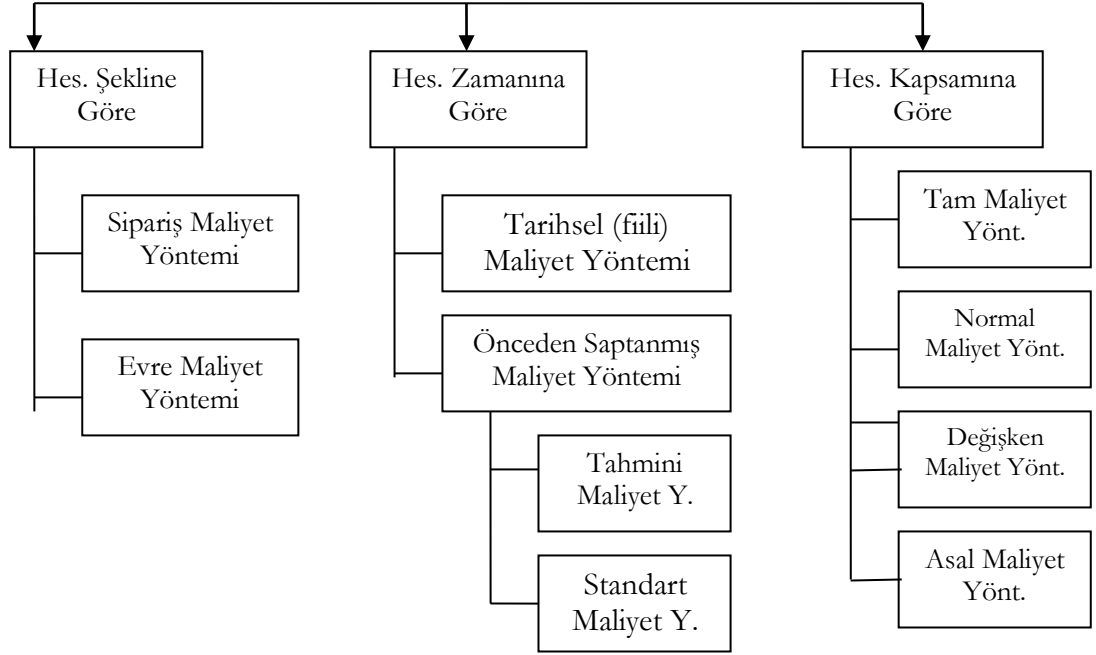


## GELENEKSEL MALİYET SİSTEMİ VE GELENEKSEL MALİYET SİSTEMİNİ OLUŞTURAN YÖNTEMLER

Herhangi bir üretim işletmesinde üretilen ürünlerin maliyet hesaplama yöntemi belirlenirken, öncelikle hesaplama şeklinin, zamanının ve kapsamının belirlenmesi gerekir. Bu bakımdan maliyet hesaplama yöntemleri “şekil”, “zaman” ve “kapsam” açısından üç grupta ele alınır. Herhangi bir sentez oluşturulurken, bu üç gruptan birer yöntemin kullanılması zorunludur. Bu açıklamalara göre maliyet hesaplama yöntemlerini aşağıdaki gibi bir şema üzerinde özetlemek olanaklıdır.

Maliyet Hesaplama Yöntemleri

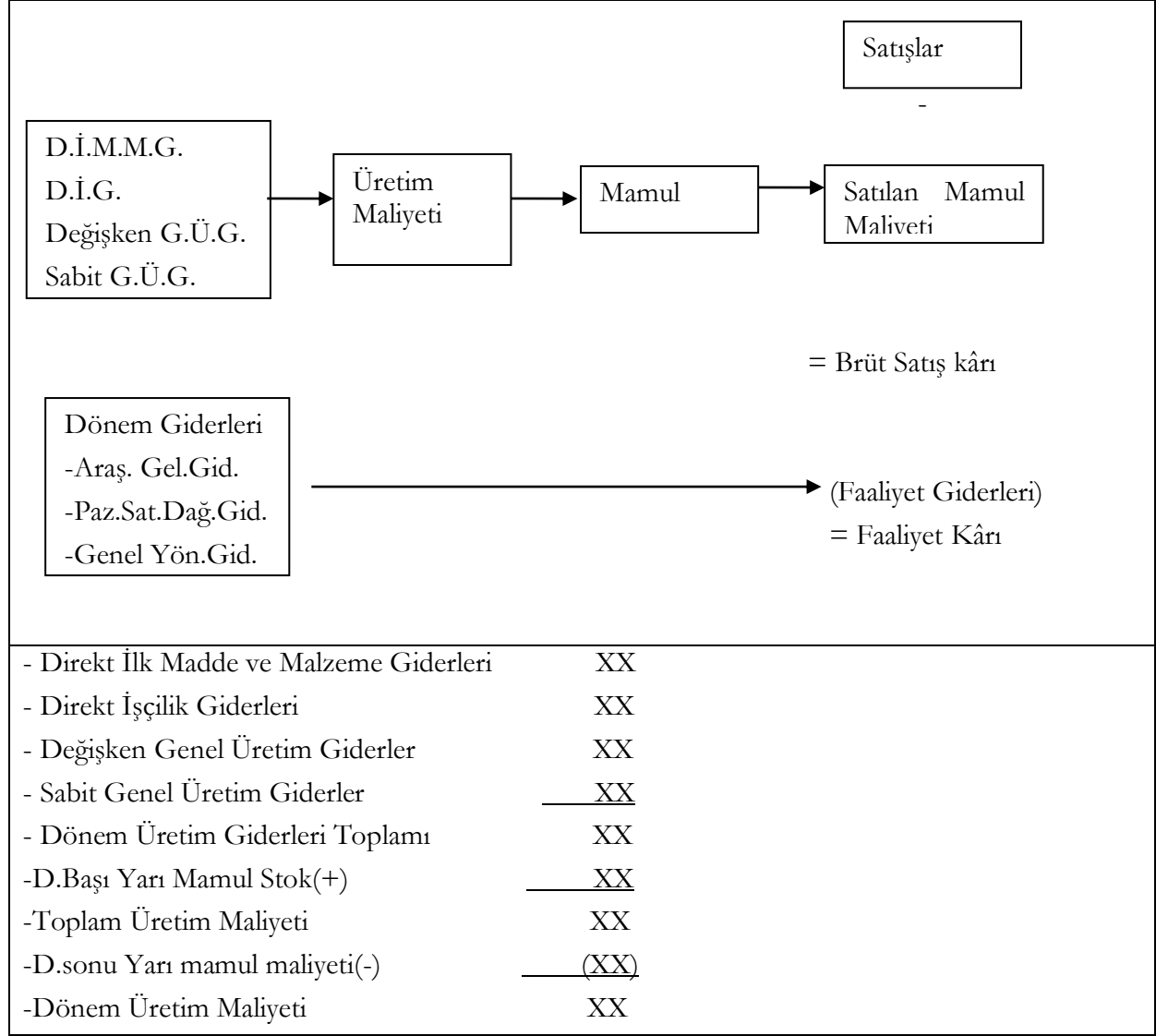


### 1. KAPSAMINA GÖRE MALİYET HESAPLAMA YÖNTEMLERİ

Bilindiği üzere üretilen mamul maliyetini oluşturan giderler, yalnızca üretim gideri (direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri) olacaktır. Bu giderlerden üretim hacmine bağlı olarak değişen direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve değişken genel üretim giderlerinin üretimi yapılan ürüne yüklenmesi doğal sayılmaktadır. Öte yandan, üretim hacminden etkilenmeyen sabit genel üretim giderlerinin üretilen mamule yüklenmesinin doğru olup olmadığı ve eğer yüklenecekse ne ölçüde dahil edileceğine ilişkin tercihler, kapsamına göre farklı maliyet yöntemlerinin şekillenmesine neden olmuştur. Bu yöntemler; 1) tam maliyet yöntemi, 2) normal maliyet yöntemi, 3) değişken maliyet yöntemi ve 4) asal (ilk-esas-temel-direkt) maliyet yöntemi olmak üzere dört başlık altında ele alınmaktadır.

#### 1.1. Tam Maliyet Yöntemi

Tam maliyet yönteminde, dönemin üretim giderlerinin tamamının (değişken + sabit) maliyeti hesaplanan birime yüklenmesi esastır. Diğer bir ifadeyle bu yöntem, üretim giderlerini direkt-endirekt ya da sabit- değişken gibi bir sınıflandırmaya tabi tutmadan, gerçekleşen üretim giderlerinin tamamını üretilen mamullere (ve varsa yarı mamullere) dahil etmeyi ve stoklara aktarmayı öngörmektedir. Yönteme tam maliyet denilmesinin nedeni de buradan gelmektedir. Tam maliyet yönteminin işleyişi aşağıdaki gibi şematize edilebilecektir.



Tam maliyet yönteminin avantajı, giderlerin herhangi bir sınıflandırmaya tabi tutulmadan doğrudan üretilen birimlere yüklenmesinden dolayı, oldukça kolay ve zaman almayan bir yöntem olmasıdır. Yöntemin dezavantajı ise, sabit genel üretim giderlerinin, dönemler itibarıyla farklı üretim hacimlerinde birim üretim maliyetlerinin dalgalanma göstermesine yol açmasıdır. Özellikle ileri üretim tekniklerinin kullanımının arttığı ve dolayısıyla üretim giderleri içerisinde sabit genel üretim giderlerinin payının yükseldiği günümüz üretim ortamında, üretim hacmindeki dalgalanmanın birim üretim maliyetlerine etkisinin daha şiddetli olduğu gözlenmektedir. Bu durum fiyatlama konusunda yanlış yönetim

kararlarının alınmasına yol açabileceği gibi, diğer departman yöneticilerinin, işletmenin genelinde uygulanan maliyet sisteminin yanlış sonuç verdiğini düşünerek, kendi geliştirdikleri sistemle kendi maliyetlerini hesaplama yoluna gitmelerine sebep olabilecektir. Yöntemin bir diğer dezavantajı da kullanılan ve kullanılmayan kapasite maliyetlerine ilişkin bilgi sunmamasıdır. Tam maliyet yönteminin daha kolay anlaşılması için aşağıdaki örnek yol gösterici olabilecektir.

Örnek 1: Tek bir ürünün seri imalatıyla uğraşan bir üretim işletmesinin belirli bir faaliyet döneminde yapılan birtakım giderler aşağıdaki gibidir.

| Gider Türleri         | Tutar    | Kapasite, Üretim ve Satış Verileri       |
|-----------------------|----------|------------------------------------------|
| - DİMMG               | 32.000.- | Dönemin üretim kapasitesi 100 br.        |
| - DİG                 | 40.000.- | Dönemin üretim miktarı 80 br.            |
| - Değişken GÜG'leri   | 16.000.- | Dönemin satış Miktarı 60 br.             |
| - Sabit GÜG'leri      | 8.000.-  | Dönemin birim satış fiyatı 3.000.-TL/br. |
| - Değişken GYG'leri   | 6.000.-  |                                          |
| - Sabit GYG'leri      | 4.000.-  |                                          |
| - Pazarlama Giderleri | 5.000.-  |                                          |
| - Ar-ge Giderleri     | 3.000.-  |                                          |

**İstenen:** a. Tam maliyet yöntemine göre işletmenin ürün birim maliyetini hesaplayınız.

b. işletmenin ilgili dönemine ait gelir tablosunu düzenleyiniz.

|                                                         |                    |             |   |              |   |                    |
|---------------------------------------------------------|--------------------|-------------|---|--------------|---|--------------------|
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                               |                    | 32.000.- TL | / | 80 br        | = | 400.- TL/br        |
| Direkt İşçilik Giderleri                                |                    | 40.000.- TL | / | 80 br        | = | 500.- TL/br        |
| Genel Üretim Giderleri                                  |                    | 24.000.- TL |   |              |   |                    |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                  | <i>16.000.- TL</i> |             | / | <i>80 br</i> | = | <i>200.- TL/br</i> |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                     | <i>8.000.- TL</i>  |             | / | <i>80 br</i> | = | <i>100.- TL/br</i> |
|                                                         |                    |             |   |              |   |                    |
| Topl. Üretim Maliyeti / Birim Maliyet                   |                    | 96.000.- TL |   |              |   | 1.200.- TL/br      |
| Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti<br>(20 brX 1200.-TL/br). |                    | 24.000.-TL  |   |              |   |                    |

Bu yöntem uygulandığında, gelir tablosu aşağıdaki gibi düzenlenir.

|                           |          |
|---------------------------|----------|
| Net Satışlar(60X3000)     | 180.000  |
| SMM (60 brX 1.200.-TL/br) | (72.000) |
| Brüt Satış Kârı           | 108.000  |
| Faaliyet Giderleri        | (18.000) |
| - Değişken GYG: 6.000.-   |          |
| - Sabit GYG : 4.000.-     |          |
| - PSDG : 5.000.-          |          |
| - Ar-ge gid. : 3.000.-    |          |
| Faaliyet Kârı             | 90.000   |

Yapılan hesaplamalardan ve düzenlenen gelir tablosundan da anlaşılacağı üzere birim üretim maliyeti 1.200.- TL, dönem sonu mamul stok maliyeti 24.000.-TL, satılan mamul maliyeti 72.000 olarak hesaplanmış ve faaliyet kârı 90.000.- TL olarak bulunmuştur.

