



SIVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

**YÖNETİCİLERİN MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ
UYGULAMALARINA YÖNELİK ALGI DÜZEYLERİNİN
ÖLÇÜLMESİ; SIVAS İLİ ÖRNEĞİ**

Yüksek Lisans Tezi

Seda KÖSE

Sivas
Ağustos 2019

SİVAS CUMHURİYET ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

YÖNETİCİLERİN MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ
UYGULAMALARINA YÖNELİK ALGI DÜZEYLERİNİN
ÖLÇÜLMESİ; SİVAS İLİ ÖRNEĞİ

Yüksek Lisans Tezi

Seda KÖSE

Tez Danışmanı
Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN

Sivas
Ağustos 2019

KABUL VE ONAY

Üniversite: : Sivas Cumhuriyet Üniversitesi
Enstitü : Sosyal Bilimler Enstitüsü
Ana Bilim Dalı : İşletme
Tezin Başlığı : Yöneticilerin Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesi; Sivas İli Örneği
Savunma Tarihi : 08.08.2019
Danışmanı : Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN

Unvanı - Adı Soyadı

İmza

Jüri Başkanı : Dr. Öğr. Üyesi Yüksel AYDIN

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Mustafa GÜL

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Seval ELDEN ÜRGÜP

Oy Birliği

Oy Çokluğu

Seda KÖSE tarafından hazırlanan Yöneticilerin Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesi; Sivas İli Örneği başlıklı tez, kabul edilmiştir./..../.....

Prof. Dr. Ahmet ŞENGÖNÜL
Enstitü Müdürü

ETİK İLKELERE UYGUNLUK BEYANI

Sivas Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü bünyesinde hazırladığım bu Yüksek Lisans tezinin bizzat tarafımdan ve kendi sözcüklerimle yazılmış orijinal bir çalışma olduğunu ve bu tezde;

- 1- Çeşitli yazarların çalışmalarından faydalandığımda bu çalışmaların ilgili bölümlerini doğru ve net biçimde göstererek yazarlara açık biçimde atıfta bulunduğumu;
- 2- Yazdığım metinlerin tamamı ya da sadece bir kısmı, daha önce herhangi bir yerde yayımlanmışsa bunu da açıkça ifade ederek gösterdiğimi;
- 3- Başkalarına ait alıntılanan tüm verileri (tablo, grafik, şekil vb. de dahil olmak üzere) atıflarla belirttiğimi;
- 4- Başka yazarların kendi kelimeleriyle alıntıladığım metinlerini, tırnak içerisinde veya farklı dizerek verdiğim yine başka yazarlara ait olup fakat kendi sözcüklerimle ifade ettiğim hususları da istisnasız olarak kaynak göstererek belirttiğimi,

beyan ve bu etik ilkeleri ihlal etmiş olmam halinde bütün sonuçlarına katlanacağımı kabul ederim.

16.08.2019

SEDA KÖSE



TEŐEKKÜR

Bana maddi ve manevi her zaman yardım ve desteğini esirgemeyen kıymetli anneme, babama, kardeőime ve değerli eőime, tez çalıőmam sırasında bana bir öğrenciden çok “anne” olduğumu hatırlatan birtanecik kızım Melis Eda’ya sonsuz teőekkürlerimi sunarım.

Çalıőmam boyunca bana yardımcı olan değerli hocam Dr. Öğr. Üyesi. Yüksel AYDIN hocama, tezimin son haline gelmesine yardımcı olan Dr. Öğr. Üyesi Mustafa GÜL hocama ve Dr. Öğr. Üyesi Seval ELDEN ÜRGÜP hocama teőekkür ederim.



İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	i
KISALTMALAR	vii
TABLO LİSTESİ	ix
ŞEKİL LİSTESİ	xiii
ÖZET	xv
ABSTRACT	xvii
GİRİŞ	1
BİRİNCİ BÖLÜM	3
1. YÖNETİM MUHASEBESİ TANIMI VE NİTELİKLERİ	3
1.1. Yönetim Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi ve Finansal Muhasebe Arasındaki Farklılıklar	4
1.2. Yönetim Kararlarına Işık Tutan Özel Maliyet Kavramları	5
1.2.1. İlişkili maliyet	5
1.2.2. Farklılaşan Maliyet	6
1.2.3. Marjinal Maliyet	6
1.2.4. Batık Maliyet	6
1.2.5. Gelecekteki maliyet	6
1.2.6. Kaçınılamaz Maliyet.....	7
1.2.7. Fırsat Maliyeti.....	7
1.2.8. Varsayılan Maliyet.....	7
1.2.9. Süren Maliyet.....	7
1.3. Maliyet Muhasebesi Verilerinin Yönetim Kararlarında Kullanılması	8
1.3.1. Üretim ve Satış Miktarının Saptanması Kararları.....	8
1.3.2. Fiyat Koyma Kararları	12
1.3.3. Makine ve Donanım Yenileme Kararları.....	13

1.3.4. Üretme veya Dışarıdan Satın Alma Kararı	13
1.3.5. Özel Bir Siparişin Kabul Edilmesi veya Reddedilmesi	14
1.3.6. Bir Mamulün Üretimine Son Verme Kararı	14
1.3.7. En Uygun Mamul Karışımının Saptanması Kararı	15
1.4. Maliyet Muhasebesi Verilerinin Planlama Açısından Kullanılması	15
1.4.1. İşletme Bütçeleri Genel Bilgiler	15
1.4.2. İşletme Bütçesinin Düzenlenmesi.....	17
1.4.2.1. Satış Bütçesi	18
1.4.2.2. Üretim Bütçesi.....	19
1.4.2.3. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Bütçesi.....	19
1.4.2.4. İşçilik Bütçesi.....	19
1.4.2.5. Genel Üretim Giderleri Bütçesi.....	20
1.4.2.6. Dönem Sonu Stok Bütçesi.....	20
1.4.2.7. Satış ve Yönetim Gideri Bütçesi	20
1.4.2.8. Nakit Bütçesi	21
1.4.2.9. Proforma Gelir Tablosu.....	21
1.5. Maliyet Yönetim Sistemleri.....	21
1.5.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	22
1.5.2. Hedef Maliyetleme.....	23
1.5.3. Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme.....	25
1.5.4. Tam Zamanında Üretim (JIT) ve Muhasebe Uygulamalarına Etkisi.....	26
1.5.5. Kalite Maliyetleri	29
1.5.6. Kaizen Maliyetleme Sistemi	31
İKİNCİ BÖLÜM	33
2. MUHASEBE SİSTEMİ VE MALİYET MUHASEBESİ.....	33
2.1. İşletmelerde Neden Maliyet Muhasebesi Kullanılmalı	34
2.2. Maliyet Muhasebesi Tanımı	35
2.3. Maliyet Muhasebesinin Amaçları.....	36

2.3.1. Üretilen Mamul ve Hizmetlerin Maliyetlerinin Belirlenmesi	36
2.3.2. Maliyet Kontrolünü Sağlamak	36
2.3.3. Planlama Yapmaya Yardımcı Olmak	37
2.3.4. Yönetim Tarafından Alınacak Özel Kararlara Yardımcı Olmak.....	37
2.4. Maliyet Muhasebesi Temel Kavramlar	38
2.4.1. Maliyet Kavramı	38
2.4.2. Gider Kavramı	38
2.4.3. Harcama Kavramı	39
2.4.4. Zarar Kavramı.....	39
2.5. Maliyet Muhasebesi Sistemi ve Maliyet Akış Süreci.....	40
2.6. Üretilen Mamullerin Giderlerinin Hesaplanması Aşamaları.....	40
2.6.1. Gider Türleri	40
2.6.1.1.Çeşit Esasına Göre Gider Türleri	40
2.6.1.2. Üretilen Mamullere Yüklenmesine Göre Giderler.....	42
2.6.1.3.Üretim Hacmi İle Olan İlişkilerine Göre Giderler	42
2.6.1.3.1. Sabit Giderler	42
2.6.1.3.2.Değişken Giderler.....	43
2.6.1.3.3. Karma Giderler.....	45
2.6.2. Gider Yerleri	45
2.6.3. Gider Taşıyıcıları	46
2.7. Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Hesaplarının İncelemesi	47
2.7.1. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları	48
2.7.2. Çeşit esasına göre 7/A seçeneği gider çeşitleri hesaplarının kodları	51
2.7.3. 7/A seçeneğinde gider yerleri hesapları.....	51
2.7.4. Eş Zamanlı Kayıt Yöntemi	52
2.7.5. 7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları.....	53
2.8. Maliyet Hesaplama Sistemleri.....	53

2.8.1. Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri	55
2.8.1.1. Tam Maliyet Yöntemi	56
2.8.1.2. Değişken Maliyet Yöntemi	57
2.8.1.3. Normal Maliyet Yöntemi	58
2.8.1.4. Asal (Direkt) Maliyet Yöntemi	58
2.8.2. Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri	59
2.8.2.1. Fiili (Tarihi) Maliyet Yöntemi	59
2.8.2.2. Tahmini Maliyet Yöntemi	60
2.8.2.3. Standart Maliyet Yöntemi	60
2.8.3. Üretim Biçimine Göre Maliyet Yöntemleri	63
2.8.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi	63
2.8.3.2. Safha (Evre) Maliyet Yöntemi	65
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	67
3. YÖNETİCİLERİN MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ	
UYGULAMALARINA YÖNELİK ALGI DÜZEYLERİNİN ÖLÇÜLMESİ;	
SİVAS İLİ ÖRNEĞİ	67
3.1. Literatür Çalışması	67
3.2. Araştırmanın Amacı	70
3.3. Araştırmanın Önemi	70
3.4. Araştırmanın Kapsamı	71
3.5. Araştırmanın Yöntemi	72
3.6. Araştırmada Kullanılan Yöntemler	72
3.7. Araştırmanın Bulguları	73
3.7.1. Araştırmada kullanılan Ölçeğin Güvenirlik Analizi	74
3.7.2. Ankete Katılan İşletmelerin Özellikleri İle İlgili Frekans Tabloları	74
3.7.2.1. İşletmede Çalışan Personel Sayısına İlişkin Analiz	75
3.7.2.2. İşletmelerin Yıllık Cirolarına İlişkin Analiz	75
3.7.2.3. Ürün Çeşitliliğine İlişkin Analiz	76
3.7.2.4. Pazar Faaliyetlerine İlişkin Analiz	76

3.7.2.5. Personel Eğitim Düzeyine İlişkin Analiz.....	77
3.7.2.6. İşletmenin Faaliyet Konusuna İlişkin Analiz.....	77
3.7.3. İşletme Yöneticilerinin Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesine İlişkin Frekans Tabloları.....	79
3.7.4. İşletme Yöneticilerinin Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesine İlişkin Anket Katılım Düzeylerinin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Tabloları	89
3.7.5. İşletme Hakkında Sorulan Sorular İle Yönetim ve Maliyet Muhasebesi İle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Karşılaştırılması.....	92
3.7.5.1. İşletmede Çalışan Personel Sayısına İlişkin Veriler İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması.....	93
3.7.5.2. İşletmelerin Yıllık Ciroları İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması.....	93
3.7.5.3. Ürün Çeşitliliği İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması	94
3.7.5.4. İşletmelerin Hangi Pazarlarda Faaliyet Gösterdikleri Sorusuna Verdikleri Cevaplar İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması	95
3.7.5.5. İşletme Personelinin Eğitim Durumu İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması.....	96
3.7.5.6. İşletmelerin Faaliyet Konusu İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması.....	97
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	101
KAYNAKLAR	105
EKLER.....	111
Ek 1: Anket Formu	111
ÖZGEÇMİŞ.....	115



KISALTMALAR

DİS	: DİREKT İŞÇİLİK SAATI
DİMM	: DİREKT İLK MADDE VE MALZEME
F.	: FİYAT
FİFO	: (FİRST İN FİRST OUT) İLK GİREN İLK ÇIKAR. STOK DEĞERLEME YÖNTEMİ
GİD.	: GİDER
HS.	: HESAP
JIT	: (JUST İN TIME) TAM ZAMANINDA ÜRETİM
TOP.	: TOPLAM
TSE	: TÜRK STANDARTLARI ENSTİTÜSÜ
Vb.	: VE BENZERİ
VUK	: VERGİ USUL KANUNU



TABLO LİSTESİ

Tablo 1 Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesi arasındaki benzer ve farklı yönler (Erkuş 2016: 26).....	5
Tablo 2 Anket maddelerinin nitelik düzeyi, puan aralığı, değer aralıkları.....	73
Tablo 3 Güvenirlilik Analizi Tablosu.....	74
Tablo 4 İşletmede Çalışan Personel Sayısı Dağılımı	75
Tablo 5 İşletmelerin Yıllık Cirosuna Göre Dağılımı.....	75
Tablo 6 Ürün Çeşitliliği Dağılımı	76
Tablo 7 İşletmelerin Pazar Alanları Dağılımı	76
Tablo 8 İşletme Personelinin Eğitim Düzeyi Dağılımı	77
Tablo 9 İşletmelerin Faaliyet Konusuna İlişkin Dağılımları.....	78
Tablo 10 “Muhasebe Departmanında Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Yapan Birimin Olması, Maliyetin Daha Sağlıklı Bir Biçimde Hesaplanmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.....	79
Tablo 11 Mamul Fiyatlandırmasında Maliyet Muhasebesinin Önemi Büyüktür” İfadesinin Analizi.....	80
Tablo 12 Maliyetlerin Kontrolünü Yapan Ayrı Bir Birimin Olması Maliyetlerin Hesaplanmasında Daha Net Sonuç Sağlar” İfadesinin Analizi	80
Tablo 13 Maliyet Hesaplamasının Periyodik Olarak Yapılması Gereklidir” İfadesinin Analizi.....	81
Tablo 14 “Maliyet Hesaplamasında Fire-Yan Mamul Maliyetinin Hesaplanması Üretilen Mamulün Fiyatlandırmasında Rol Oynar” İfadesinin Analizi.....	81
Tablo 15 “Maliyetlerin Tespiti Konusunda Yapılan Ön Çalışmalar Karşılaşılacak Maliyetler Konusunda Fikir Verir” İfadesinin Analizi.....	82
Tablo 16 “Çalışanların Üretimden Kaynaklanan Ve Maliyete Yansıyan Konular Hakkında Bilgisinin Olması, İşletmede Meydana Gelecek Aksaklıklar İçin	

Önlem Alınmasını Ve Çalışanların Daha Dikkatli Olmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.....	82
Tablo 17 “Mamul Maliyetlerinin Üretimin Tasarım Aşamasında Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.....	83
Tablo 18 “Mamul Maliyetlerinin Üretim Aşamasında Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.....	83
Tablo 19 “Mamul Maliyetlerinin Üretim Tamamlandıktan Sonra Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.....	84
Tablo 20 “Stok Değerleme Yöntemlerinden FIFO (First In First Out) (İlk Giren İlk Çıkar) Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.	84
Tablo 21 “Stok Değerleme Yöntemlerinden Ortalama Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.....	85
Tablo 22 “Stok Değerleme Yöntemlerinden Gerçek Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.....	85
Tablo 23 “Kademeli Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.....	86
Tablo 24 “Doğrudan Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.....	86
Tablo 25 “Planlı Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.....	87
Tablo 26 “Gelen Sipariş Tekliflerini Değerlendirirken Değişken Maliyet Yöntemine Göre Gelir Tablosu Hazırlanması Gerekir” İfadesinin Analizi.....	87
Tablo 27 “Başabaş Noktasının Her Ürün İçin Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.....	88
Tablo 28 “Ürünlerin Katkı Paylarının Hesaplanması Bu Ürünlerin Üretimine Devam Edilip Edilmeyeceği Konusunda Fikir Verir” İfadesinin Analizi.....	88

Tablo 29 “Faaliyet Döneminden Önce Gelir Gider Bütçesinin Düzenlenmesi Yapılacak Planlamanın Daha Sağlıklı Olmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.	89
Tablo 30 İfade metinlerinin aritmetik ortalaması, standart sapması ve ölçekte karşılık gelen değerleri.....	90
Tablo 31 Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi.....	92
Tablo 32 İşletmede Çalışan Personel Sayısı İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları.....	93
Tablo 33 İşletmelerin Yıllık Ciroları İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları	94
Tablo 34 Ürün çeşitliliği İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları	95
Tablo 35 İşletmelerin Hangi Pazarda Yer Aldıkları İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları.....	96
Tablo 36 İşletme Personelinin Eğitim Durumu İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları.....	97
Tablo 37 İşletmenin Faaliyet Konusu İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları	98



ŞEKİL LİSTESİ

Şekil 1	Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ilişkisi	4
Şekil 2	Üretim işletmelerinde bütçeleme süreci	18
Şekil 3	Toplam Sabit Gider Grafiği	43
Şekil 4	Birim Sabit Gider Grafiği	43
Şekil 5	Toplam Değişken Giderler Grafiği	44
Şekil 6	Birim Başına Değişken Giderler Grafiği	44
Şekil 7	7/A Seçeneğinde Maliyet Hesaplarının İşleyiş Düzeni	52
Şekil 8	Tam maliyet yöntemi şeması	56
Şekil 9	Değişken maliyet yöntemi şeması	57
Şekil 10	Normal maliyet yöntemi şeması	58
Şekil 11	standart maliyet yönteminin gerektirdiği çalışmalar	61



ÖZET

Ticari işletmelerin en önemli amacı kâr elde etmektedir. Bu amaçla, az maliyetle çok kâr elde etme stratejilerini gerçekleştirirken kusursuz işleyen bir maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç duymaktadırlar. Günümüzün hızla değişen koşulları, artan rekabet ve mamul yaşam süresinin kısalması şartları altında maliyet ve yönetim muhasebesine duyulan ihtiyaç da artmaktadır. İşletme yönetiminin de doğru, güvenilir, şeffaf ve analitik bilgilere duydukları ihtiyaçla beraber maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesinin önemi daha da artmaktadır. Maliyet muhasebesi verilerinden yararlanılarak oluşturulan raporlar, yapılan analizler, yönetim muhasebesi kapsamında değerlendirilerek, işletme yöneticilerine geleceğe yönelik verecekleri önemli kararlara ışık tutmaktadır.

Çalışma kapsamında Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde yer alan firma yöneticilerinin maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik algı düzeyleri ölçülmüştür. Veriler IBM SPSS 22 paket programında analiz edilmiştir. Elde edilen verilerin sonuçlarına göre; işletme yöneticilerin maliyet ve yönetim muhasebesine yönelik farkındalıklarının olduğu görülmüştür. İşletme yöneticilerinin maliyet muhasebesinden elde edilen bilginin gerekliliğine inanmaları, maliyet muhasebesi verilerinden yararlanarak yönetim muhasebesi verileri ışığında daha doğru kararlar almalarını sağlayacaktır. Bu da işletmenin gelecekte daha iyi konuma gelmesini, günümüzün hızla değişen koşullarında ve rekabet ortamında ayakta kalmasını sağlayacaktır.

Anahtar kelimeler: Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi, Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesi



ABSTRACT

The most important purpose of commercial enterprises is to make profit. For this purpose, they need a perfectly functioning cost accounting system while realizing their strategies of making profit with little cost. The need for cost and management accounting is also increasing under conditions of today's rapidly changing conditions, increasing competition and shortening of product life span. Along with the need for accurate, reliable, transparent and analytical information in business management also increases the importance of cost accounting and management accounting. The reports and analyzes made by using cost accounting data are evaluated within the scope of management accounting and shed light on the important decisions they will make for the future.

Within the scope of the study, the level of perception for cost and management accounting practices of the managers of business that located in Sivas First Organized Industrial Zone was measured. The data was analyzed in the IBM SPSS 22 package program. According to the results of the data obtained, it was seen that business managers have awareness of cost and management accounting. The their beliefs in necessity of information obtained from cost accounting of business managers will enable them to make more accurate decisions in the light of management accounting data by using cost accounting data. This also will enable the business to reach better position in the future and to be afloat in today's rapidly changing conditions and competitive environment.

Key Words: Cost Accounting, Management Accounting, Sivas First Organized Industrial Zone Firms.



GİRİŞ

Günümüzde küreselleşmenin önem kazanması ile ulusal ve uluslararası alanda rekabetin önemi giderek artmaktadır. Oluşan bu rekabet ortamında düşük kâr marjı ile çalışan işletmelerin, geleceğe yönelik önemli kararlar vermelerinde, doğru analizlerle doğru kararlar alabilmeleri için maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi sistemlerini işletme için gerekli kılmıştır. İşletme yöneticilerinin maliyet muhasebesinin ürettiği bilgiye duydukları ihtiyacın gerekliliğine inanmaları, maliyet muhasebesi verilerinden yararlanarak yönetim muhasebesi verileri ışığında daha doğru kararlar almalarını sağlayacaktır. Bu da işletmenin gelecekte daha iyi konuma gelmesini, günümüzün hızla değişen koşullarında ve rekabet ortamında ayakta kalmasını sağlayacaktır.

Çalışmanın ilk bölümünde, yönetimin tanımı, özellikleri ve temel işlevleri, yönetim muhasebesinin tanımı ve nitelikleri, yönetim kararlarında kullanılan özel maliyet kavramları, maliyet muhasebesi verilerinin yönetim kararlarında ve planlama açısından (işletme bütçeleri) kullanılması ve maliyet yönetim sistemleri ile ilgili bilgiler yer almaktadır.

Çalışmanın ikinci bölümünde, maliyet muhasebesinin tanımı, amaçları, temel kavramları, maliyet muhasebesi sistemleri ve maliyet akış süreci, üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanması aşamaları, maliyet muhasebesi hesapları ve maliyet hesaplama sistemleri hakkında bilgiler bulunmaktadır.

Çalışmanın sonuç bölümünde, Sivas Birinci Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan 63 firma yöneticisine yapılan anket sonucu toplanan veriler ve bunların analiz sonuçlarına yer verilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

1. YÖNETİM MUHASEBESİ TANIMI VE NİTELİKLERİ

Yönetim muhasebesi; işletme yöneticilerinin hedeflerine ulaşmak, işletme için verecekleri önemli kararları doğru verebilmek ve bunun için gereken kontrolleri yapabilmek için genel olarak muhasebeden, özel olarak da maliyet muhasebesinden faydalanarak uygun olan yöntemler ve tekniklerle kaynakların ve maliyetlerin yönetilmesidir. Yönetim muhasebesinin dört temel işlevi vardır. Bunlar (Civelek, Özkan 2012: 258):

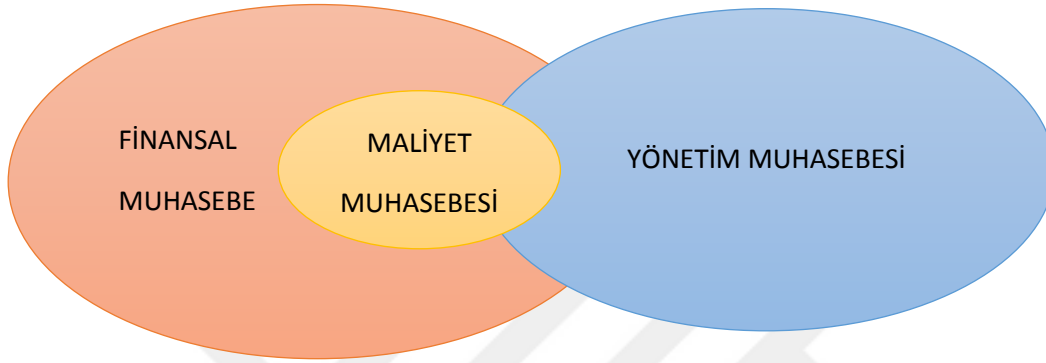
- Yönetim muhasebesi, işletme içine yöneliktir. Yönetimin ihtiyaçlarını karşılamayı hedefler.
- Yönetim muhasebesi, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine bağımlı değildir. İşletme içi yöntem ve tekniklerle ilgili olduğundan muhasebe ilkeleri ile sınırlanmaz. Yönetim hiçbir kurala bağlı kalmadan kendi ihtiyaçları için muhasebe ve maliyet verilerini düzenleyebilir.
- Yönetim muhasebesi bir kayıt düzeni değildir. Muhasebe belgeleri ve defterleriyle yapılan bir kayıt düzeni yoktur. Muhasebe verilerinden yararlanıldığı bir bilgi alanı olduğu için yönetim muhasebesi adını almıştır.
- Yönetim muhasebesi geleceğe yöneliktir. Geleceğe yönelik plan ve bütçelerin hazırlanması ve kontrolü ve bu planlardan yola çıkarak kararlar vermek için kullanılmaktadır. Geçmiş ekonomik olayların planlanması ve kontrolü ve bunlarla ilgili karar verilmesi olanaksızdır.

Yönetim muhasebesinin temel amaçları ise;

- İşletme faaliyetlerinin planlanmasına yardımcı olmak
- İşletme faaliyetlerinin denetlenmesine yardımcı olmak
- İşletme yöneticilerine karar vermelerinde yardımcı bilgiler sunmaktır.

1.1. Yönetim Muhasebesi, Maliyet Muhasebesi ve Finansal Muhasebe Arasındaki Farklılıklar

Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi, muhasebe sistemi içerisinde sürekli birbirleriyle etkileşim içinde olan muhasebe biliminin alt dallarıdır (Civelek, Özkan 2006: 454).



Şekil 1 Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ilişkisi (Civelek, Özkan 2006: 454)

Bu üç muhasebe dalının ortak olan özelliklerini tablo yardımıyla daha iyi görebiliriz.

Tablo 1 Finansal muhasebe, maliyet muhasebesi, yönetim muhasebesi arasındaki benzer ve farklı yönler (Erkuş 2016: 26)

FİNANSAL MUHASEBE	MALİYET MUHASEBESİ	YÖNETİM MUHASESESİ
Geçmişte gerçekleşen ve belgeye dayanan mali olaylara ait işlemlerle ilgilenmektedir.	Hem geçmişle hem de gelecekle ilgili veri ve bilgiye dayanmaktadır.	Hem geçmişle hem de gelecekle ilgili veri ve bilgiye dayanmaktadır.
Dışa dönük bilgiler sunmaktadır	Kısmen dışa dönük – kısmen içe dönük bilgiler sunar.	İçe dönük bilgiler sunar.
Finansal raporlar hazırlamaktadır. Hazırlanan bu finansal raporlar bütün işletmeyle ilgilidir.	Finansal raporlara bilgi hazırlamaktadır.	Yönetimin gereksinim duyduğu kadar finansal rapor üretmektedir. Bölümler, şubeler, müşteriler, ürünler, sorumluluk merkezleri gibi özellikli raporlar hazırlanmaktadır.
Verilerin kesin tutarları önem taşımaktadır.	Verilerin kesin tutarları önem taşımaktadır.	Verilerin kesin tutarından daha önemli olan karar vermek için yeterli özlü bilgilerdir.
Yasal zorunluluktur.	Yasal zorunluluktur.	İktisadi zorunluluktur.
Parayla ölçülebilen işletme içi veri kullanmaktadır	Parayla ölçülebilen ve ölçülemeyen işletme içi veri kullanmaktadır.	Parayla ölçülebilen ve ölçülemeyen işletme içi ve işletme dışı veri kullanmaktadır.

Yukarıdaki tabloda da görüldüğü üzere finansal muhasebe, maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesinin farklı özellikleri olduğu kadar kesiştiği noktalarda vardır. Fakat hepsinin ortak noktası işletmenin devamlılığını sürdürmesine, başarılı olmasına ve doğru kararlar vermesine hizmet etmektir.

1.2. Yönetim Kararlarına Işık Tutan Özel Maliyet Kavramları

1.2.1. İlişkili maliyet

Geçerli maliyet veya uygun maliyet olarak da bilinmektedir. Gelecekte ortaya çıkabilecek çeşitli karar seçenekleri arasında farklılık gösteren maliyetlere ilişkili

maliyet denir. Maliyetin ilişkili olması doğru ve yeni olmasını da kapsamaktadır. Karar geleceğe yönelik olduğundan önemli olan gelecek zaman için maliyetin doğru ve yeni olmasıdır. Aynı işi gören, ancak nitelikleri farklı iki makinanın yatırım tutarı ve amortisman maliyetleri ilişkili maliyettir. Eğer makinalardan birinin seçilmesi işçilik maliyetini etkilemiyorsa, işçilik maliyeti ilişkisiz maliyet olarak görülür (Yükçü 1999: 831).

1.2.2. Farklılaşan Maliyet

Alacağımız karar, seçeceğimiz alternatif, maliyetler arasında farklılaşmaya neden oluyorsa buna farklılaşan maliyet denir. Farklılaşma artırıcı maliyet ya da azaltıcı maliyet şeklinde olabilmektedir (Civelek, Özkan 2006: 559). Farklılaşma, satış hasılatında oluyorsa farklılaşan hasılat denir. Eğer farklılaşma kârda oluyorsa farklılaşan kâr adını alır. Farklılaşan maliyet genelde değişken maliyettir, sabit maliyette farklılaşma daha az görülmektedir (Civelek, Özkan 2012: 273).

1.2.3. Marjinal Maliyet

Üretim miktarındaki bir birimlik artışın ortaya çıkaracağı maliyete marjinal maliyet adı verilir (Altuğ 2006: 30). Üretim bir birim arttığında sadece değişken maliyetler artmaktadır. Bu nedenle marjinal maliyet değişken maliyet tutarıdır (Civelek, Özkan 2006: 559).

1.2.4. Batık Maliyet

Geçmişte katlanılmış olan kısmen veya tamamen geri alınması olanağı kalmamış olan maliyetlere batık maliyet denir (Altuğ 2006: 30). Geçmişte verilmiş bir kararın doğruluk derecesinin, şimdi verilecek bir kararı etkilemesine izin vermemek gerekir ve şimdi verilecek bir karar açısından önemli olan gelecekteki faktörler olup, kararın isabeti bunların isabetli olarak öngörülmesidir şeklinde özetleyebiliriz (Erdoğan, Saban 2010: 46).

1.2.5. Gelecekteki maliyet

Verdiğimiz kararlar geleceği etkilemektedir. Bu yüzden gelecekte elde edeceğimiz gelirle birlikte gelecekteki katlanacağımız maliyetleri göz önünde

tutmalıyız. Örneğin bir sonraki yılın başabaş analizinde gelecekteki maliyetler kullanılmalıdır (Civelek, Özkan 2006: 558).

1.2.6. Kaçınılamaz Maliyet

Alınan kararlar kaçınılabilen veya tasarruf edilebilen maliyetlere kaçınılabılır maliyetler denir. Örneğin; işletmede yeni bir makine alımı dolayısıyla işten çıkarılanların maliyeti kaçınılamaz maliyettir. Üretim hattında kalan kişilerin maliyeti, mamul hattının bulunduğu yerin amortismanı da kaçınılamaz maliyet olmaktadır. Çünkü makine alınmasıyla kesintiye uğramaz devam eder (Yükçü 1999: 834).

