

MALİYET MUHASEBESİ-3

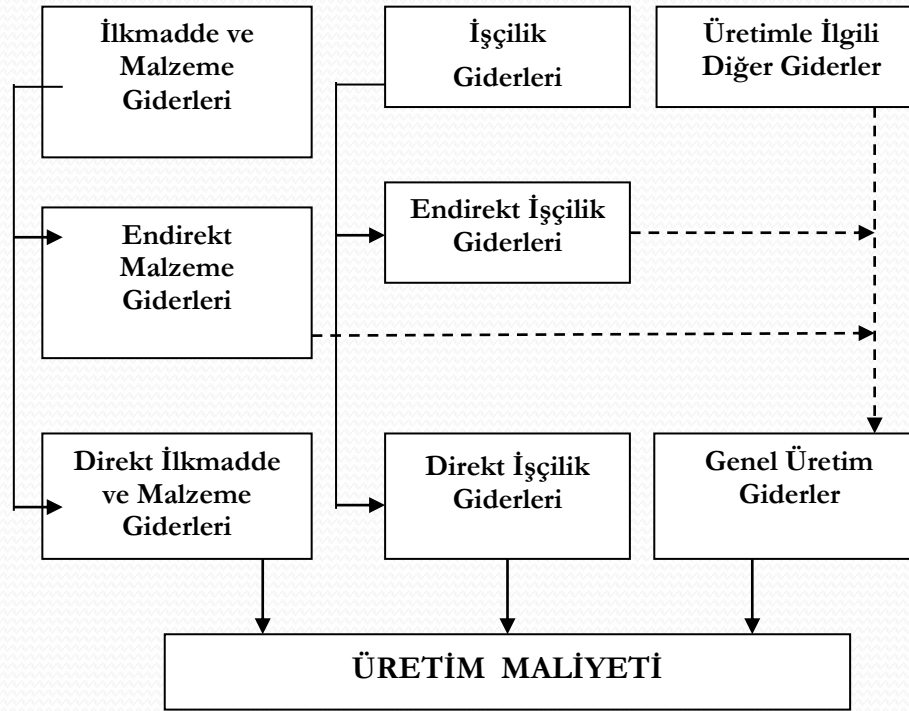
Öğretim Üyesi: Prof. Dr. Melek EKER

ÜRETİM GİDERLERİ

Üretim maliyeti, işletmede üretilen mamul veya hizmetin toplam maliyetini ifade eder. Üretim maliyeti aşağıdaki üç gider unsurundan oluşur.

- Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri
- Genel Üretim Giderleri

Üretim maliyetinin oluşumu aşağıdaki gibi şematize edilebilir:



İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

İşletmenin üretim ve üretime yardımcı faaliyetlerle ilgili olarak kullanılan ve tüketilen, her türlü ilk madde ve malzemelerin parasal tutarlarına, ilk madde ve malzeme giderleri adı verilir. İşletmede üretilen ürünlerle bağlantısı bakımından ilk madde ve malzemeler iki grupta ele alınmaktadır. Bunlar;

- **Direkt (Dolaysız) İlk Madde ve Malzeme ve**
- **Endirekt (Dolaylı) İlk Madde ve Malzemedir.**
- **Direkt (Dolaysız) İlk Madde ve Malzeme:** Üretilen *ürünün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi ürün yada ürün grubu için ne kadar kullanıldığı kolayca ölçülebilen/izlenebilen* ilk madde ve malzemeler, direkt ilk madde ve malzemelerdir. Bunların tüketilen kısımları itibariyle, parasal tutarlarına da direkt ilk madde ve malzeme giderleri adı verilir. Örneğin, Kumaş dokunmasında kullanılan iplik, ayakkabı üretiminde kullanılan deri, sigara üretiminde kullanılan tütün vb. gibi.

- **Endirekt (Dolaylı) İlk Madde Ve Malzeme:** üretilen ürün yada ürün gruplarıyla doğrudan ilişkisi kurulamayan veya kurulabildiği halde, ***bunun doğuracağı külfetin, yararından çok olması nedeniyle,*** direkt ilk madde ve malzemelerin içinde kabul edilmeyen ilk madde ve malzemelerdir. Ürünlerle direkt ilişkisi kurulamadığından bu gruba ait giderler ürün maliyetlerine birtakım dağıtım ve yükleme ölçüleri yardımıyla yüklenebilirler. Endirekt ilk maddde ve malzemeler 2 grupta ele alınır.
- *Yardımcı Malzeme:* Üretilen ürünün bünyesine girmekle birlikte, ürün yada ürün grupları içinde ne kadar kullanıldıkları kolayca ölçülemeyen/izlenemeyen veya direkt ilk maddelere göre, gerek tutar gerekse miktar olarak önemsiz sayılan malzemelerdir. Örneğin, mobilya üretiminde kullanılan tutkal, çivi, vida, elbise üretiminde kullanılan tela, astar, düğme, iplik vb.
- *İşletme Malzemesi:* Üretimin sürdürülebilmesi için zorunlu olan, ancak, üretilen ürün veya hizmetin bünyesine girmeyen maddelerdir. Örneğin, mobilya üretiminde kullanılan zımpara, çekiç, kerpeten, makina yağları ve yakıtları, temizlik malzemeleri vb. gibi

İlk Madde ve Malzeme Hareketlerinin Muhasebeleştirilmesi

Daha önce de değinildiği gibi, ilk madde ve malzemelerin satın alınarak stoklara konulması halinde yapılacak günlük defter kaydı aşağıdaki gibidir.

_____ / _____		
150 İLK MADDE VE MALZEME	XX	
150.01. D.ilk madde		
150.02. Yard. Malz.		
150.03. İşletme Malz.		
191 İNDİRİLECEK KDV.	X	
100. KASA/320 SATICILAR		XX
(ilk maddelerin edinilmesi)		
_____ / _____		

İlk maddelerin üretime gönderilmesi halinde, direkt olanlar 710. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri'ne, endirekt olanlar da 730. Genel Üretim Giderleri'ne borç yazılarak muhasebeleştirilirler.

_____ / _____		
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	XX	
710 10 001 İlkmadde Giderleri		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XX	
710 10 002 Yardımcı Malz.		
710 10 003 İşlerme Malz.		
150 İLK MADDE VE MALZEME		XX
150 01 İlk maddeler		
150 02 Yardımcı Malz.		
150 03 İşletme Malz.		
İlkmaddelerin üretime verilmesi		
_____ / _____		

Maliyet dönem sonlarında da yansıtma hesapları aracılığıyla üretim maliyetinin bulunabilmesi için 151. Yarı Mamul-Üretim Hesabına aktarılırlar.