**Örnek 2:** Tek bir mamulün üretimini yapan ve dönemlik ortalama üretim kapasitesi 80.000 br olan X A.Ş.'nin 1. ve 2. döneme ilişkin verileri tablo X'de sunulmaktadır.

|                                             | 1. Dönem  | 2.Dönem   |
|---------------------------------------------|-----------|-----------|
| <b>Miktarlar (br)</b>                       |           |           |
| - Dönem başı Mamul Stok                     | 0         | 30.000    |
| - Dönemin üretim miktarı                    | 65.000    | 5.000     |
| - Dönemin satış Miktarı                     | 35.000    | 35.000    |
| -Dönemsonu mamul stok                       | 30.000    | 0         |
| <b>Maliyet Verileri (TL)</b>                |           |           |
| Direkt İlk Madde ve Mlz.Gid.(4.-TL/br)      | 260.000.- | 20.000.-  |
| Direkt İşçilik Giderleri (3.-TL/br)         | 195.000.- | 15.000.-  |
| Değişken Genel Üretim Giderler (3,5.-TL/br) | 227.500.- | 17.500.-  |
| Sabit Genel Üretim Giderler                 | 162.500.- | 162.500.- |
| <b>Dönem Giderleri</b>                      |           |           |
| Araştırma ve Geliştirme Giderleri(sbt)      | 20.000    | 20.000    |
| Değişken Paz., Satış ve Dağ.Gid.(1TL/br)    | 65.000    | 5.000.-   |
| Sabit Paz., Satış ve Dağ.Gid. (sbt)         | 10.000.-  | 10.000.-  |
| Genel Yönetim Giderleri(sbt)                | 40.000    | 40.000.-  |
| <b>Satış Verileri(TL)</b>                   |           |           |
| 35.000 br X 25TL/br                         | 875.000   | 875.000.- |

**İstenen:** a. Tam maliyet yöntemine göre her iki dönemde de işletmenin ürün birim maliyetlerini hesaplayınız.

b. işletmenin ilgili dönemlerine ait gelir tablosunu düzenleyiniz.

**Not:** Tablo dikkatli bir şekilde incelendiğinde dönemler arasında sadece iki hususta farklılık söz konusudur.

- Üretim miktarı 65.000 birimden 5.000 birime inmiştir.

-1. dönemde 30.000 br dönem sonu mamul stok varken, ikinci dönem sıfırdır. Bunların dışında heriki dönemde de her şey aynıdır. Şimdi tam maliyet yöntemine göre örneği çözelim.

|                                                                   |                  |              |   |           |                   |
|-------------------------------------------------------------------|------------------|--------------|---|-----------|-------------------|
| <b>1. Dönem</b>                                                   |                  |              |   |           |                   |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                         |                  | 260.000.- TL | / | 65.000 br | = 4.- TL/br       |
| Direkt İşçilik Giderleri                                          |                  | 195.00.- TL  | / | 65.000 br | = 3.- TL/br       |
| Genel Üretim Giderleri                                            |                  | 390.000.-TL  |   |           |                   |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                            | <i>227.500.-</i> |              | / | 65.000 br | = 3,5.- TL/br     |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                               | <i>162.500.-</i> |              | / | 65.000 br | = 2,5.- TL/br     |
| <b>Birim Maliyet</b>                                              |                  |              |   |           | <b>13.- TL/br</b> |
| <b>Dönemde Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(65.000 brX 13.-TL/br). |                  | 845.000.- TL |   |           |                   |

|                                                                                                                                                                                                                                       |                  |              |   |          |                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------|---|----------|----------------|
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b><br>(30.000 brX 13.-TL/br).                                                                                                                                                                      |                  | 390.000.-TL  |   |          |                |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 0.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: <u>845.000.-</u><br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 845.000.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:- <u>390.000.-</u><br>Satılan Mamul Maliyeti: 455.000.- |                  | 455.000.-TL  |   |          |                |
| <b>2. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                                       |                  |              |   |          |                |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                                             |                  | 20.000.- TL  | / | 5.000 br | = 4.- TL/br    |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                                              |                  | 15.000.- TL  | / | 5.000 br | = 3.- TL/br    |
| Genel Üretim Giderleri                                                                                                                                                                                                                |                  | 180.000.-TL  |   |          |                |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                                | <i>17.500.-</i>  |              | / | 5.000 br | = 3,5.- TL/br  |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                                   | <i>162.500.-</i> |              | / | 5.000 br | = 32,5.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                                  |                  |              |   |          | 43.- TL/br     |
| <b>Dönemde Üretilen Mamul Maliyeti</b>                                                                                                                                                                                                |                  | 215.000.- TL |   |          |                |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b>                                                                                                                                                                                                 |                  | -            |   |          |                |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti :390.000.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: <u>215.000.-</u><br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 605.000.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:- <u>0</u><br>Satılan Mamul Maliyeti: 605.000.-    |                  | 605.000.-TL  |   |          |                |

Tam maliyet yöntemi uygulandığında, ilgili dönemlere ait gelir tablosu aşağıdaki gibidir

|                        | <b>1.Dönem</b>   | <b>2.Dönem</b>    | <b>Toplam</b>      |
|------------------------|------------------|-------------------|--------------------|
| Net Satışlar           | 875.000.-        | 875.000.-         | 1.750.000.-        |
| SMM                    | (455.000.-)      | (605.000.-)       | 1.060.000.-        |
| Brüt Satış Kârı/Zararı | 420.000.-        | 270.000.-         | 690.000.-          |
| Faaliyet Giderleri     | <b>(135.000)</b> | <b>(75.000.-)</b> | <b>(210.000.-)</b> |
| - Değişken P.S.D.G.    | 65.000.-         | 5.000.-           | 70.000.-           |
| - Sabit P.S.D.G.       | 10.000.-         | 10.000.-          | 20.000.-           |
| - Ar-ge gid.           | 20.000.-         | 20.000.-          | 40.000.-           |
| - G.Y.G.               | 40.000.-         | 40.000.-          | 80.000.-           |
| Faaliyet Kârı          | 285.000.-        | 195.000.-         | 480.000.-          |

## 1.2. Normal Maliyet Yöntemi

Tam maliyet yönteminde sabit GÜG'lerinin iş hacminden etkilenecek birim maliyetlerde dalgalanmayı ortadan kaldırmak için geliştirilmiş bir yöntemdir. Bu yöntemde, değişken maliyet unsurları (Direkt ilkmadde ve işçilik, değişken G.Ü.G.) ve kullanılan kapasite oranındaki sabit G.Ü.G.leri üretilen ürünlerin maliyetine dahil edilir, kullanılmayan(boş) kapasiteye ait kısım ise, gelir tablosunda kapasite sapması olarak satılan mamul maliyeti hesabına aktarılır.

Sabit genel üretim giderlerinin bu şekilde satılan mamul maliyeti kalemine doğrudan aktarılması, fiili üretimin üretim kapasitesinden farklı olduğu dönemlerde yani "kapasite sapması" olduğunda kullanılacaktır. Fiili üretim miktarının üretim kapasitesinin altında kalması "olumsuz kapasite sapması", tersi durum ise "olumlu kapasite sapması" olarak nitelendirilir. Kapasite sapması aşağıdaki şekilde hesaplanır:

Kapasite Sapması= (Üretim Kapasitesi- Fiili Üretim) x Kapasitede birim başına sbt.G.Ü.G

Hesaplama, kapasite kullanım oranı dikkate alınarak da gerçekleştirilebilir. Kapasite kullanım oranı kısaca, fiili üretim miktarının üretim kapasitesine bölünmesiyle elde edilir. Kapasite sapmasının hesaplanmasını basit bir örnekle açıklayalım. Örneğin; işletmenin aylık üretim kapasitesi 10.000 br, fiili üretim miktarı 8.500 br ve sabit genel üretim giderleri ise 50.000.-TL'dir. Buna göre;

Birim sabit GÜG= 50.000.-TL/10.000 br

Birim sabit GÜG= 5.-TL/br'dir.

Kapasite Sapması = (10.000 br- 8.500 br) X 5.-TL/br

Kapasite Sapması = 7.500.-TL (olumsuz)

Aynı örneği kapasite kullanım oranını dikkate alarak çözümlersek,

Kapasite kullanım Oranı= 8500 br/ 10.000 br

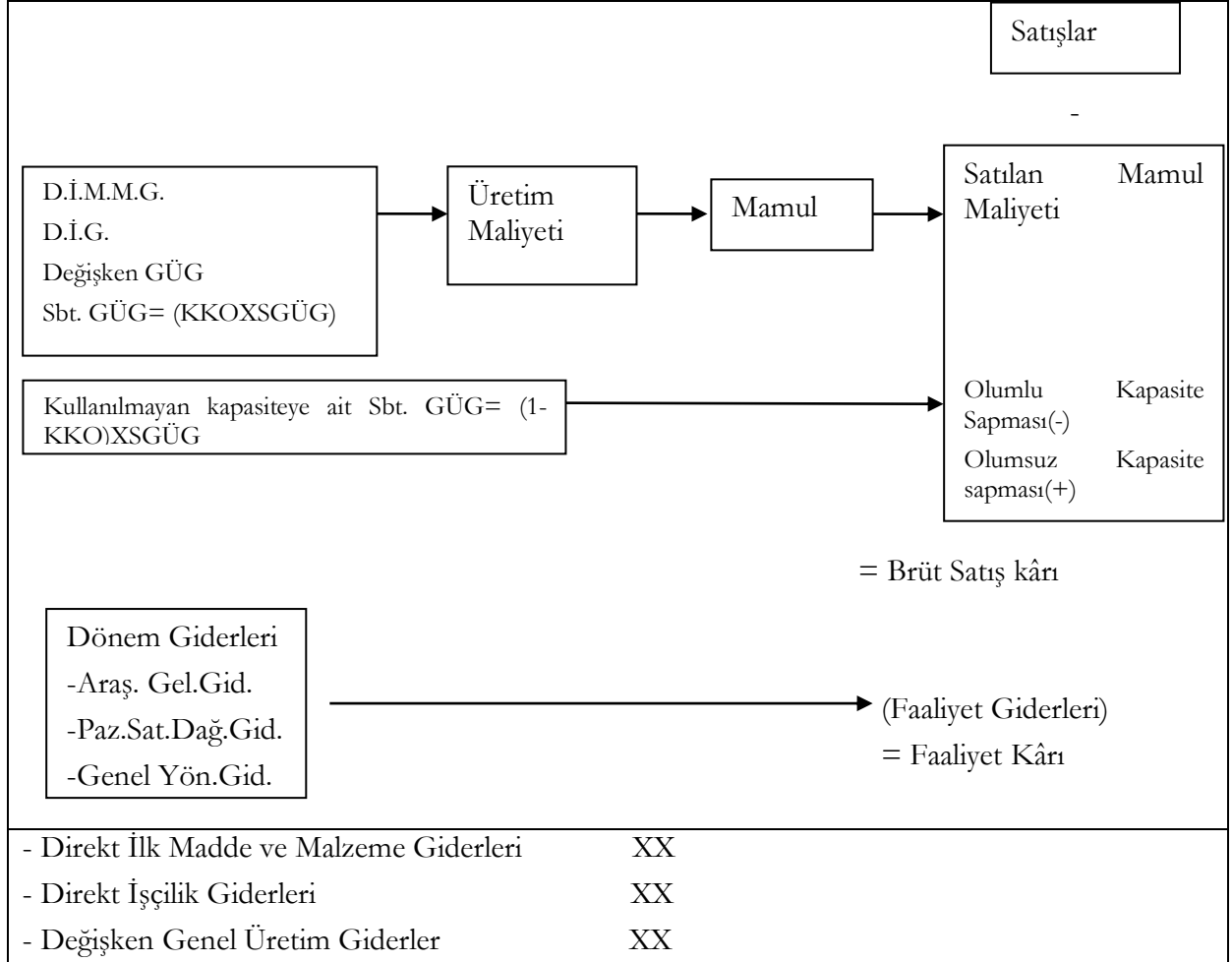
Kapasite kullanım Oranı= %85'dir.

Yani kapasitenin %15'i kullanılmamıştır. Buna göre 50.000.-TL'lık sabit GÜG aşağıdaki biçimde dağıtılır.

