



T.C.

**AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
ANABİLİM DALI**

**MALİYET YÖNETİMİ AÇISINDAN LOJİSTİK KÖY
FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS'YE GÖRE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Mehmet YÜCENURŞEN

DANIŞMAN

Doç. Dr. Haluk DUMAN

AKSARAY, 2013



T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
ANABİLİM DALI

MALİYET YÖNETİMİ AÇISINDAN LOJİSTİK KÖY
FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS'YE GÖRE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Mehmet YÜCENURŞEN

DANIŞMAN
Doç. Dr. Haluk DUMAN

AKSARAY, 2013

DOĞRULUK BEYANI

Yüksek Lisans/Doktora tezi olarak sunduğum bu çalışmayı, bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yol ve yardıma başvurmaksızın hazırladığımı, yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu doğrularım.

Tezimle ilgili yaptığım bu beyana aykırı bir durumun saptanması durumunda, ortaya çıkacak tüm ahlaki ve hukuki sonuçlara katlanacağımı bildiririm.

Tarih

23 / 12 / 2013

Mehmet YÜCENURŞEN

İmza

Yüksek Lisans/Doktora Tezi	Yüksek Lisans/Doktora Tezi	Yüksek Lisans/Doktora Tezi	Yüksek Lisans/Doktora Tezi	Yüksek Lisans/Doktora Tezi
12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
12.000	12.000	12.000	12.000	12.000

T.C.
AKSARAY ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ
KABUL ve ONAY BELGESİ

Enstitümüz 102201405 nolu öğrencisi Mehmet YÜCENURŞEN'in MALİYET YÖNETİMİ AÇISINDAN LOJİSTİK KÖY FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS'YE GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ başlıklı lisansüstü tez çalışması, aşağıdaki jüri tarafından İşletme Anabilim Dalında YÜKSEK LİSANS tezi olarak Oy Birliği ile kabul edilmiştir.

Danışman : Doç. Dr. Haluk DUMAN
Üye : Yrd. Doç. Dr. M. Yılmaz İÇERLİ
Üye : Yrd. Doç. Dr. D. Arzu AKOLAŞ

Aksaray Üniversitesi
Aksaray Üniversitesi
Aksaray Üniversitesi

Tezin Savunulduğu Tarih : 20.12.2013

Sosyal Bilimleri Enstitüsü Yönetim Kurulu'nun 26.12.2013 tarih ve 47-3 sayılı kararı ile onaylanmıştır.

Unvan, Adı SOYADI
Enstitü Müdürü

Prof. Dr. Ural Março

Önsöz

Akademisyenliğin titizlik, dürüstlük, hassasiyet, onur, gurur ve özel bir duruşla bütünleştirilmesi gerektiğini öğreten; bilgi, tecrübe ve eşsiz deneyimlerini en yoğun dönemlerinde dahi sınırsızca paylaşan ve hiçbir zaman benden desteğini esirgemeyen değerli tez danışmanım Sayın Doç. Dr. Haluk DUMAN'a şükranlarımı sunuyorum...

Yaşamı asla ıskalamayan, inancıyla, vefakârlığıyla, sabrıyla, çalışkanlığıyla daima örnek aldığım ve iş ahlakı, çalışma disiplini, işine ve ailesine duyduğu sevgi ve saygısı ile gurur duyduğum değerli arkadaşım Sayın Arş. Gör. İbrahim APAK'a sonsuz teşekkürler...

Ayrıca sık sık sabrını zorladığım kıymetli eşime, bugünlere gelmemde büyük emeği olan sevgili anneme teşekkür eder, bu çalışmanın tüm ilgililere yararlı olmasını temenni ederim.

Mehmet YÜCENURŞEN

Özet

Yüksek Lisans Tezi

MALİYET YÖNETİMİ AÇISINDAN LOJİSTİK KÖY FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS'YE GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Mehmet YÜCENURŞEN

Aksaray Üniversitesi
Sosyal Bilimleri Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

Danışman : Doç. Dr. Haluk DUMAN

Son yıllarda küreselleşmenin etkisini gittikçe artırmasıyla birlikte ulusal ve uluslararası pazarlarda yoğun rekabet ortamı meydana gelmiştir. Gelişen teknoloji ile birlikte taşıma sistemlerinde oluşan gelişmeler işletmeler için bütün dünyayı bir pazar haline getirmiştir. Böylece lojistik faaliyetlerin önemi gittikçe artmıştır. Lojistik faaliyetlerin maliyetlerini düşürmek ve kentlere verdiği olumsuz etkilerden arındırmak üzere lojistik köylerin kurulması planlanmış ve hayata geçirilmiştir. Bu bağlamda bu çalışmada son derece önemli amaçlara sahip lojistik köylerin bir muhasebe dönemi içerisinde gerçekleştirdiği faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi incelenmiştir. TMS/TFRS kapsamında lojistik köylerde oluşabilecek mali işlemler çerçevesinde muhasebeleştirme işlemleri yapılmıştır.

Yıl 2013, 74 Sayfa

Anahtar Kelimeler

- 1. Lojistik**
- 2. Lojistik Köy**
- 3. Maliyet Yönetimi**

Bilim Kodu: 1122

Abstract

Master of Science

**COST MANAGEMENT AND ACCOUNTING TRANSACTIONS OF THE
FREIGHT VILLAGES' OPERATINGS WITHIN TMS/TFRS**

Mehmet YÜCENURŞEN

Aksaray University

Graduate School of Institute of Social Sciences

Department of Business Administration

Supervisor : Haluk DUMAN

In recent years, an ever increasing impact of globalization, intense competition in the domestic and international markets has occurred. With improving technology and developments in transport systems for businesses has brought the whole world into a market. Thus, the importance of logistics activities increased significantly. To reduce the cost of logistics activities and given to the city free of adverse effects to the establishment of the logistics park was planned and implemented. In this context, this study is extremely important goals of the logistics park in an accounting period accounting of its activities was investigated. IAS / IFRS financial transactions that may occur in the villages under the logistics accounting procedures were performed in the framework.

Year 2013, 74 Pages**Keywords**

- 1. Logistics**
- 2. Freight Villages**
- 3. Cost Management**

Science Code: 1122

İÇİNDEKİLER

Önsöz.....	i
Özet.....	ii
Abstract.....	iii
İÇİNDEKİLER	iv
Simgeler ve Kısaltmalar	vi
Tablolar	vii
Şekiller	viii
BÖLÜM I: MALİYET VE MALİYET YÖNETİMİ	1
1. Giriş	1
1.1. Maliyet ve Maliyet Yönetimi	1
1.2. Maliyet Yönetiminin Amaçları	5
1.3. Maliyet Yönetiminin Avantaj ve Dezavantajları	5
1.4. Maliyet Yönetiminin İşlevleri	6
1.5. Maliyet Yönetimini Etkileyen Faktörler	7
1.6. Lojistik Maliyet Yönetimi	8
1.6.1. Lojistik Maliyet	9
1.6.2. Lojistik Maliyetlere İlişkin Maliyet Bilgi Sistemi	12
1.6.3. Lojistik Maliyetlerin İşletme Performansı Üzerine Etkisi	13
1.6.4. Lojistik Faaliyetleri Maliyetlendirme Yaklaşımları	14
1.6.4.1. Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	16
1.6.4.2. Hedef Maliyetleme	17
1.6.4.3. Kaizen Maliyetleme	18
1.6.4.4. Tam Zamanında Üretim (JIT)	20
1.7. Literatür Taraması	20
BÖLÜM II: LOJİSTİK VE LOJİSTİK KÖY KAVRAMI	23
2. Lojistik ve Lojistik Köy	23
2.1. Lojistik Köylerin Tarihsel Gelişimi	27
2.2. Lojistik Köylerin Konumu	28
2.3. Lojistik Köylerde Gerçekleştirilen Faaliyetler	28
2.4. Lojistik Köylerin Özellikleri	29
2.5. Lojistik Köylerin Faydaları	30

2.6. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Başlıca Lojistik Köyler.....	31
BÖLÜM III: LOJİSTİK KÖY FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS’YE GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ.....	33
3. Giriş.....	33
3.1. Çalışmanın Amacı.....	33
3.2. Çalışmanın Kapsamı.....	33
3.3. Lojistik İşletmelerinde Değer Zinciri ve Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları.....	34
3.4. Lojistik Köy Faaliyetlerinin TMS/TFRS’ye göre Muhasebeleştirilmesi	35
3.5. Alfa Lojistik Köy İşletmesi Faaliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Analizi.....	57
3.5.1. Faaliyet Maliyetlerinin ve Maliyet Sürücülerinin Tespit Edilmesi	59
3.5.1.1. Depo ve Antrepo Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi	60
3.5.1.2. Ofis ve Ticari Alan Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi.....	61
3.5.1.3. Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi.....	62
3.5.2. Maliyet Öznelerinin Birim Maliyetlerinin Hesaplanması.....	63
BÖLÜM IV: SONUÇ VE TARTIŞMALAR	65
KAYNAKÇA	68

Simgeler ve Kısaltmalar

- OSB – Organize Sanayi Bölgesi
TCDD – Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları
TFRS – Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS – Türkiye Muhasebe Standartları
TTK – Türk Ticaret Kanunu
UFRS – Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UFRS – Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS – Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK – Vergi Usul Kanunu

Tablolar

Tablo 1.Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesini Etkileyen Faktörler	13
Tablo 2.Geleneksel ve Faaliyete Dayalı Maliyetleme Sistemlerinin Karşılaştırılması	17
Tablo 3.Lojistikte Verimlilik Oranları.....	26
Tablo 4.Alfa Lojistik Köy İşletmesi Genel Geçici Mizanı	51
Tablo 5.Alfa Lojistik Köy İşletmesi Kesin Mizanı	54
Tablo 6.Alfa Lojistik köy İşletmesi Finansal Durum Tablosu(Bilanço)	55
Tablo 7. Aylara Göre Sunulan Hizmet Miktarı (m²).....	58
Tablo 8.Gider Kalemleri ve Tutarları	58
Tablo 9.Faaliyet Merkezlerinde Toplanan Gider Kalemleri	59
Tablo 10.Faaliyet Merkezlerinin Toplam Giderleri	59
Tablo 11.Faaliyet Maliyetleri ve Yükleme Oranları.....	60
Tablo 12.FTM Yönteminde Depo ve Antrepo Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi	61
Tablo 13.FTM Yönteminde Ofis ve Ticari Alanlar Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi	62
Tablo 14.FTM Yönteminde Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi.....	63
Tablo 15.Maliyet Öznelerinin Birim Maliyetleri	64

Şekiller

Şekil 1. Fonksiyonlar Arası İlişki.....	4
Şekil 2.Lojistik Maliyetlerin Yapısı.....	10
Şekil 3.Lojistik Maliyetlerinin Yönetiminde Maliyet Akışı	11
Şekil 4.Lojistik ve Rekabetçi Stratejiler.....	14
Şekil 5.Ürün Maliyetlerine Göre Karar Alma Ağaçları.....	19
Şekil 6. Lojistik Kavramının Tarihsel Gelişimi.....	24
Şekil 7.Lojistik Faaliyetler	25
Şekil 8.Lojistik Köylerde Gerçekleştirilen Temel Faaliyetler.....	29
Şekil 9.Türkiye'de Kurulan ve Kurulması Planlanan Lojistik Köyler	32
Şekil 10. Lojistik İşletmelerinde Değer Zinciri ve Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları	34
Şekil 11. Lojistik Maliyet ve Dönem Giderlerinin Finansal Tablolara Akışı.....	35
Şekil 12.Alfa Lojistik Köy İşletmesinin Logosu	41
Şekil 13. TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar Karar Ağacı.....	48
Şekil 14. İki Aşamalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	57

BÖLÜM I: MALİYET VE MALİYET YÖNETİMİ

1. Giriş

Son yıllarda yaşanan teknolojik gelişmeler ve küreselleşmenin etkisini artırmaya başlaması ile pazarların arasındaki farklılıklar birleşmiş ve pazarlar tek bir pazar haline gelmiştir. Örneğin McDonalds, Coca-Cola, Lacoste gibi markalar tüm dünyada tüketici istek ve ihtiyaçlarını birleştirmeyi başarmıştır. Dünyada ticari sınırların kalkmasıyla birlikte rekabet ortamı sürekli olarak değişmektedir. Böyle bir ortamda işletmelerin katlandığı maliyetlerin rekabet avantajı sağlamada ve karlılığı artırmadaki etkisi büyük önem arz etmektedir. Bu bağlamda lojistik faaliyetlerin kapsamının küreselleşme ile genişlemesi, lojistik maliyetlerin toplam genel maliyetleri içerisindeki payını önemli hale gelmesine zemin hazırlamıştır.

Lojistik faaliyetlerin yürütülürken kentlere ve çevreye verdiği olumsuz etkiyi asgari seviyeye indirebilmek lojistik köyler sayesinde mümkün olabilmektedir. Dolayısıyla tüm dünyada özellikle Avrupa'da 1970'li yıllardan itibaren kurulan lojistik köyler, 2005 yılından itibaren ülkemizde de gündeme gelmiştir. İşletmeler lojistik maliyetleri düşürmek için lojistik köylerle işbirliği yapmak durumundadırlar. Bu bağlamda bu çalışmanın amacı TMS/TFRS uygulamaları çerçevesinde lojistik köy faaliyetlerinin bir muhasebe dönemi içerisinde muhasebeleştirilmesini araştırmaktır.

1.1. Maliyet ve Maliyet Yönetimi

İşletmeler tarafından üretilen mal ve hizmetlerin özellikleri müşteriler, takipçiler ile AR-GE çalışmaları sonucu belirlenmektedir. Bunun yanında mal ve hizmetlerin satış fiyatı ise pazarda oluşmaktadır. Bu durum işletme açısından istenilen satış hacmine ve karlılığa ulaşabilmek için hangi mal/hizmetlerin veya gruplarının üretilmesi gerektiği konusunda doğru karar verebilmesi önemli faktörlerdendir. Çünkü işletme açısından kontrol edilebilen ve yönetilebilen tek araç maliyetlerdir. Bu noktada maliyet muhasebesinden daha geniş bir kavram olan “maliyet yönetimi” araç olarak kullanılmaktadır.

Maliyet ve maliyet yönetimi kavramlarını açıklamadan önce harcama, gider, varlık kavramlarını ve bu kavramlar arası ilişkileri açıklamak yerinde olacaktır.

TMS¹'ye göre gider kavramı şu şekilde açıklanmıştır: “*Muhasebe döneminde, ekonomik yararlar da varlık çıkışı veya diğer şekillerdeki varlık eksilmeleri sonucundaki azalışları veya özkaynaklarda hissedarlara yapılan ödemelerin sonucunda ortaya çıkan azalmaların dışında özkaynaklarda azalma sonucunu doğuran borçlarda meydana gelen artışları ifade eder.*”

UMS² ile tam uyumlu olan TMS'de gider kavramı bilanço yaklaşımından hareketle ve geniş kapsamda bütün zarar ve kayıpları içerisine alacak şekilde tanımlanmıştır. Örneğin bir muhasebe döneminde, o dönemde tüketilen su miktarı esas alınarak 5.000 TL su faturası ödenmesi, varlıklarda ve özkaynaklarda azalışa yol açacağından bu ödeme giderdir.

Harcama kavramı ise işletmelerde genellikle nakit olarak yapılan ödeme ve borçlanmalar için kullanılmaktadır. Harcama ile gider kavramları aynı anlama gelmemektedir. Harcamanın gidere dönüşebilmesi, harcama karşılığında elde edilen yararın aynı dönemde tüketilmesine bağlıdır.

Harcamanın gider sayılabilmesi için,

- Harcamanın özkaynaklarda azalışa neden olması,
- Harcamanın işletmenin faaliyetlerini devam ettirebilmesi için yapılması,
- Harcamanın özkaynakları korumak için yapılmış olması gerekmektedir.

Bu bağlamda harcama kavramı, “*para, ayın, borçlanma, alacaktan vazgeçme, hizmet ifa etme karşılığında veya diğer şekillerde menfaat sağlamak suretiyle bir mal ve hizmetin iktisap edilmesi*” olarak tanımlanmaktadır (Uzelli, 2013).

Maliyet kavramı ile gider kavramı arasında yakın bir ilişki vardır. Maliyet kavramı TMS'de, “*Bir varlığın elde edilmesinde veya inşaatında ödenen nakit veya nakit benzerlerini veya verilen diğer bedellerin gerçeğe uygun değerini veya belli durumlarda, (diğer TFRS³'lerin özel hükümleri uyarınca) ilk muhasebeleştirme sırasında ilgili varlığa atfedilen bedel*” olarak tanımlanmaktadır. Gider ve maliyet

¹ Türkiye Muhasebe Standartları

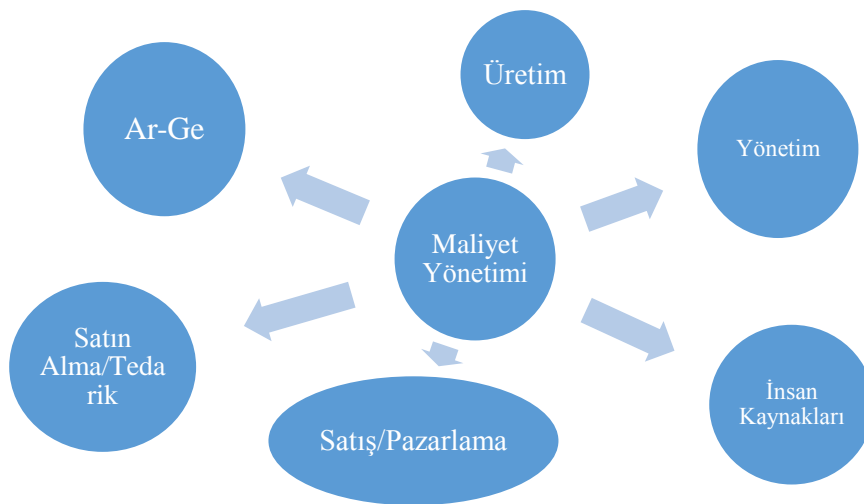
² Uluslararası Muhasebe Standartları

³ Türkiye Finansal Raporlama Standartları

kavramları arasında en önemli fark; gider için yapılan harcamanın tükenmesi, maliyet unsurunda ise yapılan harcama veya ödemenin bir aktif kalemine dönüşmesi ya da bir aktif kaleminde artış meydana getirmesidir (Doğan, 2011). Başka bir ifade ile maliyet kavramı özel amaçları gerçekleştirmek için feda edilen ya da vazgeçilen kaynaklar olarak tanımlamıştır (Horngren, Datar & Rajan, 2012:49).

Maliyet muhasebesi üretim işletmelerinin ürettikleri mamul ve hizmetleri sonucunda ortaya çıkan maliyetlerin doğru olarak belirlenmesi, maliyet giderlerinin tür ve gider yerleri olarak dağıtılması ve son olarak ilgili ürün/hizmetlere yüklenmesi veya dönem gideri olarak yüklenmesini sağlayan bir bilgi sistemidir (Yükçü, 2011:4). Bu bağlamda maliyet muhasebesi üretilen mal (mamul) veya hizmetlerin maliyetini oluşturan maliyet türlerinin, oluştuğu yerler ve ilgili oldukları mamul ya da hizmet cinsleri bakımından belirlenmesi ve izlenmesine olanak sağlayan bir hesap ve kayıt sistemidir. Bu sayede işletmenin üretim faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan giderler saptanmakta, gider yerlerine dağıtılarak mamullere yüklenmektedir. Bu durum ortaya çıkan fiili durumun varlıklarda, borçlarda ortaya çıkan değişim ile gelir giderlerin sonucunda kar/zarar üzerindeki etkisi ölçülebilmektedir (Büyükmirza, 2009:83). Maliyet yönetimi, işletmenin süreçleri ve faaliyetlerinin maliyetlerin etkilenebilmesi amacıyla düzenlenmesi olarak tanımlanabilir (Hansen & Mowen, 2006:4). Bir başka tanımda ise maliyet yönetimi, *“Ürün maliyetlerini doğru olarak belirlemek, işletmedeki işlemleri geliştirmek, israfi önlemek, maliyet taşıyıcılarını tanımlamak, faaliyetleri planlamak ve işletmenin stratejilerini oluşturmak için faaliyetlerin yönetimi ve kontrolüdür.”* olarak tanımlanmıştır (Titiz & Çetin, 2000).

Maliyet muhasebesi ve maliyet yönetimi kavramları karşılaştırıldığında maliyet yönetiminin maliyet muhasebesine göre daha kapsamlı olduğu görülmektedir. Maliyet muhasebesi tarihi maliyetlere odaklanırken, maliyet yönetimi maliyetlerin planlanması, yönetilmesi ve düşürülmesine odaklanmaktadır. Maliyet yönetimi, aynı zamanda işletme fonksiyonları arasında bir eşgüdüm sağlamak ve bilgi alışverişinde bulunmaktadır. Söz konusu bu bilgi alışverişi aşağıdaki Şekil-1’de gösterilmektedir.



Şekil 1. Fonksiyonlar Arası İlişki

Kaynak: Bekçi & Özal, 2010.

Geleneksel maliyet muhasebesi işletme yönetiminin ihtiyaç duyduğu bilgiyi karşılama yeteneğinden uzak bulunmaktadır. Çünkü geleneksel maliyet muhasebesinin tarihi olması işletmeye değer ekleyen/eklemeyen mal ve hizmetlerin zamanında tespiti konusunda yetersiz kalmaktadır. Ayrıca maliyetlerin belirlenmesinde kullanılan yöntem/araçların (dağıtım anahtarları vb.) yanlışlığı veya ilişkisizliği sonucunda maliyetler yanlış tespit edilmektedir. Bu durum düşük maliyete sahip mamullerin maliyetlerinin yüksek, yüksek maliyete sahip mamullerin maliyetlerinin düşük belirlenmesine neden olmaktadır. Bu durumda yüksek maliyetle belirlenen mamullerin piyasa satış fiyatını aştığı veya karsız olarak satıldığı tespit edilmektedir. Dolayısıyla karlı bir ürünün üretiminden vazgeçilmektedir, kardan mahrum kalınmaktadır.

Diğer taraftan yüksek maliyete sahip olduğu halde düşük maliyetli tespit edilen mamullerin üretimi tercih edilmekte ve kıt olan sermayenin gizli olarak erimesine yol açmaktadır.

İşletmeleri geleneksel maliyet muhasebesi anlayışından maliyet yönetimi anlayışına yönelten gelişmeler şunlardır (Kırlı & Kayalı, 2010);

- Mamul yaşam sürelerinin kısalması,
- Maliyet yapılarının değişmesi: Direkt giderlerin ağırlığı azalırken, genel üretim giderlerinin ağırlığının artması,
- Üretim teknolojilerindeki gelişmeler,
- Küreselleşmeyle birlikte uluslararası rekabetin artması,
- Araştırma ve geliştirme giderlerinin artması,

- Değişen pazar koşulları ve pazarlarda tüketici odaklı anlayışın yerleşmesi,
- İşletmelerin varlık yapılarında duran varlık ağırlıklarının artması,
- Bilgisayar teknolojilerindeki gelişmeler,
- Haber ve taşımacılıktaki gelişmeler.

Geleneksel maliyet muhasebesinin yetersiz kalmasından dolayı işletmeler, günümüz yoğun rekabet ortamında doğru, hızlı, eksiksiz, ihtiyaca uygun ve zamanında karar alabilmek adına ihtiyaç duyulan bilgiye ulaşabilmek için maliyet yönetimi yaklaşımını benimsemek durumunda kalmışlardır.

1.2. Maliyet Yönetiminin Amaçları

Maliyet yönetiminin hedefi, küreselleşmeye bağlı olarak gelişen rekabet yoğun pazarlarda mal ve hizmet üretmek için kıt kaynakların etkin ve verimli kullanılmasında işletmelere yardımcı olacak bilgileri sağlamaktır. Maliyet yönetiminin amaçları ise şunlardır (Berliner & Brimson, 1988:10-13);

- İşletmenin gelecekteki başarısını artıracak yeni faaliyetler belirlemek,
- İşletmede önemli faaliyetlerin yerine getirilmesinde kullanılan kaynakların maliyetlerini belirlemek,
- Gerçekleştirilen faaliyetlerin etkinlik ve verimliliklerini belirlemek,
- Hedef maliyetlerde dahil olmak üzere dış etkilerin yönlendirildiği hedeflerin de dikkate alınmasını sağlamak,
- Maliyetlerin mamullere yüklenebilme olanaklarını en uygun neden sonuç ilişkisine dayandırarak artırmak.

Bu bağlamda çağdaş bir maliyet yönetimi yukarıdaki amaçlara sahip bir planlama ve kontrol sistemi olmalıdır.