_____ / _____

151 YARI MAMUL - ÜRETİM	XX
711 DİR.İLK MAD. VE MALZ. GİD. YANS. HS.	XX
731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS.	XX

_____ / _____

Dönem sonunda 710 ve 730 no'lu hesaplar, 711 Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma hesabının ve 731 Genel Üretim Gid. Yansıtma hesabının borcu karşılığında, aşağıdaki gibi kapatılır.

_____ / _____

711 D..İLK MD. VE MALZ. GİD. YANS. HS.	XX
731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HS.	XX
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ	XX
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XX

_____ / _____

İLK MADDE VE MALZEME STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

- Bilindiği üzere ilk madde ve malzemeler stoklara, edinme maliyetleri üzerinden kaydedilmektedirler. Genel olarak edinme maliyetleri, ilk madde ve malzemenin alış tutarı, nakliye, sigorta, vb. gibi giderlerden oluşmaktadır. Sözü edilen bu madde ve malzemeler üretime gönderildikçe, stokta kayıtlı maliyet bedelleri üzerinden, stok kartları yardımıyla çıkışları yapılmakta ve muhasebe kayıtlarına direkt ve endirekt olmalarına göre gider kaydedilmektedirler.
- Ancak çoğu kez farklı tarihlerde değişik maliyet değerleriyle kayıtlanan stokların, hangi değer üzerinden üretime sevk edilerek gider yazılacağı bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. İşte bu sorunun çözümünde “stok değerlendirme yöntemleri” adı verilen, çeşitli maliyet yöntemlerinden yararlanılmaktadır.

Gerek üretime gönderilen, gerekse stokta kalan ilk madde ve malzemelerin maliyetlerinin saptanmasında “stok değerlendirme yöntemleri” nin en önemlilerini şöyle sıralayabiliriz:

- Has maliyet (gerçek parti maliyeti) yöntemi,
- Ortalama maliyet yöntemi,
- İlk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemi,
- Son giren ilk Çıkar Yöntemi(LIFO) yöntemi,
- İlk gelecek ilk çıkar (NIFO) yöntemi,
- En yüksek fiyatlı ilk çıkar (HIFO) yöntemi,
- Piyasa fiyatı(yenileme Maliyeti) yöntemi,
- Standart maliyet yöntemi,
- Temel stok yöntemi (güvenlik stoklarını dikkate alan yöntem)
- Piyasa fiyatı ve alış maliyetinden düşük olan ile değerlendirme yöntemi.

Has Maliyet (Gerçek Parti Maliyeti) Yöntemi

- Bu yöntemde, değişik tarihlerde alınan ilk madde ve malzemelerin, ayrı ayrı partiler halinde maliyetleri bilinmektedir. Bu nedenle üretimde kullanılan ilk madde ve malzemeler hangi partiden alınmış ise, o partinin maliyet bedeli ile üretime yüklenmektedir.
- Aynı şekilde dönem sonunda, stokta henüz kullanılmamış hangi parti varsa, o partilerde kendi maliyetleri üzerinden, mali tablolara yansıtılmaktadırlar. Söz konusu bu yöntemin stok değerlemede kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur.

Örnek:

Maliyetlerini aylık olarak hesaplayan bir üretim işletmesinin mart ayı, dolaysız nitelikteki ilk madde ve malzeme hareketlerine ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

İlk madde ve malzeme girişleri:

TARİH	MİKTAR	FİYAT
1Mart-D.bası stok	800	500
06 mart	1.000	600
18 mart	<u>500</u>	650
	2.300	

Stoklardan üretim atölyelerine gönderilen ilk madde ve malzemeler:

TARİH	MİKTAR	FİYAT
04 mart	400	Dönem başı stoklarından
12 mart	1.000	400 adedi Dönem başı stoklarından 600 adedi 6 mart alışlarından
20 mart	600	100 adedi 6 mart alışlarından 500 adedi 18 mart alışlarından

Malzeme Kodu: A-33		İLK MADDE VE MALZEME		Yöntem: Has Maliyet					
Malzeme Miktar Ölçüsü: adet		STOK KARTI		Yöntemi					
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.06	800	500.-	400.000	--	--	--	800	500	400.000.-
04.03.06.				400	500	200.000	400	500.-	200.000.-
06.03.06	1.000	600.-	600.000.-	--	--	--	400 1.000 1.400	500.- 600.-	200.000.- 600.000.- 800.000.-
12.03.06				400 600 1.000	500.- 600.-	200.000 360.000 560.000	400	600.-	240.000.-
18.03.06	500	650.-	325.000.-	--	--	--	400 500 900	600 650	240.000.- 325.000.- 565.000.-
20.03.06				100 500 600	600 650	60.000.- 325.000 385.000	300	600.-	180.000.-
	2.300		1.325.000	2.000		1.145.000	300	600.-	180.000.-

Ortalama Maliyet Yöntemi

Bu yöntem, fiyat dalgalamalarının fazla olduğu ekonomilerde, ambardan üretime sevki yapılan ilk madde ve malzemelerin hangi partiye ait olduğunun saptanmasının her zaman olanaklı olmadığı durumlarda kullanılmaktadır. Ortalama maliyet yönteminde, uygulanış biçimine göre ilk madde ve malzemelere ortalama fiyat bulunmakta ve üretime gönderilen ve stokta kalan ilk madde ve malzemeler bu ortalama fiyata göre değerlendirilmektedir. Ortalama maliyet yönteminin değişik uygulanış biçimleri vardır. Bunlar;

- Dönem sonu basit ortalama yöntemi,
- Hareketli basit ortalama yöntemi,
- Dönem sonu tartılı ortalama yöntemi,
- Hareketli tartılı (Hareketli Ağırlıklı) ortalama yöntemi.

Dönem Sonu Tartılı Ortalama Yöntemi

Bu yöntemde, ortalama birim maliyeti, önceki yöntemlerin aksine, ilk madde ve malzemelerin alış miktar ve tutarları dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Bunun için de, bu yönteme göre hesaplanan maliyetler önceki yöntemlere göre daha gerçekçi olarak saptanabilmektedir. Bu yöntemin stok değerlemesinde kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur.

Aynı örneği, dönem sonu tartılı ortalama yöntemine göre çözersek,
Ortalama Birim Maliyet= Girişlerin Toplam Tutarı/Girişlerin Toplam Miktarı

Ortalama birim maliyet $= 1.325.000.- / 2.300 = 576.087 \text{ TL/adet}$

Üretime gönderilen ilk madde ve malzeme tutarı
 $= 576.087 \text{ TL/adet} \times 2.000 \text{ adet} = 1.152.174.- \text{ TL}$

Dönem sonu Stok Tutarı $= 576.087 \text{ TL/adet} \times 300 \text{ adet} = 172.826.- \text{ TL}$

Hareketli Tartılı (Hareketli Ağırlıklı) Ortalama Yöntemi

- Bu yöntem dönem sonunu beklemeden, her çıkışın kendi tarihinde değerinin saptanabilmesini sağlayan bir yöntem olarak geliştirilmiştir.
- Yönteme göre, her parti girişinde yeni bir ortalama birim maliyet hesaplanarak, bu tarihten itibaren yapılacak çıkışlar, bulunan ortalama birim maliyet üzerinden hesaplanır. Bu yöntemin de stok değerlemesinde kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur.
- Hareketli ağırlıklı ortalama yönteminin işleyişini aynı örneğimize uygularsak, hazırlanacak stok kartının görünümü aşağıdaki tablo gibi olacaktır.