Üretim Maliyetine=50.000.-X %85 = 42.500.-TL

Kullanılmayan (boş) Kapasite maliyeti= 50.000.-X %15 = 7.500.-TL

Burada dikkate edilmesi gereken nokta; olumsuz kapasite sapmalarının satılan mamul maliyetine ilave edilmesi, olumlu kapasite sapmasının ise bu hesaptan düşülmesidir. Normal maliyet yönteminin işleyişi şekil X'deki gibi şematize edilebilir.



|                                            |      |
|--------------------------------------------|------|
| - Kull.Kap.ait Sbt. Genel Üretim Giderleri | XX   |
| - Dönem Üretim Giderleri Toplamı           | XX   |
| -D.Başı Yarı Mamul Stok(+)                 | XX   |
| -Toplam Üretim Maliyeti                    | XX   |
| -D.sonu Yarı mamul maliyeti(-)             | (XX) |
| -Dönem Üretim Maliyeti                     | XX   |

Bu yöntem, tam maliyet yönteminin yukarıda sözü edilen birim üretim maliyetinin dalgalanma sakıncasını ortadan kaldırmakta ve aynı zamanda kullanılan ve kullanılmayan kapasite maliyetlerine ilişkin yeterli bilgi sunmaktadır. Öte yandan yöntem; giderlerin sabit ve değişken olarak sınıflandırılması, kullanılan ve kullanılmayan kapasite düzeylerinin belirlenmesi, ortaya çıkan kapasite sapmalarının hesaplanması ve kaydedilmesi gibi ek külfetlere yol açabilmektedir. Üstteki verilere göre normal maliyet aşağıdaki gibi hesaplanır:

|                                                         |                    |             |   |                  |   |                    |
|---------------------------------------------------------|--------------------|-------------|---|------------------|---|--------------------|
| DİMM İlk Md. ve Malz.Gid.                               |                    | 32.000.- TL | / | 80 br            | = | 400.- TL/br        |
| Direkt İşçilik Giderleri                                |                    | 40.000.- TL | / | 80 br            | = | 500.- TL/br        |
| Genel Üretim Giderleri                                  |                    | 24.000.- TL |   |                  |   |                    |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                  | <i>16.000.- TL</i> |             | / | <i>80 br</i>     | = | <i>200.- TL/br</i> |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                     | <i>8.000.- TL</i>  |             | / | <i>100 br</i>    | = | <i>80.- TL/br</i>  |
|                                                         |                    |             |   |                  |   |                    |
| Topl. Üretim Maliyeti<br>(80 brX 1180.-TL/br).          |                    | 94.400.- TL |   | Birim<br>Maliyet | = | 1.180.- TL/br      |
| Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti<br>(20 brX 1180.-TL/br). |                    | 23.600.-TL  |   |                  |   |                    |

Bu yöntem uygulandığında, gelir tablosu aşağıdaki gibi düzenlenir.

|                                                               |          |
|---------------------------------------------------------------|----------|
| Net Satışlar                                                  | 180.000  |
| SMM                                                           | (72.400) |
| - Üretim Maliyeti= $1.180.-TL/br \times 60br = 70.800.-$      |          |
| -Kullanılmayan Kapasite Maliyeti=(20/100) X 8000.-TL)= 1600.- |          |
| Brüt Satış Kârı                                               | 107.600  |
| Faaliyet Giderleri                                            | (18.000) |
| - Değişken GYG: 6.000.-                                       |          |
| - Sabit GYG : 4.000.-                                         |          |
| - PSDG : 5.000.-                                              |          |
| - Ar-ge gid. : 3.000.-                                        |          |
| Faaliyet Kârı                                                 | 89.600.- |

Yapılan hesaplamalardan ve düzenlenen gelir tablosundan da anlaşılacağı üzere birim üretim maliyeti 1.080.- TL, dönem sonu mamul stok maliyeti 23.600.-TL, satılan mamul maliyeti 72.400 olarak hesaplanmış ve faaliyet kârı 89.600.- TL olarak bulunmuştur.

Örnek 2: Şimdi Normal maliyet yöntemine göre örnek 2'yi çözelim.

|                                                                                                                                                                                                                        |           |              |   |           |                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|--------------|---|-----------|-------------------|
| <b>1. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                        |           |              |   |           |                   |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                              |           | 260.000.- TL | / | 65.000 br | = 4.- TL/br       |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                               |           | 195.00.- TL  | / | 65.000 br | = 3.- TL/br       |
| Genel Üretim Giderleri                                                                                                                                                                                                 |           | 377.500.-TL  |   |           |                   |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                 | 227.500.- |              | / | 65.000 br | = 3,5.- TL/br     |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                    | 162.500.- |              | / | 80.000 br | = 2,03125 TL/br   |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                   |           |              |   |           | 12,53125 TL/br    |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(65.000br X 12,53125 TL/br)                                                                                                                                                          |           | 814.531.- TL |   |           |                   |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b><br>(30.000 brX 12,53125 TL/br).                                                                                                                                                  |           | 375.938.-TL  |   |           |                   |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 0.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: 814.531.-<br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 814.531.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:-375.938.-<br>Satılan Mamul Maliyeti: 438.593.- |           | 438.593TL    |   |           |                   |
| <b>2. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                        |           |              |   |           |                   |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                              |           | 20.000.- TL  | / | 5.000 br  | = 4.- TL/br       |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                               |           | 15.00.- TL   | / | 5.000 br  | = 3.- TL/br       |
| Genel Üretim Giderleri                                                                                                                                                                                                 |           | 180.000.-TL  |   |           |                   |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                 | 17.500.-  |              | / | 5.000 br  | = 3,5.- TL/br     |
| <i>Sabit Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                    | 162.500.- |              | / | 80.000 br | = 2,03125.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                   |           |              |   |           | 12,53125 TL/br    |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(5.000br X 12,53125 TL/br)                                                                                                                                                           |           | 62.656.- TL  |   |           |                   |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b>                                                                                                                                                                                  |           | -            |   |           |                   |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 375.938.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: 62.656.-<br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 438.594.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:-0.-<br>Satılan Mamul Maliyeti: 438.594.-  |           | 438.594.-TL  |   |           |                   |

Normal maliyet yöntemi uygulandığında, ilgili dönemlere ait gelir tablosu aşağıdaki gibidir

|                                           | 1.Dönem                  | 2.Dönem                  | Toplam      |
|-------------------------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------|
| Net Satışlar                              | 875.000.-                | 875.000.-                | 1.750.000.- |
| SMM<br>-I.Dönem Üretim Maliyeti=438.593.- | (469.062.-) <sup>1</sup> | (590.938.-) <sup>2</sup> | 1.060.000.- |

<sup>1</sup> -Üretim Maliyeti=(35.000br X 12,53125.-TL/br)= 438.593.-

- Kullanılmayan Kapasite Maliyeti= [(15.000/80.000) X 162.500.-TL]= 30.469.-TL

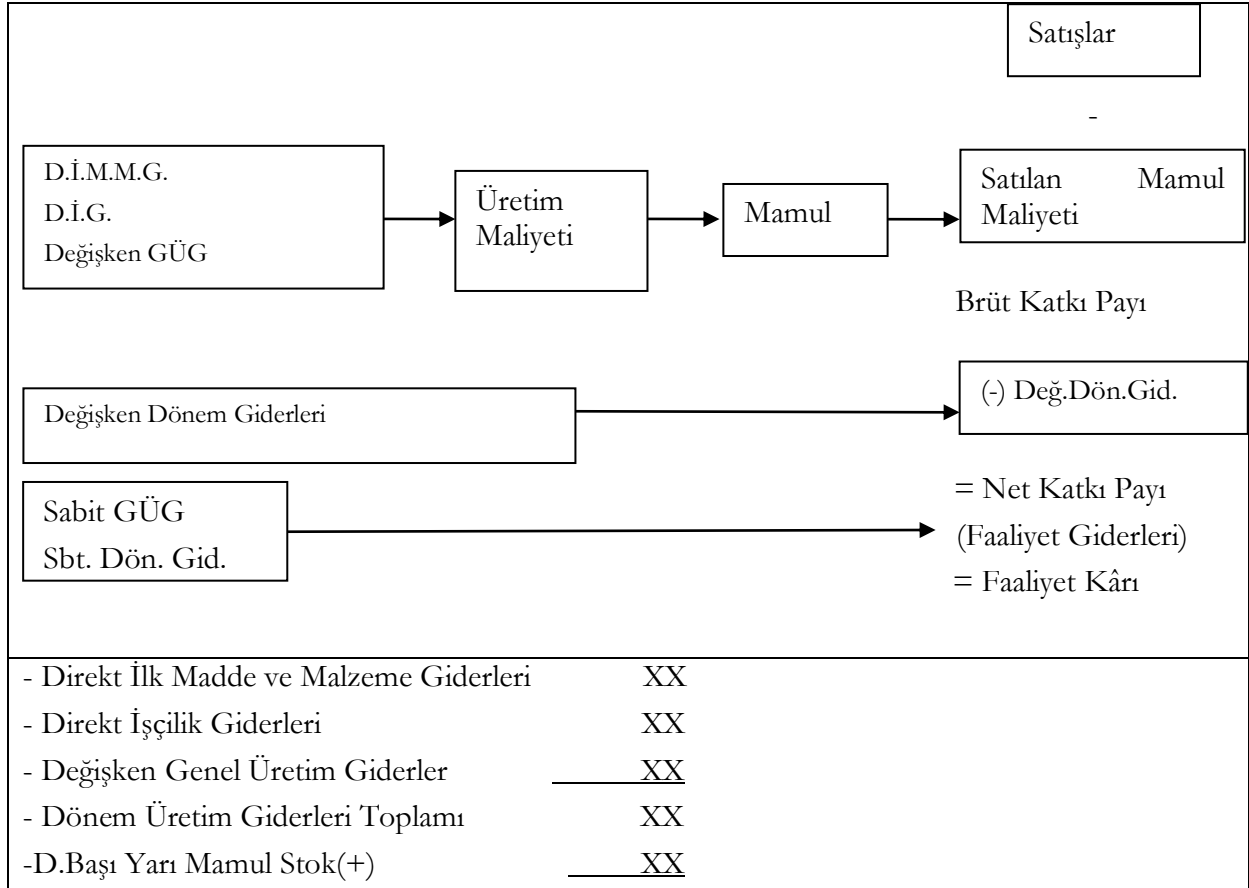
<sup>2</sup> -Üretim Maliyeti=(35.000br X 12,53125.-TL/br)= 438.594.-

- Kullanılmayan Kapasite Maliyeti= [(75.000/80.000) X 162.500.-TL]= 152.344.-TL

|                                                                                                                                   |                    |                   |                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-------------------|--------------------|
| -I.Dönem Kullanılmayan Kap.Mal.= 30.469.-TL<br>-II.Dönem Üretim Maliyeti=438.594.-<br>-II.Dön.Kullanılmayan Kap.Mal.= 152.344.-TL |                    |                   |                    |
| Brüt Satış Kârı/Zararı                                                                                                            | 405.938.-          | 284.062.-         | 690.000.-          |
| Faaliyet Giderleri                                                                                                                | <b>(135.000.-)</b> | <b>(75.000.-)</b> | <b>(210.000.-)</b> |
| - Değişken P.S.D.G.                                                                                                               | 65.000.-           | 5.000.-           | 70.000.-           |
| - Sabit P.S.D.G.                                                                                                                  | 10.000.-           | 10.000.-          | 20.000.-           |
| - Ar-ge gid.                                                                                                                      | 20.000.-           | 20.000.-          | 40.000.-           |
| - G.Y.G.                                                                                                                          | 40.000.-           | 40.000.-          | 80.000.-           |
| Faaliyet Kârı                                                                                                                     | 270.938.-          | 209.062.-         | 480.000.-          |

### 1. 3. Değişken Maliyet Yöntemi

Değişken maliyet yöntemi önceki iki yöntemin kendine özgü sakıncalarını ortadan kaldırmaktadır. Bu yöntemde, maliyetin hesaplanmasında sadece değişken (Direkt ilkmadde ve işçilik, değişken G.Ü.G.) giderler dikkate alınır. Sabit GÜG'leri tamamıyla üretim maliyeti dışında tutulmakta, yani dönem gideri olarak gelir tablosuna aktarılmaktadır. Yöntem, sabit genel üretim giderlerin üretim hacmi ne olursa olsun katlanılması gereken giderler olduğunu ve bu giderlerin üretim maliyetinin dışında tutularak dönem gideri olarak kabul edilmesi gerektiğini vurgulamaktadır. Mamulün üretiminde kullanılan direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve değişken genel üretim giderleri ise üretilen mamulün gerçek maliyetleri olarak kabul edilmekte ve doğrudan üretim maliyetine yüklenmektedir. Değişken maliyetin işleyişini şekil X' deki gibi özetleyebiliriz.



|                                |             |
|--------------------------------|-------------|
| -Toplam Üretim Maliyeti        | XX          |
| -D.sonu Yarı mamul maliyeti(-) | <u>(XX)</u> |
| -Dönem Üretim Maliyeti         | XX          |

Değişken maliyet yönteminin avantajları şöyle sıralanabilir.<sup>3</sup>

- 1-Birim üretim maliyetleri üretim hacmindeki dalgalanmadan etkilenmez.
- 2-Arzulanan kâr hedefine ulaştıracak üretim ve satış miktarı ile birlikte ayrıntılı maliyet verileri sunar.
- 3-Mamul bazında değişken giderler ayrıntılı olarak takip edildiğinden her bir mamulün kâra katkısı görünür hale gelir ve bu doğrultuda mamul fiyatlaması sağlıklı olarak yapılabilir.
- 4- Maliyet-hacim-kâr ya da başabaş noktası analizlerinin yapılması için gerekli verileri sunar.
- 5-Katkı tipi gelir tablosu, yöneticilerin dönem maliyetlerinin kâr üzerindeki etkisini görmesini ve anlamasını sağlayarak daha sağlıklı karar almalarına imkan verir.
- 6-Çeşitli yönetim kararlarının (bir mamulün üretimine devam edip etmeme, boş kapasitenin kullanılması, üretim faktörlerini satın alma/kiralama/üretme gibi) sağlıklı alınmasına yardımcı olur.
- 7-Yöntemin sunduğu maliyetlemeye dayalı raporlar, yönetim kontrolünde oldukça etkindir.

