

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KUYUMCULUK SEKTÖRÜNDE UYGULAMALI
HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ

Ömer BİLGEN
(132008242)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Kadir TUNA

İSTANBUL, Eylül 2016

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KUYUMCULUK SEKTÖRÜNDE UYGULAMALI
HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ

Ömer BİLGEN
(132008242)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Doç. Dr. Kadir TUNA

İSTANBUL, Eylül 2016

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

KUYUMCULUK SEKTÖRÜNDE UYGULAMALI
HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ

Ömer BİLGEN
(132008242)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih : 28/09/2016
Tezin Savunulduğu Tarih : 28/09/2016

Tez Danışmanı : Doç. Dr. Kadir TUNA
Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Ahmet Tuğrul SAVAS
: Yrd. Doç. Dr. Turgay MÜNYAS



İSTANBUL, Eylül 2016

İÇİNDEKİLER

	<u>SAYFA NO</u>
ÖZET	viii
ABSTRACT	ix
KISALTMALAR	x
TABLolar LİSTESİ (LIST OF TABLES)	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ (LIST OF FIGURES)	12
BÖLÜM 1. GİRİŞ VE AMAÇ	13
BÖLÜM 2. MALİYET KAVRAMI VE ANALİZİ ...	15
2.1. MALİYET KAVRAMININ ANALİZİ	15
2.1.1. Maliyet Kavramının Tanımı	15
2.1.2. Maliyet Çeşitleri	16
2.1.2.1. Türlerine Göre.....	16
2.1.2.1.1. Malzeme Maliyeti	16
2.1.2.1.2. İşçilik Maliyeti	18
2.1.2.1.3. Sabit Kıymetleri Kullanma Maliyeti.....	18
2.1.2.1.4. Dışarıdan Sağlanan Hizmetler	18
2.1.2.1.5. Sermaye Maliyetleri.....	19
2.1.2.1.6. Riziko Karşılama Maliyetleri.....	20
2.1.2.1.7. Vergiler	20
2.1.2.2. İşletmenin Fonksiyonlarına Göre.....	20
2.1.2.2.1. Üretim Maliyetleri	20
2.1.2.2.2. Satış Maliyetleri.....	21
2.1.2.2.3. Tedarik Maliyetleri	22
2.1.2.2.4. AR-GE Maliyetleri	22
2.1.2.2.5. Yönetim Maliyetleri.....	23
2.1.2.2.6. Finansman Maliyetleri	23

2.1.3. Maliyetlerin Unsurları.....	23
2.2. MALİYET YÖNTEMLERİ	25
2.2.1. Dolaylı Maliyet Yöntemleri.....	25
2.2.2. Dolaysız Maliyet Yöntemleri.....	25
2.2.3. Değişken Maliyet Yöntemleri	27
2.3. MALİYET YÖNETİMİ VE MUHASEBESİ.....	28
2.4. MALİYET YÖNTEMLERİ	29
2.4.1. FIFO ve FILO Maliyet Yöntemleri.....	29
2.4.2. Matematiksel Dağıtım ve Hareketli Ağırlıklı Maliyet Yöntemleri	30
BÖLÜM 3. KUYUMCULUK SEKTÖRÜ	31
3.1. SEKTÖRE GENEL BAKIŞ	31
3.1.1. Tarihçe	32
3.1.2. Markalaşma.....	33
3.1.3. Ürün Tasarımı ve Çeşitliliği.....	34
3.1.4. İstihdam Yapısı	36
3.1.5. Ekonomik Yapı	38
3.1.6. Vergiler	43
BÖLÜM 4. KUYUMCULUK SEKTÖRÜNDE A FİRMASI HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ UYGULAMASI	45
4.1. İŞLETMENİN OCAK AYI MALİYET BİLGİLERİ.....	45
4.2. ÜRETİM SATIŞ VE MALİYETLENDİRME	46
4.2.1. Maliyetlendirme	49
4.2.1.1. Tablodaki Değerlerin Hesaplanması.....	49
4.2.1.2. Üretime Sevk	50
4.2.3. 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 12.01.2016- 16.01.2016 Üretim ve Satışlar	55
4.2.4. Üretime Konu Olan Katkı Malzemelerinin Mamulün Maliyete Eklenmesi.....	57

4.2.4.1. Zirkon Taş Hesabı:.....	57
4.2.4.2. Aloy Hesabı:	57
4.2.4.3. Rodyum Hesabı:	58
4.2.4.4. Döküm Alçısı Hesabı:.....	58
4.2.5. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):	58
4.2.6. Çıkışlar (Satışlar):.....	60
4.2.7. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 15.01.2016-16.01.2016 Üretim ve Satışlar.....	63
4.2.7.1. Girişler	Hata! Yer işareti tanımlanmamış.3
4.2.8. 18 Ayar I. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu.....	64
4.2.8.1. Zirkon Taş Hesabı:.....	64
4.2.8.2. Aloy Hesabı:	65
4.2.8.3. Rodyum Hesabı:	65
4.2.8.4. Döküm Alçısı Hesabı:.....	65
4.2.9. Çıkışlar (Satışlar):.....	67
4.3. MALİYETLENDİRME	69
4.3.1. Üretime Sevk	70
4.3.1.1. Üretime Sevk Edilen 14 Ayar Mamul Altın:	70
4.3.1.2. Üretime Sevk Edilen 18 Ayar Mamul Altın	71
4.3.2. 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 27.01.2016-30.01.2016 Üretim ve Satışlar	74
4.3.3. Üretime Konu Olan Katkı Malzemelerinin Mamulün Maliyete Eklenmesi.....	75
4.3.3.1. Zirkon Taş Hesabı:.....	75
4.3.3.2. Aloy Hesabı:	76
4.3.3.3. Rodyum Hesabı:	76
4.3.3.4. Döküm Alçısı Hesabı:.....	76
4.3.4. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):	77
4.3.5. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosu -2	81
4.3.6. II. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu.....	82
4.3.6.1. Zirkon Taş Hesabı:.....	82

4.3.6.2. Aloy Hesabı:	82
4.3.6.3. Rodyum Hesabı:	83
4.3.6.4. Döküm Alçısı Hesabı:	83
4.3.7. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):	84
4.4. OCAK AYI GİDER DAĞILIMI.....	91
4.4.1. Dağıtım:	91
4.4.2. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Elektrik Gideri Dağılımı:	91
4.4.3. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Su Gideri Dağılımı:	92
4.4.4. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Doğalgaz Gideri Dağılımı:	93
4.4.5. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Telekom Gideri Dağılımı:.....	93
4.4.6. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Yemek Gideri Dağılımı:.....	94
4.4.7. Ocak Ayı Tahakkuk Amortisman Gideri Dağılımı:	95
4.4.8. II. Dağıtım.....	96
4.6. OCAK AYINA İLİŞKİN TAHAKKUK EDEN DİREKT VE ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİNİN HESAPLANMASI VE DAĞITIMI	100
4.7. MUHASEBE KAYITLARI	106
4.7.1. Giderlerin Muhasebe Kayıtları:	106
SONUÇ VE ÖNERİLER	108
KAYNAKÇA.....	110
ÖZGEÇMİŞ	115

ÖZET

TÜRKİYE'DE KUYUMCULUK FAALİYETLERİNİN HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET MUHASEBESİ

Bu çalışmada Türkiye'de kuyumculuk sektöründeki maliyetlerin muhasebesinin incelenmesi amaçlanmıştır. Bu çerçevede İstanbul'da faaliyet gösteren örnek bir işletme üzerinden verilerin analizi yapılmış ve sektörün hareketli ortalama maliyet muhasebesine ilişkin unsurları ortaya konmuştur.

Araştırmada elde edilen bulgulara göre Türkiye'de kuyumculuk sektöründe önemli bir açık olup, maliyet ve muhasebe denetimi için ciddi eksiklikler vardır. Bu eksikliklerin başında ise maliyetlerin doğrudan olanlarının dikkate alındığı, dolaylı maliyetlerin ise yeterince incelenmediği görülmektedir. Sektörde özellikle değerli mücevheratın kullanılması, tasarım ve özgünlük ile modanın gereksinimlerini takip etme konusunda işletmelerin yeterince maliyetlere yer vermediğini ve bunun sonucu olarak, üretilen ürünlerin maddi değerlerinin temel göstergesinin ürünün hammadde değeri olduğu görülmektedir. Özellikle en fazla kullanıma sahip olan altın takılarda, hurda altın fiyatları genel bir düzeyde olmakta, sektörün tasarım alanında rekabet edebilirlik düzeyini düşürmektedir. Bu durum ise nitelikli ürünlerin ve rekabet edebilir ürünlerin geliştirilmesinin önünde önemli bir engel teşkil etmektedir. Bu yapıdan kaynaklanan, maliyetlerin ağırlıklı olarak ürünlerin emtia değerleri üzerinden yapılması, dolaylı maliyetlerin muhasebede yeterince yer almamasına neden olmaktadır.

Anahtar Kelimeler : Kuyumculuk, Maliyet, Muhasebe.

Tarih : Eylül, 2016

ABSTRACT

COST ACCOUNTING OF JEWELRY OPERATIONS IN TURKEY

In this study, it is aimed to investigate cost accounting in jewelry sector in Turkey. In this context, the analysis of data is reviewed via an exemplary company operating in İstanbul and the elements of moving average cost accounting in the sector have been revealed.

According to the findings in the study, there are serious deficiencies in the jewelry industry for cost accounting and control in Turkey. At the beginning of these deficiencies, it is seen that direct costs are taken into account but indirect costs are not sufficiently studied. Since precious jewelry is used in the sector, the businesses don't cost enough about keeping track of the requirements of fashion design and originality and as a result, it's observed that the main indicator of the material value of the manufactured product is the raw material value. Especially in the gold jewelry -that is the most preferred- scrap gold costs are at a general level and this reduces the level of competitiveness in the field of design sector. This situation is an important obstacle in the development of qualified and competitive products. Resulting from this structure, the costs of products mainly based on material value and it has been the cause of not getting enough room for indirect costs in accounting.

Key Words : Jewelry, Costing, Accounting.

Date : September, 2016

KISALTMALAR

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
BR	: Birim
CT	: Karat
DK	: Dakika
D.O.	: Doğru Orantı
EU	: European Union
K	: Ayar
KDV	: Katma Değer Vergisi
KW	: Kilovat
M³	: Metre Kúp
MB	: Merkez Bankası
MBS	: Muhasebe Bilgi Sistemi
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
S	: Saat
SCT	: Special Consuming Tax
TL	: Türk Lirası
USD	: Amerikan Doları
VAT	: Value Added Tax
YÜGY	: Yardımcı Üretim Gider Yeri
YHGY	: Yardımcı Hizmet Gider Yeri

TABLolar LİSTESİ (LIST OF TABLES)

SAYFA NO

Tablo 4. 1. Ocak ayı hammadde alımları	46
Tablo 4. 2. Has altın stok tablosu	47
Tablo 4. 3. 14 Ayar Mamul Altın Stok Ve İşçilik Tablosu	53
Tablo 4. 4. 14 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1	57
Tablo 4. 5. 18 Ayar Mamul Altın Stok Ve İşçilik Tablosu-1	62
Tablo 4. 6. 18 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1	64
Tablo 4. 7. Has Altın Tablosu	69
Tablo 4. 8. 14 Ayar Mamul Altın Ve İşçilik Hesaplama Tablosu-2	73
Tablo 4. 9. 14 Ayar II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-2	75
Tablo 4. 10. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosu -2	80
Tablo 4. 11. 18 Ayar II. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu	82
Tablo 4. 12. I. Dağıtım Maliyet Hesaplama Tablosu	87
Tablo 4. 13. Dönem Sonu Maliyet Çalışması-1	88
Tablo 4. 14. II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu	89
Tablo 4. 15. Dönem Sonu Maliyet Çalışması-2	90
Tablo 4. 16. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Elektrik Gideri Dağılımı	92
Tablo 4. 17. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Su Gideri Dağılımı	92
Tablo 4. 18. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Doğalgaz Gideri Dağılımı	93
Tablo 4. 19. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Telekom Gideri Dağılımı	94
Tablo 4. 20. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Yemek Gideri Dağılımı	94
Tablo 4. 21. Ocak Ayı Tahakkuk Amortisman Gideri Dağılımı	95
Tablo 4. 22. A Firması I. Dağıtım Gider Tablosu	95
Tablo 4. 23. Esas Üretim Gider Yerleri Dağıtım Anahtarları Miktarları	96
Tablo 4. 24. A Firması İkinci Dağıtım Tablosu	97
Tablo 4. 25. A Firması II. Dağıtım Gider Tablosu	99
Tablo 4. 26. 2016 Yılı Asgari Ücret Parametreleri	100
Tablo 4. 27. Aylık Brüt Ücretler	102
Tablo 4. 28. SGK Primleri	102
Tablo 4. 29. SGK İşsizlik Primi	102
Tablo 4. 30. Net Ödemeler	103
Tablo 4. 31. SGK İşveren Teşviki	103
Tablo 4. 32. Hizmet Gider Yerleri	103
Tablo 4. 33. Brüt Ücretler	104
Tablo 4. 34. SGK Primi	105
Tablo 4. 35. SGK İşveren Primi	105
Tablo 4. 36. Asgari Geçim İndirimi (Bekar)	105
Tablo 4. 37. Net Ödenecek	105
Tablo 4. 38. SGK İşveren Teşviki	105
Tablo 4. 39. SGK Tüm Giderlerin Tablosu	106

ŞEKİLLER LİSTESİ (LIST OF FIGURES)

	<u>SAYFA NO</u>
Şekil 2. 1. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Gösterimi	22
Şekil 2. 2. Maliyet Safha ve Bileşenleri	24
Şekil 2. 3. Direk Maliyet Yönetimi	26
Şekil 2. 4. Değişken Maliyet Yöntemi ve Aşamaları	27
Şekil 3. 1. Kuyumculuk Sektörü İstihdam Yapısı	37
Şekil 3. 2. Sektördeki İstihdamın Eğitim Durumuna Göre Dağılımı	38
Şekil 3. 3. Sektörün Ticaret Verileri Türlerine Göre Dağılımı.....	39
Şekil 3. 4. Sektördeki Şirketlerin 2014 Yılındaki Yapılarının Dağılımı	40



BÖLÜM 1. GİRİŞ VE AMAÇ

Kuyumculuk sektörü özellikle ülkemizde ve toplumsal geleneğinde düğün ve takının yer aldığı ülkelerde daha fazla ön plana çıkan bir sektördür. Bunun yanında mücevherat dışındaki takı sektöründe de ülkemizde gelişmelerin olduğu, bu konuda üniversitelerde akademik düzeyde yeni bölümlerin açıldığı görülmektedir. Bu nedenle kuyumculuk sektörü ülkemizin önemli sektörlerinden birisidir.

Kuyumculuk denilince ilk akla gelen kavram takı olup, takı denilince ise süslenme ve güzel görünme isteği akla gelmektedir. Öte yandan bunun yapılabilmesi için illa ki değerli madenlerin kullanılması şart değildir. Günümüzde pek çok değeri nispeten düşük olan materyallerden de takı yapılabilir fakat özellikle ülkemizde ve Ortadoğu ülkelerinde değerli malzemeler ve altın başta olmak üzere menkul değeri olan hammadde, kuyumculuk sektöründe önemli yer tutmaktadır.

Bunun pek çok nedeni olmakla birlikte, ülkemizde yaygın olarak resmi nikâhın yanında da yapılan dini nikâhlarda, damat gelin için vaat ettiği mihr değerini altın üzerinden vermektedir. Bunu verirken ise emtia olarak görülen altın yerine, kadının güzelliğini simgeleyen ve aynı zamanda kadına verilecek güzel bir armağan olarak düşünülen kuyumculuk ürünleri verilmektedir. Bunun yanında ülkemizde markalaşmış olan bazı firmalar sayesinde kuyumculuk, sadece düğün ya da evlenme merasimlerin tekeline çıkmış ve bir gösteriş ve güzellik simgesi olarak ve bir moda aksesuarı olarak da işleve sahip olmuştur.

Takıda ve kuyumculukta yaşanan bu gelişmeler, aynı zamanda Türkiye'nin Ortadoğu ve İslam ülkeleri arasında kuyumculukta önemli bir yere sahip olmasına da yardım etmiştir. Günümüzde Ortadoğu ve İslam ülkelerinde en büyük pazar payına sahip ülkelerin başında gelen Türkiye, modern kuyumculuk yapısına da sahip olmakta ve bu alanda yapılan tasarım çalışmaları her geçen gün artmaktadır.

Her ne kadar alanda son yıllarda önemli gelişmeler yaşansa da, günümüzde henüz muhasebe denetimi ve maliyetlerin ortaya konması açısından ciddi bir açığın olduğu görülmektedir. Kuyumculuk sektöründe faaliyet gösteren pek çok meslek birliği ve kuruluşu, bu alanda yapılan çalışmalar ve geline noktayı istatistiksel raporlar ve sektör raporları aracılığı ile ortaya koysa da, bu çalışmaların büyükçe bir bölümünde

genel olarak doğrudan maliyetler üzerinde durulmakta, dolaylı maliyetler yeterince detaylı olarak incelenememektedir.

Bir sektörün rekabette daha güçlü bir hale gelebilmesi ve daha etkili bir şekilde üretiminde ve pazarlama sürecinde başarılı olabilmesi için, öncelikle mevcut durumu iyi bir şekilde analiz etmesi gerekir. Kuyumculuk sektörü, kar amacı gütmektedir. Bu nedenle en önemli denetim unsurlarının başında, mali anlamda yeterliliklerin analiz edilmesi gelmektedir. Bu durum ise muhasebe denetiminin etkili bir şekilde yapılmasıyla mümkündür.

Yapılan bu araştırmada, Türkiye'deki kuyumculuk sektöründe mevcut durumun örnek işletme verileri üzerinden gidilerek, maliyet muhasebesinin örneklerle anlatılması amaçlanmıştır. Bu sayede araştırmada, kuyumculuk sektöründe maliyet unsurlarının belirlenmesi ve bunların muhasebeleştirme süreçlerinin açıklanması öngörülmüştür.

BÖLÜM 2. MALİYET KAVRAMI VE ANALİZİ

Araştırmanın bu bölümünde, uygulama bölümüne kaynak teşkil etmesi açısından, araştırma konusuna ilişkin genel literatür bilgisine yer verilmiştir.

2.1. MALİYET KAVRAMININ ANALİZİ

En genel tanımıyla maliyeti, bir ürün ya da hizmetin nihai aşamaya gelmesi ve kullanıcıya sunulması aşamasında gerçekleşen maddi harcamalar ve kayıpların toplamı olarak nitelendirmek mümkündür. Öte yandan ürün ya da hizmetin türüne, üretim şekline, pazara, nihai ürüne yansıma şekline gibi pek çok değişkene göre maliyet türleri ve yöntemleri değişmektedir. Araştırmanın bu başlığı altında, genel olarak literatürde yaygın kullanılan maliyet tanım ve çeşitleri ile yöntemleri analiz edilmiştir.

2.1.1. Maliyet Kavramının Tanımı

Maliyet; ele alındığı ayrıca kullanıldığı yere göre pek çok anlam taşır. Maliyet, en geniş anlamıyla bir amaca ulaşmak uğruna katlanılan esirgemezlikler bütünüdür. Bu demektir ki, kişi ya da firmaların yaptıkları tüm faaliyetlerin bir maliyeti vardır (Gürsoy, 1999: 23).

Bir firmada üretilen emtia ve hizmet birimlerinin gerçekleştirilmesi ve bunların alıcılara ulaştırılarak paraya çevrilmesi için, firmanın yaptığı fedakârlığın parasal boyutunu gösteren maliyetlerin, ne tür giderlerden oluştuğunu belirleyen, bu giderlerin türleri, fonksiyonları ve de gider yerleri açısından hesap planında belirtilen sınıflandırma doğrultusunda kaydederek izleyen, bu bilgilerin analiz ve yorumunun yapılmasını mümkün kılacak raporların hazırlanarak ve maliyetlerin kontrolünü gaye bilen işlemlerin tamamıdır (Akdoğan, 2009: 5-6).

Maliyet muhasebesi; üreten işletmelerde üretimin gerektirdiği tüm değer hareketlerini kayıt altına alan, sınıflayan, raporlayan ve yorumlayan, maliyetleri üretilmiş olan mal türü ve niceliğine göre hesaplayan çalışmaların bütünüdür (Çetiner, 2004: 9).

Firmalarda maliyet muhasebesi, üretilen emtianın birim maliyetlerinin doğru hesaplanması, firmaların faaliyetlerinin kontrolü, kısa ve uzun döneme ait planlama faaliyetleri için lüzumlu maliyet bilgilerinin sağlanması, firmalarda yönetimin alacağı kararların yerinde olması için gereklidir (Hacırüstemoğlu, 2000: 7).

2.1.2. Maliyet Çeşitleri

Maliyetin pek çok çeşidi olmakla birlikte, genelde maliyet çeşitlerini türlerine ve fonksiyonlarına göre iki başlıkta incelemek olasıdır. Bunları aşağıdaki şekilde sınıflandırabiliriz:

1. Türlerine Göre

2. İşletmenin Fonksiyonlarına Göre

Ayrıca, üretime veya hizmete göre değişik maliyet türleri mümkündür. Bundan başka doğrudan ve dolaylı maliyet şeklinde de maliyetleri tasnif etmek mümkündür. Çalışmanın devamında, genel olarak yukarıda belirtilen maliyetlerin izahına yer verilmiştir.