Malzeme Kodu: A-33

İLK MADDE VE MALZEME

Yöntem: Hareketli Ağırlıklı Ortalama

Malzeme Miktar Ölçüsü: adet

STOK KARTI

Yöntemi

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.	800	500.-	400.000				800	500	400.000.-
04.03.				400	500	200.000.-	400	500	200.000.-
06.03.	1.000	600.-	600.000.-				1.400	571.43	800.000.-
12.03.				1.000	571.43	571.430.-	400	571.43	228.570
18.03.	500	650.-	325.000.-				900	615.07	553.570.-
20.03.				600	615.07	369.042.-	300	615.07	184.528.-
Toplam	2.300		1.325.000	2.000		1.140.472	300	615.07	184.528

İlk Giren İlk Çıkar (FİFO) Yöntemi

Bu yöntem, ilk alınan partilerin ambardan ilk çıktığı varsayımına dayanmaktadır. Bu nedenle çıkışların maliyeti saptanırken, ilk alışların maliyetlerinden başlanarak değerlendirme yapılmaktadır.

İlk giren ilk çıkar yönteminde, üretime sevk edilen ilk madde ve malzemeler düşük maliyetle değerlendirildiğinden, enflasyon dönemlerinde üretim maliyetlerinin düşük olarak hesaplanmasına yol açmakta, bu da, işletmenin gerçekten daha yüksek kar sağladığı görüntüsünü vererek, fiktif karların doğmasına neden olmaktadır.

Bu yöntemin de stok değerlemesinde kullanılması vergi yasaları bakımından uygundur. İlk giren ilk çıkar (FİFO) yönteminin işleyişini aynı örneğimize uygularsak, hazırlanacak stok kartının görünümü aşağıdaki tablo gibi olacaktır.

Malzeme Kodu: A-33

İLK MADDE VE MALZEME

Yöntem: ilk Giren İlk Çıkar(FİFO)

Malzeme Miktar Ölçüsü: adet

STOK KARTI

Yöntemi

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.	800	500.-	400.000				800 ↓	500	400.000.-
04.03.				400	500.-	200.000.-	400	500	200.000.-
06.03.	1.000	600.-	600.000.-				400 <u>1.000</u> 1.400 ↓	500.- 600.-	200.000.- <u>600.000.-</u> 800.000.-
12.03.				400 <u>600</u> 1.000	500.- 600.-	200.000.- <u>360.000.-</u> 560.000.-	400	600.-	240.000.-
18.03.	500	650.-	325.000.-				400 <u>500</u> 900 ↓	600.- 650.-	240.000.- <u>325.000.-</u> 565.000.-
20.03.				400 <u>200</u> 600	600.- 650.-	240.000.- <u>130.000.-</u> 370.000.-	300	650.-	195.000.-
Toplam	2.300		1.325.000.-	2.000		1.130.000	300	650	195.000.-

Son Giren İlk Çıkar (LIFO) Yöntemi

- Bu yöntem, FIFO yönteminin tamamen tersi olup, tarih sırasına göre, en son alınan partiden başlanarak geriye doğru, ilk madde ve malzemelerin üretime sevki yapılmaktadır. Bu nedenle de, son alınanların maliyetlerinden başlanarak değerlendirme yoluna gidilmektedir.
- Böylece ambarda kalan stoklar da ilk parti maliyetleri ile değerlendirilmiş olmaktadır. Fiyatların devamlı yükseldiği enflasyon dönemlerinde, bir noktaya kadar, gerçekten daha yüksek fiktif karların doğmasını engellemektedir.
- Bu yöntemin en önemli sakıncası, enflasyon dönemlerinde dönem sonu stoklarının bilançoda gerçek değerleri ile gösterilmemesidir. Stok değerlemesinde bu yöntemin kullanılması vergi yasaları bakımından uygun görülmemektedir. Son giren ilk çıkar (LIFO) yönteminin işleyişini aynı örneğimize uygularsak, hazırlanacak stok kartının görünümü aşağıdaki tablo gibi olacaktır.

Malzeme Kodu: A-33		İLK MADDE VE MALZEME		Yöntem: Son Giren İlk Çıkar (LIFO)					
Malzeme Miktar Ölçüsü: adet		STOK KARTI				Yöntemi			
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.	800	500.-	400.000				800	500.-	400.000.-
04.03.				400	500.-	200.000.-	400	500.-	200.000.-
06.03.	1.000	600.-	600.000.-				400 <u>1.000</u> 1.400	500.- 600.-	200.000.- <u>600.000.-</u> 800.000.-
12.03.				1.000	600.-	600.000.-	400	500.-	200.000.-
18.03.	500	650.-	325.000.-				400 <u>500</u> 900	500 650	200.000.- <u>325.000.-</u> 525.000.-
20.03.				500 <u>100</u> 600	650.- 500.-	325.000.- <u>50.000.-</u> 375.000.-	300	500.-	150.000.-
Toplam	2.300		1.325.000	2.000		1.175.000	300	500	150.000.-

İlk Gelecek İlk Çıkar (NİFO) Yöntemi

Bu yöntemde çıkışlar, çıkış tarihinden sonra işletmeye girecek ilk partinin birim maliyeti üzerinden değerlendirilmektedir.

NİFO yönteminde, siparişi verilen ilk madde ve malzemeler, işletmeye girmemiş olsa bile, sipariş maliyetleri çıkışların değerlendirilmesinde dikkate alınmaktadır.

Normal koşullarda sözü edilen yöntemde esas alınan birim fiyatı, piyasa fiyatına yakın olmaktadır.