1.3. Maliyet Yönetiminin Avantaj ve Dezavantajları

Maliyet yönetimi odaklı anlayışa sahip yöneticiler belirlenen maliyet hedeflerini gerçekleştirmek için hammadde tedarikinde, mamullerin özelliklerinde ve

kalitesinde değişikliğe gidebilmektedirler. Bu durum kısa dönemde işletmenin istenilen maliyete ve karlılığa ulaşmasını sağlamaktadır. Fakat uzun dönemde ise müşteri memnuniyetsizliği şirket imajına zarar vereceği için büyük zararlara hatta iflasa yol açan bir sürece neden olabilmektedir.

Sonuç olarak yönetimin, maliyet yönetiminden beklenen faydaya ulaşabilmesi için iç ve dış çevre faktörlerini sürekli gözden geçirmesi, pazar ve müşteri odaklı olarak ürün ve hizmet kalitesinden ödün vermeksizin “müşteri memnuniyeti” felsefesini temel alan maliyet yönetimi uygulamalarını benimsemesi gerekmektedir. Maliyet yönetiminin yararları ise şunlardır (Karcıoğlu, 2000:67);

- Maliyetlerin direkt izlenebilirliğinin geliştirilmesi konusunda yönetime katkı sağlar,
- Mamullerin yaşam dönemi performansının optimizasyonunda firmalara yardımcı olur,
- Karar verme araçlarını artırır,
- Yatırım yönetimi süreçlerini artırır,
- Performans ölçümleme kriterlerini finansal performans ile bütünleştirir,
- Farklı üretim felsefeleri ve çeşitli otomasyon düzeylerini destekler.

1.4. Maliyet Yönetiminin İşlevleri

Maliyet yönetimi ile işletmenin ana faaliyetlerini gerçekleştirmek amacıyla hazırladığı planların sayısal hale dönüşümü olan bütçelerle somut hale dönüştürülmektedir. Bütçeler ile belirlenen amaçlara bağlı olarak yöneticilerin görev ve sorumlulukları belirlenmektedir. Yöneticiler ise tedarik aşamasından başlayıp üretim, satış ve satış sonrası hizmetlerin yerine getirilmesinde kıt kaynakları optimal bir şekilde dağıtmakta, süreci yönetmekte ve her aşamada kontrol fonksiyonunu icra ederek sapmalar varsa gerekli tedbirleri almaktadır. Bu sayede işletme faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi ve belirlenen amaçlara ulaşılması sağlanmaktadır.

Maliyet yönetiminin işlevlerini dört ana başlık altında toplamak mümkün olmaktadır (Kartal, Gündüz & Sevim, 2013:5);

- **Stratejik Yönetim:** Günümüz yoğun rekabet ortamında işletme kaynaklarının stratejik amaçlara sevk edilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu sayede kaynakları işletmeye en fazla katma değer sağlayan faaliyetler yönetilmekte, değer eklemeyen faaliyetlerden vazgeçerek kaynakların etkinliği ve verimliliği artırılmaktadır.

- **Planlama ve Karar Alma:** Maliyet yönetimi bilgisi; fiyatlama, tedarik, satın alma gibi yinelenen kararların alınmasında tepe yönetim için gereklidir. Bu aşamada maliyet yönetimi işletmenin temel yeteneklerine bağlı olarak belirlenen amaçları gerçekleştirebilmek için faaliyetlerin tespit edilmesinde, planlama ve rutin karar aşamalarında yöneticilere yol göstermektedir.

- **Yönetim ve Faaliyet Kontrolü:** Etkin ve verimli bir performans değerlemesi yapabilmek için maliyet yönetimi bilgi sistemine ihtiyaç vardır.

- **Finansal Tabloların Hazırlanması:** Yönetim, çalışanlardan kredi verenlere, siyasi otoriteden ortaklara kadar tüm bilgi kullanıcılarına finansal tablolar aracılığıyla bilgi sağlar. Finansal tablolar, işletme ve dış çevresi ile arasındaki temel iletişim aracıdır. Mevcut hissedarlar kaynaklarını emanet ettikleri yöneticilerin performansını ve beklentilerini karşılama düzeyini bu finansal bilgiler sayesinde ölçebilmektedir. Burada temel problem yöneticiler işletmenin gelecekte başarılı olabilmesi için uzun dönemli hedefler üzerine odaklanmakta iken hissedarlar ise kısa dönemli servetlerin artışı üzerine odaklanmaktadır. Bu durumda yönetimin aynı zamanda finansal bilginin yanında finansal olmayan bilgileri de mevcut hissedarlar, potansiyel yatırımcılar, kreditorler vb. dış çevre ile gönüllü olarak paylaşması gerekmektedir. Bu sayede “temsilci problemi” sağlıklı bir şekilde yönetilebilir, işletme yönetimi ve hissedarların amaçları uyumlu hale getirilebilir.

1.5. Maliyet Yönetimini Etkileyen Faktörler

İşletme maliyetleri kontrol edilebilen ve kontrol edilemeyen birçok faktörün etkisi altında bulunmaktadır. Örneğin enflasyon, karlar vb. kontrol edilemeyen faktörler iken hammadde ve ürünlerin taşınmasında tercihler, peşin-vadeli alım seçenekleri, pazara yakınlık, emek yoğun/teknoloji yoğun üretim tercihleri, kalite anlayışı, kalifiye eleman istihdam politikası ise kontrol edilebilen veya yönetilebilen

tercihlerdir. Bütün bu faktörler işletmenin maliyetleri ve onun yönetimi konusunda etkili olmaktadır. Söz konusu bütün bu faktörlerin basiretli bir yönetimin öngörümlemesi ve risk yönetimi vb. teknikler ile maliyetleri seviyede tutacak politikalar geliştirebilecek yeteneğe sahip olması gerekmektedir.

Değişen ve gittikçe zorlu hale gelen piyasa koşullarında, işletmelerin söz konusu bu rekabetçi ortamdan en az kayıpla çıkabilmeleri ve kar elde edebilmesi ancak etkin ve verimli bir maliyet yönetimi ile mümkün olabilmektedir. Taşımacılık ve iletişim sistemlerindeki önemli ve hızlı gelişmelerle birlikte maliyet yönetiminin etkinliği ve verimliliğini etkileyen bazı faktörler bulunmaktadır (Hansen & Mowen, 2006:5-9);

- Küresel rekabet,
- Hizmet sektörünün büyümesi,
- Bilgi teknolojilerindeki gelişmeler,
- Üretim çevresindeki gelişmeler,
- Müşteri odaklılık,
- Yeni ürün geliştirme,
- Toplam kalite yönetimi,
- Zaman,
- Etkinlik.

Rekabet üstünlüğü sağlamak isteyen işletmelerin, maliyet yönetiminin etkinliği ve verimliliğini etkileyen söz konusu bu faktörlere gereken önemi vermesi gerekmektedir. Bu aşamada gerek amaçların gerçekleşme gerekse kaynakların etkin ve verimli kullanımının kontrolü yapılmaktadır. Diğer taraftan üst yönetimin performansı da ölçülmektedir. Bu sayede başarılı personelin ödüllendirilmesi sağlanabilecektir. Bu da çalışanların motivasyonunu artırıcı bir faktör olmaktadır.

1.6. Lojistik Maliyet Yönetimi

Bir faaliyetin neden olduğu maliyetlerin yönetilebilmesi ve kontrol edilebilmesi için öncelikle maliyeti oluşturan kalemlerin belirlenmesi gerekmektedir. Bu bağlamda lojistik maliyet yönetimi, *“lojistik maliyetlerinin belirlenmesi için*

oluşturulacak sistem ile ürün akışlarını da yansıtarak müşteri tipi, pazar bölümü ve dağıtım kanalına göre maliyet ve gelir analizlerinin yapılması” şeklinde tanımlanmaktadır (Tokay, Deran & Arslan, 2011; Ceran & Alagöz, 2007). Lojistik maliyet yönetimi, maliyetleri düşürmek ve kaynakları etkin ve verimli bir şekilde kullanmak için yararlanılan bir araç olma özelliğini göstermektedir.

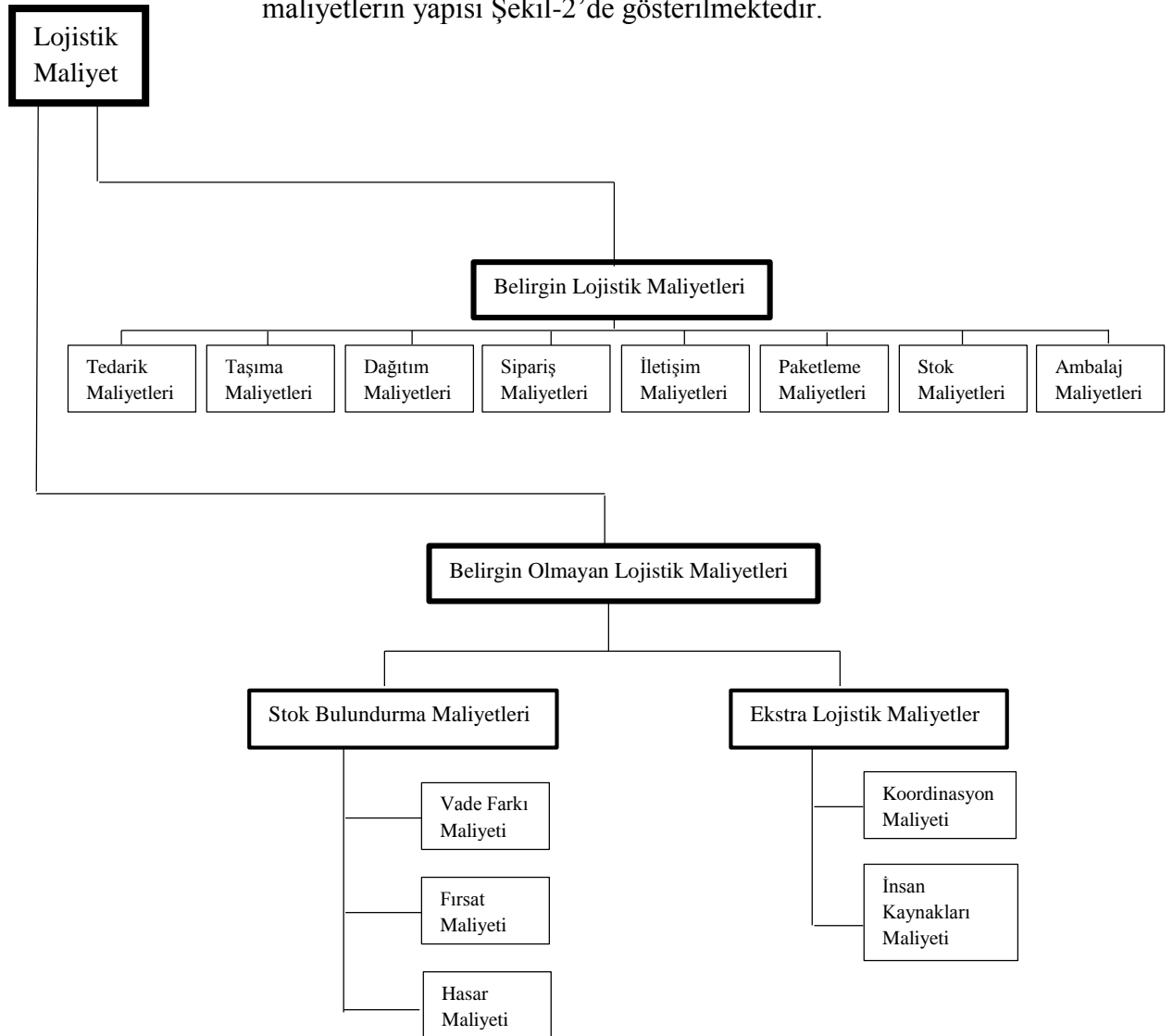
1.6.1. Lojistik Maliyet

Lojistik maliyet, işletmelerin lojistik faaliyetler için katlandıkları fedakârlıkların parasal toplamıdır. Tokay, Deran ve Aslan (2011) lojistik maliyetlerin, *“bir ürünün tedarik edilmesine ilişkin girişimlerde bulunulmasından, müşteriye teslim edildiği ana kadar yapılan tüm faaliyetlere ilişkin maliyetler olup, depolama, ambalajlama, sevkiyata hazırlama, taşıma, montaj ve ilişkili tüm hizmet maliyetleri ile fatura hazırlama, işlemin muhasebeleştirilmesi ve tahsilât maliyetlerinden oluştuğunu”* ifade etmektedir.

Lojistik maliyetler; işletmenin büyüklüğü, faaliyet gösterdiği sektörün özellikleri, yönetim anlayışı gibi faktörlere göre farklılık göstermektedir. Örneğin bir mermer işletmesinin hammadde kaynaklarına yakın kurulması gerektiğinden, çıkarılan hammaddenin pazara uzaklığı nedeniyle lojistik maliyetlerde meydana gelecek artışlar büyük önem arz etmektedir. Söz konusu hammadde katma değere sahip bir ürüne dönüştürülmeden hammadde olarak pazara sevk edildiği takdirde lojistik maliyetlerin önemi daha da artmaktadır. Bir turizm işletmesi için lojistik maliyetler ile ilgili aynı yorumu yapmak mümkün değildir çünkü pazara yakın yerlerde hizmet sunumu söz konusu olmaktadır. Bu bağlamda işletmeler günümüz yoğun rekabet ortamında rekabet stratejilerine bağlı olarak ortaya çıkacak lojistik maliyetleri tespit etmeli ve yönetmelidir. Bu maliyetleri (Bezirci & Dündar, 2011);

- Navlun, sigorta, gümrükleme ve ara taşıma maliyetleri,
- Depolama ve ardiye maliyetleri,
- Bozulma, hasar ve kayıp, tazminat maliyetleri,
- Gecikmiş teslimat maliyetleri,
- Ceza, hata maliyetleri,
- Bilgi sistemleri ve bilgi iletişim maliyetleri,

- Personel ve işgücü maliyetleri,
- Optimum olmayan sipariş miktarları maliyetleri,
- Ekonomik olmayan stok bulundurma maliyetleri,
- Atıl kapasite maliyetleri,
- Kullanılan araç ve donanımın amortismanı veya kirası,
- Her bir taşıma istasyonuna göre maliyetler,
- Taşıma ve depolama amaçlı paketleme maliyetleri,
- Elleçleme ve istifleme vb. ürün aktarım maliyetleri,
- Birleştirme, ayırıştırma, etiketleme vb katma değerli işlem maliyetleri,
- Lojistik yönetim maliyetleri şeklinde sıralayabiliriz. Lojistik maliyetlerin yapısı Şekil-2’de gösterilmektedir.



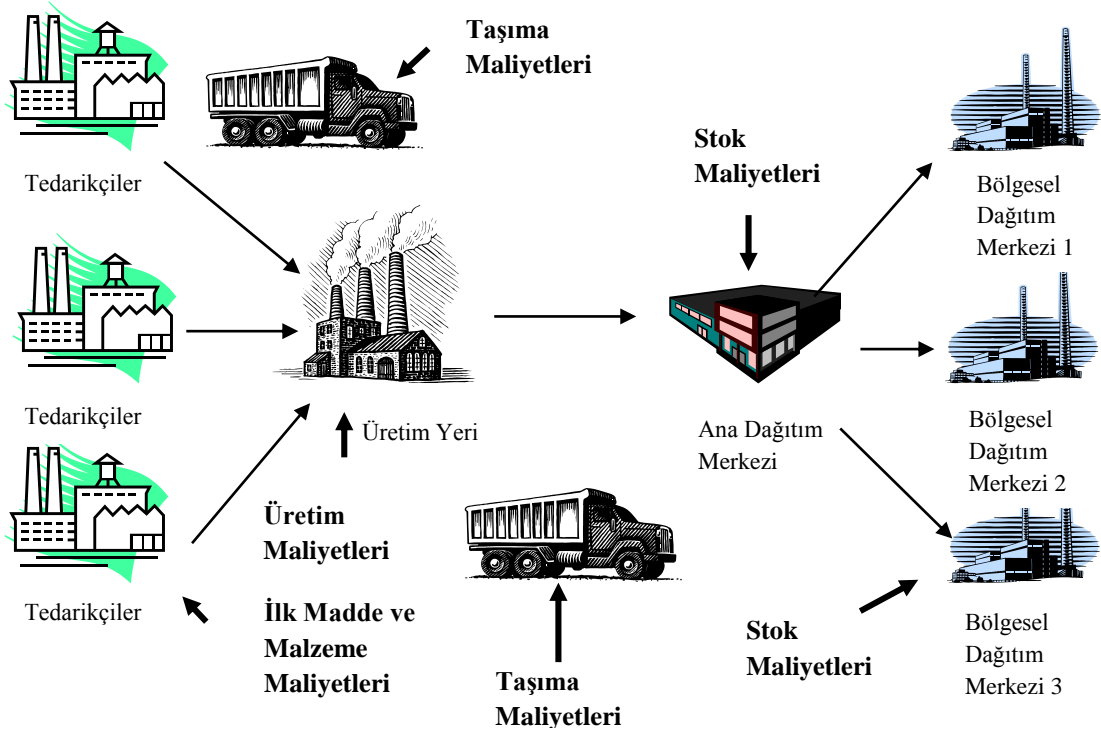
Şekil 2. Lojistik Maliyetlerin Yapısı

Kaynak: Fu & Yang, 2009.

Şekil-2’de görüldüğü üzere lojistik maliyetler işletmenin faaliyetlerinde belirgin ve belirgin olmayan maliyetler olmak üzere ortaya çıkmaktadır. Belirgin lojistik maliyetler işletme bünyesinde ortaya çıkmakta ve yönetilebilmektedir. Bu bağlamda işletme bu faaliyetleri organizasyon içinde etkin kontrol ile minimize edebilme yeteneğine sahiptir. Örneğin iletişimin işletme içinde ve dışında internet üzerinde yapılması, tedarik ve üretim süreleri ile talebe bağlı stokların düşürülmesi, paketlenme ve ambalajlama teknik ve malzemelerinde tasarımlar geliştirilerek maliyet minimizasyonu sağlanabilmektedir.

Belirgin olmayan lojistik maliyetler ise işletmenin yönetiminde olmayan ve katlanmak zorunda kaldığı maliyetlerdir. Örneğin vadeli alım sonucunda ortaya çıkan faiz giderleri, kazalara dayalı meydana gelen hasarlar ve bir karar sonucunda vazgeçilen yatırımlardan mahrum kalınan gelirler sayılabilir. Bu noktada önemli olan husus işletmenin gelecekte karşılaşacağı belirgin ve belirgin olmayan lojistik maliyetleri optimal seviyeye getirecek lojistik yönetim merkezi ve/veya tekniğini işletme bünyesinde kurulması ve yürütülmesidir.

Lojistik maliyet yönetiminin ve kontrolünün gerçekleştirilmesi lojistik faaliyetlerin muhasebe sürecine entegre edilebilmesine bağlıdır. Lojistik maliyet yönetiminde maliyet akışı Şekil-3’te gösterilmektedir.



Şekil 3. Lojistik Maliyetlerinin Yönetiminde Maliyet Akışı

Kaynak: Ceran & Alagöz, 2007.

İşletmelerin faaliyetlerine bağlı olarak ortaya çıkan lojistik faaliyetler ile bu faaliyetler için ortaya çıkması muhtemel toplam maliyetleri tahmin etmesi gerekmektedir.

Bu tahminler neticesinde işletmenin temel yeteneklerinin sınırlandırılmaksızın lojistik faaliyetleri yürütebilecek kalifiye insan kaynağına ve sermayeye sahip olup olmadığı sorusunun cevabının verilmesi gerekmektedir. Eğer lojistik faaliyetlere ayrılan kaynaklar işletmenin temel yetenekleri üzerinde olumsuz etki meydana getirmesi ve sermaye yetersizliği söz konusu ise bu hizmetlerin kısmen/tamamen işletme dışından dışkaynak kullanımı yoluyla yürütülmesi uygun olacaktır.

Bir başka önem arz eden husus ise lojistik hizmetlerinin işletme bünyesinde yürütülmesi ile ortaya çıkan toplam maliyet ile dış kaynak kullanımı yoluyla ortaya çıkan maliyetlerin karşılaştırılmalı analizi yapılarak lojistik hizmetlerin işletme bünyesinde yada dışında dış kaynak kullanımı ile yürütülmesi kararının verilmesidir.

Bu noktada önemli olan husus işletmenin dış kaynak kullanım kararı ile lojistik hizmetlerine, pazara ve müşteriye ilişkin bilgi akışının sınırlı olması, bu hizmetlerin yönetilmemesi büyük bir dezavantaj oluşturmaktadır. Ayrıca işletme için kritik öneme sahip lojistik hizmetlerin dış kaynak kullanımı ile yürütülmesi ise bünyesinde büyük riskler taşımaktadır.

1.6.2. Lojistik Maliyetlere İlişkin Maliyet Bilgi Sistemi

Lojistik fonksiyonu geçmişte ikinci derecede önemli bir fonksiyon olarak görülürken, günümüz koşullarında ise lojistik işletmenin temel fonksiyonlarından biri olarak görülmektedir. Lojistik faaliyetleri ile ilgili kararların alınmasında maliyet bilgileri önem arz etmektedir. Bu bağlamda lojistik ile ilgili kararların maliyet bilgileri temeline dayalı olarak alınması ancak etkin bir maliyet bilgi sistemi ile mümkün olabilmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin alt sistemi olan maliyet bilgi sistemi lojistik yöneticilerine gerek duyacakları bilgiyi karşılayacak şekilde kurulmalıdır. Muhasebe bilgi sisteminde bilgi kalitesini etkileyen faktörlerin bilinmesi, kaliteli bilginin üretilebilmesi için büyük önem arz etmektedir. Muhasebe bilgi sistemlerinde bilgi kalitesini etkileyen faktörler Tablo-1'de gösterilmektedir.

Tablo 1. Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesini Etkileyen Faktörler

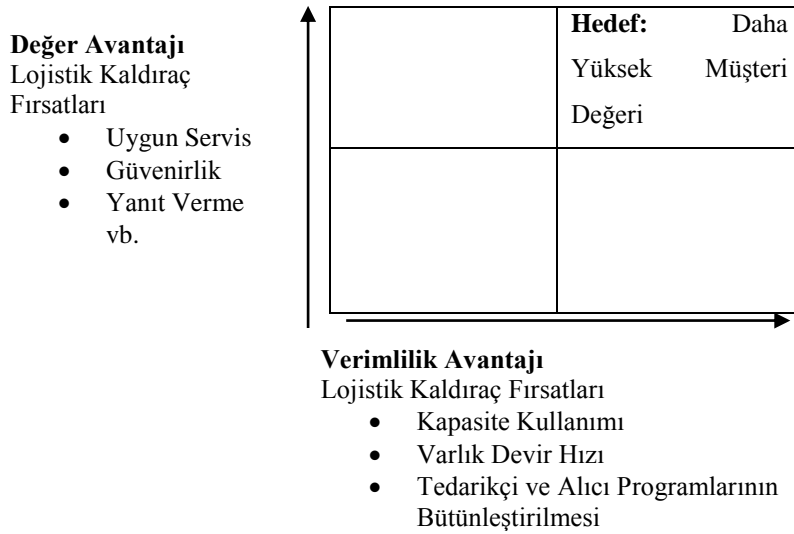
Muhasebe Bilgi Sisteminin Özelliği İle İlgili Faktörler	<ul style="list-style-type: none"> • Muhasebe bilgi sisteminin doğası
Bilgi Kalitesi Özellikleri İle İlgili Faktörler	<ul style="list-style-type: none"> • Bilgi kalitesi politikaları ve standartları • Veri kalite kontrolleri • İç kontrol • Giriş kontrolleri • Sistemleri ve bilgi kalitesini anlama • Sürekli iyileşme
Paydaşlarla ilgili faktörler	<ul style="list-style-type: none"> • Üst yönetimin bilgi kalitesi yükümlülüğü • Orta yönetimin bilgi kalitesi yükümlülüğü • Kullanıcı görüşü • Personel ilişkileri • Denetim ve gözden geçirme • Personel yeterliliği
Örgütsel Faktörler	<ul style="list-style-type: none"> • Eğitim • Örgütsel yapı • Kurumsal yönetim anlayışı • Bilgi kalitesine odaklanan örgütsel kültür • Performans değerlendirme ve ödüllendirme • Değişikliklerin yönetimi • Maliyet/kar fedakârlıklarını değerlendirme • Ekip çalışması (iletişim) • Fiziksel çevre • Risk yönetimi

Kaynak: Demir, 2010.