2.1.2.1. Türlerine Göre

1. Malzeme Maliyeti
2. İşçilik Maliyeti
3. Sabit Kıymetleri Kullanma Maliyeti
4. Dışarıdan Sağlanan Hizmetler
5. Sermaye Maliyetleri
6. Riziko Karşılama Maliyetleri
7. Vergiler

2.1.2.1.1. Malzeme Maliyeti

Giderin tanımında belirtildiği şekilde, maddelerin işletmenin içinde ya da dışında tüketilmesi, tüketimin firmanın hedefine uygun olması ya da olmaması, tüketimin iradi oluşu ya da olmaması, giderin ortaya çıkışı bakımından önemli değildir (Haftacı, 1999: 16).

Dolaylı maddeler, üretilen mamullerin meydana gelişinde direkt maddeler gibi ana rol oynamayan ve mamullerin üretiminde dolaylı katkıları olan veya mamul üretiminde doğrudan etkileri bulunmakla maliyetleri üretilen ürünlere doğrudan yüklenemeyen maddelerdir (Altuğ, 2001: 94).

Konaklamayla işigal eden firmalarda elde edilen gelirleri ve firmanın amacını gerçekleştirmek için yapmış olduğu giderleri özetlersek (Ersöz, 2015: 2-3).

1. Yiyecek içecek malzeme giderleri,
2. Yiyecek içecek departmanı diğer giderleri,(temizlik malzemesi, mutfak araç gereç malzemesi vb. giderler)
3. Personel işçilik giderleri,
4. Personel giyim giderleri,(üniformalar gibi)
5. Çamaşır ve kuru temizleme giderleri,
6. Otel müşteri temizlik giderleri
7. Firmaya ait elektrik, su, telefon vb. benzer işletme sabit giderleri,
8. Müşteri malzemeleri giderleri,(gazete, askı, çiçek, kibrit vb. malzemeler)
9. Rezervasyon giderleri,
10. Müzik ve eğlence giderleri,
11. Müşteri ulaşım giderleri,
12. Genel yönetim giderleri,
13. Satış ve Pazarlama departmanı giderleri,
14. Teknik bölüm giderleri,
15. Demirbaş giderleri vb. diğer giderler.
16. Kanunen kabul edilemeyen giderler

Firmalarda ilk madde ve malzemelerin satın alımı ve madde maliyetlerinin hesap edilmesi önemli bir konudur. Satmak, üretmek ya da satın alma faaliyetlerinde herhangi bir aksama firmanın diğer departmanlarını da etkilemektedir. Bu nedenle satın alım faaliyetlerinin de denetlenmesi gereklidir. Üretim sürecinin planlamasından ya da işletmenin deposunda ya da başka bir departmanında gelen taleplere istinaden satın alım süreci başlar (Dursun, 2007: 36).

2.1.2.1.2. İşçilik Maliyeti

Mal ve hizmetlerin üretimini gerçekleştirmek ve işletme faaliyetlerini gerçekleştirmek için çalıştırılan işçilere ödenen ücretler, bunun için ödenen veya tahakkuk ettirilen her çeşit gider bu gider çeşidine girer (Kepekçi, 1994: 27).

Personelin çalışma sürelerinin takibi zamanımızda bar-kod sistemi ya da işçilerin el izlerinin okunmasıyla giriş ve çıkışı kayıt altına alan optik okuyucu sistemleriyle yapılır. İşçilik ücretlerinin maliyetlere yansımalarının sağlanmasında kullanılan iki önemli evrak “İşçi çalışma kartı” ve “İşçi Çalışma Kartı Özeti” dir. Evrakların işçilerin işletmede geçirdikleri zamanları hangi bölümlerde ne gibi işler için geçirdiklerinin tespiti ve bu zamanların toplamları belirlenir. Bu şekilde işçilik giderleri üretimi yapılan mamullere veya siparişlere rahatça yüklenebilir (MEGEP, 2008: 45).

2.1.2.1.3. Sabit Kıymetleri Kullanma Maliyeti

Sabit kıymetler yenileme fonu; amortisman uygulanabilen iktisadi kıymetlerin satışından ya da hasar görmeleri sebebiyle sigorta tazminatlarından alınan kârın, yeni alınmış yine o nitelikteki sabit kıymetlerin amortismanından düşmek üzere yasada belirtilen şartların gerçekleştiği devrelere aktarılmasına müsaade eden bir vergi uygulamasıdır (Bkz. VUK mad. 328-329).

Esasında bir çeşit vergi erteleme yöntemi olan sabit kıymetler yenileme fonu uygulamasının gayesi; işin devamı için kullanılması gerekli olan amortisman uygulanabilen sabit kıymetlerin yenilenmesini özendirme. Vergi mevzuatına göre, kâr getiren satışa konu olan sabit kıymetlerin yerine üç yıl içinde yeni sabit kıymetler alınması halinde, yeni satın alınan sabit kıymetlerin amortisman tutarı ilk önce erteleme konusu olan kârdan çıkarılacaktır (Küçük, 2015: 156).

2.1.2.1.4. Dışarıdan Sağlanan Hizmetler

Satın alma departmanı, satın alım sipariş formunu tanzim ederek, satıcıya gönderir. Gelen emtia teslim alma bölümünce kontrolden geçirilir. Gelen ilk madde ve de malzemelerin teslim alınmasından sonra üretime gönderilene dek depolama süreci başlamış olur. Depoda bulunan mallar, manuel veya bilgisayar aracılığı ile stok kartlarında devamlı envanter yöntemine göre gözlemlenir. Depo, mallardan nicelik

olarak mesuldür değerleme işlemine karışmaz. Denetlemek açısından fiziki sayım ya da gözlem işlemi depodaki emtiaya uygulanır (Bozkurt, 2000: 315).

Kuyumculuk sektöründe kurumsal toplumsal sorumluluk anlayışı işletmelerin belirli projelere sponsorluk yapmasıyla sınırlıdır. Bu anlayışla yürütülen faaliyetlerin işletmeye geri dönüşü kısa sürede olmakta ve uzun sürede işletme beklenen ıktıları elde edememektedir. Sektörde faal olan işletmelerde öncelikli olarak daha dar bütçe seçimleri ile toplumsal, ekonomik ve kültürel projelerin yürütülmesi ve Sivil Toplum rgtleri ile eşgüdümlü bir çalışmanın hayata geçirilmesinde fayda vardır. Sonrasında ise işletme temel stratejilerine uygun olarak sürdürülebilir kurumsal toplumsal sorumluluk projelerini yapılarında hayata geçirmeleri gerekir (TEB Akademi, 2015: 13).

2.1.2.1.5. Sermaye Maliyetleri

Sermaye maliyeti işletmenin kaynak maliyeti manasında kullanılan bir ifadedir. Başka bir ifadeyle işletmenin sahibi olduğu kaynakların maliyetidir. İşletmenin temelde iki tür kaynağı bulunmaktadır. Bu kaynaklar öz ve yabancı kaynaklar şeklinde. z kaynaklar firma paydaşlarının hisse senedi satın alması yoluyla yatırdıkları meblağlar (denmiş sermaye) ile dağıtılmamış olan krlardan (kâr yedekleri) oluşur. Borçla ifade edilen bölüm ise firmanın ihraç ettiği tahvillerden kazanılan kaynak ve banka kredilerinden oluşur (Başçı, 2015: 2).

z sermaye maliyeti reel anlamda bir maliyet değil alternatif bir maliyettir. Paydaşlar, yukarıda da ifade edildiği şekilde, firmaya öz sermaye olarak iki yolla kaynak sağlarlar. Bunlardan birincisi, işletmenin hisse senetlerinin satın alınması diğer ise net krdan temettü almayarak bunu işletmede bırakmak, diğer bir ifadeyle firmaya yatırmaktır. Her iki halde de hissedarlar işletmeye yatırım yapmış olurlar. Bu yatırım nedeniyle işletmeyle paydaşlar arasında bir beklenti oluşur. Paydaşların bu yatırımları yapmalarındaki (hisse senetlerini satın alıp ve net krı temettü şeklinde almayıp firma bünyesinde bırakmak) tek etken bekleedikleri getirilerin oranıdır (Başçı, 2015: 2).

2.1.2.1.6. Riziko Karşılama Maliyetleri

Firma faaliyetlerinde kullanılan maddi ve gayri maddi duran varlıklar için ayrılmış olan amortisman giderleri ve özel aşınmaya tabi varlıklar için ayrılmış olan sönüm payları bu grupta bulunur (Karakaya, 2011: 27).

2.1.2.1.7. Vergiler

Mevzuat (yürürlükteki yasa, yönetmelik gibi) gereğince tahakkuk ettirilmiş olan gider vasfındaki vergi, resim ve harçları kapsamaktadır (MEGEP, 2008: 10). Firma için bir maliyet olan damga vergileri, emlak vergileri, motorlu taşıt vergileri, resim ve harçlar bu grupta bulunur (Büyükmirza, 2011: 67).

2.1.2.2. İşletmenin Fonksiyonlarına Göre

1. Üretim Maliyetleri
2. Satış Maliyetleri
3. Tedarik Maliyetleri
4. AR-GE Maliyetleri
5. Yönetim Maliyetleri
6. Finansman Maliyetleri

2.1.2.2.1. Üretim Maliyetleri

Üretim maliyetleri, üretim ile doğrudan ilişkili direkt personel giderleri ile ham madde ve malzemenin ürüne dönüştürülmesinde harcanılan sabit ve değişken umumi üretim giderlerinden meydana gelir. Sabit umumi üretim giderleri; üretimle ilgili amortisman tutarları, fabrika binası donatısının bakım onarım giderleri vb. üretim miktarından bağımsız şekilde nispeten sabit duran dolaylı (endirekt) üretim maliyetleriyle fabrikanın yönetim ve idaresiyle ilgili maliyetlerdir. Sabit olmayan genel üretim giderleri (dolaylı malzemeler ve dolaylı işçilikler gibi), üretim miktarıyla birlikte doğru orantılı şekilde değişim gösteren dolaylı üretim maliyetleridir (Köse ve Kiracı, 2007: 155).

Firmaların mamul/hizmet üretimi esnasında kullanılan kaynakların doğru takibi ve maliyetlerin doğru hesaplanması gereklidir. Birden fazla faaliyet sahasının varlığı, firmanın ve üretim süreçlerinin kompleks oluşu, işletme bünyesinde temel faaliyet alanında kullanılan yan ürünlerin üretiliyor olma durumu maliyet hesaplanmasında zorluklara sebep olmaktadır. Firmalar bu zorlukları yenmek için ise sağlıklı bir maliyet muhasebesi yazılım sistemine ihtiyaç duymaktadır. (Özal, 2010: 8).

Üretim maliyetlerini meydana getiren ögeler üzerinde hile faktörünün de hiçbir zaman göz ardı edilmemesi gereklidir. Üretim maliyetleri farklı rapor edilerek mamul maliyetini olduğundan daha yüksek bir başka ifade ile karlılığı düşük gösterip çalışan hilesi veya finansal tablo hilesi yapmak mümkündür. Bu durum firma yönetiminin, dolayısıyla işletme ile ilgili karar verecek konumda olan bilgi kullanıcılarının verecekleri kararları olumsuz etkileyebilecektir (Çalış, 2013: 160).

2.1.2.2.2. Satış Maliyetleri

Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesine istinaden emsal bedeli sırayla aşağıdaki esaslar çerçevesinde belirtilir. Birinci sıra ortalama fiyatlandırma esasıdır. Aynı tür ve nevideki mallardan sırayla değerlemenin yapılacağı ayda ya da bir evvelki ayda ya da ondan evvelki aylarda satış yapılmış ise, emsal bedeli bu yapılan satışların miktar ve tutarına istinaden mükellef tarafından tespit edilecek olan "Ortalama Satış Fiyatı" ile hesaplanır. İkinci sırada maliyet bedeli esas gelir. Emsal bedeli tespit edilecek malın maliyeti bilinir ya da çıkarılması mümkün ise mükellef bu maliyet tutarına toptan satışlar için yüzde 5, perakende satışlar için yüzde 10 ilave ederek emsal bedelini bizzat kendisi hesaplar. Üçüncü sıra ise takdir esasıdır. Yukarıda belirtilmiş olan esaslara göre tespit edilemeyen emsal bedelleri ise mükellefin müracaatı halinde takdir komisyonu tarafından maliyet bedeli ve piyasa değerleri araştırılarak ve ayrıca da yıpranma dereceleri dikkate alınarak takdir yoluyla tespit edilir. Harcamalar pazarlama, satış gideri vasfında olur ise 760 kodlu hesap borçlandırılır (İmamoğlu vd, 2013: 13). Pazarlama satış ve dağıtım giderleri Şekil 2.1'deki gibi gösterilmektedir.

Şekil 2. 1. Pazarlama satış ve dağıtım giderleri gösterimi

-----/-----
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ
191 İNDİRİLECEK KDV.
100 KASA HS.
-----/-----

Şekilde de görüldüğü gibi, pazarlama ve satıştan doğan maliyetler 760 hesabında, 191 indirilecek KDV olarak yansıtılmaktadır.

2.1.2.2.3. Tedarik Maliyetleri

Satın alınmış olan malzemelerin bir alış maliyeti olur. Malzemeler üretimde kullanıldığı an alış maliyeti gider olur ve ham madde ve malzeme giderleri şeklinde anılır. Akabinde diğer üretim maliyetleriyle birleşerek üretim maliyetini meydana getirir (MEGEP, 2008: 5).

Kullanılabilir Hammadde Maliyeti = Dönem başındaki Hammadde Stoku + Dönem
içindeki Hammadde Alışları

Kullanılan Hammadde Maliyeti= Kullanılabilir Hammaddelerin Maliyeti -Dönem Sonu
Hammaddelerin Stoku

2.1.2.2.4. AR-GE Maliyetleri

Ar-ge, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni bilgileri elde etmek veya mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün ve araç üretmek; yazılım üretimi dahil olmak üzere her türlü yeni sistem süreç ve hizmetler oluşturmak yada mevcut olanları geliştirmek amacıyla katlanılan maliyetlere Ar-Ge maliyetleri denir.(Tan, 2009: 7)

Ar-Ge gider yerine devredilen giderler de Ar-Ge gideri kabul edilir. Üretimi yapılan mevcut ürünlerin maliyetini azaltmak, satışları arttırmak ve yeni üretim metotları geliştirmek yada araştırmalar yapmak için; malzemeler, personel, hariçten sağlanan faydalar ve hizmetler, amortisman vb. yapılan bütün giderler bu grup içerisinde yer alır. (Akdoğan, 1998: 398).

Bilhassa dünya bayan nüfusu içinde sektör ürünlerinin gündelik ziynet eşyası olarak kullanımı artmakta, bu artış firmaların tüketici tercihlerini ölçümleme ve bu doğrultuda ürün meydana çıkarma durumunu mecburi hale getirmektedir. Bu bağlamda firmaların Ar-Ge gereksinimi ortaya çıkmaktadır. Sektördeyse Ar-Ge yurt içinde marka sahibi firmalarda yeni tasarım şeklinde algılanmaktadır. Markalaşamayan firmalardaysa sektörün lider kuruluşlarını taklit etme ön plandadır. Bu çeşit bir yapıysa sektörün uzun dönemde kendi potansiyelini ortaya çıkarmasına ve dünyadaki hedeflerini gerçekleştirebilmesine engel olacaktır (TEB Akademi, 2015: 12).

2.1.2.2.5. Yönetim Maliyetleri

Yönetim maliyeti, firmanın üretim ve satış maliyetleri haricinde kalan ve firma faaliyetlerinin devamı için gerçekleştirilen her çeşit yönetsel faaliyetler için kabul edilen maliyetlerdir (Gürsoy, 1999: 27).

2.1.2.2.6. Finansman Maliyetleri

İşletmenin hem yatırım, hem de işletme sermayesi ihtiyacını gidermek için yapmış olduğu kısa ve uzun vadeye sahip borçlanmalara ait; faizler, kredi komisyonları, kur farkları vb. giderler, bu gider çeşidine girer (Bursal ve Ercan, 1994: 72).

Firmanın finansman fonksiyonlarını yerine getirebilmek için yapılan; faizler, kredi komisyonları, kur farkları vb. her türlü giderler belirtilen bu grupta yer alır. Firmanın kısa ya da uzun vadeli her çeşit borçlanmaları ile ilgili faizler, kur farkları ve benzeri giderler adı geçen bu gruba dâhildir. Lakin finansman bölümüyle ilgili giderler (ücretler, kırtasiye v.b.) genelde yönetim giderleri arasında yerini alır (Haftacı, 1999: 56).

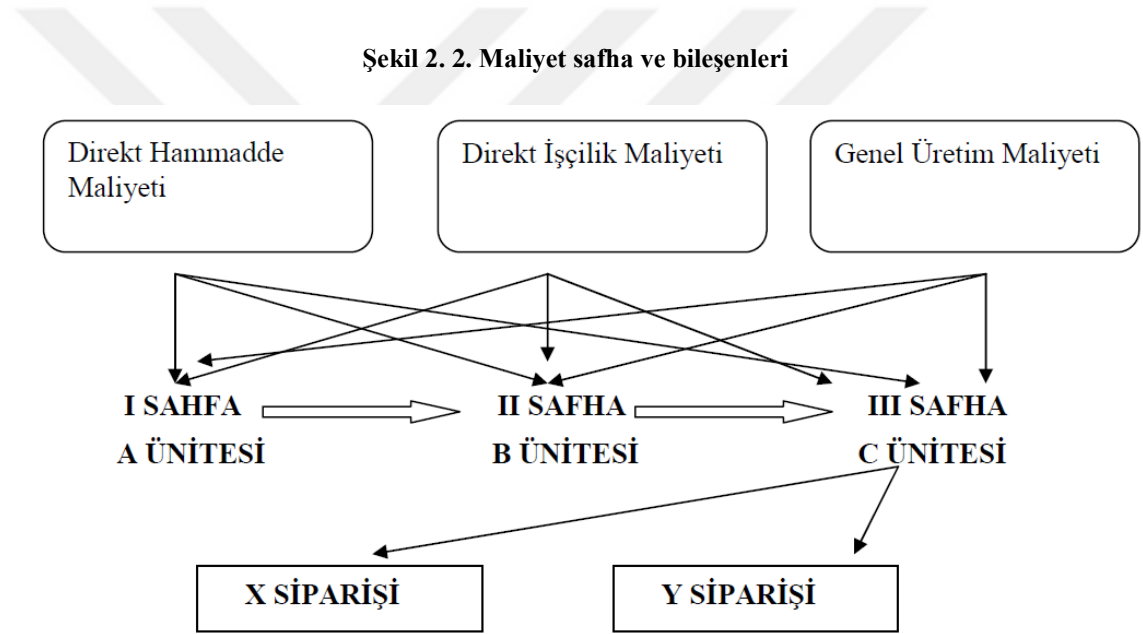
2.1.3. Maliyetlerin Unsurları

Maliyetin unsurlarını çeşitlerine ve firmanın fonksiyonlarına göre iki temel başlık altında incelemek mümkündür. Bu kısımda maliyet unsurları özetle bu iki başlıkta incelenmiştir.

Etkinlikler diğer maliyet unsurlarının maliyetinin atanmasında önemli bir rol oynar ve etkinlik tabanlı yönetim sisteminin ana unsurlarıdır. Faaliyet misalleri, üretim

için donanımları ve malzemeleri ayarlama, parçaların satın alınması, müşterilere faturalama, faturaları ödeme, ekipmanların bakımı, emir hızlandırılması, mamul tasarımı, mamul ve teftiş hareketi vb. benzeri sayılabilir. Bir faaliyet bir eylem fiili şeklinde, unsur ise eyleme ait şey şeklinde tarif edilir (Hansen, Mowen ve Guan, 2009: 24).

Muhtelif maliyetlerde iki bölüm söz konusudur. Birinci bölümde firma faaliyet hacmi sıfır olduğu an dahi meydana çıkan maliyetler ki bu maliyetler sabit bölümü oluşturur. İkinci kısımdaysa faaliyet hacmine bağlı bir şekilde değişme gösteren değişken bölüm bulunmaktadır (Büyükmirza, 2011: 335-336). Günümüzde yaygın olarak kullanılan maliyet aşamaları Şekil 2.2'deki gibidir.



Kaynak: Akgül, 2012.

Şekilde de görüldüğü gibi, direk hammadde, direk işçilik ve üretim giderleri olmak üzere maliyeti temel olarak üç aşamada ele almak gerekir. Her üç aşamada da, üretim maliyetleri ünitelere dağılmaktadır.

2.2. MALİYET YÖNTEMLERİ

Standart maliyetler, gerek geçmişteki deneyimleri, gerekse denetlenmiş üretim koşullarındaki doneleri kullanan, bilimsel incelemelere dayalı ve belirli bir üretim aşamasından önce saptanmış olan maliyetlerdir. Standart maliyetler önceden tespit edilen direkt ham maddeler ve malzemeler, direkt işçilikler ve GÜG standartlarına istinaden hesaplanır (Yükçü, 1999: 665).