Vergi yasaları bakımından uygun görülmemektedir. Yöntemin uygulanışını yukarıdaki örneğimize uygularsak,

Malzeme Kodu: A-33

İLK MADDE VE MALZEME

Yöntem: ilk gelecek ilk çıkar(NİFO)

Malzeme Miktar Ölçüsü: adet

STOK KARTI

Yöntemi

TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar
01.03.	800	500.-	400.000				800	500	400.000.-
04.03.				400	600	240.000.-	400		160.000.-
06.03.	1.000	600.-	600.000.-				1.400		760.000.-
12.03.				1.000	650	650.000.-	400		110.000.-
18.03.	500	650.-	325.000.-				900		435.000.-
20.03.				600	675	405.000.-	300		30.000.-
TOPL.	2.300		1.325.000.-	2.000		1.295.000	300		30.000.-

En Yüksek Fiyatlı İlk Çıkar (HİFO) Yöntemi

- Bu yöntemde, adından da anlaşılacağı üzere, en yüksek fiyatlı partinin ambardan ilk çıktığı varsayılmaktadır. Bundan dolayı, üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler, sürekli olarak en yüksek fiyatlardan meydana geldiğinden, stoklarda en düşük fiyatlı olanlar kalmaktadır.
- Fiyatların sürekli yükselme gösterdiği durumlarda, HİFO yöntemi ile LİFO yöntemleri birbirine yakın sonuçlar vermektedir.
- Söz konusu bu yöntemin stok değerlemede kullanılması vergi yasaları bakımından uygun görülmez. Yönteme aynı örneği uygulayacak olur isek,

Malzeme Kodu: A-33			İLK MADDE VE MALZEME			Yöntem: En Yüksek Fiyatlı İlk Çı			
Malzeme Miktar Ölçüsü: adet			STOK KARTI			Yöntemi			
TARİH	GİREN			ÇIKAN			KALAN		
	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tutar	Miktar	Fiyat	Tuta
01.03.	800	500.-	400.000				800	500	400.0
04.03.				400	500	200.000.-	400	500	200.0
06.03.	1.000	600.-	600.000.-				400	500	200.0
							1.000	600	<u>600.0</u>
									800.0
12.03.				1.000	600	600.000.-	400	500	200.0
18.03.	500	650.-	325.000.-				400	500	200.0
							500	650	<u>325.0</u>
									525.0
20.03.				500	650	325.000.-	300	500	150.0
				<u>100</u>	500	50.000.-			
				600					
TOPL.	2.300		1.325.000.-	2.000		1.175.000	300	500.-	150.0

Piyasa Fiyatı (Yenileme Maliyeti) Yöntemi

- Bu yöntemde gerek üretime gönderilen, gerekse dönem sonu stoklarının değerlendirilmesinde o anda piyasada hangi fiyat geçerli ise, o fiyat dikkate alınmaktadır. Yöntemin uygulanmasında üretime sevk edilen ilk madde ve malzemelerin tutarları, sevk edildikleri tarihte saptanabileceği gibi, ay sonlarında da saptanabilmektedir. Ancak ay sonlarındaki uygulama daha çok tercih edilmektedir. Piyasa fiyatı yönteminin işleyişinden de anlaşılacağı üzere, bu yöntem enflasyon dönemlerinde maliyetlerin gerçeğe yakın olarak hesaplanmasına olanak sağlayacak, böylece abartılı karların doğmasını engelleyecektir.
- Birçok ülkede uygulama alanı bulan ve gün geçtikçe uygulanması yaygınlaşan piyasa fiyatı yöntemi, yalnızca üretime sevk edilen ilk madde ve malzemelerin fiyatlarındaki değişimi üretim maliyetlerine yansıtmakla kalmayıp, bilanço dönemlerinde, eldeki mevcut stoklarında piyasa fiyatıyla bilançoda yer almalarına olanak vermektedir. Piyasa fiyatı ile alış maliyeti arasındaki fark, öz kaynak bölümünde yeniden değerlendirme yedeği olarak yer alacaktır. Ancak bu yöntemin de vergi mevzuatımıza göre uygulanması olanaksızdır. Söz konusu bu yöntemin stok değerlemede kullanılması vergi yasaları bakımından uygun görülmez.

Örneğimizdeki “A” maddesinin, ay sonundaki cari piyasa fiyatının 700 TL olduğunu kabul edersek;

Çıkışların Toplam Maliyeti= 700TL/Br. X 2.000br. = 1.400.000.-TL

Dönem sonu stok değeri = 700TL/Br. X 300br. = 210.000.-TL

Bu hesaplamalara göre, dönem sonu stok değeri, 210.000.- olacağından yeniden değerlendirme farkı aşağıdaki gibi saptanır.

Toplam Girişlerin Piyasa Fiyatı (700TL/Br. X 2.300br) = 1.610.000.-TL

Toplam girişlerin tarihi maliyeti = 1.325.000.-TL

Yeniden değerlendirme farkı = 285.000.-TL'dir.

_____ / _____

150 İLK MADDE VE MALZEME 285.000.-

529. DİĞER SERMAYE YEDEKLERİ 285.000.-

- Yeniden Değerleme Farkı

_____ / _____

150.İLK MADDE VE MALZEME STOK HESABI

D.bası Stok	400.000.-	
06 mart	600.000.-	
18 mart	325.000.-	
	1.325.000.-	1.400.000.-
Yeniden Değerleme Farkı	285.000.-	
Nisan Ayına Devreden Stok	210.000.-	

Standart Maliyet Yöntemi

Bu yöntemde, maliyet dönemi içinde değişik tarihlerde üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler, daha önceden belirlenmiş standart fiyatlara göre değerlendirilmektedir. Dönem sonlarında fiili fiyatlarla standart fiyatlardan kaynaklanan farklar, dönem içindeki eksik yada fazla yüklemeye göre, ilgili üretim maliyeti hesaplarıyla ilişkilendirilerek kapatılmaktadır.

Temel Stok Yöntemi (Güvenlik Stoklarını Dikkate Alan Yöntem)

Bu yöntemde, işletmelerin faaliyetlerini kesintisiz olarak sürdürülebilmesi için belirli bir miktar stokun(güvenlik stoku) işletmenin elinde bulundurulması gerekli görülmektedir. Ayrıca sözü edilen güvenlik stoklarının her zaman kendi alış maliyetleriyle değerlendirileceği ve buna göre üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler, güvenlik stokundan fazla olan miktarlardan yapıldığı varsayılmaktadır. Güvenlik stoku dışında kalan miktarların üretime gönderilmesinde ise, LİFO, FİFO ve ortalama maliyetlerden herhangi birisi uygulanabilmektedir. Yöntemin özelliğinden dolayı dönem sonu stokları içinde, her zaman güvenlik stokları orijinal maliyetleriyle gösterilmiş olmaktadır. Bunlardan dolayı vergi mevzuatımızca uygun görülmektedir.

Piyasa Fiyatı Ve Alış Maliyetinden Düşük Olan İle Değerleme Yöntemi

Bu yöntemde stoklar, piyasa fiyatı ve alış maliyetinden hangisi düşükse onunla değerlendirilmektedir. Böylece sonuçta ortaya çıkabilecek abartılı karların doğması bir noktada azaltılmış olacaktır. Yöntemin uygulanması ancak, bazı koşulların varlığı halinde vergi mevzuatımıza uygun düşmektedir.