1.2.7. Fırsat Maliyeti

Karar verilen bir seçenek dışında kalan diğer seçeneklerden en yüksek alternatif getiriye sağlayacak seçeneğin vazgeçilen getirisi, karar verilen seçeneğin fırsat maliyetini oluşturmaktadır (Altuğ 2006: 31).

1.2.8. Varsayılan Maliyet

Fırsat maliyeti ile aynı mantığa sahip bir maliyet türüdür. Öz sermayenin yatırım kârı yerine elde edebileceği faiz, işletme sahiplerinin kâr payı yerine çalışmaları dahilinde alacakları ücret örnek olarak verilebilir (Civelek, Özkan 2006: 560).

1.2.9. Süren Maliyet

Herhangi bir işletme, bölüm veya mamul hattı kapatıldığı halde sona ermeyen, devam eden maliyetlere denir. Örneğin; kapatılan bir fabrikanın aydınlatma giderleri, koruma görevlilerinin ücreti ve bina amortisman maliyetleri süren maliyetlerdir.

1.3. Maliyet Muhasebesi Verilerinin Yönetim Kararlarında Kullanılması

İşletme yöneticileri aşağıdaki kararların alınmasında maliyet muhasebesi verilerinden yararlanmaktadırlar.

- 1- Üretim ve satış miktarının saptanması kararları
- 2- Fiyat koyma kararları
- 3- Makine ve donanım yenileme kararları
- 4- Üretme veya dışarıdan satın alma kararı
- 5- Özel bir siparişin kabul edilmesi veya reddedilmesi
- 6- Bir mamulün üretimine son verme kararı
- 7- Uygun mamul karışımının belirlenmesi
- 8- Ortak ve yan ürünlerin ayrılma noktasında veya ek işlem yapıldıktan sonra satılması

1.3.1. Üretim ve Satış Miktarının Saptanması Kararları

İşletme yönetimi, üretim hacmini saptarken mevcut piyasa koşullarını göz önünde bulundurmalıdır. Bunun sonucunda üretim miktarının saptanmasında temel hareket edilmesi gereken nokta satış tahminlerinin yapılmasıdır. Sözü edilen satış miktarında arzulanan kâr sağlanıyorsa, işletmenin üretim miktarı konusunda vereceği karar açıktır. Bazı durumlarda işletme için satış olayı bir sorun olmayabilir. Bu durumda da üretim miktarının saptanmasında yine analizlerin yapılarak arzulanan kâr marjını sağlayacak satış miktarının dolayısıyla üretim miktarının saptanması gerekmektedir (Erdoğan 2001: 514).

İşletme yönetimi bu konularda karar verirken, büyük ölçüde maliyet-hacim-kâr analizinden faydalanır. İşletme yönetimi karar verirken, hangi satış düzeyinde kâra geçeceğini, maliyetlerin değişken ve sabit olarak dağılımını, her satış düzeyinin katkı payı ve katkı oranının ne olduğunu bilmek isteyecektir ve bu bilgilerin de büyük çoğunluğunu muhasebeden sağlayacaktır (Akdoğan 2000: 578).

Analize adını veren maliyet-hacim-kâr arasındaki ilişki yakındır. Şöyle ki hacimde ki değişmeler, maliyet de dolayısıyla kâr da değişikliğe neden olmaktadır.

Maliyet-hacim-kâr analizi bazı varsayımlara dayanmaktadır. Bu varsayımlar şöyle sıralanabilir (Erdoğan, Saban 2010: 402-403).

- Analizlerin yapılabilmesi için işletmedeki giderlerin sabit ve değişken olarak ayrılması gerekmektedir.
- Sabit ve değişken gider ayrımı kısa dönem için geçerli olup, uzun dönemde giderlerin hemen hemen tamamı değişken özellik göstermektedir. Bu nedenle bu tür analizler kısa dönem için geçerli olmaktadır.
- Maliyet fonksiyonunun doğrusal olduğu varsayılmaktadır.
- Değişken giderlerin hacimle doğru orantılı olduğu, sabit giderlerin ise hacim değişikliklerinden etkilenmediği varsayılmaktadır. Bu varsayım geçerli bir hacim aralığı için geçerlidir.
- Satış fiyatının ve birden fazla mamul bulunması durumunda mamul karışımının sabit olduğu varsayılmaktadır. Elbette hacimdeki değişimler satış fiyatını etkilemektedir. Ayrıca enflasyon ortamında satış fiyatları artış eğilimi göstermektedir.
- Dönembaşı stok miktarıyla, dönemsonu stok miktarı arasında ve üretim miktarıyla satış miktarı arasında önemli farkların olmadığı varsayılmaktadır.

Maksimum kâr sağlamak amacıyla faaliyet gösteren bir işletme, akılcı bir kâr plânlamasının varlığına bağlıdır. Kârı belirleyen çeşitli etmenlerin göz önünde bulundurularak, bu etmenler arasında uyumun sağlanması kâr planlamasıdır. Bir işletmenin sağlayacağı kârı belirleyen pek çok etmen vardır. Bununla beraber kârın oluşumunda esas olarak rol oynayan etmenler şunlardır (Erdoğan 2001: 516):

- Mamulün birim satış fiyatı
- Mamulün satış miktarı
- Mamulün birim değişken maliyeti
- Mamulün toplam sabit maliyeti

Maliyet-hacim-kâr analizi bu etmenlerin arasındaki ilişkileri ortaya koyarak kâr planlamasına olanak sağlamaktadır.

Başabaş noktasının hesaplanması:

İşletme yöneticilerinin çeşitli işletme kararlarının alınmasında başvuracakları bir analiz yöntemidir. Başabaş noktası; toplam gelirlerin toplam giderlere eşit olduğu satış hacmi, miktarı ya da tutarı olarak tanımlanmaktadır (Yükçü 1999: 591).

Belirli bir dönemin toplam geliri ile toplam maliyeti arasındaki fark toplam kârdır (Erdoğan, Saban 2010: 403).

Başabaş noktası, katkı oranı ve katkı payı kavramları yardımıyla hesaplanabilmektedir.

Başabaş noktası miktar olarak aşağıdaki formül ile hesaplanır (Akdoğan 2000: 579):

$$\text{BBN MİKTARI} = \frac{\text{TOPLAM SABİT GİDERLER}}{\text{KATKI PAYI (BİRİM SATIŞ F. - BİRİM DEĞİŞKEN GİD.)}}$$

Bu formülle hesaplanan değer; satılan her birimin, birim değişken giderleri karşıladıktan sonra, sabit giderleri karşılayan ve kâra katkıda bulunan kısmı göstermektedir.

İşletmenin hangi kapasite kullanım oranında başabaş noktasına ulaştığı toplam katkı payı tutarının esas alınması suretiyle hesaplanabilmektedir. Aşağıdaki formül ile hesaplanır:

$$\text{BBN'daki KKO} = \frac{\text{TOPLAM SABİT GİDERLER}}{\text{TOPLAM KATKI PAYI}}$$

Başabaş noktası tutar olarak aşağıdaki formülle hesaplanmaktadır:

$$\text{BBN TUTAR} = \frac{\text{TOPLAM SABİT GİDERLER}}{\text{KATKI ORANI}}$$
$$\text{KATKI ORANI} = \frac{\text{Satış Fiyatı} - \text{Birim Değişken Gider}}{\text{Satış Fiyatı}} = \frac{\text{Toplam Katkı Payı}}{\text{Satış Fiyatı}}$$

Katkı oranı, satışlardan sağlanan her liranın sabit giderlere ve kâra olan katkısını göstermektedir. Katkı oranını toplamlar üzerinden de hesaplamak mümkündür. Formül ise şu şekildedir.

$$\text{KATKI ORANI} = \frac{\text{Top. Net Satışlar} - \text{Top. Değişken Gid.}}{\text{Top. Net Satışlar}} = \frac{\text{Top. Katkı Payı}}{\text{Top. Net Satışlar}}$$

Başabaş noktasının grafik ile saptanması:

İşletme yönetimine verilen raporlar asıl olarak rakamlarla ifade edilir. Ancak sayısal raporlarla desteklenmek koşuluyla, yöneticilere çeşitli hacimlerde maliyetin ve kârın ne olacağına gösterilmesi açısından grafikler görsel olarak daha etkili olabilmektedir. Grafikte dikey eksen maliyetleri gösterirken, yatay eksen miktarı göstermektedir. Çeşitli hacimler ve bu hacimlerdeki maliyet ve satış tutarları grafik üzerinde gösterilerek toplam maliyet ve toplam satış doğruları elde edilmektedir. Toplam maliyet ve toplam satış doğrularının kesiştiği yer başabaş noktasıdır (Erdoğan 2001: 520). Bu grafik iki farklı şekilde çizilebilir (Erdoğan, Saban 2010: 406).

- Birinci grafik çizimi toplam maliyet, toplam gelir doğruları ile sıfır noktasından başlayan değişken maliyet doğrusu çizilerek oluşturulur
- İkinci grafik çizimi ise, yatay eksene paralel sabit maliyet doğrusu çizilir, toplam maliyet doğrusu sabit maliyet doğrusunun başlangıç noktasından başlatılarak çizilir.

Belirli Bir Kâr Marjını Sağlayacak Satış ve Üretim Hacminin Belirlenmesi ve Kâr Fonksiyonlarının Bulunması

Başabaş noktası için kullanılan formüller işletmenin kâr fonksiyonu içinde yazılabilir (Akdoğan 2000: 581).

$$\text{Dönem kârı} = \text{Toplam Gelir} - \text{Toplam Maliyet}$$

$$\text{Toplam Gelir} = Fx$$

$$\text{Toplam Maliyet} = ax+b \text{ şeklinde gösterilir ise}$$

$$\text{Dönem Kârı} = (Fx - ax+b) \text{ şeklinde olur.}$$

Diğer bir ifadeyle;

$$\text{Dönem Kârı} = (\text{Katkı Payı} \times \text{Satış Miktarı}) - (\text{Toplam Sabit Giderler})$$

Ya da

Dönem Kârı = (Toplam Net Satış Tutarı × Katkı Oranı) – Toplam Sabit Gid.

Kâr = x. Katkı oranı – b şeklinde formülle gösterilir.

Başabaş analizlerinin işletme yöneticilerine sağladığı diğer bir yararda, arzulanan kârın hangi satış hacminde sağlanabileceğinin saptanmasıdır. İşletme bir mamulün üretimine karar verirken, o mamulün karlılığının yeterli olup olmadığına dikkat etmek zorundadır. Bu nedenden dolayı beklenen kâr seviyesine ulaşabilmek için ne kadar satış yaptığının bilinmesi gerekmektedir. Arzulanan kâr tutarını verecek satış miktarı veya satış tutarını saptayabilmek için, başabaş noktası formülünden yararlanılmaktadır. Başabaş noktası formülünün payına arzulanan kâr tutarının eklenmesi yeterli olacaktır. Bu durumda formül aşağıdaki şekilde oluşur (Erdoğan 2001: 522).

Gereken Satış Miktarı = $\frac{\text{Arzulanan Kâr} + \text{Toplam Sabit Maliyet}}{\text{Katkı Payı}}$

Katkı Payı

Gereken Satış Tutarı = $\frac{\text{Arzulanan Kâr} + \text{Toplam Sabit Maliyet}}{\text{Katkı Oranı}}$

Katkı Oranı

1.3.2. Fiyat Koyma Kararları

Belirlenen mamul fiyatı işletmelerin satış düzeyini dolayısıyla karlılığını etkilemektedir. Fiyat, tam rekabet koşullarında piyasa tarafından belirlenmektedir. Yani tam rekabet koşullarının hüküm sürdüğü piyasalarda işletmeler için fiyat veri olarak görülmektedir. Ancak, böyle bir piyasa varsayımlardan ibaret olup gerçek hayatta genel olarak yaşanmaz ve fiyat belirleme işi işletme yönetimine kalır. İşletme yönetimi ürün fiyatını doğru belirleyerek önemli finansal başarılar elde edebileceği gibi yanlış bir ürün fiyatlandırması ise işletmenin finansal başarısızlığına neden olabilir (Lazol 2016: 369).

Yönetim üretmiş olduğu mal ve hizmetlerin fiyatını belirlerken maliyet bilgilerinden yararlanmaktadır. Normal koşullarda yönetim, işletme kârının maksimize edilmesi için, üretmiş olduğu mal ve hizmetlerin maliyeti üzerine yeterli miktarda kâr marjı koyarak fiyatı belirlemektedir. Ancak fiyat belirlenirken söz

konusu fiyatlarda satış imkânının ne olduğunun da göz önünde bulundurulması yani diğer bir ifadeyle malın talep esnekliğinin bilinmesi gerekmektedir. Eğer satış miktarı, fiyat değişimlerinden etkilenmiyorsa, firma karar verdiği üretim kapasitesinde maliyetlerin ne olacağını tahmin ederek arzuladığı kâr marjını da ilave ederek satış fiyatını belirler (Akdoğan 2000: 588).

Ancak genellikle fiyat değişimleriyle satış miktarı arasında ters yönlü bir ilişki görülmektedir. Başka bir ifade ile fiyatlar arttıkça satış miktarı düşerken, fiyatlarda indirim yapıldıkça satış miktarı artmaktadır. Ya yüksek fiyatla az mamul satmak ya da düşük fiyatla çok mamul satmak, işte bu sebeple işletme yönetimi kârını artırmak için iki seçenekten birini seçmek zorundadır (Erdoğan 2001: 526).

1.3.3. Makine ve Donanım Yenileme Kararları

Yönetim mevcut makine ve donanımını yenilerken eski makine ve yeni makineyi kullanmak arasındaki kârlılıkta meydana gelecek değişikliği iyi analiz etmek durumundadır (Akdoğan 2000: 593).

Yeni bir makinenin alımı, eski makineden fiyat olarak daha fazla ise bu durum yeni alınan makinenin amortisman giderlerinin yüksek olmasından dolayı sabit giderlerde artışa neden olur. Fakat eski makineden, daha verimli çalışması ve eski makinaya göre daha az bakım ve onarım giderlerine ihtiyacı olacağı için değişken giderlerde azalma görülür. Bu iki durumun karlılık üzerindeki etkilerinin analiziyle; doğru bir karar verilebilir (Erdoğan 2001: 528).

1.3.4. Üretim veya Dışarıdan Satın Alma Kararı

İşletme yönetimi üretimde kullandığı bir parçayı işletmede üretmek veya dışarıdan satın almak gibi iki farklı durumla karşılaşabilmektedir. Bu durumda her iki olasılığa göre işletmeye yükleyeceği maliyetlerin analizinin yapılarak, ekonomik olanının seçilmesi gerekmektedir (Erdoğan, Saban 2010:448).

Ek tesislere, yatırımlara gitmeden, mevcut kapasite ile üretime gidilmesi durumunda dahi, söz konusu yedek parçaların ve malzemelerin üretilmesi için, gerekli hammadde ve malzeme satın alınması, ek işçilik giderleri yapılması gerekmektedir. Yine genel üretim giderlerinin bir kısmı artabilmektedir. İşte maliyetlerdeki artış, dışardan satın alma durumunda ödenecek fiyatlardan daha düşük

ise, yönetim üretme kararını verecek, aksi halde dışarıdan satın alacaktır (Akdoğan 2000: 596).

1.3.5. Özel Bir Siparişin Kabul Edilmesi veya Reddedilmesi

İşletme bazı zamanlarda ürettiği mamullerden özel bir fiyatla sipariş talebi alabilmektedir. Özel siparişlerde genel olarak normal fiyatın altında bir fiyat işletmeye sunulur. İşletme yönetiminin, bu fiyat ile mamulü üretip üretmeme konusunda bir karara varması gerekebilir (Erdoğan 2000: 530).

İşletmenin bu tür düşük bir fiyattan özel siparişi kabul etmesi için (Erdoğan 2000: 531):

- Atıl kapasitesinin bulunması gerekir.
- Teklif edilen fiyatın en az değişken gideri karşılması gerekir.
- Söz konusu siparişin özel bir pazara ilişkin olması gerekir.
- Siparişin kısa süreli olması gerekir.
- İşletmenin pazardaki imajını olumsuz etkilememesi gerekir.

Bu koşulların bulunması durumunda özel fiyatlı siparişin kabul edilmesine ilişkin en önemli faktör; atıl kapasitenin bulunmasının yanı sıra, değişken giderleri karşılayacak gelirin elde edilmesidir. İşletme atıl kapasitede çalıştığından sabit giderlerinde artış yaşanmaz, söz konusu giderlerin birim maliyet içindeki payı düşeceğinden karlılığı artabilir (Erdoğan, Saban 2010: 449).

Genel kural olarak, kapasite dahilinde alınan ek sipariş fiyatı, birim değişken maliyetin üzerinde olduğu sürece işletmenin toplam kârı artmaktadır. Bu nedenle karlılık dışında gerekçeler olmadığı sürece, birim değişken maliyeti aşan ek siparişler kabul edilebilir (Lazol 2016: 375).

1.3.6. Bir Mamulün Üretimine Son Verme Kararı

İşletmede üretimi yapılan mamulün üretimine devam edilebilmesi için karlılığının tespit edilmesi gerekmektedir. Farklı bir ifadeyle, mamulle ilgili olarak ortaya çıkan değişken giderlerin yanında, kaçınılmaz olarak direkt maliyetlerinde analiz edilmesi gerekmektedir. Bir mamulün üretimine devam etme kararı verilirken;

mamul kendi direkt giderlerini karşılıyor mu? Ve ortak kara ne kadar katkısı olup olmadığına bakılır (Erdoğan, Saban 2010: 450).

1.3.7. En Uygun Mamul Karışımının Saptanması Kararı

İşletmenin farklı mamuller üretmesi halinde katkı oranlarından yararlanılarak en uygun mamul karışımı tespit edilebilir. Mutlak değere göre katkı oranlarından faydalanılması daha objektif sonuçlar doğurur. Anlamlı analiz sonuçlarına ulaşılmada, mutlak değere oranla yüzdelerden daha çok faydalanılmaktadır (Erdoğan 2001: 534).

1.4. Maliyet Muhasebesi Verilerinin Planlama Açısından Kullanılması

1.4.1. İşletme Bütçeleri Genel Bilgiler

Bir işletmenin muhasebe departmanı birçok işlevi yerine getirmektedir. Bu işlevlerin en önemlisi satışların maliyetini, giderlerin ve kârların tahminini içeren finansal planlamalardır. Muhasebe süreci sonunda oluşturulan finansal tablolar, geçmişte ne olduğunu gösterirken geleceğin planlanması içinde işletme yönetimine temel oluştururlar. Muhasebe sürecinin bir parçası olan finansal planlama, başka bir ifadeyle, işletme bütçesinin hazırlanmasıdır. Bütçeler finansal planlamada olduğu kadar, işletme yönetiminin maliyetleri kontrolünde de etkili bir belgedir (Erdoğan 2001: 491).

İşletme bütçesi kavramını geniş anlamıyla şöyle tanımlayabiliriz; önceden saptanan amaç ve hedeflere ulaşabilmek için işletmenin gelecekteki bir dönemde izleyeceği politikayı, uygulayacağı faaliyetleri parasal değer ve sayısal veri olarak açıklayan bir raporlar dizisidir (Yükçü 1999: 753).

Bütün yönetim araçlarının genel amacı; işletme çalışanlarını motive ederek başarı sağlamaktır. Bu nedenle, bütçeyi uygulayanlar, bütçeyi bir baskı aracı olarak değil de işletmeyi finansal açıdan daha başarılı sonuçlara götürecek bir araç olarak görmelidirler (Lazol 2016: 401).

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde önemli bir yönetim aracı olan işletme bütçelerinin hazırlanmasında aşağıdaki unsurlara dikkat edilmesi gerekir (Erdoğan, Saban 2010: 482):

- Bütçe hedeflerinin açık bir şekilde saptanması gerekir.
- Hedeflerin ve bütçe varsayımlarının gerçekçi biçimde saptanmış olması gerekir.
- Bütçeler sorumluluk merkezleri tarafından hazırlanmalıdır.
- Bütçeyi uygulayacak birimlerin bütçeleme sürecine aktif olarak katılımı sağlanmalıdır.
- Bütçeler üst yönetim tarafından desteklenmelidir.
- Bütçeler işletmede kullanılan hesap planı ile uyumlu olmalıdır.
- Bütçe uygulama döneminde gerekli olmadıkça revizyona gidilmemelidir.

İşletme Bütçelerinin Özellikleri

İşletme bütçelerinin işletmeye yarar sağlaması için aşağıdaki özellikleri taşıması gerekir (Yükü 1999: 753-754):

- İşletme bütçeleri bir tahmin değil, işletme faaliyetlerinin önceden hazırlanmış bir planıdır. Basit tahminlere değil, bilimsel yöntemlerle hazırlanmış verilere dayanması gerekir.
- Öngörülenler ile gerçekleşen sonuçların karşılaştırılıp, ölçülmesinde kullanılan bir ölçüm aracı özelliğindedir.
- İşletme ihtiyaçlarına göre hazırlanan bütçeler, esnek özellikte olmalıdır. Kesin, katı, değiştirilemez özellikte olmamalıdır.
- Bir dönem için hazırlanmış olan bütçe o dönemin politikasını belirler. Daha sonraki faaliyetler bu politikaya göre sürdürülür.

İşletme Bütçelerinin Sağladığı Yararlar

İyi bir bütçe sisteminin sağladığı yararlar aşağıdaki biçimde sıralanabilir (Erdoğan, 2001: 492):

- İşletmenin ulaşacağı amaçları saptayarak, temel politikalarını belirler.
- İşletmenin amaçlarına ulaşmak için gerekli olan üretim araçlarına, mali kaynaklara ve beşeri unsurlara duyulacak gereksinimi saptar.

- İşletme yönetiminin mantıklı ve sistemli bir şekilde karar vermesini sağlar.
- Çeşitli faaliyet alanlarında ulaşılabilecek kesin hedefleri belirler.
- Çeşitli bölüm yöneticilerinin koordine biçimde çalışmasını sağlar.
- İşletme yönetimini, üretim faktörlerinin en verimli şekilde kullanılmasını sağlamak için plan yapmaya zorlar.
- Bütçeler, faaliyetlerin dönemsel analiz ve değerlendirmesini yaparak, bütçelenmiş sonuçlar ile fiili sonuçlar arasındaki farkları ortaya çıkarır. Böylece yönetimin gerekli düzeltici önlemleri almasına olanak sağlar.

Bütçeleme Sürecinin Aşamaları

Her işletme için bütçeleme sürecinde yapılacak genel işler aşağıdaki biçimde sıralanabilir (Erdoğan, Saban 2010: 484-485):

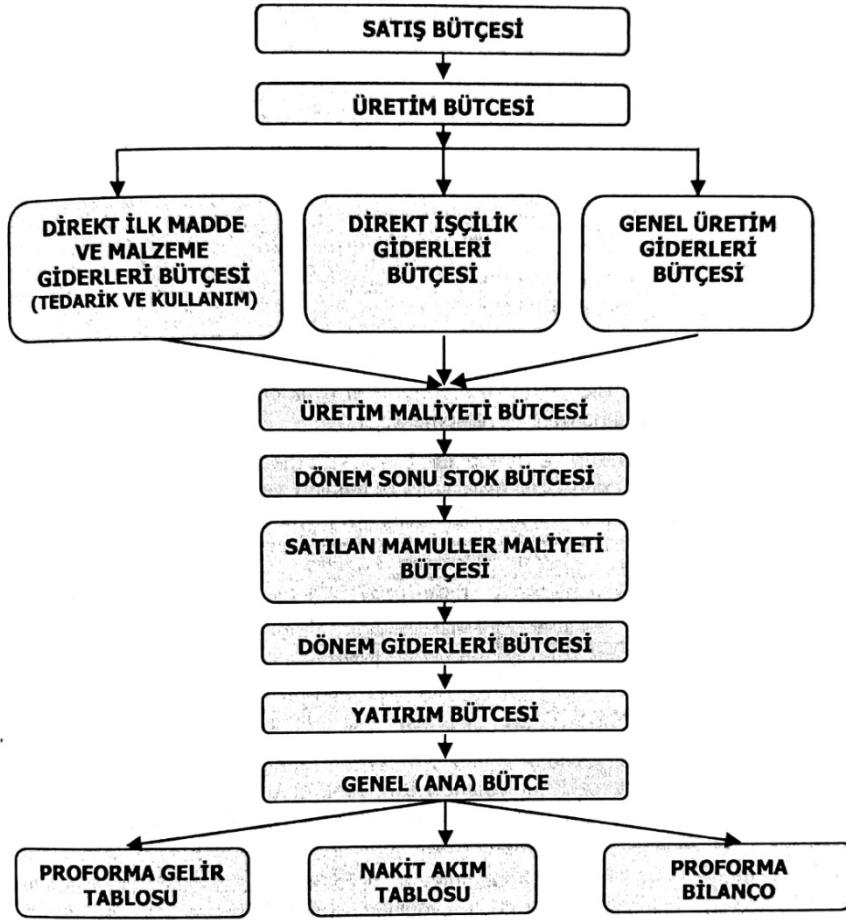
- Planlama varsayımlarının belirlenmesi
- Satış tahminlerinin yapılması
- İlk taslakların hazırlanması
- Bütçe tahminlerinin karşılaştırılması
- Koordinasyon ve gözden geçirme
- Bütçenin onaylanması

1.4.2. İşletme Bütçesinin Düzenlenmesi

Muhasebenin dönemsellik kavramı gereği bütçeler hazırlanırken bir döneme ait olarak hazırlanmaktadır. İşletme bütçeleri için en uygun dönem bir yıl olarak alınmaktadır. Aylık bütçe verileri ile performans değerlendirmesi yapılmaktadır (Yükçü 1999: 758).

Yıllık bütçeler işletmenin misyonu, vizyonu, uzun vadeli hedefleri ve bu hedeflere ulaştıracak politika ve stratejileri dikkate alınarak önceki yıldan itibaren, sonraki yıl için hazırlanır. Bütün bunlar işletmenin bütçelemeyi nasıl yöneteceğine dair usuller çerçevesinde, bir takvime bağlı olarak yürütülmektedir (Civelek 2002: 533).

Ana bütçe içerisinde yer alan bütçeler ve bunların birbiriyle olan ilişkileri aşağıdaki şekildedir.



Şekil 2 Üretim işletmelerinde bütçeleme süreci (Erdoğan, Saban 2010: 487)

1.4.2.1. Satış Bütçesi

İşletme bütçesi oluşturmanın ilk adımı, satış bütçesinin düzenlenmesidir. Satış bütçesi işletmenin gelirlerini oluşturur. Eğer satış bütçesi doğru ve güvenilir ise diğer bütçelerde daha doğru hazırlanır. Beklenen satış düzeyinin tahmin edilmesi üretimin planlanması, gelir ve giderlerin bütçelenmesi için temel oluşturmaktadır (Erdoğan 2001: 494).

Satış bütçesinin düzenlenmesinden sorumlu birim, işletmenin satış departmanı yöneticisidir. Satış departmanı yöneticisi, satış tahminlerini yaparken; yargıya dayanan yöntemler, istatistiki yöntemler ve birleşik yöntemlerden faydalanır. Bu yöntemler kullanılırken; işletmenin geçmişteki satışlarının incelenmesi, işletme

içi ve dışı etmenlerin incelenmesi, satış personelinin raporlarının incelenmesi ve Pazar analizinin yapılması gerekmektedir (Erdoğan, Saban 2010: 487-488).

1.4.2.2. Üretim Bütçesi

Ana bütçenin ilk aşamasını oluşturan satış bütçesinin hazırlanmasının ardından üretim bütçesi hesaplanır. Satış bütçesindeki belirlenen hedeflere ulaşmak için, üretim bütçesinin satış bütçesiyle uyumlu olması gerekmektedir. Üretim bütçesi işletmenin tam kapasite ile etkin bir biçimde çalışmasının tahminidir (Yükçü 1999: 763).

Satış bütçesinde öngörülen satış miktarları ve öngörülen dönem başı ve dönem sonu mamul miktarları dikkate alınarak üretilmesi gereken mamul miktarının tahmini olarak belirlendiği bütçedir (Lazol 2016: 413-414).

1.4.2.3. Direkt İlk Madde Ve Malzeme Bütçesi

Üretim bütçesi hazırlandıktan sonraki adım DİMM bütçesinin oluşturulmasıdır. Bu bütçe oluşturulurken üretim yapılacak mamulün miktarına göre DİMM miktarının belirlenmesi gerekir ve dönem sonu DİMM ve dönem başı DİMM stoku ile birim alış maliyeti de saptanmalıdır (Erdoğan, Saban 2010: 489).

Üretim ve dönem sonu stok için gerekli olan miktardan, dönem başı stok miktarının indirilmesi ile satın alınmasına ihtiyaç duyulan direkt ilk madde ve malzeme miktarı hesaplanmaktadır (Civelek 2002: 537).

1.4.2.4. İşçilik Bütçesi

Direkt işçilik bütçesi çalışanlarla ilgili olduğundan özel bir öneme sahiptir. Bu bütçe üretim bütçesinde planlanan türdeki çıktıların üretimi için gerekli olan direkt işgücü ihtiyacı tahminlerinden oluşmaktadır. Üretim bütçesinin taleplerini karşılamak ve işletmede dengeli bir istihdam yaratmak direkt işçilik bütçesinin amaçları arasında yer almaktadır. Direkt işçilik bütçesi düzenlenirken; üretim bütçesinin talepleri, üretilen mamul ve hizmetin niteliği, işletmede uygulanan ücret sistemi, toplu sözleşme koşulları, istenilen kalite ve miktarda işçi tedarik ve eğitim olanakları gibi etkenler göz önünde bulundurulmalıdır (Yükçü 1999: 768).

Direkt işçilik giderleri bütçeleri hazırlanırken bu bütçe için gerekli olan veri üretim miktarı için gereken işçilik saatinin, saat başına işçilik ücreti ile çarpılmasıyla hesaplanmaktadır. Bu bütçenin hesaplanması personel departmanını ilgilendirmektedir (Erdoğan 2001: 499).

1.4.2.5. Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Genel üretim giderleri, üretimle ilgili birçok giderden oluşmaktadır. Bu bütçe; DİMM giderleri ile direkt işçilik giderlerinin dışında olan, üretimle alakalı olan fakat üretilen birimlerle doğrudan ilişkisi olmayan giderleri içerir. Genel üretim giderleri bütçesinin hazırlanabilmesi için; planlanan çalışma hacminin, sabit genel üretim giderlerinin, planlanan çalışma hacmi için öngörülen değişken genel üretim giderlerinin bilinmesi gerekmektedir (Erdoğan Saban 2010: 491-492).

Genel üretim giderleri bütçesi; üretim yöneticileri tarafından hazırlanmaktadır. En alt düzeydeki üretim yöneticilerinin dahi uygulamaya katılımı sağlanmalıdır. Bu bütçe hazırlanırken genel üretim giderlerinin dağıtımına ilişkin çalışmaları da yapmak gerekmektedir. Sonuç olarak her esas üretim gider yerindeki genel üretim gideri toplamı elde edilecek ve bu toplamlardan yararlanılarak daha sonra üretilen malın maliyeti hesaplanacaktır (Yükçü 1999: 770).

