.

Tablo 5. Beta Masa Direkt İşçilik Maliyetinin Hesaplanması

İş Merkezi Tanımı	İşçilik Süresi (sn)	Direkt İşçilik Giderleri Birim (saat)	Ürüne Yüklenen Birim Maliyet
PANEL KESİM	36 (0,01 saat)	25,98	0,2598

2021 yılına ait verilerde Toplam alüminyum paketleme gider yerinde 13.116,84 TL direkt işçilik gideri olduğu için ve bu gider yerinde 504,9 saat işçilik gerçekleştiği için toplam işçilik gideri işçilik süresine bölünmekte ve 25,98 TL birim saat direkt işçilik giderleri hesaplanmaktadır. Saatlik birim maliyeti 25,98TL olan panel kesim iş merkezinde, Beta masa ürünü 36 sn işlem görmektedir. Panel kesim iş merkezinden Beta Masa Ürününe yüklenen maliyeti bulmak için 36 saniyenin eşdeğer geldiği 0,01 saat ile iş merkezinde hesaplanan direkt işçilik gideri çarpılarak 0,2598 TL olarak bulunmaktadır. Aynı işlem tüm gider yerleri için aşağıdaki tablodaki gibi hesaplanmış ve bir adet “Beta Masa” için 11,56 direkt işçilik maliyeti hesaplanmaktadır. Ortalama birim işçilik ücretlerinin farklı olması üretimde çalışan işçilerin maaşlarının farklılığından kaynaklanmaktadır.

Tablo 6. Direkt işçilik giderlerinin iş merkezlerine dağıtımı

Sıra No	Malzeme Tanımı	İş Merkezi Tanımı	İş Merkezinde Oluşan Toplam Direkt İşçilik Maliyeti (Saat)	İş Merkezinde Oluşan Toplam Direkt İşçilik Maliyeti (Saniye)	Güncel İşçilik Süresi (Saniye)	Direkt İşçilik Giderleri TRY
1	91-BET-DSK-MASA-PAKETİ	MASA PAKETLEME	31,49690929	0,008749141	80	0,70
2	92-BET-DSK-AYAK-PAKETİ	METAL PAKETLEME	26,82216457	0,007450601	78,261	0,58
3	93-BET-DSK-TRAVERS-PAKETİ	METAL PAKETLEME	26,82216457	0,007450601	40	0,30
4	MASA TABLA 80X120	EBATLAMA	42,27922218	0,011744228	29,752	0,35
5	ESKI PUZZLE KARTONU 70 LI	KUTU KARTON	47,19513988	0,013109761	9	0,12
6	110 LAMDA TRV	KUTU KARTON	47,19513988	0,013109761	9	0,12
7	ALFA 120-T	KUTU KARTON	47,19513988	0,013109761	9	0,12

8	BETA-BINGO-M8-VIDALI-GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 7 (TSP-S 180)	20,08219769	0,005578388	40	0,22
9	PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 8 (TSP-S 180)	20,08219769	0,005578388	37,5	0,21
10	BETA PERDESİZ HIRDAVAT POSETİ GRI	MOBİLYA HIRDAVAT HAZIRLIK	1,262276977	0,000350632	43,373	0,02
11	BETA MASA AYAK	STATİK BOYA	19,44520573	0,005401446	25,263	0,14
12	LAMDA BETA 110'LUK (1090MM) MASA TR	STATİK BOYA	19,44520573	0,005401446	12,632	0,07
13	MASA TABLA 80X120	PVC BANTLAMA	24,5027292	0,006806314	12	0,08
14	MASA TABLA 80X120	CNC DELİK	34,33306343	0,009536962	55,385	0,53
15	BETA KABLO KANALI ALT GRI	PANEL KESİM	25,98	0,007216667	36	0,26
16	BETA KABLO KANALI UST GRI	PANEL KESİM	25,98	0,007216667	36	0,26
17	BETA- LAMDA TRAVERS KAPAK ALT GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 7 (TSP-S 180)	20,08219769	0,005578388	50	0,28
18	BETA-LAMDA TRAVERS KAPAK UST GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 8 (TSP-S 180)	20,08219769	0,005578388	25	0,14
19	LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	SAC KESİM-GİYOTİN	60,17294539	0,016714707	35,644	0,60
20	LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	METAL HİDROLİK PRES	20,50375564	0,005695488	45	0,26
21	LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	EKSANTIRIK METAL PRES	20,50375564	0,005695488	35,644	0,20
22	BETA MASA AYAK (KAYNAK)	ROBOT KAYNAK 1	30,01486482	0,008337462	257,14	2,14
23	LAMDA-BETA ETEJER-MASA AYAK DKP UST	SAC KESİM-GİYOTİN	60,17294539	0,016714707	64,865	1,08
24	BETA AYAK GOVDE SACI	SAC KESİM-GİYOTİN	60,17294539	0,016714707	55,385	0,93
25	DKP SAC 140X15MM 670 MM	SAC KESİM-GİYOTİN	60,17294539	0,016714707	40	0,67
26	BETA AYAK GOVDE SACI	METAL HİDROLİK PRES	20,50375564	0,005695488	75,789	0,43
27	DKP SAC 140X15MM 670 MM	METAL HİDROLİK PRES	20,50375564	0,005695488	102,86	0,59
28	LAMDA-BETA ETEJER-MASA AYAK DKP UST	EKSANTIRIK METAL PRES	20,50375564	0,005695488	32	0,18
Genel Toplam						11,56

4.5.3. Genel Üretim Maliyeti

Mamul üretim maliyetinin hesaplanabilmesi için direkt işçilik ve direkt ilk madde malzeme giderleri belirlendikten sonra genel üretim giderlerinin de hesaplanması gerekmektedir.

4.5.3.1. Genel Üretim Giderlerinin Dağıtılması

Genel üretim giderleri, birim üretimle doğrudan ilişkisi kurulamayan veya hesaplanması maliyetli olan giderlerin havuzundan toplanarak iş merkezlerine dağıtılan giderlerden

oluşmaktadır. Bir adet masa üretimi için Tablo 7'de belirtilen gider yerlerinde oluşan maliyetlerden, makine süresine göre pay almaktadır.

Tablo 7. Genel Üretim Maliyetinde bulunan giderler

Gider	Açıklama
Enerji Giderleri	Elektrik ve yakıt
Vergi Giderleri	Makinelere ait tüm vergiler
İşletme Malzeme Giderleri	Sarf malzemeler
Bakım Onarım Giderleri	Makinelerin bakım ve onarımı
Danışmanlık Giderleri	Üretim geliştirme için alınan danışmanlıklar ve üretimde kullanılan programdan alınan danışmanlık giderleri
Araç Giderleri	Üretimde hattında kullanılan araçlar forklift, transpalet vb.
Sigorta Giderleri	Makine sigortaları
Bilgi İşlem Giderleri	Üretime ait internet, telsiz, telefon hattı vs.

Genel üretim maliyetinde Beta Masa, Sırasıyla Tablo 8’de belirtilen gider yerlerinden geçmektedir.