Değişken maliyetlemenin en temel dezavantajı, finansal muhasebe ve vergi mevzuatı tarafından kabul görmemesidir. Bu nedenle yöntem mevzuata uygun olan düzeltmelerin yapılmasını gerektirmektedir. Üretim ve faaliyet giderlerinin sabit ve değişken şeklinde ayrıma tabi tutulması ve izlenmesi yöntemin sebep olduğu ek külfetler olarak belirtilebilecektir.

Üstteki verilere göre değişken maliyet aşağıdaki gibi hesaplanır:

|                                                         |                    |             |   |                  |          |                    |
|---------------------------------------------------------|--------------------|-------------|---|------------------|----------|--------------------|
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                               |                    | 32.000.- TL | / | 80 br            | =        | 400.- TL/br        |
| Direkt İşçilik Giderleri                                |                    | 40.000.- TL | / | 80 br            | =        | 500.- TL/br        |
| Genel Üretim Giderleri                                  |                    | 16.000.- TL | / |                  |          |                    |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                  | <i>16.000.- TL</i> |             | / | <i>80 br</i>     | <i>=</i> | <i>200.- TL/br</i> |
| Topl. Üretim Maliyeti<br>(80 brX 1.100.-TL/br)          |                    | 88.000.- TL |   | Birim<br>Maliyet | =        | 1.100.- TL/br      |
| Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti<br>(20 brX 1.100.-TL/br) |                    | 22.000.-TL  |   |                  |          |                    |

|                                                  |           |
|--------------------------------------------------|-----------|
| Net Satışlar                                     | 180.000   |
| Değişken Satış Maliyetleri (60 brX 1.100.-TL/br) | (66.000)  |
| Brüt Katkı Payı                                  | 114.000   |
| Değişken Faaliyet Giderleri                      | (6.000.-) |
| - Değişken GYG                                   |           |
| Net Katkı Payı                                   | 108.000.- |
| Sabit GÜG ve Faaliyet Giderleri                  | (20.000)  |
| - Sabit GÜG'leri: 8.000.-                        |           |
| - Sabit GYG : 4.000.-                            |           |

|                                  |           |          |
|----------------------------------|-----------|----------|
| - PSDG                           | : 5.000.- |          |
| - Ar-ge gid.                     | : 3.000.- |          |
| Faaliyet Kârı                    |           | 88.000   |
| Diğer Faal. Olağan Gel. ve Kâr   |           | -        |
| Diğer Faal. Olağan Gid. Ve Zarar |           | -        |
| Olağan Kâr/Zarar                 |           | 88.000.- |
| Olağandışı Gel. ve Kârlar        |           | -        |
| Olağandışı Gid. ve Zarar         |           | -        |
| Dönem Kârı                       |           | 88.000.- |

Örnek 2: Değişken maliyet yöntemi göre örnek 2 aşağıdaki gibi hesaplanır:

|                                                                                                                                                                                                                                       |                  |              |   |           |               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------|---|-----------|---------------|
| <b>1. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                                       |                  |              |   |           |               |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                                             |                  | 260.000.- TL | / | 65.000 br | = 4.- TL/br   |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                                              |                  | 195.00.- TL  | / | 65.000 br | = 3.- TL/br   |
| Genel Üretim Giderleri                                                                                                                                                                                                                |                  | 227.500.-TL  |   |           |               |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                                | <i>227.500.-</i> |              | / | 65.000 br | = 3,5.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                                  |                  |              |   |           | 10,5.- TL/br  |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(65.000br X 10,5 TL/br)                                                                                                                                                                             |                  | 682.500.- TL |   |           |               |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b><br>(30.000 brX 10,5-TL/br).                                                                                                                                                                     |                  | 315.000.-TL  |   |           |               |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 0.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: <u>682.500.-</u><br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 682.500.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:- <u>315.000.-</u><br>Satılan Mamul Maliyeti: 367.500.- |                  | 367.500.-TL  |   |           |               |
| <b>2. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                                       |                  |              |   |           |               |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                                             |                  | 20.000.- TL  | / | 5.000 br  | = 4.- TL/br   |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                                              |                  | 15.000.- TL  | / | 5.000 br  | = 3.- TL/br   |
| Genel Üretim Giderleri                                                                                                                                                                                                                |                  | 17.500.-TL   |   |           |               |
| <i>Değişken Genel Üretim Giderleri</i>                                                                                                                                                                                                | <i>17.500.-</i>  |              | / | 5.000 br  | = 3,5.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                                  |                  |              |   |           | 10,5.- TL/br  |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(5.000br X 10,5 TL/br)                                                                                                                                                                              |                  | 52.500.- TL  |   |           |               |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b>                                                                                                                                                                                                 |                  | -            |   |           |               |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 315.000.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: <u>52.500.-</u><br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 367.500.-<br>- D.sonu Mamul Maliyeti:- <u>0.-</u><br>Satılan Mamul Maliyeti: 367.500.-  |                  | 367.500.-TL  |   |           |               |

Değişken maliyet yöntemi uygulandığında, ilgili dönemlere ait gelir tablosu aşağıdaki gibidir

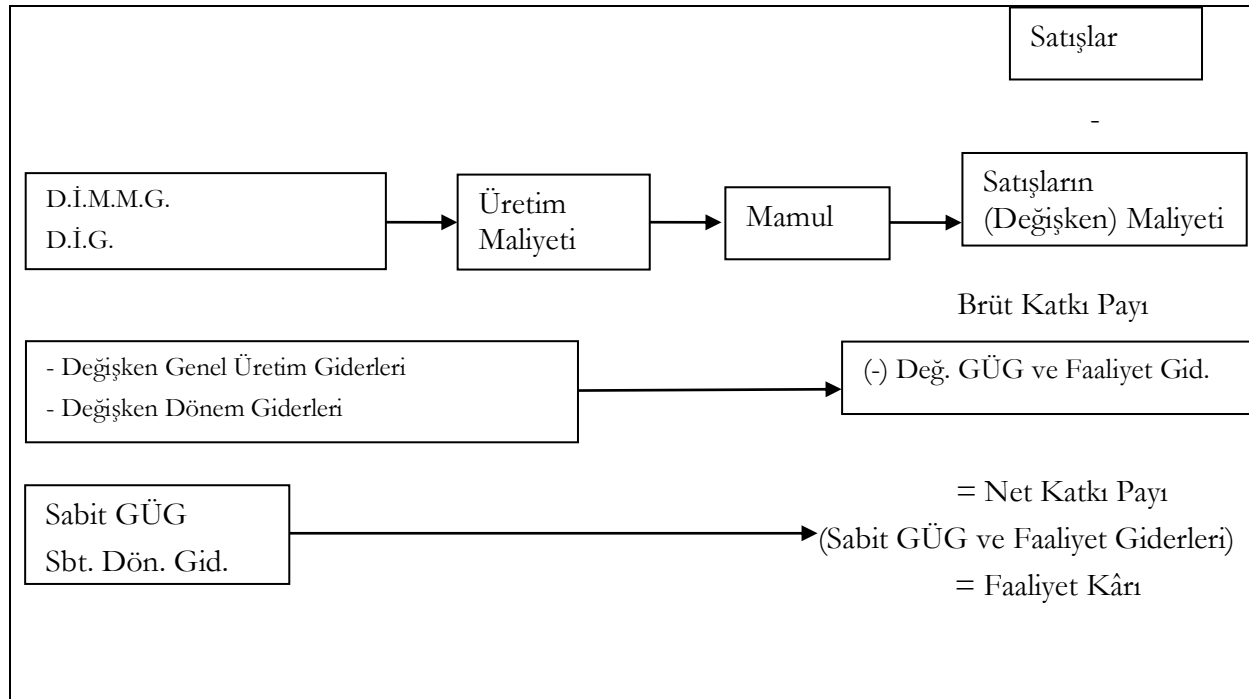
|                            | <b>1.Dönem</b> | <b>2.Dönem</b> | <b>Toplam</b> |
|----------------------------|----------------|----------------|---------------|
| Net Satışlar               | 875.000.-      | 875.000.-      | 1.750.000.-   |
| Değişken Satış Maliyetleri | (367.500.-)    | (367.500.-)    | 735.000.-     |
| Brüt Katkı Payı            | 507.500.-      | 507.500.-      | 1.015.000.-   |

|                                                                                                      |                                                       |                                                       |                                                       |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| Değişken Faaliyet Giderleri<br>- Değişken P.S.D.G:                                                   | (65.000.-)                                            | (5.000.-)                                             | (70.000.-)                                            |
| Net Katkı Payı                                                                                       | 442.500.-                                             | 502.500.-                                             | 945.000.-                                             |
| Sabit GÜG ve Faaliyet Giderleri<br>- Sabit GÜG'leri:<br>- Sabit P.S.D.G.<br>- Ar-ge gid.<br>- G.Y.G. | (162.500.-)<br>(10.000.-)<br>(20.000.-)<br>(40.000.-) | (162.500.-)<br>(10.000.-)<br>(20.000.-)<br>(40.000.-) | (325.000.-)<br>(20.000.-)<br>(40.000.-)<br>(80.000.-) |
| Faaliyet Kârı                                                                                        | 210.000.-                                             | 270.000.-                                             | 480.000.-                                             |
| Diğer Faal. Olağan Gel. ve Kâr                                                                       | -                                                     | -                                                     | -                                                     |
| Diğer Faal. Olağan Gid. Ve Zarar                                                                     | -                                                     | -                                                     | -                                                     |
| Olağan Kâr/Zarar                                                                                     | 210.000.-                                             | 270.000.-                                             | 480.000.-                                             |
| Olağandışı Gel. ve Kârlar                                                                            | -                                                     | -                                                     | -                                                     |
| Olağandışı Gid. ve Zarar                                                                             | -                                                     | -                                                     | -                                                     |
| Dönem Kârı                                                                                           | 210.000.-                                             | 270.000.-                                             | 480.000.-                                             |

#### 1.4. Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi

Direkt maliyet yöntemi, önceki yöntemlerin sabit ve değişken olma özelliklerine göre genel üretim giderlerinin ayrımı ve bu giderlerin ürün maliyetlerine dağıtımı gibi birçok külfetli işlemi ortadan kaldırmak için geliştirilmiştir. Bu yöntemde genel üretim giderleri üretim maliyetinde dikkate alınmamakta, sadece direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile direkt işçilik giderleri dikkate alınmaktadır. Bu nedenle temel, ilk, direkt, esas ya da asal maliyet yöntemi de denilen bu yöntem, stok ve üretim maliyetlerini en düşük seviyeye indiren bir uygulamadır. Yöntem, genel üretim giderleri düşük olan işletmelerde uygulanabilir. Ne var ki günümüz üretim ortamlarında, genel üretim giderlerinin önemli bir maliyet unsuru olmasından dolayı bu yöntemin uygulanma alanı bulunmamaktadır.

Direkt maliyet yönteminin işleyişi şekil X'de gösterilmektedir.



|                                         |      |
|-----------------------------------------|------|
| - Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri | XX   |
| - Direkt İşçilik Giderleri              | XX   |
| - Dönem Üretim Giderleri Toplamı        | XX   |
| -D.Başlı Yarı Mamul Stok(+)             | XX   |
| -Toplam Üretim Maliyeti                 | XX   |
| -D.sonu Yarı mamul maliyeti(-)          | (XX) |
| -Dönem Üretim Maliyeti                  | XX   |

Örnek 1'deki verilere göre direkt maliyet aşağıdaki gibi hesaplanır:

|                                                       |  |             |   |                  |   |             |
|-------------------------------------------------------|--|-------------|---|------------------|---|-------------|
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                             |  | 32.000.- TL | / | 80 br            | = | 400.- TL/br |
| Direkt İşçilik Giderleri                              |  | 40.000.- TL | / | 80 br            | = | 500.- TL/br |
| Topl. Üretim Maliyeti<br>(80 brX 900.-TL/br)          |  | 72.000.- TL |   | Birim<br>Maliyet |   | 900.- TL/br |
| Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti<br>(20 brX 900.-TL/br) |  | 18.000.-TL  |   |                  |   |             |

Yukarıdaki hesaplamalara ve ulaşılan sonuca göre düzenlenecek gelir tablosu aşağıdaki gibi olacaktır. Direkt maliyet yöntemine göre hazırlanacak gelir tablosu istenirse değişken maliyet yönteminde istenirse de diğer maliyet yöntemlerinde kullanılan gelir tablosu biçimlerinde düzenlenebilecektir. Burada, giderlerin değişken olma özelliğini dikkate alan katkı tipi gelir tablosundan faydalanılmıştır.

|                                                |            |
|------------------------------------------------|------------|
| Net Satışlar                                   | 180.000    |
| Değişken Satış Maliyetleri (60 brX 900.-TL/br) | (54.000)   |
| Brüt Katkı Payı                                | 126.000    |
| Değişken GÜG ve Faaliyet Giderleri             | (22.000.-) |
| - Değişken GÜG: (16.000.-)                     |            |
| - Değişken GYG: (6.000.-)                      |            |
| Net Katkı Payı                                 | 104.000.-  |
| Sabit GÜG ve Faaliyet Giderleri                | (20.000)   |
| - Sabit GÜG'leri: 8.000.-                      |            |
| - Sabit GYG : 4.000.-                          |            |
| - PSDG : 5.000.-                               |            |
| - Ar-ge gid. : 3.000.-                         |            |
| Faaliyet Kârı                                  | 84.000.-   |
| Diğer Faal. Olağan Gel. ve Kâr                 | -          |
| Diğer Faal. Olağan Gid. Ve Zarar               | -          |
| Olağan Kâr/Zarar                               | 84.000.-   |
| Olağandışı Gel. ve Kârlar                      | -          |
| Olağandışı Gid. ve Zarar                       | -          |
| Dönem Kârı                                     | 84.000.-   |

Yukarıdaki hesaplamalardan da anlaşılacağı gibi yöntem oldukça basit ve maliyetsiz bir yöntemdir. Yöntemin iki temel sakıncası söz konusudur. İlki, önemli bir maliyet unsuru olan genel üretim giderlerinin üretim maliyetlerine hiç yansıtılmadan doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması, dönem sonuçlarının tam ve normal maliyet yöntemlerinde olduğu gibi, dalgalanmaya

yol açacaktır. İkincisi ise, ürün maliyeti olması gerektiğinden oldukça düşük çıkacak ve yanlış yönetim kararlarına yol açacaktır.