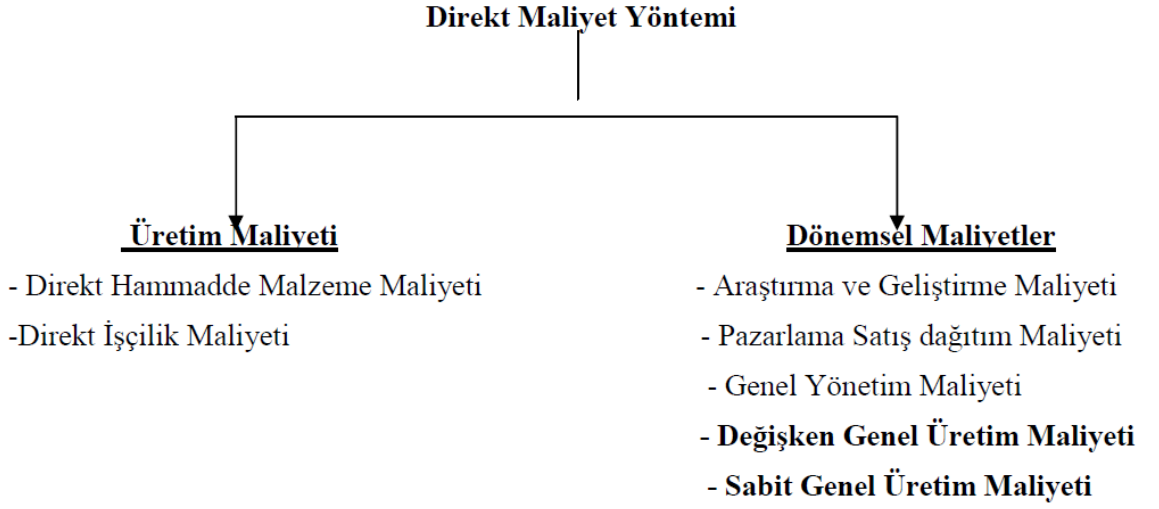
2.2.1. Dolaylı Maliyet Yöntemleri

Meydana çıkan bir üretim gideri, üretilmiş olan mamullerin maliyetine doğrudan yüklenemiyor ise endirekt giderdir. Diğer bir deyişle, üretimle ilgili olan bir gideri ürünlerin maliyetine ekleyebilmek için bir dağıtım ölçüsü veya kriterine ihtiyaç duyuluyor ise o gider endirekt vasıflı bir giderdir (Altuğ, 2001: 174).

2.2.2. Dolaysız Maliyet Yöntemleri

Meydana çıkan bir üretim gideri, üretilmiş olan ürünlerin maliyetine doğrudan yüklenebiliyorsa, dolaysız giderdir. Bir başka deyişle, üretimle ilgili olan bir giderin herhangi bir kıstas ya da ölçüye ihtiyaç duymaksızın, hangi ürün için ne kadar olacağı kolayca belirlenebiliyorsa o gider, ürünün direkt gideridir (Altuğ, 2001: 172). Direk maliyet yönetiminin çerçevesi Şekil 3.2'de verilmiştir.

Şekil 2. 3. Direk maliyet yönetimi



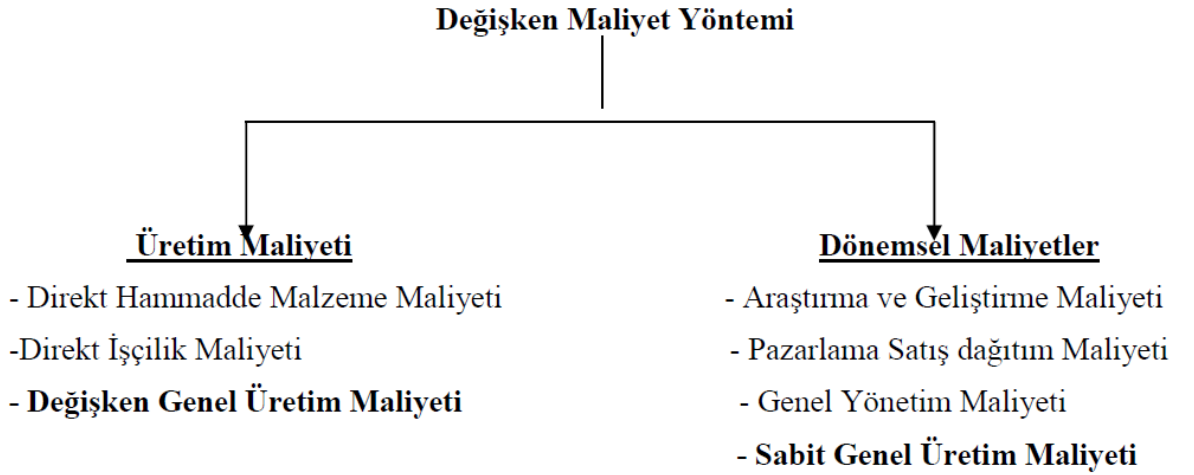
Kaynak: Akgül, 2012.

Şekilde de görüldüğü gibi, direk maliyet yönteminde maliyetler üretim maliyeti ve dönemsel maliyet olarak iki başlık altında incelenmektedir. Sistemde ürün maliyetlerinin hesaplanması, üretim faaliyetleriyle ilgili olarak ödenen veya tahakkuk ettirilen harcamalardan yalnızca üretim hacmi değişikliklerine istinaden değişkenlik gösteren harcama miktarları esas alınarak yapılır. Üretim hacminden etkilenmeyen ayrıca herhangi bir değişiklik göstermeyen veya kısmen değişiklik gösterebilen yarı değişken vasfındaki giderler ise ürün maliyetlerinin hesaplanmasında dikkate alınmaz (Çalışkan, 2005: 34).

2.2.3. Değişken Maliyet Yöntemleri

Değişken maliyet yöntemlerinden sayılan sipariş maliyet metodu, müşteri arzularına göre tek bir mamulün ya da belirli bir partinin üretilmesi durumunda söz konusu olmaktadır. Bu durumda her mamulün ya da partinin maliyetlerinin ayrı hesaplanması gereklidir. Sipariş maliyet sisteminde hariçten bir müşteri talebinin gelmesi şart değildir. Maliyetlerin hesap edilmesi açısından üretim müdürünün verdiği üretim emri de sipariş şeklinde kabul edilmektedir. Sipariş maliyet metodunda siparişin özelliklerine istinaden hesaplanacak tahmini maliyetler, satış fiyatı hakkında mühim bir bilgi kaynağıdır (Küçüksavaş, 2006: 74). Değişken maliyet yöntemi ve aşamaları Şekil 2.4'te verilmiştir.

Şekil 2. 4. Değişken maliyet yöntemi ve aşamaları



Kaynak: Akgül, 2012.

Şekilde de görüleceği üzere, değişken maliyet yönteminde üretim maliyeti ve dönemsel maliyet olmak üzere iki başlık altında değerlendirilmektedir. Üretim maliyetleri değişken genel üretim maliyeti başlığı altında incelenirken, dönemsel maliyet hesaplamasında ise bu durum sabit genel üretim maliyetine dönüştürülmektedir.

2.3. MALİYET YÖNETİMİ VE MUHASEBESİ

Maliyet yönetimi kavramı, küresel piyasalarda zamanlama, maliyet, nitelik ve fonksiyonellik açısından rekabet edilebilir, ürün veya hizmet üretiminde kaynakların etkili kullanımı için yöneticilere destek verecek bilgilerin temini olarak tanımlamak mümkündür (Gürdal, 2007: 20).

Maliyet muhasebesi iktisadi, teknolojik, toplumsal ve siyasal gelişmelerin firma üzerindeki finansal etkilerini; rakip firmaların maliyet yapıları, fiyatları, pazardaki payları, üretim ve satış kapasitelerinin izafi düzeyleri ve ayrıca firma kaynaklarının pazarın gelişimine cevap verebilme yeteneğiyle ilgili bilgileri toplayıp analiz yaparak, yönetime yardımcı olmayı gaye edinmektedir (Ergin, 1995: 59).

Muhasebe bilgi sistemleri, kaydetme, sınıflandırma, bilgi toplama, denetleme ve değerlendirme benzeri işlemleri gerçekleştirir. İşletmeyle ilgili finansal bilgilerin kayıtları yapılarak bir veri tabanı meydana getirilir. Oluşturulan bu kayıtlar ile işletmeler kârlılık durumlarını, maliyet analizlerini, borçlanma durumlarını, işletme içi problemleri veya eksiklikleri görebilirler ve çözümlenebilirler. Muhasebe bilgi yöntemleri, bu fonksiyonları gerçekleştirerek firmanın daha verimli hale gelebilmesine yardımcı olurlar (Gökdeniz, 2005: 86-87).

Maliyet muhasebesi mali muhasebeye bilgi sağlayıp mali muhasebeden aldığı bilgiler ile gider dağıtımını, gider sınıflandırması ve analizlerini yapmakta olan bir muhasebe alt yöntemi olmakla beraber mali muhasebeden amaç ve yöntemleri açısından farklılık göstermektedir. Mali muhasebe firma dışına bilgi sağlamayı amaçlamış iken, maliyet muhasebesi gerek işletme içine gerekse firma dışına bilgi sağlamayı amaç ve yöntem edinmiştir. Maliyet muhasebesi kavramının iyice idrak etmek amaç ve hedeflerinin doğru şekilde ele alınmasıyla mümkün olur (Şakrak, 2001: 3).

MBS, yalnızca işletmelerin mali ve yönetimle ilgili kararlar almasında etkili değildir. İşletme sahiplerinden başka devlet, sendikalar, birçok çeşit kamu kurum ve kuruluşları ve firma ortakları da söz konusu firmanın muhasebe bilgilerinden yararlanmaktadırlar (Alkan, 2014: 2).

Maliyet idaresi, maliyet muhasebesi kavramına karşılık daha geniş bir kavramı kapsar. Maliyet muhasebesi belirli bir devreye ait maliyetlerin hesaplanması, rapor edilmesi ve kontrol altına alınmasını kapsamakta iken, maliyet yönetimi; maliyetlerin

planlanmasında yönetilmesinde ve minimize edilmesinde mühim bir görev üstlenir (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 17).

2.4. MALİYET YÖNTEMLERİ

Geleneksel maliyet teknikleri, maliyetin hesaplanma zamanlarına, kapsamlarına ve işletmede kullanılan üretim tekniklerine göre üç temel grup altında aşağıdaki gibi gruplandırılmaktadır (Yereli vd, 2012: 22-23):

1. Maliyetlerin Hesaplama Zamanını Belirleyen Teknikler

- Tarihsel (Fiili) Maliyet Tekniği
- Önceden Saptanmış Maliyet Teknikleri
- Tahmini Maliyet Tekniği
- Standart Maliyet Tekniği

2. Mamul Maliyetlerinin Kapsamına Göre Teknikler

- Tam Maliyet Tekniği
- Normal Maliyet Tekniği
- Değişken Maliyet Tekniği
- Asal (İlk-Esas) Maliyet Tekniği

3. Kullanılan Üretim Tekniğine Göre Teknikler

- Sipariş Maliyet Tekniği
- Safha Maliyet Tekniği
- Karma Maliyet Tekniği

Günümüzde bunlar arasından en fazla kullanılanları devam eden bölümde değinilmiştir.

2.4.1. FIFO ve LIFO Maliyet Yöntemleri

FIFO ya da diğer ifadeyle ilk giren ilk çıkar yönteminde, satılmış olan veya üretim sürecine sevk edilen malların stoklarda ilk giren mallardan olduğu kabul edilmektedir. FIFO yönteminde, stok kalemlerinin fiziki akımına bakılmamaktadır. Bu yöntemde stoktan çıkan malların, stoka giriş sırası ile çıktığı ve elde kalan stokların en

son alımlardan oluştuğu kabul edilmektedir. Bu varsayım neticesinde stoktan çıkışlar en eski tarihli girişe ilişkin maliyet bedeliyle dönem sonu stokları en yeni tarihli girişlere ilişkin maliyet bedeliyle değerlendirilmektedir (Toroslu, 2010: 79).

LIFO yöntemi, FIFO yönteminin tersidir ve bu yöntemde satılan ya da imalata verilen veya işletmelerden çekilen malların işletmelere en son giren mallar olduğu kabul edilmektedir. Bu yöntemde göre dönem sonunda işletmeye ilk giren malların maliyet bedelinden başlamak üzere stokların maliyetleri hesaplanmaktadır. Fiyatların genel düzeylerinin üzerindeki dönemlerde, işletmelerin LIFO yöntemine göre stoklarını belirlemeleri söz konusu olursa, dönem sonu stok değerleri düşük değerlendirilmiş olacaktır (Şeker, 1994: 3).

2.4.2. Matematiksel Dağıtım ve Hareketli Ağırlıklı Maliyet Yöntemleri

Matematiksel dağıtım yönteminde, yardımcı hizmet –yardımcı üretim gider yerindeki giderler esas üretim gider yerine, dönem gider yerlerine dağıtılır. Dağıtım yapılırken kurallar aşağıdaki gibidir (Aktif Akademi, 2016: 740):

- YÜGY nin birbirlerine sundukları hizmetleri göz önünde bulundurur.
- Bu nedenle daha sağlıklı sonuçlar elde edilir.
- Bu yöntemde, dağıtıma katılan YHGY sayısı kadar denklem kurulur.
- Yardımcı giderler birbirinden pay alır ve pay verirler.

Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yönteminde, her yeni malın alımının ardından, o andaki var olan stoklar için yeni bir basit ağırlıklı ortalama maliyet hesaplanma yapılmaktadır. Değişik fiyatlarda malların satın alındığı durumlarda, stokta bulunan malların toplam maliyetleri, toplam malların miktarlarına bölünerek ortalama birim maliyetler hesaplanmaktadır. Bir sonraki mal alımına kadar süreçte satılan ya da üretim sürecine sevk edilen mal, hesaplanan bu ortalama maliyet üzerinden değerlendirilmektedir (Gökçen, 2007: 243).

Araştırmada kuyumculuk sektöründe kullanılan malların sürekli olarak fiyatlarının değişmesi nedeniyle, en uygun yöntem olarak hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi kullanılmıştır.

BÖLÜM 3. KUYUMCULUK SEKTÖRÜ

3.1. SEKTÖRE GENEL BAKIŞ

Kuyumculuk denildiğinde akla gelen ilk nesne daima altın olmuştur. Takriben 10-12 bin yıl evvel keşfedilen altın; yumuşaklığı, kolayca şekil alabilmesi, zaman içerisinde yok olmayışı, oksitlenmeyişi, havadan ve sudan etkilenmeyen niteliği ve neredeyse hiç kaybolmayan sarı rengi ve ışıltısıyla insanları cezbeden bir cevher olagelmiştir. İnsanlık tarihinde mühim roller oynayan altının değerli olması, doğada az bulunmasının yanında, yüz yıllarca medeniyetlerin ve iktisadi kalkınmanın en büyük sembolü konumunda olmasından kaynaklanmaktadır (Turgut, 2006: 4). Arkeolojik kazılarda çıkarılan kolyeler, küpeler vb. takılar da kadim medeniyetlerin kültürel ve iktisadi yapılarını günümüze taşıyarak tarihi geçmişe ışık tutmuşlardır. Kuyumculuk sektörünü değerli madenlerin titizlikle ve hassas bir çalışmayla işlenmesi, kıymetli taşlara şekil verilmesi, kıymetli taşların montörle ya da diğer metotlarla üretilen altına montajı, mamul mal haline getirilinceye kadar pek çok üretim tekniklerinin kullanılması faaliyetlerinin bir bütünü olan zanaata verilen ad olarak tanımlayabiliriz. Kuyumculuk işinde kullanılan altının farklı alaşımları vardır. Altına karıştırılan metaller ile rengi ve sertlik derecesi ayarı yapılır Altının kabul ettiği mineraller Gümüş, Bakır, Nikel, Çinko, Paladyum, ve İridyum 'dur. Bunların dışındaki karışımlar altının bünyesini bozar ve altına has özelliklerini kaybetmesine neden olur (parlaklık, sağlamlık) gibi (Baş, 2010: 18). Takı (MEGEP, 2008a: 4):

- Giyimi tamamlayan, süsleyici, bütünleştirici bir öğedir.
- Güç ve zenginliğin göstergesidir.
- Yatırım amaçlı kullanılır.
- Tehlikelerden korunmak, uğur sayılması gibi misyonları vardır.
- Toplumların, dinsel, estetik, teknolojik ve iktisadi düzeylerini yansıtır.
- Kazılarda ortaya çıkan ziynet eşyaları eski medeniyetlerin kültürel ve iktisadi yapılarını günümüze kadar taşıyarak tarihi geçmişe ışık tutmaktadırlar.

3.1.1. Tarihçe

Kültürün en eski çağlarından beri teknik ile insan iç içedir. İlk Tunç Çağı'nda insanoglunun altına şekil verebildiği biliniyordu. Eski çağların altın ustaları, saf altını dövüp zar gibi ince yapabiliyorlardı. Varak ve varak kaplama olarak adlandırılan bu teknik eski Mısırlılar, Çinliler, Yunanlılarca kullanılmıştı. İslam sanatında ise altın ve gümüş varaklar, ahşaptan ve metalden olan eşyanın yanında minyatürlerin renklendirilmesinde, baskılı motiflerde ve elyazmalarında büyük ölçüde kullanılmıştır (Baş, 2010: 20).

Anadolu da altın işleme geçmişinin MÖ 3.000'li yıllara kadar dayanması, kuyumculuk sektörünün kökleri çok eskilere giden tarihini, dolayısıyla önemini vurgular. Bu tarihleri daha gerilere götürmek de mümkündür. Mesela, Alacahöyük'teki arkeolojik kazılarda 5.000 senelik kuyumcu atölyesi ve el aletleri bulunmuş olması sektörün geçmişinin ne denli eskiye uzandığını gösterir (Özbek, 2012: 11).

Anadolu'daki kadim medeniyetlerden olan Hititler, Urartular, Frigyalılar, İyonyalılar, Lidyalılar, Romalılar, Selçuklular ve Osmanlılar kendilerinin din ve estetik anlayışlarını yansıtmakta olan takılar yapmışlardır. Türkler anane ve görenekleri ile altın kültürünü kuşaktan kuşağa aktarmışlar ve altına olan tutkularını bu güne kadar korumuşlardır (Cantekin, 2014: 26).

1986 senesine kadar Ortadoğu'ya dönük çalışan Türkiye, tecrübe ve güven kazanmasının akabinde kendini ispatlamaya başlamış olup 1987 yılında da Amerika pazarına açılmıştır. Öte yandan, 1985 senesinden önceleri kuyumculuk kesiminde eğitime önem verilmeyerek ve işler usta-çırak ilişkisi ile yürürken, 1985 sonrasında bu durum değişmeye başladı. Çeşitli eğitim kurumlarında sektör ile ilgili bölümlerin açılmasıyla birlikte kaliteli ve eğitilmiş işçiler sektöre girmeye başlamıştır. Eğitime adaptasyonunun sağlanmasıyla elde edilen başarı sayesinde ilgili kısımlardan mezun olmuş öğrencilere yeni iş sahaları yaratılarak iktisadi açıdan da binlerce genç için iş kapısı açılmıştır (Özbek, 2012: 11).

Memleketimizde altın madenlerimizin işletilmemesi neticesi yıllarca altının ithal edilmesi mecburi olmuştur. 1567 Sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Kanunu'nun (TPKK) 1930'lu yıllardan beri altın ve altından başka kıymetli metallerle her çeşit

dövizin ithalatının ve ihracatının yasak-olması, 1930 senesinden sonra, 1989 yılında Merkez Bankası'nın kuruluşuna kadar altın ticaretinin yasadışı yollarla yapılmasına sebep olmuştur. 1980 öncesi devrede kuyumculuk sektörümüz de reel işlemlerin yanında, kara para aklama işlerinin de yürütüldüğü örgütlenmemiş olan bir piyasa görünümünde idi. Sektör resmi bir yapıya sahip değildi. Ülkemizde izlenen kambiyo rejimi nedeniyle, şahısların yanlarında döviz taşımalarının kanuna aykırı olduğu bir ortamda sektörde çalışanlar uluslararası fiyatların çok üstünde bile olsa altın satın alabilmek için döviz ödemesi yapamamakta idiler (Kırlıoğlu ve Fidan, 2006: 44).

1983-1984 senelerinde yeni kararlar alınmasıyla döviz kurları serbestleştirilmiş olup altının yurt içindeki ticareti ayrıca ithalatı da serbest bırakılmıştır. MB döviz kurlarının yanında altın fiyatlarını da belirlemede yetkili kılınmıştır. MB denetiminde "TL karşılığı Altın Piyasası" kurularak, MB İsviçre bankalarından konsinye şeklinde altın ithal edip, Türkiye de bulunan kişi ve işletmelere TL karşılığında satışına başlamıştır (Toraman, 1997: 158).

3.1.2. Markalaşma

Sektördeki firmaların en mühim eksiklerinden birisiyse marka yönetiminin etkin olarak gerçekleştirilememesidir. Sektörde ülke dışına kıyasla ülke içinde markalaşma sağlanmıştır. Ama söz konusu markalaşma olayı, reklam ve/veya çeşitli programlara sponsorluk şeklinde algılanması sebebiyle doğru yönetilememektedir. Hâlbuki marka yönetimi sektörde var olan mevcut geleneksel işletme idaresi modeliyle gerçekleştirilemeyecek bir kapsamdadır. Bundan dolayı öncelikle işletmelerde markalaşma ile marka yönetim bilinci oluşturulmalıdır. Akabinde ise işletmeler yapılarında, marka idaresinin yapılabilmesine yönelik profesyonel destekler alarak, kurumsal iletişim bölümlerini kurmaları gerekmektedir (TEB Akademi, 2015: 12).