Tablo 8. Beta Masa Ürününün Genel Üretim Maliyetinde İşlem Gördüğü Gider Yerleri

Sıra No	Gider Yeri	Gider Yerinde Yapılan işlemler
1	Mobilya Üretim Ebatlama	Ham suntaların kesilmesi
2	Mobilya Üretim Bantlama	Masa tablasının kenar bantlarının yapıştırılması
3	Mobilya Üretim CNC	Masada olması gereken vida deliği vs. deliklerin açılması
4	Metal Sac Kesim	Masada kullanılan metal ve sac malzemelerin kesilmesi
5	Metal Form Verme	Kesilen metal ve sac malzemelere şekil verilmesi
6	Metal Kaynaklı Birleştirme	Şekil verilen metal malzemelerin kaynak ile birleştirilmesi
7	Statik Boya	Kaynak işlemi tamamlanan parçaların boyanması
8	Plastik Enjeksiyon	Masada kullanılan plastik parçaların şekillendirilmesi
9	Kutu Karton Üretim	Paketlenecek ürünler için karton kutu üretilmesi
10	Depo Hırdavat	Demonte sevkiyatı yapılacağı için kullanılacak hırdavat malzemelerinin hazırlanması ve paketlenmesi
11	Alüminyum Paketleme	Kullanılacak Alüminyumların kesilmesi ve paketlenmesi
12	Masa Paketleme	Masanın tahta parçalarının paketlenmesi
13	Metal Paketleme	Masanın metal parçalarının paketlenmesi

Alüminyum paketleme gider yerinde toplam 454,41 saat makine çalışmaktadır. Bu makineler 168,3 saat alüminyum panel kesim için çalışmaktadır. Panel kesim iş

merkezinde oluşan danışmanlık giderleri toplamı 28,95TL maliyet oluşmaktadır. Bu maliyet güncel makine süresine bölünmekte ve saatlik birim danışmanlık gideri 0,17TL olarak hesaplanmaktadır. Beta masa ürünü 36 saniye panel kesim iş merkezinde işlem görmektedir. Panel kesim iş merkezinden Beta Masa Ürününe yüklenen maliyeti bulmak için 1 saatte 3600 saniye olduğundan dolayı 36 saniyenin eşdeğeri geldiği 0,01 saat ile iş merkezinde hesaplanan danışmanlık gideri çarpılarak 0,001720121 TL olarak bulunmaktadır. Aynı işlem tüm gider yerleri ve iş merkezleri için hesaplanmakta ve toplam genel üretim giderleri bulunmaktadır.

Tablo 9. Gider yerlerinde oluşan genel üretim maliyetlerinin iş merkezlerine dağıtımı

Gider Yeri	İş Merkezi Tanımı	Güncel Makine Üretim Süresi	Danışmanlık Giderleri	Danışmanlık Giderleri Birim
ALÜMİNYUM PAKETLEME		454,41	78,164	
	ALM TRAVERS VE AT AYAK PAKETLEME	84,15	14,4748148	0,17201206
	PANEL KESİM	168,3	28,9496296	0,17201206
	PANEL MONTAJ	126,225	21,7122222	0,17201206
	PANEL PAKETLEME	75,735	13,0273333	0,17201206

Tablo 10. Beta Masa Genel Üretim Maliyetinin Hesaplanması

İş Merkezi Tanımı	Makine Süresi (sn)	Diğer Danışmanlık Giderleri (saat)
PANEL KESİM	36 (0,01 saat)	0,0017