**Örnek 2:** Asal maliyet yöntemi örnek 2 için uygulandığında aşağıdaki tablo elde edilmektedir.

|                                                                                                                                                                                                                      |  |              |   |           |             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|--------------|---|-----------|-------------|
| <b>1. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                      |  |              |   |           |             |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                            |  | 260.000.- TL | / | 65.000 br | = 4.- TL/br |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                             |  | 195.000.- TL | / | 65.000 br | = 3.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                 |  |              |   |           | 7.- TL/br   |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(65.000br X 7 TL/br)                                                                                                                                                               |  | 455.000.- TL |   |           |             |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b><br>(30.000br X 7 TL/br)                                                                                                                                                        |  | 210.000.-TL  |   |           |             |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 0.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: 455.000.-<br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 455.000.-<br>- D.sonu Mamul Mal.: - 210.000.-<br>Satılan Mamul Maliyeti: 245.000.- |  | 245.000.-TL  |   |           |             |
| <b>2. Dönem</b>                                                                                                                                                                                                      |  |              |   |           |             |
| DİMM İlk Md. Ve Malz.Gid.                                                                                                                                                                                            |  | 20.000.- TL  | / | 5.000 br  | = 4.- TL/br |
| Direkt İşçilik Giderleri                                                                                                                                                                                             |  | 15.000.- TL  | / | 5.000 br  | = 3.- TL/br |
| <b>Birim Maliyet</b>                                                                                                                                                                                                 |  |              |   |           | 7.- TL/br   |
| <b>Üretilen Mamul Maliyeti</b><br>(5.000br X 7 TL/br)                                                                                                                                                                |  | 35.000.- TL  |   |           |             |
| <b>Dönem Sonu Mamul Stok Maliyeti</b>                                                                                                                                                                                |  | -            |   |           |             |
| <b>Satılan Mamul Maliyeti</b><br>-D.başı Mamul Maliyeti : 210.000.-<br>-Dön.Üretilen Mam.Mal.: 35.000.-<br>Satılabilir Mamul Maliyeti: 245.000.-<br>- D.sonu Mamul Mal.: - 0.-<br>Satılan Mamul Maliyeti: 245.000.-  |  | 245.000.-TL  |   |           |             |

Asal maliyet yöntemi uygulandığında, ilgili dönemlere ait gelir tablosu aşağıdaki gibidir

|                                        | <b>1.Dönem</b>     | <b>2.Dönem</b>     | <b>Toplam</b>      |
|----------------------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| Net Satışlar                           | 875.000.-          | 875.000.-          | 1.750.000.-        |
| Değişken Satış Maliyetleri             | (245.000.-)        | (245.000.-)        | (490.000.-)        |
| Brüt Katkı Payı                        | 630.000.-          | 630.000.-          | 1.260.000.-        |
| <b>Değ. GÜG ve Faaliyet Giderleri</b>  | <b>(292.500.-)</b> | <b>(22.500.-)</b>  | <b>(315.000.-)</b> |
| - Değişken GÜG:                        | (227.500.-)        | (17.500.-)         | (245.000.-)        |
| - Değişken P.S.D.G:                    | (65.000.-)         | (5.000.-)          | (70.000.-)         |
| Net Katkı Payı                         | 337.500.-          | 607.500.-          | 945.000.-          |
| <b>Sabit GÜG ve Faaliyet Giderleri</b> | <b>(232.500.-)</b> | <b>(232.500.-)</b> | <b>(465.000.-)</b> |
| - Sabit GÜG'leri:                      | (162.500.-)        | (162.500.-)        | (325.000.-)        |
| - Sabit P.S.D.G.                       | (10.000.-)         | (10.000.-)         | (20.000.-)         |
| - Ar-ge gid.                           | (20.000.-)         | (20.000.-)         | (40.000.-)         |
| - G.Y.G.                               | (40.000.-)         | (40.000.-)         | (80.000.-)         |

|                                  |           |           |           |
|----------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Faaliyet Kârı                    | 105.000.- | 375.000.- | 480.000.- |
| Diğer Faal. Olağan Gel. ve Kâr   | -         | -         | -         |
| Diğer Faal. Olağan Gid. Ve Zarar | -         | -         | -         |
| Olağan Kâr/Zarar                 | 105.000.- | 375.000.- | 480.000.- |
| Olağandışı Gel. ve Kârlar        | -         | -         | -         |
| Olağandışı Gid. ve Zarar         | -         | -         | -         |
| Dönem Kârı                       | 105.000.- | 375.000.- | 480.000.- |

## 2. MALİYET HESAPLAMA ŞEKLİNE GÖRE

### 2.1.SİPARİŞ MALİYET YÖNTEMİ

Maliyet yöntemleri işletmenin üretim yapısına göre *Sipariş Maliyet Yöntemi* ve *Safha (evre) Maliyet Yöntemi* olmak üzere ikiye ayrılır. Uygulamada, işletmenin üretim yapısına göre, bu iki yöntem birleştirilerek, karma yöntem oluşturmak mümkündür.

#### 2.1. 1. Sipariş Maliyet Yönteminin Tanımı Ve Uygulama Alanı

Sipariş maliyet yöntemi (iş emri maliyet yöntemi veya parti maliyet yöntemi), değişik türde ürünlerin ve özellikle müşterilerin istekleri doğrultusunda alınan siparişlerde, her ürün yada ürün grubuna ait, maliyetlerin bilinmesinin gerekli olduğu işletmelerde kullanılan bir yöntemdir. Sipariş maliyet yönteminde, tanımlı bir mamul veya mamul grubu ile ilgili katlanılan üretim maliyetleri, sipariş maliyet kartları aracılığı ile toplanarak, mamul veya mamul grubunun maliyeti oluşturulur. Burada *sipariş* kavramı tanımlı bir mamul veya mamul grubunu ifade eder. Yoksa buradaki “sipariş” sözlüğü her zaman bir müşteri siparişi anlamında ele alınmamalıdır. Bu yöntem, genellikle inşaat, makina, mobilya, boyahane, konfeksiyon, yedek parça, matbaa, gemi ve uçak sanayi işletmelerde kullanım alanı bulmaktadır.

Sipariş maliyet yönteminin işleyiş esaslarını aşağıdaki gibi özetlemek olanaklıdır.

- Üretime başlanan herbir ürün yada ürün grubu için ayrı birer sipariş numarası verilerek, ayrı birer “sipariş maliyet kartı” açılır. Açılan bu kartlarda, üretim maliyetini oluşturan giderlerin(DİİMG,DİG,GÜG) herbiri, gider yerleri itibariyle ayrı ayrı izlenir.
- Her ürünün kendine özgü, DİİMG ile DİG, malzeme istek fişleri ve çalışma kartlarındaki bilgilere göre, o partiye (ürün yada ürün grubu) ilişkin, sipariş maliyet kartlarına, esas üretim gider yerleri itibariyle işlenir.
- Genel üretim giderleri ise, her esas üretim gider yeri için belirlenen, tahmini yada fiili yükleme oranlarına göre hesaplanarak, ilgili sipariş kartına işlenir.
- Üretimi tamamlanan ürünlerin, kendilerine ait sipariş maliyet kartlarındaki dolaysız ilk madde ve malzeme gideri, dolaysız işçilik giderleri ve genel üretim giderleri toplanarak, söz konusu ürün partisinin toplam üretim maliyeti elde edilir. Toplam üretim maliyetinin üretim miktarına bölünmesiyle de birim maliyetler hesaplanmış olur.

#### 2.1.2. Sipariş Maliyet Yönteminin Yarar ve Sakıncaları

Bu yöntemin uygulama örneklerine geçmeden önce, söz konusu yarar ve sakıncalardan ayrı birer başlık altında bahsedilecektir.

##### • Sipariş Maliyet Yönteminin Yarar:

1. her ürün yada ürün grubunun ayrı ayrı maliyetleri hesaplandığı için, hangi sipariştan ne kadar kar elde edildiği kolayca görülerek, siparişler arasında karşılaştırma yapılabilir.

2. işletmede alınabilecek yeni siparişlerin, varsa benzerleriyle karşılaştırılarak maliyetlerinin tahmin edilmesine, dolayısıyla fiyat verme kararlarına yardımcı olur.
3. her bir sipariş için katılan dolaysız giderler ayrıntılarıyla bilindiği için, GÜG'lerinin siparişlere yüklenmesinde daha sağlıklı iş ölçüsü seçimi yapılabilir.
4. her siparişe ait ayrı ayrı sipariş maliyet kartları tutulduğu için, dönem sonlarında henüz tamamlanmamış ürünlerin (yarı mamuller) maliyetleri kolaylıkla saptanabilir.
5. siparişlere ait fiili ve tahmini maliyetlerin karşılaştırılarak, işletmenin etkinlik kontrolünün kolayca yapılmasına olanak sağlar.

- **Sipariş Maliyet Yönteminin Sakıncaları:**

1. yöntemin en büyük sakıncası, zaman alıcı ve masraflı oluşudur.
2. daha önce üretimi yapılmış ürünlere ait üretim maliyetlerinin, üretimi yapılacak ürünlerin maliyet tahminlerinde kullanılması, dönemler arasındaki maliyet farklılıklarından dolayı, sakıncalı sonuçlara yol açabilir.
3. sipariş maliyet yönteminin standart maliyetler dışında tarihsel maliyetlerle yürütülmesi, fiili (gerçek) maliyet yönteminin taşıdığı tüm sakıncaların bu yöntemle geçmesine neden olur.

### **2.1.3. Sipariş Maliyet Yönteminde Kullanılan Belgeler**

Sözü edilen yöntemde kullanılan en önemli belgeler, sipariş maliyet kartı, hammadde ve malzeme istek fişi ve işçi zaman kartlarıdır. İşletmelerde kullanılan bu kartların şekil veya sayı sınırı olmadığı gibi, her işletme kendisine yararlı olacak bilgileri kapsayacak biçimde bu belgeleri düzenlemede serbesttir.

#### **2.1.3.1. Sipariş Maliyet Kartı**

İşletmenin üretimini yaptığı her bir mamul ya da mamul grubu için, maliyet unsurlarını(direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri) özetleyen tablodur. Bu kart, malzeme istek fişi, işçi çalışma kartı ve gider dağıtım tablosunda yer alan verilerin bir araya getirilmesiyle oluşturulmaktadır. Sipariş maliyet kartının biçim ve içeriği, bu karttan gerekli bilgileri alacak olan yönetimin isteklerine veya gereksinimlerine göre tasarlanır. Ancak bu kartlarda bulunması gereken temel üç kısım ve bu kısımlarda yer alması gereken bilgiler şunlardır:

Bu kartın ilk kısmında, üretilen mamul yada mamul grubunun adı, sipariş numarası, üretilen mamulün miktarı, üretime başlama ve bitirme tarihleri gibi bilgiler yer alır.

Sipariş maliyet kartının ikinci kısmında, esas üretim gider yerleri itibariyle hammadde ve malzeme istek fişi, işçi çalışma kartları ve gider dağıtım tablosundan elde edilen direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerine ilişkin bilgileri ayrıntılı olarak yer alır.