1.4.2.6. Dönem Sonu Stok Bütçesi

Bütçe döneminde stokların izlenmesini sağlamak amacıyla stok düzeylerinin tahmininin yapılması ile düzenlenmektedir. Stok planlamasına ve kontrolüne yardımcı olmaktadır. Stok bütçesi dönem sonu için planlanan; ilk madde ve malzemeleri, yarı mamulleri ve mamulleri miktar ve tutar olarak ifade etmektedir (Erdoğan 2001:502).

1.4.2.7. Satış ve Yönetim Gideri Bütçesi

Satış ve pazarlama giderleri bütçesi, tahmin edilen satış hacmine uygun olarak, bölge satış yöneticileri tarafından düzenlenmektedir. Pazarlama giderleri içinde aynı yöntem geçerlidir. Bu bütçe hazırlanırken, yöneticiler tahmin yaparken kişisel yargılarına büyük önem vermektedirler (Yükçü 1999: 771).

1.4.2.8. Nakit Bütçesi

Nakit bütçesi; finansal durumla ilgili bir bütçedir. Nakit giriş ve çıkışlarının planlanması amacıyla kullanılmaktadır (Civelek 2002:541). Nakit bütçesinin genel yapısı şu şekildedir (Lazol 2016: 419):

Dönem başı nakit	xxxx
Dönem içi nakit girişleri	xxxx
Toplam nakit	xxxx
Nakit ödemeler (-)	xxxx
Finansman +/- (nakit fazlası veya açığı)	xxxx
Dönem sonu nakit	xxxx

1.4.2.9. Proforma Gelir Tablosu

Proforma gelir tablosu bu aşamaya kadar hazırlanan tüm bütçelerin sonuçlarının bir bütün halinde görülmesine olanak sağlamaktadır (Yükçü 1999: 773). Bunun yanı sıra aylık olarak satış bölgelerine ve mamullere göre ayrıntılı olarak düzenlenebilmektedir. Böylece hangi mamulün, hangi satış alanında yüksek kar getireceği tespit edilebilir. İşletme yöneticilerin bu tabloya dayanarak alacağı kararların daha akılcı olacağı yadsınamaz (Akdoğan 2001: 507).

1.5. Maliyet Yönetim Sistemleri

1980 yılından bu yana maliyet muhasebesi ve maliyet muhasebesiyle sürekli etkileşim içerisinde olan yönetim muhasebesinde yeni bakış açıları oluşmaya başlamıştır (Civelek, Özkan 2006: 612). Sanayi ve teknolojiye görülen gelişmeler muhasebe biliminde sürekli değişip gelişmeyi de gerekli kılmıştır.

Maliyet ve yönetim muhasebesinde görülen yeni yaklaşımlar aşağıdaki başlıklar altında sıralanmıştır.

- 1- Faaliyet tabanlı maliyetleme
- 2- Hedef maliyetleme
- 3- Mamul yaşam dönemi maliyetleme
- 4- Tam zamanında üretim ve muhasebe uygulamalarına etkisi
- 5- Kalite maliyetleri
- 6- Kaizen maliyetleme

1.5.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Faaliyet tabanlı maliyetleme, 1980 yıllarının başında, daha etkin bir mamul ve hizmet maliyetleme yöntemi olarak işletmelerin dikkatini çekmiştir. 1988 yılında R.Cooper yayımlanan makalesinde bu yöntemin bir tür maliyet hesaplama yöntemi olduğunu ifade etmiştir. İşletmelerin maliyet sistemlerinde; maliyet dağıtımı ve yükleme sürecinde, güvenilir sonuçlar doğuran bir yöntem olduğu ileri sürülmüş ve işletmelerde yer almaya başlamıştır. Mamul ve hizmet maliyetlerinin hesaplanmasında kullanılmaya başlanan faaliyet tabanlı verilerin, daha iyi bilgi oluşumu ve gerek mamul gerekse de üretim süreçlerinin tasarımına yönelik maliyetlerin daha iyi yönetimi için yararlı sonuçlar sağlamaktadır. 1990'lı yıllarda bu yöntemden ayrıca yönetim süreciyle bağlantılı performans ölçümlerinde de yararlanılabileceği görülmüştür (Hacırüstemoğlu, Şakrak 2002: 27).

Faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminin uygulanabilmesi için önerilen aşamalar aşağıdaki şekilde özetlenmiştir (Erdoğan 2001: 543-544):

- Birim maliyetler hesaplanırken fark yaratan önemli faaliyetlerin belirlenmesi,
- Bu faaliyetler için kullanılan veya tüketilen kaynakların giderlerinin saptanması,
- Faaliyet etkenlerinin yapılan giderleri etkileyen ve değişimine yol açanlarının belirlenmesi,
- Faaliyetlere göre mamullerin tükettikleri oranlar belirlenip, aynı orandaki faaliyet giderleriyle birleştirilip ortak bir maliyet havuzu oluşturulur ve her maliyet havuzu için bir ortak maliyet etkeni saptanır,
- Maliyet veya faaliyet etkenleri sayısı kullanılarak, her mamulün homojen gruplarda toplanmış olan faaliyetlerden ne kadar kullandığının saptanması

ve bulunacak oranlara göre her havuzun toplam maliyetinin üretilen mamuller arasında dağıtılması,

- Yukarıdaki dağıtım sonucunda belli bir mamule düşen maliyet payının o mamulün gerçekleşen üretim miktarına bölünmesiyle birim başına düşen endirekt gider tutarının bulunması.

Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminde öncelikli amaç, her mamule uygun dağıtım anahtarı ile kullandığı faaliyet kadar maliyet dağıtmak ve böylelikle maliyetleme hatalarının önüne geçmektir (Civelek, Özkan 2006: 617).

Bu temel amaç kapsamında, Faaliyet tabanlı maliyetleme sürecinde dört temel amaç ön plana çıkmaktadır. Bunlar (Hacıüstemoğlu, Şakrak 2002: 30-31):

- Düşük katma değere sahip veya üretimde değer yaratmayan faaliyetlere ait maliyetleri ortadan kaldırmak ya da en düşük düzeye indirmek,
- Kârlılığı artırmak üzere gerçekleştirilen katma değeri yüksek faaliyetlerin kolaylaştırılmasında, etkin ve verimli bilgi tabanı sağlamak,
- Problemlerin temel nedenlerinin saptanmasını ve bu etkenlerin düzeltilmesini sağlamak,
- Zayıf varsayımlar ve yetersiz maliyet dağıtımından kaynaklanan hataları ortadan kaldırmak.

Her yeni yönetim tekniği veya aracında olduğu gibi, faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin uygulamaya konmasından önce de yönetim süreçlerinde etkin bir değişime gidilmesi gerekmektedir. Bu sürecin amacı, örgütün her kademesinde sisteme yönelik desteğin görülmesini sağlamaktır. Yöntemin uygulanmaya konması diğer yatırım kararlarında olduğu gibi maliyet-fayda temelinde sorgulanmalıdır (Özdoğan 2010: 52).

1.5.2. Hedef Maliyetleme

İkinci dünya savaşı sırasında çekilen yedek parça sıkıntısı sonucunda, daha az ile daha çok yapma çabalarıyla General Elektrik Şirketi tarafından geliştirilen değer mühendisliği, Japon endüstrisi tarafından ele alınarak; bundan dinamik bir maliyet azaltma ve kâr planlama yaklaşımı olan hedef maliyetleme yaklaşımı geliştirilmiştir (Erden 2004: 213).

Hedef maliyetleme, yeni bir mamul için kabul edilebilir maksimum maliyetin belirlendiği ve mamulün maksimum hedef maliyete uygun bir biçimde kârlı üretilip dağıtılabileceği bir örneğinin geliştirildiği süreçtir. Hedef maliyetin formülü aşağıdaki şekildedir (Erdoğan Saban 2010: 558);

$$\text{Hedef Maliyet} = \text{Hedef Satış Fiyatı} - \text{Amaçlanan Kâr}$$

Hedef maliyetlemenin özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir (Can 2004: 53):

- Pazar fiyatını pazardaki müşteriler ve rekabet belirlemektedir.
- Müşteri için değer; ürünün özellikleri, işlevi, fiyat ve kalitesidir.
- Ürün kararları hedef maliyet formülüne dayanmaktadır.
- Ürünün yaşam eğrisi boyunca kâr planlaması yapılmaktadır.
- Ürünlerde kâr, maliyet ve müşteri memnuniyetine ait sorumluluk aynı kişi üzerinde olmaktadır.
- Maliyet tahminleme yetenekleri, bu yeteneklerin örgüt içinde ihtiyaç duyulan yerlerine yaydırılmaktadır.
- Sermaye yatırım planlaması; ürün geliştirme ve dağıtımla birlikte kârlılık ve maliyetlerle ilişkilendirilmektedir.
- Maliyet bilinci ve sorumluluk duygusu tüm örgüte yayılmıştır.
- Değer zincirinin anahtar üyeleri planlama ve tasarım sürecinde bulunur.
- Kaliteye yönelik tasarım çabaları pazar kaynaklı değişkenler ve maliyet düşürme üzerine yoğunlaşmaktadır.

Hedef maliyetleme süreci aşağıdaki üç temel aşamadan oluşmaktadır (Hacırüstemoğlu, Şakrak 2002: 129).

- Müşteri tatminine odaklanarak yeni mamul planlaması ve tasarımı,
- Şirketin stratejik politikası doğrultusunda bir hedef maliyetin belirlenmesi ve erişilebilir maliyetin bu düzeye yaklaştırılması,
- Değer mühendisliği ve diğer maliyet düşürme tekniklerinden yararlanarak hedef maliyete ulaşmak.

Hedef maliyetlemenin başarı koşulları ise şu şekildedir (Yükçü 1999: 928-930):

- 1- Tedarikçilerin mamul geliştirme süresine dahil edilmesi,
- 2- Mamullerin ve süreçlerin eş zamanlı olarak yürütülmesi,
- 3- Bütün maliyet azaltma çabaları müşteri isteğine göre yönlendirilmeli,
- 4- Dizayn basitliğine ulaşılmaya çalışılmalı ve bu ölçülmeli,
- 5- Hedef maliyetleme ile ilgili faaliyetlerde farklı departmanların temsilcilerinden oluşan ekipler kullanılmalı,
- 6- Sürekli değişime ve gelişmeye açık bir örgüt kültürüne sahip olunmalı,
- 7- Hedef maliyetlemede bazı tekniklerden yararlanılmaktadır. İşletme bu teknikler hakkında bilgi sahibi olmalıdır.

Maliyet azaltımı ile özdeşleşen hedef maliyet, literatürde bir maliyet yönetim sistemi olarak ifade edilir ve mamul geliştirme süreci maliyet azaltımının yanında; düşük maliyet, yüksek kalite, müşteri memnuniyeti ve zamanında üretim amaçlarının da içerir. İşte bir disiplin mekanizması olarak hedef maliyetleme bu amaçları dengeli bir biçimde gerçekleştirme konusunda çaba sarf etmektedir (Yazıcı 2008:53).

1.5.3. Mamul Yaşam Dönemi Maliyetleme

Mamuller belli bir yaşam dönemine sahiplerdir. Bu yaşam dönemleri geleneksel olarak dört aşamadan oluşmaktadır. Bu aşamalar aşağıdaki şekildedir (Erden 2004 : 203-204):

- 1- Sunuş: Bu aşamada ürün piyasaya yeni girdiğinden yüksek tanıtım maliyeti ve düşük satış hacmi dolayısıyla zarar söz konusudur.
- 2- Büyüme: Bu aşamada mamul satışının artmasıyla, birim maliyetler düşmekte ve kâr artmaktadır. Büyüme aşamasında kâr üst düzeydedir.
- 3- Olgunluk: Bu aşamada artan rekabet koşulları altında pazar konumunu korumak için yapılan maliyetler artar. Ürün satış hızının yavaşladığı ve sonrasında düşme aşamasına girdiği aşamadır (Erdoğan Saban 2010: 554).
- 4- Gerileme: Bu aşamada satışlar düşer ve yeni ürünler pazarda yerlerini alır. Tüketici satın alma tercihini yeni olan üründen yana kullanır ve maliyetler artar kâr büyük oranda düşer.

Mamul yaşam dönemi yaklaşımında yöneticiler mamulleri bütün hayat evreleriyle görme imkanını elde ederler ve bu da mamulün tasarım aşamasında verilen kötü bir kararın üretim maliyeti ve satış sonrası maliyeti nasıl artıracacağı konusunda işletme yöneticilerine fikir verir (Civelek, Özkan 2006: 635).

Mamul yaşam dönemi yaklaşımına göre maliyetler şunlardır (Basık 2012: 392):

- Tasarım ve geliştirme maliyetleri (planlama, tasarım ve test)
- Üretim maliyetleri (dönüştürme faaliyetleri)
- Faaliyet ve destek maliyetleri (lojistik, reklam, personel eğitimi vb.)
- Elden çıkarma / hurdaya ayırma (Tüm sistemin faaliyetinin durdurulması ile sistemin elden çıkma maliyetlerini içerir. Eğer sistemin hurda değeri varsa bu hurda değeri, satışından sonra maliyetten düşülür.)

Mamulün yaşam dönemine ilişkin tüm aşamalarda, işletme yöneticilerinin alacağı optimal pazarlama ve üretim kararları ile işletmeye üst düzeyde kâr sağlayacağı felsefesine dayanan bu yaklaşımda amaç; bir mamulün tüm yaşam dönemi boyunca ortaya çıkması muhtemel maliyetlerinin yönetimidir (Yazıcı 2008: 74).

1.5.4. Tam Zamanında Üretim (JIT) ve Muhasebe Uygulamalarına Etkisi

JIT üretim sistemi, ilk olarak Japonya da Toyota Motor Şirketi tarafından aynı üretim sürecinde farklı tip ve modelde otomobiller üretmek amacıyla geliştirilerek başarıyla uygulanmıştır. Daha sonrasında bu sistemi benimseyen Japon şirketlerinin başarısı batı ülkelerinin ve akademik çevrelerin dikkatini çekmeyi başarmıştır. Günümüzde de büyük ve küçük ölçekli birçok işletme bu sistemi başarıyla uygulamaktadır. Goodyear, Westinghouse, General Motors, Chrysler, Intel ve Ford Motor Company JIT üretim sistemini kullanan başlıca batılı firmalardandır (Erdoğan Saban 2010: 585).

JIT üretim sistemi; otonom hata kontrolü, esnek işgücü, ve yaratıcı düşünce kavramları çerçevesinde belirlenen amaçlara ulaşmak için aşağıdaki yöntem ve sistemlerden yararlanmaktadır (Hacırüstemoğlu, Şakrak 2002: 65-66).

- Tam zamanında üretimi gerçekleştirmek için kanban (üretim denetim ve çizelgeleme) sisteminden yararlanır. (Kanban Japonca bir kelimedir ve Türkçede kart anlamına gelmektedir (Yükçü 1999: 792).
- Talep dalgalanmalarına uyum sağlayabilmek için üretim dengeleme yöntemlerinden yararlanır.
- Üretim hazırlık sürelerini azaltmaya yönelik yöntemlerden yararlanır.
- Üretim hattı dengesinin sağlanabilmesi için üretim işlemlerinin standardizasyonu sağlanmalıdır.
- Esnek işgücü kavramını gerçekleştirebilmek için yerleşim planlaması ve çok fonksiyonlu işçiler gerekmektedir.
- Sürekli iyileştirmeyi sağlamak üzere sorun çözme grupları ve öneri sistemlerinden yararlanır.
- Otomasyon kavramını gerçekleştirmek üzere görsel kontrol sistemlerinden yararlanır.
- İşletme genelinde kalite yaklaşımının uygulanabilmesi için işlevsel yönetim modelinden yararlanır.

JIT üretim sisteminin üç temel özelliği vardır (Yükçü 1999: 791):

- Üretim hattı talebe göre çalışmaktadır. Her bir safha kendisinden sonra gelen safhanın talebine göre üretim yapmaktadır.
- Her bir mamulün toplam üretim süresi minimize edilmeye çalışılır. Toplam geçiş zamanı üretimin ilk başladığı andan mamulün çıkışına kadar geçen süredir ve üretim zamanı, kontrol zamanı, taşıma zamanı, bekleme zamanı, depolama zamanı aşamalarından oluşmaktadır.
- Üretim hattı parçaların eksik veya kusurlu olması durumunda durdurulmaktadır. Her işçi kusurlu parçalar gibi üretimin potansiyel olarak durmasına sebep olacak kaynakları en aza indirmek konusunda gayret sarf eder.

Sıfır stokla üretim sistemi olarak da adlandırılan bu sistemin altı temel faydası vardır. Bunlar (Tanış 2005: 58):

- İsrافی ortadan kaldırmak,
- Kaliteyi artırmak,
- Ürün bekleme süresini kısaltmak,
- Maliyetleri düşürmek,
- Çalışanların moralini iyi yönde etkilemesi ve sürekli iyileştirme programı olarak kullanılabilmesidir.

Bu sistemden aynı zamanda üretim ve satın almada da yararlanılmaktadır. Bu şekilde kaynakların etkin bir şekilde kullanılması sağlanmaktadır. İşletmeler gereksiz ya da azaltılabilir maliyetleri düşürebilir veya tamamen yok edebilirlerse, işletmenin verimliliği daha da artmaktadır. JIT üretim sistemi işletmelerde bunun nasıl yapılacağını gösterebilen bir yönetim sistemidir.

JIT üretim sisteminin muhasebe sistemine sağladığı yararlar şunlardır (Yazıcı 2008: 102):

- Mamul maliyetlerinin daha gerçekçi olarak saptanmasını sağlamaktadır.
- Gerçekleşen maliyetlerin daha etkin kontrolünü sağlamaktadır. Bu üretim sisteminde, ayrı ayrı ve bölümlere ilişkin maliyetler yerine, bir bütün olarak tüm işletmenin maliyetlerinin düşürülmesi amaçlanmaktadır.
- Muhasebe sistemi maliyetinin azaltılmasını sağlamaktadır. JIT üretim sisteminin temelini oluşturan tüm faaliyetlerin birleştirilmesi muhasebe sistemine de yansımakta ve dolayısıyla muhasebe sisteminin maliyeti de azalmaktadır.
- Daha az muhasebe kaydı gerektiği için muhasebe sürecini basitleştirmektedir. Stok olmadığı için de stok muhasebesinin oluşturduğu formalite kırtasiyeciliği ortadan kalkmaktadır.
- Direkt işçilik maliyetleri ortadan kalkmaktadır. Bu maliyetler siparişlere ayrı bir maliyet unsuru olarak yüklenmekte, genel üretim maliyetlerinin içinde yer alan bir maliyet unsuru olarak değerlendirilmektedir.
- Üretim maliyetleri direkt olarak satılan malın maliyetine aktarılmaktadır. Üretim koşullarında üretim maliyetlerini safhalar halinde inceleyen

muhasebe kayıtlarının aksine, JIT üretim sisteminde satın alınan hammadde ve malzemeler direkt olarak yarı mamul üretim hesabına yüklenir. Üretim sona erdiğinde ve mamullerin tamamı satıldığında üretim maliyetleri satılan malın maliyeti hesabına aktarılır.

JIT üretim ortamında raporlama ve ölçme faaliyetlerinin en önemli bölümünü finansal olmayan ölçümler oluşturmaktadır. Yönetim muhasebecisi direkt işçilik veya genel üretim farklarıyla ilgilenmek yerine toplam üretim süresi içindeki muayene, taşıma, bekleme ve depolama zamanlarını da azaltmaya uğraşmalıdır. JIT üretim ortamında ayrıca, ürün dağıtımı ve müşteri memnuniyeti de önemli bir husustur. Performans raporlarında da bu verilere yer verilmelidir (Erdoğan Saban 2010 : 600).

1.5.5. Kalite Maliyetleri

TSE' ye göre kalitenin tanımı; bir ürün ya da hizmetin belirlenen veya olabilecek ihtiyaçları karşılama kabiliyetine dayalı özelliklerin tümüdür.

Kalite konusunda ilk çalışmaları 1931 yılında W. Shewhart istatistiksel kalite kontrol olarak yapmıştır. İlk çalışmaları Amerikalıların başlattığı daha sonra Japonların bu konuda çalışmalarını yoğunlaştırdığı görülmektedir. Kalite güvence sistemi ise; tüketiciye uygun kalitede mal ve hizmetler sağlamak amacıyla bir üretim sisteminde kalitenin planlanması, düzenlenmesi, yönlendirilmesi ve kontrol edilmesini içeren faaliyetler topluluğudur. Kalite güvence sistemi konusunda ilk ihtiyaçlar askeri alandadır. İkinci dünya savaşından sonra bir ülkenin ürettiği malı, diğerinin de kullanma olasılığı düşünülerek üretim ve kalite standardizasyonuna gidilmesi düşünülmüş ve 1963 yılında ilk askeri standart MIL-Q-9858 ortaya çıkmıştır. 1987 yılında ortaya çıkan ISO 9000 ise genel amaçlı ilk uluslararası standarttır (Yükçü 1999: 625-627).

Kalite maliyeti; oluşacak hataları önlemek amacıyla yürütülen faaliyetlerin, planlı kalite gözlemlerinin ve mamulün üretim sürecinde veya üretim sonrasında kullanımında görülen hataların sonucunda ortaya çıkan maliyetler olarak tanımlanmaktadır (Hacıüstemoğlu, Şakrak 2002: 141).

Kalite maliyetleri genel olarak dört grupta incelenmektedir. Bunlar (Erdoğan 2001: 552-553);

- Önleme maliyetleri; kalite sisteminin planı, kontrolü, uygulaması ve bakımı için işe alınan personelle alakalı maliyetlerdir. Bu maliyetler; sistem denetimi dahil kalite sistemi faaliyetleri, kalite planlaması ve yöntem kontrolü, ölçü ve kontrol departmanının dizaynı ve geliştirilmesi, kalite eğitimidir.
- Değerleme maliyetleri; kalite standartları ve performans gereklerine uygunluklarına emin olmak için test, ölçme ve denetleme yöntemlerinin, işlem faaliyetleri ve hizmetleri ile ilgili olarak yapılan giderlerdir. İyileştirici yöntemler, standardizasyon işlemleri, denetleme ve test teçhizatının bakımı ve ölçümü ve kalite denetimleri maliyetleri değerlendirme maliyetlerini oluşturmaktadır.
- Dahili başarısızlık maliyetleri; kalite gereklerini karşılamayan yetersiz hizmetlerle ilgili ve yönetim kayıplarıyla sonuçlanan maliyetler olup, aşırı haberleşme giderleri, gereksiz tekrarlanan faaliyetler, yazı işlerinin tekrar denetlenmesi ve kontrolü, şirket malzemesinin yıpratılması, hizmetlerin kontrol faaliyetleri ve gereksiz fazla mesai giderlerini içermektedir.
- Dış başarısızlık maliyetleri; alıcıya verilen hatalı hizmetlerin oluşturduğu giderlerdir. Alıcı şikâyetleri ile ilgili işlemler, hizmetlerin tekrarı, yetersiz hizmetlerden dolayı alıcıların üstlendiği giderler dış başarısızlık maliyetleridir.

Kalite maliyetleri analizinin temel amacı; işletmede uygulanmakta olan kalite politikalarının performansı ile alakalı olarak işletme yönetimine bilgi sunmaktır (Yazıcı 2008: 93).

Kalite maliyetlerinin önceden tespiti işletme yönetimine aşağıdaki yararları sağlamaktadır (Tanış; 2005: 55-57).

- İşletme yöneticileri tüm kalite maliyetlerinin bilmek suretiyle, verimliliği artırma ve maliyetlerde tasarruf sağlamak için gerekli düzeltici, önleyici faaliyetlerin nerelerde ve ne zaman gerekli olacağına dair kararları verirler.

- Kalite maliyetleri analizi, kalite kontrol programlarının etkinliğini değerlendirir.
- Kalite maliyet bilgileri, yönetime kalite geliştirme ve iyileştirme çabalarına yapılan yatırımları değerlendirme ve gerçekleştirilen faaliyetlerin etkinliğini, verimliliğini kontrol etmede etkin rol oynar.

Firmalar için kalite maliyetlerinden ziyade kalitesizlik maliyetleri önem taşır. Çünkü düşük kalitede veya kalitesiz bir ürün, müşterilerin firmaya olan güvenini sarsar. Bu da firmanın itibarını zedeler ve satış karlılığının azalmasına sebep olur.

Karar verme sürecinde kalite maliyetleri; doğrulama aracı olarak, süreç kalitesinin analizinde, programlamada öncelik belirleme aracı olarak, bütçeleme aracı olarak ve tahmin aracı olarak kullanılmaktadır.

1.5.6. Kaizen Maliyetleme Sistemi

Kaizen Japonca bir terim olup sürekli iyileştirme manasına gelmektedir. Kaizen maliyetleme sürekli iyileştirme felsefesi ile maliyetleri azaltım çalışması olarak bilinmektedir. Küçük ama kârlı adımlarla, üretim aşamasında maliyetleri sürekli azaltmayı ve sürekli iyileştirmeyi amaçlayan bir yöntemdir. Amaçlanan maliyet azaltım tutarı aşağıdaki sırayla hesaplanmaktadır (Civelek, Özkan 2006: 644-646).

- 1- Geçen dönemin fiili birim maliyeti aşağıdaki formülle hesaplanır.

$$\text{Geçen dönemin fiili birim maliyeti} = \frac{\text{Geçen dönemin fiili maliyet toplamı}}{\text{Geçen dönemin üretim miktarı}}$$

- 2- Şimdiki dönemin fiili maliyet tahmini aşağıdaki formülle hesaplanır.

$$\text{Şimdiki dönemin fiili maliyet tahmini} = A \times C$$

A=Geçen dönemin fiili birim maliyeti

B=Şimdiki dönemin fiili maliyet tahmini

C=Şimdiki dönemin tahmin edilen üretim miktarı

- 3- Amaçlanan maliyet azaltım tutarı aşağıdaki formülle hesaplanır.

$$\text{Amaçlanan maliyet azaltımı (Kaizen maliyet)} = B \times E$$

D=Kaizen maliyet

E=Amaçlanan maliyet azaltım oranı (işletmenin yıllık hedef kârı gözönünde tutularak tespit edilir.)

4- Tahsis (paylaştırma) oranı aşağıdaki formülle belirlenir.

$$\text{Tahsis oranı} = \frac{\text{Her tesisin kendi denetlenebilir maliyet toplamı}}{\text{Bütün işletmenin denetlenebilir maliyet toplamı}}$$

F=Tahsis oranı (tesislerin denetleyebildiği maliyet büyüklüğüne göre farklı olacaktır. Tesisler bu orana göre toplam kaizen maliyetten kendi hisselerine düşen azaltım payını alacaklardır)

(Direkt ilk madde, direkt işçilik ve değişken genel üretim gideri gibi değişken maliyetler maliyet azaltımına konu olabilen denetlenebilir maliyetlerdir.)

5- Tesislerin kaizen maliyet payları aşağıdaki formülle bulunur.

$$\text{Her tesisin kendi kaizen maliyeti} = D \times F$$

Kaizen yönteminin işletmeye yararları şu şekildedir (Yazıcı 2008: 69):

- Maliyet tasarrufu sağlamaktadır.
- Zaman tasarrufu sağlamaktadır.
- İşlem süresini kısaltmaktadır.
- Daha az çalışana ihtiyaç duyulmaktadır.
- Döngü zamanını kısaltmaktadır.
- Süreçte adım sayısını azaltmaktadır.
- Stokları azaltmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

2. MUHASEBE SİSTEMİ VE MALİYET MUHASEBESİ

Muhasebe, işletmelerin faaliyet dönemlerine ilişkin, yaşadıkları ekonomik ve finansal olaylarının, parasal görünümüne ait bilgileri; toplayıp biriktiren, kaydedip sınıflayan, özetleyen ve elde ettiği bilgiler ışığında sonuçları yorumlayarak raporlayan, ve bunları işletme yönetimine sunan bir bilim dalı olarak tanımlanmaktadır (Şener 2004: 3).

Farklı bir ifadeyle muhasebe, sadece geçmişte gerçekleşen finansal olayları kaydetmek suretiyle vergi matrahını hesaplamak için kullanılan bir defter kayıt sistemi olmaktan çıkmıştır. Çünkü Fayol'un da ifadesiyle; işletme bir organizma olarak ele alınırsa, beyin yönetimidir ve diğer fonksiyonlarda diğer organlarca gerçekleştirilmektedir. Muhasebe, organizmanın sinir sistemidir. Organlar, çalışmaları ve yaptıkları işler hakkında devamlı beyine bilgi verir. Muhasebe bölümünde, diğer bölümlerin yaptıkları işler izlenir, ilgili olaylar irdelenir, bunların kayıtları yapılır ve son olarak sınıflandırılır. Daha sonra belirli dönemler itibariyle bu bilgiler birleştirilerek, raporlar halinde yönetimin kullanımına sunulur (Altuğ 2006:5).

Muhasebe sistemin üç gruba ayrılmaktadır.

- Finansal muhasebe
- Maliyet muhasebesi
- Yönetim muhasebesi

Finansal muhasebe ile, bir ticari işletmenin belli bir döneme ait ticari faaliyetlerinin (mal alım satımının) belgelendirilmesi, kaydedilmesi, raporlanması ve o dönemle ilgili ticari sonucun kâr veya zarar olarak tespit edilmesi sağlanmaktadır (Aydemir, Gürsoy 2001: 387).

Maliyet muhasebesi, üretilen mamul veya hizmetin maliyetinin hesaplanmasında kullanılırken, yönetim muhasebesi yöneticilerin özel kararları alırken ihtiyaç duydukları muhasebe bilgilerini sağlar (Lazol 2009: 7).

2.1. İşletmelerde Neden Maliyet Muhasebesi Kullanılmalı

Finansal muhasebe işletmelerde bir dönem boyunca, para ile ifade edilen işlemlerin belgelerinin temini, tasnifi, kaydı, özetlenmesi ve raporlar halinde sunulması ve bunların topluca yorumlanmasını yerine getirmektedir. Ancak bu şekilde uygulanan bir muhasebe sistemi mal ve hizmet üreten işletmelerde yetersiz kalır. Finansal muhasebenin yetersiz kaldığı başlıca alanlar şu şekildedir (Aydemir, Gürsoy 2001: 387):

- Finansal muhasebe ile üretim işletmelerinde farklı mamullerin her birinin ayrı ayrı maliyetlerinin hesaplanması imkansızdır.
- İşletmenin farklı bölümlerinde ve farklı safhalarında yapılan masrafları tespit etmek mümkün olmamaktadır.
- Hammadde ve malzemenin kontrolü iyi yapılamamaktadır.
- Üretimle doğrudan ve endirekt masraflar birbirinden ayrılamamaktadır..
- Ücretler ve emeğin hangi işte veya üretimin hangi safhasında sarf edildiği saptanamamaktadır.
- Fiyatları tespit ederken maliyet değerleri kati ve sağlam olarak kullanılamamaktadır.
- Boş duran makine ve tesislerin işletme için ne kadar zarara yol açtığını belirlemek zor olmaktadır.
- İşletme büyütülüp küçültülürken makine ve tesisatın alınıp satılmasında maliyet üzerine ne gibi tesirleri olabileceğini bulmak imkansız olmaktadır.
- Farklı zamanlarda aynı cins malın imalatının maliyetini bilmek imkansız olmaktadır.