İş/Mezai Tamm	Güncel Makine Üretim Süresi	Vergiler	Vergiler Birim	Diğer Giderler Birim	Diğer Giderler Birim	Enerji Giderleri	Enerji Giderleri Birim	Makine Kira Bedeli	Makine Kira Bedeli Birim	Bakım Onam Giderleri	Bakım Onam Giderleri Birim	İçmele Malzeme Giderleri	Sıf Malzeme Giderleri Birim	Araç Giderleri Birim	Araç Giderleri Birim	Sigorta Giderleri Birim	Sigorta Giderleri Birim	Bilgi İyem Giderleri	Bilgi İyem Giderleri Birim	Dangırmak Giderleri Birim	Dangırmak Giderleri Birim	Toplam Maliyet	Güncel Birim Maliyet
ALÜMİNYUM PAKETLEME	454,41	118,26		600,70		182,48		15.079,50		510,02		9,99		596,62		617,87		280,65		78,16		35.695,53	92,72
ALUM TRAFERS VE AT AYAK PAKETLEM	84,15	21,90	0,26	111,24	1,32	33,79	0,40	2.791,39	33,17	94,45	1,12	1,85	0,02	99,44	1,19	114,42	1,36	51,97	0,62	14,47	0,17	3.334,92	39,63
PANEL KESİM	168,3	43,80	0,26	222,49	1,32	67,59	0,40	5.382,70	33,17	188,90	1,12	3,70	0,02	198,87	1,19	228,84	1,36	103,94	0,62	28,95	0,17	6.669,85	39,63
PANEL MONTAJ	126,23	32,85	0,26	186,86	1,32	50,69	0,40	4.187,08	33,17	141,67	1,12	2,77	0,02	98,44	1,16	171,65	1,36	77,96	0,62	21,71	0,17	4.952,67	39,63
PANEL PAKETLEME	75,73	19,71	0,26	100,12	1,32	30,41	0,40	2.512,23	33,17	85,00	1,12	1,66	0,02	198,87	1,19	102,98	1,36	46,77	0,62	13,03	0,17	3.110,81	39,63
DEPO HİRDAVAT	1831,3	117,33	0,06	2.221,51	1,20	182,48	0,10	8.850,14	4,78	1.040,63	0,56	457,08	0,25	2.422,68	1,27	1.277,87	0,69	511,54	0,28	136,23	0,07	17.216,40	7,99
DEPO PAKETLEME	168,3	10,67	0,06	201,96	1,20	16,59	0,10	804,56	4,78	94,60	0,56	41,55	0,25	695,67	1,20	116,17	0,69	46,58	0,28	12,29	0,07	1.956,56	9,19
KOLTUK HİRDAVAT HAZIRLIK	1009,9	64,00	0,06	1.211,73	1,20	99,53	0,10	4.827,37	4,78	567,62	0,56	249,28	0,25	807,58	1,20	697,00	0,69	279,02	0,28	73,76	0,07	8.878,91	9,19
MOBİLYA HİRDAVAT HAZIRLIK	673,2	42,67	0,06	807,82	1,20	66,36	0,10	3.218,23	4,78	378,41	0,56	166,15	0,25	1.009,45	1,20	464,68	0,69	180,01	0,28	49,17	0,07	6.380,01	9,19
DOLAP PAKETLEME	336,6	144,40	0,43	9.385,73	27,88	767,74	2,28	32.984,95	97,99	1.385,67	4,12	1.780,28	5,34	2.036,78	2,52	252,77	0,75	525,44	1,59	140,88	0,42	49.422,64	140,78
DOLAP ÇERÇEVİ KAPAK	168,3	72,20	0,43	4.692,86	27,88	383,87	2,28	16.492,48	97,99	692,83	4,12	899,15	5,34	185,16	1,10	126,38	0,75	262,72	1,59	70,44	0,42	23.878,09	141,88
DOLAP PAKETLEME	168,3	72,20	0,43	4.692,86	27,88	383,87	2,28	16.492,48	97,99	692,83	4,12	899,15	5,34	185,16	1,10	126,38	0,75	262,72	1,59	70,44	0,42	23.878,09	141,88
DÖNME SİNGER	336,6	43,21	0,13	450,27	1,34	1.597,51	4,75	30.892,31	91,78	5.315,96	15,79	654,57	1,94	589,25	1,13	1.137,45	3,38	151,77	0,45	41,05	0,12	40.873,41	119,68
SİNGER DÖNME	336,6	43,21	0,13	450,27	1,34	1.597,51	4,75	30.892,31	91,78	5.315,96	15,79	654,57	1,94	589,25	1,13	1.137,45	3,38	151,77	0,45	41,05	0,12	40.873,41	119,68
KANEPİ ÜRETİM & PAKETLEME	1851,3	157,72	0,08	1.561,30	0,84	182,48	0,10	2.639,48	1,53	646,79	0,35	29,96	0,02	1.822,16	0,67	617,87	0,33	484,67	0,27	43,67	0,23	8.174,11	3,76
KANEPİ DÖŞEME	1178,1	92,73	0,08	993,55	0,84	116,12	0,10	1.806,94	1,53	411,60	0,35	19,07	0,02	1.246,74	0,57	393,19	0,33	314,79	0,27	27,92	0,23	5.670,71	4,33
KANEPİ PAKETLEME K3	168,3	13,25	0,08	141,94	0,84	16,59	0,10	298,13	1,53	58,80	0,35	2,72	0,02	389,61	0,57	56,17	0,33	44,97	0,27	39,43	0,23	1.015,61	4,33
KANEPİ PANEL PAKETLEME K5	168,3	13,25	0,08	141,94	0,84	16,59	0,10	298,13	1,53	58,80	0,35	2,72	0,02	389,61	0,57	56,17	0,33	44,97	0,27	39,43	0,23	1.015,61	4,33
PANEL DÖŞEME	336,6	26,49	0,08	289,87	0,84	33,18	0,10	516,27	1,53	117,60	0,35	5,45	0,02	85,90	0,57	112,34	0,33	89,94	0,27	78,85	0,23	1.339,89	4,33
KESON PAKETLEME	336,6	110,79	0,33	31.313,12	96,00	390,57	1,16	6.711,49	19,94	1.992,99	5,91	39,99	0,12	2.420,87	1.460,43	4,34	484,97	1,44	127,89	0,38	46.052,82	129,63	
KESON MONTAJ	168,3	55,39	0,33	16.156,56	96,00	195,29	1,16	3.355,75	19,94	996,46	5,92	19,97	0,12	806,96	1,20	730,21	4,34	242,49	1,44	63,85	0,38	22.622,93	130,82
KESON PAKETLEME	168,3	55,39	0,33	16.156,56	96,00	195,29	1,16	3.355,75	19,94	996,46	5,92	19,97	0,12	1.613,91	1,20	730,21	4,34	242,49	1,44	63,85	0,38	23.428,89	130,82
KOLTUK KANEPİ BEYAZLAMA	2187,9	249,29	0,11	2.258,36	3,32	182,48	0,08	4.374,34	2,00	663,00	0,30	1.527,05	0,70	2.511,38	589,79	0,27	759,94	0,35	208,00	0,10	18.334,13	7,23	
BEYAZLAMA	1009,9	119,06	0,11	1.330,24	3,32	84,22	0,08	2.018,93	2,00	306,00	0,30	784,79	0,70	1.046,41	1,24	272,22	0,27	350,74	0,35	96,00	0,10	8.346,60	8,47
ELİYERLAMA	168,3	19,19	0,11	538,37	3,32	14,04	0,08	336,49	2,00	51,00	0,30	117,47	0,70	209,28	1,24	45,37	0,27	58,46	0,35	16,00	0,10	1.425,65	8,47
MARANGONHANE 1	504,9	57,53	0,11	1.675,12	3,32	42,11	0,08	1.009,44	2,00	153,00	0,30	352,40	0,70	637,84	1,24	136,10	0,27	175,37	0,35	40,00	0,10	4.278,94	8,47
MARANGONHANE 2	336,6	38,35	0,11	1.116,75	3,32	28,07	0,08	672,98	2,00	102,00	0,30	234,93	0,70	418,56	1,24	90,74	0,27	116,91	0,35	32,00	0,10	2.851,29	8,47
SİNGER KESME	168,3	19,18	0,11	538,37	3,32	14,04	0,08	336,49	2,00	51,00	0,30	117,47	0,70	209,28	1,24	45,37	0,27	58,46	0,35	16,00	0,10	1.425,65	8,47
KOLTUK ÜRETİM & PAKETLEME	1851,3	3.111,98	1,68	42.492,48	23,49	182,48	0,10	9.202,85	4,97	6.800,07	3,68	495,78	0,27	3.780,06	992,98	0,35	1.023,57	9,18	8.573,91	4,61	99.540,07	48,51	
DÖŞEME/GİDİRME K1	841,5	1.414,50	1,68	19.789,76	23,49	82,95	0,10	4.183,11	4,97	3.054,40	3,68	225,35	0,27	1.641,23	0,89	446,81	0,35	7.728,99	9,18	3.876,53	4,61	42.464,41	48,49
KOLTUK HAL PAKETLEME K4	168,3	282,90	1,68	3.953,95	23,49	16,59	0,10	836,62	4,97	619,10	3,68	45,07	0,27	149,20	0,89	89,36	0,35	1.545,78	9,18	775,27	4,61	6.133,64	48,49
KOLTUK PAKETLEME K1-K2-K3	168,3	282,90	1,68	3.953,95	23,49	16,59	0,10	836,62	4,97	619,10	3,68	45,07	0,27	1.492,02	0,89	89,36	0,35	1.545,78	9,18	775,27	4,61	6.133,64	48,49
YIP DÖŞEME	504,9	848,70	1,68	11.861,86	23,49	49,77	0,10	2.599,87	4,97	1.857,29	3,68	135,21	0,27	149,20	0,89	268,09	0,35	4.637,34	9,18	2.325,80	4,61	24.645,11	48,49
COVİD SİRT DÖŞEME	168,3	282,90	1,68	3.953,95	23,49	16,59	0,10	836,62	4,97	619,10	3,68	45,07	0,27	298,49	0,89	89,36	0,35	1.545,78	9,18	775,27	4,61	8.463,04	48,49
KONFEKSİYON	3590,4	677,38	0,19	5.375,91	1,50	4.262,12	1,19	69.601,15	19,99	7.407,08	2,06	3.447,39	0,96	5.177,86	716,17	0,28	1.910,88	0,35	525,87	0,15	99.105,75	26,36	
KUMAS KESİM	168,3	31,75	0,19	252,00	1,50	199,79	1,19	3.262,55	19,99	347,21	2,06	181,60	0,96	675,37	1,34	33,57	0,28	89,57	0,35	24,65	0,15	5.078,06	27,50
ÇATMA	2187,9	412,78	0,19	3.275,94	1,50	2.697,23	1,19	42.413,20	19,99	4.513,69	2,06	2.100,75	0,96	2.701,49	1,34	436,42	0,28	1.164,40	0,35	339,45	0,15	59.936,36	27,50
OVERLOK	168,3	31,75	0,19	252,00	1,50	199,79	1,19	3.262,55	19,99	347,21	2,06	181,60	0,96	225,12	1,34	33,57	0,28	89,57	0,35	24,65	0,15	4.627,81	27,50
ÇİFTİNE	168,3	31,75	0,19	252,00	1,50	199,79	1,19	3.262,55	19,99	347,21	2,06	181,60	0,96	225,12	1,34	33,57	0,28	89,57	0,35	24,65	0,15	4.627,81	27,50
SPOR DUVİS	841,5	159,76	0,19	1.259,90	1,50	998,93	1,19	16.312,77	19,99	1.756,94	2,06	807,98	0,96	1.125,62	1,34	167,85	0,28	447,84	0,35	119,25	0,15	19.130,81	27,50
KUŞ KARTI	56,1	10,50	0,19	84,00	1,50	66,60	1,19	1.087,52	19,99	116,74	2,06	53,87	0,96	725,12	1,34	11,19	0,28	29,86	0,35	8,22	0,15	1.692,69	27,50
KUTU KARTON ÜRETİM	168,3	151,73	0,90	2.248,25	13,36	182,48	0,08	43.266,63	257,08	7.647,44	4,54	6,66	0,04	447,37	421,28	2,50	403,27	2,40	114,20	0,68	48.006,63	282,59	
KUTU KARTON	168,3	151,73	0,90	2.248,25	13,36	182,48	0,08	43.266,63	257,08	7.647,44	4,54	6,66	0,04	447,37	421,28	2,50	403,27	2,40	114,20	0,68	48.006,63	282,59	
MASA PAKETLEME	168,3																						

Hangi iş merkezinin ne kadar maliyet getirdiği bulunduktan sonra bu iş merkezlerinde masa için katlanılan maliyetler hesaplanmaktadır.