İlk önce markalaşma çalışmaları, yükselmekte olan sektör konumunda olup, ancak yeterli katma değer üretmeyen kuyumculuk sektörümüzün önünde aşması gerekli olan en mühim engel olarak bulunmaktadır. Çünkü markalaşma sektörde katma değer yaratacak olan ve katma değeri yükseltecek olan en önemli süreçtir. Diğer yandan markalaşmaya gitmek dünyada ülke rantı kazanımı için de bir anahtardır. İtalyanların modası, Alman ve Amerikan otomobilleri, Japonların teknolojisi ve Fransızların şarabı gibi markalaşmış alanlara Türkiye de kuyumculuk sektöründe bir marka olarak

girebilmelidir. Hatta nasıl Bohemia kristalleri ile tüm dünyada bir marka olarak tanınırlık elde etmişse, konyak esasında Fransa’da bir bölge adyken nasıl bir içki çeşidi markası haline gelmeyi başarabilmişse, mesela bir “İzmir alyansı” takısı da bütün dünyada takı modası yapılabilmelidir (Özbek, 2012: 15).

Kuyumculuk sektöründe talepler, ülkelerin gelişmişlik seviyesine göre farklılık gösterir. Gelişmiş ülkelerde talep, ziynet eşyası amaçlı kullanıma yönelirken, daha az gelişmiş ve gelişmekteki ülkelerde altın ya da altından yapılma mücevhere olan talep yatırım amaçlıdır (Çıtak, 2004: 43).

Markalaşmanın gelişimi sürecinde, hem yurt içi hem de yurt dışı pazarlarda temsilcilikler verme fırsatını yakalamış olan sektör işletmeleri, ihracatta daha fazla etkili olabilmişlerdir. Söz sahibi olmanın ortaya çıkardığı bu güçlü yön şüphe yok ki sektördeki bu marka işletmelerin dünya pazarlarında da mühim bir konuma gelmesine sebep olmaktadır. Ancak sözü edilen bu markaların sayısı ve küresel çaptaki etkileri, konferansa katılanlar tarafından sektör adına kafi görülmemiş, sektörün başarması gerekli olanlar arasında ülke dışındaki marka bilinirliğinin sağlanması üzerinde bilhassa durulmuştur (TEB Akademi, 2015: 18).

3.1.3. Ürün Tasarımı ve Çeşitliliği

Takı türleri kullanılan malzemeye göre çeşitlilik gösterir. Hayvansal kökene sahip olanlar, çeşitli değerli veya değersiz taşlar, metaller, bitkiler ve buna benzer uzun zamanda büyük emeklerle işlenmiş takılar zenginliğin sembolü olurken alım gücünün daha az ya da yetersiz olduğu kesimlerde yaratıcı olmak, kolay üretilirlik ile birleşmiş ve takılar tüm kesimlerin alabileceği çeşitliliğe ulaşmıştır (MEGEP, 2008a: 8).

Modayla birlikte, mücevherlerin tasarımında da trendler devamlı değişmektedir. Klasik mücevherler daima var olduğu gibi var olmaya da devam edeceklerdir. Günün modasına uyan tasarımlar yapabilmek için bu günden başlanarak 2 sene sonraki trendleri tahmin edip tasarımlarınızı oluşturmanız gereklidir. Bugünün trendleriyle herhangi bir şey tasarlıyorsanız geç kalmış olursunuz. Mücevher tasarımları da moda ve mobilya tasarımlarından ayrı oluşturulmaz. Bütün tasarım alanlarında eğilim nereye gidiyorsa, mücevher tasarımlarında onu yakalamak gerekmektedir (MEGEP, 2008a: 18).

Ürünlerin ve tasarımların çeşitliliğinin yakalanması, sektörün dünden bugüne başardıkları arasında en çok tekrar sayısına sahip olan bir diğer tespittir. Ülke içi ve ülke dışı pazarların gereksinimlerine göre farklılıklar gösteren tüketici beklentileri ve arz edilebilecek farklı ürünlerin ve tasarımların çeşitlilikleri, bilhassa sektörün ihracattaki başarısına olumlu katkı sağlamaktadır. Günümüzde fert ve toplumların görselliğe artış gösteren eğiliminin ve farklılık elde etme isteklerinin yakalanmasına da olanak sağlayabilen ürün/tasarım çeşitlilikleri, tüketicilerin birkaç ürünü tercihi yerine birçok sayıda ürünü talep etmesine neden olmakta, bu şekilde sektörün toplam cirosu ve karlılık artışı bir gelişim göstermektedir. Sözü edilen gelişimin devamlılığının ve sektördeki küresel piyasalarda daha çok yer almasının sağlanabilmesi için firmaların tasarıma dönük aktivitelerinin desteklenmesi gereklidir. Bu desteğin sadece mali olması işletmelerin daha yüksek maliyetli personelin dışarıdan temin edilmesini sağlamasıyla desteğin sektöre olan faydalarının sürdürülebilir olmasını engellemiş olacaktır. Bu kapsamda sektöre, mali desteğin yanı sıra kalifiye personelin yetiştirilmesi konusunda destek verilmesi gereklidir. YÖK ve Milli Eğitim Bakanlığı içerisinde sektöre yönelik tasarım kısımlarının kurulması sektörün gelecek devrelere daha güvenle hazırlanması için yardımcı olacaktır. Bundan başka bu konu başlığında kamu otoritesinin yapması gereken bir diğer görevse bu tasarımların taklit edilebilirliğine engel olacak yasal imkânların oluşturulmasıdır (TEB Akademi, 2015: 18).

Ülkemizdeki talep edilen altın daha çok mücevherat tipi şeklinde olmakla beraber, vatandaşlar mücevher altını gerek süslenmek gerekse geleceği için tasarruf etmek amacıyla talep etmektedir. Süslenebilmek amacıyla altın taleplerine psikolojik ve toplumsal faktörler etki eder. Bu toplumsal faktörlerin başında düğünler, yapılan törenler ve bayramlar gelmekte olup halkımızın geleneklerine göre çeşitli şekillerde altın taleplerine sebep olmaktadır. Bundan başka savaş, siyasal krizler vs. de altını etkileyen sosyal faktörlerdendir. Tasarruf gayesiyle altın talebi de memleketimizde siyasal ve iktisadi faktörlerin etkisi altındadır. İktisadi faktörlerin başında ülkemizde var olan yüksek enflasyon gelir (Kırılıoğlu ve Fidan, 2006: 41).

Son zamanlarda tasarım yarışmalarında da müspet gelişmeler yaşanmaktadır. Daha önceleri düşük sayıdaki yarışmaya katılanlar ön eleme ile seçilerek jürinin önüne çıkarılıyordu. Son zamanlarda 430 adet kadar yarışmacı elenmeksizin jürinin önüne çıkabilmektedir. Birincilikle ödüllendirilenler uluslararası platformlarda da ödüller

almaya devam etmektedir. Bundan başka, Birlik tarafından uygulanmakta olan Avrupa Projeleri aracılığı ile sektörün gelişimine katkı sağlanabilmektedir. Sektörün desteklenmesi açısından ilgili kuruluşların işbirliği önemiyet arz etmektedir. Uygulanmakta olan AB projelerinde İstanbul Kuyumcular Odası'nın ayrıca 5500 sektör üyesine sahip İstanbul Ticaret Odası'nın ortaklığı ile desteği çalışmaları güçlendirecektir (İTO, 2015: 8).

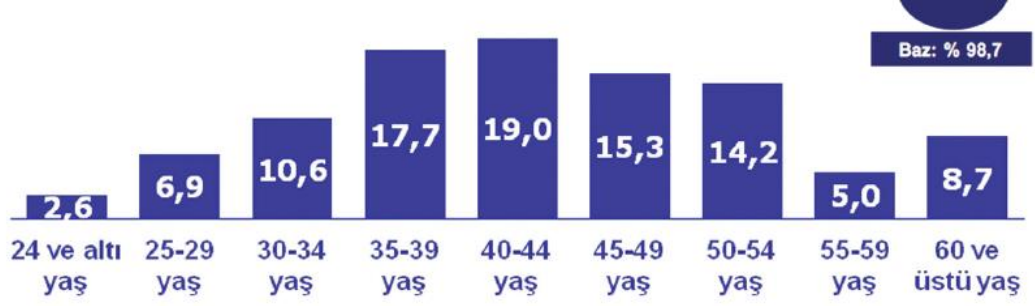
3.1.4. İstihdam Yapısı

1980'lerde Çanakkale'den Antalya'ya doğru uzanan sahil kesiminde az sayıda kuyumcu var iken, günümüzde bu sayı 10.000'ler civarındadır. Hem de bu yörede kuyumculukla turizm ilişkisi öyle çok gelişmiştir ki, sözünü ettiğimiz işyerlerinden bazıları birkaç bin metrekarelik mega alışveriş merkezleri haline gelmiş durumdadır. Buda kuyumculuk ile turizm arasında gittikçe sıkılaştıran ve paralel hale gelmiş olan bir bağ oluştuğunu gösterir. Bu ilişki de ispatlamaktadır ki, turizmin gelişmesiyle kuyumculuk da gittikçe gelişmektedir. İzmir ilimiz de, bu gelişmeden payını almaya başlamıştır. Ülkemize gelen turist sayısı fazlalaştıkça kuyumcularımızın iş hacmi de artacaktır. İzmir Ticaret Odasınınca, ayakbastı parası ödeyerek gelmekte olan turist sayısını arttırdığımız kurvaziyer turizmi, gittikçe daha çok turist kuyumcularımızı ziyaretlerine, alışveriş yapmalarına katkıda bulunacaktır (Özbek, 2012: 13).

Personel ve iş güvenliği açısından sektörde bilhassa AR-GE, tasarım ve üretim aşamasında, nitelikli işgücünde ya da değer eksikler bulunmaktadır. Son senelerde, sektörün tasarım alanında kayda değer bir işgücü oluşmuş olsa bile yetersiz kalmaktadır. Daha orijinal düşünen tasarımcılara ihtiyaç vardır. Kuyumculuk endüstrisinin ve vizyonunun geliştirilmesi bakımından, sektör bazlı eğitimsel çalışmaların desteklenmesi ve artırılması gereklidir. Sürekli konuşulmakta olup bir türlü gerçekleştirilemeyen kuyumculuk endüstrisinin en büyük problemlerinden birisi, üniversiteler ve kuyumculuk sektörünün işbirliğidir. Bu sebeple işbirliğinin geliştirilerek hayata geçirilmesi gereklidir. Avrupa Birliğine uyum yasaları kapsamında NACE kodlama sistemi dolayısıyla kuyumculuk endüstrisi, tehlikeli sınıfta yer almıştır. Altın madenciliği çok tehlike arz eden sınıfta olup, kuyumcu mağazaları ise, az tehlikeli sınıfta bulunmaktadır. NACE kodlamasına istinaden çok tehlikeli bir sınıfta yer almış olan kuyumculuk endüstrisinin, yeni çıkarılan iş güvenliği yasası kapsamında, iş

güvenliği uzmanı desteğinin alınması gerekmektedir (İTO, 2015: 4). Kuyumculuk sektörünün istihdam yapısı Şekil 3.1'deki gibidir.

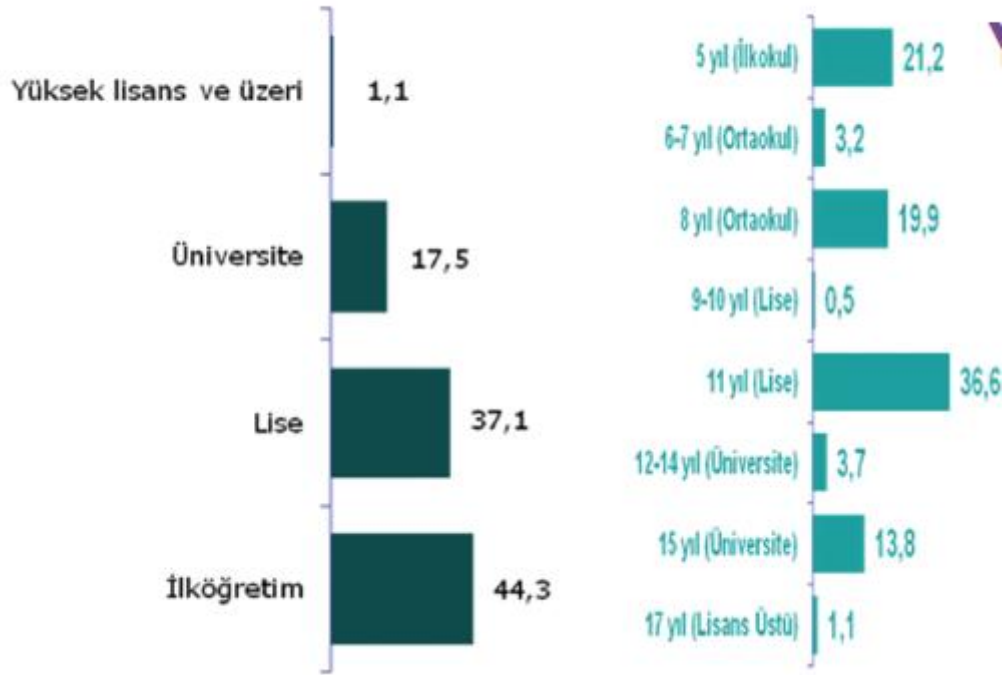
Şekil 3. 1. Kuyumculuk sektörü istihdam yapısı



Kaynak: İKO, 2014.

Grafikte de görüldüğü gibi, sektörün daha çok 30 ile 54 yaş aralığında istihdama sahip olduğu görülmektedir. Bunun yanında 60 yaş ve üzeri olan kesimden de önemli bir istihdam vardır. Sektördeki istihdamın eğitim durumuna göre dağılımı Şekil 3.2'de verilmiştir.

Şekil 3. 2. Sektördeki istihdamın eğitim durumuna göre dağılımı



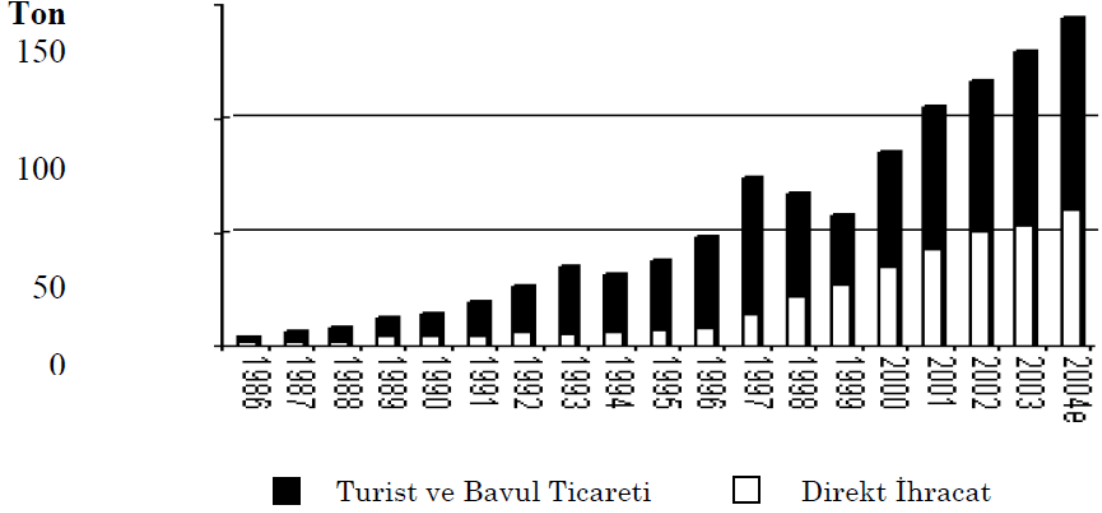
Kaynak: İKO, 2014.

Kuyumculuk sektörü 2014 raporuna göre sektörün iş gücünün büyükçe bölümü ilköğretim ve lise düzeyindedir. Genel olarak eğitim seviyesi sektörün ekonomik önemine göre düşüktür.

3.1.5. Ekonomik Yapı

Çeşitli hesaplama yöntemleriyle 200 milyar tutarında yastık altı altın bulunduğu tahmin edilmektedir. Bu amaçla bilhassa altının ve külçe altının da akredite edilmesinden sonra, bankada mevduat şeklinde değerlendirilmesi çalışmaları yapılmış olmaktadır. Dolara ya da Avro 'ya yatırımlar yapmak yerine altına yatırımlar yapılması gereklidir çünkü altının ulusu yoktur. Bugün hukukta veya ticarete üzerinde imza bulunan tüm kâğıtlar bir bonodur. Tüm paraların üstünde, Merkez Bankasının imzası vardır. Ama altının üstünde, herhangi bir imza bulunmamaktadır. Bu nedenle gerçek para, altındır (İTO, 2015: 9). Sektörün ticaret verileri Şekil 3.3'te verilmiştir.

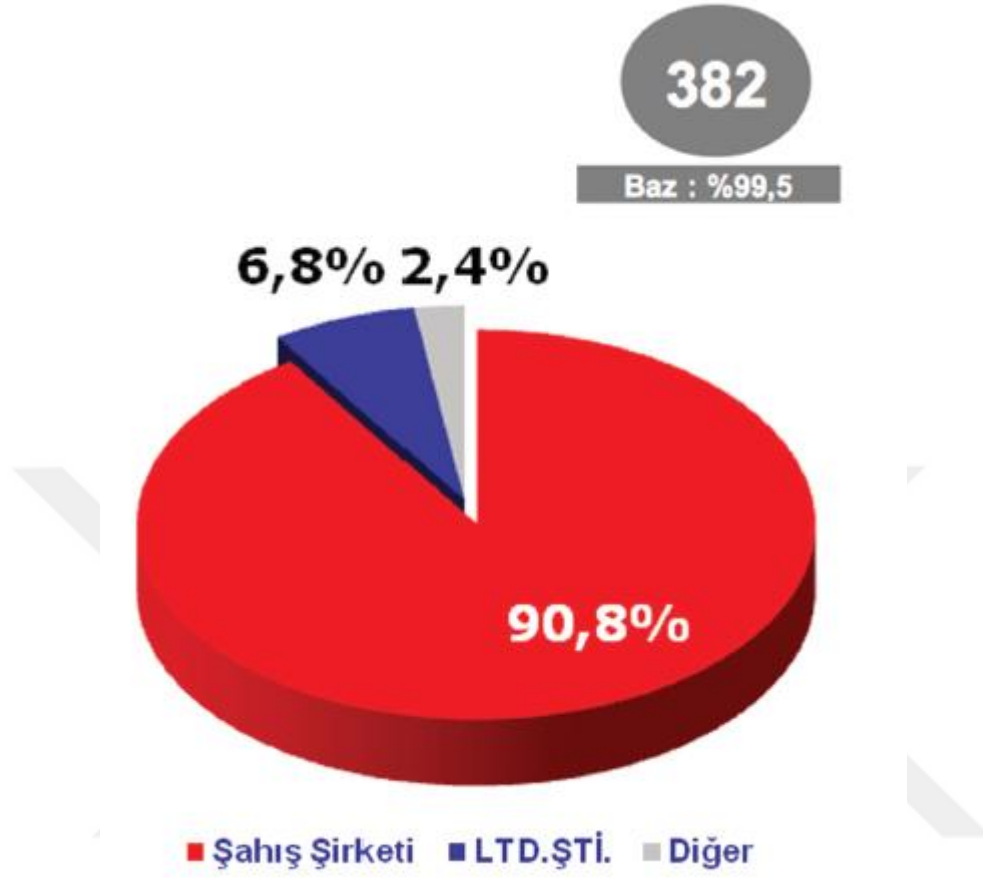
Şekil 3. 3. Sektörün ticaret verileri türlerine göre dağılımı



Kaynak: Kırılıoğlu ve Fidan, 2006.

Şekilde de görüldüğü gibi turist ve bavul ticaretinin sektörde önemli bir yeri vardır. Sektörün tüm ihracatının üçte birlik kısmı ABD'ye yapılmaktadır. Bununla beraber, toplam ihracatımızı artırırken değişik pazarlara da ulaşmamız gerekliliğinin bilincindeyiz. İstanbul Değerli Madenler ve Mücevherat İhracatçıları Birliği, kurulmuş olduğu 2003 yılından itibaren sektör ihracatını artırabilmek için çalışmalar yürütmektedir. Gayeleri arasında; mücevherde bir Türk markası oluşturmak, sektörü bir kalite belgesine ve bir kurumsal kimliğe sahip kılmak, hedef ve potansiyel olan pazarlarda Türkiye'nin aldığı payı arttırmak bulunmaktadır. Bu kapsamda, tanıtım çalışmaları hızla ilerlemektedir. Ayrıca, fiyatlar ile rekabet etmekten ziyade, tasarım ve markalaşmaya odaklanmak gerektiği düşünülmekte olup bunun için Birlik tarafından üyelerimize bilgisayar destekli tasarlama eğitimleri verilmesi planlanmaktadır (MEGEP, 2008a: 17). Sektördeki şirketlerin 2014 yılındaki yapılarının dağılımı Şekil 3.4'te verilmiştir.

Şekil 3. 4. Sektördeki şirketlerin 2014 yılındaki yapılarının dağılımı



Kaynak: İKO, 2014.

Genel olarak sektörde şahıs şirketleri yoğunluktadır. Ülkemiz, altın mücevherat pazarının büyüklüğü bakımından Hindistan, Çin, ABD ve Rusya ile birlikte dünyadaki en büyük beş pazar arasında yerini alırken, üretimde de Hindistan ve İtalya ile beraber ilk üç ülke arasındadır. Türkiye de yıllık 400 tonluk altın işleme kapasitesi vardır fakat bu kapasitenin tamamı kullanılamamaktadır. Ülkemizde her yıl yaklaşık 250–300 ton kadar altın mücevherat üretimi yapılmaktadır. Sektör Türkiye’deki imalat sektörleri arasında en büyüklerinden birisi olup yaklaşık 250 bin kişinin istihdam edilmesini sağlamaktadır. Sektörde takriben 5 bin imalatçı, 35 bin perakende satış mağazası bulunmaktadır. Altın mücevheratının üretim merkezi İstanbul ili olmakla birlikte, Ankara, İzmir ve Kahramanmaraş’ta da kayda değer miktarlarda üretim yapılmaktadır.