Finansal muhasebenin yetersizlikleri ve sakıncaları maliyet muhasebesi tarafından giderilebilmektedir

2.2. Maliyet Muhasebesi Tanımı

Maliyet muhasebesi, bir maliyet dönemi için üretilen mamullerin veya sunulan hizmetlerin alıcısına ulaşana kadar katılan maliyetlerin dönem içinde izlenerek dönem sonunda bu maliyetlerin ilgili hesaplara aktarılması maliyetlerin kontrolünü amaç edinen bir hesaplama ve kayıt sistemidir (Banar 2010: 3).

Maliyet muhasebesinin temel işlevi maliyet bilgilerini üretip raporlamaktır. Geleneksel anlamda maliyet bilgilerine ağırlıklı olarak finansal tablo düzenlenmesi açısından ihtiyaç duyulmaktadır. Bir başka ifade ile, maliyet muhasebesi işletme muhasebe sistemi içerisinde bir genel envanter değerlendirme aracı olarak görülmektedir. Bu nedenle, maliyet muhasebesi çoğu zaman “...üretilen mamul birim maliyetinin hesaplanmasını sağlayan...” bir muhasebe türü biçiminde tanımlanmaktadır. Artan bölgesel ve küresel rekabet, işletmelerin stratejik ve operasyonel kararların alınmasında maliyet bilgilerini zorunlu hale getirmektedir. Bu durum doğal olarak işletme içerisinde maliyet bilgilerinin kullanım alanını da genişletmektedir (Karakaya 2007: 10).

Maliyetlerin hesaplanması şu sıra ile yapılmaktadır (Akdoğan 2009: 6):

- Öncelikle maliyet çalışmasının amacı tanımlanır,
- Maliyet merkezlerinin seçimi yapılır. Daha sonra ana hesaplar bu maliyet merkezine göre düzenlenir,
- İşletmenin yaptığı faaliyet sonucunda ortaya çıkan giderler fonksiyon ve çeşitlerine göre belirlenir.
- Maliyet giderlerinin tespiti ve dağıtımı yapılır.
- Maliyet merkezlerinde toplanan giderlerin birim maliyetleri bulunur,
- Maliyet bilgileri raporlanır.

İşletme yönetiminin vereceği çeşitli kararlarda, maliyet muhasebesinin ürettiği bilgilere ihtiyaç duyulmaktadır. Maliyet muhasebesi tarafından üretilen bilgilere dayanarak geleceğe yönelik politika üretmek ve önemli kararlar almak genel olarak yönetim muhasebesi kapsamındadır. Bundan dolayı, işletmenin iç finansal bilgi sisteminin temelini maliyet muhasebesi oluşturmakta ve yönetim muhasebesi için veri hazırlamaktadır (Lazol 2009:3).

2.3. Maliyet Muhasebesinin Amaçları

Maliyet muhasebesi amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz (Bakmay 2008: 38):

- 1- Üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetlerinin belirlenmesi
- 2- Maliyet kontrolünü sağlamak
- 3- Planlama yapmaya yardımcı olmak
- 4- Yönetim tarafından alınacak önemli kararlarda yol göstermek

2.3.1. Üretilen Mamul ve Hizmetlerin Maliyetlerinin Belirlenmesi

Üretilen mamul ya da hizmet maliyetlerinin hesaplanması, maliyet muhasebesinin temel işlevidir (Karakaya 2007: 11). İşletmelerin diğer amaçlarını da etkilediğinden dolayı maliyetin amacına uygun ve gerçek olarak hesaplanması, önem taşımaktadır (Kaygusuz, Dokur 2009: 19). İşletme yönetiminin alacağı fiyatlama kararların da maliyet bilgileri, önemli bir dayanak oluşturacağı gibi rekabet açısından da önem taşımaktadır (Hacırüstemoğlu 2000: 7). Stok değerlendirme girdisi olarak kullanılmak içinde yarı mamul ve mamul maliyetlerinin bilinmesi gerekmektedir. Bu bilgiler sayesinde işletmelerin belirli dönemler için karlılığı ve stok seviyesi doğru olarak belirlenebilmektedir. Maliyet muhasebesi bilgileri işletmenin stok yönetimine de temel oluşturmaktadır. Mamullerin maliyetlerinin doğru olarak hesaplanması hangi mamulün karlı olduğunu da ortaya çıkarmaktadır (Lazol 2009:4).

2.3.2. Maliyet Kontrolünü Sağlamak

Günümüz işletmelerinin piyasada kalabilmelerinin şartı daha kaliteli mamulleri daha düşük maliyetle elde edebilmektir. Bu da etkin bir maliyet kontrolünü gerektirir. Etkin bir maliyet kontrolünün veri ve bilgi kaynağı ise maliyet muhasebesidir. Maliyet muhasebesi gerek fiili giderleri, değişik açılardan izleyerek, gerekse hedef ya da standart maliyetler belirleyip gerçekleşen rakamlarla karşılaştırarak önemli veri ve bilgiler üretmektedir. Bu bilgiler de, giderlerin planlanması, izlenmesi ve kontrolü açısından önem taşımaktadır (Karakaya 2007: 13).

Maliyetlerin kontrolünde başarılı sonuçlara ulaşabilmek için işletmede aşağıda yer alan unsurlar gerekmektedir (Lazol 2009: 5):

- Maliyetlerle ilgili yetkiler ve sorumluluklar belirlenmeli ve gider yerleri oluşturulmalıdır.
- Maliyet standartları oluşturulmalıdır.
- Raporlama sistemi oluşturulmalıdır.
- Fiili maliyetleri belirleyen sistem iyi işlemelidir.
- Standart maliyetler ve fiili maliyetler karşılaştırılarak önemli olan durumlar ortaya çıkarılmalı ve düzeltici tedbirler alma yoluna gidilmelidir.

2.3.3. Planlama Yapmaya Yardımcı Olmak

Planlama ileriye yönelik öngöründe bulunmaktır. Bu öngörülerin yapılması da şüphesiz birtakım bilgileri gerekli kılmaktadır. Maliyet muhasebesi de bu bilgilerin üretildiği önemli kaynaklardan birisi olmaktadır (Uslu 1991: 6).

Yönetim süreci, hazırlanan planların uygulanması ve bu planlardan oluşan geri bildirimlerin kontrol işlevi ile planlama işlevi birleştiğinde oluşmaktadır. Bütçeler ise işletme planlarının muhasebe verilerinde rakamsal olarak kullanılması ile oluşmaktadır (Elitaş,2010:4). Bütçeler aracılığı ile fark analizleri yapılarak ve düzeltici tedbirler alınarak, planlanan kâra ulaşılması sağlanır (Lazol 2009: 5).

2.3.4. Yönetim Tarafından Alınacak Özel Kararlara Yardımcı Olmak

İşletmeler faaliyetlerini sürdürürken bir takım kararlara ihtiyaç duyarlar. Bu kararlar işletmelerin gelecekleri için yön verici veya durumlarını düzeltici kararlar olabilir (Erdoğan, Saban 2010 :11). Özel amaçlı kararlar olarak ifade edilen bu tür rutin olmayan kararların alınması, zamanlı ve güvenilir maliyet bilgileri gerektirir. Bu bilgilerin en önemli kaynağı da maliyet muhasebesidir (Karakaya 2007: 14).

2.4. Maliyet Muhasebesi Temel Kavramlar

2.4.1. Maliyet Kavramı

Maliyet kavramı geniş anlamda, bir şeyi elde etmek için katlanılan her türlü fedakârlıkların toplamıdır. Dar anlamda ise maliyet kavramı, daha çok üretim sürecinde katlanılan değer kullanımları olarak tanımlanmaktadır (Savcı 2009: 13).

Maliyet tanımında dikkat çeken iki unsur vardır; bunlardan birincisi bir faktörün ürün maliyetine girebilmesi için, o işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmeti elde etmek için yapılmış olması gerekir. İkinci unsur ise harcamanın parasal bir değerle yapılmasıdır (Var 2007: 27).

2.4.2. Gider Kavramı

İşletmeler belli bir hesap dönemi içinde işletmenin konusu olan faaliyetleri aksatmadan yürütmek, varlığını sürdürmek için birtakım mal ve hizmetleri tüketirler. Gider kavramı da, gelir elde edebilmek için tükettiği değerlerin parasal ifadesidir.

Gider kavramını, gelir yaklaşımı ve bilanço yaklaşımı ayrı ayrı tanımlamaktadır. Gelir yaklaşımına göre gider kavramı; bir işletmenin varlığını sürdürebilmek, faaliyetlerini gerçekleştirip bunun sonucunda gelir elde edebilmek için tükettiği değerlerin parasal tutarıdır. Bilanço yaklaşımında ise gider kavramı; bir işletmenin belli bir dönemdeki mamul üretimi ve teslimi veya hizmet ifası sonucunda varlıklarında meydana gelen azalışlara veya sorumluluklarında meydana gelen artışlardır (Barlaser 2014: 51).

Katlanılan fedakarlıkların gelir olarak işletmeye geri dönüşü olacağı için gider bir zarar değildir (Erdoğan, Saban 2010: 22).

Gider için yapılan harcama yok olmaktadır ve gider işletmenin özkaynaklarında azalmaya yol açmaktadır. Maliyet için böyle bir durum söz konusu değildir, yapılan harcamalar bir aktif değere dönüşmektedir. Gider ve maliyet kavramları arasındaki fark bundan meydana gelmektedir (Doğan 2011: 138).

2.4.3. Harcama Kavramı

Harcama; bir malın fayda veya hizmet sağlama amacıyla alınması veyahut meydana gelen bir yükümlülükten dolayı yapılmış olan ödeme vaatlerini kapsamaktadır (Abdioğlu 2012: 11).

Harcamaların gider olarak sayılabilmesi için üç unsur vardır. Bunlar (Varangel 2014: 23):

- İşletme faaliyetlerinin devamlılığı için harcama yapılmış olması gerekmektedir.
- Yapılan harcama işletmenin öz sermayesini azaltacak yani net varlığında bir azalmaya yol açması gerekir.
- İşletmenin öz sermayesini korumak amacıyla yani net varlığında yada özsermayesinde ortaya çıkacak azalmaları önlemek için harcama yapılması gerekmektedir. Sigorta primi harcamaları gibi.

2.4.4. Zarar Kavramı

İşletmeler mal ve hizmet üretirken belirli bir gidere katlanırlar ve gelirlerinin giderlerinden daha fazla olmasını isterler. Eğer giderler gelirden fazla ise bu aradaki olumsuz farka zarar denir (Savcı 2009: 13).

Zarar kavramını bilanço yaklaşımına ve gelir yaklaşımına göre tanımlayacak olursak (Akdoğan 2009: 19);

Bilanço yaklaşımında zarar kavramı; giderler ve işletmeden çekilen değerler hariç, belirli bir dönemde bir işletmenin özsermayesinde, olağan dışı faaliyetler veya arızı yapılan işlemler sonucunda meydana gelen azalışlar olarak tanımlanmaktadır.

Gelir yaklaşımında ise zarar kavramı; işletme faaliyetlerinin sürdürülmesi ve bir gelir elde edilmesi dışında, belirli bir dönemde, arızı iş ve olaylardan dolayı kullanılan veya tüketilen varlıkların hasıllattan düşülen, yararı tükenmiş maliyetleri olarak tanımlanmaktadır.

2.5. Maliyet Muhasebesi Sistemi ve Maliyet Akış Süreci

Maliyet muhasebesi kayıt sistemi; işletmenin faaliyetlerinden doğan sonuçlarının çıkartılması ve raporlanabilmesi amacıyla, finansal muhasebe sistemi için gereken girdileri sağlayan bir bütünü oluşturmaktadır. Ayrıca bu sistem, maliyet ölçüleme sisteminin gereksindiği tutar verilerini sağlayan temel kaynağı durumundadır. Maliyet sistemi ise; yönetimin gerek gördüğü bilgileri maliyet hesaplama ve analizleri ile sağlayan, diğer taraftan da maliyet kayıt sistemi için gerekli verileri sağlayan bütünü oluşturmaktadır. Maliyet kayıt sistemi ile maliyet sistemi içinde ayrı ayrı gerçekleşen veri akışının yanında iki sistem arasında da karşılıklı veri akışı bulunmaktadır. Her iki alt sistemin, aynı zamanda paylaşımaya dayalı veri akış süreci üç aşamadan oluşmaktadır: maliyet çeşitleri, maliyet yerleri ve maliyet taşıyıcıları (Altuğ 2006: 11).

2.6. Üretilen Mamullerin Giderlerinin Hesaplanması Aşamaları

İşletmelerde üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanması aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır (Çetiner 2001: 13).

- Gider türleri hesapları
- Gider yerlerinin oluşturulması
- Gider taşıyıcıları hesapları

2.6.1. Gider Türleri

İşletmede üretim maliyetine katılacak olan giderler üç şekilde sınıflandırılır.

- Çeşit esasına göre gider türleri
- Üretilen mamullere yüklenmesine göre gider türleri
- Üretim hacmi ile olan ilişkilerine göre gider türleri

2.6.1.1.Çeşit Esasına Göre Gider Türleri

Maliyet hesaplarının 7/B seçeneği Maliye Bakanlığı Tekdüzen Hesap Planında bu sınıflandırmaya göre yapılmıştır.

Doğal sınıflandırma adıyla da kullanılan bu sınıflandırma, giderlerin meydana geliş durumuna ve ya kaynaklarına göre bölümlenmesini hedef alınmaktadır (Büyükmirza 2012: 66).

a. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

İşletme faaliyetlerinde kullanılarak tüketilen hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerden oluşur.

b. İşçi Ücret Giderleri

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesi için iş kanunu hükümlerine göre çalıştırılan personel için tahakkuk ettirilen ücretlerdir. (brüt ücret, prim, ikramiye, tazminat, işsizlik ve işveren sigorta primleri gibi)

c. Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini devam ettirmek, üretim hizmetini yapmak amacıyla çalışan tüm işçiler için tahakkuk ettirilen ücretlerdir.

d. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi amacıyla dışarıdan sağladığı (elektrik, su, doğalgaz, haberleşme, danışmanlık, nakliye vs.) giderlere yapılan ödemeyi kapsar.

e. Çeşitli Giderler

İşletmenin faaliyetlerini devam ettirmesi amacıyla gerekli olan yukarıda sayılan giderlerin dışında ki (ilan ve reklam, aidat, noter, sigorta, kira vs.) olağan ödemeleri kapsar.

f. Vergi, Resim ve Harçlar

İşletme için bir gider niteliği taşıyan mevzuat gereği tahakkuk ettirilen vergi, resim ve harç giderleridir.

g. Amortisman ve Tükenme Payları

Maddi duran varlıklar ve maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan dönemsel amortismanlar ve tükenme payları giderleridir.

h. Finansman Giderleri

İşletmenin kaynak ihtiyacını karşılamak için yaptığı borçlarla ilgili faiz, komisyon ve kur farkı gibi giderleri kapsar.

2.6.1.2. Üretilen Mamullere Yüklenmesine Göre Giderler

Direk ve endirek giderler olarak ikiye ayrılır.

Direkt giderler; Üretilen mamulün özünü oluşturan ve mamulün bünyesine giren, ne kadar tüketildiği kolayca hesaplanabilen ve üretim maliyeti içerisinde nispi önemi yüksek olan giderlerdir. Direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik giderleri mamulün bünyesinde bulunan ve ne kadar tüketildiği kolayca saptanabilen giderlerdir.

Endirekt giderler; direkt giderler dışında kalan üretimle ilgili diğer tüm giderlerdir. Bir başka ifadeyle mamul maliyetlerine doğrudan doğruya yüklenemeyip, birtakım dağıtım ölçütleri yardımıyla yüklenebilen giderlerdir (Erdoğan, Saban 2010: 33).

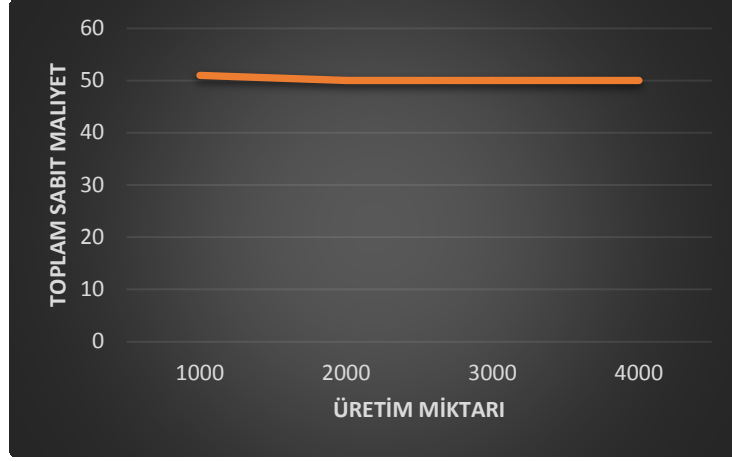
2.6.1.3. Üretim Hacmi İle Olan İlişkilerine Göre Giderler

Giderler mamullere yüklenmesi bakımından sabit, değişken ve karma giderler olmak üzere üçe ayrılır.

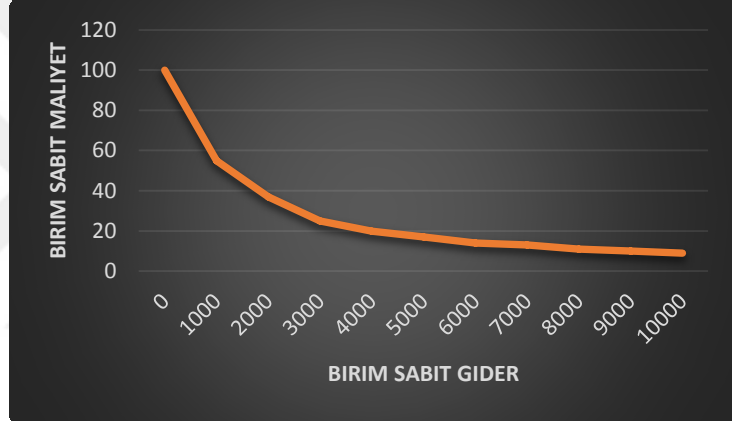
2.6.1.3.1. Sabit Giderler

Belirli bir dönemde üretim miktarındaki artış ve azalışlardan etkilenmeyen giderlerdir.

Değişmez maliyet, sabit gider, fiks masraf gibi adlar da verilen sabit giderler işletmenin kapasitesi ne oranda kullanılırsa kullanılsın genellikle değişmez. Ancak bu maliyetlerin sabitlik niteliği normal üretim aralığı adı verilen belli bir kapasite kadar olmaktadır. Bu kapasiteyi aşan yeni yatırımlar yapıldığında sabit maliyetler sıçrama yapıp yeniden sabitlik niteliği kazanmaktadırlar. Örneğin; fabrika binasının kirası zaman içinde artış gösterebilir (Haftacı 2011: 50).



Şekil 3 Toplam Sabit Gider Grafiği (Erdoğan Saban 2010: 35)



Şekil 4 Birim Sabit Gider Grafiği (Erdoğan Saban 2010: 36)

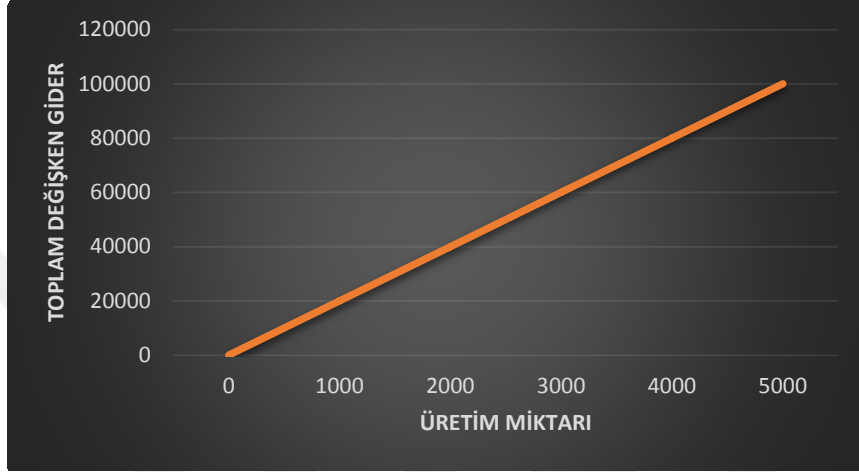
Belirli bir faaliyet döneminde ve belirli bir faaliyet hacminde sabit giderler toplam olarak sabit, buna karşın birim başına değişken nitelikteki giderler olarak bilinmektedir (Erdoğan, Saban 2010: 34).

2.6.1.3.2. Değişken Giderler

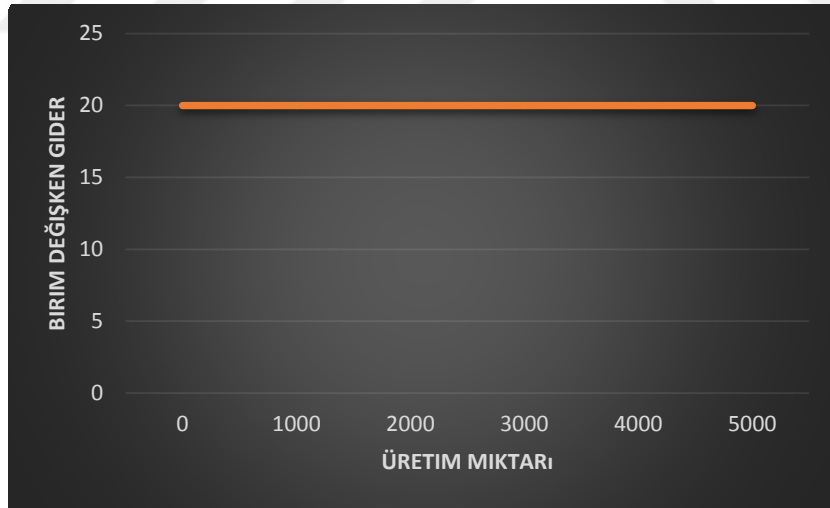
Değişken giderler üretim hacminde ortaya çıkan değişim karşısında toplam tutarı aynı yönde değişim gösteren giderlerdir. Değişken giderler üretim hacmi azaldığında azalış gösterirler. Yani diğer bir ifade ile üretim hacmi ve değişken giderler doğru orantılıdır (Erdoğan, Saban 2010: 36).

Toplam değişken maliyetin faaliyet hacmindeki değişme oranına eşit oranda değişme göstermesi şart değildir. Üretim %5 değişirken, değişken maliyet %1, %5 ya

da %10 oranında değişebilir. Ayrıca değişken maliyet ile üretim miktarı arasındaki ilişkinin doğrusal olması da gerekmemektedir. Burada önemli olan, maliyetin faaliyet hacmi ile aynı anda ve aynı yönde değişmesidir. Ne var ki uygulamada karşılaşılan ölçme sorunlarından kaçınmak için üretim-değişken maliyet ilişkisinin doğrusal olduğu varsayımı yapılmaktadır. Dolaysız maddeler, dolaysız işçilik, enerji maliyeti örnek olarak gösterilebilir (Gürsoy 1997 :29).



Şekil 5 Toplam Değişken Giderler Grafiği (Erdoğan, Saban 2010: 37)



Şekil 6 Birim Başına Değişken Giderler Grafiği (Erdoğan, Saban 2010: 37)

Değişen giderlerin toplam tutarları yönünden, iş hacmiyle paralel olarak değişme göstermeleri, bu giderlerin iş birimi başına sabit oldukları sonucunu doğurur. Diğer bir deyişle, değişken giderler, bir birimlik etkinlik hacminde sabitlerdir (Şener 2004: 58).

2.6.1.3.3. Karma Giderler

Değişken ve sabit gider unsurlarını taşıyan gider türüne karma gider denir.

A. Yarı değişken giderler : içinde yer alan sabit giderlerden dolayı faaliyet hacmi sıfıra indirildiğinde dahi ortadan kalkmayan, değişken giderlerden dolayı ise faaliyet hacmi arttıkça artan giderlerdir.

B. Yarı sabit giderler : Belli bir üretim hacmi aralığında sabit kalan fakat bu üretim hacmi aralığı aşıldığında sıçrama yaparak artan giderlerdir.

2.6.2. Gider Yerleri

Tekdüzen Hesap Planına uygun olarak gider yerleri giderlerin fonksiyonel bölümlenmesine olanak sağlar ve aşağıdaki şekilde gruplandırılır.

A. Üretim Gider Yerleri

- 1- Esas üretim gider yerleri
- 2- Yardımcı üretim gider yerleri
- 3- Yardımcı hizmet gider yerleri
- 4- Üretim yerleri yönetim gider yerleri

B. Dönem Gider Yerleri

- 5- Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- 6- Pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri
- 7- Genel yönetim gider yerleri
- 8- Finansman gider yerleri (Büyükmirza 2016: 196)

A.1. Esas üretim gider yerleri; işletmenin esas faaliyet konusunu oluşturan mamullerin üretimini yapan işlem merkezleridir. Bir kumaş fabrikasında dokuma, beyazlatma, boyama ve apre bölümleri örnek olarak verilebilir.

A.2. Yardımcı üretim gider yerleri; esas üretim gider yerlerinin ve diğer birimlerin faaliyetlerini sürdürmeleri için gerekli yan girdileri üreten birimlerdir. Elektrik, buhar vb. birimler örnek olarak verilebilir.

A.3. Yardımcı hizmet gider yerleri; diğer gider yerlerine hizmet vermek üzere kurulmuş bakım-onarım, yemekhane, laboratuvar gibi birimlerdir.

A.4. Üretim yerleri yönetimi gider yerleri; üretim planlama bölümü, fabrika müdürlüğü, gibi birimlerdir.

B.5. Araştırma geliştirme gider yerleri; araştırma geliştirme giderlerinin toplandığı gider yeridir ve genelde hesap birimi olarak tek bir gider yeri olarak karşımıza çıkmaktadır.

B.6. Pazarlama satış dağıtım gider yerleri; üretim yapıldıktan sonra stoklama, dağıtım gibi faaliyetleri yürüten pazarlama satış dağıtım bölümü, mamul ambarı, satış sonrası hizmet vb. birimleri içerir.

B.7. Genel yönetim gider yerleri; genel yönetim giderlerin yapıldığı birimlerdir. Genel müdürlük, muhasebe bölümü, personel bölümü vb. birimler örnek olarak verilebilir.

B.8. Finansman gider yerleri; finansman giderlerinin biriktiği gider yeridir.

Gider yerlerinin fonksiyonları ise şu şekildedir (Erdoğan, Saban 2010: 168-169).

- Giderleri yapısında toplayarak mamullere yüklenecek gider paylarının hesaplanmasına yardımcı olmak.
- Giderlerin meydana geldiği ve dağıtıldıkları yerler bakımından kontrollerini sağlamak.
- Giderlerin gider yerleri bakımından planlanmasını sağlar.

2.6.3. Gider Taşıyıcıları

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde gider taşıyıcıları; Yarı mamul üretim hesabı ve Mamuller hesabıdır. Yarı mamul üretim hesabı henüz tam mamul haline gelmemiş ancak direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinden belli oranlarda pay almış üretim aşamasındaki mamullerin izlendiği hesaptır. Mamuller hesabı ise üretim çalışmaları sonunda elde edilen ve satışa hazır hale gelmiş bulunan mamullerin izlendiği hesaptır (Akşit 1996: 88).

2.7. Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Hesaplarının İncelemesi

Ülkemizde 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26 Aralık 1992 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Tekdüzen Hesap Planı' da 1 Ocak 1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir (Bülte 2016: 35).

Türkiye de ki bilanço esasına göre defter tutan işletmeler 1 Ocak 1994 yılından itibaren Maliye Bakanlığının “Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği”ne uymak zorundadır.

Tekdüzen Hesap Planı Ana Hesapları (1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği)

1. Dönen Varlıklar
2. Duran Varlıklar
3. Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar
4. Uzun Vadeli Yabancı Kaynaklar
5. Özkaynak Hesapları
6. Gelir Tablosu Hesapları
7. Maliyet Hesapları
 - 7/A Seçeneği
 - 7/B Seçeneği
8. Serbest Hesaplar
9. Nazım Hesaplar

Maliyet hesapları; işletmenin ürettiği mal ve hizmetlerin planlandığı biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplanıp maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır (Arslan 2016: 22).

Maliyet hesaplarına mal veya hizmete ilişkin giderler kaydedilir. Bu hesaplarda biriken giderler dönem sonunda yansıtma hesapları aracılığıyla ya gelir tablosu hesaplarına ya da mamul veya yarı mamul hesaplarına yüklenmektedir. Dolayısıyla bu maliyet hesapları kesinlikle gelir tablosu ve bilançoda yer almamaktadır (Civan 2011: 413).

Uygulamada esneklik sağlamak üzere bu bölümdeki gider hesapları 7/A ve 7/B olarak iki seçenek halinde sunulmaktadır (Altuğ, Ayboğa 1997: 277).

Defter-i kebir de maliyetler, 7/A seçeneğinde fonksiyon esasına göre, 7/B seçeneğinde ise çeşit esasına göre izlenmektedir. Her işletmenin kendi faaliyet türü, büyüklük ve ihtiyaçlarına göre düzenlemesi için kolaylık sağlamıştır. Orta ve büyük ölçekli işletmeler için 7/A seçeneği, küçük üretim ve ticaret işletmeleri için ise 7/B seçeneği sunulmuştur.

2.7.1. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Vergi Usul Kanunu'nca 7/A seçeneğinde büyük ve orta ölçekli üretim işletmeleri için zorunlu olan giderler, defter-i kebirde fonksiyon esasına göre belirlenmektedir. 7/A seçeneği uygulamasında giderler; meydana geldikleri anda defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilir ve yardımcı defterlere de hem gider yerleri açısından hem de çeşit esası bakımından takip yapılacak şekilde eş zamanlı kayıt yöntemi ile kaydedilir. 7/A kayıt yöntemi; her kademenin üretim ve hizmet maliyetlerinin belirli bir düzen içerisinde oluşturulmasını ve muhasebe kayıtlarının azalmasını da sağlamaktadır (Abdioğlu 2012: 42).

Fonksiyon esasına göre 7/A seçeneği maliyet hesap grupları (1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği);

70 MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

71 DİREKT İLK MADDE MALZEME GİDERLERİ

72 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

73 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

74 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

75 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERLERİ

76 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

77 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

78 FİNANSMAN GİDERLERİ

Maliyet hesaplarının her biri esas defterlerde gider hesapları, yansıtma hesapları ve fark hesapları olarak bölümlenmektedir (Akdoğan 2009: 53).