Malzeme Tanımı	İş Merkezi Tanımı	Mak.Süresi (sn)	VERGİ ve DİĞER GİDERLER TRY	Enerji Giderleri ve Makine kira TRY	İşletme malzeme giderleri TRY	Bakım Onarım giderleri TRY	Danışmanlık Giderleri TRY	Araç Giderleri TRY	Sigorta Giderleri TRY	Bilgi işlem haberleşme Giderleri TRY
91-BET-DSK-MASA-PAKETİ	MASA PAKETLEME	80,0000	1,1691	2,0629	0,1102	0,3400	0,0318	0,0198	2,7782	0,1160
92-BET-DSK-AYAK-PAKETİ	METAL PAKETLEME	78,2609	0,2646	0,7767	0,0674	0,0759	0,0230	0,0263	1,3133	0,0837
93-BET-DSK-TRAVERS-PAKETİ	METAL PAKETLEME	40,0000	0,1352	0,3970	0,0344	0,0388	0,0118	0,0134	0,6712	0,0428
MASA TABLA 80X120	EBATLAMA	29,7521	0,9538	3,0979	0,0005	1,1383	0,1597	0,0105	1,4971	0,3233
ESKI PUZZLE KARTONU 70 LI	KUTU KARTON	9,0000	0,0357	0,6454	0,0001	0,0114	0,0017	0,0033	0,1896	0,0060
110 LAMDA TRV	KUTU KARTON	9,0000	0,0357	0,6454	0,0001	0,0114	0,0017	0,0033	0,1896	0,0060
ALFA 120-T	KUTU KARTON	9,0000	0,0357	0,6454	0,0001	0,0114	0,0017	0,0033	0,1896	0,0060
BETA-BINGO-M8-VIDALI-GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 7 (TSP-S 180)	40,0000	0,3270	0,4138	0,0154	0,2923	0,0393	0,0103	0,3741	0,0373
PLASTİK BETA AYAK SOMUNLU GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 8 (TSP-S 180)	37,5000	0,3066	0,3879	0,0145	0,2741	0,0369	0,0097	0,2748	0,0350
BETA PERDESİZ HIRDAVAT POSETİ GRI	MOBİLYA HIRDAVAT HAZIRLIK	43,3735	0,0152	0,0588	0,0030	0,0067	0,0008	0,0145	0,1475	0,0034
BETA MASA AYAK	STATİK BOYA	25,2632	0,2411	12,5288	0,0868	1,0828	0,0119	0,0027	3,2326	0,0424
LAMDA BETA 110'LUK (1090MM) MASA TR	STATİK BOYA	12,6316	0,1205	6,2644	0,0434	0,5414	0,0059	0,0014	1,6163	0,0212
MASA TABLA 80X120	PVC BANTLAMA	12,0000	0,0102	2,0906	0,0020	0,2391	0,0016	0,0027	0,4884	0,0057
MASA TABLA 80X120	CNC DELİK	55,3846	0,0355	2,8265	0,0005	0,2682	0,0043	0,0235	0,7466	0,0154
BETA KABLO KANALI ALT GRI	PANEL KESİM	36,0000	0,0026	0,3357	0,0002	0,0112	0,0017	0,0118	0,1499	0,0062
BETA KABLO KANALI UST GRI	PANEL KESİM	36,0000	0,0158	0,3357	0,0002	0,0112	0,0017	0,0118	0,1499	0,0062
BETA - LAMDA TRAVERS KAPAK ALT GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 7 (TSP-S 180)	50,0000	0,4088	0,5172	0,0193	0,3654	0,0492	0,0129	0,4676	0,0467
BETA-LAMDA TRAVERS KAPAK UST GRI	PLASTİK ENJEKSİYON 8 (TSP-S 180)	25,0000	0,2044	0,2586	0,0097	0,1827	0,0246	0,0065	0,1832	0,0233
LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	SAC KESİM-GİYOTİN	35,6436	0,1768	0,3652	0,0133	0,3785	0,0013	0,0116	0,3028	0,0049
LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	METAL HİDROLİK PRES	45,0000	0,3250	1,7286	0,0003	0,5455	0,0620	0,0073	0,7869	0,1214
LAMDA-BETA AYAK TRAVERSY 1070 LİK	EKSANTIRIK METAL PRES	35,6436	0,2574	1,3692	0,0002	0,4321	0,0491	0,0057	0,4448	0,0961
BETA MASA AYAK (KAYNAK)	ROBOT KAYNAK 1	257,1429	0,9957	6,2800	0,0479	1,8186	0,0029	0,0750	2,2171	0,4264
LAMDA-BETA ETEJER-MASA AYAK DKP UST	SAC KESİM-GİYOTİN	64,8649	0,3218	0,6647	0,0241	0,6888	0,0023	0,0211	0,5510	0,0088
BETA AYAK GOVDE SACI	SAC KESİM-GİYOTİN	55,3846	0,2748	0,5675	0,0206	0,5882	0,0020	0,0180	0,4705	0,0075
DKP SAC 140X15MM 670 MM	SAC KESİM-GİYOTİN	40,0000	0,1984	0,4099	0,0149	0,4248	0,0014	0,0130	0,3398	0,0054
BETA AYAK GOVDE SACI	METAL HİDROLİK PRES	75,7895	0,5474	2,9114	0,0004	0,9187	0,1044	0,0122	1,3253	0,2044
DKP SAC 140X15MM 670 MM	METAL HİDROLİK PRES	102,8571	0,7429	3,9511	0,0006	1,2469	0,1417	0,0166	1,7986	0,2774
LAMDA-BETA ETEJER-MASA AYAK DKP UST	EKSANTIRIK METAL PRES	32,0000	0,2311	1,2292	0,0002	0,3879	0,0441	0,0052	0,3993	0,0863
Genel Toplam		1372,4919	8,3886	53,7655	0,5302	12,3321	0,8206	0,3734	23,2954	2,0653

Şekil 2. Gider yerlerinde hesaplanan genel üretim maliyetlerin iş merkezlerine dağıtılması

Tüm gider yerlerindeki tutarlar toplanarak genel üretim maliyeti hesaplanmakta ve direkt işçilik maliyeti ile direkt ilk madde malzeme maliyeti de eklenerek Beta masa ürünün toplam maliyeti aşağıdaki gibi TL ve USD kurunda hesaplanmaktadır. Toplam maliyetin

%62'lik kısmını Direkt ilk madde ve malzemeler oluştururken %35'i genel üretim giderleridir. Direkt işçilik giderleri ise toplam maliyetin %3'ünü oluşturmaktadır.