Bu bağlamda muhasebe bilgi sisteminde bilgi kalitesini etkileyen faktörlerin bilinmesi maliyet bilgi sisteminin kalitesinin iyileştirilmesinde yardımcı olmaktadır. Bu durum ise lojistik karar alıcıların gereksinim duyduğu bilginin sağlıklı olması sonucunu doğurmaktadır. Çünkü kaliteli ve nitelikli bilgi, işletmelerin rekabet avantajı sağlayabilmeleri ve doğru karar alabilmelerinde önemli bir role sahiptir.

1.6.3. Lojistik Maliyetlerin İşletme Performansı Üzerine Etkisi

İşletmelerin performansı üzerinde lojistik faaliyetlerin önemli etkisi bulunmaktadır. Etkin bir şekilde planlanarak gerçekleştirilen lojistik faaliyetler işletme performansına önemli katkılar sağlarken rekabet gücünü de artırmaktadır. Bununla birlikte etkin ve verimli gerçekleştirilen lojistik faaliyetler ile işletmeler müşteriler için değer ortaya koymaktadır.



Şekil 4. Lojistik ve Rekabetçi Stratejiler

Kaynak: Gümüş, 2009.

Günümüz yoğun rekabet ortamı, işletmeleri, müşteri istek ve ihtiyaçlarını daha çabuk cevap vermeye zorlamakta ve işletmeler bu paralelde bir değişim yaşamaktadırlar. Bu bağlamda piyasaya sürekli yaşam süreleri kısa ürünlerin sürülmesi ve 'zaman' faktörünün müşteri memnuniyetini sağlamada önemini artırması işletmeleri zaman odaklı yaklaşımlar ile hareket etmeye zorlamaktadır.

Lojistik faaliyetlerin işletme tarafından gerçekleşmesi durumunda; etkin bir lojistik yönetimi stratejisi ile lojistik faaliyetler nedeniyle katlanılmak zorunda kalınan birçok maliyetten kurtulmak ya da en aza indirmek mümkün olabilmektedir.

1.6.4. Lojistik Faaliyetleri Maliyetlendirme Yaklaşımları

Geleneksel maliyet muhasebesinin stratejik kararlar alınmasında yetersiz kalması ve sağlıklı maliyet belirleyebilmenin yollarını bulmak için teknolojik gelişmelerden faydalanılması yeni yöntemlerin ortaya çıkmasını kaçınılmaz kılmaktadır. İşletmeleri geleneksel maliyet muhasebesi anlayışından stratejik maliyet yönetimi anlayışına sevk eden gelişmeler şunlardır (Kırlı & Kayalı, 2010);

- Mamul yaşam sürelerinin kısalması,
- Maliyet yapılarının değişmesi,
- Üretim teknolojilerinde yaşanan önemli gelişmeler,
- Hızla küreselleşen bir ortamda uluslararası rekabetin artması,

- Ar-Ge giderlerinin artması,
- Değişen pazar koşulları ile birlikte tüketici odaklı anlayışın yerleşmesi,
- İşletmenin varlık yapısında duran varlık ağırlıklarının artması,
- Haberleşme ve taşımacılıkta yaşanan gelişmeler.

Bu gelişmeler işletmelerin sürekli olarak pazar ve müşteri odaklı hareket etmelerini, stratejiler geliştirmelerini gerektirmektedir. Rekabet avantajı sağlanabilmesi, müşteri memnuniyetinin sürekliliğinin sağlanabilmesi, pazara nüfuz edilebilmesi, istenilen satış ve kar hacmine ulaşılabilmesi ve işletmelerin bütün bu amaçları karşılayacak ‘dinamik örgütler’ olarak dizayn edilmesine bağlıdır. Söz konusu bu örgüt yapısı maliyet yönetimi açısından stratejik maliyet bakış açısına sahip olmayı gerektirmektedir.

Stratejik maliyet yönetimi ise işletmelerin stratejik rekabet avantajlarını ve pozisyonlarını sürekli geliştirmek ve maliyetleri düşürmek için maliyet yönetim tekniklerinin kullanılmasıdır (Shank, 1989). Stratejik maliyet yönetimi kapsamında üç temel unsurdan bahsedilmektedir (Shank, 1989);

- Değer zinciri analizi: Değer zinciri analizi ile maliyetlerin nasıl düşürülebileceği hangi alanlarda farklılaşmanın yapılacağı belirlenmektedir (Duman, 2013: 44).
- Stratejik konumlandırma analizi: Bir işletmede üretilen muhasebe bilgisinin rolü işletme stratejilerinin geliştirilmesi sürecinde ve uygulanmasında yardımcı olmaktır. Bu bağlamda stratejik konumlanmanın şekli maliyet analizlerini etkileyeceğinden, ürün maliyetlerinin dikkatli bir şekilde planlanması büyük önem kazanmıştır.
- Maliyet etkenleri analizi: Bu analiz ile işletmeler maliyet anlamında stratejik planlarının tam olarak geliştirilmesine büyük rol oynayan maliyet etkenlerinin işletme tarafından anlaşılması sağlanmıştır.

Sonuç olarak stratejik maliyet yönetiminden aşağıdaki fonksiyonları yerine getirmesi beklenmektedir (Kırlı & Kayalı, 2010);

- Stratejik kararların maliyetlere etkilerini tahmin etme, kullanma ve etkileme,

- Stratejik maliyet pozisyonu ile ilgili etki büyüklüklerini tahmin etme ve analiz etme; maliyetleri faaliyetlere dayalı olarak bulma ve tanımlama,
- Değer zinciri analizlerinde maliyetleri rekabete yönelik olarak saptama, planlama ve analiz etme,
- Yaşam dönemi maliyetlerinin bütünlüğünü saptama, planlama ve analiz etme.

1.6.4.1.Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

İşletmeler son yıllarda yaşanan gelişmeler çerçevesinde rekabet üstünlüğü sağlayabilmek adına imalat maliyetleri üzerine yoğunlaşmaya başlamışlardır. Bu nedenle üretim teknolojilerinde önemli gelişmeler meydana gelmiştir. Üretimde direkt işçilik payının azalması, sabit maliyetlerin artması, endirekt maliyetlerin üretim içindeki payının artması ve stok maliyetlerinin azaltılması gereğinin ortaya çıkması nedeniyle dağıtım anahtarı olarak direkt işçiliğin temel alınmasının maliyetlerin hatalı saptanmasına neden olduğu saptanmıştır. Bu bağlamda geleneksel maliyet sistemleri mamullerin maliyetlerinin hesaplanmasında yetersiz kalmıştır.

Faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin temelinde faaliyetlerin kaynakları tükettiği, mamullerin (ve diğer maliyet) ise faaliyetleri tükettiği varsayımı yer almaktadır (Hansen & Mowen, Guan; 2009:96). Bu nedenle faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi mamullerden çok faaliyetlere odaklanan, geleneksel maliyetleme yaklaşımının yetersiz kaldığı kısımları gideren ve doğru maliyet bilgisine ulaşma konusunda önemli sonuçlar sağlayan bir yaklaşımdır (Çabuk, 2003).

Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi Bengü (2005) tarafından “*faaliyetlerin kaynak kullanımlarını esas alarak kaynak maliyetlerini faaliyetlere yükleyen, maliyet sürücülerinin faaliyet kullanımlarını esas alarak faaliyet maliyetlerini maliyet taşıyıcılarına yükleyen bir sistem*” olarak tanımlanırken bir başka tanımda Karacan & Aslanoğlu (2005) tarafından “*bir işletmeye ait faaliyetler ve mamuller ile ilgili veri tabanını oluşturan, işleyen ve onu koruyan bir bilgi sistemi*” olarak tanımlanmıştır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi işletmelerin üretmekte olduğu mamullerden işletmeye katkı sağlayan ve/veya sağlamayan mamullerin saptanmasında ve bu mamullere ilişkin olarak üretme veya üretmeme gibi önemli kararlarının alınmasında

oldukça önemli bir araçtır (Karğın, 2013). Geleneksel maliyetleme anlayışı ile faaliyet tabanlı maliyetleme anlayışı arasında birtakım farklılıklar bulunmaktadır. Tablo-2’de söz konusu bu farklılıklar gösterilmektedir.

Tablo 2. Geleneksel ve Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemlerinin Karşılaştırılması

Maliyet Yükleme Ölçüsü	Geleneksel Maliyet Sistemi	Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi
Kullanılan kaynakları etkileyen faktörler	Yalnızca üretim hacmi	Harekete geçirme sayısı veya üretim siparişleri sayısı gibi birkaç faktör
Maliyet havuzları sayısı	Bir	Kaynakların kullanımını etkileyen her bir faktör için bir adet olmak üzere çok sayıda
Maliyet dağıtım anahtarları sayısı	Bir	Her bir maliyet havuzu için bir adet olmak üzere çok sayıda
Ürünlerin nasıl maliyetlendirildiği	Maliyet dağıtım anahtarı olarak üretim hacminin kullanılması	Maliyet dağıtım anahtarlarının her birinin ilgili maliyet havuzu için kullanılması

Kaynak: Alkan, 2005.

Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemiyle ulaşılmak istenen amaçlar şu şekilde sıralanabilir (Atmaca & Terzi, 2007; Aslan, 2008; Unutkan, 2010);

- Düşük katma değere sahip, bir diğer ifadeyle mamul ve hizmet üretiminde değer yaratmayan faaliyetlere ait maliyetleri ortadan kaldırmak ya da en düşük düzeye indirmek,
- Karlılığı arttırmak üzere gerçekleştirilen katma değeri yüksek faaliyetlerin kolaylaştırılmasında, etkin ve verimli bir bilgi tabanı oluşturmak,
- Problemlerin temel nedenlerinin saptanmasını ve bu etkenlerin düzeltilmesini sağlamak,
- Geçerliliği tartışmalı olan kabullenmelerden ve yetersiz maliyet dağıtımından kaynaklanan yanlışlıkları ortadan kaldırmak,
- Yöneticilerin doğru kararlar verebilmeleri için gereken doğru maliyet bilgileri sağlamak.

1.6.4.2. Hedef Maliyetleme

Hedef maliyetleme müşteri istek ve ihtiyaçlarını karşılamak ve pazarda oluşan fırsatları değerlendirmek üzerine yoğunlaşan bir ürün geliştirme stratejisi olma

özelliğini taşımaktadır. Hedef maliyet kavramı, Coşkun (2002) tarafından “*bir ürünün hedeflenen bir kardan satılabilmesi için, o ürünü üretirken üretilecek kaynakların maliyeti*” olarak tanımlanmıştır.

Hedef Maliyet = Hedef Fiyat - Beklenen Kar

Hedef maliyetleme, ürünün yaşam seyri boyunca ürün maliyetlerinin düşürülmesini hedefleyen stratejik yönetim araçlarından birisidir (Kato, 1993). Hedef maliyetleme, yeni bir mamulün tasarımı ve geliştirme safhasında maliyetlerin yönetiminde kullanılan etkin bir sistemdir (Bhimani & Okana, 1995). Hedef maliyetleme sisteminin temel amaçları aşağıdaki gibidir (Kaya, 2010);

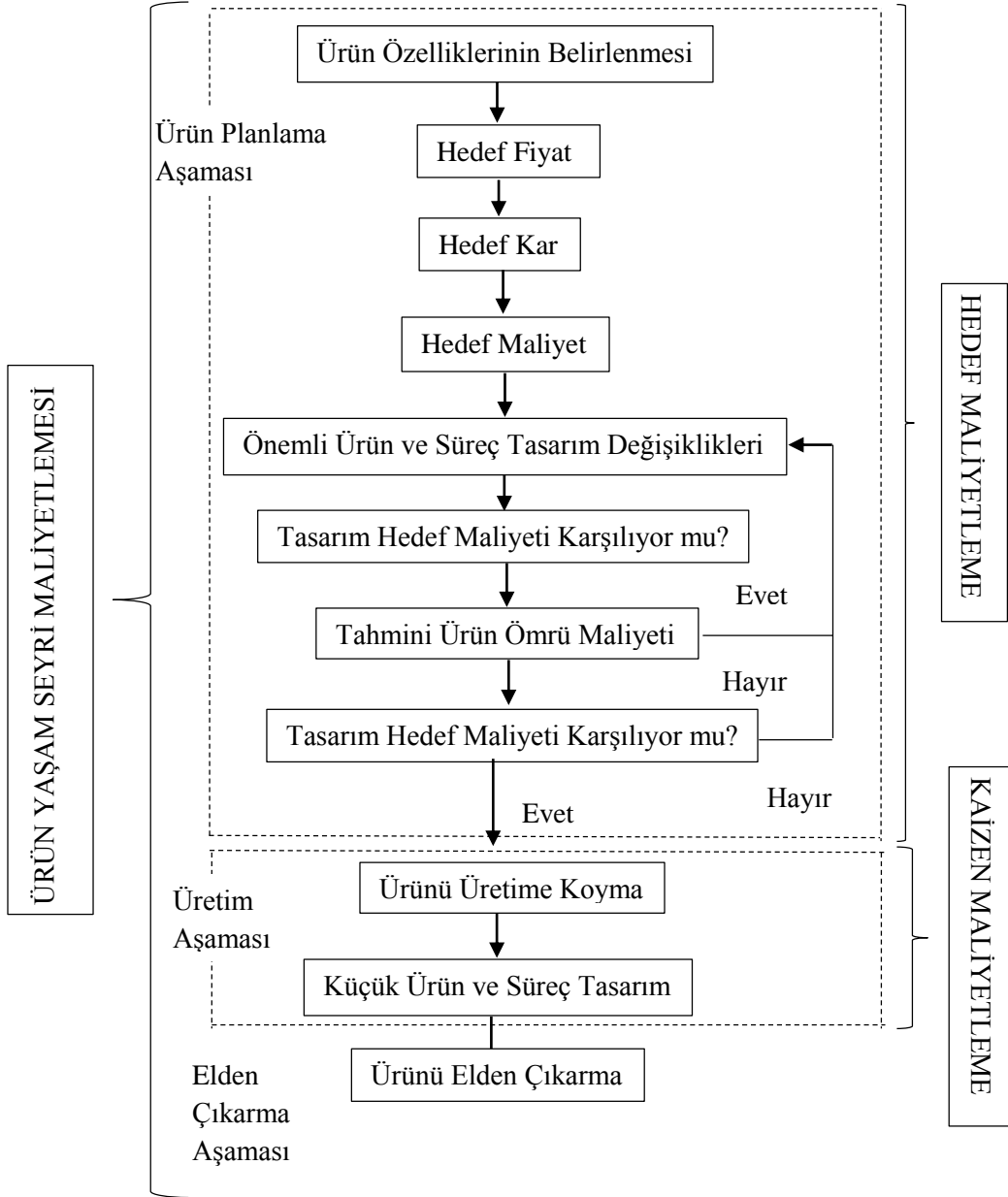
- İşletmenin tümünün piyasaya uyumlandırılmasını sağlamak,
- Piyasanın istediği kaliteyi gerçekleştirmek,
- Mamulün özelliklerinin değerini “piyasa gözüyle” keşfederek müşteri ihtiyaçlarını tatmin etmek,
- Yeni mamulleri en uygun zamanda piyasaya takdim etmek,
- Maliyet, fonksiyonellik ve kalite arasında optimal bir bileşimin kurulduğu mamuller sunmak.

1.6.4.3.Kaizen Maliyetleme

Stratejik maliyet yönetimi araçları arasında Kaizen maliyetleme yöntemi en önemli maliyet yönetimi araçların biri olma özelliğini korumaktadır. Kaizen maliyetleme sistemi 1970’li yıllarda Japon işletmeleri tarafından geliştirilmiştir. Kaizen maliyetleme sisteminin amacı üretim aşamasında üretim maliyetlerinin sürekli iyileştirilmesidir. Kaizen maliyetleme, “*hedef bir maliyetin belirlenmesi ve bu maliyetin başarılması için üretim işlemlerinin sürekli olarak iyileştirilmesi sürecidir.*” (Bozdemir & Orhan, 2011). Kaizen maliyetleme sisteminin özellikleri aşağıda sıralanmıştır (Modarress, Ansari & Lockwood, 2005; Altınbay, 2006);

- Maliyet azaltımı takım sorumluluğunu gerektirmektedir.
- Fiili üretim maliyetleri sık sık çalışanlar tarafından hesaplanmakta ve analiz edilmektedir.
- Bu süreçte en küçük bir iyileştirme bile göz ardı edilmemekte ve iyileştirme sağlayan çalışanlar ödüllendirilmektedir.

- Amaç doğru maliyet bilgileri elde etmekten ziyade maliyet azaltımı konusunda bilgilendirme ve motive etmektir.
- Üst yönetim tarafından oluşturulan çalışma grupları maliyet azaltımı hedeflerini başarabilmek adına yeni fikirler üretmek zorundadır.



Şekil 5. Ürün Maliyetlerine Göre Karar Alma Ağaçları

Kaynak: Köse, 2002.

Kaizen maliyetlemeden bir önceki safha olan hedef maliyetleme ile kaizen maliyetleme birlikte uygulanırsa, üretim sürecinde meydana gelecek maliyetlerde azaltım sağlanabilir.

1.6.4.4. Tam Zamanında Üretim (JIT)

Günümüz yoğun rekabet ortamında, işletmeler varlıklarını sürdürebilmek adına daha düşük maliyetlerle daha kaliteli mamuller üretmek durumundadırlar. Giderek önemi artan stok maliyetlerini azaltmak ile yakından ilişki olan tam zamanında üretim anlayışı ‘*materyal ve işgücü israfını ortadan kaldırmayı ve toplam kalite kontrolü uygulaması ile kaliteye ilişkin problemlerin anında belirlenmesini amaçlamaktadır.*’ (Sönmez, 2007). Bu bağlamda tam zamanında üretim, tüketicilerin istek ve ihtiyaçlarını karşılamak üzere gereksinim duydukları ürünü, doğru zamanda, doğru yerde ve doğru miktarda üretmek şeklinde tanımlanabilir. Tam zamanında üretim anlayışının 4 temel unsuru bulunmaktadır (Demir, 2008:45-46);

- Sıfır stok,
- Kısa üretim zamanları,
- Küçük ve sık ikmal miktarları,
- Yüksek kalite veya sıfır hata.

Tam zamanında üretim felsefesini diğer klasik üretim felsefelerinden ayıran temel özelliği, üretim sürecinde oluşan ve oluşabilecek sorunların üstünü kapatmak ve olumsuz etkilerini azaltmak yerine, sorunların temeline inerek çözüm için sürekli motivasyon etme çabası içinde olmasıdır.

1.7. Literatür Taraması

Laonamtha ve diğ. (2012) tarafından gerçekleştirilen çalışmada, modern maliyet yönetiminin stratejik hedefler, operasyonel maliyetlerin etkinliği ve müşteri sadakatine etkisi ve işletme performansına etkisini ölçülmüş ve araştırmada maliyet yönetiminin etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi durumunda stratejik hedeflere ulaşmanın kolaylaştığı, müşteri sadakatinin arttığı ve buna bağlı olarak işletme performansının arttığı tespit edilmiştir.

Zengin ve Ada (2010), yaptıkları çalışmada müşteri istek ve ihtiyaçları tam olarak karşılanırken hedef maliyetleme yaklaşımı ile ürün maliyetlerinin yönetimi arasındaki ilişkiyi incelemişlerdir. Çalışmada hedef maliyetleme yaklaşımı ile maliyetlerde azalış meydana geldiğini, hedef maliyetleme yaklaşımının ancak takım

çalışması ile başarılabilineceğini, hedef maliyetleme sisteminin sürekli olması gerektiğini tespit etmişlerdir.

Chaikambang ve diğ. (2012), stratejik maliyet yönetimi ve işletme hedefleri arasındaki ilişkiyi araştırmış ve bu araştırma sonucunda kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılması ve operasyonel faaliyetlerin mükemmelleşmesinde stratejik maliyet yönetiminin olumlu bir etkisinin bulunduğu; Tontiset ve Choojan (2012) tarafından yapılan çalışmada ise benzer bir şekilde stratejik maliyet yönetiminin doğru uygulandığı takdirde işletme performansına olumlu etkisinin bulunduğu sonucuna varılmıştır.

Ardıç ve diğ. (2012), Devlet Orman İşletmeleri'nde (DOİ) yaptıkları araştırmada, DOİ'lerde maliyet yönetimi yaklaşımlarının kullanılması sayesinde genel verimlilik düzeyinde artış ve yakalayacakları maliyet üstünlüğü ile rekabet güçlerini artıracakları sonucuna ulaşmışlardır. Ayrıca DOİ'lerin tam zamanında üretim, hedef maliyetleme ve faaliyet tabanlı maliyetleme sistemlerini benimsemesi gerekliliği vurgulanmıştır.

Anirban (2011), tüketicilerin kaliteli ürün/hizmetleri düşük fiyattan talep ettiklerini buna karşın hissedarların yatırımlarından maksimum kazanç sağlamayı istediklerini belirtmiş, bu durumda maliyetlerin kritik bir öneme sahip olduğunu ve maliyet yönetiminin değer maksimizasyonunda etkin bir araç olarak kullanılması gerekliliğini vurgulamıştır.

Yazıcı (2012) yaptığı çalışmada, tedarik zinciri yönetiminde maliyetlerin hedef maliyetleme yaklaşımı ile azaltılabileceği sonucuna varmıştır.

Kumar ve Shafabi (2011) tarafından yapılan çalışmada geleneksel maliyet yönetiminden stratejik maliyet yönetimine geçiş süreci ve stratejik maliyet yönetimi değişik açılardan tartışılmıştır. Stratejik maliyet yönetiminin işletmenin geleceğini şekillendirdiği ve müşteri değeri, verimlilik, işletmenin konumu ile yakından ilgili olduğu vurgulanmıştır.

Akbaş (2011), yaptığı çalışmada stratejik maliyet yönetimiyle işletmelerin maliyetlerini uzun vadeli bir bakış açısıyla yönetmesi ve sadece maliyetleri düşürmeye değil aynı zamanda stratejik pozisyonunun güçlendirilmesi gerektiğini belirtmiştir.

Sarkar (2012) tarafından yapılan araştırmada maliyet yönetiminin araştırmaya konu olan işletmelerin performanslarını olumlu ve olumsuz etkilediği sonucuna ulaşılmıştır.

Atmaca ve Yılmaz (2011), hizmet işletmeleri üzerinde yaptıkları araştırmada, maliyet kontrolünde başarının sağlanmasının etkin bir iç kontrol mekanizmasının oluşturulması ve maliyet bilincinin çalışanlara yerleştirilmesi ile mümkün olabileceği sonucuna ulaşmışlardır. Bekçioğlu ve Köroğlu (2012) yine hizmet işletmeleri üzerine yaptıkları çalışmada, hizmet işletmelerinin sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyetleme yaklaşımını benimsemeleri gerektiğini, bu sayede hizmet işletmelerinin geleceğe yönelik doğru kararlar alabileceğini belirtmişlerdir.

Ong ve Teh (2011), yaptıkları çalışmada maliyet yönetiminin tek başına işletme performansını yükseltmeyeceğini ancak maliyet yönetiminin pazarda stratejik konumu güçlendirici araçlardan biri olduğunu belirtmişlerdir.

Gokiene ve Dagiliene (2011), çalışmalarında işletmeler maddi olmayan duran varlıkların etkin bir şekilde yönetilmesiyle maliyet azaltımı yapılabilmekte ve buna bağlı olarak işletme karlılığının artırılabilceğini belirtmişlerdir.

Rezaie ve diğ. (2008) tarafından yapılan araştırmada faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminde elde edilen çıktılardan geleneksel maliyetleme sistemlerinde elde edilen çıktılardan daha güvenilir olduğu ve esnek üretim sistemleri için faaliyet tabanlı maliyetleme sisteminin daha uygun olduğu sonucuna varmışlardır.

Türker ve diğ. (2005), yaptıkları araştırmada işletmelerin tedarik zinciri yönetiminde hedef maliyet ve faaliyet tabanlı maliyetleme temelli ancak değişen piyasa koşullarına göre diğer çağdaş maliyetleme yaklaşımlarıyla birlikte karma bir maliyetleme yaklaşımı oluşturmaları gerektiğini belirtmişlerdir.

Ertuş (1998), yaptığı çalışmada bir maliyet yönetimi aracı olan hedef maliyetleme yaklaşımının ürün maliyetlerini piyasa koşullarıyla uyumlu hale getirmek amacıyla kullanılabilceğini belirtmektedir.

Yalçın (2006), yaptığı çalışmada stratejik maliyet yönetimi araçlarının işletmelere rekabet avantajı sağlayacağını ve bu avantajı sürdürebileceğini belirtmiştir.

BÖLÜM II: LOJİSTİK VE LOJİSTİK KÖY KAVRAMI

2. Lojistik ve Lojistik Köy

Lojistik kelimesi ilk zamanlarda askeri alanda, araç-gereç ve birliklerin hareket manevralarını tanımlamak için kullanılmıştır. Türk Dil Kurumu lojistik kelimesini “*Mal ve hizmetlerin sağlanmasına yönelik etkinliklerin yönetimi, örgütlenmesi ve planlaması bilimi*” olarak tanımlamıştır (TDK, 2013).