Türkiye’yi ziyaret eden her dört turistten, yaklaşık olarak bir kişi mücevherat alımı yapmaktadır. Yıllık olarak üretilmekte olan altın mücevheratın ortalama % 40’ı da turistlere ve de bavul ticareti ile uğraşanlara satılmaktadır (Ekonomi Bakanlığı, 2015: 1).

Yıllık üretilen miktarın % 30-40’ı ihraç edilmekte olup, geri kalanıysa yerli tüketicilere, turistlere ve bavul ticareti ile uğraşanlara satılmaktadır. Yıllık olarak üretilmiş olan altın mücevheratın ortalama % 40’ı turistlere ve bavul ticaretiyle uğraşanlara satılmaktadır. Türkiye’de her sene kayda değer 5 mücevherat fuarı düzenlenmektedir. Bu fuarlar, “Antalya Mücevherat, Gümüş ve Saat Fuarı”, “İstanbul Uluslararası Saat, Mücevherat Makina ve Ekipman Fuarı”, “İstanbul Mücevherat Fuarı-IJS”, “İzmir JEWEX Fuarı” ve “Çukurova Altın ve Mücevherat Fuarı”dır (Ekonomi Bakanlığı, 2015: 2). Kuyumculuk sektörü ihracat verilerinin yıllara göre değişimi Tablo 3.1’de verilmiştir.

Tablo 3. 1. Kuyumculuk sektörü ihracat verileri

Yıl	İhracat
1999	287,7
2000	384,2
2001	431,1
2002	567,5
2003	707,8
2004	931,9
2005	1,128
2006	1,097
2007	1,490
2008	1,585
2009	1,086
2010	1,443
2011	1,847

Kaynak: T.C Ekonomi Bakanlığı

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, 2015.

Tablo 3.1’de de görüldüğü gibi, sektörün ihracat değerleri yıllara göre değişkenlik göstermektedir. 2008 yılında en yüksek değerinde olan ihracat değerleri,

2009 yılında sert bir düşüş yaşamış fakat ilerleyen yıllarda yeniden artışa geçmiştir. En fazla ihracat yapılan ülkeler Tablo 3.2’de verilmiştir.

Tablo 3. 2. En fazla ihracat yapılan ülkeler

Ülke	2009	2010	2011
BAE	348,9	552,1	695,7
Irak	43,2	83,7	168,4
Kazakistan	36,3	60,8	124,9
Rusya Fed.	39,9	63,5	124,2
ABD	119,8	118,5	97,9
Litvanya	27,9	64,2	87,6
Almanya	57,2	60,9	70,5
İtalya	32,0	40,9	42,9
İsrail	32,2	43,2	42,1
Hong Kong	27,8	41,7	40,1
Ukrayna	1,7	16,3	28,9
Azerbaycan-Nahçıvan	31,4	13,2	22,6
Hindistan	0,6	1,4	16,2
Polonya	23,2	14,1	14,6
Lübnan	10,9	15,7	14,4
Kanada	10,9	13,1	14,2
Çek Cumhuriyeti	14,2	11,6	14,2
İspanya	21,3	18,7	13,9
Singapur	2,2	4,4	12,8
Avustralya	8,7	10,2	12,7
Kuzey Kıbrıs Türk	7,2	9,6	11,5

Kaynak: Ekonomi Bakanlığı, 2015.

Tablodan da görüleceği gibi, Birleşik Arap Emirlikleri ve ABD en fazla ihracat yapılan 2009 ve 2010 yıllarındaki iki ülkesidir. 2011 yılında ise Birleşik Arap Emirlikleri sonrasında Irak, Kazakistan ve Rusya gelmektedir.

3.1.6. Vergiler

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karara istinaden 2006-32/32 No.lu Tebliğle kendilerine kıymetli madenleri alıp/satma yapma yetkisi verilen salahiyyətli müesseselere; 01.03.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 05.01.2008 tarih ve 26747 nolu Resmi Gazetede yayınlanmış olan 379 Sıra Nolu VUK Genel Tebliği uyarınca 01.03.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak kaydıyla kıymetli maden satın alımında "Kıymetli Maden Alım Belgesi", satışında da "Kıymetli Maden Satım Belgesi" tanzim zorunluluğu getirilmiş ve bu evrakların Vergi Usul Kanunu uyarınca tanzimi gereken belgeler kapsamına alınması kabul edilmiştir (Baş, 2010: 37).

Vergi Usul Kanununun Genel Tebliğ 459 sıra no.lu VUK. Genel Tebliği ile 7.000 TL'yi aşan alış ve satışların tevsik mecburiyeti getirilmiştir. Bu tevsik banka, özel finans kurumları ve Posta Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü aracılığı ile yapılması gerekmektedir. Ancak alışlar yetkili ve Kıymetli Maden Borsasına üye döviz büfelerinden yapıldığı takdirde 459 sıra no.lu VUK. Genel Tebliği gereğince tevsik mecburiyeti bulunmamaktadır. 3065 sayılı KDV Kanunu Madde 23: Özel Matrah şekilleri e bendine göre; Altından mamul veya altın ihtiva eden ziynet eşyaları ile sikke altınların teslim ve ithalinde matrah, külçe altın bedeli düşüldükten sonra kalan miktardır

ÖTV odaklı yeni vergi reformu sektörümüze yeni fırsat olanakları yaratmaktadır şayet tedbir alınmaz ise bazı risklere zemin hazırlama olasılığı vardır. Sektörü temsil eden öteki kuruluşlarca daha çok üretime, istihdama ve ihracata çaba sarf edilmelidir. 2007 senesinde sektör dış ticaretine hız kazandırılması ve bürokrasinin azaltılması düşünülererek, "Kıymetli Maden ve Taş Analizinde Yetkilendirilecek Ayar Evlerinin Standartları, Seçilmesi ve Denetim Esaslarının Belirlenmesiyle İlgili Tebliğ" çıkarılmıştır. Lakin bu uygulamanın ticaret prensiplerine aykırı olduğu düşüncesi vardır. Bu hususla ilgili itirazlar yapılmıştır. Taş ithalatında ÖTV kaldırılmıştır. Bitmiş mücevhereyse, % 18 KDV uygulaması vardır. Vergi fazlalaşınca gümrüklerde ithalatta düşük beyanlar ile ilgili sıkıntılar ortaya çıkmaya başlamıştır. Bundan dolayı yerli üretimi, sanatkârları ve atölye sahiplerini korumak amacıyla, sektörle bilgi alışverişi yapılarak gümrük yetkililerine ithalat için mamul eşyaların işçilik birim fiyatları ve değerli taş, kıymetli değer kaynak listeleri sunulmuştur. Bundan başka, gümrük yetkilileri ile yapılan görüşmelerde, sürecin doğru işlenmesi amacıyla, mücevher

ithalatında kıymet tespiti yetkisinin Kuyumcular Odası'na verilmesi istenmiştir. Geçmiş zamanlarda TOBB Kuyumculuk Sanayi Meclisi'nde yapılan toplantıda mücevherat ithalatı yapılırken, kıymet tespiti ekspertiz işi sunulabilecek kurumların hangi kurumlar olabileceğiyle ilgili hususlar incelemeye alınmıştır. Gümrük Bakanlığı Kıymet ve Vergilendirme Dairesi Başkanı olan Erkan Ertürk tarafından; ithalat yapılırken kırmızı hatta düşen ürünlerin değer takdiri için sektörün belirlemiş olduğu yeterlilik ve kasalama standartlarına sahip olan en az iki kuruluşa gönderilmesini talep ettikleri belirtilmiştir. Bu çalışma için ise ayar evlerinden ziyade, kıymet tespiti için yetki ve sorumlulukların öncelikle Kuyumcu Odalarına verilmesi görüşü öne çıkmıştır (İTO, 2015: 6).



BÖLÜM 4. KUYUMCULUK SEKTÖRÜNDE A FİRMASI HAREKETLİ ORTALAMA MALİYET YÖNTEMİ UYGULAMASI

4.1. İŞLETMENİN OCAK AYI MALİYET BİLGİLERİ

İşletmeye 03.01.2016 - 04.01.2016 - 05.01.2016 - 10.01.2016 tarihlerinde toplam 52.950,01 Gram ve 20.01.2016 tarihinde de 10.000,00 Gram Has Altın¹ alınmış bedeli döviz bürosuna banka havalesi ile ödenmiştir. İşletmeye Gramı 10 USD 3.200 Gram Zirkon taş alınmış bedeli TL olarak banka havalesi ile ödenmiştir.² ((10 Usd X 2,75 TL) X 3.200 Gram =88.000 TL) (1 USD = 2,75 TL). İşletmeye kilosu 135 Euro dan 22.000 Kilo Gram Aloy alınmış bedeli TL olarak banka havalesi ile ödenmiştir.³ (135 Euro X 22 Kg X 3,00 TL = 8.910,00 TL) (1 Euro= 3,00 TL). Ayrıca üretimde kullanılmak üzere Yardımcı Madde ve Malzeme olarak, İşletmeye 20 kutu, 6.600 TL karşılığı Rodyum alınmış bedeli TL olarak banka havalesi ile ödenmiştir.⁴ İşletmeye kilosu 175 TL den 180 kilo 31.500 TL karşılığı Döküm Alçısı alınmış bedeli TL olarak banka havalesi ile ödenmiştir.⁵

¹ Külçe Altın Gramı X 0,995 = Has Altın Gramı Şeklinde Hesaplanır.

Has Altın / 0,995 = Külçe Altın Gramı Şeklinde hesaplanır.

² Üreticinin ve / veya Toptan alış yapan müşterinin taşı mal tercihine göre taş kullanım oranı değişiklik gösterir. Uygulamada taş kullanım oranları aşağıdaki gibidir.

14 Ayar Mamul Altın için % 4, 18 Ayar Mamul Altın İçin % 5 olarak hesaplanmıştır.

³ 1.000 Gram has altından 14 ve 18 Ayar Mamul Altın elde etmek için kullanılacak Alloy karışımı,
* 1.000 Gram has altın / 0,585 = 1.709,40 Gram (1.000 Gram Has altından elde edilen toplam 14 Ayar mamul altın gramı)

1.709,40 Gram – 1.000 Gram = 709,40 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

* 1.000 Gram has altın / 0,750 = 1.333,33 Gram (1.000 Gram Has altından elde edilen toplam 18 Ayar mamul altın gramı)

1.333,33 Gram – 1.000 Gram = 333,33 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

⁴ Üretimden edinilen tecrübelerle göre ortalama olarak 1 kutu rodyum ile yaklaşık 3.500 Gramlık Mamul Kaplaması yapılabilmektedir.

⁵ Döküm alçısı üretilen ürünün özelliğine (kolye, set, küpe, yüzük, kolye ucu vb.) göre belirlenir uygulamamızda hangi ürünün üretimine ağırlık verildiği dikkate alınmadığından ortalama bir değer üzerinden döküm alçısı alım kullanımı ve kilosu belirlenmiştir. Uygulamada 1 Kg 14 Ayar – 18 Ayar mamul kullanımı için 2.400 Gram Döküm Alçısı kullanıldığı varsayılmıştır.

Tablo 4. 1. Ocak ayı hammadde alımları

İLK MADDE VE MALZEME ADI	MİKTAR	TUTAR
Has Altın	62.950,01 Gram	7.307.448,78 TL
Zirkon Taş	3.200 Gram	88.000,00 TL
Aloy	22.000 Gram	8.910,00 TL
Rodyum	20 Kutu	6.600,00 TL
Döküm Alçısı	180 Kg	31.500,00 TL

1-----03.01.2016-----		
150.02.01 ZİRKON TAŞ	88.000,00-TL	
150.02.02 ALLOY	8.910,00-TL	
150.02.03 RODYUM	6.600,00-TL	
150.02.04 DÖKÜM ALÇISI	31.500,00-TL	
320.01.02 MİNE MALZEME LTD.ŞTİ.		135.010,00-TL
320.01.02 MİNE MALZEME LTD.ŞTİ.	135.010,00-TL	
102.01. BANKALAR		135.010,00-TL
Üretim Yardımcı Madde Ve Malzeme Alımı		

4.2. ÜRETİM SATIŞ VE MALİYETLENDİRME

Uygulama çalışmasında 14 ve 18 ayar mamul üretim ve maliyeti işlenecektir. Uygulamada işletmenin Dönem Başı Stoku (DBS) “0” (sıfır) olarak kabul edilmiş ve hesaplamalar buna göre yapılmıştır. Hesaplama Has Altın üretime sevk edilerek 14 ve 18 ayar mamul üretimi gerçekleştirilmiş ve üretilen mamul hesaplanan birim maliyet üzerinden satış maliyet fiyatı hesaplanmıştır. Has Altın Stok Tablosu 3 kısma ayrılarak her bir işlemin kısımlara etkisi ve bu etkinin Has Altın Stok Tablosuna nasıl yansıdığı anlatılacaktır.

Tablo 4. 2. Has altın stok tablosu

HESAP KODU:150.00.000		HAS ALTIN								
TARİH	AÇIKLAMA	I. KISIM			II. KISIM			III. KISIM		
		GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	TUTAR	KALAN	BR.FİYAT	TUTAR
03.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ-1496	11.492,25	114,90	1.320.459,53				11.492,25	114,90	1.320.459,53
04.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ-1655	18.457,76	116,85	2.156.789,26				29.950,01	116,10	3.477.248,78
05.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ -1677	8.000,00	118,00	944.000,00				37.950,01	116,50	4.421.248,78
10.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ-1916	15.000,00	117,00	1.755.000,00				52.950,01	116,64	6.176.248,78
12.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM				10.750,00	116,64	1.253.880,00	42.200,01	116,64	4.922.368,78
15.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM				23.750,00	116,64	2.770.200,00	18.450,01	116,64	2.152.168,78
20.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ-2075	10.000,00	113,12	1.131.200,00				28.450,01	115,41	3.283.368,78
27.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM				6.750,00	115,41	779.006,38	21.700,01	115,41	2.504.362,40
30.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM				3.975,00	115,41	458.748,20	17.725,01	115,41	2.045.614,20

I. KISIM

Giriş: Firmanın stoklarına girişi olan Has Altın miktarını gösterir.

Br. Fiyat: Firma stoklarına girişi olan Has Altının giriş tarihindeki kurunu ifade eder.

Tutar :. Stoklara girişi olan Has Altın Gramının (Gram) Birim Fiyat ile çarpılmasıyla bulunan tutar Has Altının o gün itibarı ile stoktaki Türk Lirası (TL) değerini gösterir.

II. KISIM

Çıkış: Tabloda gösterilen tarihte üretime sevk edilen Has Altın Gramını gösterir.

Br. Fiyat⁶ : Stoklara eklenen Has Altının toplam Tutar ve toplam Gramlarının birbirine oranından hesaplanan Stokun ortalama hareketli kurunu ifade eder.

Tutar: Üretime sevk edilen Has Altın Gramı ile Ortalama hareketli kurun çarpılması ile bulunan üretime sevk edilen has altının toplam tutarının Türk Lirası cinsinden ifade edilmesidir.

III. KISIM

Kalan (Stok) : Stoklara eklenen ve / veya üretim için sevk edilen Has Altının miktar sal olarak ifade edildiği kısımdır. Yani elimizde bulunan son Has Altın Stok miktarını ifade eder.

Br. Fiyat: Stoklara giriş-çıkışı olan Has Altının ortalama hareketli kurunu ifade eder. Diğer bir ifadeyle stoklardaki Has Altının o anki 1 Gramının Türk Lirası cinsinden ifadesidir.

Tutar: Stoklara giriş-çıkışı olan Has Altın Gramının (Gram) ortalama hareketli Br. Fiyat ile çarpılmasıyla bulunan tutar Has Altının o gün itibarı ile stoktaki toplam Türk Lirası (TL) değerini ifade eder.

⁶ II.Kısım Br Fiyat = III. Kısım Br.Fiyat'dır.

4.2.1. Maliyetlendirme

4.2.1.1. Tablodaki Değerlerin Hesaplanması

Has Altının Stoklara Girişi

Has altının stoklara hesaplanarak işlenmesi aşağıdaki gibi yapılmaktadır.

I. KISIM

Giriş: Stoklara Girişi Olan Has Altın Miktarı X KUR

03.01.2016 : 11.492,25 Gram X 114,90 TL = 1.320.459,53 TL

04.01.2016 : 18.457,76 Gram X 116,85 TL = 2.156.789,26 TL

05.01.2016 : 8.000,00 Gram X 118,00 TL = 944.000,00 TL

10.01.2016 : 15.000,00 Gram X 117,00 TL = 1.755.000,00 TL

III. KISIM

Stoka girişi yapılan has altının toplam TL cinsinden stok değerinin ve ortalama hareketli kurunun hesaplanması

03.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 0 Gram (+) 11.492,25 Gram = 11.492,25 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+,-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 0 TL (+) 1.320.459,23 TL = 1.320.459,23 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.320.459,23 TL / 11.492,25 Gram = 114,90 TL / Gram

04.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 11.492,25 Gram (+) 18.457,76 Gram = 29.950,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+,-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.156.789,26 TL (+) 1.320.459,23 TL = 3.477.248,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 3.477.248,78 TL / 29.950,01 Gram = 116,10 TL / Gram

05.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 29.950,01 Gram (+) 8.000,00 Gram = 37.950,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+,-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 3.477.248,78 TL (+) 944.000,00 TL = 4.421.248,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 4.421.248,78 TL / 37.950,01 GRAM = 116,50 TL / Gram

10.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 37.950,01 Gram (+) 15.000,00 Gram =52.950,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 4.421.248,78 TL (+) 1.755.000,00 TL = 6.176.248,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 6.176.248,78 TL / 52.950,01 Gram = 116,64 TL / Gram

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin olarak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir;

2-----	03.01.2016-----	
150.01.01 HAS ALTIN	1.320.459,53-TL	
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ		1.320.459,53-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	1.320.459,53-TL	
102.01 BANKALAR		1.320.459,53-TL
1496 Nolu Fatura ile 11.492,25 -Gram Has Altın Alımı		
3-----	04.01.2016-----	
150.01.01 HAS ALTIN	2.156.789,26-TL	
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ		2.156.789,26-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	2.156.789,26-TL	
102.01 BANKALAR		2.156.789,26-TL
1655 Nolu Fatura ile 18.457,76 -Gram Has Altın Alımı		
4-----	05.01.2016-----	
150.01.01 HAS ALTIN	944.000,00-TL	
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ		944.000,00-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	944.000,00-TL	
102.01 BANKALAR		944.000,00-TL
1677 Nolu Fatura ile 8.000,00 -Gram Has Altın Alımı		
5-----	10.01.2016-----	
150.01.01 HAS ALTIN	1.755.000,00-TL	
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ		1.755.000,00-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	1.755.000,00-TL	
102.01 BANKALAR		1.755.000,00-TL
1916 Nolu Fatura ile 15.000,00 -Gram Has Altın Alımı		

4.2.1.2. Üretime Sevk

Stoklara işlenen has altının üretim için atölyeye sevk edilmesi;

Üretime Sevk Edilen 14 Ayar Mamul Altın

II. KISIM

12.01.2016

Çıkış : Üretime Sevk edilen Gram

Çıkış : 10.750,00 Gram

Tutar : Stoklardan Üretime Sevk edilen Gram X Birim Fiyat

Tutar : 10.750,00 Gram X 116,64 TL = 1.253.880,00 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.253.880,00 TL / 10.750,00 Gram = 116,64 TL / Gram

(III. Kısım Birim Fiyat = II. Kısım Birim Fiyat)

III. KISIM

12.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem İçi Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 52.950,01 GRAM (-) 10.750,00 Gram = 42.200,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 6.176.248,78 TL (-) 1.253.880,00 TL = 4.922.368,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 4.922.368,78 TL / 42.200,01 Gram = 116,64 TL / Gram

Üretime Sevk Edilen 18 Ayar Mamul Altın

Stoklara işlenen has altının 18 Ayar Mamul Altın üretim için atölyeye sevk edilmesi;

II. KISM

15.01.2016

Çıkış : Üretime Sevk edilen Gram

Çıkış : 23.750,00 Gram

Tutar : Stoklardan Üretime Sev edilen Gram X Birim Fiyat

Tutar : 23.750,00 Gram X 116,64 TL = 2.770.200,00 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.770.200,00 TL / 23.750,00 GRAM = 116,64 TL / Gram

(III. Kısım Birim Fiyat = II. Kısım Birim Fiyat)

III. KISIM

15.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem İçi Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 42.200,01 Gram (-) 23.750,00 Gram = 18.450,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 4.922.368,78 TL (-) 2.770.200,00 TL = 2.152.168,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.152.168,78 TL / 18.450,01 Gram = 116,64 TL / Gram

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin olarak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir;

6-----12.01.2016-----
710.01.01.14 14 K⁷ ÜRETİM HAS ALTIN SARFIYATI 1.253.880,00-TL
710.01.01.18 18 K⁸ ÜRETİM HAS ALTIN SARFIYATI 2.770.200,00-TL
150.01.01 HAS ALTIN 4.024.080,00-TL
Has altının üretime sevki

⁷ 14 K : 14 Carat (14 Ayar)

⁸ 18 K : 18 Carat (18 Ayar)

14 Ayar Mamul Altın Stok ve İşçilik Tablosu 4 kısıma ayrılarak her bir işlemin kısımlara etkisi ve bu etkinin 14 Ayar Mamul Altın Stok ve İşçilik Tablosuna nasıl yansıdığı anlatılacaktır.