Tablo 11. 2021 yılı Beta masa toplam maliyeti

Tanım	BETA MASA 80*120
Miktar	1
Baz Tarih	30.04.2021
Birim Maliyet TRY	321,5623201
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti TRY	208,417222
Direkt İşçilik Maliyeti TRY	11,56082314
Genel Üretim Maliyeti TRY	101,584275
Birim VERGİ ve DİĞER GİDERLER TRY	8,40176
Birim Enerji Giderleri ve Makine kira TRY	53,765537
Birim İşletme malzeme giderleri TRY	0,530244
Birim Bakım Onarım giderleri TRY	12,332058
Birim Danışmanlık Giderleri TRY	0,820565
Birim Araç Giderleri TRY	0,373423
Birim Sigorta Giderleri TRY	23,295406
Birim Bilgi işlem haberleşme Giderleri TRY	2,065282
Birim Fason Maliyeti TRY	0
Tanım	BETA MASA 80*12
Miktar	1
Baz Tarih	30.04.2021
Birim Maliyet USD	39,4879619
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti USD	25,593666
Direkt İşçilik Maliyeti USD	1,419673
Genel Üretim Maliyeti	12,47458727
Birim VERGİ ve DİĞER GİDERLER USD	1,031734
Birim Enerji Giderleri ve Makine kira USD	6,602433
Birim İşletme malzeme giderleri USD	0,065114143
Birim Bakım Onarım giderleri USD	1,514383
Birim Danışmanlık Giderleri USD	0,10076566
Birim Araç Giderleri USD	0,045856471
Birim Sigorta Giderleri USD	2,860684
Birim Bilgi işlem haberleşme Giderleri USD	0,253617
Birim Fason Maliyeti USD	0

4.5.4. 2023 yılında oluşan maliyetlerin hesaplanması

Bürotime A.Ş.' ye ait Beta masa ürününü 2023 yılında ki üretim maliyetleri hesaplanmaktadır. Hesaplama esnasında döviz kuru 19,5735 alınmaktadır.

Tablo 12. 2023 Beta masa toplam maliyeti

Tanım	BETA MASA 80*120
Miktar	1
Baz Tarih	10.05.2023
Birim Maliyet TRY	1151,9477
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti TRY	710,911
Direkt İşçilik Maliyeti TRY	26,11
Genel Üretim Maliyeti TRY	406,3371
Birim VERGİ ve DİĞER GİDERLER TRY	33,60704
Birim Enerji Giderleri ve Makine kira TRY	215,062148
Birim İşletme malzeme giderleri TRY	2,120976
Birim Bakım Onarım giderleri TRY	49,328232
Birim Danışmanlık Giderleri TRY	3,28226
Birim Araç Giderleri TRY	1,493692
Birim Sigorta Giderleri TRY	93,181624
Birim Bilgi işlem haberleşme Giderleri TRY	8,261128
Birim Fason Maliyeti TRY	0
Tanım	BETA MASA 80*120
Miktar	1
Baz Tarih	10.05.2023
Birim Maliyet USD	58,8524127
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti USD	36,32007561
Direkt İşçilik Maliyeti USD	1,333946407
Genel Üretim Maliyeti	20,75955246
Birim VERGİ ve DİĞER GİDERLER TRY	1,716966306
Birim Enerji Giderleri ve Makine kira TRY	10,987414
Birim İşletme malzeme giderleri TRY	0,108359568
Birim Bakım Onarım giderleri TRY	2,520153882
Birim Danışmanlık Giderleri TRY	0,167688967
Birim Araç Giderleri TRY	0,076311952
Birim Sigorta Giderleri TRY	4,760601017
Birim Bilgi işlem haberleşme Giderleri TRY	0,42205676
Birim Fason Maliyeti TRY	0

Yapılan hesaplamalar sonrasında, 2 yıl içerisinde maliyetlerin artış yönünde ki farkın ana sebebinin malzeme maliyetlerine döviz kurunun etkisi olduğu gözlenmektedir. Toplam direkt ilk madde malzeme maliyeti 25,59 USD den 36,32 USD artmış fakat 2021 yılında 208 TL'den 710 TL'ye çıktığı gözlenmektedir. Buna göre döviz kurunda %41,93 artış görülürken, TL bazında %241,10 artış görülmektedir. Maliyet muhasebesi hesaplarının yıllara göre tutarları ve değişim oranları aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

Tablo 13. 2021-2023 Maliyetlerinin karşılaştırılması

Veri Hesaplar	2021	2023	Değişim (%)
Döviz Kuru USD	8,1445	19,5735	140,33%
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti TRY	208,42	710,91	241,10%
Direkt İlk Madde ve Malzeme Maliyeti USD	25,59	36,32	41,93%
Direkt İşçilik Maliyeti TRY	11,56	26,11	125,88%
Direkt İşçilik Maliyeti USD	1,42	1,33	-6,34%
Genel Üretim Giderleri ve Diğer Giderler TRY	101,58	406,34	300,00%
Genel Üretim Giderleri ve Diğer Giderler USD	12,47	20,76	66,44%
Toplam Maliyet TRY	325,36	1.151,95	254,05%
Toplam Maliyet USD	39,95	58,85	47,32%

Tabloda belirtilen verilere göre, direkt ilk madde ve malzeme maliyetlerinde %241,1, direkt işçilik maliyetlerinde %125,88 ve enerji gideri, bilgi işlem gideri, pazarlama, satış ve dağıtım giderlerini de içeren Genel üretim giderleri ve diğer giderlerde ise %300 artış görülmektedir. Döviz kuru hesaplamalarında ise bu artışlar Direkt ilk madde ve malzeme maliyetinde %41,93, Genel üretim giderleri ve diğer giderlerde %66,44 artış gözlenirken Direkt işçilik giderleri ise %6,34 azalmıştır. Diğer maliyet hesapları USD kurunda artış gösterirken Direkt işçilik giderlerinin azalmasının temel sebebi üretim işletmelerinde işçi ücretlerinin döviz kuruna göre daha az artmasıdır.

Direkt işçilik giderlerinde TL bazında %125,88 artış gözlenmekteyken bu oran kur ve enflasyondan arındırıldığında %-6,34 düşüşü göstermektedir. Yani, 2021 yılından 2023 yılında kadar Direkt işçilik giderleri %6,34 düşmekteyken enflasyondan ve kurdan arındırılmamış bir maliyet muhasebesinde Direkt işçilik giderleri %125,88 arttığı varsayılır ve bu da gerçek veriden uzak bir veri olacağının en büyük örneğidir.

Döviz kurundaki artış oranı olan %140,33 maliyet hesaplanırken ayrı tutulması gereken bir orandır. TL bazında %140,33 ün üzerindeki artışlar maliyetteki artışlar olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Ekonomik büyümenin sağlıklı bir şekilde gerçekleşmesi için mal ve hizmet piyasaları ile finansal piyasanın uyumlu bir şekilde hareket etmesi önem arz etmektedir. Ekonomide mal ve hizmet piyasaları ile finansal piyasanın dengeli şekilde hareket etmesi, üretimde istikrarın sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Dengeli bir ekonomik büyüme, ekonomideki istikrarı ve sürdürülebilirliği destekler. Ekonomik büyümenin sağlanması ve piyasalarda karışıklığın önlenmesi için fiyat düzeyi, döviz kuru ve faiz oranları gibi ekonomik değişkenler arasında uyumlu bir ilişki olması gerekmektedir. (Özel, 2000: 7)

Bu değişkenlerde meydana gelen olumsuzluklar ekonominin iç ve dış dengeleri arasındaki nispi denge ilişkilerini bozabilmekte ve üretimde aksaklıklar meydana getirerek genel ekonomik yapıyı olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Bu durum alternatif maliyetleri etkileyebilmekte ve ekonomide istikrarı olumsuz etkilemektedir. (Ekren, 2000: 10)

Fiyat Düzeyindeki Olumsuzluklar: Yüksek enflasyon, mal ve hizmet fiyatlarının sürekli olarak artmasına neden olmaktadır. Bu durum, tüketici satın alma gücünün azalmasına yol açabilmektedir. Aynı zamanda, enflasyon artışı, yatırımların planlanmasını

zorlaştırabilmekte ve üreticilerin karlılığını etkileyebilmektedir. Bu tür fiyat düzeyi olumsuzlukları, genel ekonomik yapıyı bozarak iç ve dış dengeleri etkileyebilmektedir.