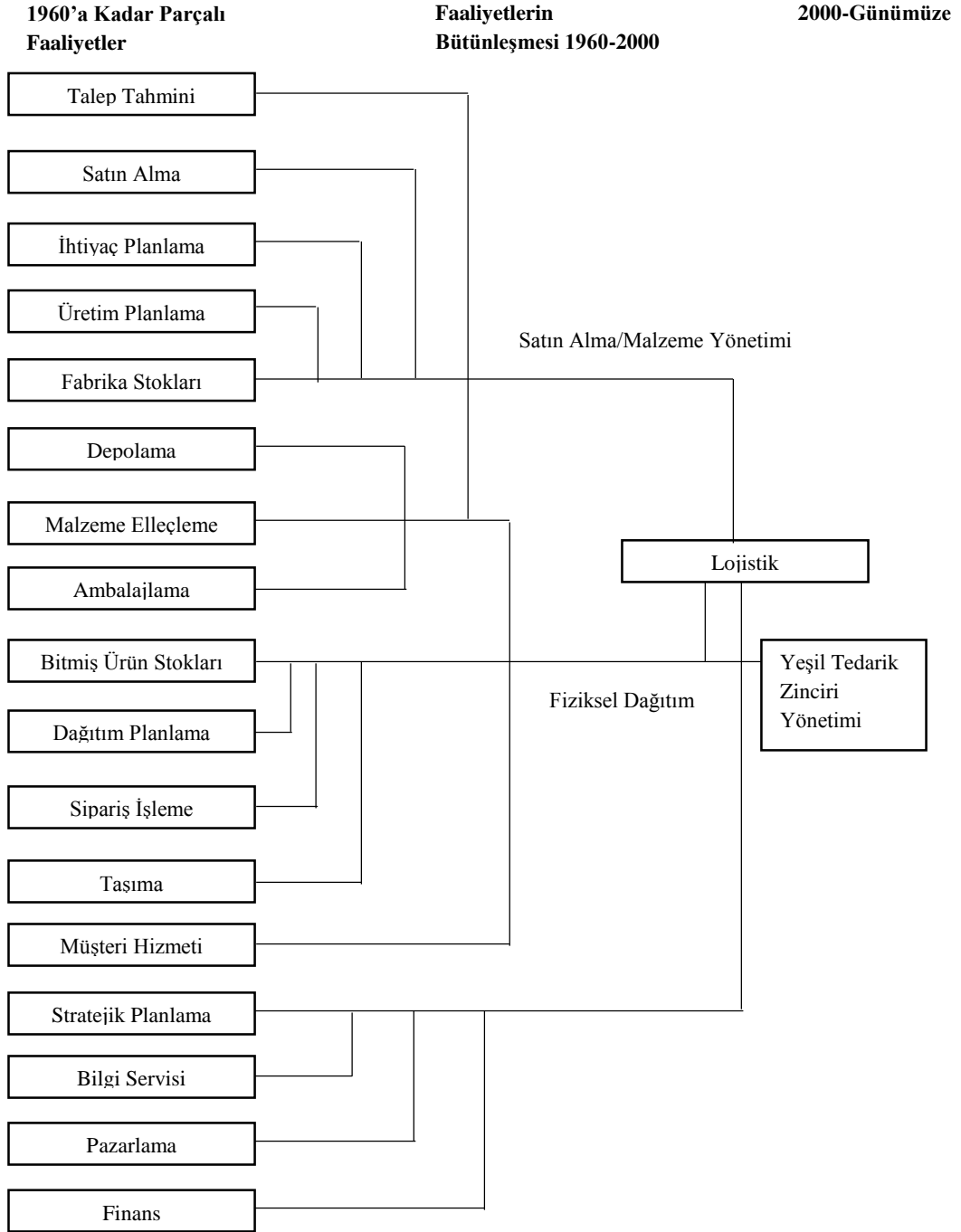
Lojistik, üreticiden nihai tüketiciye kadar olan zincirde, doğru malzemenin doğru yerde olmasını sağlayan faaliyetlerin bütünüdür. Bir başka tanıma göre lojistik, “*ürün, hizmet ve bilgi üretiminde kullanılacak girdilerin; süreç içerisindeki stokların; süreci tamamlanmış olan ürün, hizmet ve bilginin; çıkış noktasından tüketim noktasına kadar etkin ve verimli varabilmesini hedefler.*” (Çevik & Gülcan, 2011). Lojistik faaliyetleri, doğru ürünün, doğru yer ve zamanda doğru müşteriye ulaştırılmasına olanak veren faaliyetlerdir (Kotler & Armstrong, 2004:419).

Lojistik kavramının yıllar içinde izlediği değişim, kavramın yeniden şekillenmesine yol açmıştır. Günümüzde lojistiğin şekillenmesinde etkili olan faktörler şunlardır (Lin, 2006; Karacan & Kaya, 2011:12-14);

- Yük taşımacılığında yaşanan değişimler,
- Nakliye faaliyetlerinde yaşanan değişimler,
- Düşen ürün fiyatları,
- Verimlilikte sağlanan artış,
- Stok yönetiminde yaşanan değişim,
- Küreselleşmenin doğurduğu sonuçlar,
- Rekabet baskısının artması,
- Talebin farklılaşması,
- Uluslararası ticaretin büyümesi,
- Perakende sektöründe yaşanan gelişmeler,
- Tedarik zincirlerinin gücünde gelişme,
- Tedarik zincirinin stratejik öneme sahip olduğunun anlaşılması,

- Üretim felsefesinde değişim,
- İletişim ve bilgi teknolojilerinde meydana gelen değişimler,
- Taşıma uzaklıklarının ve maliyetlerin artması.

Lojistik kavramının tarihsel gelişimi Şekil-6'da gösterilmektedir.



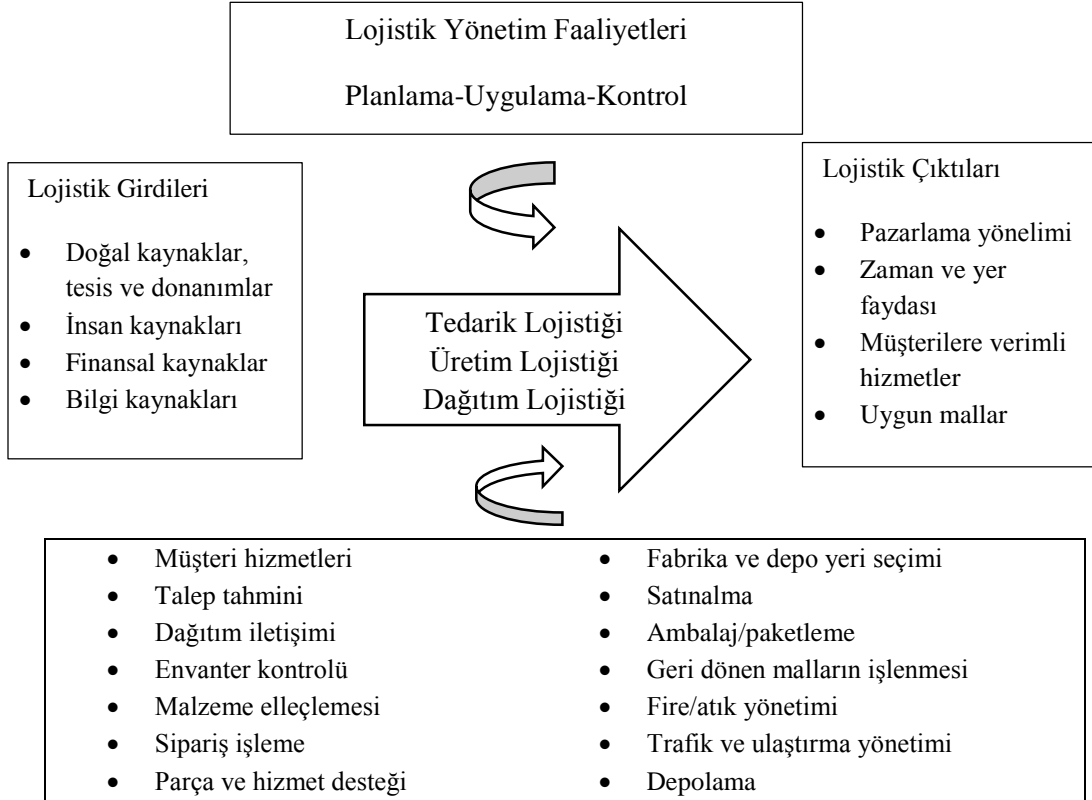
Şekil 6. Lojistik Kavramının Tarihsel Gelişimi

Kaynak: Ballou, 1999:9.

Dünya ekonomisinde küreselleşmeye bağlı olarak oluşan rekabet yoğun pazarlar ve buna paralel olarak işletmelerin bu pazarlara uyum çabaları lojistik faaliyetlerin önemini artırmış ve günümüzdeki entegre lojistik kavramını ortaya çıkarmıştır. Lojistik faaliyetler, lojistik kavramına yüklenen anlamın genişlemesiyle birlikte zamanla işletme içerisinde daha fazla yer almaktadır (Tutar, Tutar & Yetişen, 2009). İşletmelerin sağladığı lojistik hizmetlerin sayısı oldukça fazladır ancak bununla birlikte başlıca lojistik faaliyetleri aşağıda sıralanmıştır (Karacan & Kaya, 2011:15);

- Taşıma-Ulaştırma-Nakliye,
- Depolama,
- Elleçleme,
- Sipariş işleme,
- Ambalajlama,
- Satın alma,
- Enformasyon yönetimi,
- Müşteri ilişkileri yönetimi.

Lojistik faaliyetleri süreçlerini gösteren Şekil-7 aşağıda belirtilmiştir.



Şekil 7. Lojistik Faaliyetler

Kaynak: Demir, Taşer, Yetiş Kara, Toyoglu & Alumur, 2013:12.

Söz konusu bu lojistik faaliyetlerin verimliliğini ölçmek için Tablo-3'te verilen oranlar kullanılabilir.

Tablo 3.Lojistikte Verimlilik Oranları

Lojistik Fonksiyonları	Oranlar
Kapsamlı Lojistik Fonksiyonları	Üretim Maliyeti/Satışlar
	Fiziksel Dağıtım Maliyetleri/Satışlar
	Taşıma Maliyetleri/Satışlar
	Stok Düzeyi/Çalışma Sermayesi
	Stok Düzeyi/Satışlar
Depolama	Fazla Mesai/Depolama Maliyeti
	Stok Zararları/Depolama Maliyetleri
Taşıma	1 Km'deki Maliyet
	1 Ton/Km Maliyeti
	Boş Gidilen Km Maliyeti
	Aracın Bir Gündeki Durma Sayısı veya Zamanı
	Belli Bir Zaman Periyodunda Bir Aracın Kat ettiği Kilometre

Kaynak: Demir, 2008:43.

Lojistik köy, ulusal ve uluslararası geçiş güzergâhlarında kurulan, dağıtım, depolama, elleçleme, sipariş işleme, gümrükleme, ithalat/ihracat ve transit işlemler, bankacılık ve sigortacılık hizmetleri, danışmanlık vb. birçok bütünleşmiş lojistik faaliyetlerin belirli bir alanda çeşitli uzman işletmenler tarafından yerine getirildiği özel merkezlerdir (Tsamboulas & Kapros, 2003).

Literatürde lojistik köyler; lojistik merkez, lojistik odak, lojistik alan, lojistik üs, lojistik park gibi farklı kavramlarla ifade edilebilmektedir. Lojistik köyler, yük taşımacılığı ile ilgili faaliyetlerin, ortak bir alan içerisinde kümelenmesini hedeflemektedir.

TCDD'nin yaptığı tanıma göre lojistik köy, *'farklı işletici ve taşıyıcılarla ulusal ve uluslararası, yük taşımacılığı, dağıtımı, depolama ve diğer tüm hizmetlerin yapıldığı alan'* olarak tanımlanmaktadır. Bu bağlamda lojistik köy kavramını, nakliye, lojistik ve dağıtım ile ilgili tüm işlemlerin ulusal, uluslararası ve transit olmak üzere farklı operatörler tarafından yapıldığı bölgelerdir. Lojistik köy kavramı 3 ana unsura bağlı olarak şekillenmektedir (Europlatforms, 2013);

- Yer seçimi: Belirli bir alanı lojistik köy olarak belirlemek suretiyle söz konusu alanın kullanımını optimum hale getirecek altyapı çalışmalarını tamamlamaktır.

- Kaliteli nakliye: Etkisini giderek artıran küreselleşme işletmeleri daha etkin ve verimli lojistik çözümler üretmeye sevk etmektedir. Lojistik faaliyetlerinin etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesi toplam maliyetlerin azalmasını sağlayacaktır.
- Intermodal nakliye sistemi geliştirme: Lojistik köylerin kuruluş sebeplerinden bir tanesi de gittikçe talebi artan karayolu taşımacılığının yükünü deniz ve havayoluna aktarabilmektir.

Dünyada ve ülkemizde entegre hizmet anlayışının gelişmesi lojistik köylerin yapısının belirlenmesinde etkili olmuştur. Böylece lojistik köyler geleneksel anlamda taşımacılık hizmeti veren merkezlerden ziyade lojistik ile ilgili her türlü talebe cevap verebilecek ve çözüm üretebilecek kapasitede merkezler konumuna gelmişlerdir. Bu bağlamda lojistik köylerde bulunması gereken alanlar genel olarak aşağıdaki gibi sıralanabilir (Wu & Haasis, 2013),

- Depolar, antrepolar, ambarlar,
- Araç park alanları, tır parkları, konteyner depo alanları,
- Gümrük hizmetleri,
- Yükleme/boşaltma, demiryolu/karayolu aktarma işlemleri için gerekli alanlar,
- Dinlenme/konaklama tesisleri,
- Postane, telefon hizmetleri, otobüs hizmetleri,
- Benzin, bakım onarım istasyonları vb.

Bu bağlamda lojistik köyler şehir içi yük trafiğini azaltmaktadır ve lojistik faaliyetleri gerçekleştiren işletmelerin şehrin çeşitli yerlerine yayılmasına engel olmaktadır.

2.1. Lojistik Köylerin Tarihsel Gelişimi

Lojistik köy kavramı sanayileşmenin de etkisiyle ilk olarak Amerika'da ortaya çıkmıştır. Lojistik köylerin sanayi faaliyetlerinin geliştiği Avrupa ülkeleri ve Japonya'da da artan ticari hacme bağlı olarak şehir içinde oluşan trafik sıkışıklığı için bir çözüm olarak önerildiği bilinmektedir. Avrupa'da 1970'li yılların başlarında 'yük

köyü' (freight village) kavramı gündeme gelmiştir. Fransa, Almanya, İtalya, Hollanda, Belçika'da lojistik köyler 1980-90'lı yıllarda gelişim göstermiş ve Avrupa'da benimsenmiştir (Tsamboulas & Dimitropoulos, 1999).

Ülkemizde 2005 yılında telaffuz edilmeye başlanan lojistik köy kavramı 2006 yılında TCDD tarafından oluşturulmaya başlanmıştır. Daha sonraki süre zarfında özel sektör tarafından kabul gören lojistik köyler kurulmaya başlanmıştır.

2.2. Lojistik Köylerin Konumu

Lojistik köylerin konumu incelendiğinde birçok lojistik köyün merkezi taşıma ve dağıtım faaliyetlerinin merkezinde kurulduğu görülmektedir. Lojistik köylerin kara yolu, demir yolu, deniz yoluna veya hava yoluna yakın olması gerekmektedir. Lojistik köyleri cazip hale getiren faktörlerden birisi de ulaşım ağlarına yakın olmasıdır. Lojistik köylerin tüm ulaşım yolları ve farklı taşıma türleri arasında koordinasyonu sağlayan fonksiyona sahip olması gerekir. Bu nedenle Avrupa ve Amerika'da kurulan lojistik köylerin karayolu, demir yolu ve deniz yolu yakınında oldukları ve nakliye/dağıtım faaliyetleri için üs olabilecek yerlerde konumlandırıldıkları görülmektedir (Europlatforms, 2013). Ayrıca lojistik köylerin pazara yakınlığı hem maliyet ve zaman avantajı sağlayacak hem de faaliyetlerde verimliliği artıracaktır.

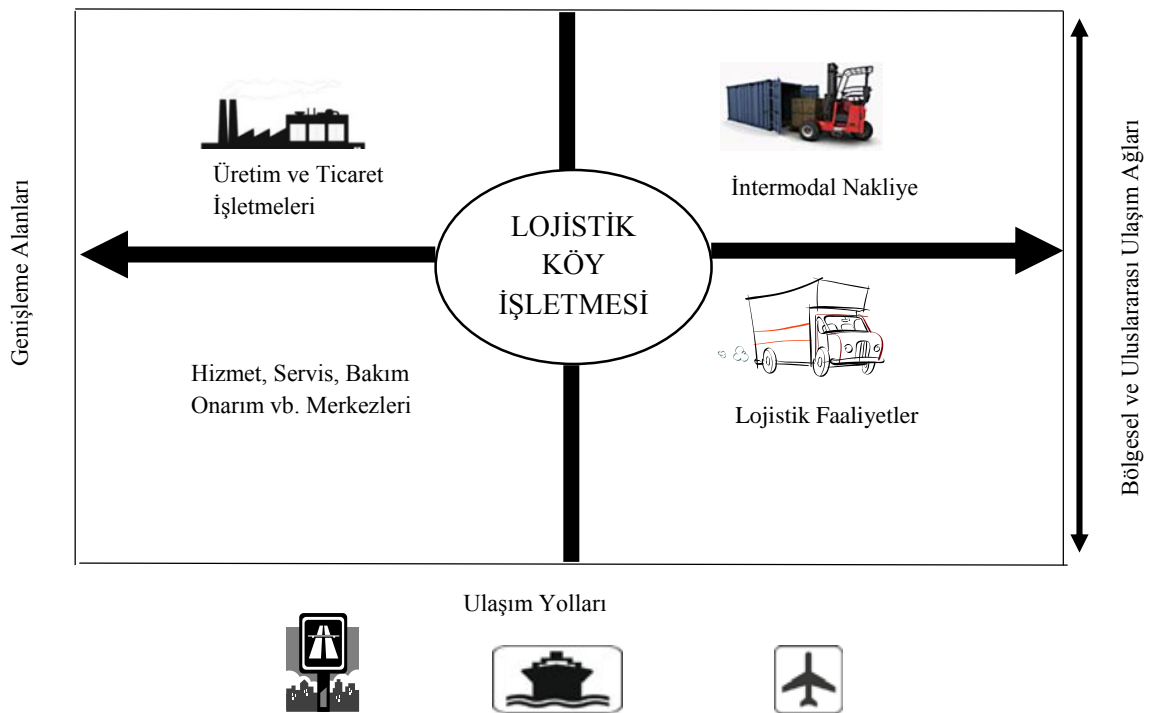
2.3. Lojistik Köylerde Gerçekleştirilen Faaliyetler

Lojistik köylerin planlanmasında ve inşa edilmesinde en önemli neden, lojistik hareketlere ilişkin tüm faaliyetlerin tek elden yönetilebilmesidir. Bu nedenle bir lojistik köyün ihtiyaçları karşılayabilmesi için çok iyi organize edilmiş altyapı sistemlerine sahip olması gerekmektedir. Lojistik köyler içerisindeki altyapı sistemlerinin en önemlileri depolar ve intermodal terminallerdir. Bu bağlamda lojistik köylerde gerçekleştirilen faaliyetler temel olarak 6 başlıkta toplanmaktadır (Wu & Haasis, 2013);

- Altyapı sistemi ihtiyaçlarının belirlenmesi,

- Lojistik köyün yapı planının belirlenmesi,
- İş planının oluşturulması,
- Altyapı sisteminin oluşturulması,
- Lojistik faaliyet yürüten işletmelere arazi/depo/ofis kiralanması/satışı,
- Lojistik köyün işletilmesi.

Lojistik köylerde gerçekleştirilen temel faaliyetler Şekil-8'de gösterilmektedir.



Şekil 8. Lojistik Köylerde Gerçekleştirilen Temel Faaliyetler

Kaynak: Wu & Haasis, 2013.

Lojistik köy işletmesi, ortak kullanım alanlarının tüm bakım ve yönetim işlerinin yürütülmesinden sorumludur.

2.4. Lojistik Köylerin Özellikleri

Günümüzde gerek dünyada gerekse ülkemizde kurulması planlanan ve kurulan lojistik köylerin birtakım özelliklere sahip olması beklenmektedir. Lojistik köylerin en önemli özelliği dağıtımın tek elden yapılması ve gümrük işlemlerinin kolayca halledilmesidir. Lojistik köylerin diğer özellikleri aşağıda sıralanmaktadır (Ballis & Mavrotas, 2007; Tsamboulas & Dimitropoulos, 1999);

- Tek bir merkezden yönetilmelidir,
- Etkin bir master planı olmalıdır,
- Geleceğe dair sağlam tahminler ile kurulmalıdır,
- Organize lojistik bölgesi yapısı taşınmalıdır,
- Şehrin yakınında kurulmalıdır,
- Açık/kapalı depolama alanları bulunmalı ve destek hizmetleri vermelidir,
- Lojistiğin tüm taraflarının kolaylıkla ulaşabileceği şekilde inşa edilmelidir.

10 Kasım 2008 tarih ve 27050 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “Organize Sanayi Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” kanun ile mevcut OSB⁴ tanımlarına ‘İhtisas OSB’ tanımı eklenmiştir. Lojistik köyler, lojistik amacıyla kurulan OSB olarak kanunda yer almaktadır.

2.5. Lojistik Köylerin Faydaları

Lojistik köylerin kuruluş nedenlerinden biri de gittikçe artan ticaret hacminin ve bu yüzden meydana gelen lojistik hareketliliğin şehirlere verdiği olumsuz etkilerdir. Küreselleşme ile canlanan iş dünyası ağır taşıtları daha fazla kullanması nedeniyle hava kirliliği ve şehir trafiğinde aksaklıklar meydana gelmiştir. Bu durumun çözümü lojistik merkezlerin kurularak hava kirliliğinin ve şehir trafiğine verilen olumsuz önüne geçilmesi olmuştur. Bunun yanında lojistik köylerin sağladığı başlıca faydalar şunlardır (Elgün, 2011; Winkler & Seebacher, 2011);

- Tek bir merkezden yönetim oluşturmak mümkündür,
- Tek bir merkezden planlama yapılabilir,
- Bütün faaliyetler için güvenli bir ortam oluşturulabilir,
- Araç, depo ve insan gücü kullanımının en uygun hale getirilebilir,
- Destek/yardımcı hizmetlerin sunulabilir,
- Nakliye ve personel maliyetlerinde düşüş sağlanabilir,
- Kaliteli bir çalışma ortamının sağlanabilir,

⁴ Organize Sanayi Bölgesi

- Yük taşımacılığı ile ilgili tüm faaliyetlerin tek bir merkezde toplanmasından dolayı lojistik zincirin hizmet kalitesi artırılabilir,
- Trafik yükünün ve çevre kirliliği azaltılabilir,
- Bölgesel kalkınmaya destek sağlanabilir.

Lojistik köyler, şehir merkezlerine etkili ve sürdürülebilir dağıtım gerçekleştirmekte ve yükün teslimini kolaylaştırıcı bir fonksiyon üstlenmektedir.

2.6. Türkiye’de Faaliyet Gösteren Başlıca Lojistik Köyler

Günümüz yoğun rekabet koşullarında, ulusal ve uluslararası alanda meydana gelen endüstriyel gelişmelere paralel olarak lojistik köylerin kurulması elzem hale gelmiştir. TCDD⁵ 2006 yılından itibaren lojistik köyler kurulmasına ilişkin çalışmaları başlatmıştır.

TCDD, lojistik köy projesini özel sektör işbirliği ile yürütmeyi hedeflemektedir. Kurulması planlanan lojistik köylerin, diğer ulaşım yollarına kolaylıkla entegre olabilecek merkezlerde ve OSB’lere yakın yerlerde olmasına dikkat edilmiştir. TCDD tarafından kurulan ve kurulacak olan lojistik köylerin Avrupa ülkelerinde kurulan lojistik köylerin sahip olduğu müşterilerin tercih ettikleri alanlarda kurulması ve çeşitli ulaşım yolları üzerinde konumlanması hedeflenmiştir. Bu bağlamda TCDD’nin lojistik köy konumlandırma işlemlerinde mevcut Avrupa’daki lojistik köylerin özelliklerinden faydalandığı ve ülkemizde yeni bir kavram olan lojistik köy planlamalarını başarıyla yürüttüğü söylenebilir. TCDD tarafından kurulan lojistik köylerin ayrıca teknolojik ve modern gelişmelere uygun, modern tesisler olarak kurulması amaçlanmıştır.