Tablo 4. 3. 14 Ayar Mamul Altın Stok Ve İşçilik Tablosu

HESAP KODU:152.14.00

14 AYAR MAMÜL

		I. KISIM				II. KISIM				III. KISIM			IV. KISIM		
		<u>GİRİŞLER</u>				<u>ÇIKIŞLAR</u>				<u>KALAN STOK DURUMU</u>			<u>İŞÇİLİK GR VE TUTARLARI</u>		
TARİH	AÇIKLAMA	GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	KALAN MİKTAR	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK GR	İŞÇİLİK BR TL	İŞÇİLİK TL
12.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM	18.376,07	68,23	1.253.880,00	21.653,10					18.376,07	68,23	1.253.880,00	18.376,07	1,1783	21.653,10
12.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM-KATKI MALZ.			32.834,98						18.376,07	70,02	1.286.714,98	18.376,07	1,1783	21.653,10
16.01.2016	16-19.01.2016 DÖNEM SATIŞLARI					9.977,00	70,02	698.601,85	11.756,21	8.399,07	70,02	588.113,13	8.399,07	1,1783	9.896,88

I. KISIM

Giriş: Firmanın stoklarına girişi olan 14 Ayar Mamul Altın Stok miktarını gösterir.

Br. Fiyat: Firma stoklarına girişi olan “1 Gram” 14 Ayar Mamul Altının kurunu ifade eder.

Tutar: Stoklara girişi olan 14 Ayar Mamul Altının (Gram) Br. Fiyat ile çarpılmasıyla bulunan tutar 14 Ayar Mamul Altının o gün itibarı ile stoktaki Türk Lirası (TL) değerini gösterir

Tutar: 150-710-720-730- Ham Madde, İlk Madde Ve Malzeme, İşçi ve Üretim ve Gider Hesaplarının Toplam üretimin ve maliyetlerinin hesaplanarak İşçilik Gramının ve Tutarının toplam işçilik Gramı ve İşçilik Tutarına eklenmesi yöntemi ile İşçilik Tutarı hesaplanması şeklinde de ifade edilmesidir.

II. KISIM

Çıkış: Tabloda gösterilen tarihte satışı yapılan 14 Ayar Mamul Altının Gramını gösterir.

Br. Fiyat⁹ : Stoklara eklenen 14 Ayar Mamul Altının toplam Tutar ve toplam Gramlarının birbirine Oranlanması ile hesaplanan 14 Ayar Mamul Altın Stokun ortalama hareketli kurunu ifade eder.

Tutar: Satışı yapılan 14Ayar Mamul Altının Gramı ile Ortalama hareketli kurun çarpılması ile bulunan ve satışı yapılan 14Ayar Mamul Altının toplam tutarının Türk Lirası cinsinden ifade edilmesidir.

III. KISIM

Kalan (Stok) : Stoklara eklenen ve / veya satışı yapılan 14 Ayar Mamul Altının miktar sal olarak ifade edildiği kısımdır. Yani elimizde bulunan son 14 Ayar Mamul Altın Stok miktarını ifade eder.

Br. Fiyat: Stoklara giriş-çıkışı olan 14 Ayar Mamul Altının ortalama hareketli kurunu ifade eder. Diğer bir ifadeyle stoklardaki 14 Ayar Mamul Altının o anki 1 gramının fiyatını ifade eder.

Tutar: Stoklara giriş-çıkışı olan 14Ayar Mamul Altın Gramının ortalama hareketli Br. Fiyat ile çarpılmasıyla bulunan tutar 14 Ayar Mamul Altının o gün itibarı ile stoktaki toplam Türk Lirası (TL) değerini gösterir.

⁹ II. Kısım Br Fiyat = III. Kısım Br.Fiyat’dır.

İşçilik: Hesaplanan Ağırlıklı Ortalama İşçilik Birim fiyatı ile satışı gerçekleşen Gram çarpılmasıyla satışı olan 14 Ayar Mamul Altının işçilik tutarının Türk lirası cinsinden ifadesidir.

IV. KISIM

İşçilik Gram ve Tutarları

İşçilik Gramı: Firmanın stoklarına girişi ve / veya satışı gerçekleşen olan 14-18 Ayar Mamul Altın İşçilik Gramının miktarını gösterir. Bir diğer ifadeyle üretime giren ve satışı gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı ile 14 Ayar Mamul Altın işçilik Gramı aynıdır. Çünkü üretimi gerçekleşen Gramda mutlaka bir işçilik ve bir kar etme amacı vardır.

İşçilik Br. Fiyat: Stoklara giriş-çıkışı olan 14Ayar Mamul Altın İşçiliğinin ortalama hareketli kurunu ifade eder. Diğer bir ifadeyle stoklardaki 14Ayar Mamul Altın İşçiliğinin o anki 1 Gramının fiyatını ifade eder.

Tutar: 150-720-730- Ham Madde, İşçi ve Üretim ve Gider Hesaplarının Toplam üretim ve maliyet hesaplanarak giriş ve/veya çıkış İşçilik Gramının ve Tutarının toplam işçilik Gramı ve İşçilik Tutarından düşülerek ve / veya eklenerek İşçilik hesaplanması şeklinde de ifade edilmesidir.

4.2.3. 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 12.01.2016-16.01.2016 Üretim ve Satışlar

I.KISIM

12.01.2016

Giriş : Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı: Üretime Sevk

Edilen Has Altın Gramı / 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Giriş : 10.750,00 Gram / 0,585 = 18.376,07 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : 116,64 TL (X) 0,585 = 68,23 TL

Tutar : Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 18.376,07 GRAM (X) 68,23 TL = 1.253.880,00 TL

İşçilik(Tutarı): 14 Ayar Mamul Altın Üretim İçin Katlanılan Toplam Gider Tutarı (X)
İşçilik Oranı¹⁰

İşçilik(Tutarı): 58.966,92 TL (X) 0,3672 = 21.653,10 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

12.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan
Gram

Kalan (Stok) : 0 Gram (+) 18.376,07 Gram = 18.3176,07 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+,-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 0 TL (+) 1.253.880,00 TL = 1.253.880,00 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.253.880,00 TL / 18.376,07 GRAM = 68,23 TL / Gram

IV. KISIM

İşçilik Gramı ve Tutarları

12.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar
Mamul Altın İşçilik Gramı

İşçilik Gramı : 0 Gram (+) 18.376,07 Gram = 18.376,07 Gram

İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar
Mamul Altın İşçilik Tutarı

İşçilik Tutarı : 0 TL (+) 21.653,10 TL = 21.653,10 TL

İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı

İşçilik Birim Fiyatı : 21.653,10 TL / 18.376,07 = 1,1783 TL

¹⁰ İşçilik Oranı-1: Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Üretim Miktarı / Toplam Üretim Miktarı =
Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altınının toplam üretimdeki payını = 18.376,07 Gram / 50.042,74
Gram = 0,3672 yani %36,72

4.2.4. Üretime Konu Olan Katkı Malzemelerinin Mamulün Maliyete Eklenmesi

Tablo 4. 4. 14 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1

14 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1						
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALM TUTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Zirgon Taş	3.200 Gr	88.000,00 TL	735,04 Gr	20.213,60 TL	2.464,96 Gr	67.786,40 TL
Aloy	22.000 Gr	8.910,00 TL	7.626,07 Gr	3.088,53 TL	14.373,93 Gr	5.821,47 TL
Rodyum	20 Kutu	6.600,00 TL	5,50 Kutu	1.815,00 TL	14,50 Kutu	4.785,00 TL
Döküm Alçısı	180 Kg	31.500,00 TL	44,10 Kg	7.717,85 TL	135,90 Kg	23.782,15 TL
TOPLAM		6.311.258,78 TL		1.286.714,98 TL		102.175,02 TL

4.2.4.1. Zirkon Taş Hesabı:

Üreticinin ve / veya toptan alım yapan müşterinin taşlı mamul tercihine göre taş üretimdeki taş kullanım oranı değişiklik gösterir. Uygulamada 14 Ayar Mamul Altın için %4, 18 Ayar Mamul Altın için %5 taş kullanım oranı belirlenmiştir.

14 Ayar Mamul Altın için¹¹,

$$10.750 \text{ Gram} / 0,585 \times 0,04 = 735,04 \text{ Gram}$$

$$((10 \text{ Usd} \times 2,75 \text{ TL}) \times 735,04 \text{ Gram} = 20.213,60 \text{ TL}$$

4.2.4.2. Aloy Hesabı:

1.000 Gram has altından 14 Ayar Mamul Altın elde etmek için kullanılacak Aloy karışımı,

1.000 Gram has altın / 0,585 = 1.709,40 Gram (1.000 Gram Has altından elde edilen toplam 14 Ayar mamul altın Gramı)

1.709,40 Gram – 1.000 Gram = 709,40 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

14 Ayar Mamul Altın için:

1.000 Gram Has Altın için 709,40 Gram Aloy Kullanılıyorsa

10.750 Gram Has Altın için x Gram Aloy Kullanılır

$$D.O^{12} = x = 10.750 \text{ Gram} \times 709,40 \text{ Gram} / 1.000 \text{ Gram} \times = 7.626,07 \text{ Gram}$$

¹¹ 14 Ayar Mamul Altın Üretiminde Kullanılacak taşın hesaplaması
Has Altın Miktarı / 0,585 (14 Ayar Altın Ölçütü) X 0,04 (%4)

14 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Altın Tutarı
((135 Euro X 3 TL) X 7.626,07 Gram) = 3.088,53 TL

4.2.4.3. Rodyum Hesabı:

Üretimden edinilen tecrübelerle göre 1 kutu rodyum ile yaklaşık 3.500 Gram mamul kaplaması yapılabilmektedir.

14 Ayar Mamul Altın için

Üretilen 14 Ayar Mamul Altın Gramı / 3.500 Gram = Kullanılan Kutu

18.376,07 Gram / 3.500 Gram = 5,50 Kutu (110 Euro X 3 TL) X 5,50 Kutu = 1.815 TL

4.2.4.4. Döküm Alçısı Hesabı:

Döküm alçısı üretilen ürünün özelliğine (kolye, set, küpe, yüzük, kolye ucu vb.) göre belirlenir uygulamamızda hangi ürünün üretimine ağırlık verildiği dikkate alınmadığından ortalama bir değer üzerinden döküm alçısı alım kullanımı ve kilosu belirlenmiştir. Uygulamada 1 Kg 14 Ayar – 18 Ayar mamul kullanımı için 2.400 Gram Döküm Alçısı kullanıldığı varsayılmıştır.

14 Ayar Mamul Altın için

1 Kg Has Altın için 2,40 Kg Döküm Alçısı Kullanılıyorsa

18,376 Kg Has Altın için x Kg Döküm Alçısı Kullanılır

D.O = x = 18.376 Kg X 2,40 Kg / 1 Kg x = 44,10 Kg

14 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Döküm Alçısı Tutarı

175 TL X 44,10 Kg = 7.717,85 TL

4.2.5. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):

I.KISIM

Tutar¹³ : 32.834,98 TL

III. KISIM

¹² D:O = Doğru Orantı

¹³ Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı)

I.Üretim Maliyet Dağıtımına Konu Katkı Malzemelerinin Toplam Tutarıdır

Kalan Stok Durumu

12.01.2016

Kalan (Stok) : Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 18.376,07 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 1.253.880,00 TL (+) 32.834,98 TL = 1.286.714,98 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.286.714,98 TL / 18.376,07 Gram = 70,02 TL / Gram

IV. KISIM

Tutar: Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

7-----	12.01.2016-----
710.01.02.01 ZİRKON TAŞ	20.213,60-TL
710.01.02.02 ALLOY	3.088,53-TL
710.01.02.03 RODYUM	1.815,00-TL
710.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	7.717,85-TL
150.02.01 DİREKT İLK MADDE MALZEME	32.834,98-TL
İlk Madde ve Malzeme 14 Ayar Mamul için Üretime Sevk Kaydı	

8-----	12.01.2016-----
151.01.14 14 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	1.253.880,00-TL
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	20.213,60-TL
151.01.02.02 ALLOY	3.088,53-TL
151.01.02.03 RODYUM	1.815,00-TL
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	7.717,85-TL
711.01 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YAN. HSB.	1.286.714,98-TL
Ham Maddenin Yarı Mamule Dönüşmesi	

9-----	12.01.2016-----
152.01.14.01 14 K MAMUL ALTIN BEDELİ	1.286.714,98-TL
151.01.14 14 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	1.253.880,00-TL
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	20.213,60-TL
151.01.02.02 ALLOY	3.088,53-TL
151.01.02.03 RODYUM	1.815,00-TL
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	7.717,85-TL
Yarı Mamulün Mamule Dönüşme Kaydı	

10-----	12.01.2016-----
152.01.14.02 14 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	21.653,10-TL
721.01 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA HSB.	20.846,20-TL
731.01 DİREKT ÜRETİM GİDERİ YANSITMA HSB	806,89-TL
720 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı	56.769,54 TL *0,3672= 20.846,20 TL
730 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı	2.197,38 TL *0,3672= 806,89 TL
Yardımcı Giderlerin Mamul İşçilik Maliyetine Eklenmesi Kaydı	

4.2.6. Çıkışlar (Satışlar):

II. KISIM

16.01.2016

Çıkış	: Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altının Gramı
Çıkış	: 9.977,00 Gram
Birim Fiyat	: Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)
Birim Fiyat	: Üretime konu olan yardımcı malzemelerin Stoktaki altın tutarına eklenmesiyle oluşan yeni Ağırlıklı Hareketli Ortalama birim fiyatı 70,02 TL
Tutar	: Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat
Tutar	: 9.977,00 Gram (X) 70,02 TL = 698.601,85 TL
İşçilik Tutarı	: Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) İşçilik Birim Fiyatı
İşçilik Tutarı	: 9.977,00 Gram (X) 1,1782 TL = 11.756,21 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu:

16.01.2016

Kalan (Stok)	: Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram
Kalan (Stok)	: 18.376,07 Gram (-) 9.977,00 GRAM = 8.399,07 Gram
Tutar	: Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar
Tutar	: 1.253.880,00 TL (-) 698.601,85 TL = 588.113,13 TL
Birim Fiyat	: Tutar / Gram
Birim Fiyat	: 588.113,13 TL / 8.399,07 Gram = 70,02 TL / Gram

IV. KISIM

16.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar

Mamul Altın İşçilik Gramı

İşçilik Gramı : 18.376,07 Gram (-) 9.977,00 GRAM = 8.399,07 Gram

İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar

Mamul Altın İşçilik Tutarı

İşçilik Tutarı : 21.653,10 TL (-) 11.756,21 TL = 9.896,88 TL

İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı

İşçilik Birim Fiyatı : 9.896,88 TL / 8.399,07 Gram = 1,1783 TL / Gram

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

11-----	16.01.2016-----
120.01 ALICILAR	789.679,55-TL
600.01.14 14 AYAR MAMUL ALTIN BEDELİ	748.474,54-TL
600.02.14 14 AYAR MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	34.919,50-TL
391.01.18 HESAPLANAN KDV	6.285,51-TL
9.977,00 Gram Birim Fiyat: 3,50- TL Kur: 75,02-TL 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Satışı Kaydı	
12-----	16.01.2016-----
620.01.14 14 K SATILAN MAMUL ALTIN MALİYETİ	698.601,85-TL
620.02.14 14 K SATILAN MAMUL ALTIN İŞÇ. MALİYETİ	11.756,21-TL
152.01.14.01 14 K MAMUL ALTIN BEDELİ	698.601,85-TL
152.01.14.02 14 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	11.756,21-TL
Satılan Altının Mamul ve İşçilik Maliyeti Kaydı	

Tablo 4. 5. 18 Ayar Mamul Altın Stok Ve İşçilik Tablosu-1
18 AYAR MAMÜL

HESAP KODU:152.18.00.01		I. KISIM				II. KISIM				III. KISIM			IV. KISIM		
		GİRİŞLER				ÇIKIŞLAR				KALAN STOK DURUMU			İŞÇİLİK GR VE TUTARLARI		
TARİH	AÇIKLAMA	GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	KALAN MİKTAR	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK GR	İŞÇİLİK BR TL	İŞÇİLİK TL
15.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM	31.666,67	87,48	2.770.200,00	37.313,82					31.666,67	87,48	2.770.200,00	31.666,67	1,1783	37.313,82
15.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM-KATKI MALZ.			63.017,56						31.666,67	89,47	2.833.217,56	31.666,67	1,1783	37.313,82
16.01.2016	01-2016 DÖNEM SATIŞLARI					8.642,00	89,47	773.199,98	10.183,14	23.024,67	89,47	2.060.017,58	23.024,67	1,1783	27.130,68

4.2.7. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 15.01.2016-16.01.2016 Üretim ve Satışlar

4.2.7.1. Girişler:

I.KISIM

15.01.2016

Giriş : Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı/ 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Giriş : 23.750,00 Gram / 0,750 = 31.666,67 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : 116,64 TL (X) 0,750 = 87,48 TL

Tutar : Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 31.666,67 Gram (X) 87,48 TL = 2.770.200,00 TL

İşçilik(Tutarı): 18 Ayar Mamul Altın Üretim İçin Katlanılan Toplam Gider Tutarı (X) İşçilik Oranı¹⁴

İşçilik(Tutarı): 58.966,92 TL (X) 0,6328 = 37.313,32 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu:

15.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 0 Gram (+) 31.666,67 Gram = 31.666,67 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 0 TL (+) 2.770.200,00 TL = 2.770.200,00 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.770.200,00 TL / 31.666,67 Gram = 87,48 TL / Gram

¹⁴ İşçilik Oranı-2: Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Üretim Miktarı / Toplam Üretim Miktarı = Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altınının toplam üretimdeki payını = 31.666,67 Gram / 50.042,74 Gram = 0,6328 yani %63,28

IV. KISIM

İşçilik Gramı ve Tutarları:

15.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 18 Ayar Mamul Altın İşçilik Gramı

İşçilik Gramı : 0 Gram (+) 31.666,67 Gram = 31.666,67 Gram

İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 18 Ayar Mamul Altın İşçilik Tutarı

İşçilik Tutarı : 0 TL (+) 37.313,82 TL = 37.313,82 TL

İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı

İşçilik Birim Fiyatı : 37.313,82 TL / 31.666,67 Gram = 1,1783 TL

4.2.8. 18 Ayar I. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu

Tablo 4. 6. 18 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1

18 Ayar I. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-1						
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALAM TUTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Zirgon Taş	2.464,96 Gr	67.786,40 TL	1.583,33 Gr	43.541,58 TL	881,63 Gr	24.244,82 TL
Aloy	14.373,93 Gr	5.821,47 TL	7.916,67 Gr	3.205,98 TL	6.457,26 Gr	2.615,49 TL
Rodyum	14,50 Kutu	4.785,00 TL	9 Kutu	2.970,00 TL	5,50 Kutu	1.815,00 TL
Döküm Alçısı	135,90 Kg	23.782,15 TL	76 Kg	13.300,00 TL	59,90 Kg	10.482,15 TL
TOPLAM		102.175,02 TL		63.017,56 TL		39.157,46 TL

4.2.8.1. Zirkon Taş Hesabı:

Üreticinin ve / veya toptan alım yapan müşterinin taşlı mamul tercihine göre taş üretimdeki taş kullanım oranı değişiklik gösterir. Uygulamada 14 Ayar Mamul Altın için %4, 18 Ayar Mamul Altın için %5 taş kullanım oranı belirlenmiştir.

18 Ayar Mamul Altın için¹⁵,

$23.750 \text{ Gram} / 0,750 \times 0,05 = 1.583,33 \text{ Gram} ((10 \text{ Usd} \times 2,75 \text{ TL}) \times 1.583,33 \text{ Gram} = 43.541,58 \text{ TL}$ Kullanılan Toplam Miktar: 2.318,37 Gram

¹⁵ 18 Ayar Mamul Altın Üretiminde Kullanılacak taşın hesaplaması
Has Altın Miktarı / 0,750 (18 Ayar Altın Ölçütü) X 0,05 (%5)

4.2.8.2. Aloy Hesabı:

1.000 Gram has altından 18 Ayar Mamul Altın elde etmek için kullanılacak Aloy karışımı,

1.000 Gram has altın / 0,750 = 1.333,33 Gram (1.000 Gram. Has altından elde edilen toplam 18 Ayar mamul altın Gramı)

1.333,33 Gram – 1.000 Gram = 333,33 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

18 Ayar Mamul Altın için

1.000 Gram Has Altın için 333,33 Gram Aloy Kullanılıyorsa

23.750 Gram Has Altın için x Gram Aloy Kullanılır

D.O = x = 23.750 Gram X 333,33 Gram / 1.000 Gram x = 7.916,67 Gram

18 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Altın Tutarı

((135 Euro X 3 TL) X 7.916,67 Gram) = 3.205,98 TL

4.2.8.3. Rodyum Hesabı:

Üretimden edinilen tecrübelerle göre 1 kutu rodyum ile yaklaşık 3.500 Gram mamul kaplaması yapılabilmektedir.