Gider hesapları: dönem içinde tahakkuk eden veya yapılan giderlerin izlendiği ve borç kalanı veren hesaplardır (Erdoğan 2002: 79).

Gider hesapları aşağıdaki gibi gruplanmıştır (1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği).

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

780 FİNANSMAN GİDERLERİ

Gider yansıtma hesapları: hesap planında bu hesaplara yer verilmesinin temel nedeni, hesap planına, standart maliyet sistemi gibi önceden saptanmış maliyetleri esas alan maliyet yöntemlerini kullanan işletmelerin ihtiyaçlarını da karşılayacak bir esnekliğin oluşturulmak istenmiş olmasıdır. Fiili maliyet sisteminin kullanıldığı bir durumda, dönem içinde fiilen katlanılan üretim maliyetleri ilgili maliyet hesaplarına kaydedilirken, bu fiili maliyetlerin üretime yüklenmesi, ilgili yansıtma hesapları aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. Dönem sonlarında maliyet hesapları ile, ilgili yansıtma hesapları karşılıklı olarak kapatılmaktadır. Bir standart maliyet sisteminde ise yansıtma hesapları aracılığıyla üretime yüklenen maliyetler fiili maliyetler değil standart maliyetler olacaktır (Bursal, Ercan 2000: 132).

Gider yansıtma hesapları aşağıdaki gibi gruplanmıştır (1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği).

711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HS.

721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI

731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI

761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HS.

771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI

781 FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI

Fark hesapları :Önceden saptanmış giderler ile fiili giderler arasındaki farkların kayıtlarının yapıldığı hesaplardır. Fark hesapları borç yada alacak kalıntısı verebilir (Elitaş 2010: 12). Fark hesapları aşağıdaki gibi gruplanmıştır (1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği).

712 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI HESABI

713 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI HESABI

722 DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKI HESABI

723 DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FARKI HESABI

732 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKI HESABI

733 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI HESABI

734 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI HESABI

742 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESABI

752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI

762 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HESABI

772 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ FARK HESABI

782 FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HESABI

2.7.2. Çeşit esasına göre 7/A seçeneği gider çeşitleri hesaplarının kodları

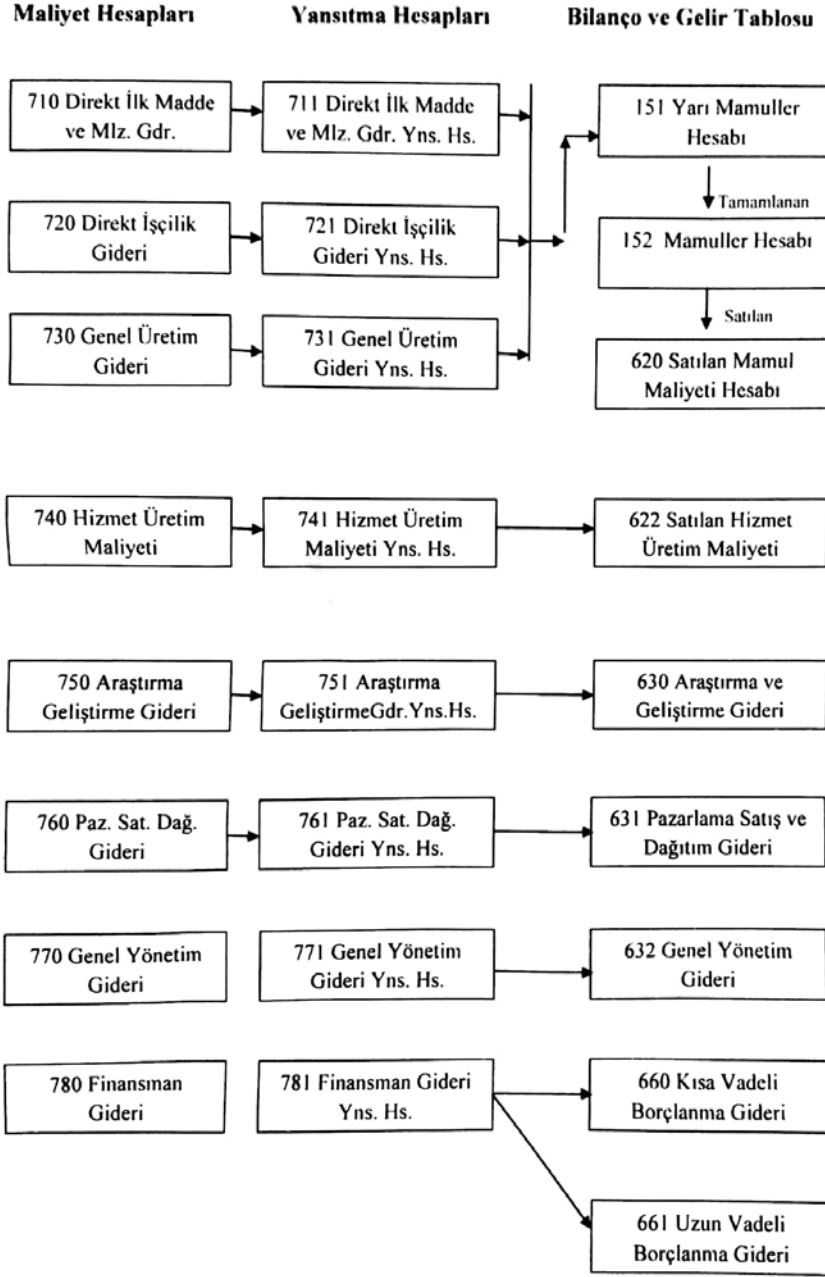
Bu hesaplar işletmenin organizasyon yapısına uygun bir biçimde detaylandırılmaktadır. Gider çeşitleri hesapları; sabit, değişken ve yarı değişken olarak gruplandırılır. Bu gruplandırma işletmenin gereksinim ve kararlarına bırakılmıştır. Gider çeşitlerinin kodlanmasında aşağıdaki sınıflama esas alınmıştır (Erdoğan 2002: 80):

- 0- İlk madde ve malzeme giderleri
- 1- İşçi ücret ve giderleri
- 2- Memur ücret ve giderleri
- 3- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
- 4- Çeşitli giderler
- 5- Vergi, resim ve harçlar
- 6- Amortisman ve tükenme payları
- 7- Finansman giderleri

2.7.3. 7/A seçeneğinde gider yerleri hesapları

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini veya birim içindeki yerini ifade etmektedir. Giderlerin planlanmasını, kontrolünü ve dengeli bir biçimde dağıtımını sağlar. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde gider yerleri aşağıdaki gibi sınıflanmıştır:

10. Esas üretim gider yerleri
20. Yardımcı üretim gider yerleri
30. Yardımcı hizmet gider yerleri
40. Yardımcı gider yerleri
50. Üretim yönetimi gider yerleri
60. Araştırma ve geliştirme gider yerleri
70. Pazarlama, satış, dağıtım gider yerleri
80. Genel yönetim gider yerleri



Şekil 7 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesaplarının İşleyiş Düzeni (Taşkın 2013: 19)

2.7.4. Eş Zamanlı Kayıt Yöntemi

7/A seçeneği giderlerin eş zamanlı kayıt yöntemi gereği izlenmesini esas alır. Fonksiyonel ana gider hesaplarına kayıt edilmiş bir giderin aynı anda ilgili gider çeşitleri hesaplarına ve gider yerleri hesaplarına kaydedilmesini sağlayan bir yöntemdir. (Büyükmirza 2016: 103). Aynı anda birden fazla kayıttın izlenilmesi muhasebeleştirme sürecini kısaltmaktadır. Şirketlerin gider analiz ve takiplerini

kolaylaştır. Muhasebe uygulamaları sistemi genel tebliğinde eş zamanlı kayıt yöntemi belirlenmiş olmasına karşın şirketler eş zamanlı kayıt yöntemini kullanılması konusunda serbest bırakılmıştır (Yükçü 2007: 731).

2.7.5. 7/B Seçeneğinde Maliyet Hesapları

Bilanço esasına göre defter tutan, aktif toplamı ile yıllık satış hacmi belli tutarları aşmayan üretim işletmeleri ile tüm ticari işletmelerin istedikleri takdirde 7/A seçeneği yerine 7/B seçeneğinde, ana gider hesapları “çeşit esas”na göre aşağıda sıralanan şekilde sınıflanabilir (Büyükmirza 2016: 117):

7/B seçeneğinin maliyet hesap grupları aşağıdaki gibidir (1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği):

790 İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

791 İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ

792 MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ

793 DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER

794 ÇEŞİTLİ GİDERLER

795 VERGİ, RESİM VE HARÇLAR

796 AMORTİSMAN VE TÜKENME PAYLARI

797 FİNANSMAN GİDERLERİ

798 GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESAPLARI

799 ÜRETİM MALİYET HESABI

Maliyetleri hesaplama döneminde, meydana gelen giderler, gider dağıtım tablosu aracılığı ile fonksiyonlara dönüştürülerek hizmet veya mamul maliyetlerine, ilgili gider yerlerine ve sonuç hesaplarına aktarılmaktadır (Erdoğan 2002: 100).

2.8. Maliyet Hesaplama Sistemleri

Maliyet muhasebesi, bir hesap ve kayıt sistemi olarak ayrı şekillerde düzenlenebilmektedir. Bu sebeple ki sayısız türde maliyet sistemi olduğu gibi, her

maliyet sisteminin de sisteme özgü faydası ve sakıncası olabilir. Belli başlı maliyet sistemleri, birkaç ölçüte ya da kendilerine özgü özelliklerine göre sınıflandırılır. Bütün şirket türlerine uygun tek bir maliyet sistemi bulunması zordur. Ayrıca aynı endüstri de faaliyet gösteren iki şirketin bile maliyet sistemi farklıdır. Maliyet sistemi işletmelerin gereksinimlerine göre farklı farklı biçimlerde düzenlenebilir (Üstün 1996: 86).

Maliyet hesaplama sistemleri, maliyetlerin nitelik, kapsam ve hesaplanma şekli ile ilgili bir grup maliyet yöntemlerinin, birlikte kullanılmasıyla oluşmaktadır. Bu sebeple, maliyet sistemi oluşturmak için çeşitli açıdan oluşturulan üç grup maliyet yönteminin her birinin, en az bir yöntemin alınması ile bir araya getirilmesi gerekmektedir. Bunlar (Akdoğan 2000: 38):

A- KAPSAMINA GÖRE

- 1- Tam maliyet yöntemi
- 2- Değişken maliyet yöntemi
- 3- Normal maliyet yöntemi
- 4- Asal (Direkt) maliyet yöntemi

B- SAPTANMA ZAMANINA GÖRE

- 1- Fiili maliyet yöntemi
- 2- Tahmini maliyet yöntemi
- 3- Standart maliyet yöntemi

C- ÜRETİM BİÇİMİNE GÖRE

- 1- Sipariş maliyet yöntemi
- 2- Evre (Safha) maliyet yöntemi

İşletmeler kendi bünyesine uygun maliyet sistemini oluşturup; değişen şartlara göre de bu maliyet sistemini güncellemeleri gerekir.

Örnek maliyet sistemleri aşağıdaki gibi oluşturulabilir.

- Tam maliyet yöntemi + Standart maliyet yöntemi + Sipariş maliyet yöntemi
- Değişken maliyet yöntemi + Fiili maliyet yöntemi + Evre (Safha) maliyet yöntemi

- Normal maliyet yöntemi + Tahmini maliyet yöntemi + Sipariş maliyet yöntemi
- Asal (Direkt) maliyet yöntemi + Fiili maliyet yöntemi + Evre (Safha) maliyet yöntemi

Sipariş maliyet sistemi veya safha maliyet sistemi uygulamasında fiili veriler veya tahmini veriler kullanılabilir. Bu durumda sipariş maliyeti sistemi veya safha maliyeti sistemi, üretimin teknik özelliğini gösterir. Fiili maliyet, standart maliyet yöntemleri ise maliyetlerin saptanmasında yararlanılan verilerin niteliğini belirtir. Bu nedenle sipariş maliyeti ve safha maliyeti sistemleri ile fiili maliyet ve standart maliyetler birbirinin seçeneği olarak düşünülmemelidir. Sipariş maliyet sistemi veya safha maliyet sistemi uygulayan bir üretim işletmesi, maliyetlerini isterse fiili verilerle, isterse standart (veya tahmini) verilerle saptayabilir. Yine aynı üretim işletmesi üretim giderlerinin tamamını mamullerin üretim maliyetiyle ilişkilendirebileceği gibi, sadece değişken giderlerini de maliyetlerle ilişkilendirebilir. Gerek sipariş maliyet sisteminde gerekse safha maliyet sisteminde fiili maliyetlerin, standart (veya tahmini) maliyetlerle ilişkilendirilmeksizin tek başına kullanılması halinde, değer hareketlerinin muhasebeleştirilmesinden başka bir yararı olmamaktadır. Başka bir deyişle işletmenin; faaliyet sonuçlarının değerlendirilmesi, giderlerin kontrol edilmesi, özel yönetim kararlarının alınması gibi amaçlara ulaşılmaz. Ayrıca üretimin teknik özelliğine dayanan bir maliyet saptama şekli de birleşik üretimde ortaya çıkmaktadır. Uygulamada daha çok safha maliyet sistemi uygulayan üretim işletmelerinde söz konusu olan bu maliyet saptama tekniği, literatürde çoğu kez ayrı bir maliyet sistemi olarak ele alınmaktadır (Erdoğan, Saban 2010: 232).

2.8.1. Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

Üretim faaliyeti ile ilgili giderlerin hangilerinin faaliyete dahil edileceğinin belirlenmesi yönteminden oluşmaktadır ve bu yöntemin dört alt başlığı bulunmaktadır (Çaldağ 2004:135).

2.8.1.1. Tam Maliyet Yöntemi

Sabit veya değişken ayrımı yapılmaksızın direkt ilk madde, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinin tümünün 151- Yarı Mamuller – üretim hesabına yazıldığı maliyet yöntemine tam maliyet yöntemi denir (Civelek, Özkan; 2012:263).



Şekil 8 Tam maliyet yöntemi şeması (Büyükmirza 2016: 496)

Tam maliyet yöntemi, uygulamada en çok kullanılan yöntem olarak önümüze çıkmakta ve geleneksel maliyet yöntemi olarak kabul edilmektedir. Tam maliyet yöntemine göre maliyetler aşağıdaki formüller ile hesaplanır (Varangel 2014: 36):

$$\text{Toplam maliyet} = \text{Giderler} + \text{Değişken Giderler}$$

$$\text{Toplam maliyet} = \text{Direkt giderler} + \text{Endirekt Giderler}$$

$$\text{Toplam maliyet} = \text{Direkt ilk madde ve malzeme giderleri} + \text{Direkt işçilik giderleri} + \text{Genel üretim gideri}$$

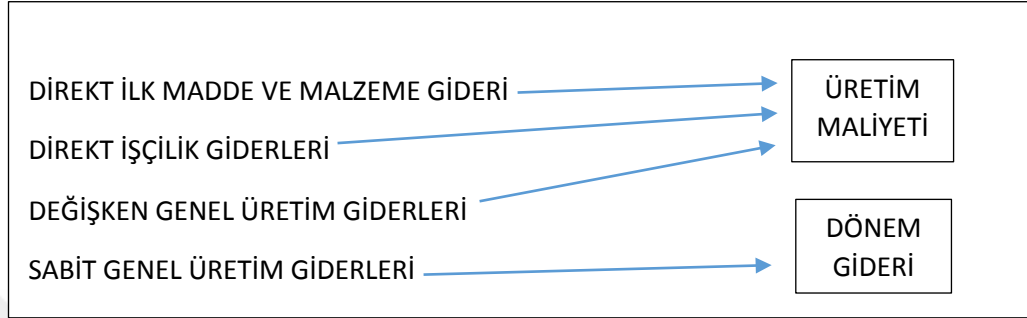
Ülkemizdeki bütün mevzuat ve bütün değerleme ölçüleri tam maliyet sistemine göre hazırlanmaktadır (Yükçü, İçerli 2007: 67). VUK'a göre tam maliyet sisteminin kullanılması zorunlu kılınmıştır.

Tam maliyet yönteminin en önemli faydası yöneticilere satış fiyatına göre tüm giderlerden sonra kalan karı görme olanağı sağlar.

En önemli sakıncası ise, endirekt giderlerin maliyetlere yüklenmesinde sadece dağıtım ölçütlerinde faydalanma zorunluluğunun olması ve dağıtım ölçütlerin de bazen sübjektif olmasındandır. Ulaşılan bulguların güvenilirliğini bu durum etkilemektedir. Öte yandan sabit giderler ve üretim hacmi ilişkisi olmadığından bu giderlerin mamul birimi başına düşen pay üretimin az olduğu dönemlerde fazla,

üretim fazla zamanlarda ise az olmasına sebep olmaktadır. Bu da yüksek birim maliyetlerde dönemler arasında yüksek dalgalanmaların olmasına neden olmaktadır (Akdoğan 2000: 41).

2.8.1.2. Değişken Maliyet Yöntemi



Şekil 9 Değişken maliyet yöntemi şeması (Büyükmirza 2016: 507)

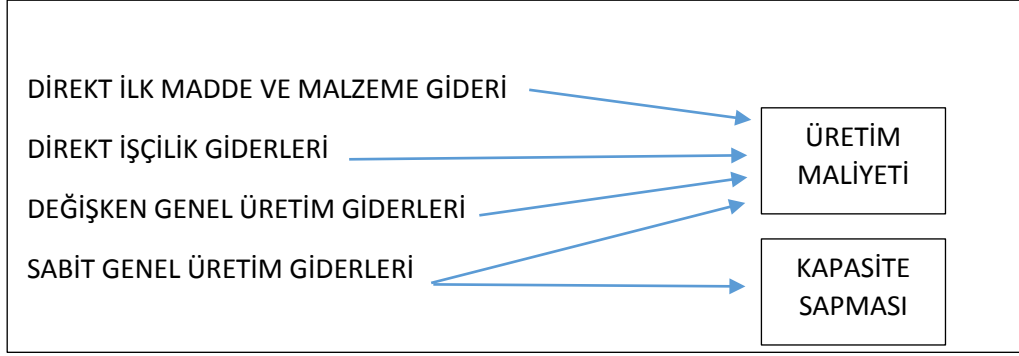
Değişken maliyet yöntemi; sabit genel üretim giderinin tamamını üretim maliyetleri dışında tutarak, sadece değişken üretim giderlerini (direkt ilk madde malzeme, direkt işçilik ve değişken genel üretim gideri) üretim maliyetlerine yükleyen, doğrudan gelir-gider tablosuna yansıtan yöntemdir (Büyükmirza 2016: 506).

Değişken maliyet yöntemi, üretilen mamullerin gerçek maliyetinin, o mamuller üretildiği için yapılan (değişken) üretim giderlerinden oluştuğunu; bu nedenle, dönem içinde üretim olsa da, olmasa da ortaya çıkan sabit genel üretim giderlerinin üretim maliyetleri dışında tutulması gerektiğini kabul etmektedir (Büyükmirza 2016 :507).

Değişken maliyet yönteminde, maliyetler değişken ve sabit olarak ayrıldığı için maliyet-hacim kar analizlerine (kara geçiş – başabaş noktası) uygundur (Lazol 2004: 152). Başabaş (kâra geçiş) noktasının belirlenmesinde, minimum satış fiyatının belirlenmesinde ve çeşitli yönetim kararlarının alınmasında yararlı bir sistemdir (Erdoğan, Saban 2010: 50).

Değişken maliyet yönteminde tam maliyet yöntemine göre birim maliyetler daha düşük çıkmaktadır (Akdoğan 2000: 42).

2.8.1.3. Normal Maliyet Yöntemi



Şekil 10 Normal maliyet yöntemi şeması (Büyükmirza 2016: 500)

Normal maliyet yöntemi, direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve değişken genel üretim giderlerin hepsini, sabit genel üretimin de kullanılan kapasite isabet eden bölümünü üretim maliyetlerine yükleyen yöntem olarak adlandırılır. Normal maliyet yöntemi kapasitenin aşılan kısmına ve boş kısmına isabet eden sabit genel üretim giderleri “kapasite saptaması” adıyla ayrılarak, kayıtlar denkleştirilmektedir (Büyükmirza 2016: 500).

Kapasite sapması, fiili üretimin kapasiteye ulaşmaması halinde “olumsuz” kapasiteyi aşması halinde “olumlu” olarak nitelendirilmektedir. Olumsuz kapasite sapması, kapasitenin altında üretim yapılmış olması nedeniyle, üretim maliyetlerine “yedirilmemiş” yani açıkta kalmış sabit genel üretim giderleri tutarını göstermektedir. Olumlu kapasite sapması ise, kapasitenin üstüne çıkmış olmasından dolayı, üretim maliyetlerine “fazladan yedirilmiş” sabit genel üretim giderleri tutarını göstermektedir (Büyükmirza 2016: 503).

Bu yöntem, sabit genel üretim giderlerinin belli bir kapasite oluşturmak yada var olan kapasitenin sürdürülmesi için yapıldığı, bu sebeple de söz konusu giderlerin üretim maliyetlerine kapasiteden faydalanma oranına göre yüklenmesi gerekliliğini kabul etmektedir (Büyükmirza 2016: 504).

2.8.1.4. Asal (Direkt) Maliyet Yöntemi

Yalnızca direk nitelikte olan direk ilk madde ve direk işçilik giderlerin mamul maliyetlerine dahil eden yöntem denir (Göçmen 2007: 52). Sabit ve değişken tüm genel üretim giderlerini bütünüyle üretim maliyetleri dışında bırakır bundan dolayı

endüstri öncesi toplumlarda hammaddenin sadece el emeği ve küçük aletler kullanılarak mamule dönüştürüldüğü zamanlardan kalma bir yöntem olup, günümüzün makineleşmiş üretim ortamıyla bağdaşmamaktadır (Büyükmirza 2016: 494).

Bu yöntemde birim maliyet diğer maliyet yöntemlerine göre düşüktür. Stok değerlerini de en düşük düzeyde göstermek mümkündür (Akdoğan 2000:42).

2.8.2. Saptanma Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

Maliyet sistemini belirleyen bir başka etmende maliyetlerin saptanma zamanlarıdır. Buna göre maliyet sistemi üç gruba ayrılır:

- Fiili (tarihi) maliyet yöntemi
- Tahmini maliyet yöntemi
- Standart maliyet yöntemi

2.8.2.1. Fiili (Tarihi) Maliyet Yöntemi

Maliyetler faaliyet sonucu giderlerin gerçekleşen tutarından hesaplanmakta ve bu maliyetler gerçektir. Fiili maliyetler gerçek durumun ortaya çıkarılmasında yöntem için her daim hesaplanması zorunlu olan ve faydalı maliyet verileri olmasına karşın karşılaştırılması için bir standart yoktur. Maliyetlerin gerçekleşene kadar ön tahmin ile de kabaca maliyet hesaplanabilmektedir (Varangel 2014: 40).

Fiili maliyetler gerçekte meydana gelen maliyetlerdir. Standart maliyetler de, ortaya çıkması gerekli maliyetleri temsil etmektedir. Fiili maliyet “olanı” standart maliyet ise “olması gerekeni” göstermektedir. Ayrıca, fiili maliyetin saptanabilmesi için, maliyete konu olayın meydana gelmiş olması veya işlemin yapılmış bulunması gerekmektedir. Standart maliyet ilke olarak, ilgili olay veya işlemten önce saptanmaktadır. Başka bir ifadeyle, fiili maliyet “geçmiş” , standart maliyet ise “geleceğe” yöneliktir (Büyükmirza 2016: 606).

Yöntemi, maliyetlerin etkin olarak kontrolün yapılması mümkün olmamaktadır. Maliyet kontrolü için, geçmiş dönem fiili verileri ve yapılacak karşılaştırma da, sağlıklı sonuçlara ulaşılamamaktadır (Güngörmüş 2010: 114). Bu yöntem temel olarak diğer sistemlerde doğruluk derecesini ölçmek hedefiyle dönem

sonunda uygulanır. Fiili maliyet sisteminin yalnız başına kullanılması halinde, bu sistem şirkete yalnızca yasal muhasebe kayıtlarının yapılmasında faydalı olacaktır (Erdoğan, Saban 2010:51)

2.8.2.2. Tahmini Maliyet Yöntemi

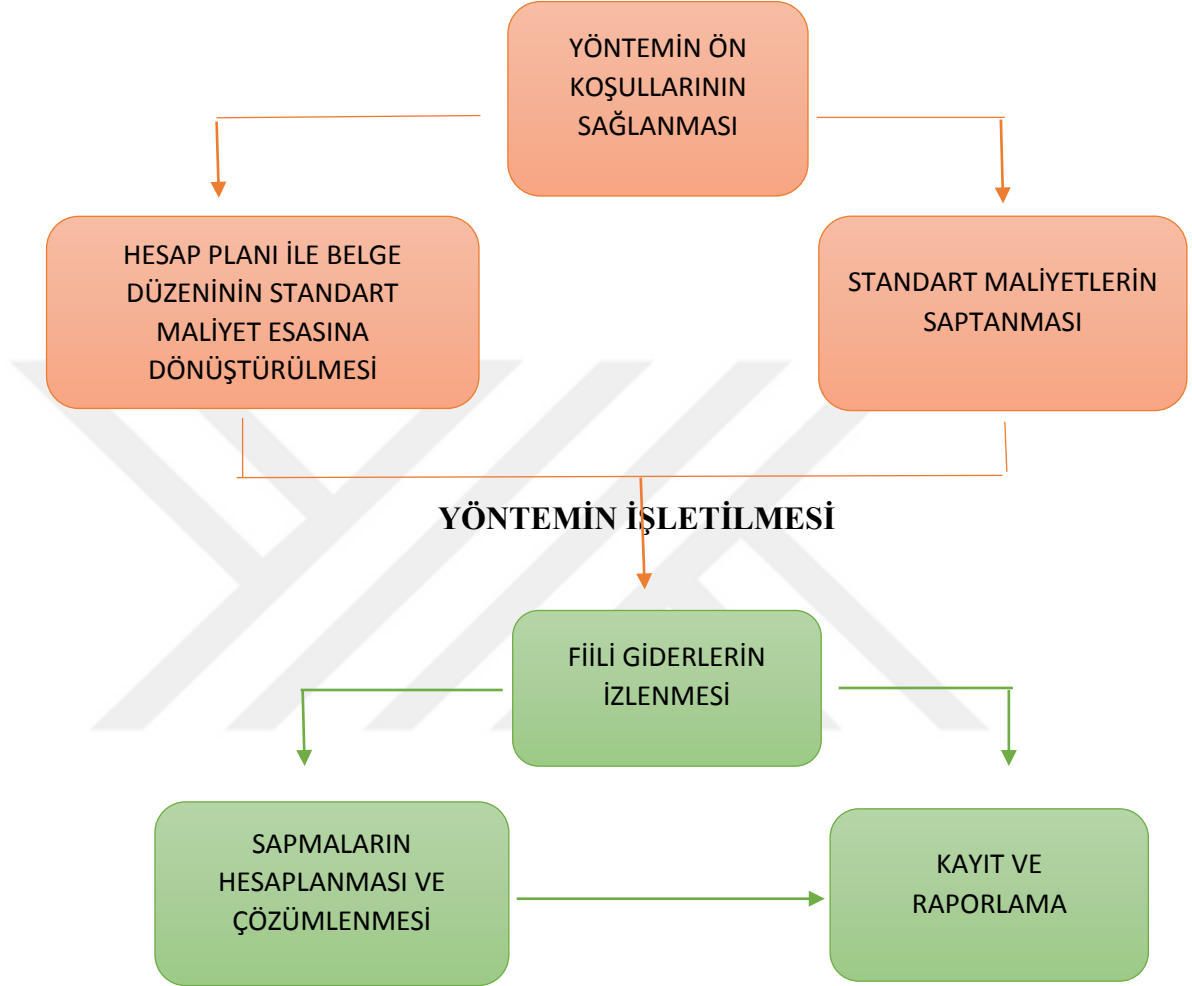
Tahmini maliyet yönteminde işletmenin geçmiş dönem verileri ve gelecekle ilgili öngörülerini dikkate alınarak maliyetler belirlenmektedir. Mamul maliyetleri tahmini olarak takip edilirken, diğer taraftan da fiili maliyetler izlenir. Dönem sonunda, tahmini ve fiili maliyetler karşılaştırılarak, tahmini maliyetler fiili maliyetlere dönüştürülmektedir. Bu yöntem, ağırlıklı olarak genel üretim giderlerinin dağıtılmasında kullanılmaktadır (Güngörmüş, Boyar 2010: 114).

Ülkemizde önerilmeyen bir yöntem olup bilimsel bir yönü bulunmamakta ve gerçek maliyetleri vermemektedir. Yöntemin bir diğer sakıncası da enflasyonist ortamlarda işletmelerin maliyetlerinin tespitinde yanıltıcı olmaktadır (Çetin 1997: 23).

2.8.2.3. Standart Maliyet Yöntemi

İşletmelerin, üretim yapılacak mamulün maliyetini, üretim yapılmadan, bilimsel yöntemlerle olması gereken düzeyde planlaması ve kayıtların belirlenen standartlara göre tutulmasını öngören yöntemdir (Göçmen 2007: 53).

YÖNTEMİN KURULMASI



Şekil 11 standart maliyet yönteminin gerektirdiği çalışmalar (Büyükmirza 2016: 613)

Bu yöntemde maliyet sistemi içinde ortaya çıkan giderler gerçekleşmiş tutarları ile izlenirken üretime standart tutarları ile yansıtılmaktadır. Fiili ve standart tutarlar arasında sapma adı verilen farklar, fark hesaplarına aktarılmaktadır. Dönem sonunda vergi kanunları kârın fiili değerlere göre hesaplanmasını istediği için fark hesapları kapatılarak, standart değerler fiili değerlere çevrilir (Varangel 2014: 41).

Standart maliyet yöntemi, fiili maliyet yönteminin alternatifi yani fiili maliyet yöntemi yerine kullanılabilecek niteliktedir.

Gelecekte belirli bir dönem içerisinde maliyetlerin ne kadar olması gerektiğini gösteren standart maliyetler, söz konusu dönem geldiğinde ortaya çıkacak fiili maliyetlerin normal sayılıp sayılmayacağı konusunda bir yargıya ulaşmak amacıyla kullanılabilir temel ölçü niteliği taşımaktadırlar (Büyükmirza 2016: 606).

Standart maliyetlerin başlıca faydaları aşağıdaki gibidir (Büyükmirza 2016: 610):

- Standart maliyetler, maliyet kontrolüne etkinlik kazandırmaktadır. Diğer bir ifadeyle, standart maliyetler, fiili maliyetlerin değerlendirilmesi ve kontrolü amacıyla kullanılabilir en uygun ölçüdür. Bu maliyetler sayesinde hesaplanan sapmalar, sorumluların dikkatini aksayan yönere çekerek, kontrol açısından önemli rol oynayan bir gösterge niteliği taşır.