TCDD’nin lojistik köylerde vermeyi planladığı hizmetler aşağıdaki sıralanmaktadır (TCDD, 2013);

- Konteyner yükleme boşaltma ve stok alanları,
- Gümrüklü sahalar,
- Müşteri ofisleri, otopark, tır parkı,

⁵ Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demir Yolları

- Bankalar, restaurantlar, oteller, bakım onarım ve yıkama tesisleri, akaryakıt, istasyonları, antrepolar,
- Tren teşkil kabul ve sevk yolları.

Türkiye’de kurulan ve kurulması planlanan lojistik köylerin dağılımı Şekil-9’da verilmiştir (TCDD, 2013).



Şekil 9. Türkiye’de Kurulan ve Kurulması Planlanan Lojistik Köyler

Kaynak: TCDD, 2013.

2013 yılı başı itibarı ile TCDD’nin projelendirme ve inşaatını tamamlayıp hizmete açtığı lojistik köyler,

- Uşak,
- Halkalı/İstanbul,
- Gelemen/Samsun lojistik köyleri olmuştur.

Kurulacağı bölgede sosyal, ekonomik ve kültürel gelişime önemli katkılar sağlayacak ve bölge trafiğini de düzenleyecek olan lojistik köylerin Hasanbey/Eskişehir, Kakkık/Denizli ve Boğazköprü/Kayseri’de 1. Etapları tamamlanmış; Yeşilbayır/İstanbul, Gökçöy/Balıkesir, Bozüyük/Bilecik, Sivas, Kayacık/Konya, Yenice/Mersin, Türkoğlu/Kahramanmaraş, Kars, Palandöken/Erzurum, Mardin ve Habur’da inşaat ve projelendirme aşaması devam etmektedir. Böylelikle hizmete açılan, 1.etabı tamamlanan ve inşaat ve projelendirilmesi devam eden lojistik köylerin toplamı 18’e ulaşmıştır.

BÖLÜM III: LOJİSTİK KÖY FAALİYETLERİNİN TMS/TFRS'YE GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

3. Giriş

Bu bölümde lojistik köy faaliyetleri Şekil 10'da belirtilen "Lojistik İşletmelerinde Değer Zinciri ve Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları" çerçevesinde incelenmiş ve bu paralelde muhasebe kayıtları ve finansal tablolar (genel geçici mizan, kesin mizan, bilanço, gelir tablosu) oluşturulmaya çalışılmıştır. Çalışmada özellikle muhasebe kayıtlarının ele alınmasına özen gösterilmiştir. Bu bağlamda çalışmalar özenle yürütülmüş ve titiz bir çalışmanın sonucu olarak bu çalışma ortaya çıkmıştır.

3.1. Çalışmanın Amacı

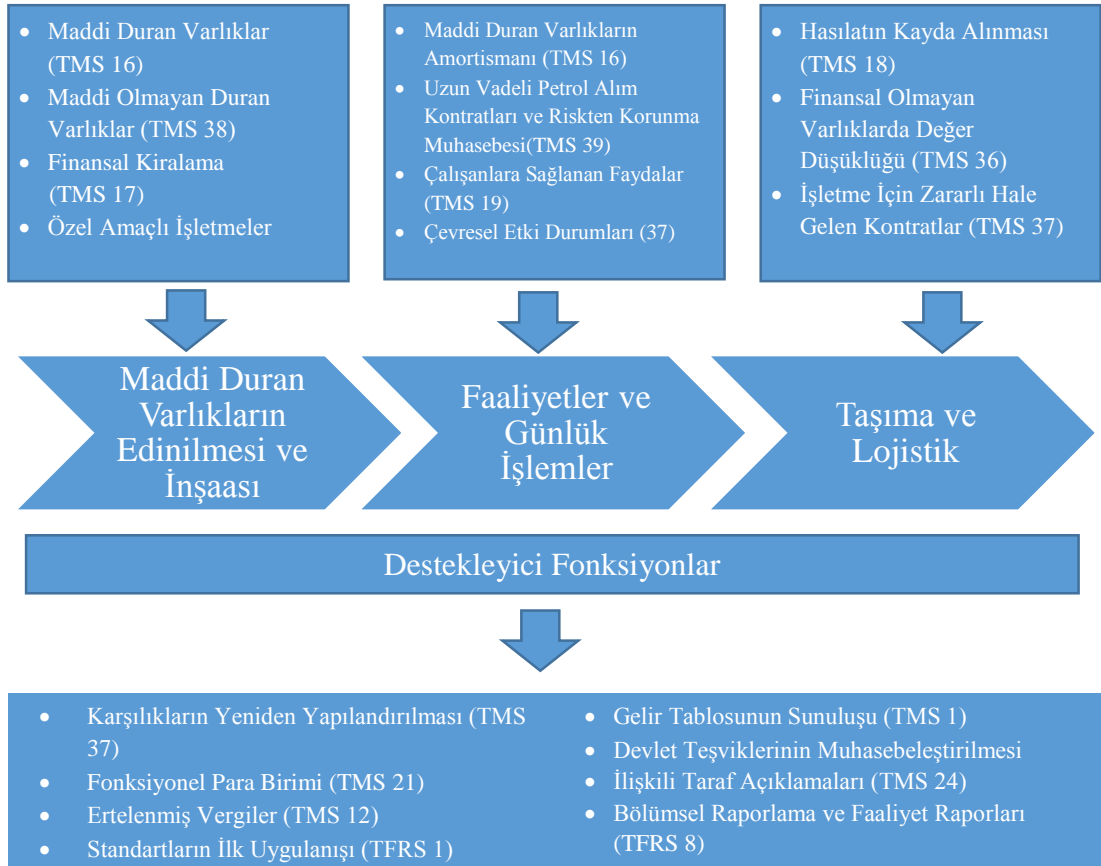
UFRS'ye uygun olarak 1 Ocak 2013 tarihinde yürürlüğe giren TFRS ve TMS'nin yine Türkiye'de taşımacılık sektöründe yeni bir uygulama olarak ortaya çıkan "lojistik köyler" üzerinde bir çalışma ile etkilerini ortaya koymak temel amaçtır. Sonuç olarak teorik muhasebe standartlarının lojistik köy uygulaması ile bu sektörde çalışanlarına yol gösterilmeye çalışılacaktır.

3.2. Çalışmanın Kapsamı

Çalışmada lojistik köy uygulaması 01.01.20xx tarihi kuruluş olarak kabul edilmiş ve bir hesap dönemi 31.12.20xx tarihi ile kapanış işlemleri gerçekleştirilmiş, faaliyet döneminin sonucu olarak finansal raporlar üretilmiştir. Yapılan kayıtlarda Katma Değer Vergisi ihmal edilmiştir.

3.3. Lojistik İşletmelerinde Değer Zinciri ve Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları

Muhasebe ve finansal raporlama standartları sektörlere özel standartlar değildir. Bu bağlamda lojistik işletmeleri de aynı standartlara bağlı olarak işlemlerini gerçekleştirmek ve raporlama yapmak zorundadır. Ancak içerisinde faaliyet gösterilen sektör gereği bazı hususlar ön plana çıkmaktadır. Lojistik işletmelerinde değer zinciri ile hangi hususların öne çıktığı Şekil-10' gösterilmektedir.



Şekil 10. Lojistik İşletmelerinde Değer Zinciri ve Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları

Kaynak: Price Waterhouse Coopers, 2013.

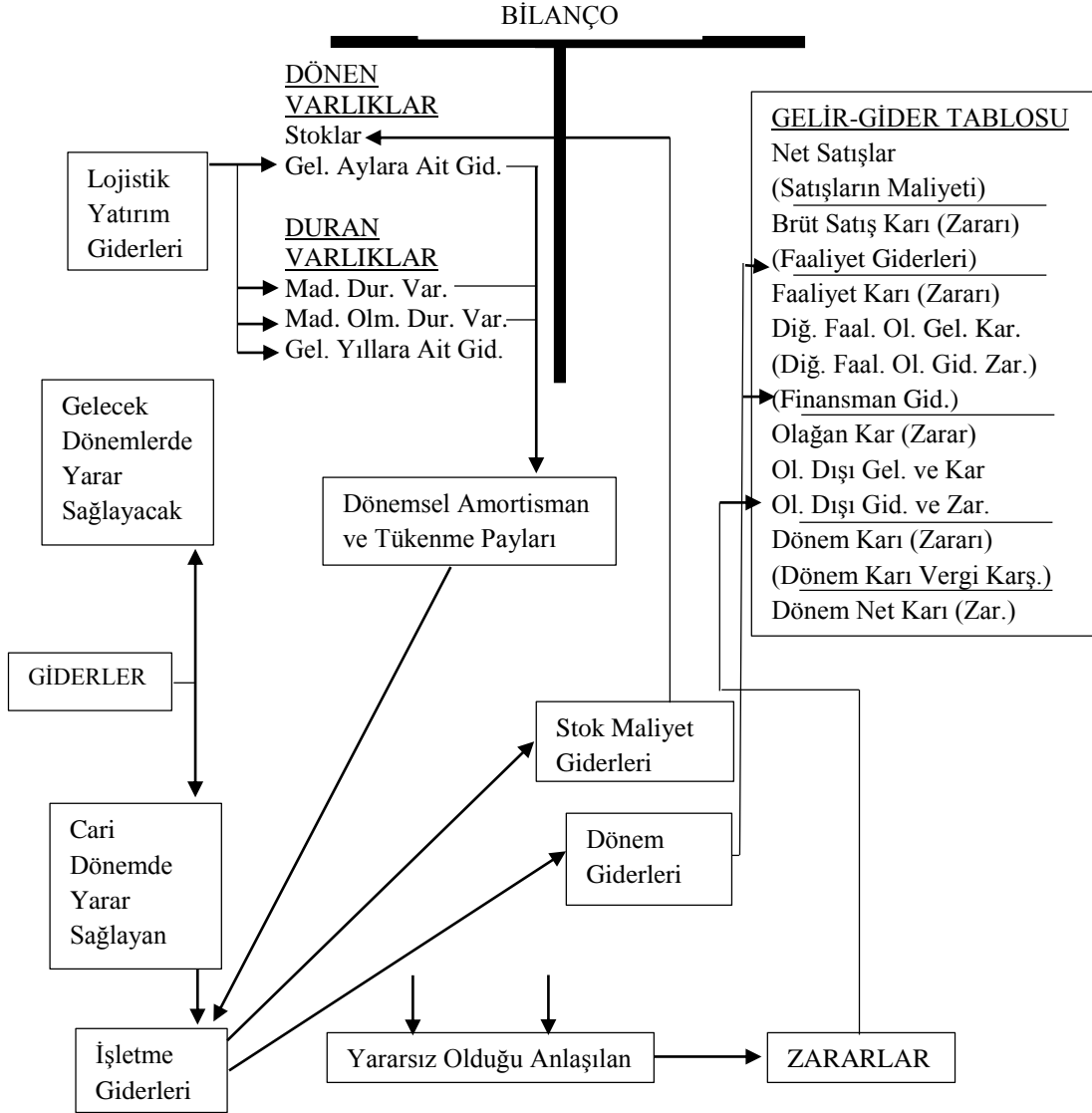
1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren yeni TTK⁶ ile birlikte muhasebe ve finans konularında önemli ve köklü değişiklikler meydana gelmiştir. Bu kapsamda 1 Ocak 2013 tarihinde yürürlüğe giren UFRS⁷ ile uyumlu TMS ve TFRS'nin uygulanması anonim ve limited şirketler için zorunlu hale gelmiştir.

⁶ Türk Ticaret Kanunu

⁷ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

3.4. Lojistik Köy Faaliyetlerinin TMS/TFRS'ye göre Muhasebeleştirilmesi

Lojistik köy faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi sürecini 01.01.20xx-31.01.20xx tarihleri arasında bir muhasebe dönemi içerisinde incelemek işlemlerin kolay anlaşılması bakımından yerinde olacaktır. Lojistik maliyet ve dönem giderlerinin finansal tablolara akışı ise Şekil-11'de gösterilmiştir.



Şekil 11. Lojistik Maliyet ve Dönem Giderlerinin Finansal Tablolara Akışı

Kaynak: Büyükmirza, 2009: 58.

Alfa lojistik köy işletmesi 01.01.20xx tarihinde anonim şirket olarak 3 ortak tarafından kurulmuştur. Şirketin sermayesi 1.500.000 TL olup sermaye payları eşittir. 02.01.20xx tarihinde ortaklar sermayenin tamamını şirket adına açılan özel bir banka

hesabına yatırmışlardır. Açılan bu hesap sadece şirket işlemleri için kullanılabilir (TTK, md. 334.).

TMS 38'e göre kuruluş ve örgütlenme giderleri aktif içerisinde maddi olmayan bir duran varlık olarak kabul edilmemektedir ve gider olarak muhasebeleştirilmesi benimsenmiştir. "TMS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar" Standardına göre bir kalemin maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilmesi için ilgili varlığın belirlenebilir, kontrol edilebilir ve gelecekte ekonomik yarar sağlayacağına ilişkin şartları taşıması gerekir. Bu bağlamda kuruluş ve örgütlenme giderleri bir bilanço hesabı değildir ve gelir tablosunda yer alması uygundur.

<p>01.01.20xx</p> <p>501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</p> <p>501.01 Bay A 500.000</p> <p>501.02 Bay B 500.000</p> <p>501.03 Bay C 500.000</p> <p style="text-align: right;">500 SERMAYE</p> <p style="text-align: right;">500.01 Bay A 500.000</p> <p style="text-align: right;">500.02 Bay B 500.000</p> <p style="text-align: right;">500.03 Bay C 500.000</p> <p>Ortakların Sermaye Taahhütleri</p>	1.500.000	
<p>02.01.20xx</p> <p>102 BANKALAR</p> <p>102.01 X Bankası</p> <p style="text-align: right;">501 ÖDENMEMİŞ SERMAYE</p> <p style="text-align: right;">501.01 Bay A 500.000</p> <p style="text-align: right;">501.02 Bay B 500.000</p> <p style="text-align: right;">501.03 Bay C 500.000</p> <p>Ortakların Sermaye Taahhütlerini Yerine Getirmeleri</p>	1.500.000	1.500.000

İşletme ortaklarından Bay A 03.01.20xx tarihinde, noter, tescil vb. işlemleri için kuruluş gideri olarak 200 TL ödemiştir. Ayrıca rekabet kuruluna anonim ve limited şirketlerin kuruluş aşamasında ortaya koymuş oldukları sermayenin onbinde dört oranında ödemek zorunda oldukları tutarı yatırmıştır. Daha sonra şirket yetkilisi olarak belirlenen Ortak A, yaptığı harcamaları X bankasındaki şirket hesabından tahsil etmiştir.

03.01.20xx	770 GENEL YÖNETİM GİD. 770.01 Kuruluş Giderleri 331 ORTAKLARA BORÇLAR 331.01 Ortak A Kuruluş Giderleri İçin Ortak A'ya Borçlanması	200	200
03.01.20xx	770 GENEL YÖNETİM GİD. 770.01 Kuruluş Giderleri 331 ORTAKLARA BORÇLAR 331.01 Ortak A Rekabet Kurumu'na Yapılan Ödeme için Ortak A'ya Borçlanması	600	600
03.01.20xx	331 ORTAKLARA BORÇLAR 331.01 Ortak A 102 BANKALAR 102.01 X Bankası Ortak A'ya Ödeme Yapılması	800	800

Maddi duran varlıklar TMS'de ‘mal veya hizmet üretimi veya arzında kullanılmak, başkalarına kiraya verilmek veya idari amaçlar çerçevesinde kullanılmak üzere elde tutulan ve bir dönemden daha fazla kullanımı öngörülen fiziki kalemler’ olarak tanımlanmıştır. Bir başka standart farklı muhasebe işlemlerini gerektirmediği veya izin vermediği takdirde “TMS 16 Maddi Duran Varlıklar” Standardı hükümleri uygulanır. Ancak TMS 16 hükümlerine göre aşağıda belirtilen maddi duran varlıkların muhasebesinde uygulanmaz (TMS 16, md. 3);

- “TFRS 5 Satış Amaçlı Elde Tutulan Maddi Duran Varlıklar ve Durdurulan Faaliyetler” Standardı uyarınca satış amaçlı elde tutulan varlık olarak sınıflandırılmış olan maddi duran varlıklar,
- Tarımsal faaliyetlerle ilgili canlı varlıklar,
- Madenlere ilişkin arama, hazırlık, çıkarma ve değerlendirme harcamalarının/varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçülmesi,
- Petrol, doğal gaz ve benzer nitelikli yenilenebilir olmayan doğal kaynaklar gibi madenler üzerindeki haklar ve madeni kaynaklar.”

Alfa lojistik köy işletmesi, işyeri olarak kullanmak ve faaliyetlerini yürütmek amacıyla 01.01.20xx tarihinde bir gayrimenkul satın almıştır. Gayrimenkul alımı için 200.000 TL’lik kısmı arsa payı olmak üzere 500.000 TL banka hesabından havale

edilmiştir. Satın alım işlemleri için 3.500 TL komisyon ve %0.6 tapu harcı olan 3000 TL ayrıca ödenmiştir. VUK⁸ çerçevesinde gayrimenkul satın alım bedelinin maliyeti 500.000 TL olacaktır. Ancak TMS 16 hükümleri uyarınca varlık olarak muhasebe koşullarını sağlayan bir maddi duran varlık, maliyet bedeli ile ölçülmelidir (TMS 16, md. 10). TMS 16 uygulaması çerçevesinde toplam maliyet;

✓ Bina Satın Alma Bedeli	500.000 TL
✓ Komisyon	3.500 TL
✓ Tapu Harcı	3.000 TL
✓ Toplam Maliyet	506.500 TL olarak hesaplanacaktır.

250 ARAZİ VE ARSALAR	01.01.20xx	200.000	
250.01 Arsa			
252 BİNALAR		306.500	
252.01 Bina			
	102 BANKALAR		
	102.01 X Bankası		506.500
Bina Satın Alımı			

Alfa lojistik köy işletmesi, müşterilerin araçlarının park sorununu çözmek ve nakliye işlemlerinin daha hızlı gelişmesi amacıyla 01.01.20xx tarihinde 1000 m² alana taş döşeme ve bu alanın etrafına duvar örme işine başlamıştır. Alınan taş ve diğer malzemeler için 125.000 TL banka hesabından havale edilmiştir. 17.01.20xx tarihinde toplam 375.000 TL harcanarak işlem tamamlanmıştır.

- Taş döşeme ve duvar örme işi belirli bir sürede gerçekleştiğinden katlanılan maliyetler için yapılacak muhasebe kaydı,

258 YAPILMAKTA OLAN	01.01.20xx	125.000	
YATIRIMLAR			
258.01 Taş ve Duvar Örme İşi			
	102 BANKALAR		
	102.01 X Bankası		125.000
Duvar Örme İşinin Başlaması			

- İşlemlerin tamamlanması ile yapılacak olan muhasebe kaydı,

⁸ Vergi Usul Kanunu

251 YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZ. 251.01 Otopark	17.01.20xx	375.000	
258 YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR			125.000
258.01 Taş ve Duvar Örne İşi			
102 BANKALAR			250.000
102.01 X Bankası			
Duvar Örne İşinin Bitirilmesi			

Alfa lojistik köy işletmesi faaliyetlerinde kullanmak amacıyla 01.01.20xx tarihinde 25.000 TL'lik 4000 kg sabit taşıma kapasitesine sahip palet, 2 adet 50.000 TL'lik otomatik paletleme makinası ve 150.000 TL'ye 3 adet otomatik çemberleme makinası satın almıştır.

256 DİĞ. MAD. DURAN VAR. 256.01 Palet	01.01.20xx	25.000	
253 MAKİNE, TESİS VE CİHAZLAR		200.000	
253.01 Otomatik Paletleme Mak. 50.000			
253.02 Otomatik Çember. Mak. 150.000			
102 BANKALAR			225.000
102.01 X Bankası			
Palet, Paletleme Makinası, Çemberleme Makinası Satın Alınması			

Alfa lojistik köy işletmesi faaliyetlerini yürütmek amacıyla 01.01.20xx tarihinde 10 adet bilgisayar 12.000 TL'ye satın almış karşılığını banka havalesi yolu ile ödemiştir.

255 DEMİRBAŞLAR 255.01 Bilgisayar	01.01.20xx	12.000	
102 BANKALAR			12.000
102.01 X Bankası			
Bilgisayar Satın Alınması			

Alfa lojistik köy işletmesi satın aldığı gayrimenkul üzerinde müşterilerine daha kaliteli hizmet verebilmek amacıyla soğuk hava depoları açmayı planlamaktadır. Bu nedenle 01.01.20xx tarihinde 100.000 TL bedelle soğutucu ithal etmiştir. Navlun bedeli 3.000 TL, gümrük vergi ve masrafları 2.500 TL ve kurulum-montaj işlemleri için 4.000 TL harcama yapmıştır. Satıcı firma fatura bedeli üzerinden 5.000 TL iskonto

uygulamıştır. Soğutucular aktifleştirilirken aşağıdaki maliyet unsurları dikkate alınmalıdır.

✓ Soğutucu Bedeli	100.000 TL
✓ İskonto (-)	5.000 TL
✓ Navlun Bedeli	3.000 TL
✓ Gümrük Masrafları	2.500 TL
✓ Kurulum-Montaj	4.000 TL
✓ Toplam Maliyet	104.500 TL

259 VERİLEN AVANSLAR 259.01 Soğutucu Sipariş Avansı 102 BANKALAR 102.01 X Bankası Soğutucu Satın Alımı	01.01.20xx	100.000	100.000
253 MAKİNE, TESİS VE CİH. 253.01 Soğutucu 259 VERİLEN AVANSLAR 259.01 Soğutucu Sipariş Av. 102 BANKALAR 102.01 X Bankası Soğutucu Satın Alımı	01.01.20xx	104.500	100.000 4.500

TMS 38'e göre maddi olmayan duran varlık fiziksel niteliği olmayan tanımlanabilir parasal olmayan varlıktır. TMS 38 standardı aşağıdaki maddeler hariç tüm maddi olmayan duran varlıkların muhasebeleştirilmesinde kullanılır (TMS, md. 2);

- Başka bir Standardın kapsamına giren maddi olmayan duran varlıklar;
- “TMS 32 Finansal Araçlar: Sunum” Standardında tanımlanan finansal varlıklar;
- Araştırma ve değerlendirme varlıklarının muhasebeleştirilmesi ve ölçümü,
- Madenler, petrol, doğal gaz ve benzeri yenilenemeyen kaynakların geliştirilmesi ve çıkarılmasına ilişkin harcamalar.

Bir maddi olmayan duran varlık ilk muhasebeleştirilmesi sırasında maliyet bedeli ile ölçülmektedir. TMS 38'e göre araştırma giderleri dönem gideri olarak kabul edilmektedir.

Alfa lojistik köy işletmesi paletleme, yükleme ve boşaltma makinaları, tesis içi lojistikte kullanılan araçların daha az yakıt kullanmasını sağlayacak teknik geliştirme işlemini gerçekleştirmesi nedeniyle 11.01.20xx tarihinde Akıllı Mühendislik İşletmesine 100.000 TL senet keşide etmiştir.

262 GELİŞTİRME GİDERLERİ 321 BORÇ SENETLERİ Geliştirme Gideri	11.01.20xx	100.000	100.000
---	------------	---------	---------

Alfa lojistik köy işletmesi, logo dizayn amacıyla Kara Reklam Tanıtım Hizmetleri ile 5.000 TL karşılığında anlaşmıştır. Hizmetin bedeli banka havalesi ile 12.01.20xx tarihinde ödenmiştir. İşletmenin logosunun oluşmasıyla tanıtım için televizyon, radyo vb. çeşitli iletişim kanallarına 3.000 TL bedeli banka havalesi ile 13.01.20xx tarihinde ödenmiştir.

261 HAKLAR 261.01 Logo Logo Dizayn Bedeli	12.01.20xx	5.000	5.000
	102 BANKALAR 102.01 X Bankası		

760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ 760.01 Reklam Gideri Reklam Bedeli	13.01.20xx	3.000	3.000
	102 BANKALAR 102.01 X Bankası		



Şekil 12. Alfa Lojistik Köy İşletmesinin Logosu

Alfa lojistik köy işletmesi 01.01.20xx tarihi itibarıyla 100.000 TL bedelle müşteri takibini kolay yapabilmek, depolarda stoklanan malların durumu hakkında bilgi sahibi olmak için Logistics V. 1.0. programını satın almıştır. Alfa lojistik köy

işletmesi yazılımın faydalı ömrünü 5 yıl ve kalıntı değerini sıfır olarak belirlemiştir. Varlığın ömrü sınırsız değildir çünkü her yıl teknolojik gelişmelere ve işletme faaliyetlerindeki değişikliklere bağlı olarak güncellenmektedir. Bu yüzden itfa payı ayrılmasına karar verilmiştir.