5.SONUÇ

Maliyet muhasebesi, işletmelerin ürettikleri mal veya hizmetlerin maliyetini hesaplamak için kullanılan bir muhasebe türüdür. Bu hesaplamalar, toplam maliyetin yanı sıra birim maliyeti bulmak, dönemler arasında karşılaştırma yapmak, analizler yapmak ve geleceğe yönelik planlamalar yapmak için önemli olarak kabul edilmektedir.

Maliyet muhasebesi, işletmelerin faaliyetleri sırasında oluşan maliyetleri belirlemeyi amaçlar. Bu maliyetler, işletmenin faaliyetlerine ilişkin doğrudan ve dolaylı maliyetlerin kaydedilmesiyle hesaplanmaktadır. Maliyet muhasebesi, işletmenin faaliyetlerine ilişkin maliyet unsurlarını doğru bir şekilde takip etmesini ve maliyetleri etkin bir şekilde yönetmesini sağlamaktadır.

Maliyet muhasebesinin kullanımı, planlama ve kontrol süreçlerinde büyük bir öneme sahiptir. İşletmeler, gelecekle ilgili hedeflerine ulaşmak için maliyet bilgilerine ihtiyaç duymaktadırlar. Bu bilgiler, işletmelerin kaynaklarını etkin bir şekilde kullanmalarını ve karar verme süreçlerinde isabetli kararlar almalarını sağlamaktadır.

Maliyet muhasebesi, işletmelerin karar verme süreçlerinde de büyük bir rol oynamaktadır. İşletmeler, çeşitli alternatifler arasından en iyisini seçmek için maliyet bilgilerine ihtiyaç duymaktadırlar. Örneğin, satış fiyatlarının belirlenmesi veya indirimli fiyat tekliflerinin değerlendirilmesi gibi kararlarda maliyet bilgileri önemli bir rol oynamaktadır.

Yüksek enflasyona sahip ülkelerde, mal ve hizmetlerin fiyatları sürekli olarak artmaktadır. Bu durum, hammaddelerin ve üretim girdilerinin maliyetlerini yükselten bir etki oluşturmaktadır. İşletmelerin stoklarındaki malzemelerin değerleri de zamanla azalmaktadır. Yüksek enflasyon nedeniyle, işletmelerin maliyet tahminleri ve planlamaları zorlaşır ve finansal tablolarının güvenilirliğini azaltabilmektedir.

Sonuç olarak, Yüksek enflasyona sahip ülkelerde, maliyet hesaplamaları yerli para birimi yerine enflasyona doğrudan etki eden döviz üzerinden hesaplanması ya da yerli para birimi üzerinden yapılan maliyet hesapları enflasyondan arındırılmalı ve bu haliyle değerlendirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- Acar, D. ve Akçakanat, Ö. (2012) Devlet Üniversitelerinin Muhasebe Birimlerinin İç Kontrol Sistemine İlişkin Algı Düzeyleri İle Mevcut Uygulamalarının Karşılaştırılması. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 28, Konya, 17
- Akbaş, O. (2003), “Ulusal Teknoloji Politikaları ve İlköğretimde Teknoloji Eğitimi”, *Milli Eğitim Dergisi*, Sayı 160.
- Akçay, (2017). Merdiven Yöntemi ve Çift Taraflı Kayıt Yöntemi Ekseninde Devlet Muhasebesinin Gelişimi (1299-2017), *ULAKBİLGE Sosyal Bilimler Dergisi*, 5(17): 1875-1894
- Akdoğan Nalan, Gündüz Erdin ve Sevim Adnan (2015). C, A.Ü. Açıköğretim Fakültesi Yayınları No. 1699, Eskişehir.
- Akdoğan, N. ve O. Sevilengül. (2017). “The Necessary Amendments Which Should Be Considered In Turkish Uniform Chart Of Accounts For Adoption To Turkish Accounting Standards. *Mali Çözüm Dergisi*, (84), 29-70.
- Akdoğan, Nalan (2000). *Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, Nalan (2000). *Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Aktan, Can C. (2010). “Türkiye’de Üretim ve İstihdama Yönelik Ulusal Rekabet Gücü Politikası”, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2/2: s. (166-197).
- Akpınar ve Atiker, (2020), “Hazır Beton Sektöründe Sipariş Maliyeti Yöntemi ve Bir Uygulama”
- Akpınar, A, Ödemiş, A, (2021), “Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Lojistik Sektöründe Bir Uygulama”
- Akpınar, A. ve Güleç, U. T. (2021), “Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi: Bir Otel İşletmesinde Uygulama”

- Alkan İpek, Karaca Çoşkun, Saler M. Hıfzı, Doruk Osman ve Uysal Tolga (2007). Maliyet Muhasebesi, Can Matbaacılık, İstanbul.
- Alkan, H. (2001). İşletme Başarısında Maliyet Yönetiminin Rolü ve Maliyet Yönetiminde Yeni Yaklaşımlar. Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi, s.2, ss.177-192.
- Ataman, B., ve Cavlak, H., (2016). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Kurumsal Yönetim İlişkisi: Borsa İstanbul Kurumsal Yönetim Endeksi'ne Tabi Halka Açık Şirketlerde Bir Anket Çalışması. Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi Kasım 2016; 9 (3): 209-240.
- Atay, (2022),” Deri Sanayi İşletmelerinde Üretim Organizasyon Şeması ve Maliyet Muhasebesi”
- Avder, E. (2007). Geçişten Günümüze Muhasebe Mesleği, [Geçmişten Günümüze Muhasebe Mesleği \(Öğr. Gör. Erdoğan AVDER\)](#)
- Avder, Erdoğan (2012). Maliyet Muhasebesi, Murathan Yayıncılık, Ankara.
- Aydemir, O. ve M. Erkan, (2011). Merdiven Kayıt Yöntemi ve Günümüz Muhasebe Sistemi. MUFTAV Dergisi: 110-128.
- Aydın, E., (2002), Türk Vergi Sisteminde İktisadi İşletmelere Dâhil Kıymetleri Değerleme. Seçkin Yayıncılık, Ankara
- Aydın, S., (2014), Vergi Revizyonu ve Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara
- Aysan, M. Sarioğlu, B. ve K. Sarioğlu, (1998). Muhasebe Tarihi, TÜRMOB Yayınları, No:51 Ankara.
- Badem Cemkut ve Özbek Yiğit (2013). “Tam Maliyet ile Normal Maliyet Yöntemlerinin TMS 2 Stoklar Standardı İle VUK Açısından Karşılaştırılması ve Muhtemel Ertelenmiş Vergi Etkisi”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 6/12: s. (65-92).
- Bayrı, O. (2006). Rekabet Stratejileri Açısından Maliyet- Hacim Analizleri, Muhasebe ve Finansman Dergisi, s.30, ss.163-172.

- Bekçi, İ. ve Özal, H. (2010). Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma, Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi, c.2, s.3, ss.78-97.
- Bekçioğlu, S. ve Köroğlu, Ç. (2013). 20. Yüzyılın Sonunda Maliyet Muhasebesinin Yerine Geçen Yeni Bir Yaklaşım: Stratejik Maliyet Yöntemi, Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, s.4, ss.50-72.
- Bilen, A. (2008). Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin ve Meslek Mensuplarının İş Tatmini Üzerine Bir Araştırma. Gazi Kitabevi: Ankara.
- Bozdemir, E. ve Orhan, M. S. (2014) Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Kaizen Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, sf. 463- 480
- Bulut, İ. (2007). “Stok Değerleme Yöntemleri ve Mali Tablolar Üzerindeki Etkisi”, Vergi Raporu Dergisi, 2007 (89).
- Büyükmirza, H. Kamil (2016). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Can, A. V. (2008), “Bir Âyetin Işığında İslam Dininin Muhasebeye Bakışı”, Akademik Bakış, Uluslararası Hakemli Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:15, Calalabat-Kırgızistan.
- Chambers, N., (2005), Firma Değerleme, Avcıol Basım Yayım, İstanbul.
- Civelek Muzaffer ve Özkan Azzem (2015). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Detay 'Yayıncılık, Ankara.
- Çabuk, A., (2011), Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, Dora Yayıncılık, (4. Baskı), İstanbul.
- Çabuk, Y. (2003). Geleneksel Maliyet Sistemlerine Alternatif Bir Yaklaşım: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme, ZKÜ, Bartın Orman Fakültesi Dergisi, c.5, s.5, ss.109-116.