Örneğin, ilk madde ve malzemelerin bazı nedenlerden dolayı değerlerini yitirerek maliyetlerinin belirsiz duruma düşmesi halinde, stoklar maliyet bedellerinden daha düşük olan piyasa fiyatıyla değerlendirilebilirler.

Değerleme Yöntemlerinin Sonuçlarının Karşılaştırılması

Örnek olarak vermiş olduğumuz direkt ilk maddenin çeşitli maliyet yöntemlerine göre üretime verilmiş maliyeti ve dönem sonu stok maliyeti aşağıdaki gibidir:

<u>Maliyet Yöntemleri</u>	<u>Üretime Sevk Maliyeti</u>	<u>Dönem Sonu Stok Maliyeti</u>
Has maliyet yöntemi	1.145.000.-	180.000.-
Dönem sonu basit ortalama yönt.	1.166.667.-	158.333.-
Hareketli basit ortalama yöntemi	1.125.000	200.000.-
Dönem sonu tartılı ortalama yönt.	1.152.174.-	172.826.-
Hareketli tartılı ortalama yöntemi	1.140.472.-	184.528.-
İlk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemi	1.130.000.-	195.000.-
Son giren ilk Çıkar Yöntemi(LIFO)	1.175.000.-	150.000.-
İlk gelecek ilk çıkar (NIFO) yönt.	1.295.000.-	30.000.-
En yüksek fiyatlı ilk çıkar (HIFO) yönt.	1.175.000.-	150.000.-
Piyasa fiyatı(yenileme Maliyeti) yönt.	1.400.000.-	210.000.-

İŞÇİLİK GİDERLERİ

- Üretim İşletmelerinde üretim maliyetini oluşturan üretim giderlerinden bir diğeri de işçilik giderleridir. İşçilik giderleri, bir hizmet ve/veya ürünün üretilmesinde kullanılan insan emeği karşılığı yapılan ödemelerden oluşur. İşçilik giderlerinin hesaplanmasında, öncelikle bir ürünün üretilmesinde kullanılan süre tespit edilir, daha sonra bu süre belirli bir para ile ifade edilir ve bunun üzerine sosyal mevzuat gereği bazı ilaveler yapılır. Bu açıklamalara göre işçilik giderleri, birçok yönüyle ilk madde ve malzeme giderlerinden farklı özellikler tanımaktadırlar. Bunlar;
- İşçilikler, stoklanma olanağı bulunmayan bir giderdir. İlk madde ve malzemeler üretime gönderilmedikçe bir maliyet unsuru olmazlar. Halbuki işçi, işletmede bulunduğu sürece, çalışsın yada çalışmasın bir ücret alacağından, işçilik giderleri işlemeye devam eder.
- İşçilik giderleri değişik koşullara göre üzerine eklemeler yapılabilen giderlerdir. Yani brüt ücretleri üzerine sosyal mevzuat gereği bazı ödemelerin yapılma zorunluluğu söz konusudur. Örneğin, sosyal sigorta işveren payları, fazla çalışma primleri vb.
- İşgücü etken, ilk madde ve malzeme ise, edilgen bir yapıya sahiptir. zira yapılan üretimin verimliliği, doğrudan doğruya işgücünün yeteneği ile ilgilidir.
- İşçilik giderleri işgücü sahipleri için bir gelir olduğundan bu gelirin hesaplanması ve belirli zaman aralıklarında hak sahiplerine ödenmesi gibi işletmelere çeşitli yükümlülükler getirir.

İşçilik Giderlerinin Sınıflandırılması

İşçilik giderleri de ilk madde ve malzeme giderlerinde olduğu gibi, ürünle olan ilişkisine göre, **Direkt İşçilik Giderleri** ve **Endirekt İşçilik Giderleri** olmak üzere ikiye ayrılır.

- **Direkt (Dolaysız) İşçilik Giderleri:** doğrudan doğruya ürünün üretildiği esas(ana) üretim gider yerlerinde oluşan ve hangi ürün yada ürün grubunun üretilmesi için, ne kadar emeğin kullanıldığı kolayca ölçülebilen/izlenebilen işçilikler, direkt işçilik giderlerdir. Konfeksiyon esas üretim gider yerinde makinada dikiş yapan işçinin ücreti direkt işçilik giderlerine örnek verilebilir.
- **Endirekt (Dolaylı) İşçilik Giderleri:** Üretimle ilgili olmakla birlikte, her hangi bir mamul veya mamul grubu ile doğrudan ilişkisi kurulamayan ve ancak dağıtım yolu ile mamullere yüklenebilen işçilik giderleridir. Bu tür işçilik giderleri, üretim departmanında direkt işçilik giderleri dışında kalan tüm işçilik giderleri olarak da kabul edilmektedir.

Tanımdan da anlaşılacağı gibi, dolaylı işçilik giderleri oldukça değişik nedenlerle ve şekillerle ortaya çıkmaktadır. bunları aşağıdaki gibi özetlemek olanaklıdır.

- Yapılan işin cinsi: bazı işçilikler nitelik ve türleri itibariyle üretimle doğrudan doğruya ilişkisi kurulamaz. Örneğin; bakım ve onarım, temizlik, taşıma vb. işçilikler.
- Yapılan işçilik giderlerinin ürünlere yükleme olanağı: üretimle doğrudan doğruya ilgili olmakla birlikte, bu tür işçiliklerle elde edilen ürünler arasında, doğrudan doğruya ilişki kurulamayan işçiliklerdir. Örneğin; ustabaşı, tekniker, nezaretçi vb.
- Direkt işçiliklerin özel çalışma koşulları: üretici durumundaki bir işçiye, makine bakımı, onarımı ve temizliği gibi işlerde çalıştırılması yada çeşitli nedenlerden dolayı üretici durumundaki kişinin işyerinde boşa geçen zamanları karşılığında yapılan ödemeler gibi.
- Direkt işçiliklere yapılan sosyal mevzuat gereği ek ödemeler: yapılan iş sözleşmeleri yada sosyal mevzuat gereği, doğrudan doğruya üretimle meşgul olan işgücü ücretlerine yapılan prim ve ekler de genellikle endirekt işçilik olarak kabul edilirler.

Genel olarak endirekt(dolaylı) işçilikler içine giren, işçilik gider ve eklentilerini aşağıdaki gibi sıralayabiliriz:

- deneme süresi işçilik giderleri
- nezaretçi ücretleri
- yardımcı işçilikler
- hafta tatili ve Yıllık İzin Ücretleri
- hazırlama, tamamlama, temizleme ve bakım-onarım işçilikleri
- ağır ve yıpratıcı iş zamları
- pis ve kirli iş zamları
- iş arama izin ücreti
- boşa geçen zamana ait işçilikler
- ihbar, işgörmezlik ve kıdem tazminatları
- doğum, evlenme, çocuk ve ölüm tazminatları
- diğer sosyal yardımlar ve yasaların yükümlülüklerini yerine getirmek için yapılan hertürlü harcamalar.