- 01.01.20xx yazılımın satın alınması kaydı;

263 YAZILIM PROGRAMLARI 263.01 Logistics V. 1.0. 102 BANKALAR 102.01 X Bankası Lojistik V. 1.0. Programının Satın Alınması	01.01.20xx	100.000	100.000
---	------------	---------	---------

TMS'nda finansal kiralama bir varlığın mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan her türlü risk ve yararların devredildiği sözleşmedir (TMS 17, md. 4). Finansal kiralama yolu ile edinilen varlıkların kullanım hakkı kiracıya, mülkiyeti ise kiralayana aittir. Bu sebeple uygulamada bu varlıkların 260 Haklar hesabında izlendiği görülmektedir. Ancak özün önceliği ilkesi gereğince kiralanan varlığın kendi yapısına uygun bir duran varlık hesabında izlenmesi daha uygun olacaktır (Lazol, 2011). Bu standart aşağıda yer alan varlıklar hariç her çeşit kiralama işleminin muhasebeleştirilmesinde kullanılır;

- Maden, petrol, doğalgaz ve benzeri yeniden teşekkülü mümkün olmayan kaynakların araştırılması ve kullanılmasına ilişkin kiralama işlemleri,
- Sinema filmleri, videokasetler, oyunlar, el yazıları, patentler ve telif hakları gibi hak ve ürünlerin lisans anlaşmaları.

Alfa lojistik köy A.Ş. 01.01.20xx tarihinde Beyaz finansal kiralama şirketinden gerçeğe uygun değeri 100.000 TL olan bir taşıtı 5 yıllığına kiralamıştır. Kiralama sözleşmesine konu olan taşıtın kira ödemeleri 5 yıl eşit taksitler halinde yapılacaktır ve sözleşmeye esas alınan faiz oranı %15 olarak belirlenmiştir. Alfa lojistik köy A.Ş. sözleşmeye göre taşıtın mülkiyetinden kaynaklanan risk ve getirileri devralmıştır. 5 yıllık ödeme planı ise aşağıdaki şekilde olacaktır (Lazol, 2011: 181).

Yıllar	Taksitler	Kiraların Bugünkü Değeri (Anapara)	Ertelenmiş Finansal Kiralama Borçlanma Maliyeti (Faiz)	1 TL'nin Bugünkü Değeri: $1/(1+i)^n$
1	100.000	86.956	13.044	$1/(1+0,15)^1$
2	100.000	75.614	24.386	$1/(1+0,15)^2$
3	100.000	65.751	34.249	$1/(1+0,15)^3$
4	100.000	57.175	42.825	$1/(1+0,15)^4$
5	100.000	49.717	50.283	$1/(1+0,15)^5$
Toplam	500.000	335.213	164.787	

Bu işlemin muhasebe kayıtları ise şu şekilde olacaktır.

- Sözleşme tarihinde yapılacak olan muhasebe kaydı,

254 TAŞITLAR	01.01.20xx	335.213	
254.01 Otomobil			
302 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MAL.		13.044	
402 ERT. FİN. KİR. BORÇ. MAL.		151.743	
301 FİN. KİR. İŞL. BORÇLAR			100.000
401 FİN. KİR. İŞL. BORÇLAR			400.000
Leasing ile Taşıtların Alınması			

- 20xx dönemine ait borcun vade tarihinde ödenmesi kaydı,

301 FİN. KİR. İŞL. BORÇLAR	01.12.20xx	100.000	
102 BANKALAR			
102.01 X Bankası			
Alınan Taşıtların 20xx Yılı Taksitinin Ödenmesi			

- 20xx dönemine ait faiz giderinin dönem gideri olarak muhasebeleştirilmesi kaydı,

780 FİNANSMAN GİD.	31.12.20xx	13.044	
780.01 Leasing Faiz Giderleri			
302 ERT. FİN. KİRALAMA BORÇ. MAL.			
Alınan Taşıtların Dönem Faiz Gideri			

- 20xx dönem sonu itibariyle yapılması gereken aktarma kayıtları,

301 FİN. KİR. İŞL. BORÇLAR	31.12.20xx	100.000	
302 ERT. FİN. KİRALAMA BORÇ. MAL.		24.386	
401 FİN. KİR. İŞL. BORÇLAR			100.000
402 ERT. FİN. KİR. BOR. MAL.			24.386
Alınan Taşıttın Faiz Giderinin İzleyen Dönemlere Aktarılması			

TMS 19 Çalışanlara Sağlanan Faydalar Standardı çalışanlara sağlana her türlü faydayı kapsamakta ve bunlara ilişkin hususları belirlemektedir. Bu standart TFRS 2 ve TMS 26 standartları hariç her türlü çalışanlara sağlanan faydalar ile ilgili muhasebeleştirme işlemlerini düzenlemektedir. Çalışanlara sağlanan faydalar standartta şu şekilde belirtilmiştir (TMS 19, md. 5);

❖ Sağlanacak faydanın tamamının, hizmetin sunulduğu yıllık raporlama dönemini takip eden on iki ay içinde yerine getirilmesinin beklendiği çalışanlara sağlanan aşağıdakiler gibi kısa vadeli faydalar:

- Ücretler, maaşlar ve sosyal güvenlik katkıları,
- Ücretli yıllık izin ve ücretli hastalık izni,
- Kârdan pay verilmesi ve primler ile
- Mevcut çalışanlar için sağlanan parasal olmayan faydalar (sağlık yardımı, lojman, araç, ücretsiz veya indirimli olarak verilen mal veya hizmetler gibi).

❖ İş ilişkisi sonrasında sağlanan aşağıdakiler gibi faydalar:

- Emeklilik faydaları (örneğin, emeklilik maaşı ve emeklilik ikramiyesi),
- İş ilişkisi sonrasında sağlanan hayat sigortası ve sağlık yardımı gibi diğer faydalar.

❖ Çalışanlara sağlanan aşağıdakiler gibi diğer uzun vadeli faydalar:

- Kıdeme bağlı izinler veya özel izin gibi uzun vadeli ücretli izinler,
- Jübile veya kıdeme bağlı diğer faydalar ve
- Uzun süreli iş göremezlik nedeniyle sağlanan faydalar.

❖ İş ilişkisinin sona erdirilmesinden dolayı sağlanan faydalar.

Alfa lojistik köy işletmesi 01.06.20xx tarihi itibariyle ilk kez çalışanları için kıdem tazminatı hesaplamaya karar vermiştir. Toplam kıdem tazminatı 48.000 TL olarak hesaplanmış olup bu tutarın yarısı pazarlama yarısı ise yönetim departmanlarında çalışan personele aittir.

760 PAZ. SATIŞ VE DAĞ. GİD.	01.06.20xx	24.000	
760.02 Kıdem Tazminatları			
770 GENEL YÖNETİM GİD.		24.000	
770.02 Kıdem Tazminatları			
472 KIDEM TAZ. KARŞ.			48.000
Kıdem Tazminatı Ayrılması			

Ticari kar/zararın gerçek tutarlara göre tespitini amaçlayan TMS'ye göre kıdem tazminatı karşılığı ayrılması gerekmele birlikte, mevcut vergi mevzuatımızda kıdem tazminat karşılıkları dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek unsurlar arasında sayılmamış, kıdem tazminatlarının ancak ödendikleri dönemde gider olarak dikkate alınacağı yönünde düzenleme yapılmıştır. Bu sebeple karşılık ayrılmak suretiyle giderleştirilen kıdem tazminatları, kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmalıdır. Bu sebeple ayrılan karşılıklar nazım hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

900 KANUNEN KABUL EDİL. GİD..	01.06.20xx	48.000	
901 KANUNEN KABUL EDİL. GİD. KARŞ.			48.000
20xx yılı geçici vergi ve kurumlar vergisi beyannamesinde ticari kara ilave/zarardan tenzil edilecek tutar			

Aralık ayına ilişkin işçi ve memur ücretleri tahakkuk etmiş ancak henüz ödenmemiştir. Ücretlerle ilgili bilgiler aşağıdaki gibi şekillenmiştir:

- Nakliye, yükleme-boşaltma ve depo işçilikleri toplamı 50.000 TL,
- Pazarlama departmanında çalışan memurların ücretleri 60.000 TL,
- İdari işlerde çalışan memurların ücretleri 25.000 TL.

Bu bağlamda işçi ve memur ücretleri hesaplamaları şu şekilde olacaktır;

Nakliye, Yükleme-Boşaltma, Depo İşçilik Ücretleri (TL)	
Brüt Ücret	50.000
SSK işçi Primi (%14)	7.000
SSK İşçi İşsizlik Primi (%1)	500
Gelir Vergisi Matrahı	42.500
Gelir Vergisi (%15)	6.375
Damga Vergisi	300
Kesintiler Toplamı	14.175
SSK İşveren Primleri	
SSK İşveren Primi	10.000
SSK İşveren İşsizlik Primi	1.000
İşverenin SGK'ya Ödeyeceği Prim	18.500

Pazarlama İşçilik Ücretleri (TL)	
Brüt Ücret	60.000
SSk işçi Primi (%14)	8.400
SSK İşçi İşsizlik Primi (%1)	600
Gelir Vergisi Matrahı	51.000
Gelir Vergisi (%15)	7.650
Damga Vergisi	360
Kesintiler Toplamı	17.010
SSK İşveren Primleri	
SSK İşveren Primi	12.000
SSK İşveren İşsizlik Primi	1.200
İşverenin SGK'ya Ödeyeceği Prim	22.200

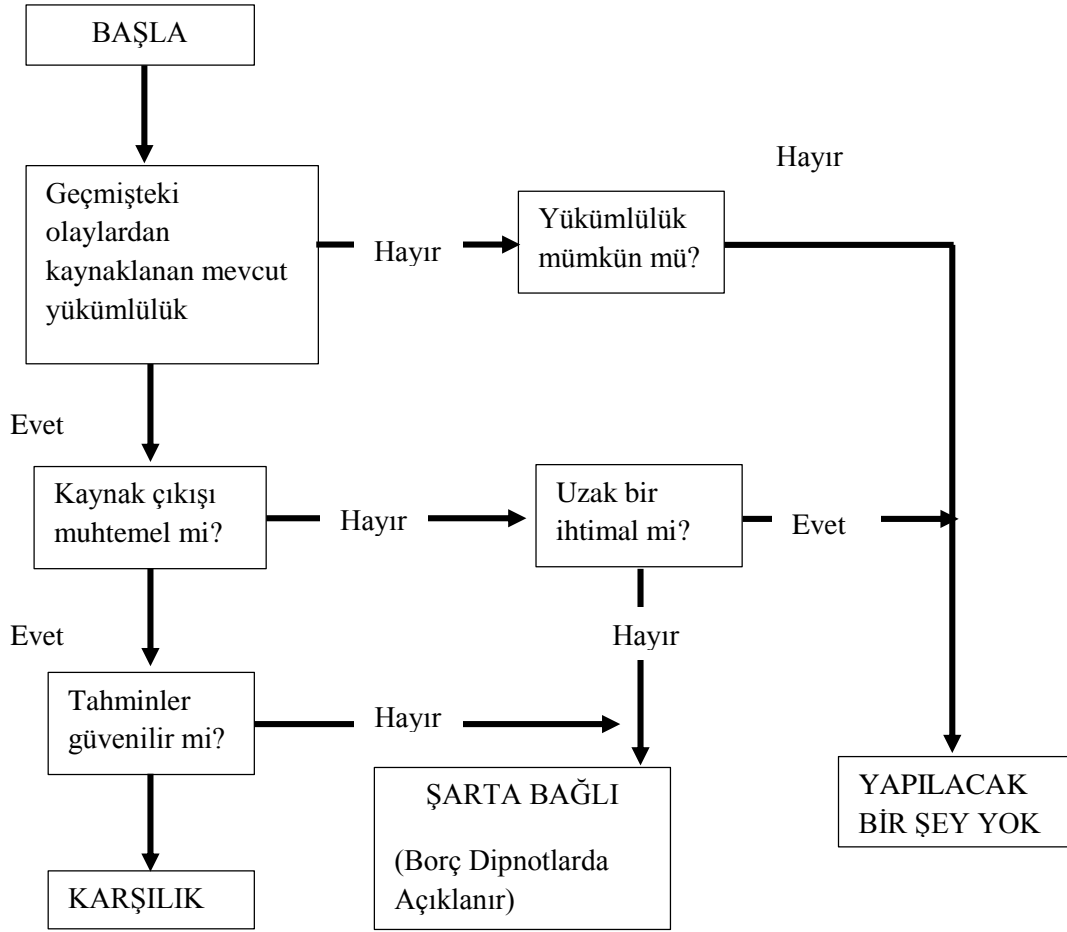
İdari Personel Ücretleri (TL)	
Brüt Ücret	25.000
SSk işçi Primi (%14)	3.500
SSK İşçi İşsizlik Primi (%1)	250
Gelir Vergisi Matrahı	21.250
Gelir Vergisi (%15)	3.187,5
Damga Vergisi	150
Kesintiler Toplamı	7.087,5
SSK İşveren Primleri	
SSK İşveren Primi	5.000
SSK İşveren İşsizlik Primi	500
İşverenin SGK'ya Ödeyeceği Prim	9.250

740 HİZMET ÜRETİM MAL.	31.12.20xx	61.000	
740.03 Personel Ücretleri			
760 PAZARLAMA SAT. VE DAĞ .GİD.		73.200	
760.03 Personel Ücretleri			
770 GENEL YÖNETİM GİD.		30.500	
770.04 Personel Ücretleri			
335 PERSONELE BORÇLAR			96.727,5
335.01 Personel Ücretleri			
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.			18.022,5
360.01 Gelir Vergisi 17.212,5			
360.02 Damga Vergisi 810			
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜV. KES.			49.950
361.01 SSK İşçi Primi 18.900			
361.02 İşsizlik İşçi Primi 1.350			
361.03 SSK İşveren Primi 27.000			
361.04 İşveren İşsizlik Primi 2.700			
Personel Ücretleri			

Alfa lojistik köy işletmesi çalışanlar verdiği hizmet kalitesini artırmak amacıyla Bilir Eğitim Danışmanlık A.Ş. ile anlaşmış ve eğitimin yapıldığı gün olan 17.12.20xx tarihinde 8.000 TL bedeli banka havalesi ile ödenmiştir.

740 HİZMET ÜRETİM MAL.	17.12.20xx	8.000	
740.08 Personel Eğitim Giderleri			
102 BANKALAR			8.000
102.01 X Bankası			
Eğitim Bedeli			

“TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar” Standardı, karşılıklar, koşullu borçlar ve koşullu varlıkların tanımlanması, muhasebeleştirilmesi ve ölçümüne yönelik hükümleri belirlemektedir. Karşılık, gerçekleşme zamanı veya tutarı belli olmayan yükümlülük olarak tanımlanmaktadır (TMS 37, md. 10). Karşılık, koşullu borçlar ve koşullu varlıkların sağlıklı ve doğru bir şekilde muhasebeleştirilmesi için karar verme süreci Şekil-13’te gösterilmektedir.



Şekil 13. TMS 37 Karşılıklar, Koşullu Borçlar Karar Ağacı

Kaynak: Özerhan & Yanık, 2012:471.

Alfa lojistik köy işletmesine kayıtlı olan bir taşıt 15.01.20xx tarihinde kaza yapmıştır. Kaza sonucunda araçta oluşan hasarın 10000 TL olduğu öngörülmektedir. Araç kaskoludur ve aracın tamirat işini üstlenen servise herhangi bir ödeme yapılmamıştır. Kasko şirketi ekspertiz raporuna göre kasko şirketinden alınacak tutar 7500 TL'dir.

760 PAZ. SATIŞ VE DAĞ. GİD. 760.04 Araç Kaza Giderleri VEYA 810 TAŞIMA MALİYETLERİ 810.05 Bakım-Onarım Maliyetleri 379 DİĞER BORÇ KARŞ. 379.01 Araç Kaza Giderleri Karşılığı Hasar İçin Karşılık Ayrılması	15.01.20xx	10.000	10.000
--	------------	--------	--------

136 DİĞER İLİŞKİLİ TAR. ALACAKLAR	15.01.20xx	7.500	
	649 DİĞER OLAĞ. GEL. VE KAR.		7.500
Kasko Şirketinden Alınacak Tutar			

“TMS 18 Hasılat” standardı mal satışları, hizmet sunumları ve işletme varlıklarının başkaları tarafından kullanılmasını sağlayan faiz, isim hakkı ve temettülerden kaynaklanan hasılatın muhasebeleştirilmesinde kullanılır. Hizmet sunumu; üzerinde anlaşmaya varılmış sözleşmeye bağlı bir işin taraflarca belirlenmiş sürede işletme tarafından yapılmasını içerir (TMS 18, md. 4).

Hizmet sunumuna ilişkin işlemin sonucunun güvenilir bir biçimde tahmin edilebildiği durumlarda, ilgili hasılat finansal raporlara yansıtılır. Aşağıda verilen koşulların tamamı sağlandığında ilgili işlemin sonucunun güvenilir bir biçimde tahmin edilebildiği kabul edilmektedir (TMS 18, md. 20);

- Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi,
- İşleme ilişkin ekonomik yararların işletme tarafından elde edileceğinin muhtemel olması,
- Raporlama dönemi sonu itibariyle işlemin tamamlanma düzeyinin güvenilir biçimde ölçülebilmesi,
- İşlem için katlanılan maliyetler ile işlemin tamamlanması için gereken maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Alfa lojistik köy işletmesi 01.12.20xx tarihinde Kuzey A.Ş.’nin hammaddelerini 5 yıl boyunca depolamak üzere bir anlaşmaya varmıştır. Anlaşma hükümleri gereğince verilen bu hizmet karşılığında Kuzey A.Ş.’ye her yılın sonunda 500.000 TL bedelinde fatura kesilecek ve fatura tutarı her yılın Aralık ayının 6’sında Alfa lojistik köy işletmesinin banka hesabına havale edilecektir.

- Fatura kesildiğinde yapılacak kayıt;

120 ALICILAR	01.12.20xx	500.000	
120.01 Kuzey A.Ş.			
	600 YURT İÇİ SATIŞLAR		500.000
	600.01 Kuzey A.Ş.		
Kuzey A.Ş. Kira Bedeli			

- Ödeme yapıldığında yapılacak kayıt;

102 BANKALAR	06.12.20xx	500.000	
102.01 X Bankası			
120 ALICILAR			500.000
120.01. Kuzey A.Ş.			
Kuzey A.Ş. Fatura Ödemesi			

Alfa lojistik köy işletmesi Doğu A.Ş.'nin ürettiği X mallarını 1 ay süresince depolamak üzere anlaşmaya varmıştır. Alfa lojistik işletmesi 01.12.20xx tarihinde peşin ödemesi 20.000 TL olan hizmet bedelini 91 günlük vadeli senet karşılığı 25.000 TL'ye kiralamıştır.

121 ALACAK SENETLERİ	01.12.20xx	25.000	
121.01 Doğu A.Ş.			
600 YURT İÇİ SATIŞLAR			20.000
600.02 Doğu A.Ş.			
127 TİCARİ ALACAKLAR			5.000
REESKONTU (ERTELENMİŞ GELİRLER)			
Vadeli Hizmet Satışı			

Aralık ayına ait faiz geliri: $5000/91*31 = 1703,30$ TL

Ocak-Şubat ayına ait faiz gelir: $5000-1703,30 = 3296,70$ TL

127 TİCARİ ALACAKLAR	31.12.20xx	1703,30	
REESKONTU (ERTELENMİŞ GELİRLER)			
642 FAİZ GELİRLERİ			1703,30
Vadeli Hizmet Satışından Doğan Faiz Geliri			

Aralık ayına ait elektrik faturaları 31.12.20xx tarihinde gelmiştir. Yönetim binasına gelen fatura 4.000 TL, kiralanın depolara ait fatura ise 25.000 TL olarak belirlenmiştir.

740 HİZMET ÜRETİM MAL.	31.12.20xx	25.000	
740.07 Elektrik Giderleri			
770 GENEL YÖNETİM GİD.		4.000	
770.07 Elektrik Giderleri			
336 DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇ.			29.000
336.01 Elektrik Giderleri			
Elektrik Faturası Tahakkuku			

Tablo 4.Alfa Lojistik Köy İşletmesi Genel Geçici Mizanı

01.01.20xx - 31.12.20xx Tarihleri Arası Genel Geçici Mizan					
ALFA LOJİSTİK KÖY İŞLETMESİ					
HESAP KODU	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
102	BANKALAR	2000000,00	1439680,00	560320,00	
120	ALICILAR	500000,00	500000,00		
121	ALACAK SENETLERİ	25000,00		25000,00	
127	TİCARİ ALACAKLAR REESKONTU (-)	1703,30	5000,00		3296,70
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	7500,00		7500,00	
250	ARAZİ VE ARSALAR	200000,00		200000,00	
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	375000,00		375000,00	
252	BİNALAR	306500,00		306500,00	
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	304500,00		304500,00	
254	TAŞITLAR	335213,00		335213,00	
255	DEMİRBAŞLAR	12000,00		12000,00	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	25000,00		25000,00	
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	125000,00	125000,00		
259	VERİLEN AVANSLAR	100000,00	100000,00		
261	HAKLAR	5000,00		5000,00	
262	GELİŞTİRME GİDERLERİ	100000,00		100000,00	
263	YAZILIM PROGRAMLARI	100000,00		100000,00	
301	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR	100000,00	100000,00		
302	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ	13044,00	13044,00		
321	BORÇ SENETLERİ		100000,00		100000,00
331	ORTAKLARA BORÇLAR	680,00	680,00		
335	PERSONELE BORÇLAR		96727,50		96727,50
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		29000,00		29000,00
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		18022,50		18022,50
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		49950,00		49950,00
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		10000,00		10000,00
401	FİNANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR		400000,00		400000,00
402	ERTELENMİŞ FİNANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ	151743,00		151743,00	
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI		48000,00		48000,00
500	SERMAYE		1500000,00		1500000,00
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)	1500000,00	1500000,00		
600	YURTIÇİ SATIŞLAR		520000,00		520000,00
642	FAİZ GELİRLERİ		1703,30		1703,30
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR		7500,00		7500,00
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	94000,00		94000,00	
760	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	110200,00		110200,00	
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	59180,00		59180,00	
780	FİNANSMAN GİDERLERİ	13044,00		13044,00	
	GENEL TOPLAM	6564307,30	6564307,30	2784200,00	2784200,00

Alfa Lojistik Köy İşletmesinin maddi duran varlıkları, tutarları ve her varlığa ilişkin amortisman oranları aşağıdaki gibidir. Dönem sonunda amortisman hesaplamaları şu şekilde olacaktır;

Arazi ve arsalarla yıpranmaya maruz kalmadığı için amortisman uygulanmayacaktır.

• Yeraltı ve Yerüstü Düz.	375.000 x 0,10 = 37.500
• Binalar (% 2)	306.500 x 0,02 = 6.130
• Tesis, Makine ve Cihazlar (% 20)	304.500 x 0,20 = 60.900
• Taşıtlar (% 20)	335.213 x 0,20 = 67.042,60
• Demirbaşlar (% 20)	12.000 x 0,20 = 2.400
• Diğ. Mad. Dur. Var. (% 15)	25.000 x 0,15 = 3.750
• Yazılım Programı (% 20)	100.000 x 0,20 = 20.000

○ **Toplam** **197.722,60**

740 HİZMET ÜRETİM MAL.	31.12.20xx		
740.05 Amortisman Giderleri		197.722,60	
257 BİRİKMİŞ AMOR.			177.722,60
257.01 Yeraltı ve Yerüstü Düz.	37.500		
257.02 Binalar	6.130		
257.03 Tesis, Mak.ve Cih.	60.900		
257.04 Taşıtlar	67.042,60		
257.05 Demirbaşlar	2.400		
257.06 Diğ. Mad. Dur. Var.	3.750		
268 BİRİKMİŞ AMOR.			20.000
268.01Yazılım Programı	20.000		
Amortisman Kaydı			

31.12.20xx tarihi itibariyle yapılacak olan dönem sonu işlemleri;

761 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. YAN.	31.12.20xx		
771 GENEL YÖNETİM GİD. YAN.		110.200	
781 FİNANSMAN GİD. YAN.		59.180	
760 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD.		13.044	110.200
770 GENEL YÖNETİM GİD.			59.180
780 FİNANSMAN GİD.			13.044
Yansıtma Kaydı			

631 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD.	31.12.20xx		
632 GENEL YÖNETİM GİD.		110.200	
660 KISA VAD. BORÇ. GİD.		59.180	
761 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. YAN.		13.044	110.200
771 GENEL YÖNETİM GİD. YAN.			59.180
781 FİNANSMAN GİD. YAN.			13.044
Yansıtma Kaydı			

31.12.20xx	622 SATILAN HİZMET MAL. 741 HİZMET ÜRETİM MAL. YAN. Yansıtma Kaydı	291.722,60	291.722,60
------------	--	------------	------------

31.12.20xx	741 HİZMET ÜRETİM MAL. YAN. 740 HİZMET ÜRETİM MAL. Yansıtma Kaydı	291.722,60	291.722,60
------------	---	------------	------------

Gelir tablosu hesabına aktarılan faaliyet giderleri ve gelirler, tüm gelir gider hesaplarında olduğu gibi 690 Dönem Kar/Zarar hesabına atılarak kapatılır.