Kartın son kısmında ise, toplam üretim maliyeti ve toplam üretim maliyetinin üretim miktarına bölünmesiyle de elde birim maliyet verisi yer almaktadır. Herhangi bir işletmenin kullanabileceği sipariş maliyet kartı örneği aşağıdaki gibidir.

| SİPARİŞ MALİYET KARTI             |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|-----------------------------------|----------------|---------------------------|----------------------|-------------|----------------------------------|----|-------|----------------|--------|
| Müşteri No:                       |                |                           |                      |             | Sipariş No:                      |    |       | Sevk tarihi:   |        |
| Müşteri Adı:                      |                |                           |                      |             | Başlama Tarihi:                  |    |       | Sevk İrs.No:   |        |
| İş Tanımı:                        |                |                           |                      |             | Bitiş Tarihi:                    |    |       | Fatura tarihi: |        |
| Birim Fiyat:                      |                |                           |                      |             | Miktar                           |    |       | Fatura No:     |        |
| <b>Direkt İlkmadde Giderleri</b>  |                |                           |                      |             | <b>Esas Üretim Gider Yerleri</b> |    |       |                |        |
| Tarih                             | İstek Fişi No  | Stok Kodu                 | Miktar               | Birim Fiyat | 10                               | 11 | 12    | 13             | TOPLAM |
|                                   |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Direkt İlkmadde Giderleri Toplamı |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| <b>Direkt İşçilik Giderleri</b>   |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Tarih                             | Zaman Kartı No | Gider Yeri                | Saat                 | Saat Ücreti | 10                               | 11 | 12    | 13             | TOPLAM |
|                                   |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Direkt İşçilik Giderleri Toplamı  |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| <b>Genel Üretim Giderleri</b>     |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Tarih                             | Yükleme Ölçüsü | Yükleme Oranı             | Yükleme Birim Sayısı |             | 10                               | 11 | 12    | 13             | TOPLAM |
|                                   |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Genel Üretim Giderleri Toplamı    |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|                                   |                |                           |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Notlar:                           |                | SİPARİŞ MALİYET ÖZETİ     |                      |             | Fiili                            |    | Bütçe |                |        |
|                                   |                | Direkt İlkmadde Giderleri |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|                                   |                | Direkt İşçilik Giderleri  |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|                                   |                | Genel Üretim Giderleri    |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|                                   |                | Toplam Maliyet            |                      |             |                                  |    |       |                |        |
|                                   |                | Birim Maliyet             |                      |             |                                  |    |       |                |        |
| Düzenleyen:                       |                |                           | Onaylayan            |             |                                  |    |       |                |        |

Belirli bir zaman süreci sonunda (günlük,haftalık aylık vb.) sipariş maliyet kartına kaydedilen tüm maliyetler 151. yarımamul üretim hesabına borç kaydedilir. Bu kayıta hangi giderin, hangi gider yerlerine ve hangi mamul yada mamul grubuna yüklendiğini

gösteren yardımcı hesaplar kullanılır. Daha sonra, üretimi tamamlanan siparişler 151. yarı mamul üretim hesabından 152. mamuller hesabına borç kaydedilerek ilgili sipariş kartı üretim dosyasından alınır ve mamul stok dosyasına konur.

### 2.1.3.2. İlk Madde ve Malzeme İstek Fişi

Herhangi bir mamul ya da mamul grubunun üretimi sırasında tüketilen ilk madde ve malzeme tutarının, sipariş maliyet kartlarına işlenmesi için gerekli olan belgedir. Bu belge üretim yöneticisi ya da atölye şefleri tarafından doldurularak bir nüshası depo memuruna diğer nüshası da muhasebe bölümüne gönderilir. Bu belgede, hangi gider merkezinin hangi sipariş için, hangi ilk madde ve malzemeden ne miktar istekte bulunduğu yazılıdır. Depo memuru ilk madde ve malzeme istek fişine dayanarak ambar çıkış fişi (üretim ilk madde ve malzeme çıkış fişi) düzenler ve istenen malzemeyi ambardan ilgili gider yerine sevk eder. Bu fişi arzu edilirse her gün düzenlenebileceği gibi bu fişteki bilgiler haftalık, on günlük, aylık vb gibi istenilen sürelerle “ilk madde ve malzeme fişi özeti” adı verilen kartlarda da toplanabilir. İlk madde ve malzeme fişi örneği aşağıdaki gibidir.

| İLK MADDE VE MALZEME İSTEK FİŞİ |              |             |            |           |        |        |
|---------------------------------|--------------|-------------|------------|-----------|--------|--------|
| Üretim Yeri:                    |              |             |            |           |        |        |
| Tarih                           | Malzeme Kodu | Malzeme Adı | Sipariş No | Miktar    | Birimi | Tutarı |
|                                 |              |             |            |           |        |        |
|                                 |              |             |            |           |        |        |
|                                 |              |             |            |           |        |        |
|                                 |              |             |            |           |        |        |
| Toplam                          |              |             |            |           |        |        |
| Teslim Alan                     |              | Teslim Eden |            | Onaylayan |        |        |
|                                 |              |             |            |           |        |        |

Şekil : İlk Madde ve Malzeme İstek Fişi

Muhasebe departmanı bu fişlerden faydalanarak, her siparişte kullanılan ilk madde ve malzeme miktar ve maliyeti elde eder. Daha sonra buradan elde ettiği bilgilere dayanarak direkt nitelikte ilk madde ve malzemeler, 710 Direkt ilk madde ve malzeme giderleri hesabına, endirekt nitelikte olan madde ve malzemeler ise, 730 genel üretim gideri hesabına borç kaydedilerek 150. İlk madde ve malzeme stok hesabı alacaklandırılır.

### 2.1.3.3. İşçi Çalışma Kartı (Puantaj Kartı)

Sipariş maliyet sisteminde işçiliklere ilişkin işçi zaman ve işçi çalışma kartı olmak üzere iki önemli belge vardır. İşçi zaman kartı, işçinin her gün işletmeye girişi, öğle yemeğine gidişi ve dönüşü, mola zamanları ve işten çıkışı gibi işletmede geçirdiği zamanın ve devam durumunun ölçülmesi için tutulmaktadır. Böyle bir kartın örneği aşağıda verilmektedir.

| İŞÇİ ZAMAN KARTI    |                |       |       |          |               |       |
|---------------------|----------------|-------|-------|----------|---------------|-------|
| İşçinin Adı-Soyadı: |                |       |       | İşçi No: |               |       |
| Ait Olduğu Hafta:   |                |       |       | Bölüm:   |               |       |
| Saat No.            |                |       |       | Vardiya: |               |       |
| Günler              | Normal Çalışma |       |       |          | Fazla Çalışma |       |
|                     | Sabah          |       | Öğle  |          | Giriş         | Çıkış |
|                     | Giriş          | Çıkış | Giriş | Çıkış    |               |       |
| Pazartesi           |                |       |       |          |               |       |

|                      |  |  |                 |  |  |
|----------------------|--|--|-----------------|--|--|
| Salı                 |  |  |                 |  |  |
| Çarşamba             |  |  |                 |  |  |
| Perşembe             |  |  |                 |  |  |
| Cuma                 |  |  |                 |  |  |
| Cumartesi            |  |  |                 |  |  |
| Pazar                |  |  |                 |  |  |
| Haftalık Toplam Saat |  |  |                 |  |  |
| İmza (İşçi)          |  |  | İmza(Onaylayan) |  |  |

Şekil : Haftalık İşçi Zaman Kartı

Direkt işçilik maliyetleri, işçi çalışma kartları vasıtasıyla sipariş maliyet kartına kaydedilir. İşçi çalışma kartı, işçinin adını, yaptığı işi, çalıştığı gider yerini, çalışma saatini, saat ücretini ve hak ettiği ücret tutarı vb bilgileri göstermektedir. Ayrıca işçinin çalışması sırasında endirekt işçilik olarak nitelendirebileceğimiz durumların (boşa geçen zamanlar, fazla mesai vb. gibi) doğması halinde, bu bilgiyi de kapsayacak kısım yer almaktadır. Arzu edilirse günlük çalışma kartlarındaki bilgiler, haftalık, on günlük, aylık vb gibi süreleri içeren “işçi çalışma kartı özeti” denilen belgelerde toplanabilir.

| GÜNLÜK İŞÇİ ÇALIŞMA KARTI            |                  |                 |               |             |                |
|--------------------------------------|------------------|-----------------|---------------|-------------|----------------|
| İşçinin Adı-Soyadı:                  |                  |                 | Kart No:      |             |                |
| İşçi No:                             |                  |                 | Tarih         |             |                |
| Çalışma Yeri ve Çalışılan Sipariş No | Dolaysız İşçilik | Dolaylı İşçilik | Fazla Çalışma | Saat Ücreti | İşçilik Tutarı |
|                                      |                  |                 |               |             |                |
|                                      |                  |                 |               |             |                |
|                                      |                  |                 |               |             |                |
|                                      |                  |                 |               |             |                |
| Hak Edilen Günlük Ücret              |                  |                 |               |             |                |
| İmza(Onaylayan)                      |                  |                 |               |             |                |

Şekil: Günlük İşçi Çalışma Kartı

#### 2.1.4. Sipariş Maliyet Yönteminde Muhasebe Kayıtları

Sipariş maliyet yönteminde yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

a) İlk madde ve malzemenin satın alınması: satın alınan ilk madde ve malzemeler maliyet bedelleri ile ilgili maddenin özelliğine göre, 150. İlk madde ve malzeme stok hesabına borç kaydedilir.

b) İlk madde ve malzemenin ambardan çekilip, üretime sevki: Gider yerlerinden gelen ilk madde ve malzeme istek fişine dayanarak, ilk madde ve malzemelerin ambardan bu gider yerlerine gönderilmesi durumunda ilk madde ve malzemenin niteliğine göre aşağıdaki kayıt yapılır.

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
710 İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:  
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
150 İLK MADDE VE MALZEME  
Üretime ilkmadde girişi  
\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

c) İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi: Ay sonlarında işletmede çalışan işgücüne ait işçi çalışma kartlarından elde edilen giderleri göre aşağıdaki kayıt yapılır.

\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:  
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ  
10 X Esas Üretim Gider Yeri

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR  
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.  
335 PERSONELE BORÇLAR

Ücret tahakkuku

\_\_\_\_ / \_\_\_\_

d) Genel üretim giderlerinin kaydı: Endirekt ilk madde ve malzeme ile endirekt işçilik dışında kalan diğer tüm genel üretim giderleri aşağıdaki gibi kayıt edilir.

\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
100 KASA  
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR

\_\_\_\_ / \_\_\_\_

e) Üretim giderlerinin yarı mamul-üretim hesabına aktarılması: 710 ve 720 nolu maliyet hesaplarında toplanan tutarlar, belirli bir zaman süreci sonunda (günlük, haftalık, aylık vb. gibi) yansıtma hesaplarıyla yarı mamul üretim hesabına aktarılır. Genel üretim giderlerinin yarı mamul üretim hesabına aktarılmasında ise, fiili ya da tahmini yükleme oranları kullanılarak ilgili siparişe yüklenecek genel üretim giderine ulaşılır ve aşağıdaki kayıt gerçekleştirilir.

\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
151 YARIMAMUL-ÜRETİM HS.  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:  
711 İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS.  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:  
721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:  
731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.  
10 X Esas Üretim Gider Yeri  
-Sipariş No:

Maliyet hesaplarının devri

\_\_\_\_ / \_\_\_\_

f) Tamamlanan siparişin mamul ambarına alınması: üretimi tamamlanan siparişler 151. yarımamul hesabından çıkarılarak 152. mamuller hesabına borç kaydedilir. —

\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
152 MAMULLER  
151 YARIMAMUL-ÜRETİM HS  
Tamamlananların mamule devri  
\_\_\_\_ / \_\_\_\_

g) Tamamlanan siparişin satılması: sipariş maliyet yönteminde hangi sipariştten ne kadar kar yada zarar elde edinildiğini görülebilmesi bakımından satışı yapılan ürünlere yönelik devamlı envanter yöntemine kullanılır. Kayıtlar aşağıdaki gibidir.

\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
100 KASA  
    600. YURT İÇİ SATIŞLAR  
    391. HESAPLANAN KDV.  
\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
\_\_\_\_ / \_\_\_\_  
620 SATILAN MAMUL MALİYETİ  
    152 MAMULLER  
\_\_\_\_ / \_\_\_\_

### 2.1.3. Sipariş Maliyet Yöntemi Uygulama Örnek 1

Maliyet hesaplamalarında sipariş maliyet yöntemini uygulayan, bir işletmenin Nisan-2006 işlemleri aşağıda verilmiştir.

1. Metre fiyatı 30.-TL'den 5.000 metre dolaysız nitelikte ilk madde ve 30.000.-TL'lik yardımcı malzeme peşin olarak satın alınmıştır.
2. Üretimde kullanılmak üzere, siparişler itibariyle atölyelere depodan gönderilen ilk madde ve malzemelerin dökümü aşağıdaki gibidir.
  - 31 No'lu sipariş için: 600 metre dolaysız ilk madde ve malzeme
  - 32 No'lu sipariş için: 500 metre dolaysız ilk madde ve malzeme
  - 33 No'lu sipariş için: 900 metre dolaysız ilk madde ve malzeme
  - her üç sipariş için : 4.000.-TL'lik yardımcı malzeme

3. Aylık işçi çalışma kartı özetinden ve ücret bordrosundan elde edilen özet bilgilere göre 97.600.- TL'lik direkt işçilik tahakkuk etmiştir. İşçilik giderlerine 17.600 TL'lik işveren payları dahildir. Çalışanlardan 12.000.-TL sigorta primi ve 13.920.- TL vergi kesilmiştir.