Yukarıda sayılan bu işçiliklerin dışında, duruma göre, hem dolaysız hem de dolaylı kabul edilebilen işçilikler söz konusudur. bu tür işçilik giderlerini de aşağıdaki gibi belirtmek olanaklıdır.

- a. sosyal sigorta işveren payları,
- b. müşteri özel siparişlerin üretimi için yapılan her türlü fazla çalışma ücret ve primleri,
- c. hazırlık dönemi ve deneme süresi işçilikleri.

Yukarıda sayılan ödemelerin dolaysız işçilik olarak kabul edilebilmesi için, kök ücretin kesinlikle dolaysız niteliğe sahip olması gerekir.

İşçiliklerin Muhasebeleştirilmesi

Direkt İşçilik Giderlerinin ve Endirekt İşçilik Giderlerinin Kayıt örneği::

_____ / _____

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ XXX

720 10 A Esas Üretim Gider Yeri

720.10.100 Esas Ücretler

720.10.111 SSK İşveren Prim Payı

720.10.112 İşsizlik Sigortası İşveren Payı

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ XXX

730 10 A Esas Üretim Gider Yeri

730.10.100 Esas Ücretler

730.10.111 SSK İşveren Prim Payları

730.10.112 İşsizlik Sigortası İşveren Payı

730 30 Bakım Gider Yeri

730.30.100 Esas Ücretler

730.30.111 SSK İşveren Prim Payları

730.30.112 İşsizlik Sigortası İşveren Payı

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR XX

361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. XX

335 PERSONELE BORÇLAR XX

Ücret bordrosu

_____ / _____

İşçiliklerin Muhasebeleştirilmesi

- *Maliyet Dönemi Sonunda Direkt ve Endirekt İşçilik Giderlerinin Kapatılması:*

Maliyet dönemi sonunda direkt işçilik giderleri esas üretim gider yerlerine yansıtma hesapları ile aktarılır. Yansıtma yapıldıktan sonra da 720 Direkt İşçilik Giderleri hesabı, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma hesabı ile karşılıklı olarak kapatılır. Söz konusu kayıt akışı aşağıdaki gibi yapılır.

———— / ————

151 YARIMAMULLER - ÜRETİM XXX

151 10 A Esas Üretim Gider Yeri

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS. XXX

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS. XXX

Direkt ve Endirekt İşçiliklerin üretime yansıtılması

———— / ————

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS. XXX

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS. XXX

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ XXX

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ XXX

Maliyet hesaplarının kapanışı

———— / ————

İŞÇİLİK GİDERLERİNE İLİŞKİN ÖZEL SORUNLAR

İşçilere hak edilen ücretleri dışında, duruma göre sosyal mevzuat ve yapılan anlaşmalar çerçevesinde bazı ödemelerin yapılması, işçilik giderlerinde farklı görüş ve uygulamalara neden olan, bazı özel sorunlar doğurmuştur. Bu sorunlar; boşa geçen zamana ait ücretler, fazla çalışmalara ait ücretler, izin ücretleri ve ikramiyeler, işçi kıdem tazminatları, sosyal sigorta işveren hisseleri ve sosyal mevzuat gereği yapılan diğer ödemelerin, ne şekilde ele alınıp muhasebeleştirileceğidir. Dolayısıyla aşağıda sıralanan söz konusu özel sorunlar, ayrı ayrı başlıklar altında ele alınıp incelenmektedir.

Boşa Geçen Zamana Ait Ücretler

- Uygulamada çeşitli nedenlerle, zaman zaman işçinin çalışmama durumu meydana gelebilir. Örneğin; işçilerin çalıştıkları makine, tezgah ve benzeri tesislerin arızalanması, üretimde kullanılan, ilk madde ve malzeme ve diğer girdilerin gününde üretim atölyelerine ulaştırılamaması, ilk madde ve malzemelerin, kullanılan standartlara göre düşük kalitede ve tamamen kullanılmaz durumda olması, enerji ve yakıt kısıtlamalarının olması veya yakıtın zamanında temin edilememesi vb.
- Boşa geçen zamana ait giderlerin muhasebeleştirilmesinde genellikle iki yöntem izlenmektedir. Bu yöntemlerden ilki, boşa geçen zaman yukarıda sayılan ve **işletmenin belirli bir ölçüye kadar etkileyebileceği nedenlerden meydana gelmiş ise**, bu zamana ilişkin işçilik giderleri dolaylı işçilik giderler arasına alınırlar ve **genel üretim gideri** olarak kabul edilirler. Zira boşa geçen zamana ilişkin işçilik giderlerinin, dolaysız kabul edilmesi halinde, o devrede üretilen ürünlerin maliyetleri artacak, dolayısıyla dönemler itibariyle aynı ürünler için farklı maliyetler elde edilecektir. İşte bu sakıncanın elimine edilmesi için, boş zamana ait işçilik giderlerinin dolaylı kabul edilerek, tüm ürünlere dağıtılması ussal olmaktadır.

Örnek:

Saat ücreti 5.000.-TL olan bir işçinin günde 8 saat üzerinden haftada 40 saat çalışmış olduğunu ve bu 40 saatin, 5 saatini işletmenin kontrol edebileceği nedenlerden meydana geldiğini kabul edelim. Bu durumda boşa geçen ve çalışan süre dikkate alınarak, işçiliklere ait hesaplama ve bunların muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

- Dolaysız işçilik gid.: 35 saat x 5.000.-TL/st = 175.000.-
- Dolaylı İşç.Gid.: 5 saat x 5.000.-TL/st = 25.000.-
- Toplam İşçilik Gideri = 200.000.-

720 DİREKT İŞÇİLİK GİD.	175.000.-	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	25.000.-	
381.GİDER TAHAKK.		200.000.-

- İkinci yöntem ise, işletmenin elinde olmayan sebeplerden dolayı meydana gelen boş işçiliklere ilişkindir. Örneğin, boşa geçen zaman, zelzele, su baskını vb gibi doğal afetler, grev ve lokavt gibi, olağandışı durumlardan kaynaklanıyorsa, boş zamana ait işçilik giderleri maliyetlerle ilişkilendirilmeden, doğrudan **680. çalışmayan kısım gider ve zararları hesabına** aktarılırlar.
- Yukarıdaki örnekteki boşa geçen 5 saatlik zamanın, işletmeyi su basmasından ileri geldiğini kabul edersek, yapılacak yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİD.	175.000.	
680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİD.VE-ZAR.	25.000.	
381.GİDER TAHAKKUKLARI		200.000.