31.12.20xx	690 DÖNEM KAR/ZARARI 622 SATILAN HİZMET MAL. 631 PAZ. SAT. VE DAĞ. GİD. 632 GENEL YÖNETİM GİD. 660 KISA VAD. BORÇ. GİD.	474.146,40	291.722,60 110.200 59.180 13.044
------------	---	------------	---

31.12.20xx	600 YURT İÇİ SATIŞLAR 642 FAİZ GELİRLERİ 649 DİĞER OLAĞAN GEL. VE KAR. 690 DÖNEM KAR/ZARARI	520.000 1.703,30 7.500	529.203,30
------------	--	------------------------------	------------

31.12.20xx	690 DÖNEM KAR/ZARARI 692 DÖNEM NET KARI VEYA ZAR.	55.056,70	55.056,70
------------	--	-----------	-----------

31.12.20xx	692 DÖNEM NET KARI VEYA ZAR. 590 DÖNEM NET KARI	55.056,70	55.056,70
------------	--	-----------	-----------

Dönem net karının bulunması ile kesin mizan oluşturulur. Kesin mizan Tablo-5'te gösterilmiştir.

Tablo 5. Alfa Lojistik Köy İşletmesi Kesin Mizanı

01.01.2013 - 31.12.2013 Tarihleri Arası Kesin Mizan					
ALFA LOJSTİK KÖY İŞLETMESİ					
HESAP KODU	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
102	BANKALAR	2000000,00	1439680,00	560320,00	
120	ALICILAR	500000,00	500000,00		
121	ALACAK SENETLERİ	25000,00		25000,00	
127	TİCARİ ALACAKLAR REESKONTU (-)	1703,30	5000,00		3296,70
136	DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	7500,00		7500,00	
250	ARAZİ VE ARSALAR	200000,00		200000,00	
251	YERALTI VE YERÜSTÜ DÜZENLERİ	375000,00		375000,00	
252	BİNALAR	306500,00		306500,00	
253	TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	304500,00		304500,00	
254	TAŞITLAR	335213,00		335213,00	
255	DEMİRBAŞLAR	12000,00		12000,00	
256	DİĞER MADDİ DURAN VARLIKLAR	25000,00		25000,00	
257	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		177722,60		177722,60
258	YAPILMAKTA OLAN YATIRIMLAR	125000,00	125000,00		
259	VERİLEN AVANSLAR	100000,00	100000,00		
261	HAKLAR	5000,00		5000,00	
262	GELİŞTİRME GİDERLERİ	100000,00		100000,00	
263	YAZILIM PROGRAMLARI	100000,00		100000,00	
268	BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR (-)		20000,00		20000,00
301	FINANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR	200000,00	100000,00	100000,00	
302	ERTELENMİŞ FINANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ	37430,00	13044,00	24386,00	
321	BORÇ SENETLERİ		100000,00		100000,00
331	ORTAKLARA BORÇLAR	680,00	680,00		
335	PERSONELE BORÇLAR		96727,50		96727,50
336	DİĞER ÇEŞİTLİ BORÇLAR		29000,00		29000,00
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		18022,50		18022,50
361	ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		49950,00		49950,00
379	DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI		10000,00		10000,00
401	FINANSAL KİRALAMA İŞLEMİNDEN BORÇLAR		500000,00		500000,00
402	ERTELENMİŞ FINANSAL KİRALAMA BORÇLANMA MALİYETLERİ	151743,00	24386,00	127357,00	
472	KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI		48000,00		48000,00
500	SERMAYE		1500000,00		1500000,00
501	ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-)	1500000,00	1500000,00		
590	DÖNEM NET KARI		55056,70		55056,70
600	YURTIÇİ SATIŞLAR	520000,00	520000,00		
622	SATILAN HİZMET MALİYETİ (-)	291722,60	291722,60		
631	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ(-)	110200,00	110200,00		
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ (-)	59180,00	59180,00		
642	FAİZ GELİRLERİ	1703,30	1703,30		
649	DİĞER OLAĞAN GELİR VE KARLAR	7500,00	7500,00		
660	KISA VADELİ BORÇLANMA GİDERLERİ (-)	13044,00	13044,00		
690	DÖNEM KARI VEYA ZARARI	529203,30	529203,30		
692	DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI	55056,70	55056,70		
740	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ	291722,60	291722,60		
741	HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI	291722,60	291722,60		
760	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	110200,00	110200,00		
761	PAZARLAMA, SATIŞ VE DAĞITIM GİD.YAN.HES.	110200,00	110200,00		
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	59180,00	59180,00		
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	59180,00	59180,00		
780	FINANSMAN GİDERLERİ	13044,00	13044,00		
781	FINANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HESABI	13044,00	13044,00		
	GENEL TOPLAM	8948172,40	8948172,40	2607776,00	2607776,00

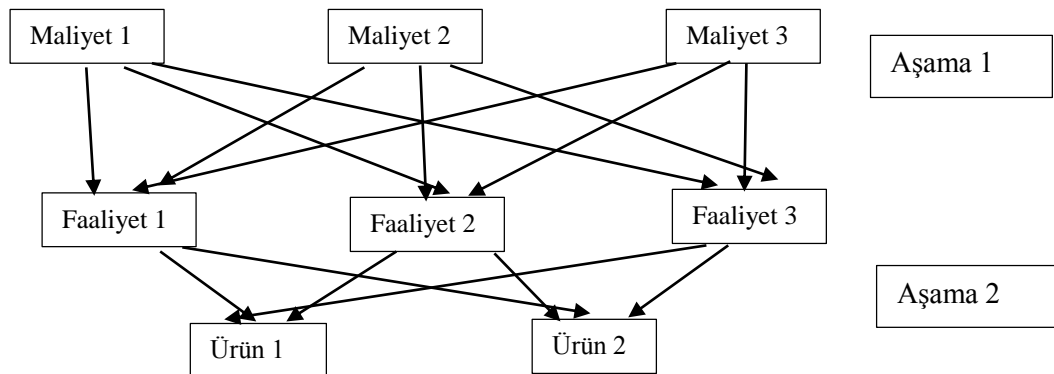
Tablo 6. Alfa Lojistik köy İşletmesi Finansal Durum Tablosu(Bilanço)

ALFA LOJİSTİK KÖY İŞLETMESİ 01.01.20XX-31.12.20XX	
Finansal Durum Tablosu (Bilanço)	
Finansal Tablo Türü	Konsolide
Dönem	31.12.20XX
Raporlama Birimi	TL
V A R L I K L A R	2155013,70
DÖNEN VARLIKLAR	589523,30
Nakit ve Nakit Benzerleri	560320,00
Finansal Yatırımlar	
Ticari Alacaklar	21703,30
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar	21703,30
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar	
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	
- Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar	
- Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar	
Diğer Alacaklar	7500,00
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar	
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar	7500,00
Türev Araçlar	
Stoklar	
Canlı Varlıklar	
Peşin Ödenmiş Giderler	
Cari Dönem Vergisiyle İlgili Varlıklar	
Diğer Dönen Varlıklar	
ARA TOPLAM	589523,30
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Duran Varlıklar	
DURAN VARLIKLAR	1565490,40
Finansal Yatırımlar	
Ticari Alacaklar	
- İlişkili Taraflardan Ticari Alacaklar	
- İlişkili Olmayan Taraflardan Ticari Alacaklar	
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Alacaklar	
- Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflardan Alacaklar	
- Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflardan Alacaklar	
Diğer Alacaklar	
- İlişkili Taraflardan Diğer Alacaklar	
- İlişkili Olmayan Taraflardan Diğer Alacaklar	
Türev Araçlar	
Özkaynak Yöntemiyle Değerlenen Yatırımlar	
Canlı Varlıklar	
Yatırım Amaçlı Gayrimenkuller	
Maddi Duran Varlıklar	1380490,40
Maddi Olmayan Duran Varlıklar	185000,00
- Şerefiye	5000,00
- Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar	180000,00
Peşin Ödenmiş Giderler	
Ertelenmiş Vergi Varlığı	
Diğer Duran Varlıklar	
TOPLAM VARLIKLAR	2155013,70

K A Y N A K L A R	2155013,70
KISA VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	599957
Kısa Vadeli Borçlanmalar	100000,00
Uzun Vadeli Borçlanmaların Kısa Vadeli Kısımları	148257,00
Diğer Finansal Yükümlülükler	67972,50
Ticari Borçlar	148000,00
- İlişkili Taraflara Ticari Borçlar	100000,00
- İlişkili Olmayan Taraflara Ticari Borçlar	48000,00
Finans Sektörü Faaliyetlerinden Borçlar	
- Finans Sektörü Faaliyetleri İlişkili Taraflara Borçlar	
- Finans Sektörü Faaliyetlerinden İlişkili Olmayan Taraflara Borçlar	
Çalışanlara Sağlanan Faydalar Kapsamında Borçlar	
Diğer Borçlar	135727,50
- İlişkili Taraflara Diğer Borçlar	96727,50
- İlişkili Olmayan Taraflara Diğer Borçlar	39000,00
Türev Araçlar	
Devlet Teşvik ve Yardımları	
Ertelenmiş Gelirler	
Dönem Karı Vergi Yükümlülüğü	
Kısa Vadeli Karşılıklar	
- Çalışanlara Sağlanan Faydalara İlişkin Kısa Vadeli Karşılıklar	
- Diğer Kısa Vadeli Karşılıklar	
Diğer Kısa Vadeli Yükümlülükler	
ARA TOPLAM	
Satış Amaçlı Sınıflandırılan Varlık Gruplarına İlişkin Yükümlülükler	
UZUN VADELİ YÜKÜMLÜLÜKLER	
Ö Z K A Y N A K L A R	1555056,70
ANA ORTAKLIĞA AİT ÖZKAYNAKLAR	
Ödenmiş Sermaye	1500000,00
Sermaye Düzeltme Farkları	
Geri Alınmış Paylar (-)	
Karşılıklı İştirak Sermaye Düzeltmesi (-)	
Paylara İlişkin Primler/İskontolar	
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılmayacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	
- Yeniden Değerleme ve Ölçüm Kazanç/Kayıpları	
- Finansal Varlık Değer Artış Fonu	
- Diğer Kazanç/Kayıplar	
Kar veya Zararda Yeniden Sınıflandırılacak Birikmiş Diğer Kapsamlı Gelirler veya Giderler	
- Yabancı Para Çevirim Farkları	
- Riskten Korunma Kazanç/Kayıpları	
- Yeniden Değerleme ve Sınıflandırma Kazanç/Kayıpları	
- Diğer Kazanç/Kayıplar	
Kardan Ayrılan Kısıtlanmış Yedekler	
Geçmiş Yıllar Karları/Zararları	
Net Dönem Karı/Zararı	55056,70
KONTROL GÜCÜ OLMAYAN PAYLAR	
TOPLAM KAYNAKLAR	2155013,70

3.5. Alfa Lojistik Köy İşletmesi Faaliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Analizi

Faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemi maliyetlerin doğru bir şekilde hesaplanması için, öncelikle maliyetlerin faaliyetlere daha sonra faaliyetlere yüklenen bu maliyetlerin mamul, hizmet veya müşterilere aktarılmasıdır. Faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi iki aşamadan meydana gelmektedir. Birinci aşamada kaynakların maliyeti, faaliyet merkezlerine yüklenmektedir. Faaliyet merkezlerinde biriken bu maliyetler daha sonra maliyet sürücülerini aracılığıyla mamul, hizmet veya müşterilere aktarılmaktadır. Şekil-14'de iki aşamalı faaliyet tabanlı maliyetleme sistemi gösterilmektedir.



Şekil 14. İki Aşamalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme

Kaynak: Titiz & Altunay, 2012.

Uygulamanın yapıldığı Alfa Lojistik Köy İşletmesi'nde 60.000 m² depo ve antrepo, bir tanesi 10 m² olmak üzere 110 adet ofis ve ticari alan ve 830.000 m² tamir-bakım, sosyal tesisler ve kamyon-tır garajı bulunmaktadır. İşletme depo-antrepo, ofis ve ticari alan kiralamaktadır ve ayrıca müşterilerine birtakım ek hizmetler(tamir-bakım, cami, kuaför vb.) sunmaktadır. Alfa Lojistik Köy İşletmesi'nde Haziran-Aralık ayları içerisinde sunulan hizmetler Tablo- 7'de belirtilmiştir.

Tablo 7. Aylara Göre Sunulan Hizmet Miktarı (m²)

Aylara Göre Sunulan Hizmetler (m ²)								
Sunulan Hizmetler/Aylar	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık	Toplam
Depo ve Antrepolar	55.000	57.500	53.400	58.250	59.000	60.000	60.000	403.150
Ofis ve Ticari Alanlar	520	700	750	770	850	900	1.050	5.540
Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	85.000	85.000	132.000	132.000	132.000	132.000	132.000	830.000
Toplam								1.238.690

Altı aylık dönem içerisinde meydana gelen giderler ve söz konusu bu giderlerin toplam içindeki payları Tablo-8’de gösterilmektedir.

Tablo 8.Gider Kalemleri ve Tutarları

Alfa Lojistik Köy İşletmesinin Gider Kalemleri ve Tutarları		
Gider Kalemleri	Tutarlar (TL)	Payı (%)
Personel Giderleri	96.727,50	11,51
Temizlik Giderleri	12.825,00	1,52
Depolama Giderleri	152.845,00	18,2
Elektrik-Su-Isınma Giderleri	41.000,00	4,88
Pazarlama Giderleri	32.000,00	3,81
Güvenlik Giderleri	17.852,00	2,12
Telefon Giderleri	41.000,00	4,88
Kırtasiye Giderleri	50.000,00	5,96
Amortisman	197.722,60	23,55
Bakım-Onarım Giderleri	148.528,00	17,68
Yiyecek-İçecek Giderleri	21.458,00	2,56
Sigorta Giderleri	12.900,00	1,54
Diğer Giderler	15.000,00	1,79
Toplam	839.858,10	100

Alfa Lojistik Köy İşletmesi, Faaliyet Tabanlı Maliyetleme sistemi ile maliyet hesaplamalarını gerçekleştirmek istemektedir. Bu nedenle işletmenin bölümlerini Depo-Antrepo Faaliyet Merkezi, Ofis ve Ticari Alan Faaliyet Merkezi, Bakım-Onarım ve Sosyal Hizmetler Faaliyet Merkezi olmak üzere 3 faaliyet merkezine ayırmıştır. Tablo-8’de yer alan gider kalemlerini faaliyet merkezlerine aktarılması ise Tablo-9’daki gibi oluşmuştur.

Tablo 9.Faaliyet Merkezlerinde Toplanan Gider Kalemleri

Faaliyet Merkezlerinde Toplanan Gider Kalemleri				
Gider Kalemleri	Depo ve Antrepo Faaliyetleri	Ofis ve Ticari Alan Faaliyetleri	Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet ve Faaliyetleri	Toplam Tutar(TL)
Personel Giderleri	62.000,00	22.827,00	11.900,50	96.727,50
Temizlik Giderleri	2.000,00	4.000,00	6.825,00	12.825,00
Depolama Giderleri	152.845,00	-	-	152.845,00
Elektrik-Su-Isınma Giderleri	27.000,00	4.000,00	10.000,00	41.000,00
Pazarlama Giderleri	10.000,00	10.000,00	12.000,00	32.000,00
Güvenlik Giderleri	10.000,00	3.852,00	4.000,00	17.852,00
Telefon Giderleri	5.000,00	10.000,00	26.000,00	41.000,00
Kırtasiye Giderleri	10.000,00	25.000,00	15.000,00	50.000,00
Amortisman	127.722,60	40.000,00	3.0000,00	197.722,60
Bakım-Onarım Giderleri	10.000,00	4.000,00	134.528,00	148.528,00
Yiyecek-İçecek Giderleri	0,00	5.000,00	16.458,00	21.458,00
Sigorta Giderleri	10.000,00	2.000,00	900,00	12.900,00
Diğer Giderler	5.000,00	5.000,00	5.000,00	15.000,00
Toplam	431.567,60	135.679,00	272.611,50	839.858,10

Tablo-9'te görüldüğü üzere 3 faaliyet merkezine gider kalemleri yüklenmiştir. Bu bağlamda ana faaliyet merkezlerinde toplanan giderler Tablo-10'daki gibi şekillenmiştir.

Tablo 10.Faaliyet Merkezlerinin Toplam Giderleri

Faaliyet Merkezleri	Toplam Giderler (TL)
Depo ve Antrepo Faaliyetleri	431.567,60
Ofis ve Ticari Alan Faaliyetleri	135.679,00
Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet ve Faaliyetleri	272.611,50
Toplam	839.858,10

Tablo-10'da görüleceği üzere toplam giderler içerisinde en büyük payı depo ve antrepo faaliyetleri almıştır. Alfa Lojistik Köy İşletmesi'ne ait bilgilere göre Faaliyet Tabanlı Maliyetleme yöntemi aşağıdaki sırayla uygulanmıştır.

3.5.1. Faaliyet Maliyetlerinin ve Maliyet Sürücülerinin Tespit Edilmesi

Faaliyet maliyetlerinin ve faaliyet yükleme oranlarının hesaplanabilmesi için öncelikle faaliyet merkezleri ve buna bağlı olarak faaliyetler oluşturulmuştur. Sunulan

hizmetlerin m²'si maliyet sürücüsü olarak belirlenmiştir. Bu bağlamda faaliyet maliyetleri ve yükleme oranları Tablo-11'deki gibi şekillenmiştir.

Tablo 11.Faaliyet Maliyetleri ve Yükleme Oranları

Faaliyet Merkezleri	Faaliyetler	Yükleme Oranı (%)	Faaliyet Maliyetleri (TL)	Maliyet Sürücüsü Miktarı (m ²)	Maliyet Yükleme Oranı (TL/m ²)
Depo ve Antrepo Faaliyetleri	Stok Girişi	0,14	60.419,464	1.238.690	0,048776905
	Depolama	0,68	293.465,968	1.233.150	0,237980755
	Etiketleme	0,12	51.788,112	1.233.150	0,041996604
	Sevkiyat	0,06	25.894,056	1.233.150	0,020998302
Toplam			431.567,60		
Ofis ve Ticari Alan Faaliyetleri	Müşterilere Bilginin Verilmesi	0,12	16.281,48	835.540	0,019486177
	Ofis ve Ticari Alanlara Giriş Çıkışın Yapılması	0,15	20.351,85	835.540	0,024357721
	Odaların Günlük Temizlik İşlerinin Yapılması	0,41	55.628,39	835.540	0,06657777
	Odalara Yiyecek-İçecek Servisinin Yapılması	0,19	25.779,01	835.540	0,030853113
	Promosyon Faaliyetleri	0,13	17.638,27	835.540	0,021110025
Toplam			135.679,00		
Bakım-Onarım ve Sosyal Hizmet Faaliyetleri	Müşterilere Bilginin Verilmesi	0,15	40.891,725	835.540	0,048940476
	Müşteri Rezervasyonlarının Alınması	0,12	32.713,38	835.540	0,03915238
	Bakım-Onarım ve Sosyal Faaliyetlerin Yapılması	0,58	158.114,67	835.540	0,189236506
	Müşteri Ziyaretleri	0,15	40.891,725	1.238.690	0,033012073
Toplam			272.611,50		

Sunulan bütün hizmetlerin m² maliyetini hesaplayabilmek için her faaliyet merkezi ve faaliyetleri ayrı ayrı ele alınmış ve buna bağlı olarak tablolar oluşturulmuştur.

3.5.1.1. Depo ve Antrepo Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Faaliyet maliyetlerinin maliyet öznelerine yüklenmesi için her faaliyet maliyetinin yükleme oranıyla, maliyet sürücü miktarının çarpılması gerekmektedir.

Depo ve Antrepo faaliyet merkezine ait faaliyet maliyetlerinin, maliyet öznelerine yüklenmesi işlemi Tablo-12’de gösterilmektedir.

Tablo 12.FTM Yönteminde Depo ve Antrepo Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Faaliyetler	Maliyet Sürücüleri	Maliyet Sürücü Miktarı(m2)	Maliyet Yükleme Oranı (TL/m2)	Toplam Maliyet (TL)
Stok Girişi	Depo ve Antrepolar	403.150	0,048776905	19.664,4091
	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,048776905	270,2240517
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,048776905	40.484,83085
Toplam				60.419,464
Depolama	Depo ve Antrepolar	403.150	0,237980755	95.941,94137
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,237980755	197.524,0266
Toplam				293.465,968
Etiketleme	Depo ve Antrepolar	403.150	0,041996604	16.930,93083
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,041996604	34.857,18117
Toplam				51.788,112
Sevkiyat	Depo ve Antrepolar	403.150	0,020998302	8.465,465415
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,020998302	17.428,59059
Toplam				25.894,056
Genel Toplam				431.567,6

3.5.1.2. Ofis ve Ticari Alan Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Ofis ve ticari alan faaliyet merkezine ait faaliyet maliyetlerinin, maliyet öznelerine yüklenmesi işlemi Tablo-13’de gösterilmektedir. Ofis ve ticari alan faaliyet merkezinde maliyet sürücü miktarı olarak toplam ofis ve ticari alan m²’si ile bakım-onarım ve sosyal hizmetler m²’si esas alınmıştır.

Tablo 13.FTM Yönteminde Ofis ve Ticari Alanlar Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Faaliyetler	Maliyet Sürücüleri	Maliyet Sürücü Miktarı(m2)	Maliyet Yükleme Oranı (TL/m2)	Toplam Maliyet (TL)
Müşterilere Bilginin Verilmesi	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,019486177	107,9534184
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,019486177	16.173,52658
Toplam				16.281,48
Ofis ve Ticari Alanlara Giriş-Çıkışın Yapılması	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,024357721	134,941773
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,024357721	20.216,90823
Toplam				20.351,85
Odalarnın Günlük Temizlik İşlerinin Yapılması	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,06657777	368,8408462
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,06657777	55.259,54915
Toplam				55.628,39
Odalara Yiyecek-İçecek Servisinin Yapılması	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,030853113	170,9262458
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,030853113	25.608,08375
Toplam				25.779,01
Promosyon Faaliyetleri	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,021110025	116,9495366
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,021110025	17.521,32046
Toplam				17.638,27
Genel Toplam				135.679

3.5.1.3. Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet Faaliyet Merkezine Ait Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Ofis ve ticari alan faaliyet merkezine ait faaliyet maliyetlerinin, maliyet öznelerine yüklenmesi işlemi Tablo-14'de gösterilmektedir. Müşterilere bilginin verilmesi, müşteri rezervasyonlarının alınması, bakım-onarım ve sosyal faaliyetlerin

yapılması faaliyetlerinde maliyet sürücü miktarı olarak toplam ofis ve ticari alan m²'si ile bakım-onarım ve sosyal hizmetler m²'si esas alınırken, müşteri ziyaretleri faaliyetlerinde bütün maliyet sürücülerinin toplam m²'si alınmıştır.

Tablo 14.FTM Yönteminde Bakım-Onarım, Sosyal Hizmet Faaliyet Merkezi Faaliyet Maliyetlerinin Maliyet Öznelerine Yüklenmesi

Faaliyetler	Maliyet Sürücüleri	Maliyet Sürücü Miktarı(m2)	Maliyet Yükleme Oranı (TL/m2)	Toplam Maliyet (TL)
Müşterilere Bilginin Verilmesi	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,048940476	271,1302349
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,048940476	40.620,59477
Toplam				40.891,725
Müşteri Rezervasyonlarının Yapılması	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,03915238	216,904188
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,03915238	32.496,47581
Toplam				32.713,38
Bakım-Onarım ve Sosyal Faaliyetlerin Yapılması	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,189236506	1.048,370242
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,189236506	157.066,2998
Toplam				158.114,67
Müşteri Ziyaretleri	Depo ve Antrepolar	403.150	0,033012073	13.308,81733
	Ofis ve Ticari Alanlar	5.540	0,033012073	182,8868857
	Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	830.000	0,033012073	27.400,02079
Toplam				40.891,725
Genel Toplam				272611,5

3.5.2. Maliyet Öznelerinin Birim Maliyetlerinin Hesaplanması

Faaliyet tabanlı maliyetleme yönteminde bu aşamada sunulan hizmetlerde biriken toplam maliyetin toplam satılan hizmetlerin m²'sine bölünmesiyle birim maliyetler bulunur. Her hizmet kalemi için hesaplanan birim maliyetler Tablo-15'te gösterilmektedir.