- Standart maliyetler planlama çalışmalarına yardımcı olmaktadır. Geleceğe yönelik hesaplamalar yapıldığından bütçe veya diğer planlamaların yapılmasına yardımcı olur.

- Standart maliyetler, personeli maliyetler konusunda bilinçlendirir ve maliyet hedefi doğrultusunda çalışmalarını sağlar. İşletmede standartlaşma ise personelin hep aynı işi yaparak o iş de uzmanlaşmasını sağlar. Bu da hammadde israfı ve bozuk mal üretiminin önüne geçer.

- Standart maliyetler, maliyet muhasebesi uygulamalarında kolaylık sağlar. Örneğin; standart maliyet yöntemini uygulayan bir işletmede stokların belli süreler boyunca değişmeyen standart maliyetlerle izlenmesi mümkün olduğundan, stok kartlarının sadece miktarlar üzerinden tutulması yeterli olmaktadır. Diğer yandan fiili maliyet sistemini uygulayan bir işletmenin direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderlerini sipariş alındığı itibariyle izlenmesi gerekir. Bu da külfetlidir, hataya açıktır ve puantaj işlemlerini gerektirir. Standart sipariş maliyeti yönteminde ise fiili giderlerin siparişlerle ilişkilendirilmesine ihtiyaç olmadığından, bu külfet ortadan kalkmaktadır.

- Standart maliyet sistemine geçilebilmesi için üretim yöntemlerinde ve mamullerde standartlaşmaya gidilmesi gerekmektedir.

Standartlaşma verimin artmasını sağlar. Acemilikten kaynaklanan bozuk mamul üretimi ve hammadde israfını engeller. Diğer taraftan standart maliyet yöntemi örgüt yapısının dikkatli bir biçimde planlanmasını ve yetki ve sorumlulukların açıkça belirlenmesini sağladığından dolayı, işletme daha modern yönetime sahip bir yapıya kavuşur.

Standart maliyet yönteminin en önemli özelliği, fiili verilerle standart verilerin karşılaştırılması ve sapmaların hesaplanarak analiz edilmesidir (Akdoğan 2000: 47).

2.8.3. Üretim Biçimine Göre Maliyet Yöntemleri

İşletmelerde birim maliyet hesaplanmasını etkileyen diğer faktör üretim biçimidir. Üretim biçimlerine göre maliyet yöntemleri: sipariş ve safha maliyet yöntemleri diye ayrılmaktadır.

2.8.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi

Partiler şeklinde üretim yapan ve her partide birbirinden oldukça çeşitli tür yada nitelikte mamuller üreten şirketlerde, her bir mamul grubunun maliyetlerinde ayrı ayrı hesaplandığı yöntemdir. “İş emri maliyet yöntemi” denilen bu yöntem: uçak, gemi, inşaat, hazır giyim, döküm imalat işletmeleri ve yayınevleri vb. büyük ve birbirinden farklı birimler üreten işletmelerde ve tür veya nitelikleri ve işlevleri müşteri tarafından belirlenmiş, mamullerin siparişi üzerine üretim birimlerinin birbirinden farklı olması ve çeşitli üretim işletmelerine tabi tutulmasıdır (Taşkın 2013: 23).

Sipariş maliyet yönteminin esası; direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderlerinin doğrudan doğruya üretim partileri itibariyle saptanıp izlenmesi; genel üretim giderlerinin ise, uygun bazı ölçülerden yararlanılarak üretim partileri arasında dağıtılması olarak ifade edilebilir (Büyükmirza 2016: 243). Her bir siparişin toplam maliyeti o siparişteki birim miktara bölünerek birim maliyet bulunur.

Sipariş maliyet yöntemi maliyetlerin doğrudan doğruya sipariş maliyet kartlarına biriktirilmesi temeline dayanmaktadır. Bu yöntemde üretimine başlanılacak her sipariş için bir kod ve numara verilerek bu sipariş için bir sipariş

maliyet kartı açılır. Bu siparişle ilgili tüm maliyetler bu kart üzerinde toplanmaktadır. Kart üzerinde bulunan maliyetler; hammadde, dolaysız işçilik ve genel üretim giderleridir (Yeşil 2012: 26).

Sipariş maliyet yönteminin uygulanması sipariş maliyetinin hesaplanmasında kullanılan belli başlı belgeler bulunur. Bu belgeler : sipariş maliyet kartları, sipariş emirleri belgeleri, gider yeri direk malzeme çıkışı kart, işçi zaman kartları, personel çalışma puantaj kartları, personel çalışma zamanı saptama defter föyü, iş emirleri, üretim maliyetleri saptama defter föyü ve mamul maddeler ambar giriş belgesidir (Akdoğan 2000: 430).

Sipariş maliyet sisteminin yararları ve sakıncaları şunlardır (Erdoğan, Saban 2010: 236):

Yararları;

- Kârı fazla olan işlerin ayırt edilmesini sağlamaktadır.
- Gelecekte alınacak benzer siparişlerin maliyetlerinin tahminine olanak sağlamaktadır.
- Gerçek maliyetlerin, tahmini maliyetlerle karşılaştırılması ile faaliyetin rasyonelliğinin, verimliliğinin denetlenmesini sağlamaktadır.
- Satış fiyatının maliyete dayandığı devlet sözleşmelerinde ve diğer sözleşmelerde, özel siparişin maliyetinin hesaplanmasına olanak sağlamaktadır. Bu gibi sözleşmelerde üretimi işletme, maliyetlerin üzerine belirli bir kâr payı ilave ederek satış fiyatını belirlemektedir. Bu durumda maliyetin özel olarak saptanmasına, bu sistem olanak sağlamış olmaktadır.
- İşletme yönetimine maliyet verilerini kullanılabilir bir biçimde sağlamaktadır.
- Üretimde kullanılan çeşitli ilk madde ve malzemenin miktar olarak da belirlenmesi sonucu işçilik zaman kontrolü, ilk madde ve malzeme miktarı kontrolleri de yapılabilmektedir.
- Siparişlerin ve gider yerlerinin giderlerinin dökümü, gider kontrolünün yapılmasını kolaylaştırmaktadır.
- İşçilerin randımanlarının ölçülmesinde, işçilerin zamanlarını iyi kullanıp kullanmadıklarının ölçülmesinde kullanılmaktadır.

Sakıncaları ise;

- En büyük sakıncası sistemin masraflı oluşu ve giderlerin özel olarak ve ayrıntılı bir biçimde incelenmesi genellikle personel giderlerinin artmasına neden olmaktadır.
- Bu sistem işlemlerin fazlalığı nedeniyle zaman alıcı olmaktadır.
- Gelecekteki üretim maliyetinin tahmininde, geçmişte yapılan üretimin maliyetinden yararlanılması maliyet giderlerinin ve siparişlerin bir dönemden diğerine farklı olması nedeniyle, hatalı sonuçlar elde edilebilmesine neden olmaktadır.
- Fiili maliyet yönteminin sakıncalarına sahip olan sipariş maliyeti, standart maliyet sistemiyle uygulandığında bu sakıncaları giderilebilmektedir.

2.8.3.2.Safha (Evre) Maliyet Yöntemi

Safha maliyet yöntemi, birbirine benzer veya homojen tek tip mamul üreten, birbirini izleyen ve birbirine bağlı aşamalarda sürekli ve seri olarak üretim yapılan işletmelerde kullanılmaktadır. Her evrenin maliyeti ayrı ayrı hesaplanmaktadır. Lastik, boya, otomobil, un, kağıt, dokuma ve şeker fabrikaları bu yöntemi kullanan işletmelere örnek olarak verilebilir (Varangel 2014: 44).

Evre maliyeti yönteminin esası; dönemin üretim giderlerinin üretim aşamalarında toplanması ve her bir aşamanın giderlerinin o aşamanın üretim miktarına bölümü yoluyla aşamanın birim maliyetinin hesaplanmasıdır. Bir aşamada tamamlanıp bir sonraki aşamaya devredilen mamuller, tamamlandıkları aşamanın birikimli birim maliyeti (kendi birim maliyeti ve önceki aşamadan gelen birikimli birim maliyeti) ile maliyetlendirilerek, bir sonraki aşamaya (veya mamul stoklarına) aktarılacak toplam maliyet belirlenir (Büyükmirza 2016: 251).

Safha maliyet yöntemi uygulamanın faydaları şu şekildedir (Güzeldere 2007: 32);

- Standart ürünlerin üretimi, hesaplama ve uygulama kolaylığı sağlar.

- Maliyetlerin belli bir aralıklarla hesaplanmasından dolayı, zaman açısından maliyet hesabında bir düzen bulunmaktadır. İşletme yönetimi mamulün her safhasında meydana gelen maliyetlerden haberdar olurlar.
- Dönemsel olan aynı dönemlerin uygulanması ile maliyetlerin karşılaştırılabilir olma olanağı olduğundan yöneticilerin alacağı kararlara yardımcı olur.
- Üretilen malların birim maliyetleri hesabı kolaylaşır.

Safha maliyet yöntemi uygulamasının doğurduğu sakıncalar şu şekilde sıralanabilmektedir (Abdioğlu 2012: 337):

- Bu yöntemde gerçek maliyetlerin kullanılmasından dolayı maliyetlerin hesaplanmasında gecikmeler yaşanmaktadır.
- Mamullerin birbirine benzer olmadığı halinde, birim maliyetlerin hesaplanması güçleşir.
- Yarı mamul stokunun bulunması durumunda, tamamlanma derecesinde yapılan hatalar birim maliyetin hatalı hesaplanmasına neden olur.
- Yarı mamul ve fire vb. unsurlar maliyet hesaplarının yapılması zorlaşır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. YÖNETİCİLERİN MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBESİ UYGULAMALARINA YÖNELİK ALGI DÜZEYLERİNİN ÖLÇÜLMESİ; SIVAS İLİ ÖRNEĞİ

3.1. Literatür Çalışması

Literatür çalışması kapsamında, çeşitli illerde yer alan üretim işletmelerinde maliyet muhasebesi kullanılabilirlik düzeyleri uygulanan anketlerle ölçülmüş ve bu anket analizlerinin sonuçlarına çalışmada yer verilmiştir. Üretim işletmelerinde, maliyet muhasebesi verilerinin yönetim muhasebesinde de kullanıldığı görülmüştür.

Turan (2018) “Üretim İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Sistemlerinin İncelenmesi: Manisa Organize Sanayi Bölgesi’nde Bir Araştırma” adlı tezinde Manisa Organize Sanayi Bölgesinde yer alan işletmelerde kullanılan maliyet sistemleri incelenmiştir. Sonuçlara göre; İşletmelerin maliyetlerin saptanmasına göre fiili ve standart maliyet yöntemlerini, üretim biçimine göre safha ve sipariş maliyet yöntemlerini, kapsamına göre ise tam, normal ve süper değişken maliyet yöntemlerini ağırlıklı olarak kullanmaktadır. İşletmelerde geleneksel maliyet muhasebesi sistemlerinin kullanıldığı görülmektedir. İşletmeler hammadde maliyetleri saptanmasında hareketli ortalama maliyet yöntemi, direkt işçiliğin saptanmasında zaman temelli ücret sisteminin, genel üretim giderlerinin saptanmasında ise muhasebe yönteminin çoğunluk tarafından kullanılmaktadır. Genel üretim giderlerinin yardımcı gider yerlerinden esas üretim gider yerlerine dağıtılması, yani II. dağıtım sürecinde çoğunlukla işletmeler doğrudan doğruya dağıtım yöntemi, burada biriken maliyetlerin mamullere yüklenmesi, yani III. dağıtım sürecinde ise dağıtım anahtarları olarak sıklıkla üretim miktarı, direkt işçilik ve makine saatlerinin kullanıldığı görülmektedir.

Aksüt (2018) “Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeylerinin Ve Stok Değerleme Yöntemlerinin Belirlenmesi: Van İli Örneği” adlı

tez çalışmasında Van ilinde faaliyette bulunan üretim işletmelerinde maliyet muhasebesi kullanım düzeyleri ve stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesi araştırılmıştır. Bulgulara göre; işletmelerin yeteri kadar kurumsallaşamamaları sebebiyle, maliyet muhasebesinden elde edilen verilerin önemi konusunda ve bu verilerin yönetim kademesinin alacağı kararlarda kullanılması konusunda yeterli farkındalıklara sahip olmadıkları görülmüştür. İşletmelerin maliyet muhasebesi alanında uzman veya uzmanlık bilgisine sahip personel istihdam etmeleri maliyet muhasebesini kullanım düzeylerini artıracaktır. İşletmelerin ayrı bir maliyet muhasebesi birimi oluşturmaları da yine aynı şekilde maliyet muhasebesi kullanımlarını artıracaktır sonucuna varılmıştır.

Dendeş (2017) “Üretim İşletmelerinin Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin İncelenmesi: Aydın İli Örneği” adlı tezinde Aydın ilindeki işletmelerin maliyet hesaplama yöntemleri incelenmiş olup analiz sonuçlarına göre yapılan değerlendirmeler şu şekildedir: uygulamanın yapıldığı bölgede faaliyet gösteren işletmelerin geleneksel maliyet muhasebesi yaklaşımlarını benimsedikleri görülmektedir.

Arslan (2016) “ Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Denizli’de Dokuma Fabrikasında Bir Uygulama” adlı tezinde Denizli’de faaliyet gösteren dokuma fabrikasında maliyet muhasebesi uygulama düzeyi ölçülmüş sonuçlara göre; uygulama yapılan işletmede ortalama maliyet sisteminin kullanıldığı, maliyetleme yapılırken, genel üretim giderlerini ve işçilik giderlerini belirlerken dağıtım anahtarları yöntemi ile değil kendi bünyesinde belirlediği pay oranlarına göre dağıtım yapıldığı görülmüştür. İşletmenin yönetim politikasını belirlerken, maliyet giderlerinin daha net belirlenmesi, üretim kapasitesini ve kalitesini arttırmak için, sektörde teknolojinin gelişmesiyle ortaya çıkan yeniliklere ayak uydurma çabası içerisinde olduğu da görülmektedir.

Bülte (2016) “Balıkesir Sanayi Odasına Kayıtlı Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesinin Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma” isimli yüksek lisans tezinde Balıkesir ilinde bulunan üretim işletmelerine bir anket uygulamış bu anket ile üretim işletmelerinde maliyet muhasebesi kullanılma düzeylerinin ölçülmesi amaçlanmıştır. Analiz sonuçlarına göre; işletmelerin %26’sının maliyet

muhasebe sistemi kullanmadığını, bu durumun işletmelerin ileriki dönemlerde ayakta kalmasını zorlaştıracağını, işletmelerin bütçe çalışması yaptığını, maliyetleri periyodik olarak incelediklerini, mamul fiyatının belirlenmesinde ticari maliyet, kar ve rekabet ortamındaki piyasa fiyatını dikkate aldıklarını, ürettikleri her malın maliyetini ayrı hesapladıklarını, genel üretim giderlerinin maliyetlere yüklenmesinde daha çok ilk maliyet anahtarlarını kullandıklarını, maliyet unsurları arasında en çok payın direkt ilk madde ve malzeme giderlerinin olduğunu ve işletmelerin büyük çoğunluğunun ortalama maliyet yöntemi kullandığını gözlemlemiştir.

Tuğay ve Akın (2013) “ Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulama Düzeyi: Burdur’da Bir Araştırma” adlı çalışmada Burdur ilindeki üretim işletmelerinin maliyet muhasebesi uygulama düzeyleri ölçülmüştür. Bulgulara göre; çoğunluk madencilik taş ve kömür ocağı işletmeleridir. İşletmelerin büyük çoğunluğunda maliyet muhasebesi birimi bulunmaktadır. Maliyetlerini 7/A seçeneğine göre hesaplamaktadırlar ve maliyetler aylık hesaplanmaktadır. Çoğunluk doğrudan dağıtım yöntemini tercih etmektedir. Planlama ve gider kontrolü açısından fiili maliyet yöntemi kullanılmaktadır. Karar verme amacına göre ise tam maliyet sistemi kullanılmaktadır. Çoğunluk stok değerlendirme yöntemlerinden ortalama maliyet yöntemini kullanmaktadır. Mamul maliyetleri içinde en büyük payı direkt işçilik giderleri almaktadır. En çok düzenlenen bütçeler satış ve üretim bütçeleridir ve işletmelerin büyük çoğunluğu maliyet muhasebesini maliyetleri hesaplamak için kullanmaktadır.

Uyar (2008) “Denizli’de Faaliyet Gösteren Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları” adlı çalışmasının amacı, Denizli’ de faaliyet gösteren üretim işletmelerinin maliyet muhasebesi uygulama düzeylerinin bir anket yardımıyla ölçülerek mevcut profillerini ortaya koymaktır. Yapılan analiz sonuçlarına göre; Denizli’de en çok tekstil, konfeksiyon, dokuma ve boya sanayinin mevcut olduğu, işletmelerde kurumsal yapının henüz oluşmadığı, maliyetlerin aylık olarak hesaplandığı, planlama ve gider kontrolü açısından fiili maliyet sistemini kullandıkları, maliyet saptanması amacına göre safha ve sipariş maliyet sistemlerini daha çok kullandıkları, karar verme amacına göre tam maliyet sistemini kullandıkları, en çok tercih edilen stok değerlendirme yönteminin ortalama maliyet yöntemi

olduğu ve çalışmanın en önemli bulgusu olarak maliyet unsurları arasında en önemli payın direkt ilk madde ve malzemeye ait olduğu sonuçlarına varılmıştır.

Ayyıldız ve Durna (2005) “ Kayseri’de faaliyet gösteren işletmelerde maliyet muhasebesi kullanılma düzeyine ilişkin bir araştırma” adlı araştırmada Kayseri ilinde faaliyet gösteren işletmelerde maliyet muhasebesi kullanım düzeyleri ölçülmüştür. Sonuçlara göre; işletmelerde bazı kavram ve tanımların anlaşılmadığı, üretimde eş zamanlı güncel maliyet sistemlerinden yararlanılmadığı görülmüştür. Giderlerin sınıflandırılmasında direkt ve endirekt ayrımının yapılmadığı ve en fazla payın ilk madde ve malzeme gideri olduğu gözlemlenmiştir. Sabit, değişken ve yarı değişken giderlerin izlenmesinde kullanılacak bir alt hesap mevcut değildir bu durumda maliyet bilgilerinin planlama, kontrol ve güncel kararlarda etkili olmayacağı gözlemlenmiştir.

Aydemir ve Gürsoy (2001) “ Muğla Mermer Sanayiinde Maliyet Hesaplamalarının İncelenmesi ve Bir Anket alışması” adlı araştırmada Muğla ilinin mermer sanayiinde maliyet hesapları incelenmiştir. Varılan sonuçlara göre; büyük çoğunluğun muhasebe departmanlarında genel/maliyet muhasebesi ayrımına gittiği, mamul fiyatlaması ve yeni üretim ve yatırım kararlarında maliyet muhasebesinden yararlandığı, çoğunluktaki işletmelerin maliyetleri aylık hesapladığı, işletmelerin fire ve yan mamul maliyetlerinin o dönemde üretilen mamullerden ayrı olarak hesaplaması gerekirken yarıdan fazla işletmenin negatif durum sergilediği gözlemlenmiştir.

3.2. Araştırmanın Amacı

Çalışmanın amacı, Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren sanayi işletmeleri yöneticilerinin maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik algı düzeylerinin anket yardımıyla ölçülmesidir.

3.3. Araştırmanın nemi

İşletmelerin önemli amaçlarından bir tanesi kr elde etmektir. Bu da doğru maliyet bilgisi ve doğru fiyatlama ile olmaktadır. İşletme yönetimi, maliyet

muhasabesi sisteminden elde edeceği bilgileri kullanarak ve yönetim muhasabesi tekniklerinden faydalanarak işletmenin geleceği açısından doğru kararlar verebilecektir. Bu açıdan bakıldığında işletme ve işletme yönetimi açısından maliyet ve yönetim muhasabesinin yeri ve önemi büyüktür.

Bu araştırma Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde yer alan sanayi işletmeleri yöneticilerinin maliyet ve yönetim muhasabesi uygulamalarına yönelik algı düzeylerini ölçmektedir. İşletme yöneticilerinin maliyet muhasabesinin ürettiği bilgiye duydukları ihtiyacın gerekliliğine inanmaları, maliyet muhasabesi verilerinden yararlanarak yönetim muhasabesi verileri ışığında daha doğru kararlar almalarını sağlayacaktır. Bu da işletmenin gelecekte daha iyi konuma gelmesini, günümüzün hızla değişen koşullarında ve rekabet ortamında ayakta kalmasını sağlayacaktır. Bu açıdan araştırma önem taşımaktadır.

3.4. Araştırmanın Kapsamı

Bu araştırmada, Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde yer alan sanayi işletmeleri yöneticilerine, maliyet muhasabesi ve yönetim muhasabesi konularında soruların bulunduğu bir anket yöneltilmiştir ve bu anket sonucundaki verilere yer verilmiştir. İşletme yöneticilerinin anket soru ve ifadelerine verdiği cevaplar doğru kabul edilerek sonuçlar değerlendirilmiştir. Veri toplama aracı olan anketteki sorular bu alanda çalışma yapan; Turan (2018) “Üretim İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Sistemlerinin İncelenmesi: Manisa Organize Sanayi Bölgesi’nde Bir Araştırma” adlı tezinden, Aksüt (2018) “Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeylerinin Ve Stok Değerleme Yöntemlerinin Belirlenmesi: Van İli Örneği” adlı tez çalışmasından, Dendeş (2017) “Üretim İşletmelerinin Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin İncelenmesi: Aydın İli Örneği” adlı tezinden, Arslan (2016) “ Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Denizli’de Dokuma Fabrikasında Bir Uygulama” adlı tezinden, Bülte (2016) “Balıkesir Sanayi Odasına Kayıtlı Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesinin Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma” isimli yüksek lisans tezinden, Tuğay ve Akın (2013) “ Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulama Düzeyi: Burdur’da Bir Araştırma” adlı araştırmadan, Uyar (2008) “Denizli’de Faaliyet Gösteren Üretim İşletmelerinde

Maliyet Muhasebesi Uygulamaları” adlı araştırmadan, Ayyıldız ve Durna (2005) “ Kayseri’de faaliyet gösteren şletmelerde maliyet muhasebesi kullanılma düzeyine ilişkin bir araştırma” adlı araştırmadan ve Aydemir ve Gürsoy (2001) “ Muğla Mermer Sanayiinde Maliyet Hesaplamalarının İncelenmesi ve Bir Anket Çalışması” adlı araştırmadan faydalanılarak hazırlanmıştır. Ayrıca ankette yer alan şirketler ile ilgili genel sorulara verilen cevaplarla, maliyet ve yönetim muhasebesine ait ifadelere verilen cevaplar karşılaştırılmış ve her bir anket sorusu için hipotez oluşturulmuştur ve elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

3.5. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın ana kütlesi Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren sanayi şletmeleridir. Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren 155 firma bulunmaktadır. Bu firmalar arasından rastgele seçilen 66 adet firma yöneticisine e-mail veya yüz yüze görüşme yoluyla anket uygulanmıştır. 3 firmadan alınan verilerin tutarsız ve yanlış olduğu kanısına varılarak araştırma kapsamından çıkarılarak 63 adet anket değerlendirmeye alınmıştır. Anketlerle toplanan veriler IBM SPSS 22.0 istatistik programı yardımıyla analiz edilmiştir.

3.6. Araştırmada Kullanılan Yöntemler

Bu çalışmada Sivas Birinci Organize Sanayi Bölgesinde faaliyet gösteren 63 firma yöneticisine 4’lü likert ölçek ile hazırlanan sorular sunulmuştur. 26 maddeden oluşan ankette 6 soru şletmeler hakkında genel sorular iken 20 ifade maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yöneliktir. Ankete verilen yanıtlardan her biri için bir puan elde edilmiştir. Bu puanlar kullanılarak firma yöneticilerinin maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik düz algı düzeylerinin ölçülmesi amaçlanmıştır.

Anket güvenilirliğini ölçmek için ve iç tutarlılığı görebilmek için Cronbach’s Alpha katsayısı hesaplanmıştır. Araştırmada elde edilen puanlardan yola çıkılarak, firmaların genel bilgilerine göre maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına ilişkin ifadelerin aralarında istatistiksel olarak anlamlı bir fark olup olmadığı

değerlendirmek için normallik testi uygulanmıştır. Kolmogrov-Smirnov Testi ile normal dağılımları test edilmiştir. Normallik varsayımının sağlanmadığı durumlarda Non-parametric Testlerden, Kruskal-Wallis Testi ve Mann-Whitney U Testi uygulanmıştır.

Katılımcıların ankette bulunan her bir ifadeye, hangi düzeyde katıldığını ya da görüşlerinin önemsiz (1), az önemli (2), önemli(3), çok önemli (4) nitelilerinden hangisine uygun olduğu yapılan bir sınıflama ölçeği ile belirlenmiştir. Bu sınıflama ölçeğinin oluşturulmasında aşağıdaki formülden yararlanılmıştır (Fişne, 2019: 82).

$$\text{Aralık genişliği (x)} = \text{Dizi Genişliği} \div \text{Yapılacak Grup Sayısı}$$

Bu formülden yararlanılarak yapılan hesaplamada;

$$x = 3 \div 4$$

x = 0.75 olarak bulunur.

Sonuçtan yola çıkılarak anket maddelerinin nitelik düzeyi, puan aralıkları ve değer aralıkları aşağıdaki tablo 2 ile gösterilmiştir.

Tablo 2 Anket maddelerinin nitelik düzeyi, puan aralığı, değer aralıkları

Nitelik Düzeyi	Puan Aralığı	Değer Aralıkları
Çok Önemli	4	3.25 – 4.00
Önemli	3	2,50 – 3.24
Az önemli	2	1.75 – 2.49
Önemsiz	1	1.00 – 1.74

3.7. Araştırmanın Bulguları

Araştırma kapsamında anket yoluyla elde edilen veriler IBM SPSS 22 paket programı kullanılarak analiz edilmiştir. Analiz sonuçları ilerleyen kısımlarda ayrıntılı olarak incelenmektedir.

3.7.1. Araştırmada kullanılan Ölçeğin Güvenirlik Analizi

Anket güvenirliliğini ölçmede Cronbach's Alpha katsayısı kullanılmıştır. Cronbach's Alpha ile ölçekteki soruların homojen bir yapıyı tanımlamak amacıyla bir bütünlük gösterip göstermediği ölçülür. Güven aralık değerleri ve bu değere göre ölçeği güven durumu aşağıdaki şekildedir (Tavşancıl 2002: 49).

$0.00 \leq \alpha < 0.40$ ise ölçek güvenilir değildir.

$0.40 \leq \alpha < 0.60$ ise ölçek düşük derecede güvenilirdir.

$0.60 \leq \alpha < 0.80$ ise ölçek oldukça güvenilirdir.

$0.80 \leq \alpha < 1.00$ ise ölçek yüksek derecede güvenilir olarak değerlendirilir.

Ankette likert tipi ölçeğe ait 20 adet soru bulunmaktadır. Bu likert tipi ölçekli sorulara güvenirlilik analizi yapıldığında güvenirliliği yani Cronbach's Alpha katsayısı 0.729 olarak bulunmuştur. Güven sınırları ile karşılaştırıldığında ölçek oldukça güvenilir bulunmaktadır.

Tablo 3 Güvenirlilik Analizi Tablosu

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items	Güvenirlilik Durumu
,729	20	Oldukça Güvenilir

3.7.2. Ankete Katılan İşletmelerin Özellikleri İle İlgili Frekans Tabloları

Elde edilen verilerde; işletme ile alakalı genel bilgilerde mevcuttur. Bu bilgiler işletmede çalışan personel sayısı, işletmenin yıllık cirosu, ürün çeşitliliği, hangi pazarlarda faaliyet gösterdiği, personelin eğitim durumu ve işletmenin faaliyet konusu şeklindedir.

3.7.2.1. İşletmede Çalışan Personel Sayısına İlişkin Analiz

Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde toplam 155 firma ve 8.099 çalışan kişi vardır. Tablo 4’de 63 adet işletmede çalışan personel sayısının dağılımı görülmektedir.

Tablo 4 İşletmede Çalışan Personel Sayısı Dağılımı

İŞLETMEDE ÇALIŞAN PERSONEL SAYISI KAÇTIR?

	Frekans	Yüzde	Birikimli yüzde
1-50	49	77,8	77,8
51-150	12	19,0	96,8
150 ve üzeri	2	3,2	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 4 incelendiğinde, %77,8’lik pay ile 49 işletme “1-50” aralığına, %19,0’luk pay ile 12 işletme “51-150” aralığında ve %3,2’lik pay ile 2 işletme “150 ve üzeri” aralığında yer almaktadır. İşletmede çalışan kişi sayısının çoğunluğunun 1-50 kişi aralığında olduğu görülmektedir.

3.7.2.2. İşletmelerin Yıllık Cirosuna İlişkin Analiz

Tablo 5’de işletmelerin yıllık cirosuna göre dağılımı görülmektedir. Buna göre işletmelerin çoğunluğunun 1.000.001-10.000.000 ciro aralığında olduğunu görmekteyiz.

Tablo 5 İşletmelerin Yıllık Cirosuna Göre Dağılımı

İŞLETMENİN YILLIK CİROSU NE KADARDIR?

	Frekans	Yüzde	Birikimli Frekans
10.000-500.000	7	11,1	11,1
500.001-1.000.000	2	3,2	14,3
1.000.001-10.000.000	30	47,6	61,9
10.000.001 ve üzeri	24	38,1	100,0
Toplam	63	100,0	

İşletmelerin yıllık cirolarına bakıldığında 10.000-500.000 aralığında 7 firma, 500.001-1.000.000 aralığında 2 firma, 1.000.0001-10.000.000 aralığında 30 firma, 10.000.001 ve üzeri aralığında 24 adet firmanın olduğunu görmekteyiz.

3.7.2.3. Ürün Çeşitliliğine İlişkin Analiz

Tablo 6’da ürün çeşitliliğine yönelik dağılımı görmekteyiz. Tabloya göre karma ürün üreten işletmelerin çoğunluktadır.

Tablo 6 Ürün Çeşitliliği Dağılımı

ÜRÜN ÇEŞİTLİLİĞİNİZ NEDİR?

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Tek Çeşit Ürün	12	19,0	19,0
Karma Ürün	51	81,0	100,0
Toplam	63	100,0	

İşletmelerin ürün çeşitliliğine bakıldığında %19.0’luk pay ile 12 adet firmanın tek çeşit ürün ürettiğini ve %81’lik pay ile 51 adet firmanın da karma ürün ürettiğini görmekteyiz.

3.7.2.4. Pazar Faaliyetlerine İlişkin Analiz

Tablo 7’de işletmelerin hangi pazarlarda faaliyet gösterdiğinin dağılımını görmekteyiz.