- Çanakçıoğlu, M. (2018). Geçmişten Günümüze Türkiye'deki Muhasebe Sistemleri. Araştırma Makalesi. Ankara.
- Çıkrıkçı Mustafa ve Dabbağoğlu Kadir (2007). "Fiili Değişken Maliyet Esasında Faaliyet Sonuçlarının Raporlanması", Muhasebe ve Finansman Dergisi, 35: S. (77-87).
- Dalğar, H., Tas, S., Cevher, E. ve Akın, O. (2010). Maliyet Yönetim Aracı Olarak Altı Sigma: Kurumsal Bir Yaklaşım, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, c.15, s1, ss.235-255.
- Demirkan, Burak (2010). "c", Vergi Raporu Dergisi, 135: s. (153-171).
- Dirik, M. Karabük Üniversitesi Uzaktan Eğitim Uygulama ve Genel Muhasebe 1 Dersi. [H1_SAG103-with-cover-page-v2.pdf](https://www.cloudfront.net/d1wqtxts1xzle7/H1_SAG103-with-cover-page-v2.pdf) (d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net) (13.12.2022)
- DPT (1994), "Bilim ve Teknoloji", Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara.
- Elitaş, C. ve B.L. Elitaş, (2010). Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları Üzerine Yorumlar ve Örnek Uygulamalar, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Elitaş, C., Güvemli, O. ve O. Aydemir, Erkan, Özcan, Uğur, Oğuz, Mustafa., (2008). Osmanlı İmparatorluğu'nda 500 Yıl Boyunca Kullanılan Muhasebe Yöntemi: Merdiven Yöntemi, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı:1-763. Yayın No: 2008/377.
- Erdoğan Necmettin ve Saban Metin (2006). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Fakülteler Kitabevi, İzmir.
- Erdoğan Nurten ve Banar Kerem (1991). "Yeni Üretim Ortamında Maliyet Muhasebesi Süreci", Eskişehir Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 9: s. (1-2).
- Ergin, N. E., "Vergi Mevzuatı ile TMS/TFRS' nin Değerleme Ölçüleri Açısından Karşılaştırılması", Vergi Dünyası Dergisi, 2016 (418), ss. 9-30.

- Erkal, E.E. (2016) İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, Finansal Muhasebe Ders Notu, ([İktisat Tarihi \(istanbul.edu.tr\)](http://iktisat.tarihi.istanbul.edu.tr) (13.12.2022)
- ERKAL, Zekeriya Emre., DURMUŞ, Cem Niyazi.,, Editör: Çanakçıoğlu, Mustafa., Dönem İçi Muhasebe Uygulamaları, Der Yayınları, Yayın no 405, İstanbul, 2014.
- Gökçen, G., (2007) Genel Muhasebe, (1. Baskı). Beta Yayınları, İstanbul.
- Gökçen, G., Ataman, B. ve Çakıcı, C. (2006). Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları. İstanbul: Beta Yayınları.
- Gökgöz, A. (2011), “Tarihsel Perspektifte Muhasebenin Doğuşunu ve Gelişimini Etkileyen Faktörler”, Yalova Sosyal Bilimler Dergisi sayı:1 sayfa 167-177
- Gündüz, H., G. (1997). *Dünya Klasındaki İşletmelerde Bir Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Faaliyetlere Dayalı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama*, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu Yayınları-99.
- Güneş, Ş., (2011), Temel Vergi Rehberi ve Revizyon, Süryay Yayınevi, İstanbul
- Güvemli, O. (2012). Türkiye’de Muhasebe Mesleğinin Gelişmesi ve İlk Meslek Örgütlenmesi, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Yayını: 1-26.
- Güvemli, O. (2015). “C, (Orta Asya Kültüründen –”, Batılılaşmaya) MUFTAV Dergisi, (9):5-17.
- Güvemli, O. M. ve M.A. Kaya. (2015). “Osmanlı İmparatorluğu’nda XIX. Yüzyılın Ortalarında Muhasebe Düşüncesindeki Büyük Değişim 1839-1885” MUFTAV Dergisi, (9):43-65.
- Haşşoğlu, U. (2011). Stratejik Maliyet Yönetim Aracı: Hedef Maliyetleme, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karaman.
- Hatipoğlu, Zeyyat (1995). Maliyet Muhasebesi, Sedok Yayıncılık, İstanbul.
- Hiçşamaz, D.M. (1970). Muhasebenin Teorisi ve Teknik Yapısı. Ankara: TİSA Matbaacılık.

- Hud., (2004), Denetim İlke ve Esasları, 1. Cilt. (3. Baskı), İstanbul.
- İnalçık, H. (2009), “Devlet-i Aliye Osmanlı İmparatorluğu Üzerine Araştırmalar-1”, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, 36. Baskı, İstanbul.
- İşcan, Faruk (2019). “İşletmelerin Sınıflandırılması”, Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi.
- İzmirli Ata, F. (2014). Hedef Maliyetleme ve İnşaat İşletmelerinde Uygulanabilirliğinin Analizi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Manisa.
- Kalaycı Şeref, Tekşen Ömer ve Dalgar Hüseyin (2005). “Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulamalarının Genel Bir Değerlendirilmesi ve Batı Akdeniz Bölgesine Yönelik Uygulama”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, 25: s. (173-186).
- Kaplan Robert S. ve Anderson, Steven R. (2003). Time-Driven Activity Based Costing, Working Papers Series, November, pp. (1-18).
- Kaplan, R. S. Ve Anderson, S. R., (2007), Time-Driven Activity Based Costing: A Simpler And More Powerful Path To Higher Profit, Harvard Business School Pres: Boston.
- Karacan, S., (2012), Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, (Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 4.Baskı), Umuttepe Yayınları, Kocaeli, S.12.
- Karakaya Mevlüt, (2007) Maliyet Muhasebesi Ankara, 2007, s. 42
- Karakaya, Mevlüt (2004). Maliyet Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Karcıoğlu, R. (2000). Stratejik Maliyet Yönetimi Maliyet ve Yönetim Muhasebesinde Yeni Yaklaşımlar, Erzurum: Aktif Yayınevi.
- Kartal Ali, Gündüz H. Erdin ve Sevim Adnan (2011). Maliyet Muhasebesi, Anadolu Üniversitesi Yayınları, Eskişehir 2011.
- Kızıl, C., Akman, V., Zorkalkan, T., Türkmen, R., (2015). Muhasebenin Tarihine Küresel Kapsamda ve Türkiye Kapsamında Vergisel Bir Bakış, Leges Sosyal Bilimler Dergisi, 15 Eylül 2014-2015 Ocak 2015, Yıl: 5, Sayı: 3, ss.70-87

- Kızılot, Ş., (1999), Vergi Usul Kanunu ve Uygulaması (Föy Volant), Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Koç, Y. (1972). “Tekdüzen Muhasebe Sistemi” Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi 27.3, 971-990.
- Köroğlu Çağrı ve Dendeş Aslı (2017). “Üretim İşletmelerinin Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin İncelenmesi: Aydın İli Örneği”, MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi, 15/4: s. (265-284).
- Köroğlu, Ç. (2012). Stratejik Maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi ve Bir Otel İşletmesinde Uygulama, Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Aydın.
- Kumkale, R. (2005), Tek Düzen Hesap Planı: Enflasyon Muhasebesi Açıklamalı ve Ytl İle Uyumlu, (Genişletilmiş 2. Baskı). Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Nuhoğlu, İ.(2001), Principles Of Accounting, Yayın No 704, İstanbul, Boğaziçi Üniversitesi, 2001, S.102.
- Okumuş Abdullah ve Asil Hilal (2007). “Hizmet Kalitesi Algılamasının Havayolu Yolcularının Genel Memnuniyet Düzeylerine Olan Etkisinin İncelenmesi” İşletme Fakültesi İşletme Dergisi 36/2: s. (7-29).
- Öz, E. ve F. Çevikcan. (2010). Vergi Kanunlarıyla Getirilen Düzenlemelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi, Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 2 .1, 113-128.
- Özbalcı, Y., (2008), Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, (1. Baskı), Oluş Yayıncılık, Ankara.
- Özçelik, F. (2013). Yalın Üretim Ortamına Uygun Maliyet Sistemi Seçimi, Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, c.20, s.1, ss.47-58.
- Özdemir, F. (2016). Muhasebe Terimleri Etimolojisi.