Tablo 15.Maliyet Öznelerinin Birim Maliyetleri

Sunulan Hizmetler	Her Bir Hizmetin Aldığı Maliyet (TL)	Satılan Hizmet (m2)	Birim Maliyet (TL/m2)	Maliyet Oranları (%)
Depo ve Antrepolar	154.311,564	403.150	0,38	22,1
Ofis ve Ticari Alanlar	2.889,127422	5.540	0,52	30,23
Tamir/Bakım, Sosyal Tesis ve Kamyon/Tır Garajları	682.657,4085	830.000	0,82	47,67

Tablo-15'te görüleceği üzere en yüksek birim maliyete sahip hizmet m² başına 0,82 TL ile tamir/bakım, sosyal tesis ve kamyon/tır garajları olmuştur. En düşük birim maliyete sahip hizmet kalemi ise depo ve antrepolar olmuştur.

BÖLÜM IV: SONUÇ VE TARTIŞMALAR

“Maliyet Yönetimi Açısından Lojistik Köy Faaliyetlerinin TMS/TFRS’ye Göre Muhasebeleştirilmesi” başlıklı bu çalışma ile gittikçe önemi artan lojistik köy faaliyetlerinin maliyet yönetimi açısından muhasebeleştirilmesi araştırılmıştır. Yaşadığımız her alanda etkisini gösteren küreselleşme muhasebe alanında da etkisini göstermiştir. Bu etkiye yönelik olarak Uluslararası Muhasebe Standartları Komitesi tarafından UFRS⁹ yayınlanmıştır. Ülkemizde de söz konusu bu gelişmeler paralel olarak UFRS ile tam uyumlu TMS yayınlanmış ve yürürlüğe girmiştir. TMS’nin yayınlama amacı, ihtiyaç duyulan bilgiyi tam, doğru ve güvenilir bir şekilde karşılamaktır. UFRS ve TFRS’ye göre hazırlanan finansal raporların anlaşılabilir, doğru ve karşılaştırılabilir olması gerekmektedir.

Lojistik sektöründe gerçekleştirilen faaliyetlerin kapsamının genişlemesi ve çeşitlenmesi; yük taşımacılığı akışlarının etkin ve verimli bir şekilde organize olması ve çoklu ulaşım sistemleri ile uyumlu olabilmesini gerektirmiştir. Bu da ancak lojistik köylerin varlığı ile mümkün olabilecektir.

Kentlerdeki lojistik hareketlerin en az maliyet ve en kısa sürede gerçekleştirilebilmesi ve lojistik faaliyetlerin özel alanlarda toplanarak kentlere verilen olumsuz etkilerin asgari seviyeye indirilebilmesi için lojistik köyler büyük önem taşımaktadır.

Lojistik köylerin en önemli işlevi dağıtımın tek merkezden yapılabilmesi, akıllı depolama sistemlerine sahip olması ve gümrük işlemlerinin kolayca halledilebilmesidir.

Ülkemizin stratejik konumu sayesinde sahip olduğu ‘Lojistik Üs’ özelliği ile beraber lojistik köy kavramı gündeme gelmiştir. TCDD ve özel sektör işbirliği ile ülkemizin çeşitli bölgelerinde lojistik köyler kurulmaya başlanmıştır. Ancak lojistik köy yatırımlarının bir an önce hayata geçirilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda yapılacak bu yatırımların uzman eğitim kadrosu ile desteklenmesi uygun olacaktır.

⁹ Uluslararası Finansal Raporlama Standartları

Günümüz yoğun rekabet ortamında işletmelerin lojistik faaliyetlerinden kaynaklanan ihtiyaçları ve bu duruma bağlı olarak işletmenin toplam maliyetlerin içindeki lojistik maliyetlerin payı artmıştır. Lojistik köyler işletmelere lojistik imkânı sağlamakta ve buna bağlı olarak işletmeler lojistik maliyetleri azaltmakta ve karlılık hedeflerini daha kısa sürede gerçekleştirebilmektedirler. Bu bağlamda bu çalışma lojistik köy faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesi ile ilgili alanında ilk çalışma olduğundan lojistik köy işletmeleri için emsal niteliği taşımaktadır.

Lojistik köyler ile işbirliği içerisine giren işletmeler için yapılacak bir takım yasal düzenlemeler ile lojistik köylerin kurulması teşvik edilmeli, desteklenmelidir. Lojistik işletmeleri teşvik edecek yasal düzenlemeler ile birlikte çeşitli ulaşım yolları (karayolu, denizyolu vb.) maliyetlerinden kurtulacak ve sürdürülebilir işletmeciliğin gereği olan ekolojik dengeye zarar vermeyecek, yeşil maliyetlere katlanmak zorunda kalmayacaktır.

Lojistik köylerin yönetimindeki etkinlik ve verimlilikten bahsedebilmenin koşullarından biri de maliyetlerin doğru bir biçimde belirlenmesi, kontrol edilmesi ve yönetilmesidir. Bu maliyetlerin kontrol edilmesinde toplam maliyet analizlerinin yapılması ve toplam maliyetlerin satış gelirleri üzerindeki etkisinin ölçülmesi gerekmektedir. Ancak bu iki analizin yanında lojistik köy işletmeleri gerek uygulamada gerekse literatürde kullanılan diğer yöntemleri de başarıyla uygulayabilmelidirler.

Bu kısma kadar yapılan tüm hesaplamalar ve açıklamalar sonunda, lojistik köy işletmelerinin lojistik faaliyetlere ilişkin daha ayrıntılı analizler yapabilmesi stratejik maliyet yönetimi araçlarını uygulamaya alması önerilmektedir.

Lojistik köy işletmeleri, tek düzen hesap çerçevesini oluşturan hesap sınıflarından 8 kodlu serbest hesap sınıflarını hizmet üretiminde katlandığı maliyetleri daha doğru ve etkin bir şekilde hesaplayabilmek için aşağıda belirtildiği şekilde düzenleyebilir.

8 LOJİSTİK MALİYETLER

810 TAŞIMA MALİYETLERİ

810.01 İşçilik Maliyetleri

810.02 Yakıt Maliyetleri

810.03 Sigorta Maliyetleri

810.04 Amortisman Maliyetleri

810.05 Bakım-Onarım Maliyetleri

.....
810.09 Diğer Taşıma İle İlgili Maliyetler

820 STOK BULUNDURMA MALİYETLERİ

820.01 Sermaye Maliyeti
820.02 Depolama Alanı Maliyetleri
820.03 Stok Hizmet Maliyetleri
820.04 Sigorta Maliyeti
820.05 Amortisman Maliyeti
.....
820.09 Diğer Stok Bulundurma Maliyetleri

KAYNAKÇA

- Akbaş, H. E. (2011). Sanayi İşletmelerinde Stratejik Maliyet Yönetimi. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 107-127.
- Alkan, A. T. (2005). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama. *Selçuk Üniversitesi S.B.E. Dergisi*, 39-56.
- Altınbay, A. (2006). Kaizen Maliyetleme Sistemi: Dinamik Bir Maliyet Yönetim Sistemi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 8(1), 103-121.
- Anirban, G. (2011). Total Cost Management: A New Approach to Cost Control. *Advances in Management*, 4(12), 63-65.
- Ardıç, M., Öndeş, T., & Öztürk, A. (2012). Maliyet Yönetimi Yaklaşımları ve Devlet Orman İşletmelerinde Uygulanabilirliklerinin Araştırılması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 1-26.
- Aslan, S. (2008). Kalite Maliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemine Entegrasyonu. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 25(2), 521-534.
- Atmaca, M., & Terzi, S. (2007). Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Dergisi*, 367-384.
- Atmaca, M., & Yılmaz, B. B. (2011). Konaklama İşletmelerinin Faaliyetlerinde Maliyet Kontrolünün Etkileri: Marmara Bölgesinde Faaliyet Gösteren Beş Yıldızlı Otel Üzerinde Bir Araştırma. *Mali Çözüm*, 15-34.
- Ballis, A., & Mavrotas, G. (2007). Freight Village Design Using the Multicriteria Method Promethee. *Operational Research*, 7(2), 213-232.
- Ballou, R. H. (1999). *Business Logistics Management: Planning, Organizing, and Controlling the Supply Chain*. New Jersey: Prentice Hall.
- Bekçi, İ., & Özal, H. (2010). Stratejik Maliyet Yönetiminin Sağlık Sektöründe Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *Akademik Araştırmalar ve Dergisi*, 2(3), 78-97.
- Bekçioğlu, S., & Köroğlu, Ç. (2012). Stratejik maliyet Yönetimi Kapsamında Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Analizi ve Bir Otel İşletmesinde Uygulama. *Muhasebe ve Denetim Bakış*, 1-24.
- Bengü, H. (2005). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminde Faaliyet Seviyelerinde Maliyet Uygulaması. *MUFAD*, 186-194.
- Berliner, C., & Brimson, J. A. (1988). *Cost Managenet For Today's Advanced Manufacturing*. Boston: Harvard Business School Press.

- Bezirci, M., & Dündar, A. O. (2011). Lojistik Köylerin İşletmelere Sağladıkları Maliyet Avantajları. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(1), 309-325.
- Bhimani, A., & Okana, H. (1995). Target Excellence: Target Cost Management at Toyota in The UK. *Management Accounting*, 73(6), 42-44.
- Bozdemir, E., & Orhan, M. S. (2011). Üretim Maliyetlerinin Düşürülmesinde Kaizen Maliyetleme Yönteminin Rolü ve Uygulanabilirliğine Yönelik Bir Araştırma. *Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15(2), 463-480.
- Büyük Türkçe Sözlük*. (2013, Temmuz 24). Türk Dil Kurumu: http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_bts&view=bts&kategori=verilst&ayn1=bas&kelime1=lojistik adresinden alındı
- Büyükmirza, H. K. (2009). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi* (14. Baskı b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Ceran, Y., & Alagöz, A. (2007). Lojistik Maliyet Yönetimi: Lojistik Maliyetler ve Lojistik Maliyet Muhasebesi. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 5(2), 153-175.
- Chaikambang, C., Ussahawanitchakit, P., & Boonlua, S. (2012). Strategic Cost Management and Goal Achievement: Evidence From Food Businesses in Thailand. *International Journal of Business Strategy*, 12(4), 1-27.
- Coşkun, A. (2002). Stratejik Maliyet Yönetim Aracı Olarak Hedef Maliyetleme. *Akademik Araştırmalar Dergisi*(15), 25-34.
- Çabuk, Y. (2003). Geleneksel Maliyet Sistemlerine Alternatif Bir Yaklaşım: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme. *ZKÜ Bartın Orman Fakültesi Dergisi*, 5(5), 109-116.
- Çankaya, F., & Aygün, D. (2006). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme: Kamu Hastaneleri Uygulaması. *Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*(17), 93-119.
- Çevik, O., & Gülcan, B. (2011). Lojistik Faaliyetlerin Çevresel Sürdürülebilirliği ve Marco Polo Programı. *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 13(20), 35-44.
- Demir, B. (2010). Muhasebe Sistemlerinde Bilgi Kalitesi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(48), 142-153.
- Demir, M. H., Taşer, A., YetişKara, B., Toyoglu, H., & Alumur, S. (2013). *Çağdaş Lojistik Uygulamaları*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Demir, V. (2008). *Lojistik Yönetim Sisteminde Maliyet Hesaplamaları*. Ankara: Nobel Yayınevi.

- Doğan, A. F. (2011). Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Gider ve Maliyet Hesaplarına Eleştirel Yaklaşım. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 13(2), 131-152.
- Duman, H. (2013). *Stratejik Yönetim Aracı Olarak Müşteri Muhasebesi*. Ankara: Nobel Yayınevi.
- Dumanoğlu, S. (2005). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi: Bir Dijital Baskı İşletmesinde Uygulama. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(27), 105-116.
- Elgün, M. N. (2011). Ulusal Ve Uluslararası Taşıma Ve Ticarete Lojistik Köylerin Yapılanma Esasları Ve Uygun Kuruluş Yeri Seçimi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 13(2), 203-226.
- Ergün, F. A., & İsmail Ağırbaş, I. K. (2013). Patoloji Tetkiklerinde Faaliyet Tabanlı Maliyet Hesaplaması ve Güncel Fiyatlandırma Sistemi İle Karşılaştırılması. *Türk Patoloji Dergisi*, 29(1), 1-14.
- Ertaş, F. C. (1998). Yeni ve Dinamik Bir Maliyet Yönetimi Aracı Olarak Hedef Maliyetleme Yöntemi. *Atatürk Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 12(1-2), 181-196.
- Europlatforms. (2013, Temmuz 26). *Logistics Centres Directions for Use*. <http://www.unece.org>:
http://www.unece.org/fileadmin/DAM/trans/main/eatl/docs/EN-REV-What_is_a_Freight_VillageFinalcorretto.pdf adresinden alındı
- Fu, W., & Yang, L. (2009). The Discussion of Target Cost Method In Logistics Cost Management. *ISECS International Colloquium on Computing, Communication, Control, and Management*, 4, s. 537-540. Sanya.
- Gokiene, R., & Dagiliene, L. (2011). Estimation Of Critical Cost Elements In The Model Of Tangible Movable Asset Operation Cost Management. *Economics and Management*(16), 37-40.
- Gümüş, Y. (2009). Lojistik Faaliyetlerin Rekabet Stratejileri ve İşletme Kârı İle Olan İlişkisi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(41), 97-113.
- Hansen, D. R., & Maryanne M. Mowen, L. G. (2009). *Cost Management: Accounting and Control*. Cengage Learning.
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2006). *Cost Management Accounting&Control*. New York: Thomson Learning.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. (2012). *Cost Accounting*. Pearson Education Limited.

- Karacan, S., & Aslanoğlu, S. (2005). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Temel Mali Tablolar Üzerinde Etkileri. *Muhasebe ve Denetim Bakış*(16), 1-20.
- Karacan, S., & Kaya, M. (2011). *Lojistik Faaliyetlerde Maliyetleme*. Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Karcıoğlu, R. (2000). *Stratejik Maliyet Yönetimi*. Erzurum: Aktif Yayıncılık.
- Karğın, S. (2013). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin Yükselişi ve Düşüşü. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*(58), 21-40.
- Kartal, A., Gündüz, H. E., & Sevim, A. (2013). *Maliyet Yönetimi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Kato, Y. (1993). Target costing support systems: lessons from leading Japanese companies. *Management Accounting Research*, 4(1), 33-47.
- Kaya, G. A. (2010). Hedef Maliyetleme. *Fırat Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20(1), 313-332.
- Kırlı, M., & Kayalı, N. (2010). Stratejik Maliyet Yönetimi ve Kısıtlar Teorisi : Bir Uygulama. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 93-114.
- Kotler, P., & Armstrong, G. (2004). *Principles of Marketing*. USA: Pearson Education Limited.
- Köse, T. (2002). Ürün Maliyetlerine Göre Karar Alma Ağaçları: Ürün Yaşam Seyri Maliyetlemesi, Hedef Maliyetleme ve Kaizen Maliyetleme. *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(2), 77-104.
- Kumar, A., & Shafabi. (2011). Strategic cost management – suggested framework for 21st Century. *Journal of Business and Retail Management Research*, 5(2), 118-130.
- Laonamtha, U., Ussahawanitchakit, P., & Boonlua, S. (2012). Modern Cost Management Capability and Firm Performance: An Empirical Assessment of Auto Parts Businesses in Thailand. *International Journal of Strategic Management*, 12(3), 1-13.
- Lazol, İ. (2011). *Genel Muhasebe*. Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Lin, C.-Y. (2006). Factors Affecting the Innovation in Logistics Information Systems for Logistics Service Providers in Taiwan. *Journal of Information & Optimization Sciences*, 27(3), 629-648.
- Modarress, B., Ansari, A., & Lockwood, D. L. (2005). Kaizen costing for lean manufacturing: a case study. *International Journal of Production Research*, 41(9), 1751-1760.

- Ong, T. S., & Teh, B. H. (2011). Quality Cost Management in the Malaysian Manufacturing Industry. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 6(2), 27-40.
- Özerhan, Y., & Yanık, S. (2012). *Açıklamalı ve Örnek Uygulamalı Türkiye Muhasebe Standartları Türkiye Finansal Raporlama Standartları*. Ankara: Muhasebe Denetim Basın Yayın A.Ş.
- Price Waterhouse Coopers. (2013, 07 04). Repacking Your Accounts: http://www.pwc.be/en_BE/be/transport-logistics/pdf/Repacking-your-accounts.pdf adresinden alındı
- Rezaie, K., Ostadi, B., & Torabi, S. (2008). Activity-based costing in flexible manufacturing systems with a case study in a forging industry. *International Journal of Production Research*, 46(4), 1047-1069.
- Sarkar, A. (2012). Impact of Total Cost Management on Financial Performance : An Empirical Study of Selected Public Sector Oil and Gas Companies in India. *The Journal of Institute of Public Enterprise*, 35(3-4), 28-39.
- Shank, J. K. (1989). Strategic Cost Management: New Wine, or Just New Bottles? *Journal of Management and Accounting Research*, 1, 47-65.
- Sönmez, E. (2007). Tam Zamanında Üretim Sisteminde Maliyet Muhasebesi Sisteminin Yapısı ve İşleyiş. *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 8(2), 69-92.
- TCDD. (2013, Ağustos 2). *Lojistik Köyler*. TCDD Web Sitesi: <http://www.tcdd.gov.tr/Upload/Files/ContentFiles/2010/yurticibilgi/lojistikko y.pdf> adresinden alındı
- Titiz, İ., & Altunay, M. A. (2012). Çağdaş Maliyetleme Sistemlerinden Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi ve Bir Tekstil İşletmesi Uygulaması. *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 91-112.
- Titiz, İ., & Çetin, A. C. (2000). Karar Almada Geleneksel Maliyet Yönetimi Yaklaşımında Yaşanan Gelişmeler Ve Stratejik Maliyet Yönetimi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi*, 5(2), 121-128.
- Tokay, S. H., Deran, A., & Arslan, S. (2011). Lojistik Maliyet Yönetiminde İzlenebilecek Stratejiler ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(29), 225-244.
- Tontiset, N., & Choojan, J. (2012). The Successful Of Strategic Cost Management Of Electronics Manufacturing. *International Journal of Business Strategy*, 12(3), 133-149.

- Tsamboulas, D. A., & Dimitropoulos, I. (1999). Appraisal of Investments in European Nodal Centres for Goods - Freight Villages: A Comparative Analysis. *Transportation*(26), 381-398.
- Tsamboulas, D. A., & Kapros, S. (2003). Freight Village Evaluation Under Uncertainty With Public. *Transport Policy*, 141-156.
- Tutar, E., Tutar, F., & Yetişen, H. (2009). Türkiye'de Lojistik Sektörünün Gelişmişlik Düzeyinin Seçilmiş AB Ülkeleri (Romanya ve Macaristan) İle Karşılaştırmalı Analizi. *Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 11(17), 190-216.
- Türker, M., Balyemez, F., & Biçer, A. A. (2005). Üretim Sürecinde Tedarik Zincirinin Önemi ve Maliyet Yönetimi. *V. Ulusal Üretim Araştırmaları Sempozyumu*, (s. 459-465). İstanbul.
- Türkiye Muhasebe Standartları*. (2013, Kasım 12). [www.kgk.gov.tr: http://www.kgk.gov.tr/contents/files/TFRS_2013/TMS/TMS16.pdf](http://www.kgk.gov.tr:www.kgk.gov.tr/contents/files/TFRS_2013/TMS/TMS16.pdf) adresinden alındı
- Uğurtay, H., Öker, F., Sur, H., Bakır, İ., & Döğücü, M. Ş. (2012). Bir Kamu Hastanesinden Anjiyografi Birimi Maliyetlerinin Faaliyet Tabanlı Maliyetleme İle Analizi. *Nobel Medicus*, 9(1), 10-16.
- Unutkan, Ö. (2010). Faaliyet Tabanlı Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama. *Mali Çözüm*(97), 87-105.
- Uzelli, C. (2013, Temmuz 20). *Denge Yeminli Mali Müşavirlik*. [http://www.dengeymm.com.tr/userfiles/File/Maliyete%20Yansıyan%20Kanunen%20Kabul%20Edilmeyen%20Giderlerin%20Vergisel%20Acidan%20Değerlendirilmesi\(3\).pdf](http://www.dengeymm.com.tr/userfiles/File/Maliyete%20Yansıyan%20Kanunen%20Kabul%20Edilmeyen%20Giderlerin%20Vergisel%20Acidan%20Değerlendirilmesi(3).pdf) adresinden alındı
- Ülker, Y., & İskender, H. (2006). Doğru Maliyet Hesaplama Güvenilir Bir Sistem: Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Ve John Deere Örneği. *BAÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 8(13), 189-217.
- Winkler, H., & Seebacher, G. (2011). Management of Freight Villages: Findings From an Exploratory Study in Germany. *International Journal of Logistics Research and Applications: A Leading Journal of Supply Chain Management*, 14(4), 271-283.
- Wu, J., & Haasis, H. D. (2013). Converting Knowledge into Sustainability Performance of Freight Villages. *Logistics Research*(6), 63-88.
- Yalçın, S. (2006). Rekabet Avantajı Sağlamada Stratejik Maliyet Yönetiminin Muhasebe Uygulamalarıyla İlişkileri. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(15), 15-34.

- Yazıcı, N. (2012). Zincirleme Hedef Maliyetleme Tekniđi ve Tekstil Sektöründe Bir Uygulama. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 29-46.
- Yükçü, S. (2011). *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. İzmir: Altın Nokta Yayınları.
- Zengin, Y., & Ada, E. (2010). Cost management through product design: target costing approach. *International Journal of Production Research*, 48(19), 5593-5611.

KİŞİSEL BİLGİLER

- **Ad Soyad** : Mehmet YÜCENURŞEN
- **Adres** :
- **Tel** : 0382 288 3862
- **E-posta** : yucenursen@hotmail.com
- **Doğum Tarihi** : 30.10.1985
- **Askerlik Durumu** : Tecilli (31/03/2014)

EĞİTİM

- 2010 - Aksaray Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Ana Bilim Dalı İşletme Bilim Dalı Yüksek Lisans /Aksaray (Devam Ediyor)
- 2004 – 2009 Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü , Lisans
- 2000 – 2003 Muhittin Güzelkılınç Lisesi / KONYA

İŞ TECRÜBESİ

Firma Adı: Türkiye İş Bankası A.Ş. Ortaköy Şubesi

Çalıştığı Bölüm: Operasyon Servisi

Süre: 28.12.2009-24.12.2009

Firma Adı: T.C. Ziraat Bankası A.Ş. Aksaray Şubesi

Çalıştığı Bölüm: Operasyon-Kredi-Muhasebe Servisi

Süre: 28.12.2009-22.06.2012

Firma Adı: Aksaray Üniversitesi Ortaköy Meslek Yüksek Okulu

Çalıştığı Bölüm: Finans, Bankacılık ve Sigortacılık Bölümü/ Öğretim Görevlisi

Süre: 25.06.2012- Devam Ediyor

AKADEMİK FAALİYETLERİ

- Bankacılık Sektörü İçin Çevre ve Türkiye’de Sürdürülebilir Bankacılık/ 1st International Conference on Sustainable Business and Transitions For Sustainable Development – 11-13 Ekim/Konya
- Karbon Muhasebesi/ S.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi – Sayı 24
- Environmental Cost Management Within The Sustainable Business, The Online Journal Of Science And Technology- Volume 3(2)
- The Entrepreneurs’ Expectations and Satisfaction Level in Today’s Accounting Education: A Survey of Aksaray Organized Industrial Zone/ 13th

International Educational Technology Conference/ 13-15 Mayıs 2013- Malezya

- The Underlying Reasons of Students' Success or Failure in Accounting Lessons, A Suggested Model: The Case of K MU – ASU/ 13th International Educational Technology Conference/ 13-15 Mayıs 2013- Malezya

SINAV PUANLARI

- ÜDS Puanı (2008) : 60
- ALES Puanı (2011) : 83,667
- Lisans Not Ort. : 68,96 (4'lük Sistemde 2,67)

YABANCI DİL VE DÜZEYİ

- İngilizce; INTERMEDIATE

BİLGİSAYAR BECERİLERİ

- Windows Xp, Win7
- Microsoft Office; Excel, Word, Power Point, Outlook