Tablo 7 İşletmelerin Pazar Alanları Dağılımı

HANGİ PAZARLARDA FAALİYET GÖSTERİYORSUNUZ?

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Yerel Pazar	18	28,6	28,6
Ulusal Pazar	28	44,4	73,0
Hepsi	17	27,0	100,0
Toplam	63	100,0	

Şirketlerin 18 adetinin yerel pazarda, 28 adetinin ulusal pazarda ve 12 adetinin yerel, ulusal ve uluslararası pazarda faaliyet göstermektedir. Sadece uluslararası pazarda faaliyet gösteren işletme bulunmamaktadır ve işletmelerin çoğunluğun ulusal pazarda faaliyet gösterdiğini görmekteyiz.

3.7.2.5. Personel Eğitim Düzeyine İlişkin Analiz

Tablo 8 incelendiğinde işletmede çalışan personel eğitim düzeyinin çoğunlukla ilkökul-lise-önlisans-lisans olduğunu görmekteyiz.

Tablo 8 İşletme Personelinin Eğitim Düzeyi Dağılımı

PERSONELİNİZİN EĞİTİM DÜZEYİ NEDİR?			
	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
İlkokul-Lise	12	19,0	19,0
İlkokul- Lise-Önlisans	6	9,5	28,6
İlkokul-Lise-Önlisans-Lisans	32	50,8	79,4
İlkokul-Lise-Önlisans-Lisans-Lisansüstü	13	20,6	100,0
Toplam	63	100,0	

İlkokul-lise eğitim düzeyinde personele sahip 12 işletme, ilkökul-lise-önlisans eğitim düzeyinde personele sahip 6 işletme, ilkökul-lise-önlisans-lisans eğitim düzeyinde personele sahip 32 işletme, ilkökul-lise-önlisans-lisans-lisansüstü eğitim düzeyinde personele sahip 13 işletme bulunmaktadır.

3.7.2.6. İşletmenin Faaliyet Konusuna İlişkin Analiz

Tablo 9 incelendiğinde işletmelerin faaliyet konusunun çoğunluğunun fabrikasyon metal ürünleri imalatı ve onu takip eden ağaç ve ağaç ürünleri imalatı olduğunu görmekteyiz.

Tablo 9 İşletmelerin Faaliyet Konusuna İlişkin Dağılımları

İŞLETMENİN FAALİYET KONUSU NEDİR?

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Ana Metal Sanayi	1	1,6	1,6
Ağaç, Ağaç Ürünleri İmalatı	13	20,6	22,2
Bilgisayarların Elektronik Ve Optik Ürünler İmalatı	1	1,6	23,8
Diğer Metalik Olmayan Mineral Ürün İmalatı	4	6,3	30,2
Diğer İmalat	6	9,5	39,7
Fabrikasyon Metal Ürünleri İmalatı	15	23,8	63,5
Gıda Ürünleri İmalatı	7	11,1	74,6
Giyim Eşyaları İmalatı	4	6,3	81,0
Kauçuk Ve Plastik Ürünlerin İmalatı	2	3,2	84,1
Kağıt Ve Kağıt Ürünleri İmalatı	1	1,6	85,7
Kimyasalların Ve Kimyasal Ürünlerin İmalatı	1	1,6	87,3
Temel Eczacılık Ürünleri Ve Eczacılığa İlişkin Malzeme İmalatı	2	3,2	90,5
Maden	6	9,5	100,0
Toplam	63	100,0	

Ana metal sanayinde 1 işletme, ağaç ve ağaç ürünleri imalatında 13 işletme, bilgisayarların elektronik ve optik ürünleri imalatında 1 işletme, diğer metalik olmayan mineral ürün imalatında 4 işletme, diğer imalatta 6 işletme, fabrikasyon metal ürünleri imalatında 15 işletme, gıda ürünleri imalatında 7 işletme, giyim eşyaları imalatında 4 işletme, kauçuk ve plastik ürünlerin imalatında 2 işletme, kağıt ve kağıt ürünleri imalatında 1 işletme, kimyasalların ve kimyasal ürünlerin imalatında 1 işletme, temel eczacılık ürünleri ve eczacılığa ilişkin malzeme imalatında 2 işletme, madencilik de ise 6 işletme yer almaktadır.

3.7.3. İşletme Yöneticilerinin Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesine İlişkin Frekans Tabloları

Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde yer alan sanayi işletmesi yöneticilerine uygulanan ankette yer alan 4'lü likert ile hazırlanan ve işletme yöneticilerinin maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik algı düzeylerinin ölçülmesine ilişkin sorular, IBM SPSS 22 paket programı ile analiz edilmiştir. Frekans değerleri ve yüzdelere ilişkin bulgular aşağıda yer alan tablolarda sunulmuştur.

Tablo 10 “Muhasebe Departmanında Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Yapan Birimin Olması, Maliyetin Daha Sağlıklı Bir Biçimde Hesaplanmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	1	1,6	1,6
Önemli	19	30,2	31,7
Çok Önemli	43	68,3	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 10 incelendiğinde; “muhasebe departmanında ayrı bir maliyet muhasebesi yapan birimin olması, maliyetin daha sağlıklı bir biçimde hesaplanmasını sağlar” ifadesine yapılan değerlendirmede, “az önemli” %1,6’lık pay ile 1 adet, “önemli” %30,2’lik pay ile 19 adet ve “çok önemli” %68,3’lük pay ile 43 adettir.

Toplanan verilere göre bu ifadeye “önemsiz” yanıtını veren yoktur. %68,3’lük dilimde yer alan ve çoğunluğu temsil eden işletme yöneticileri “çok önemli” yanıtını vermişlerdir. Buradan anlaşılacağı üzere işletme yöneticileri; işletmelerde muhasebe departmanında ayrı bir maliyet muhasebesi yapan birimin olmasının, maliyetin daha sağlıklı bir biçimde hesaplanmasını sağladığı kanısındadırlar.

Tablo 11 Mamul Fiyatlandırmasında Maliyet Muhasebesinin Önemi Büyüktür” İfadesinin Analizi

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	1	1,6	1,6
Önemli	16	25,4	27,0
Çok Önemli	46	73,0	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 11 incelendiğinde “mamul fiyatlandırmasında maliyet muhasebesinin önemi büyüktür” ifadesine verilen yanıtlarda, %1,6’lık pay ile “az önemli” 1 adet, %25,4’lük pay ile “önemli” 16 adet, %73’lük pay ile “çok önemli” 46 adettir.

Toplanan verilere göre bu ifadeye “önemsiz” yanıtını veren yoktur. %73’lük dilimde yer alan işletme yöneticileri “çok önemli” yanıtını vermişlerdir. Bu durumda, mamul fiyatlandırmasında maliyet muhasebesinin önemi büyüktür ifadesi çoğunlukla kabul görülen bir ifadedir.

Tablo 12 Maliyetlerin Kontrolünü Yapan Ayrı Bir Birimin Olması Maliyetlerin Hesaplanmasında Daha Net Sonuç Sağlar” İfadesinin Analizi

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	3	4,8	4,8
Önemli	22	34,9	39,7
Çok Önemli	38	60,3	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 12 incelendiğinde “maliyetlerin kontrolünü yapan ayrı bir birimin olması maliyetlerin hesaplanmasında daha net sonuç sağlar” ifadesine verilen cevaplarda, %4,8’lik pay ile “az önemli” cevabını verenler 3 adet, %34,9’luk pay ile “önemli” cevabını verenler 22 adet, %60,3’lük pay ile “çok önemli” cevabını verenler ise 38 adet firma yöneticisidir.

Toplanan verilere göre bu ifadeye “önemsiz” yanıtını veren yoktur. %60,3'lük dilimde yer alan yani çoğunlukta olan işletme yöneticilerinden “çok önemli” yanıtı alınmıştır. Buradan anlaşılacağı üzere, maliyetlerin kontrolünü yapan ayrı bir birimin olması maliyetlerin hesaplanmasında daha net sonuç sağlamaktadır.

Tablo 13 Maliyet Hesaplamasının Periyodik Olarak Yapılması Gereklidir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	2	3,2	3,2
Önemli	24	38,1	41,3
Çok Önemli	37	58,7	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 13 incelendiğinde “maliyet hesaplamasının periyodik olarak yapılması gereklidir” ifadesine “az önemli” yanıtını veren %3,2'lik pay ile 2 firma yöneticisi, “önemli” yanıtını veren %38,1'lik pay ile 24 firma yöneticisi, “çok önemli” yanıtını veren %58,7'lik pay ile 37 firma yöneticisidir. “önemsiz” yanıtını veren firma yöneticisi yoktur.

Sonuç olarak %58,7'lik kısımda yer alan firma yöneticileri maliyet hesabının periyodik olarak yapılması tarafındadır.

Tablo 14 “Maliyet Hesaplamasında Fire-Yan Mamul Maliyetinin Hesaplanması Üretilen Mamulün Fiyatlandırmasında Rol Oynar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Frekans
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	5	7,9	7,9
Önemli	30	47,6	55,6
Çok Önemli	28	44,4	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 14 incelendiğinde “maliyet hesaplamasında fire-yan mamul maliyetinin hesaplanması üretilen mamulün fiyatlandırmasında rol oynar” ifadesine verilen

yanıtların %7,9'u "az önemli" , %47,6'sı "önemli" , %44,4'ü "çok önemli" cevabını verirken önemsiz yanıtını veren olmamıştır.

Bu verilerden hareketle firma yöneticilerinin 30 adeti ifadeyi "önemli" bulurken 28 adeti "çok önemli" bulmuştur. Yani maliyet hesaplamasında fire-yan mamul maliyetinin hesaplanması üretilen mamulün fiyatlandırmasında rol oynamaktadır.

Tablo 15 "Maliyetlerin Tespiti Konusunda Yapılan Ön Çalışmalar Karşılaşılacak Maliyetler Konusunda Fikir Verir" İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	6	9,5	9,5
Önemli	27	42,9	52,4
Çok Önemli	30	47,6	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 15 incelendiğinde "maliyetlerin tespiti konusunda yapılan ön çalışmalar karşılaşılabacak maliyetler konusunda fikir verir" ifadesine verilen yanıtlarda firma yöneticilerinin; %9,5'i "az önemli" , %42,9'u önemli ve %47,6'sı "çok önemli" seçeneğini işaretlemişlerdir.

"Önemsiz" seçeneğini işaretleyen firma yöneticisi yoktur. Buradan yola çıkarak, maliyetlerin tespiti konusunda yapılan ön çalışmalar karşılaşılabacak maliyetler konusunda fikir verir görüşüne katıldıklarını görmekteyiz.

Tablo 16 "Çalışanların Üretimden Kaynaklanan Ve Maliyete Yansıyan Konular Hakkında Bilgisinin Olması, İşletmede Meydana Gelecek Aksaklıklar İçin Önlem Alınmasını Ve Çalışanların Daha Dikkatli Olmasını Sağlar" İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Frekans
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	4	6,3	6,3
Önemli	26	41,3	47,6
Çok Önemli	33	52,4	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 16 incelendiğinde “çalışanların üretimden kaynaklanan ve maliyete yansıyan konular hakkında bilgisinin olması, işletmede meydana gelecek aksaklıklar için önlem alınmasını ve çalışanların daha dikkatli olmasını sağlar” fikrine %6,3 ile 4 adet firma yöneticisi “az önemli” şikkını işaretlemesine karşın %41,3'lük paya sahip 26 firma yöneticisi “önemli” ve %52,4'lük paya sahip 33 firma yöneticisi “çok önemli” yanıtını vermişlerdir. Bu ifadeyi “önemsiz” bulan firma yöneticisi yoktur.

Tablo 17 “Mamul Maliyetlerinin Üretim Tasarım Aşamasında Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	5	7,9	7,9
Az Önemli	17	27,0	34,9
Önemli	21	33,3	68,3
Çok Önemli	20	31,7	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 17 incelendiğinde “Mamul Maliyetlerinin Üretim Tasarım Aşamasında Hesaplanması Gerekir” ifadesine %7,9'luk pay ile 5 adet firma yöneticisi “önemsiz” , %27'lik pay ile 17 adet firma yöneticisi “az önemli” , %33,3'lük pay ile 21 adet firma yöneticisi “önemli” , %31,7'lik pay ile 20 firma yöneticisi “çok önemli” yanıtını vermiştir. Çoğunluk mamul maliyetlerinin üretim tasarım aşamasında hesaplanması gerekir derken %7,9luk kısım buna katılmamıştır.

Tablo 18 “Mamul Maliyetlerinin Üretim Aşamasında Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	3	4,8	4,8
Az Önemli	13	20,6	25,4
Önemli	31	49,2	74,6
Çok Önemli	16	25,4	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 18 incelendiğinde “mamul maliyetlerinin üretim aşamasında hesaplanması gerekir” ifadesini %4,8'lik pay ile 3 firma yöneticisi “önemsiz”

bulurken, %20,6'lık pay ile 13 firma yöneticisi “az önemli” , %49,2'lik pay ile 31 firma yöneticisi “önemli” ve %25,4'lük pay ile de 16 firma yöneticisi “çok önemli” bulmuştur. Analiz sonucunda çoğunluk “önemli” seçeneğini işaretleyerek mamul maliyetlerinin üretim aşamasında hesaplanması gerektiğini düşüncesinde olduğunu göstermiştir. Fakat %4,8'lik kısımda yer alan 3 firma yöneticisi bu düşünceye katılmamıştır.

Tablo 19 “Mamul Maliyetlerinin Üretim Tamamlandıktan Sonra Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli yüzde
Önemsiz	7	11,1	11,1
Az Önemli	10	15,9	27,0
Önemli	28	44,4	71,4
Çok Önemli	18	28,6	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 19 incelendiğinde “mamul maliyetlerinin üretim tamamlandıktan sonra hesaplanması gerekir” ifadesine verilen yanıtlarda; %11,1'lik pay ile 7 işletme yöneticisi “önemsiz” , %15,9'luk pay ile 10 işletme yöneticisi “az önemli” , %44,4'lük pay ile 28 işletme yöneticisi “önemli” ve %28,6'lık pay ile 18 işletme yöneticisi “çok önemli” seçeneğini işaretlemiştir. %11,1'lik payda yer alan 7 işletme yöneticisi bu ifadenin “önemsiz” olduğu kanısındayken, %44,4'lük çoğunluk mamul maliyetlerinin üretim tamamlandıktan sonra hesaplanması gerektiğinin “önemli” olduğu kanısındadır.

Tablo 20 “Stok Değerleme Yöntemlerinden FİFO (First In First Out) (İlk Giren İlk Çıkar) Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	2	3,2	3,2
Az Önemli	19	30,2	33,3
Önemli	28	44,4	77,8
Çok Önemli	14	22,2	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 20 incelendiğinde “stok değerlendirme yöntemlerinden FİFO (first in first out) (ilk giren ilk çıkar) yönteminin kullanılması işletme için faydalıdır” ifadesine verilen yanıtlarda %3,2’lik kısım “önemsiz” , %30,2’lik kısım “az önemli” , %44,4’lük kısım “önemli” ve %22,2’lik kısım “çok önemli” seçeneğini işaretlemiştir. Bu durum da stok değerlendirme yöntemlerinden FİFO (ilk giren ilk çıkar) yönteminin kullanılması işletme için “önemli” bulunmuştur.

Tablo 21 “Stok Değerleme Yöntemlerinden Ortalama Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	1	1,6	1,6
Az Önemli	11	17,5	19,0
Önemli	41	65,1	84,1
Çok Önemli	10	15,9	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 21 incelendiğinde “stok değerlendirme yöntemlerinden ortalama maliyet yönteminin kullanılması işletme için faydalıdır” ifadesine %1,16lık pay ile 1 işletme yöneticisi “önemsiz”, %17,5’lik pay ile 11 işletme yöneticisi “az önemli” , %65,1’lik pay ile 41 işletme yöneticisi “önemli”, %15,9’luk pay ile 10 işletme yöneticisi “çok önemli” değerlendirmesinde bulunmuştur. %65,1’lik paya sahip 41 işletme yöneticisi stok değerlendirme yöntemlerinden ortalama maliyet yönteminin kullanılmasının işletme için faydalı olduğu düşüncesindedir.

Tablo 22 “Stok Değerleme Yöntemlerinden Gerçek Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	4	6,3	6,3
Önemli	41	65,1	71,4
Çok Önemli	18	28,6	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 22 incelendiğinde “stok değerlendirme yöntemlerinden gerçek maliyet yönteminin kullanılması işletme için faydalıdır” ifadesini 4 işletme yöneticisi (%6,3)

“az önemli” bulurken, 41 işletme yöneticisi (%65,1) “önemli” ve 18 işletme yöneticisi (%28,1) “çok önemli” bulmuştur. Çoğunluktaki işletme yöneticileri “önemli” seçeneğini işaretleyerek stok değerlendirme yöntemlerinden gerçek maliyet yönteminin kullanılmasının işletme için faydalı olduğu görüşündedirler. Bu ifadeyi “önemsiz” bulan işletme yöneticisi bulunmamaktadır.

Tablo 23 “Kademeli Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	2	3,2	3,2
Az Önemli	23	36,5	39,7
Önemli	28	44,4	84,1
Çok Önemli	10	15,9	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 23 incelendiğinde “kademeli dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar” ifadesine verilen yanıtlarda, %3,2’lik pay ile 2 işletme yöneticisi “önemsiz”, %36,5’lik pay ile 23 işletme yöneticisi “az önemli”, %44,4’lük pay ile 28 işletme yöneticisi “önemli”, %15,9’luk pay ile 10 işletme yöneticisi “çok önemli” seçeneğini işaretlemiştir. “önemli” seçeneğini işaretleyenler %44,4 pay ile çoğunlukta olup, kademeli dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar görüşündedirler.

Tablo 24 “Doğrudan Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	3	4,8	4,8
Az Önemli	21	33,3	38,1
Önemli	31	49,2	87,3
Çok Önemli	8	12,7	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 24 incelendiğinde “doğrudan dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar” ifadesini “önemsiz” olarak işaretleyenlerin yüzdelik payı %4,8, “az önemli” olarak işaretleyenlerin yüzdelik payı %33,3,

“önemli” olarak işaretleyenlerin yüzdelik payı %49,2 ve “çok önemli” olarak işaretleyenlerin payı %12,7’dir. “önemli” seçeneğini işaretleyen %49,2’lik pay ile 31 işletme yöneticisi, doğrudan dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar görüşündedir.

Tablo 25 “Planlı Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	1	1,6	1,6
Az Önemli	13	20,6	22,2
Önemli	33	52,4	74,6
Çok Önemli	16	25,4	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 25 incelendiğinde “planlı dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar” ifadesine 1 işletme yöneticisi “önemsiz”, 13 işletme yöneticisi “az önemli”, 33 işletme yöneticisi “önemli”, 16 işletme yöneticisi “çok önemli” yanıtını vermiştir. Toplanan verilere göre 33 işletme yöneticisi (%52,4) planlı dağıtım yöntemi maliyetlerin birimlere sağlıklı bir şekilde dağıtılmasını sağlar ifadesini “önemli” bulmuştur.

Tablo 26 “Gelen Sipariş Tekliflerini Değerlendirirken Değişken Maliyet Yöntemine Göre Gelir Tablosu Hazırlanması Gerekir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	1	1,6	1,6
Önemli	37	58,7	60,3
Çok Önemli	25	39,7	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 26 “gelen sipariş tekliflerini değerlendirirken değişken maliyet yöntemine göre gelir tablosu hazırlanması gerekir” ifadesine %1,6’lık kısım “az önemli”, %58,7’lik kısım “önemli”, %39,7’lik kısım “çok önemli” yanıtını vermiştir. Bu ifadeye “önemsiz” yanıtını veren işletme yöneticisi bulunmamaktadır. %58,7’lik

pay ile 37 işletme yöneticisi, gelen sipariş tekliflerini değerlendirirken değişken maliyet yöntemine göre gelir tablosu hazırlanması gerektiği düşüncesindedir.

Tablo 27 “Başabaş Noktasının Her Ürün İçin Hesaplanması Gerekir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	6	9,5	9,5
Önemli	34	54,0	63,5
Çok Önemli	23	36,5	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 27 incelendiğinde “başabaş noktasının her ürün için hesaplanması gerekir” ifadesini %9,5’lik pay oranıyla 6 şirket yöneticisi “az önemli”, %54’lük pay ile 34 şirket yöneticisi “önemli”, %36,5’lik pay ile 23 şirket yöneticisi “çok önemli” seçeneğini işaretlemiştir. Bu ifade de “önemsiz” seçeneğini işaretleyen şirket yöneticisi bulunmamaktadır. Verilen yanıtlara göre %54’lük payda yer alan 34 şirket yöneticisi, başabaş noktasının her ürün için hesaplanması gerektiği kanısındadır.

Tablo 28 “Ürünlerin Katkı Paylarının Hesaplanması Bu Ürünlerin Üretimine Devam Edilip Edilmeyeceği Konusunda Fikir Verir” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	1	1,6	1,6
Az Önemli	5	7,9	9,5
Önemli	30	47,6	57,1
Çok Önemli	27	42,9	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 28 incelendiğinde, “ürünlerin katkı paylarının hesaplanması bu ürünlerin üretimine devam edilip edilmeyeceği konusunda fikir verir” ifadesine verilen yanıtlarda %1,6’lık pay ile 1 şirket yöneticisi bu ifadeyi “önemsiz” olarak işaretlerken, %7,9’luk pay ile 5 şirket yöneticisi “az önemli”, %47,6’lık pay ile 30 şirket yöneticisi “önemli” ve %42,9’luk pay ile 27 şirket yöneticisi “çok önemli” seçeneğini işaretlemiştir. Toplanan verilere göre çoğunlukta olan şirket yöneticileri

%47,6 ile, “ürünlerin katkı paylarının hesaplanması bu ürünlerin üretimine devam edilip edilmeyeceği konusunda fikir verir” ifadesini doğru bulmuşlardır.

Tablo 29 “Faaliyet Döneminden Önce Gelir Gider Bütçesinin Düzenlenmesi Yapılacak Planlamanın Daha Sağlıklı Olmasını Sağlar” İfadesinin Analizi.

	Frekans	Yüzde	Birikimli Yüzde
Önemsiz	0	0	0
Az Önemli	1	1,6	1,6
Önemli	15	23,8	25,4
Çok Önemli	47	74,6	100,0
Toplam	63	100,0	

Tablo 29 incelendiğinde “faaliyet döneminden önce gelir gider bütçesinin düzenlenmesi yapılacak planlamanın daha sağlıklı olmasını sağlar” ifadesine %1,6 ile 1 şirket yöneticisi “az önemli”, %23,8 ile 15 şirket yöneticisi “önemli”, %74,6 ile 47 şirket yöneticisi “çok önemli” yanıtını vermiştir. Bu ifadeye “önemsiz” yanıtı veren şirket yöneticisi bulunmamaktadır. Çoğunluk %74,6 ile, faaliyet döneminden önce gelir gider bütçesinin düzenlenmesi yapılacak planlamanın daha sağlıklı olmasını sağlar düşüncesindedir.

3.7.4. İşletme Yöneticilerinin Maliyet Muhasebesi ve Yönetim Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Algı Düzeylerinin Ölçülmesine İlişkin Anket Katılım Düzeylerinin Aritmetik Ortalama ve Standart Sapma Tabloları

Anket formunda yer alan maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ile ilgili 4'lü likert ölçeğinde hazırlanan ifadeler verilen yanıtlar işletme yöneticilerinin maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik algı düzeylerinin ölçülmesinde belirleyici nitelik taşımaktadır. Tablo 30'da katılımcıların 20 ifadeye verilen yanıtların standart sapma, aritmetik ortalama ve ölçekte karşılık gelen değerleri yer almaktadır.

Tablo 30 İfade metinlerinin aritmetik ortalaması, standart sapması ve ölçekte karşılık gelen değerleri

İfade Metni	Ort (x)	Ss (s)	Katılım Düzeyi
Muhasebe Departmanında Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Yapan Birimin Olması, Maliyetin Daha Sağlıklı Bir Biçimde Hesaplanmasını Sağlar	3,67	0,51	Çok Önemli
Mamul Fiyatlandırmasında Maliyet Muhasebesinin Önemi Büyüktür	3,71	0,49	Çok önemli
Maliyetlerin Kontrolünü Yapan Ayrı Bir Birimin Olması Maliyetlerin Hesaplanmasında Daha Net Sonuç Sağlar	3,56	0,60	Çok önemli
Maliyet Hesaplamasının Periyodik Olarak Yapılması Gereklidir	3,56	0,56	Çok önemli
Maliyet Hesaplamasında Fire-Yan Mamul Maliyetinin Hesaplanması Üretilen Mamulün Fiyatlandırmasında Rol Oynar	3,36	0,63	Çok önemli
Maliyetlerin Tespiti Konusunda Yapılan Ön Çalışmalar Karşılaşılacak Maliyetler Konusunda Fikir Verir	3,38	0,66	Çok önemli
Çalışanların Üretimden Kaynaklanan Ve Maliyete Yansıyan Konular Hakkında Bilgisinin Olması, İşletmede Meydana Gelecek Aksaklıklar İçin Önlem Alınmasını Ve Çalışanların Daha Dikkatli Olmasını Sağlar	3,46	0,62	Çok önemli
Mamul Maliyetlerinin Üretimin Tasarım Aşamasında Hesaplanması Gerekir	2,89	0,95	Önemli
Mamul Maliyetlerinin Üretim Aşamasında Hesaplanması Gerekir	2,95	0,81	Önemli
Mamul Maliyetlerinin Üretim Tamamlandıktan Sonra Hesaplanması Gerekir	2,90	0,94	Önemli

Stok Değerleme Yöntemlerinden FIFO (First In First Out) (İlk Giren İlk Çıkar) Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır	2,86	0,80	Önemli
Stok Değerleme Yöntemlerinden Ortalama Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır	2,95	0,63	Önemli
Stok Değerleme Yöntemlerinden Gerçek Maliyet Yönteminin Kullanılması İşletme İçin Faydalıdır	3,22	0,55	Önemli
Kademeli Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar	2,73	0,77	Önemli
Doğrudan Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar	2,70	0,75	Önemli
Planlı Dağıtım Yöntemi Maliyetlerin Birimlere Sağlıklı Bir Şekilde Dağıtılmasını Sağlar	3,02	0,73	Önemli
Gelen Sipariş Tekliflerini Değerlendirirken Değişken Maliyet Yöntemine Göre Gelir Tablosu Hazırlanması Gerekir	3,38	0,52	Çok önemli
Başabaş Noktasının Her Ürün İçin Hesaplanması Gerekir	3,27	0,63	Çok önemli
Ürünlerin Katkı Paylarının Hesaplanması Bu Ürünlerin Üretimine Devam Edilip Edilmeyeceği Konusunda Fikir Verir	3,32	0,69	Çok önemli
Faaliyet Döneminden Önce Gelir Gider Bütçesinin Düzenlenmesi Yapılacak Planlamanın Daha Sağlıklı Olmasını Sağlar	3,73	0,48	Çok önemli
GENEL ORTALAMA	3,23	0,67	Önemli
(1,00-1,74) Önemsiz			(1,75-2,49) Az Önemli
(2,50-3,24) Önemli			(3,25-4,00) Çok Önemli

Tablo 30 İfade metinlerinin aritmetik ortalaması, standart sapması ve ölçekte karşılık gelen değerleri (devam)

Tablo 30’da görüldüğü üzere ankette yer alan ifadelere verilen yanıtlar “Önemsiz”, “Az Önemli”, “Önemli” ve “Çok Önemli” olarak değerlendirilmiştir. Böylece genel ortalamalara bakıldığında 20 ifadeye çoğunlukla katılımcı işletme yöneticilerinin “Önemli” yanıtını verdiğini görmekteyiz.

Bu durumda Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde ki sanayi işletmesi yöneticilerinin; maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarının işletme için önemli olduğunun farkında olduklarını görmekteyiz.

3.7.5. İşletme Hakkında Sorulan Sorular İle Yönetim ve Maliyet Muhasebesi İle İlgili İfadelere Verilen Yanıtların Karşılaştırılması

Ölçekten elde edilen görüş puanı, değişkenin normal dağılım gösterip göstermediği Kolmogorov-Smirnov Normallik testi ile analiz edilmiştir.

Tablo 31 Kolmogorov-Smirnov Normallik Testi

	Kolmogorov-Smirnov		
	İstatistik (ort.)	N	Sig(p)
Görüş	0,32	63	0,000

Kolmogorov-Smirnov normallik testi sonuçlarına göre $p:0,000 < 0,05$ olduğundan değerler normal dağılım sağlamamaktadır.

Elde edilen sonuç normal dağılımı sağlamadığından Nonparametric test olan Mann-Whitney U Testi ve Kruskal-Wallis testi işletme hakkında sorulan sorular ile yönetim ve maliyet muhasebesi ile ilgili ifadeler verilen yanıtların karşılaştırılmasında kullanılmıştır. Elde edilen bulgular konu başlıkları altında tablolarda sunulmuştur.

3.7.5.1. İşletmede Çalışan Personel Sayısına İlişkin Veriler İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

İşletmede çalışan personel sayısı “1-50”, “51-150” ve “151 ve üzeri” şeklinde seçeneklerde sunulmuştur. Kruskall-Wallis testi ile yapılan analiz sonuçları ve hipotez aşağıdaki şekildedir.

Tablo 32 İşletmede Çalışan Personel Sayısı İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

İşletmede çalışan personel sayısı kaçtır?	N	Rankların Ortalaması	Serbestlik Derecesi	Kruskall-Wallis Testi	p
1-50	49	32,50	3	1,801	0,480
51-150	12	30,93			
151 ve üzeri	2	26,22			

H_0 : İşletmede çalışan personel sayısına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletmede çalışan personel sayısına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p = 0,480 > 0,05$ olduğundan dolayı H_0 hipotezi kabul edilir. Yani, işletmede çalışan personel sayısına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur. Bu ifadeye göre; işletmenin çalışan sayısı ile maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelere verilen cevaplara etkisi bulunmamaktadır.

3.7.5.2. İşletmelerin Yıllık Ciroları İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

İşletmelerin yıllık ciroları “10.000-500.000”, “500.001-1.000.000”, “1.000.001-10.000.000”, “10.000.001 ve üzeri” şeklinde seçeneklere ayrılmıştır. Kruskall-Wallis testi ile yapılan analiz sonuçları ve hipotez aşağıdaki şekildedir.

Tablo 33 İşletmelerin Yıllık Ciroları İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

İşletmenin yıllık cirosu ne kadardır?	N	Rankların Ortalaması	Serbestlik Derecesi	Kuruskall-Wallis Testi	p
10.000-500.000	7	32,67	3	3,351	0,444
500.001-1.000.000	2	26,05			
1.000.001-10.000.000	30	31,93			
10.000.001 ve üzeri	24	32,38			

H_0 : İşletmelerin yıllık cirolarına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletmelerin yıllık cirolarına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p = 0,444 > 0,05$ olduğundan dolayı H_1 hipotezi reddedilerek, H_0 hipotezi kabul edilir. Yani işletmelerin yıllık cirolarına göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur. Bu ifadeden anlaşılacağı üzere işletmenin yıllık ciroları ile ankette yer alan maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelere verilen yanıtlara etkisi yoktur.