Siparişler itibariyle dolaysız nitelik taşıyan işçiliklerin dökümü aşağıdaki gibidir:

|                          |                   |
|--------------------------|-------------------|
| - 31 No'lu sipariş için: | 20.000.-TL        |
| - 32 No'lu sipariş için: | 30.000 TL         |
| - 33 No'lu sipariş için: | <u>47.600.-TL</u> |
|                          | 97.600.-TL        |

4. Ay içinde üretime ilişkin bazı girdilere ait yapılan ödemeler ve diğer bazı bilgiler aşağıdaki gibidir.

|                            |                   |
|----------------------------|-------------------|
| - ödenen elektrik gideri   | : 40.000.-        |
| - ödenen su gideri         | : 30.000.-        |
| - Makine amortisman gideri | : <u>20.000.-</u> |
| Toplam                     | 90.000.-          |

5. GÜG'lerinin maliyetlere yüklenmesinde dolaysız işçilik giderleri ölçü olarak kabul edilmekte olup, bu ölçüye göre daha önce saptanan yükleme oranı % 90'dır.

6. Dönem itibariyle üretimi tamamlanarak ambara alınan siparişler şöyledir.

|              |              |
|--------------|--------------|
| - Sipariş 31 | : 1.000 adet |
| - Sipariş 32 | : 500 adet   |

7. Üretimi tamamlanan 31 nolu siparişin 600 adedi peşin olarak 75.- TL'ya peşin satılmıştır.

**İSTENENLER:**

1. İşletmenin nisan ayı'na ait gerekli günlük defter kayıtlarını yapınız.
2. Maliyetleri yarı mamullere yansıtınız.
3. Maliyet hesaplarını kapatınız.
4. Mamuller hesabını oluşturunuz.
5. İşletmenin aylık gelir tablosunu hazırlayınız.

|                                       |           |           |
|---------------------------------------|-----------|-----------|
| 1 ————— / —————                       |           |           |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME              | 180.000.- |           |
| - Direkt Madde: 150.000.-             |           |           |
| - Yard. Madde: 30.000.-               |           |           |
| 100 KASA                              |           | 180.000.- |
| 1 ————— / —————                       |           |           |
| 710 İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ      | 60.000    |           |
| - Sip. 31: 600 m.X 30TL/m =18.000.-   |           |           |
| - Sip. 32: 500 m X 30TL/m =15.000.-   |           |           |
| - Sip. 33: 900 m.X 30TL/m =27.000.-   |           |           |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ            | 12.000.-  |           |
| - Sip. 31: 4.000.-                    |           |           |
| - Sip. 32: 4.000.-                    |           |           |
| - Sip. 33: 4.000.-                    |           |           |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME              |           | 72.000    |
| Üretime ilkmadde girişi               |           |           |
| 2 ————— / —————                       |           |           |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ          | 97.600.-  |           |
| - Sip. 31: 20.000.-                   |           |           |
| - Sip. 32: 30.000.-                   |           |           |
| - Sip. 33: 47.600.-                   |           |           |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR          |           | 13.920.-  |
| 361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.           |           | 29.600.-  |
| 335 PERSONELE BORÇLAR                 |           | 54.080.-  |
| Ücret tahakkuku                       |           |           |
| 3 ————— / —————                       |           |           |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ            | 90.000    |           |
| - ödenen elektrik gideri : 40.000.-   |           |           |
| - ödenen su gideri : 30.000.-         |           |           |
| - Makine amortisman gideri : 20.000.- |           |           |
| 100 KASA                              |           | 70.000    |
| 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR            |           | 20.000    |
| 4 ————— / —————                       |           |           |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM               | 60.000    |           |
| - Sip. 31: 18.000.-                   |           |           |
| - Sip. 32: 15.000.-                   |           |           |
| - Sip. 33: 27.000.-                   |           |           |
| 711 İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS.     |           | 60.000.-  |
| Maliyet hesaplarının devri            |           |           |

|                                     |           |         |
|-------------------------------------|-----------|---------|
| 5 ————— / —————                     |           |         |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM             | 97.600.-  |         |
| - Sip. 31: 20.000.-                 |           |         |
| - Sip. 32: 30.000.-                 |           |         |
| - Sip. 33: 47.600.-                 |           |         |
| 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.       | 97.600.-  |         |
| Maliyet hesaplarının devri          |           |         |
| 6 ————— / —————                     |           |         |
| 6 ————— / —————                     |           |         |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM             | 87.840.-  |         |
| - Sip. 31: 18.000.-                 |           |         |
| - Sip. 32: 27.000.-                 |           |         |
| - Sip. 33: 42.840.-                 |           |         |
| 731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.         | 87.840.-  |         |
| - Sip. 31: 20.000.-X % 90= 18.000.- |           |         |
| - Sip. 32: 30.000.-X % 90= 27.000.- |           |         |
| - Sip. 33: 47.600.-X % 90= 42.840.- |           |         |
| Maliyet hesaplarının devri          |           |         |
| 7 ————— / —————                     |           |         |
| 152 MAMULLER                        | 128.000.- |         |
| - Sip. 31: 56.000.-                 |           |         |
| - Sip. 32: 72.000.-                 |           |         |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM             | 128.000.- |         |
| Tamamlananların mamule devri        |           |         |
| 8 ————— / —————                     |           |         |
| 100 KASA                            | 45.000.-  |         |
| 600. YURT İÇİ SATIŞLAR              | 45.000.-  |         |
| 9 ————— / —————                     |           |         |
| 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ          | 33.600.-  |         |
| 152 MAMULLER                        | 33.600.-  |         |
| 10 ————— / —————                    |           |         |
| 711 İLK MADDE VE MALZ. GİD. YANS.   | 60.000    |         |
| 721 DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS.       | 97.600    |         |
| 710 İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ    | 60.000    |         |
| 720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ        | 97.600    |         |
| Maliyetlerin kapanışı               |           |         |
| 11 ————— / —————                    |           |         |
| 731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.         | 87.840.-  |         |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM             | 6.775.-   |         |
| 152 MAMULLER                        | 5.446.-   |         |
| 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ          | 1.939.-   |         |
| 730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ          |           | 102.000 |
| ————— / —————                       |           |         |

Eksik Yüklemeden kaynaklanan GÜG farkının 151,152 ve 620 No'lu hesapların arasında aşağıdaki gibi dağıtılır.

**a. Yarı mamul üretim hesabına yüklenecek fark:**

$$14.160.- \text{ X } [117.440.-/(117.440.-+94.400.-+33.600.-)] = 6.775.-$$

**b. Mamul Stoklarına Yüklenecek fark:**

$$14.160.- \text{ X } [94.400.-/(117.440.-+94.400.-+33.600.-)] = 5.446.-$$

**c. Satılan Mamul maliyeti hesabına Yüklenecek fark:**

$$14.160.- \text{ X } [33.600.-/(117.440.-+94.400.-+33.600.-)] = 1.939.-$$

$$\text{Toplam GÜG Farkı} = 14.160.-$$

|                             |          |
|-----------------------------|----------|
| A. Brüt Satışlar            | 45.000.- |
| B. Satış İndirimleri (-)    | -        |
| C. Net Satışlar             | 45.000.- |
| D. Satışların Maliyeti (-)  | 33.600.- |
| Brüt Satış Karı Veya Zararı | 11.400.- |

## 2.1.4. Sipariş Maliyet Yöntemi Uygulama Örnek 2

Çeşitli büyüklüklerde buzhane kapısı üretimi yapan X üretim işletmesi, üretimini “Pres” ve “Montaj-Boyama” olarak adlandırılan, esas üretim gider yerlerinde gerçekleştirmektedir.

İşletmenin 1 Ocak 2016 tarihi itibarıyla; yarı mamuller dosyasında, şekil-1’de görüldüğü gibi sadece pres esas üretim bölümünde işlem görmüş 2 adet “A” tipi buzhane kapısına ait bir sipariş maliyet kartı bulunmaktadır.

İşletmede Ocak-2016 faaliyet dönemine ilişkin yapılan işlemler şöyledir.

- pres esas üretim gider yerinde işlemi tamamlanmış 2 adet “A” tipi buzhane kapısı, montaj ve boyama işlemlerinin yapılabilmesi için Montaj-Boyama” esas üretim gider yerine alınmıştır.
- 6 Ocak günü 5 adet “B” tipi buzhane kapısı siparişi alınmış ve hemen üretimine başlanmıştır.
- Ay içinde tamamlanan 2 adet “A” tipi kapının adeti 5.000.- TL’den peşin satılmıştır.(KDV %18)
- Üretimi tamamlanan “B” tipi kapılar ise, müşteriye teslim edilmek üzere mamul ambarına alınmıştır.

Sözü edilen siparişlerin üretimi için, esas üretim gider yerleri itibarıyla yapılan, dolaysız nitelikteki gider tutarları, ilk madde ve malzeme istek fişi ve işçilik çalışma kartı özetlerine göre aşağıdaki gibidir.

● “PRES” ESAS ÜRETİM GİDER YERİ

“A” Tipi Kapı için: (İşlem görmedi)

- Dolaysız İlk Madde ve Malzeme Gideri -----

- Dolaysız İşçilik Gideri -----

“B” Tipi Kapı için:

- Dolaysız İlk Madde ve Malzeme Gideri 10.000.-

- Dolaysız İşçilik Gideri 750.-

● “MONTAJ-BOYAMA” ESAS ÜRETİM GİDER YERİ

“A” Tipi Kapı için:

- Dolaysız İlk Madde ve Malzeme Gideri 1.000.-

- Dolaysız İşçilik Gideri 500.-

“B” Tipi Kapı için:

- Dolaysız İlk Madde ve Malzeme Gideri 3.500.-

- Dolaysız İşçilik Gideri 4.000.-

Yukarıdaki bilgilere ek olarak, ay içinde yapılan üretime ilişkin bazı bilgiler aşağıdaki gibidir. (KDV %18)

-Ödenen Elektrik-Su-Doğalgaz gideri:4.720.-

Kullanılan Yardımcı Malzeme Gideri:1.250.-

Fabrika ve Makinelerin Amortisman Giderleri:7.000.

Genel üretim giderlerinin, ürün maliyetlerine yüklenmesinde tahmini yükleme oranları kullanılmakta olup, yılbaşında belirlenen bu oranlar, esas üretim gider yerleri itibarıyla aşağıdaki gibidir.

Pres bölümü yükleme oranı: 10TL/Mks (A tipi kapının Fiili Makine saati: 100) (B tipi kapının fiili mks.: 895 )

Montaj-Boyama bölümü yükleme oranı: DİG'nin %70'idir.

İSTENEN:

-Her ürüne ait sipariş maliyet kartını düzenleyiniz.

-Günlük defter kayıtlarını yapınız.

Çözüm:

a)Sipariş maliyet kartları

- Örnek problemde "A" tipi kapının yapımına daha önce başlandığı ve pres bölümünde işlem gördüğü belirtilmişti. Bu haliyle şekil 1'de henüz tamamlanmamış (yarı mamul) kapıların sipariş maliyet kartı verilmiştir.