Fazla Çalışma Ücretleri

- Fazla çalışma ücretleri, çalışanların normal mesai sürelerini aşan çalışmalarının karşılığı olarak hak ettikleri ücrettir. Fazla çalışma ücreti, *İş Yasası* gereği normal ücretin %50 fazlası olarak ödenir. Çalışanların ulusal bayram ve genel tatil günlerinde çalışmaları halinde ise ücretleri %100 zamlı ödenir.
- İşte bu zammın, direkt işçilik giderlerine mi, dolaylı işçilik olarak, genel üretim giderlerine mi, yada üretim maliyetleriyle ilişkilendirilmeden doğrudan sonuç hesabına mı(kar-zarar hesabı) aktarılarak muhasebeleştireceği sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

Eğer fazla çalışma, acele bir siparişin alınması sonucu yapılmış ise, söz konusu fazla çalışma ödemeleri, bu siparişin maliyetine doğrudan doğruya, **dolaysız işçilik gideri** olarak yüklenmelidir.

Örnek: bir işçinin normalde haftada 40 saat çalışırken, **alınan bir siparişin yetiştirilmesi** için, 50 saat çalıştığını varsayalım. İşçinin saat ücreti 5.000.- TL olup, fazla çalışma zammı % 50'dir. bu durumda, işçiye yapılan normal ve zamlı ödeme tutarları aşağıdaki biçimde olacaktır.

- Normal Çalışma Tutarı : 40 saat x 5.000.-TL/st = 200.000.-
- Fazla çalışma Tutarı : 10 saat x 5.000.-TL/st = 50.000.-
- Fazla Çalışma Zammı : 10 saat x 2500 TL/st = 25.000.-
- Toplam işçilik gideri = 275.000.-

Yukardaki varsayıma göre yevmiye kaydı aşağıdaki gibidir.

720 DİREKT İŞÇİLİK GİD.	275.000.
381.GİDER TAHAKKUKLARI	275.000.
_____	_____

İkinci olarak, eğer fazla çalışma, kapasite yetersizliği veya bir darboğazın aşılması gibi genel bir durumdan kaynaklanıyor ise fazla çalışma zamları endirekt işçilik kabul edilerek genel üretim gideri içinde izlenmesi gerekir.

Örnek: Yukarıdaki örneğimizdeki fazla çalışmanın, kapasite yetersizliği dolayısıyla yapıldığını varsayarsak, bu durumda yapılacak yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ / _____		
720 DOLAYSIZ İŞÇİLİK GİD.	250.000.-	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	25.000.-	
381.GİDER TAHAKKUKLARI		275.000.-
_____ / _____		

- Eğer fazla çalışma işletmenin etkileyemeyeceği, **anormal koşullardan meydana gelmiş** ise, bu durumda yapılan fazla çalışma zammı 680. çalışmayan kısım gider ve zararları hesabına aktarılır.

—————/—————

720 DOLAYSIZ İŞÇİLİK GİD. 250.000. -

680 ÇALIŞMAYAN KISIM 25.000. -

GİD.VE ZAR.

381. GİDER TAHAKKUKLARI

275.000.

İzin Ücret ve İkramiyeleri

İşletmelerin işçilerine ödemiş oldukları yıllık izin ücret ve ikramiyeleri, genellikle yılın belirli aylarına yoğunlaşırlar. Bu durumda, o aylarda yapılan ödemelerin, sözü edilen ayların maliyetini kabartacağı açıktır. Bu sakıncayı elimine etmek için yılbaşlarında yıllık izin ücret ve ikramiyeleri tahmin edilir. Tahmin edilen yıllık tutar, 12 aya bölünerek, bu giderin her aya eşit şekilde dağıtımı sağlanır. Yıl sonunda yapılan fiili ödemelerle, yıllık tahmini tutar birbiriyle karşılaştırılarak kapatılır. Aradaki fark ise iki şekilde kapatılır.

- Fark doğrudan genel üretim giderlerine eklemek yada bu giderden düşmek suretiyle yok edilir.
- Fark yıl sonunda mamul stok maliyeti, yarı mamul stok maliyeti ve satılan mamul maliyeti arasında paylaştırılarak kapatılır.

Örnek:

X üretim işletmesinde 2005 faaliyet dönemi başında 2005 yılı izin ücretlerinin 1.200.000.- TL olacağı tahmin edilmiştir. Daha sonra söz konusu yıl içinde 30 haziranda 600.000.- ve 30 eylül ayında 690.000.- fiili izin ücreti ödenmiştir.

İstenen:

- izin ücretiyle ilgili her ay yapılacak muhasebe kayıtlarını,
- fiili ödemelerle ilgili muhasebe kayıtlarını,
- yıl sonu muhasebe kayıtlarını yapınız.
- Not: işletmede aylık maliyet hesaplanmaktadır.

————— 31./01 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./02 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./03 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./04 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./05 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./06 —————		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
————— 31./06 —————		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI	600.000.-	
-izin ücretleri		
381 GİDER TAHAKKUKLARI		600.000.-
————— .../.../.. —————		

31./07		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
31./08		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
31./09		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	100.000.-	
-izin ücretleri		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI		100.000.-
31./09		
373 MALİYET GİD. KARŞILIKLARI	300.000.-	
180 GELECEK AYLARA AİT GİD.	390.000.-	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		690.000.-
31./10		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	130.000.-	
-izin ücretleri		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD		130.000.-
31./11		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	130.000.-	
-izin ücretleri		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD		130.000.-
31./12		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	130.000.-	
-izin ücretleri		
180 GELECEK AYLARA AİT GİD		130.000.-
./		

Kıdem Tazminatları:

- Kıdem tazminatının hangi hallerde kazanılacağı ve ödenecek kıdem tazminatı tutarının nasıl hesaplanacağı İş Kanununda belirtilmiştir. Yine de kısaca belirtmek gerekirse, kıdem tazminatının ödenmesinde, işçinin en son aldığı günlük brüt ücretin aylığa çevrilmesi (30 ile çarpılması) ve bulunan rakamın işçinin çalıştığı yıl sayısı ile çarpılması sonucu bulunur. İş kanunlarına göre, brüt ücretin içine her türlü ek ödeme ve sosyal yardımlar da dahil edilmektedir.
- Sermaye Piyasası Kanunu'na tabi işletmeler kıdem tazminatı yükümlülükleri için karşılık ayırmak zorundadır (SPK Tebliğ seri: XI., No: 5). İşletmeler bu uygulamayı dikkate alarak kıdem tazminatı yüklerini maliyet dönemleri itibariyle (aylık, üç aylık gibi) maliyetlerine aktarmaları uygun olur.