3.7.5.3. Ürün Çeşitliliği İle Ankette Bulunan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

Ürün çeşitliliği açısından gruplama “Tek Çeşit Ürün” ve “Karma Ürün” şeklinde yapılmıştır. Burada değişken sayısı iki olduğu için Nonparametric Test olan Mann Whitney U Testi kullanılmıştır. Analiz sonuçları tablosu ve hipotezler aşağıda yer almaktadır.

Tablo 34 Ürün çeşitliliği İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

Ürün Çeşitliliğiniz nedir?	N	Rankların Ortalaması	Ss	Z	p
Tek çeşit ürün	12	29,33	259,25	-0,9235	0,4234
Karma ürün	51	32,63	649,25		

H_0 : İşletmelerin ürün çeşitliliklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletmelerin ürün çeşitliliklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p=0,4234>0,05$ olduğundan H_0 “İşletmelerin ürün çeşitliliklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur” hipotezi kabul edilmiştir. Yani işletmelerin ürün çeşitlilikleri ile maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ile ilgili ankette yer alan ifadelere verilen yanıtlarla bir ilişkisi yoktur.

3.7.5.4. İşletmelerin Hangi Pazarlarda Faaliyet Gösterdikleri Sorusuna Verdikleri Cevaplar İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

“Hangi pazarlarda faaliyet gösteriyorsunuz?” sorusunun cevap seçenekleri; “Yerel Pazar”, “Ulusal Pazar”, “Uluslararası Pazar”, “Hepsi” şeklindedir. Kruskal-Wallis testi ile yapılan analiz sonuçları ve hipotez aşağıdaki şekildedir.

Tablo 35 İşletmelerin Hangi Pazarda Yer Aldıkları İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

Hangi pazarda faaliyet gösteriyorsunuz?	N	Rankların Ortalaması	Serbestlik Derecesi	Kruskall-Wallis Testi	p
Yerel Pazar	18	32,13	2	3,146	0,396
Ulusal Pazar	28	31,82			
Uluslararası Pazar	0	0			
Hepsi	17	32,16			

H_0 : İşletmelerin hangi pazarda faaliyet gösterdiklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletmelerin hangi pazarda faaliyet gösterdiklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p = 0,396 > 0,05$ olduğundan; H_1 hipotezi reddedilerek H_0 hipotezi kabul edilir. Yani İşletmelerin hangi pazarda faaliyet gösterdiklerine göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

Bunun anlamı işletmelerin pazar faaliyetleri ile maliyet ve yönetim muhasebesi ifadelerine verdikleri yanıtlar arasında bir ilişki yoktur.

3.7.5.5. İşletme Personelinin Eğitim Durumu İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

İşletme personelinin eğitim durumu ile ilgili grup seçenekleri “ilkokul”, “ilkokul-lise”, “ilkokul-lise-önlisans”, “ilkokul-lise-önlisans-lisans”, “ilkokul-lise-önlisans-lisans-lisansüstü” şeklindedir.

Kruskall-Wallis testi ile yapılan analiz sonuçları ve hipotez aşağıdaki şekildedir.

Tablo 36 İşletme Personelinin Eğitim Durumu İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

İşletme personelinin eğitim düzeyi nedir?	N	Rankların Ortalaması	Serbestlik Derecesi	Kruskall-Wallis Testi	p
İlkokul	0	0	3	4,905	0,371
İlkokul-Lise	12	33,17			
İlkokul-Lise-Önlisans	6	33,74			
İlkokul-Lise-Önlisans-Lisans	32	31,21			
İlkokul-Lise-Önlisans-Lisans-Lisansüstü	13	32,05			

H_0 : İşletme personelinin eğitim durumuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletme personelinin eğitim durumuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p = 0,371 > 0,05$ olduğundan; H_1 hipotezi reddedilerek H_0 hipotezi kabul edilir. Yani, işletme personelinin eğitim durumuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur. Bu durumda işletme personelinin eğitim durumu ile ankette yer alan maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi ile ilgili ifadelere verilen yanıtlar arasında ilişki yoktur diyebiliriz.

3.7.5.6. İşletmelerin Faaliyet Konusu İle Ankette Yer Alan İfadelere Verilen Cevapların Karşılaştırılması

İşletmelerin faaliyet konularına göre yapılan sınıflandırma seçenekleri; “gıda ürünleri”, “giyim eşyalarının imalatı”, “ağaç, ağaç ürünleri ve mantar üretim imalatı”, “kağıt ve kağıt ürünleri imalatı”, “kimyasalların ve kimyasal ürünlerin imalatı”, “temel eczacılık ürünleri ve eczacılığa ilişkin malzeme üretimi”, “kauçuk ve plastik ürünlerin imalatı”, “diğer metalik olmayan mineral ürünlerin imalatı”, “ana

metal sanayi”, “fabrikasyon metal ürünleri imalatı”, “bilgisayarların, elektronik ve optik ürünlerinin imalatı” ve “diğer imalatlar” şeklindedir. Kruskal-Wallis testi ile yapılan analiz sonuçları ve hipotez aşağıdaki şekildedir.

Tablo 37 İşletmenin Faaliyet Konusu İle Ankette Yer Alan İfadelerin Karşılaştırma Analizi Sonuçları

İşletmenin faaliyet konusu nedir?	N	Rankların Ortalaması	Serbestlik Derecesi	Kruskall-Wallis Testi	p
Gıda Ürünleri	7	29,88	12	12,331	0,490
Giyim Eşyalarının İmalatı	4	32,4			
Ağaç, Ağaç Ürünleri ve Mantar Üretim İmalatı	13	31,60			
Kağıt ve Kağıt Ürünleri İmalatı	1	36,48			
Kimyasalların ve Kimyasal Ürünlerin İmalatı	1	30,68			
Temel Eczacılık Ürünleri ve Eczacılığa İlişkin Malzeme Üretimi	2	33,05			
Kauçuk ve Plastik Ürünlerin İmalatı	2	19,41			
Diğer Metalik Olmayan Mineral Ürünlerin İmalatı	4	34,29			
Ana Metal Sanayi	1	28,8			
Fabrikasyon Metal Ürünleri İmalatı	15	33,62			
Bilgisayarların, Elektronik ve Optik Ürünlerinin İmalatı	1	42,63			
Madencilik	6	29,02			
Diğer İmalatlar	6	34,56			

H_0 : İşletmenin faaliyet konusuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur.

H_1 : İşletmenin faaliyet konusuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık vardır.

$p = 0,490 > 0,05$ olduğundan; H_1 hipotezi reddedilerek H_0 hipotezi kabul edilir. İşletmenin faaliyet konusuna göre, maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik ifadelerin arasında anlamlı bir farklılık yoktur. Yani işletmelerin faaliyet konusu ile ankette yer alan maliyet ve yönetim muhasebesi ile ilgili ifadeler verilen cevaplar arasında bir ilişki bulunmamaktadır.





SONUÇ VE ÖNERİLER

Maliyet kavramı, insan ihtiyaçlarının giderilmesi için üretilen mamullerin, nihai tüketiciye ulaşılan kadar ki katlanılan masrafların parasal değeridir (Savcı 2009: 13). Maliyet muhasebesi, bu maliyetlerin sistemli bir şekilde muhasebe kayıtlarına geçmesini sağlayan muhasebe dalının bir alt birimidir.

Etkin ve sistemli bir maliyet muhasebesi sistemine sahip olan işletmeler; ürettikleri mamullerin maliyetini tam olarak tespit etmekte ve buna göre maliyetlerini takip edebilmektedirler. Daha az maliyet, daha fazla kâr felsefesiyle kurulan işletmeler, maliyet muhasebesi sistemlerini güçlendirerek başarılı sonuca ulaşabilirler. İşletmede etkin bir maliyet sisteminin oluşturulması için öncelikle, işletmenin kendi yapısına uygun maliyet yöntemlerini ve yaklaşımlarını belirlemiş olması gerekmektedir.

Günümüzde düşük mamul yaşam süresinden dolayı işletmeler sürekli yeni ve değişik ürünler piyasaya sunmaktadır. Bu yeni ve değişik ürünlerin pazar da yer bulabilmesi, tutunabilmesi ve kâr getirisi sağlaması için sistemli bir maliyet muhasebesine ihtiyaç duyulmaktadır.

Personel eğitimi de işletmelerin güçlerini artırmaları daha fazla kâr elde etmeleri için bir başka etkidir. İşletmeler personel eğitimlerini artırdıkça çalışanların bilinçli olarak görevlerini yerine getirmeleri giderleri azalacaktır.

Yönetim muhasebesi, maliyet muhasebesi verilerinden yararlanarak işletme yönetiminin, işletme açısından ileriye yönelik kararlar vermesinde yol göstericidir. Bu kararlar; gelen sipariş tekliflerinin değerlendirilmesi, bütçe oluşturulması, üretime devam edilip edilemeyeceği gibi kararlardır.

Bu kapsamda Sivas Merkez Birinci Organize Sanayi Bölgesinde üretim faaliyetinde bulunan işletme yöneticilerine maliyet muhasebesi ve yönetim muhasebesi uygulamalarına yönelik algı düzeylerinin ölçülmesi için içerisinde 20 ifade bulunan bir anket yöneltilmiştir. Analizlerden yola çıkılarak elde edilen bilgilere göre;

- İşletme yöneticileri muhasebe departmanlarında ayrı bir maliyet muhasebesi yapan birimin olmasının maliyetlerin daha sağlıklı biçimde hesaplanacağı kanısındadırlar.
- İşletme yöneticileri mamullerin fiyatlandırılmasında maliyet muhasebesi verilerini önemli bulmaktadırlar.
- İşletme yöneticilerinin; maliyetlerin kontrolünü yapan ayrı bir birim ile işletmelerin maliyet giderlerini kontrol ederek, düşük maliyet ve yüksek kâr felsefelerini uyguladıklarını görmekteyiz. Yine aynı şekilde işletmelerin muhasebe departmanından ayrı bir birim olarak, maliyet hesaplarını tutan birimlerinin olması maliyetlerin ayrı bir şekilde ve istenildiğinde çabucak ulaşılabilecek durumda olmasını sağlamaktadır. Bu durum yönetim muhasebesi açısından da önemlidir. Çünkü, verilerin hızlıca ulaşımı önemli ve acil verilecek kararlarda yönetim açısından önem arz etmektedir.
- İşletme yöneticileri maliyet hesaplamalarının işletmeler tarafından periyodik olarak yapılması kanısındadırlar.
- İşletme yöneticileri maliyet hesaplamalarında fire ve yan mamul maliyetleri ürettikleri mamulün fiyatlandırılmasında veri olarak kullanmaktadır.
- Yöneticiler maliyetlerin tespiti konusunda yapılan ön çalışmaların karşılaşılabilecek maliyetler konusunda fikir verdiği kanısındadırlar.
- Şirket yöneticileri çalışan personelin eğitime önem verilmesi gerektiği düşüncesindedirler. Personel eğitimi, üretimden kaynaklanan ve maliyete yansıtılacak konularda, işletmede oluşabilecek aksaklıklarda personelin bilinçli olarak görevini yapmasını ve en az maliyetle bu durumdan kurtulmasını amaçlamaktadır.
- Mamul maliyetlerinin üretimin tasarım aşamasında, üretim aşamasında veya üretim tamamlandıktan sonra hesaplanması gerektiği konularında işletme yöneticilerinin görüşleri farklılık göstermektedir. Fakat genel itibari ile işletme yöneticileri mamul maliyetlerini üç aşamada da hesaplanması gerektiği kanısındadırlar.
- İşletme yöneticileri; stok değerlendirme yöntemlerinden hangisinin işletme açısından faydalı olduğu ifadesine verdikleri yanıtlara bakıldığında gerçek

maliyet ve ortalama maliyet yöntemlerinin FIFO yönteminden daha faydalı olduğunu ifade etmişlerdir.

- Maliyetlerin dağıtım yöntemlerine bakıldığında, planlı dağıtım yönetimini “önemli” ve “çok önemli” bulan şirket yöneticisi sayısı, kademeli dağıtım ve doğrudan dağıtım yöntemlerini “önemli” ve “çok önemli” bulan şirket yöneticisi sayısından fazladır. Genel itibari ile bakıldığında şirket yöneticileri bu üç yöntemi de şirket için faydalı bulmaktadır.
- İşletme yöneticileri gelen sipariş tekliflerini değerlendirirken değişken maliyet yöntemini kullanarak gelir tablosu hazırlaması gerektiği kanısındadırlar. Yani, maliyet muhasebesi verileri ışığında yönetim muhasebesinden faydalanmaktadırlar.
- İşletme yöneticileri; üretilen mamullerin başabaş noktasının her ürün için hesaplaması gerektiği düşüncesindedirler.
- İşletme yöneticilerinin ürünlerin katkı paylarının hesaplanması ve bu ürünlerin üretimine devam edilemeyeceği konusunda fikir yürütülmesi gerektiği konusundaki algıları, işletme yöneticilerinin maliyet muhasebesi verilerinden yararlanarak, yönetim muhasebesini kullandıklarının göstergesidir.
- Faaliyet döneminden önce gelir ve gider bütçelerinin hazırlanması işletme yöneticilerinin, maliyet muhasebesi verilerinin planlama açısından kullanıldığını göstermektedir. Yöneticiler bu durumda yapılacak planlamanın daha sağlıklı olacağı düşüncesindedirler.

Araştırma sonuçları ile genel bir değerlendirme yapıldığında; işletme yöneticilerinin maliyet ve yönetim muhasebesine yönelik farkındalıklarının olduğunu görmekteyiz.

İşletme yöneticilerinin, maliyet muhasebesinin önemine ve gerekliliğine inanmaları gerekmektedir. Maliyet muhasebesine gereken önem verilip, gerekli alt yapı ve nitelikli personel çalıştırılarak, maliyetlerinin doğru ve güvenilir biçimde hesaplanması sağlanabilir. Bu doğru ve güvenilir maliyet bilgileri yönetim muhasebesi verileri eşliğinde işletme hakkında geleceğe yönelik verecekleri kararlarda işletme yöneticilere ışık tutmaktadır.



KAYNAKLAR

- Abdioğlu, Hasan (2012). Maliyet Muhasebesi. Bursa: Dora Yayınevi.
- Akdoğan, Nalan (2000). Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akdoğan, Nalan (2009). Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları Yenilenmiş 8.Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akşit, Bilgütay (1996). Maliyet Muhasebesi Teori ve Problemleri. İstanbul: Der Yayınları.
- Aksüt, Ali (2018). *Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeylerinin ve Stok Değerleme Yöntemlerinin Belirlenmesi: Van İli Örneği*. Malatya: İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Altuğ Osman ve Ayboğa Hanifi (1997). Tekdüzen Muhasebe Planı Ve Maliyet Muhasebesi El Kitabı. İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Altuğ, Osman (2006). Maliyet Muhasebesi. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Arslan, Deniz (2016). *Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Denizli’de Dokuma Fabrikasında Bir Uygulama*. İstanbul: Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Aydemir İsmail ve Gürsoy Dursun (2001). Türkiye 3. Mermer Sempozyumu (Mersem 2001) Bildiriler Kitabı 3-5 Mayıs 2001/ Afyon
- Ayyıldız M. Sema Ülker ve Durna Şengül (2005). “*Kayseri’de Faaliyet Gösteren İşletmelerde Maliyet Muhasebesi Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma*” erişim tarihi: 04 Haziran 2018.
<https://dergipark.org.tr/mufad/issue/35596/395326>
- Bakmay, Fulya Özkan (2008). *Tam Zamanında Üretim Sisteminin Üretim Maliyetleri – Maliyet Muhasebesi Üzerindeki Etkileri: Teknik Masura Ambalaj Sanayi ve Ticaret AŞ.’de Bir Uygulama*. Mersin: Çağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.

- Banar, Kerim (Ed.) (2010). Maliyet Muhasebesi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Web Ofset Tesisleri.
- Barlaser, Nevriye (2014). *Eğitim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi ve Bir Uygulama*. İstanbul: Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Basık, Feryal Orhon (2012). Rekabet Stratejisinde Maliyet Yönetimi. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Budak Gülay ve Budak Gönül (2016). İşletme Yönetimi. Ankara: Nobel Yayınevi.
- Bursal Nasuhi ve Yücel Ercan (2000). Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama. İstanbul: Der Yayınları.
- Bülte, Sema (2016). *Balıkesir Sanayi Odasına Kayıtlı Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesinin Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma*. Balıkesir: Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Büyükmirza, Kamil (2012). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Tek Düzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı 17. Baskı. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Can, Ahmet Vecdi (2004). Hedef Maliyetleme Kuram ve Uygulama. Sakarya: Sakarya Kitabevi.
- Civan, Mehmet (2011). Finansal Muhasebe. İstanbul: G.M. Matbaacılık AŞ.
- Civelek Muzaffer ve Özkan Azzem (2006). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Civelek Muzaffer ve Özkan Azzem (2012). Temel ve Tekdüzen Maliyet Muhasebesi. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Civelek, Muzaffer (2002). Maliyet Muhasebesi Sorunlar Sorular Cevaplar. Ankara: Detay Yayıncılık.
- Çaldağ, Yurdakul (2004). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi Uygulamaları. Ankara: TÜRMOB Yayınları.
- Çetiner, Ertuğrul (2001). Üretimde Maliyet. Ankara: Gazi Kitabevi.

- Doğan, Faruk (2011). Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Gider ve Maliyet Hesaplarına Eleştirisel Yaklaşım. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Sayı:2, 2 Aralık 2011 S.131-152.
- Dendeş, Aslı Erincik (2017). *Üretim İşletmelerinin Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin İncelenmesi: Aydın İli Örneği*. Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Elitaş, Cemal (2010). Maliyet Muhasebesi. Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Sayı:12 Ocak 2010 S.4.
- Erden, Selman Aziz (2004). Üretim Ortamları Maliyet Yönetim Sistemleri İlişkisi ve Stratejik Maliyet Yönetimi. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Erdoğan, Necmettin (1999). Çözümlü Muhasebe Problemleri. İzmir: Barış Yayınları Fakülteler Kitabevi.
- Erdoğan Necmettin ve Saban Metin (2010). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi. İstanbul: Beta Basımevi.
- Erdoğan, Necmettin (2002). Maliyet Muhasebesi (Tekdüzen Muhasebe Sistemine Göre Giderlerin Maliyete Dönüşümü). İzmir: Barış Yayınevi.
- Erkuş, Şule (2016). *Yönetim Muhasebesi Açısından Muhasebe Paket Programlarının Karşılaştırılmaları Üzerine Bir Çalışma*. Tekirdağ: Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Fişne, Buse Dağ (2019). *Muhasebe Meslek Mensuplarının Türkiye Muhasebe Standartları ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları Algısına İlişkin Çalışma: Sivas İli Örneği*. Sivas: Cumhuriyet Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Güngörmüş Ali Haydar ve Boyar Ender (2010). "TMS-2 Stoklar Standardına Göre, Standart Maliyet Yönetiminin Uygulanması" Erişim tarihi: 02 Şubat 2018. <https://docplayer.biz.tr/3519108-cozum-ali-haydar-gungormus-ender-boyar.html>
- Gürsoy, Cudi Tuncer (1997). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi. İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları Ve Basım İşleri AŞ.

- Güzeldere, Tülay Aner (2007). *Üretim İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı ve Bir Uygulama*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- Hacırüstemoğlu Rüstem ve Şakrak Münir (2002). *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Hacırüstemoğlu, Rüstem (2000). *Maliyet Muhasebesi*. İstanbul: Türkmen Kitabevi
- Haftacı, Vasfi (2011). *Maliyet Muhasebesi 8. Baskı*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- <http://www.sivasosb.org.tr> Sivas Organize Sanayi Bölge Müdürlüğü. Erişim tarihi: 01 Eylül 2018.
- Karakaya, Mevlüt (2007). *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Kaygusuz Sait Y. ve Dokur Şükrü (2009). *Maliyet Muhasebesi*. Bursa: Dora Yayınevi.
- Lazol, İbrahim (2009) *Maliyet Muhasebesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Lazol, İbrahim (2016). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. Bursa: Ekin Basım Yayım Dağıtım.
- Mucuk, İsmet (2015). *Meslek Yüksekokulları İçin Temel İşletme Bilgileri*. İstanbul: Türkmen Kitabevi.
- Özdoğan, Burak (2010). *Konaklama İşletmelerinde Yönetim Muhasebesi Sistemleri ve Uygulaması*. Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Saruhan Sadi Can ve Özdemir Ayla Öncer (2004). *Değer Hedefli İşletmecilik*. İstanbul: M.Ü. Nihat Sayar Eğitim Vakfı Yayınları.
- Savcı, Mustafa (2009). *Maliyet Muhasebesi*. Trabzon: Murathan Yayınevi.
- Şener, Recep (2004). *Maliyet Unsurları Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Tanış, Veyis Naci (2005). *Teknolojik Değişim ve Maliyet Muhasebesi (500 Büyük Frma Üzerinde Bir Araştırma)*. Adana: Nobel Kitabevi.

- Taşkın, Fikret (2013). *Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Sistem Tasarımı: Sinop Tuğla Fabrikaları Araştırması*. İstanbul: Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Tavşancıl, Ezel (2002). *Tutumların Ölçülmesi ve Spss İle Veri Analizi*. Ankara: Nobel Basım Yayın.
- Tuğay Osman ve Akın Osman (2013). “*Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulama Düzeyi: Burdur’da Bir Araştırma*” erişim tarihi: 04 Haziran 2018. <https://dergipark.org.tr/download/article-fie/18857>
- Turan, Zeynep (2018). *Üretim İşletmelerinde Kullanılan Maliyet Sistemlerinin İncelenmesi: Manisa Organize Sanayi Bölgesinde Bir Araştırma*. Manisa: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Uslu, M. Selçuk (1991). *Planlama Ve Kontrol Açısından Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Gazi Üniversitesi.
- Üstün, Rifat (1996). *Maliyet Muhasebesi (Tekdüzen Hesap Planı Uygulamalı)*. Eskişehir: Bilim Teknik Yayınevi.
- Üstün, Rifat (1998). *İmalat İşletmelerinde Çözümlü Yönetim Muhasebesi Problemleri*. Eskişehir: Bilim Teknik Yayınevi.
- Var, Tarık (2007). *Kar Amaçlı Olmayan İmalata Yönelik İşletmelerde Optimum Maliyet Muhasebesi Yönetiminin Tespiti: Türk Deniz Kuvvetleri İçin Bir Model*. İstanbul: İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Doktora Tezi.
- Varangel, İlksevi (2014). *Hastanelerde Maliyet Muhasebesi ve MR Ünitesinde Bir Uygulama*. İstanbul: Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Yazıcı, Nusret (2008). *Maliyet Yönetim Sistemleri Türk Hazır Giyim Sektörü İncelemesi*. Ankara: Savaş Yayınevi.

- Yeşil, Tolga (2012). *Yönetim Bilgi Sistemi Kapsamında Maliyet Muhasebesi Bilgilerinin Yönetim Kararlarında Kullanılması ve Bir Uygulama*. Uşak: Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi.
- Yükçü Süleyman ve İçerli M.Yılmaz (2007). Direkt Malzemeye Dayalı Maliyet Hesaplama Sistemi. *Muhasebe Ve Finansman Dergisi (MUFAD JOURNAL)* Sayı:34 Nisan 2007 S.67
- Yükçü, Süleyman (1999). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. İzmir: Nokta Basımevi.
- Yükçü, Süleyman (2007). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. İzmir: Nokta Basımevi.
- Uyar, Süleyman (2008). “ *Denizli’de Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri’nde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*” erişim tarihi: 02 Haziran 2018. <https://dergipark.org.tr/mufad/issue/35612/395704>

EKLER

Ek 1: Anket Formu

İŞLETME HAKKINDA

1-İŞLETMEDE ÇALIŞAN PERSONEL SAYISI KAÇTIR?

- 1-50
 51-150
 151 VE ÜZERİ

2-İŞLETMENİN YILLIK CİROSU NE KADARDIR?

- 10.000-500.000
 500.001-1.000.000
 1.000.001-10.000.000
 10.000.001 VE ÜZERİ

3-ÜRÜN ÇEŞİTLİLİĞİNİZ NEDİR?

- TEK ÇEŞİT ÜRÜN
 KARMA ÜRÜN

4-HANGİ PAZARLARDA FAALİYET GÖSTERİYORSUNUZ?

- YEREL PAZAR
 ULUSAL PAZAR
 ULUSLARARASI PAZAR
 HEPSİ

5-PERSONELİNİZİN EĞİTİM DÜZEYİ NEDİR?

- İLKOKUL
 LİSE
 ÖNLİSANS
 LİSANS
 YÜKSEKLİSANS

6-İŞLETMENİN FAALİYET KONUSU NEDİR?

- GIDA ÜRÜNLERİ
 GİYİM EŞYALARININ İMALATI
 AĞAÇ, AĞAÇ ÜRÜNLERİ VE MANTAR ÜRETİM İMALATI
 KAĞIT VE KAĞIT ÜRÜNLERİ İMALATI
 KİMYASALLARIN VE KİMYASAL ÜRÜNLERİN İMALATI
 TEMEL ECZACILIK ÜRÜNLERİ VE ECZACILIĞA İLİŞKİN MALZEME ÜRETİMİ

- KAUÇUK VE PLASTİK ÜRÜNLERİN İMALATI
- DİĞER METALİK OLMAYAN MİNERAL ÜRÜNLERİN İMALATI
- ANA METAL SANAYİ
- FABRİKASYON METAL ÜRÜNLERİ İMALATI
- BİLGİSAYARLARIN, ELEKTRONİK VE OPTİK ÜRÜNLERİNİN İMALATI
- MADENCİLİK
- DİĞER İMALATLAR

AŞAĞIDAKİ İFADELERİ ÖNEM SIRASINA GÖRE DERECELENDİRİNİZ.

7-MUHASEBE DEPARTMANINDA AYRI BİR MALİYET MUHASEBESİ YAPAN BİRİMİN OLMASI, MALİYETİN DAHA SAĞLIKLI BİR BİÇİMDE HESAPLANMASINI SAĞLAR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

8-MAMÜL FİYATLANDIRMASINDA MALİYET MUHASEBESİNİN ÖNEMİ BÜYÜKTÜR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

9-MALİYETLERİN KONTROLÜNÜ YAPAN AYRI BİR BİRİMİN OLMASI MALİYETLERİN HESAPLANMASINDA DAHA NET SONUÇ SAĞLAR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

10-MALİYET HESAPLAMASININ PERİYODİK OLARAK YAPILMASI GEREKLİDİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

11-MALİYET HESAPLAMASINDA FİRE-YAN MAMÜL MALİYETİNİN HESAPLANMASI ÜRETİLEN MAMÜLÜN FİYATLANDIRMASINDA ROL OYNAR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

12-MALİYETLERİN TESPİTİ KONUSUNDA YAPILAN ÖN ÇALIŞMALAR KARŞILAŞILACAK MALİYETLER KONUSUNDA FİKİR VERİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

13-ÇALIŞANLARIN ÜRETİMDEN KAYNAKLANAN VE MALİYETE YANSIYAN KONULAR HAKKINDA BİLGİSİNİN OLMASI, İŞLETMEDE MEYDANA GELECEK AKSAKLIKLAR İÇİN ÖNLEM ALINMASINI VE ÇALIŞANLARIN DAHA DİKKATLİ OLMASINI SAĞLAR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

14-MAMÜL MALİYETLERİNİN ÜRETİMİN TASARIM AŞAMASINDA HESAPLANMASI GEREKİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

15-MAMÜL MALİYETLERİNİN ÜRETİM AŞAMASINDA HESAPLANMASI GEREKİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

16-MAMÜL MALİYETLERİNİN ÜRETİM TAMAMLANDIKTAN SONRA HESAPLANMASI GEREKİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

17-STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNDEN FİFO (FİRSİN FİRSİN ÖT) (İLK GİREN İLK ÇIKAR) YÖNTEMİNİN KULLANILMASI İŞLETME İÇİN FAYDALIDIR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

18-STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNDEN ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİNİN KULLANILMASI İŞLETME İÇİN FAYDALIDIR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

19-STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNDEN GERÇEK MALİYET YÖNTEMİNİN KULLANILMASI İŞLETME İÇİN FAYDALIDIR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

20-KADEMELİ DAĞITIM YÖNTEMİ MALİYETLERİN BİRİMLERE SAĞLIKLI BİR ŞEKİLDE DAĞITILMASINI SAĞLAR

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

21-DOĞRUDAN DAĞITIM YÖNTEMİ MALİYETLERİN BİRİMLERE SAĞLIKLI BİR ŞEKİLDE DAĞITILMASINI SAĞLAR

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

22-PLANLI DAĞITIM YÖNTEMİ MALİYETLERİN BİRİMLERE SAĞLIKLI BİR ŞEKİLDE DAĞITILMASINI SAĞLAR

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

23-GELEN SİPARİŞ TEKLİFLERİNİ DEĞERLENDİRİRKEN DEĞİŞKEN MALİYET YÖNTEMİNE GÖRE GELİR TABLOSU HAZIRLANMASI GEREKİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

24-BAŞABAŞ NOKTASININ HER ÜRÜN İÇİN HESAPLANMASI GEREKİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

25-ÜRÜNLERİN KATKI PAYLARININ HESAPLANMASI BU ÜRÜNLERİN ÜRETİMİNE DEVAM EDİLİP EDİLMEMEYECEĞİ KONUSUNDA FİKİR VERİR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

26-FAALİYET DÖNEMİNDEN ÖNCE GELİR GİDER BÜTÇESİNİN DÜZENLENMESİ YAPILACAK PLANLAMANIN DAHA SAĞLIKLI OLMASINI SAĞLAR.

ÖNEMSİZ	AZ ÖNEMLİ	ÖNEMLİ	ÇOK ÖNEMLİ

**YETKİLİ KİŞİ
ADI SOYADI**

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı Soyadı: SEDA KÖSE

Uyruğu: TC

Doğum Tarihi ve Yeri: 10.10.1990 / SİVAS

e-posta: seda.inal.sd@gmail.com

EĞİTİM

Derece	Kurum	Mezuniyet Yılı
--------	-------	----------------

Lisans:	ANADOLU ÜNİ. İKTİSAT FAKÜLTESİ / MALİYE BÖLÜMÜ	2013
---------	--	------

İŞ TECRÜBESİ

Tarih	Kurum	Görev
27.07.2015	KAPTAN İNŞ LTD.ŞTİ.	MUHASEBE MESLEK ELEMANI

YABANCI DİL BİLGİSİ

Yabancı Dilin Adı KPDS(...) ÜDS (...) TOEFL (...) EILTS (...)