18 Ayar Mamul Altın için

Üretilen 18 Ayar Mamul Altın Gramı / 3.500 Gram = Kullanılan Kutu

31.666,67 Gram / 3.500 Gram = 9 Kutu ((110 Euro X 3 TL) X 9 Kutu = 2.970 TL

4.2.8.4. Döküm Alçısı Hesabı:

Döküm alçısı üretilen ürünün özelliğine (kolye, set, küpe, yüzük, kolye ucu vb.) göre belirlenir. Uygulamamızda hangi ürünün üretimine ağırlık verildiği dikkate alınmadığından ortalama bir değer üzerinden döküm alçısı alım kullanımı ve kilosu belirlenmiştir. Uygulamada 1 Kg 14 Ayar – 18 Ayar mamul kullanımı için 2.400 Gram Döküm Alçısı kullanıldığı varsayılmıştır.

18 Ayar Mamul Altın için

1 Kg Has Altın için 2,40 Kg Döküm Alçısı Kullanılıyorsa

31,666 Kg Has Altın için x Kg Döküm Alçısı Kullanılır

D.O = x = 31.666 Kg X 2,40 Kg / 1 Kg x = 76 Kg

18 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Döküm Alçısı Tutarı

175 TL X 76 Kg = 13.300 TL

IV. KISIM

Tutar: Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

13-----	16.01.2016-----	
710.01.02.01 ZİRKON TAŞ	43.541,58-TL	
710.01.02.02 ALLOY	3.205,98-TL	
710.01.02.03 RODYUM	2.970,00-TL	
710.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	13.300,00-TL	
150.02.01 DİREKT İLK MADDE MALZEME		63.017,56-TL
İlk Madde ve Malzeme Üretime Sevk Kaydı		
14-----	16.01.2016-----	
151.01.18 18 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	2.770.200,00-TL	
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	43.541,58-TL	
151.01.02.02 ALLOY	3.205,98-TL	
151.01.02.03 RODYUM	2.970,00-TL	
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	13.300,00-TL	
711.01 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANS. HSB.		2.833.217,56-TL
Ham Maddenin Yarı Mamule Dönüşmesi		
15-----	16.01.2016-----	
152.01.18.01 18 K MAMUL ALTIN BEDELİ	2.833.217,56-TL	
151.01.18 18 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	2.770.200,00-TL	
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	43.541,58-TL	
151.01.02.02 ALLOY	3.205,98-TL	
151.01.02.03 RODYUM	2.970,00-TL	
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	13.300,00-TL	
Yarı Mamulün Mamule Dönüşme Kaydı		
16-----	16.01.2016-----	
152.01.18.02 18 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	37.313,82-TL	
721.01 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA HSB.		35.923,34-TL
731.01 DİREKT ÜRETİM GİDERİ YANSITMA HSB		1.390,49-TL
720 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı	56.769,54 TL *0,6328=	35.923,34 TL
730 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı	2.197,38 TL *0,6328=	1.390,49 TL
Yardımcı Giderlerin Mamul İşçilik Maliyetine Eklenmesi Kaydı		

4.2.9. Çıkışlar (Satışlar):

II. KISIM

16.01.2016

Çıkış : Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altının Gramı

Çıkış : 8.642,00 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : Üretime konu olan yardımcı malzemelerin Stoktaki altın tutarına eklenmesiyle oluşan yeni Ağırlıklı Hareketli Ortalama birim fiyatı 89,47 TL

Tutar : Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 8.642,00 Gram (X) 89,47 TL = 773.199,98 TL

İşçilik Tutarı : Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) İşçilik Birim Fiyatı

İşçilik Tutarı : 8.642,00 Gram (X) 1,1783 TL = 10.183,14 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu:

16.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 31.666,67 Gram (-) 8.642,00 Gram = 23.024,67 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.883.217,56 TL (-) 773.199,98 TL = 2.060.017,58 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.060.017,58 TL / 23.024,67 Gram = 89,47 TL / Gram

IV. KISIM

16.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 18 Ayar Mamul Altın İşçilik Gramı

İşçilik Gramı : 31.666,67 Gram (-) 8.642,00 Gram = 23.024,67 Gram

İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 18 Ayar Mamul Altın İşçilik Tutarı

İşçilik Tutarı : 37.313,82 TL (-) 10.183,14 TL = 27.130,68 TL

İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı

İşçilik Birim Fiyatı : 27.130,68 TL / 23.024,67 Gram = 1,1783 TL / Gram

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

17-----	16.01.2016-----
120.01 ALICILAR	803.792,66-TL
600.01.18 18 AYAR MAMUL ALTIN BEDELİ	773.198,98-TL
600.02.18 18 AYAR MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	25.926,00-TL
391.01.18 HESAPLANAN KDV	4.666,68-TL
8.642,00 Gram Birim Fiyat: 3- TL Kur: 89,47-TL 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Satışı Kaydı	
18-----	16.01.2016-----
620.01.18 18 K SATILAN MAMUL ALTIN MALİYETİ	773.199,98-TL
620.02.18 18 K SATILAN MAMUL ALTIN İŞÇ. MALİYETİ	10.183,14-TL
152.01.18.01 18 K MAMUL ALTIN BEDELİ	773.199,98-TL
152.01.18.02 18 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	10.183,14-TL
Satılan Altının Mamul ve İşçilik Maliyeti Kaydı	

İlk evre üretimimizi bu şekilde tamamlamış oluyoruz. Ağırlıklı Hareketli Ortalama Maliyet stoklarımıza ikinci bir hammadde girişi ile yeniden aşağıdaki gibi ele alıp hesaplamalarla incelemeye devam edelim.

4.3. MALİYETLENDİRME

Tablo 4. 7. Has Altın Tablosu

HESAP KODU:150.00.000		HAS ALTIN									
		I. KISIM			II. KISIM				III. KISIM		
TARİH	AÇIKLAMA	GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	BR.FİYAT	TUTAR	KALAN	BR.FİYAT	TUTAR
20.01.2016	ELİF SARE DÖVİZ-2075	10.000,00	113,12	1.131.200,00					28.450,01	115,41	3.283.368,78
27.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM				6.750,00		115,41	779.006,38	21.700,01	115,41	2.504.362,40
30.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM				3.975,00		115,41	458.748,20	17.725,01	115,41	2.045.614,20

I.KISIM

Giriş: Stoklara Girişi Olan Has Altın Miktarı X KUR

20.01.2016 : 10.000,00 Gram X 113,12 TL = 1.131.200,00 TL

III. KISIM

Stoka girişi yapılan has altının toplam TL cinsinden, stok değerinin ve ortalama hareketli kurunun hesaplanması

20.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 18.450,01 Gram (+) 10.000,00 Gram = 28.450,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.152.168,78 TL (+) 1.131.200,00 TL = 3.283.368,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 3.283.368,78 TL / 28.450,01 Gram = 115,41 TL / Gram

19-----	20.01.2016-----
150.01.01 HAS ALTIN	1.131.200,00-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	1.131.200,00-TL
320.01.01 ELİF SARE DÖVİZ	1.131.200,00-TL
102.01 BANKALAR	1.131.200,00-TL
2075 Nolu Fatura ile 10.000,00 -Gram Has Altın Alımı	

4.3.1. Üretime Sevk

4.3.1.1. Üretime Sevk Edilen 14 Ayar Mamul Altın:

II. KISIM

27.01.2016

Çıkış : Üretime Sevk edilen Gram

Çıkış : 6.750,00 Gram

Tutar : Stoklardan Üretime Sevk edilen Gram X Birim Fiyat

Tutar : 6.750,00 Gram X 115,41 TL = 779.006,38 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 779.006,38 TL / 6.750,00 Gram = 115,41 TL / Gram

(III. Kısım Birim Fiyat = II. Kısım Birim Fiyat)

III. KISIM

27.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem İçi Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 28.450,01 Gram (-) 6.750,00 Gram = 21.700,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 3.283.368,78 TL (-) 779.006,38 TL = 2.504.362,40 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.504.362,40 TL / 21.700,01 Gram = 115,41 TL / Gram

4.3.1.2. Üretime Sevk Edilen 18 Ayar Mamul Altın

II. KISIM

30.01.2016

Çıkış : Üretime Sevk edilen Gram

Çıkış : 3.975,00 Gram

Tutar : Stoklardan Üretime Sev edilen Gram X Birim Fiyat

Tutar : 3.975,00 Gram X 115,41 TL =458.748,20 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 458.748,20 TL / 3.975,00 Gram = 115,41 TL / Gram

(III. Kısım Birim Fiyat = II. Kısım Birim Fiyat)

III. KISIM

30.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Stok Miktarı (+,-) Stoklara Dönem İçi Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 21.700,01 Gram (-) 3.975,00 Gram = 17.725,01 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.504.362,40 TL (-) 458.748,20 TL = 2.045.614,20 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.045.614,20 TL / 17.725,01 Gram = 115,41 TL / Gram

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin olarak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir;

20-----	-----27.01.2016-----	
710.01.01.14 14 K ¹⁶ ÜRETİM HAS ALTIN SARFIYATI		779.006,38-TL
710.01.01.18 18 K ¹⁷ ÜRETİM HAS ALTIN SARFIYATI		458.748,20-TL
150.01.01 HAS ALTIN		2.237.754,58-TL
Has altının üretime sevki		

Stoktaki has altınlar 14 ve 18 Ayar Mamul Altın üretimi için atölyeye sevk edilmiştir.

¹⁶ 14 K : 14 Carat (14 Ayar)

¹⁷ 18 K : 18 Carat (18 Ayar)

Tablo 4. 8. 14 Ayar Mamul Altın Ve İşçilik Hesaplama Tablosu-2

HESAP KODU:152.14.00

14 AYAR MAMÜL

		I. KISIM				II. KISIM				III.. KISIM			IV.. KISIM		
		GİRİŞLER				ÇIKIŞLAR				KALAN STOK DURUMU			İŞÇİLİK GR VE TUTARLARI		
TARİH	AÇIKLAMA	GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	KALAN MİKTAR	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK GR	İŞÇİLİK BR TL	İŞÇİLİK TL
27.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM	11.538,46	67,51	779.006,38	40.406,75					19.937,53	68,57	1.367.119,51	19.937,53	2,5231	50.303,64
27.01.2016	14K MAMÜL ÜRETİM-KATKI MALZ.			20.632,43						19.937,53	69,61	1.387.751,94	19.937,53	2,5231	50.303,64
30.01.2016	01-2016 DÖNEM ŞATIŞLAR					10.030,00	69,61	698.138,24	25.306,32	9.907,53	69,61	689.613,70	9.907,53	2,5231	24.997,32

4.3.2. 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosundaki Değerleri ve 27.01.2016-30.01.2016 Üretim ve Satışlar

Girişler

I.KISIM

27.01.2016

Giriş : Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı: Üretime Sevk Edilen Has Altın Gramı / 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Giriş : 6.750,00 Gram / 0,585 = 11.538,46 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : 115,41 TL (X) 0,585 = 67,51 TL

Tutar : Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 11.538,46 Gram (X) 67,51 TL = 779.006,38 TL

İşçilik(Tutarı): 14 Ayar Mamul Altın Üretim İçin Katlanılan Toplam Gider Tutarı (X)

İşçilik Oranı¹⁸

İşçilik(Tutarı): 58.966,92 TL (X) 0,6852 = 40.406,75 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

27.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 8.399,07 Gram (+) 11.538,46 Gram = 19.937,53 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 588.113,13 TL (+) 779.006,38 TL = 1.367.119,51 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.367.119,51 TL / 19.937,53 Gram = 68,57 TL / Gram

¹⁸ İşçilik Oranı-2: Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Üretim Miktarı / Toplam Üretim Miktarı = Üretimi Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altınının toplam üretimdeki payını = 11.538,46 Gram / 16.838,46 Gram = 0,6852 yani %68,52 (bkz. A Firması Dönem Sonu Maliyet Çalışması Tablo-2)

IV. KISIM

İşçilik Gramı ve Tutarları

27.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar Mamul Altın İşçilik Gramı

İşçilik Gramı : 8.399,07 Gram (+) 11.538,46 Gram = 19.937,53 Gram

İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar Mamul Altın İşçilik Tutarı

İşçilik Tutarı : 40.406,75TL (+) 9.896,88 TL = 50.303,64 TL

İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı

İşçilik Birim Fiyatı : 50.303,64 TL / 19.937,53 Gram = 2,5231 TL / Gram

4.3.3. Üretime Konu Olan Katkı Malzemelerinin Mamulün Maliyete Eklenmesi

Tablo 4. 9. 14 Ayar II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-2

14 Ayar II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-2						
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALM TUTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Zirgon Taş	881,63 Gr	24.244,82 TL	461,54 Gr	12.692,35 TL	420,09 Gr	11.552,47 TL
Aloy	6.457,26 Gr	2.615,49 TL	4.788,46 Gr	1.939,33 TL	1.668,80 Gr	676,16 TL
Rodyum	5,50 Kutu	1.815,00 TL	3,50 Kutu	1.155,00 TL	2 Kutu	660,00 TL
Döküm Alçısı	59,90 Kg	10.482,15 TL	27,69 Kg	4.845,75 TL	32,21 Kg	5.636,40 TL
TOPLAM		39.157,46 TL		20.632,43 TL		18.525,03 TL

Tablo-8

4.3.3.1. Zirkon Taş Hesabı:

Üreticinin ve / veya toptan alım yapan müşterinin taşlı mamul tercihine göre taş üretimdeki taş kullanım oranı değişiklik gösterir. Uygulamada 14 Ayar Mamul Altın için %4, 18 Ayar Mamul Altın için %5 taş kullanım oranı belirlenmiştir.

14 Ayar Mamul Altın için¹⁹,

6.750 Gram / 0,585 X 0.04 = 461,54 Gram

(10 Usd X 2,75 TL) X 461,54 Gram = 12.692,35 TL

¹⁹ 14 Ayar Mamul Altın Üretiminde Kullanılacak taşın hesaplaması
Has Altın Miktarı / 0,585 (14 Ayar Altın Ölçütü) X 0,04 (%4)

4.3.3.2. Aloy Hesabı:

1.000 Gram has altından 14 ve 18 Ayar Mamul Altın elde etmek için kullanılacak Aloy karışımı,

1.000 Gram has altın / 0,585 = 1.709,40 Gram (1.000 Gram Has altından elde edilen toplam 14 Ayar mamul altın Gramı)

1.709,40 Gram – 1.000 Gram = 709,40 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

1.000 Gram has altın / 0,750 = 1.333,33 Gram (1.000 Gram Has altından elde edilen toplam 18 Ayar mamul altın Gramı)

1.333,33 Gram – 1.000 Gram = 333,33 Gram Aloy karışımı kullanılmalıdır.

14 Ayar Mamul Altın için

1.000 Gram Has Altın için 709,40 Gram Aloy Kullanılıyorsa

6.750 Gram Has Altın için x Gram Aloy Kullanılır

D.O = x = 6.750 Gram X 709,40 Gram / 1.000 Gram

x = 4.788,46 Gram

14 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Altın Tutarı

((135 Euro X 3 TL) X 4.788,46 Gram) = 1.939,33 TL

4.3.3.3. Rodyum Hesabı:

Üretimden edinilen tecrübelerle göre 1 kutu rodyum ile yaklaşık 3.500 Gram mamul kaplaması yapılabilmektedir.

14 Ayar Mamul Altın için

Üretilen 14 Ayar Mamul Altın Gramı / 3.500 Gram = Kullanılan Kutu

11.538,46 Gram / 3.500 Gram = 3,50 Kutu

((110 Euro X 3 TL) X 3,50 Kutu) = 1.155 TL

4.3.3.4. Döküm Alçısı Hesabı:

Döküm alçısı üretilen ürünün özelliğine (kolye, set, küpe, yüzük, kolye ucu vb.) göre belirlenir uygulamamızda hangi ürünün üretimine ağırlık verildiği dikkate alınmadığından ortalama bir değer üzerinden döküm alçısı alım kullanımı ve kilosu belirlenmiştir. Uygulamada 1 Kg 14 Ayar – 18 Ayar mamul kullanımı için 2.400 Gram Döküm Alçısı kullanıldığı varsayılmıştır.

14 Ayar Mamul Altın için

1 Kg Has Altın için 2,40 Kg Döküm Alçısı Kullanılıyorsa

11,538 Kg Has Altın için x Kg Döküm Alçısı Kullanılır

$$D.O = x = 11,538 \text{ Kg} \times 2,40 \text{ Kg} / 1 \text{ Kg} = 27,69 \text{ Kg}$$

14 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Döküm Alçısı Tutarı

$$175 \text{ TL} \times 27,69 \text{ Kg} = 4.845,75 \text{ TL}$$

4.3.4. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):

I.KISIM

Tutar²⁰ : 20.632,43 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

27.01.2016

Kalan (Stok) : Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 11.538,46 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 779.006,38 TL (+) 20.632,43 TL = 1.387.751,94 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 1.387.751,94 TL / 18.376,07Gram = 69,61 TL / Gram

IV. KISIM

Tutar: Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

21-----	27.01.2016-----
710.01.02.01 ZİRKON TAŞ	12.692,35-TL
710.01.02.02 ALLOY	1.939,33-TL
710.01.02.03 RODYUM	1.155,00-TL
710.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	4.845,75-TL
150.02.01 DİREKT İLK MADDE MALZEME	20.632,43-TL
İlk Madde ve Malzeme 14 Ayar Mamul için Üretime Sevk Kaydı	

²⁰ Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı)
II. Üretim Maliyet Dağıtımına Konu Katkı Malzemelerinin Toplam Tutarıdır.

22-----	27.01.2016-----
151.01.14 14 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	779.006,38-TL
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	12.692,35-TL
151.01.02.02 ALLOY	1.939,33-TL
151.01.02.03 RODYUM	1.155,00-TL
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	4.845,75-TL
711.01 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANS. HSB.	799.638,81-TL
Ham Maddenin Yarı Mamule Dönüşmesi	

23-----	27.01.2016-----
152.01.14.01 14 K MAMUL ALTIN BEDELİ	799.638,81-TL
151.01.14 14 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	779.006,38-TL
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	12.692,35-TL
151.01.02.02 ALLOY	1.939,33-TL
151.01.02.03 RODYUM	1.155,00-TL
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	4.845,75-TL

Yarı Mamulün Mamule Dönüşme Kaydı

24-----	27.01.2016-----
152.01.14.02 14 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	40.406,75-TL
721.01 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA HSB.	38.901,01-TL
731.01 DİREKT ÜRETİM GİDERİ YANSITMA HSB	1.505,74-TL
720 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı 56.769,54 TL *0,6852= 38.901,01 TL	
730 Giderlerin 14 ayara düşen kısmı 2.197,38 TL *0,6852= 1.505,74 TL	
Yardımcı Giderlerin Mamul İşçilik Maliyetine Eklenmesi Kaydı	

II. KISIM

Çıkışlar (Satışlar)

30.01.2016

Çıkış : Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altının Gramı

Çıkış : 10.030,00 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,585 (14 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : Ağırlıklı Ortalama Kur Fiyatı = 69,61 TL

Tutar : Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 10.030,00 Gram (X) 69,61 TL = 698.138,24 TL

İşçilik Tutarı : Satışı Gerçekleşen 14 Ayar Mamul Altın Gramı (X) İşçilik Birim Fiyatı

İşçilik Tutarı : 10.030,00 Gram (X) 2,5231 TL = 25.306,32 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

30.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 19.937,53 Gram (-) 10.030,00 Gram = 9.907,53 Gram
Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar
Tutar : 1.387.751,94 TL (-) 698.138,24 TL = 689.613,70 TL
Birim Fiyat : Tutar / Gram
Birim Fiyat : 689.613,70 TL / 9.907,53 Gram = 69,61 TL / Gram

IV. KISIM

30.01.2016

İşçilik Gramı : Dönem Başı İşçilik Gramı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar Mamul Altın İşçilik Gramı
İşçilik Gramı : 19.937,53 Gram (-) 10.030,00 Gram = 9.907,53 Gram
İşçilik Tutarı : Dönem Başı İşçilik Tutarı (+,-) Giriş – Çıkışı Olan 14 Ayar Mamul Altın İşçilik Tutarı
İşçilik Tutarı : 50.303,64 TL (-) 25.306,32 TL = 24.997,32 TL
İşçilik Birim Fiyatı : İşçilik Tutarı / İşçilik Gramı
İşçilik Birim Fiyatı : 24.997,32 TL / 9.907,53 Gram = 2,5231 TL / Gram

25-----30.01.2016-----
120.01 ALICILAR 758.568,90-TL
600.01.14 14 AYAR MAMUL ALTIN BEDELİ 717.145,00-TL
600.02.14 14 AYAR MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ 35.105,00-TL
391.01.18 HESAPLANAN KDV 6.318,90-TL
10.030,00 Gram Birim Fiyat: 3,50- TL Kur: 71,50-TL 14 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Satışı Kaydı

26-----30.01.2016-----
620.01.14 14 K SATILAN MAMUL ALTIN MALİYETİ 698.138,24-TL
620.02.14 14 K SATILAN MAMUL ALTIN İŞÇ. MALİYETİ 25.306,32-TL
152.01.14.01 14 K MAMUL ALTIN BEDELİ 698.138,24-TL
152.01.14.02 14 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ 25.306,32-TL
Satılan Altının Mamul ve İşçilik Maliyeti Kaydı

Tablo 4. 10. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosu -2

HESAP KODU:152.18.00.01		18 AYAR MAMÜL													
		I.. KISIM				II. KISIM				III. KISIM			IV. KISIM		
		GİRİŞLER				ÇIKIŞLAR				KALAN STOK DURUMU			İŞÇİLİK GR VE TUTARLARI		
TARİH	AÇIKLAMA	GİRİŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	ÇIKIŞ	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK	KALAN MİKTAR	BR.FİYAT	TUTAR	İŞÇİLİK GR	İŞÇİLİK BR TL	İŞÇİLİK TL
30.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM	5.300,00	86,56	458.748,20	18.560,17					28.324,67	88,92	2.518.765,78	28.324,67	1,6131	45.690,85
30.01.2016	18K MAMÜL ÜRETİM-KATKI MALZ.			10.545,13						28.324,67	89,30	2.529.310,91	28.324,67	1,6131	45.690,85
31.01.2016	01-2016 DÖNEM ŞATIŞLAR					18.575,00	89,30	1.658.693,84	29.963,55	9.749,67	89,30	870.617,07	9.749,67	1,6131	15.727,30

4.3.5. 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Tablosu -2

I.KISIM

30.01.2016

Giriş : Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı: Üretime Sevk Edilen Has Altın Gramı / 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Giriş : 3.975,00 Gram / 0,750 = 5.300,00 Gram

Birim Fiyat : Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)

Birim Fiyat : 115,41 TL (X) 0,750 = 86,56 TL

Tutar : Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat

Tutar : 3.975,00 Gram (X) 86,56 TL = 458.748,20 TL

İşçilik(Tutarı): 18 Ayar Mamul Altın Üretim İçin Katlanılan Toplam Gider Tutarı (X) İşçilik Oranı²¹

İşçilik(Tutarı): 58.996,92 TL (X) 0,3148 = 18.560,17 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

30.01.2016

Kalan (Stok) : Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 23.024,67 Gram (+) 5.300,00 Gram = 28.324,67 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.014.197,84 TL (+) 458.748,20 TL = 2.518,765,78 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.518,765,78 TL / 28.324,67 Gram = 88,92 TL / Gram

IV. KISIM

Tutar: Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

²¹ İşçilik Oranı-2: Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Üretim Miktarı / Toplam Üretim Miktarı = Üretimi Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altınının toplam üretimdeki payını = 5.300,00 GRAM / 58.996,92 GRAM = 0,3148 yani %31,48

4.3.6. II. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu

Tablo 4. 11. 18 Ayar II. Üretim Maliyet ve Dağıtım Hesaplamaları ve Tablosu

18 Ayar II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu-2						
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALM TUTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Zirgon Taş	420,09 Gr	11.552,47 TL	265 Gr	7.287,50 TL	155,09 Gr	4.264,97 TL
Aloy	6.379,49 Gr	676,16 TL	1.325 Gr	536,63 TL	5.054,49 Gr	139,53 TL
Rodyum	2 Kutu	660,00 TL	1,50 Kutu	495,00 TL	0,50 Kutu	165,00 TL
Döküm Alçısı	32,21 Kg	5.636,40 TL	12,72 Kg	2.226,00 TL	19,49 Kg	3.410,40 TL
TOPLAM		18.525,03 TL		10.545,13 TL		7.979,90 TL

Tablo-10

4.3.6.1. Zirkon Taş Hesabı:

Üreticinin ve / veya toptan alım yapan müşterinin taşlı mamul tercihine göre taş üretimdeki taş kullanım oranı değişiklik gösterir. Uygulamada 14 Ayar Mamul Altın için %4, 18 Ayar Mamul Altın için %5 taş kullanım oranı belirlenmiştir.