Her ay sonunda hesaplanan ilave kıdem tazminatı yükünün kaydı:

_____ / _____		
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XXX	
730 01 A Esas Üretim Gider Yeri		
730.01.106 Kıdem Tazminatları		
730 30 K Yardımcı Üretim Gider Yeri		
730.30.106 Kıdem Tazminatları		
730 40 L Yardımcı Hizmet Gider Yeri		
730.40.106 Kıdem Tazminatları		
730 60		
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	XXX	
_____ / _____		

Yıl sonunda gelecek yıl içinde ödeneceği hesaplanan kıdem tazminatı yükünün, kısa vadeli yabancı kaynaklara aktarılması:

_____ / _____		
472 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	XXX	
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI		XXX
_____ / _____		

Yıl içinde kıdem tazminatı ödendiğinde:

_____ / _____		
372 KIDEM TAZMİNATI KARŞILIKLARI	XXX	
100 KASA		XXX
_____ / _____		

Sosyal Sigorta İşveren Payları:

- Sosyal sigorta primlerinden işçiye düşen kısım (işçi payı) işçinin ücretlerinden kesildiğinden, bu tutar tahakkuk eden brüt ücretin üzerinde işletmeye ayrıca bir yük getirmez. Ancak, işletmede çalışan işçilerin ücretlerine göre, işletmenin ödeyeceği sosyal sigorta işveren prim tutarları, işletme açısından işçilik giderlerine eklenecek bir gider unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Söz konusu bu gider unsurunun, maliyet muhasebesinde, ne şekilde muhasebe kayıtlarına geçirileceği, sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.
- Direkt işçilere ait sosyal sigorta işveren payları bazı uygulama ve literatürde direkt işçilik bazılarında ise, endirekt işçilik olarak değerlendirildiği görülmektedir. Endirekt işçilere ait işveren paylarında ise sorun yoktur. Zira bunlar dolaylı işçiliklerden kaynaklandığı için, zaten, genel üretim giderlerinin bir unsurudur.

• İşsizlik Sigortası İşveren Payları

Devlet tarafından oluşturulan Zorunlu sigorta biçimlerinden olan işsizlik sigortası işveren payları işletmeler için, işçilik giderleriyle ilişkili olan ek bir gider unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu tutarlarda doğal olarak üretilen ürünlerle ilişkilendirilmesi söz konusu olmayacağından, endirekt işçilik olarak kabul edilerek genel üretim giderleri içinde ele alınması gerekmektedir.

İşçilik Giderlerinin Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi

Örnek: bir işletmenin üretim atölyesinde çalışan bir işçinin bir haftalık çalışmasına ait bilgiler aşağıdaki gibidir.

Üretimde çalışılan fiili süre	: 34 saat
Atölyedeki makine bakımı	: 4 saat
Fazla çalışma (üretim için)	: <u>3 saat</u>
Toplam	: 41 saat

İşçinin saat ücreti 5.000.-TL olup, fazla çalışması için % 50 prim ödenecektir. İşçi toplam çalışma süresinin 14 saatini A ürünü, kalanını B ürünü için yapmış, fazla çalışma kapasite yetersizliğinden kaynaklanmıştır. Yukarıdaki bilgilere göre, dolaylı ve dolaysız işçilik giderleri aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Dolaysız İşçilik Giderleri

- A ürünü:	14 saat x 5.000.-TL/st.	= 70.000.-
- B ürünü:	23 saat x 5.000.-TL/st	= <u>115.000.-</u>
Toplam		= 185.000.-

Dolaylı işçilik giderleri

makine bakımı :	4 saat x 5.000.-TL/st.	= 20.000.-
fazla çalışma primi(% 50):	3 saat x 2.500.,TL/st	= <u>7.500.-</u>
Toplam Brüt Ücret		=212.500.-

İşletmenin toplam işçilik giderlerinin hesaplanması:

- brüt ücret.....	: 212.500.-
- SSK İşveren payları (212.500.- x %20).....	: 42.500.-
- İşsizlik Sig. İşv.Payları(212.500.-x %2).....	: 4.250.-
Toplam işçilik giderleri :	259.250.-

Sosyal sigorta ve işsizlik sigortası işçi paylarının hesaplanması

- SSK İşçi Payı (212.500.- x %14).....	:29.750.-
- İşsizlik sig. İşçi payı (212.500.-x %1).....	: 2.125.-
	31.875

Vergi kesintilerinin hesaplanması:

Bu hesaplamalardan önce vergi matrahı hesaplanır.

- brüt ücret.....	: 212.500.-
- <u>İndirimler.....</u>	: <u>- 31.875.-</u>
- SSK İşçi Payı : 29.750.-	
- İşsizlik sig. İşçi payı: 2.125.-	
- Genel indirim: dikkate alınmadı	
- Özel indirimler : dikkate alınmadı	
- Sendika aidatı : dikkate alınmadı	

Gelir vergisi matrahı.....:180.625.-

- Gelir vergisi (180.625.- x % 20).....	: 36.125.-
- Damga vergisi (212.500.-x %06).....	: + 1.275.-

Toplam vergi kesintisi.....: 37.400.-**Net Ücretin Hesaplanması:**

- brüt ücret	: 212.500.-
- kesintiler.....	: 69.275.-
- gelir vergisi : 36.125.-	
- damga vergisi: 1.275.-	
- ssk işçi payı: 29.750.-	
- işsizlik sigortası işçi payı:2.125.-	

Ödenecek Net Ücret:: 143.225.-

I. Yönteme Göre: Direkt işçilere ait sosyal sigorta işveren paylarının doğrudan doğruya genel üretim giderlerinin kapsamına dahil edilmesine göre;

_____ / _____

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 185.000.-

- A ürünü: 70.000.-

- B ürünü: 115.000.-

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 74.250.-

End. İşçilik : 27.500.-

SSK İşveren Payı : 42.500.-

İşsizlik Sig. İşveren payı : 4.250.-

335 PERSONELE BORÇLAR

143.225.-

360 ÖD. VERGİ VE FONLAR

37.400.-

361 ÖD. SOS.GÜV.KES

78.625.-

_____ ./ _____

II. Yöntem: Direkt işçilere ait sosyal sigorta işveren paylarının doğrudan doğruya ilgili olduğu direkt işçiliklerin üzerine eklenmesine göre;

————— / —————

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ 222.000.-

- A ürünü: 70.000.-

- B ürünü: 115.000.-

SSK İşveren Payı : 37.000.-

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ 37.250.-

End. İşçilik : 27.500.-

SSK İşveren Payı : 5.500.-

İşsizlik Sig. İşveren payı : 4.250.-

335 PERSONELE BORÇLAR 143.225.-

360 ÖD. VERGİ VE FONLAR 37.400.-

361 ÖD. SOS.GÜV.KES 78.625.

————— ./ —————