- Şekil 2'de ise, bu dönem (Ocak) ayında üretimi tamamlanan "A" tipi kapıların tamamlanmış halini gösteren sipariş maliyet kartı gösterilmektedir.
- Nihayet şekil 3'te ise dönem içinde üretimine yeni başlanıp, bitirilerek mamul ambarına alınan "B" tipi kapılara ait sipariş maliyeti kartı hazırlanmıştır.

| SİPARİŞ MALİYET KARTI             |                |             |               |             |                           |              |                  |                  |                |         |  |
|-----------------------------------|----------------|-------------|---------------|-------------|---------------------------|--------------|------------------|------------------|----------------|---------|--|
| Müşteri No:                       |                | 112         |               |             | Sipariş No:               |              | 1                |                  | Sevk tarihi:   |         |  |
| Müşteri Adı:                      |                | Ali Keser   |               |             | Başlama Tarihi:           |              | Aralık 2015      |                  | Sevk İrs.No:   |         |  |
| İş Tanımı:                        |                | A Tipi Kapı |               |             | Bitiş Tarihi:             |              | Ocak 2016        |                  | Fatura tarihi: |         |  |
| Birim Fiyat:                      |                | 5.000.-     |               |             | Miktar                    |              | 2 adet           |                  | Fatura No:     |         |  |
| Direkt İlkmatde Giderleri         |                |             |               |             | Esas Üretim Gider Yerleri |              |                  |                  |                |         |  |
| Tarih                             | İstek Fişi No  |             | Stok Kodu     | Miktar      | Birim Fiyat               | 10 Pres EÜGY |                  | 11 Montaj-Boyama |                | TOPLAM  |  |
| Aralık                            | A-12           |             |               |             | 3.000                     |              |                  |                  | 3.000.-        |         |  |
| Direkt İlkmatde Giderleri Toplamı |                |             |               |             | 3.000                     |              |                  |                  | 3.000.-        |         |  |
| Direkt İşçilik Giderleri          |                |             |               |             |                           |              |                  |                  |                |         |  |
| Tarih                             | Zaman Kartı No | Gider Yeri  | Saat          | Saat Ücreti | 10 Pres EÜGY              |              | 11 Montaj-Boyama |                  | TOPLAM         |         |  |
| Aralık                            | B-34           | Pres        | 2             | 75          | 150.-                     |              |                  |                  | 150 .-         |         |  |
| Direkt İşçilik Giderleri Toplamı  |                |             |               |             | 150.-                     |              |                  |                  | 150.-          |         |  |
| Genel Üretim Giderleri            |                |             |               |             |                           |              |                  |                  |                |         |  |
| Tarih                             | Yükleme Ölçüsü |             | Yükleme Oranı |             | Yükleme Birim Sayısı      | 10 Pres EÜGY |                  | 11 Montaj-Boyama |                | TOPLAM  |  |
| Aralık                            | Mks            |             | 10 TL/Mks     |             | 100 Mks                   | 1.000.-      |                  |                  |                | 1.000.- |  |
| Genel Üretim Giderleri Toplamı    |                |             |               |             | 1.000.-                   |              |                  |                  | 1.000.-        |         |  |

|             |                           |       |       |
|-------------|---------------------------|-------|-------|
|             |                           |       |       |
| Notlar:     | SİPARİŞ MALİYET ÖZETİ     | Fiili | Bütçe |
|             | Direkt İlkmadde Giderleri |       |       |
|             | Direkt İşçilik Giderleri  |       |       |
|             | Genel Üretim Giderleri    |       |       |
|             | Toplam Maliyet            |       |       |
|             | Birim Maliyet             |       |       |
| Düzenleyen: | Onaylayan                 |       |       |

- Şekil 1: A tipi kapı

| SİPARİŞ MALİYET KARTI             |                |                           |                      |             |                           |         |                  |  |                |  |
|-----------------------------------|----------------|---------------------------|----------------------|-------------|---------------------------|---------|------------------|--|----------------|--|
| Müşteri No:                       |                | 112                       |                      |             | Sipariş No:               |         | 1                |  | Sevk tarihi:   |  |
| Müşteri Adı:                      |                | Ali Keser                 |                      |             | Başlama Tarihi:           |         | Aralık 2015      |  | Sevk İrs.No:   |  |
| İş Tanımı:                        |                | A Tipi Kapı               |                      |             | Bitiş Tarihi:             |         | Ocak 2016        |  | Fatura tarihi: |  |
| Birim Fiyat:                      |                | 5.000.-                   |                      |             | Miktar                    |         | 2 adet           |  | Fatura No:     |  |
| Direkt İlkmadde Giderleri         |                |                           |                      |             | Esas Üretim Gider Yerleri |         |                  |  |                |  |
| Tarih                             | İstek Fişi No  | Stok Kodu                 | Miktar               | Birim Fiyat | 10 Pres EÜGY              |         | 11 Montaj-Boyama |  | TOPLAM         |  |
| Aralık                            |                |                           |                      |             | 3.000                     |         | 1.000            |  |                |  |
| Direkt İlkmadde Giderleri Toplamı |                |                           |                      |             | 3.000                     |         | 1.000            |  | 4.000          |  |
| Direkt İşçilik Giderleri          |                |                           |                      |             | 10 Pres EÜGY              |         | 11 Montaj-Boyama |  | TOPLAM         |  |
| Tarih                             | Zaman KartNo   | Gider Yeri                | Saat                 | Saat Ücreti |                           |         |                  |  |                |  |
| Aralık                            | B-34<br>C-21   | Pres<br>Montaj            | 2<br>5               | 75<br>100   |                           |         |                  |  |                |  |
| Direkt İşçilik Giderleri Toplamı  |                |                           |                      |             | 150                       |         | 500              |  | 650            |  |
| Genel Üretim Giderleri            |                |                           |                      |             | 10 Pres EÜGY              |         | 11 Montaj-Boyama |  | TOPLAM         |  |
| Tarih                             | Yükleme Ölçüsü | Yükleme Oranı             | Yükleme Birim Sayısı |             |                           |         |                  |  |                |  |
| Aralık                            | Mks<br>DİG     | 10 TL/Mks<br>%70          | 100 Mks<br>500 TL    |             |                           |         |                  |  |                |  |
| Genel Üretim Giderleri Toplamı    |                |                           |                      |             | 1.000                     |         | 350              |  | 1.350          |  |
|                                   |                |                           |                      |             |                           |         |                  |  |                |  |
| Notlar:                           |                | SİPARİŞ MALİYET ÖZETİ     |                      |             |                           |         |                  |  |                |  |
|                                   |                | Direkt İlkmadde Giderleri |                      |             |                           | 4.000.- |                  |  |                |  |
|                                   |                | Direkt İşçilik Giderleri  |                      |             |                           | 650.-   |                  |  |                |  |
|                                   |                | Genel Üretim Giderleri    |                      |             |                           | 1.350.- |                  |  |                |  |
|                                   |                | Toplam Maliyet            |                      |             |                           | 6.000.- |                  |  |                |  |
|                                   |                | Birim Maliyet             |                      |             |                           | 3.000.- |                  |  |                |  |
| Düzenleyen:                       |                |                           | Onaylayan            |             |                           |         |                  |  |                |  |

Şekil 2: A tipi Kapı

| SİPARİŞ MALİYET KARTI             |                |                           |                      |                                  |              |                  |          |
|-----------------------------------|----------------|---------------------------|----------------------|----------------------------------|--------------|------------------|----------|
| Müşteri No:                       | 113            |                           |                      | Sipariş No:                      | 2            | Sevk tarihi:     |          |
| Müşteri Adı:                      | Asaf Keskin    |                           |                      | Başlama Tarihi:                  | Ocak 2016    | Sevk İrs.No:     |          |
| İş Tanımı:                        | B Tipi Kapı    |                           |                      | Bitiş Tarihi:                    | Ocak 2016    | Fatura tarihi:   |          |
| Birim Fiyat:                      | 10.000.-       |                           |                      | Miktar                           | 5 adet       | Fatura No:       |          |
| <b>Direkt İlkmadde Giderleri</b>  |                |                           |                      | <b>Esas Üretim Gider Yerleri</b> |              |                  |          |
| Tarih                             | İstek Fişi No  | Stok Kodu                 | Miktar               | Birim Fiyat                      | 10 Pres EÜGY | 11 Montaj-Boyama | TOPLAM   |
| Aralık                            |                |                           |                      |                                  | 10.000.-     | 3.500.-          | 13.500.- |
| Direkt İlkmadde Giderleri Toplamı |                |                           |                      |                                  | 10.000.-     | 3.500.-          | 13.500.- |
| <b>Direkt İşçilik Giderleri</b>   |                |                           |                      |                                  |              |                  |          |
| Tarih                             | Zaman Kartı No | Gider Yeri                | Saat                 | Saat Ücreti                      | 10 Pres EÜGY | 11 Montaj-Boyama | TOPLAM   |
| Ocak                              | B-34           | Pres                      | 10                   | 75                               | 750.-        |                  | 750.-    |
| Ocak                              | C-21           | Montaj                    | 40                   | 100                              |              | 4.000.-          | 4.000.-  |
| Direkt İşçilik Giderleri Toplamı  |                |                           |                      |                                  | 750.-        | 4.000.-          | 4.750.-  |
| <b>Genel Üretim Giderleri</b>     |                |                           |                      |                                  |              |                  |          |
| Tarih                             | Yükleme Ölçüsü | Yükleme Oranı             | Yükleme Birim Sayısı |                                  | 10 Pres EÜGY | 11 Montaj-Boyama | TOPLAM   |
| Ocak                              | Mks            | 10 TL/Mks                 | 895                  |                                  | 8.950.-      |                  |          |
| Ocak                              | DİG            | %70                       | 4.000.-              |                                  |              | 2.800.-          |          |
| Genel Üretim Giderleri Toplamı    |                |                           |                      |                                  | 8.950.-      | 2.800.-          | 11.750   |
|                                   |                |                           |                      |                                  |              |                  |          |
| Notlar:                           |                | SİPARİŞ MALİYET ÖZETİ     |                      |                                  |              |                  |          |
|                                   |                | Direkt İlkmadde Giderleri |                      |                                  | 13.500.-     |                  |          |
|                                   |                | Direkt İşçilik Giderleri  |                      |                                  | 4.750.-      |                  |          |
|                                   |                | Genel Üretim Giderleri    |                      |                                  | 11.750.-     |                  |          |
|                                   |                | Toplam Maliyet            |                      |                                  | 30.000.-     |                  |          |
|                                   |                | Birim Maliyet             |                      |                                  | 6.000.-      |                  |          |
| Düzenleyen:                       |                |                           | Onaylayan            |                                  |              |                  |          |

Şekil 3

b) Günlük Defter Kayıtları

710 D.İLK MADDE VE MALZ. GİDERLERİ 14.500.-

10 Pres E.Ü.G.Y.

|                              |          |          |
|------------------------------|----------|----------|
| - Sip. B tipi: 10.000.-      |          |          |
| 11 Montaj-Boyama E.Ü.G.Y.    |          |          |
| -Sip. A tipi: 1.000.-        |          |          |
| - Sip. B tipi: 3.500.-       |          |          |
| 150 İLK MADDE VE MALZEME     |          | 14.500.- |
| Üretime ilkmadde girişi      |          |          |
| <hr/>                        |          |          |
| 720 D.İŞÇİLİK GİDERLERİ      | 5.250.-  |          |
| 10 Pres E.Ü.G.Y.             |          |          |
| - Sip. B tipi: 750.-         |          |          |
| 11 Montaj-Boyama E.Ü.G.Y.    |          |          |
| -Sip. A tipi: 500.-          |          |          |
| - Sip. B tipi: 4.000.-       |          |          |
| 360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR |          |          |
| 361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES.  |          | 5.250.-  |
| 335 PERSONELE BORÇLAR        |          |          |
| Ücret tahakkuku              |          |          |
| <hr/>                        |          |          |
| 730. GENEL ÜRETİM GİD.       | 12.250.- |          |
| 191.İNDİRİLECEK KDV          | 720.-    |          |
| 100.KASA                     |          | 4.720.-  |
| 150.İLK MADDE VE MALZEME     |          | 1.250.-  |
| 257.BİRİKMİŞ AMORTİSMAN      |          | 7.000.-  |
| <hr/>                        |          |          |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM      | 14.500.- |          |
| 10 Pres E.Ü.G.Y.             |          |          |
| - Sip. "B" tipi: 10.000.-    |          |          |
| 11 Montaj-Boyama E.Ü.G.Y.    |          |          |
| - Sip. "A" tipi: 1.000.-     |          |          |
| - Sip. "B" tipi : 3.500.-    |          |          |
| 711 D.İ.M.M.GİD. YANS.       |          | 14.500.- |
| Maliyet hesaplarının devri   |          |          |
| <hr/>                        |          |          |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM      | 5.250.-  |          |
| 10 Pres E.Ü.G.Y.             |          |          |
| - Sip. "A" tipi: 750.-       |          |          |
| 11 Montaj-Boyama E.Ü.G.Y.    |          |          |
| - Sip. "A" tipi: 500.-       |          |          |
| - Sip. "B" tipi : 4.000.-    |          |          |
| 721 DİR.İŞÇ.GİD. YANS.       |          | 5.250.-  |
| Maliyet hesaplarının devri   |          |          |

|                                                      |          |  |
|------------------------------------------------------|----------|--|
| <hr/>                                                |          |  |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM                              | 12.100.- |  |
| 10 Pres E.Ü.G.Y.                                     |          |  |
| - Sip. "B" tipi: 8.950.-                             |          |  |
| 11 Montaj-Boyama E.Ü.G.Y.                            |          |  |
| - Sip. "A" tipi: 350.-                               |          |  |
| - Sip. "B" tipi :2.800.-                             |          |  |
| 731 GENEL ÜRETİM GİD. YANS.                          | 12.100.- |  |
| Maliyet hesaplarının devri                           |          |  |
| <hr/>                                                |          |  |
| 152 MAMULLER                                         | 36.000.- |  |
| - Sip. "A" tipi: 6.000.-                             |          |  |
| - Sip. "B" tipi: 30.000.-                            |          |  |
| 151 YARIMAMULLER-ÜRETİM                              | 36.000.- |  |
| Üretimi tamamlanan siparişlerin mamul ambarına devri |          |  |
| <hr/>                                                |          |  |
| 100 KASA                                             | 11.800.- |  |
| 600. YURT İÇİ SATIŞLAR                               | 10.000.- |  |
| 391. HESAPLANAN KDV HS.                              | 1.800.-  |  |
| Satılan mamullerin satış kaydı                       |          |  |
| <hr/>                                                |          |  |
| 620 SATILAN MAMUL MALİYETİ                           | 6.000.-  |  |
| 152 MAMULLER                                         | 6.000.-  |  |
| - Sip "A" tipi                                       |          |  |
| Satılan mamullerin ambardan çıkış kaydı              |          |  |
| <hr/>                                                |          |  |

## 2.2. Safha Maliyet Yöntemi