- Özel, Saruhan (2000): Türkiye’de Enflasyon, Devalüasyon ve Faiz, İstanbul, Alkım Yayıncılık.
- Özkan, Azzem (2004). “Muhasebe Meslek Mensuplarının 7/A ve 7/B Maliyet Hesaplarını Kullanma Düzeylerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Araştırma: Kayseri Örneği”, Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 22/2: (2004), s. (147-161).
- Özmen, C. Y., (2008), Stokların Envanter Değerlemesi ve Denetimi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Özpeynirci, R. ve Şirin, H. B. (2018) Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Sayı 20, sf. 59-71
- Özpeynirci, R. ve Şirin, H., B. (2018). Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, c.20, s.35, ss.59-71.
- Öztürk, B. Ve Özer, M., (2003), Dönem Sonu Envanter ve Değerleme İşlemleri, (2. Baskı), Maliye ve Hukuk Yayınları
- Öztürk, B., (2006), Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Dönem Sonu Envanter ve Değerleme İşlemleri, (Güncelleştirilmiş 3.Baskı.), Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Özyürek, H. (2012). Muhasebe Meslek Mensuplarının Taşınması Gereken Nitelikler. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*. 4.1, 139-148.
- Prates Glauca Aparecida, (2014). *Methods Of Costing- Target (Target Costing) And Kaizen (Kaizen Costing) Supported By Qfd (Quality Function Deployment) As A Tool For Cost Reduction In Development Product And Production*, Nucleus 7-20.
- Sakarya Engin ve Aral Yılmaz (2008). “Hayvancılık İşletmelerinde Maliyeti Oluşturan Masraf Unsurları ve Et Sanayi İşletmelerinde Safha Maliyet Sistemi”, *Verimlilik Dergisi*, 3: s. (115-134).
- Savcı, M. (2013). Maliyet Muhasebesi (On Üçüncü Baskı), Bursa: Ekin Yayınevi.

- Savcı, Mustafa (2008) Maliyet Muhasebesine Giriş, 9. Baskı, Trabzon: Murathan yayınevi, 2008/10, s.1.
- Songür, Neşe (1997). “Hizmet İşletmelerinin Üretim ve Pazarlama Fonksiyonları Açısından Sınıflandırılması”, Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi, 5: s. (87-99).
- Şanlı, N. ve M. Özbirecikli. (2012). “Türkiye’de Denetim Mesleğinin Gelişim Süreci: Geçmişten Geleceğe Bir Araştırma”. Accounting and Auditing Review, 12.38, 1-27.
- Şirin, Binnur H. (2018). Endüstriyel Makine İmalatı Yapan İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması ve Bir Uygulama, Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Karaman 2018.
- Tokay, S. H., Ve Deran, A., “Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartları’nda Değerleme Ölçüleri”, Mali Çözüm Dergisi, 90 (28), Kasım- Aralık 2008, S.28.
- Topaloğlu, B. (2004), “Vergi ve Sermaye Piyasası Mevzuatı Açısından Dönem Sonu İşlemleri Ve Bu İşlemlerin Mali Tablolar Üzerindeki Etkileri”, Vergici Ve Muhasebeciyle Diyalog, 2004, (190), ss.169-191.
- TÜBİTAK (1993), “Türk Bilim ve Teknoloji Politikası”, (1993-2003) Ankara. [Microsoft Word - BTYK1993-2003.doc \(tubitak.gov.tr\)](http://www.tubitak.gov.tr/BTYK1993-2003.doc)
- Uçma, T. (2012). “Türkiye’deki Muhasebe Sisteminin Gelişiminin Kurumsal Teori Çerçevesinde Açıklaması” Muhasebe ve Finans Tarihi Araştırmaları Dergisi, MUFAD Yayınları, (2): 145- 178.
- Yalçın, S. (2006). Rekabet Avantajı Sağlamada Stratejik Maliyet Yönetiminin Muhasebe Uygulamalarıyla İlişkileri, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Ağustos, s.15, ss.15-34.
- Yaşar, R.Ş. (2016). “Osmanlı İmparatorluğu’nda Çift Taraflı Kayıt Yöntemine Geçişin Sebepleri ve Sonuçları: Kapitalizme Doğru İlk Adımlar”, International Journal of Alanya Faculty of Business, 8.1, 201-207.

- Yıldız, Ş. ve N. Belet (2018). Yeni Muhasebe Uzmanlık Alanlarının Muhasebe Eğitimindeki Yeri ve Türkiye Örneği. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 79, 47-66.
- Yılmaz, R., & Baral, G. (2011), Kurumsal Performans Yönetiminde Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Time-Driven Activity Based Costing For Institutional Performance Management).
- Yükçü Süleyman (1999). *Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğine Göre Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi*, Anadolu Matbaacılık, İzmir.
- Yükçü, S., (2014), c, Altın Nokta Yayınevi, İzmir.
- Yünlü, M. (2016). “Bağımsız Denetime Tabi Olup TMS/TFRS Uygulama Kapsamında Olmayan İşletmeler İçin Finansal Raporlama Standartları” *Muhasebe ve Denetim Dünyası Dergisi*, 1.1, 23-42.
- Yüzbaşıoğlu, N. (2004). İşletmelerde Stratejik Yönetim ve Plânlama Açısından Stratejik Maliyet Yönetimi ve Enstrümanları, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, s.12, ss.387-410.

ELEKTRONİK KAYNAKÇALAR

- <https://vestel.com.tr/> (13.12.2022)
<http://xn--borelik-wxa.com.tr/> (13.12.2022)
<https://toscelik.com.tr/> (13.12.2022)
<https://tusas.com.tr/> (13.12.2022)
<https://etietieti.com.tr/> (13.12.2022)
<http://rcendustri.com.tr/> (13.12.2022)
<https://yildizentegre.com.tr/> (13.12.2022)
<http://sarkuysan.com.tr/> (13.12.2022)
<https://estas.com.tr/> (13.12.2022)
<https://turasas.gov.tr/> (13.12.2022)
<https://kormazpanel.com.tr/> (13.12.2022)
<https://netbor.com.tr/> (13.12.2022)
<https://xn--aktess-t9ab.com.tr/> (13.12.2022)
<http://fimarmarmer.com.tr/> (13.12.2022)
<https://xn--bakivi-yua.com.tr/> (13.12.2022)
<https://akelgida.com.tr/> (13.12.2022)
<https://arkangrup.com.tr/> (13.12.2022)
<https://xn--aknay-o4a.com.tr/> (13.12.2022)
[\(13.12.2022\)](https://muhasebe ne demek TDK Sözlük Anlamı (sozluk.gov.tr))