18 Ayar Mamul Altın için²²,

$3.975 \text{ Gram} / 0,750 \times 0,05 = 265 \text{ Gram} ((10 \text{ Usd} \times 2,75 \text{ TL}) \times 265 \text{ Gram} = 7.287,50 \text{ TL}$

4.3.6.2. Aloy Hesabı:

1.000 Gr has altından 14 ve 18 Ayar Mamul Altın elde etmek için kullanılacak Aloy karışımı,

$1.000 \text{ Gr has altın} / 0,585 = 1.709,40 \text{ Gr}$ (1.000 Gr Has altından elde edilen toplam 14 Ayar mamul altın Gramı)

$1.709,40 \text{ Gr} - 1.000 \text{ Gr} = 709,40 \text{ Gr}$ Aloy karışımı kullanılmalıdır.

$1.000 \text{ Gr has altın} / 0,750 = 1.333,33 \text{ Gr}$ (1.000 Gr Has altından elde edilen toplam 18 Ayar mamul altın Gramı)

$1.333,33 \text{ Gr} - 1.000 \text{ Gr} = 333,33 \text{ Gr}$ Aloy karışımı kullanılmalıdır.

²² 18 Ayar Mamul Altın Üretiminde Kullanılacak taşın hesaplaması
Has Altın Miktarı / 0,750 (18 Ayar Altın Ölçütü) X 0,05 (%5)

18 Ayar Mamul Altın için

1.000 Gram Has Altın için 333,33 Gram Aloy Kullanılıyorsa

3.975 Gram Has Altın için x Gram Aloy Kullanılır

$$D.O = x = 3.975 \text{ Gram} \times 333,33 \text{ Gram} / 1.000 \text{ Gram} \times = 1.325 \text{ Gram}$$

18 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Altın Tutarı

$$((135 \text{ Euro} \times 3 \text{ TL}) \times 1.325 \text{ Gram}) = 536,63 \text{ TL}$$

4.3.6.3. Rodyum Hesabı:

Üretimden edinilen tecrübelerle göre 1 kutu rodyum ile yaklaşık 3.500 Gram mamul kaplaması yapılabilmektedir.

18 Ayar Mamul Altın için

Üretilen 18 Ayar Mamul Altın Gramı / 3.500 Gram = Kullanılan Kutu

$$5.300 \text{ Gram} / 3.500 \text{ Gram} = 1,50 \text{ Kutu}$$

$$(110 \text{ Euro} \times 3 \text{ TL}) \times 1,50 \text{ Kutu} = 495 \text{ TL}$$

4.3.6.4. Döküm Alçısı Hesabı:

Döküm alçısı üretilen ürünün özelliğine (kolye, set, küpe, yüzük, kolye ucu vb.) göre belirlenir uygulamamızda hangi ürünün üretimine ağırlık verildiği dikkate alınmadığından ortalama bir değer üzerinden döküm alçısı alım kullanımı ve kilosu belirlenmiştir. Uygulamada 1 Kg 14 Ayar – 18 Ayar mamul kullanımı için 2.400 Gr Döküm Alçısı kullanıldığı varsayılmıştır.

18 Ayar Mamul Altın için

1 Kg Has Altın için 2,40 Kg Döküm Alçısı Kullanılıyorsa

31,666 Kg Has Altın için x Kg Döküm Alçısı Kullanılır

$$D.O = x = 5,30 \text{ Kg} \times 2,40 \text{ Kg} / 1 \text{ Kg} \times = 12,72 \text{ Kg}$$

18 Ayar Mamul Altın için Üretime Sevk edilen Döküm Alçısı Tutarı

$$175 \text{ TL} \times 12,72 \text{ Kg} = 2.226 \text{ TL}$$

Hesaplamalar sonucu I. ve II Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tabloları oluşmuş mevcut stoklardan kullanılan malzemeler düşülmüş ve II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablomuz bize son durumu ifade etmektedir.

4.3.7. Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı):

I. KISIM

Tutar²³ : 10.545,13 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

30.01.2016

Kalan (Stok) : Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram

Kalan (Stok) : 5.300,00 Gram

Tutar : Dönem Başı Tutar (+-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.518.765,78 TL (+) 10.545,13 TL = 2.529.310,91 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 2.529.310,91 TL / 28.324,67Gram = 89,30 TL / Gram

IV. KISIM

Tutar: Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

27-----30.01.2016-----	
710.01.02.01 ZİRKON TAŞ	7.287,50-TL
710.01.02.02 ALLOY	536,63-TL
710.01.02.03 RODYUM	495,00-TL
710.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	2.226,00-TL
150.02.01 DİREKT İLK MADDE MALZEME	10.545,13-TL
İlk Madde ve Malzeme Üretime Sevk Kaydı	

28-----30.01.2016-----	
151.01.18 18 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	458.748,20-TL
151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	7.287,50-TL
151.01.02.02 ALLOY	536,63-TL
151.01.02.03 RODYUM	495,00-TL
151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	2.226,00-TL
711.01 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YAN. HSB.	469.293,33-TL
Ham Maddenin Yarı Mamule Dönüşmesi	

²³ Girişler – Katkı Malzemeleri (Zirkon Taş, Aloy, Rodyum, Döküm Alçısı)
18 Ayar II. Üretim Maliyet Dağıtımına Konu Katkı Malzemelerinin Toplam Tutarıdır

29-----	30.01.2016-----	
152.01.18.01	18 K MAMUL ALTIN BEDELİ	469.293,33-TL
	151.01.18 18 K YARI MAMUL ALTIN BEDELİ	458.748,20-TL
	151.01.02.01 ZİRKON TAŞ	7.287,50-TL
	151.01.02.02 ALLOY	536,63-TL
	151.01.02.03 RODYUM	495,00-TL
	151.01.02.04 DÖKÜM ALÇISI	2.226,00-TL

Yarı Mamulün Mamule Dönüşme Kaydı

30-----	30.01.2016-----	
152.01.18.02	18 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	18.560,17-TL
	721.01 DİREKT İŞÇİLİK GİDERİ YANSITMA HSB.	17.868,53-TL
	731.01 DİREKT ÜRETİM GİDERİ YANSITMA HSB	691,64-TL
720	Giderlerin 18 ayara düşen kısmı	56.769,54 TL *0,3148= 17.868,53-TL
730	Giderlerin 18 ayara düşen kısmı	2.197,38 TL *0,3148= 691,64-TL
	Yardımcı Giderlerin Mamul İşçilik Maliyetine Eklenmesi Kaydı	

Çıkışlar (Satışlar):

Üretimi gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altının stoklardan çıkışı (satışı) aşağıdaki gibi hesaplanır ve muhasebe kayıtları yapılır.

II. KISIM

31.01.2016

Çıkış	: Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altının Gramı
Çıkış	: 18.575,00 Gram
Birim Fiyat	: Üretime Sevk Edilen Has Altının Hareketli Ortalama Kuru (III. Kısım Birim Fiyat) (X) 0,750 (18 Ayar Mamul Altın Ayar Ölçütü)
Birim Fiyat	: Ağırlıklı Ortalama Kur Fiyatı = 89,30 TL
Tutar	: Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) Birim Fiyat
Tutar	: 18.575,00 Gram (X) 89,30 TL = 1.658.693,84 TL
İşçilik Tutarı	: Satışı Gerçekleşen 18 Ayar Mamul Altın Gramı (X) İşçilik Birim Fiyatı (IV. Kısım)
İşçilik Tutarı	: 18.575,00 Gram (X) 1,6131 TL = 29.963,55 TL

III. KISIM

Kalan Stok Durumu

31.01.2016

Kalan (Stok)	: Dönem Başı Stok (+,-) Stoklara Dönem Girişi veya Çıkışı yapılan Gram
Kalan (Stok)	: 28.324,67 Gram (-) 18.575,00 Gram = 9.749,67 Gram
Tutar	: Dönem Başı Tutar (+,-) Stoklara Girişi - Çıkışı yapılan Tutar

Tutar : 2.529.310,91 TL (-) 1.658.693,84 TL = 870.617,07 TL

Birim Fiyat : Tutar / Gram

Birim Fiyat : 870.617,07 TL / 9.749,67 Gram = 89,30 TL / Gram

IV. KISIM

Tutar : Üretime konu katkı malzemelerinin girişi mamulün maliyetine eklenmiş olup işçilik tutarları ile ilgili herhangi bir etkisi olmamıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

31-----	31.01.2016-----
120.01 ALICILAR	1.765.368,00-TL
600.01.18 18 AYAR MAMUL ALTIN BEDELİ	1.699.612,50-TL
600.02.18 18 AYAR MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	55.725,00-TL
391.01.18 HESAPLANAN KDV	10.030,50-TL
18.575,00 Gram Birim Fiyat: 3- TL Kur: 91,50-TL 18 Ayar Mamul Altın ve İşçilik Satışı Kaydı	
32-----	31.01.2016-----
620.01.18 18 K SATILAN MAMUL ALTIN MALİYETİ	1.658.693,84-TL
620.02.18 18 K SATILAN MAMUL ALTIN İŞÇ. MALİYETİ	29.963,55-TL
152.01.18.01 18 K MAMUL ALTIN BEDELİ	1.658.693,84-TL
152.01.18.02 18 K MAMUL ALTIN İŞÇİLİK BEDELİ	29.963,55-TL
Satılan Altının Mamul ve İşçilik Maliyeti Kaydı	

Tablo 4. 12. I. Dağıtım Maliyet Hesaplama Tablosu

I. ÜRETİM MALİYET DAĞITIM HESAPLAMA TABLOSU										
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALM TUTAR	KULLANILAN TOPLAM MİKTAR	KULLANILAN TOPLAM TUTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Has Altın	52.950,01 Gr	6.176.248,78 TL	34.500 Gr	4.024.080,00 TL	10.750 Gr	1.253.880,00 TL	23.750 Gr	2.770.200,00 TL	18.450,01 Gr	2.152.168,78 TL
Zirgon Taş	3.200 Gr	88.000,00 TL	2.318,37 Gr	63.755,18 TL	735,04 Gr	20.213,60 TL	1.583,33 Gr	43.541,58 TL	881,63 Gr	24.244,82 TL
Aloy	22.000 Gr	8.910,00 TL	15.542,74 Gr	6.294,51 TL	7.626,07 Gr	3.088,53 TL	7.916,67 Gr	3.205,98 TL	6457,26 Gr	2.615,49 TL
Rodyum	20 Kutu	6.600,00 TL	14,50 Kutu	4.785,00 TL	5,50 Kutu	1.815,00 TL	9 Kutu	2.970,00 TL	5,50 Kutu	1.815,00 TL
Döküm Alçısı	180 Kg	31.500,00 TL	120,10 Kg	21.017,85 TL	44,10 Kg	7.717,85 TL	76 Kg	13.300,00 TL	59,90 Kg	10.482,15 TL
TOPLAM		6.311.258,78 TL		4.119.932,54 TL		1.286.714,98 TL		2.833.217,56 TL		2.191.326,24 TL

Tablo 4. 13. Dönem Sonu Maliyet Çalışması-1

A FİRMASI 01/2016 SONU DÖNEM MALİYET ÇALIŞMASI -1

14 AYAR	MAMÜL		TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT	İŞÇİLİK		KALAN				
	GR	TL				GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT		
DÖNEMBAŞI	0,00	0,00			0,0000	0,00	0,00	8.399,07	9.896,88	1,1783		
ÜRETİM	18.376,07	1.253.880,00			1,1783	18.376,07	21.653,10					
İADE	0,00	0,00			0,0000	0,00	0,00					
SATIŞ	9.977,00	698.601,85			1,1783	9.977,00	11.756,21					
KALAN	8.399,07	555.278,15			1,1783	8.399,07	9.896,88					
18 AYAR	MAMÜL		TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT	İŞÇİLİK		KALAN				
	GR	TL				GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT		
DÖNEMBAŞI	0,00	0,00			0,0000	0,00	0,00	23.024,67	27.130,68	1,1783		
ÜRETİM	31.666,67	2.770.200,00			1,1783	31.666,67	37.313,82					
İADE	0,00	0,00					0,00					
SATIŞ	8.642,00	773.199,98			1,1783	8.642,00	10.183,14					
KALAN	23.024,67	1.997.000,02			1,1783	23.024,67	27.130,68					
TOPLAM İŞÇİLİK MALİYETİ					TOPLAM MAMÜL MALİYETİ							
GİDER DAĞILIMI		ÜRETİM BİLGİLERİ		GR	ORAN	PAY (TL)	ÜRETİM BİLGİLERİ		GR	HAS GRAMI	ORAN	PAY (TL)
GİDERLER	TL	MAMULLER					MAMULLER					
710-İLK MADDE	4.119.932,54	14 AYAR		18.376,07	0,3672	21.653,10	14 AYAR		18.376,07	10.750,00	0,3116	1.286.714,98
720-İŞÇİLİK	56.769,54	18 AYAR		31.666,67	0,6328	37.313,82	18 AYAR		31.666,67	23.750,00	0,6884	2.833.217,56
730-ÜRETİM	2.197,38											
TOPLAM	4.178.899,46	TOPLAM		50.042,74	1,00	58.966,92	TOPLAM		50.042,74	34.500,00	1,00	4.119.932,54

Tablo 4. 14. II. Üretim Maliyet Dağıtım Hesaplama Tablosu

II. ÜRETİM MALİYET DAĞITIM HESAPLAMA TABLOSU										
İLK MADDE VE MALZEME ADI	TOPLAM MİKTAR	TOPALM TUTAR	KULLANILAN TOPLAM MİKTAR	KULLANILAN TOPLAM TUTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	14 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN MİKTAR	18 AYAR İÇİN KULLANILAN TUTAR	KALAN MİKTAR	KALAN TUTAR
Has Altın	28.450,01 Gr	3.283.368,78 TL	10.725 Gr	1.237.754,58 TL	6.750 Gr	779.006,38 TL	3.975 Gr	458.748,20 TL	17.725,01 Gr	2.045.614,20 TL
Zirgon Taş	881,63 Gr	24.244,82 TL	726,54 Gr	19.979,85 TL	461,54 Gr	12.692,35 TL	265 Gr	7.287,50 TL	155,09 Gr	4.264,97 TL
Aloy	6.457,26 Gr	2.615,49 TL	6.113,46 Gr	2.475,96 TL	4.788,46 Gr	1.939,33 TL	1.325 Gr	536,63 TL	343,80 Gr	139,53 TL
Rodyum	5,50 Kutu	1.815,00 TL	5 Kutu	1.650,00 TL	3,50 Kutu	1.155,00 TL	1,50 Kutu	495,00 TL	0,50 Kutu	165,00 TL
Döküm Alçısı	59,90 Kg	10.482,15 TL	40,41 Kg	7.071,75 TL	27,69 Kg	4.845,75 TL	12,72 Kg	2.226,00 TL	19,49 Kg	3.410,40 TL
TOPLAM		3.322.526,24 TL		1.268.932,14 TL		799.638,81 TL		469.293,33 TL		2.053.594,10 TL

Tablo 4. 15. Dönem Sonu Maliyet Çalışması-2
A FİRMASI 01/2016 SONU DÖNEM MALİYET ÇALIŞMASI -2

14 AYAR	MAMÜL					İŞÇİLİK		KALAN		
	GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT	GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT
DÖNEMBAŞI	8.399,07	588.113,13			1,1783	8.399,07	9.896,88	9.907,53	24.997,32	2,5231
ÜRETİM	11.538,46	779.006,3790			3,5019	11.538,46	40.406,75			
İADE	0,00	0,00			0,0000	0,00	0,00			
SATIŞ	10.030,00	698.138,24			2,5231	10.030,00	25.306,32			
KALAN	9.907,53	668.981,27			2,5231	9.907,53	24.997,32			
18 AYAR	MAMÜL					İŞÇİLİK		KALAN		
	GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT	GR	TL	TOP.GR	TOP.TL	BR.FİYAT
DÖNEMBAŞI	23.024,67	2.060.017,58			1,1783	23.024,67	27.130,68	9.749,67	15.727,30	1,6131
ÜRETİM	5.300,00	458.748,20			3,5019	5.300,00	18.560,17			
İADE	0,00	0,00					0,00			
SATIŞ	18.575,00	1.658.693,75			1,6131	18.575,00	29.963,55			
KALAN	9.749,67	860.072,02			1,6131	9.749,67	15.727,30			
TOPLAM İŞÇİLİK MALİYETİ					TOPLAM MAMÜL MALİYETİ					
GİDER DAĞILIMI		ÜRETİM BİLGİLERİ	GR	ORAN	PAY (TL)	RETİM BİLGİLERİ	GR	HAS GRAMI	ORAN	PAY (TL)
GİDERLER	TL	MAMULLER				MAMULLER				
710-İLK MADDE	1.268.932,14	14 AYAR	11.538,46	0,6852	40.406,75	14 AYAR	11.538,46	6.750,00	0,6294	799.638,81
720-İŞÇİLİK	56.769,54	18 AYAR	5.300,00	0,3148	18.560,17	18 AYAR	5.300,00	3.975,00	0,3706	469.293,33
730-ÜRETİM	2.197,38	21 AYAR								
		22 AYAR								
		FASON 14								
		FASON 22								
TOPLAM	1.327.899,06	TOPLAM	16.838,46	1,00	58.966,92	TOPLAM	16.838,46	10.725,00	1,00	1.268.932,14

4.4. OCAK AYI GİDER DAĞILIMI

4.4.1. Dağıtım:

Üretim işletmelerinde yapılan üretim çalışmalarına bağlı olarak pek çok bölüm ve pek çok gider yeri bulunmaktadır. Üretim karmaşık bir yapıdır. Karmaşık yapı bir takım işlemlerle takip edilebilir. Maliyet muhasebesi işlem akış şemasına göre, maliyeti meydana getiren giderler, öncelikle gider türü olarak belirlenip kaydedilmekte, sonra gider yerlerine aktarılmaktadır.

Toplam Üretim Giderlerinin 1. Dağıtımı: Belirli bir dönem içinde yapılan çeşitli üretim giderleri, gider yerlerine dağıtılır. Bu giderlerin hangi bölümde ne kadar tüketildiği belirlenemez. Belirli giderler direkt giderlerdir. Onları dağıtım tablosuna direkt yazabilir. Endirekt giderlerin hangi birimde ne kadar tüketildiği belirli olmadığından bir anahtar ile dağıtılması gerekir. Dağıtımın karıştırılmaması için gider dağıtım tablosu düzenlenir. Giderler farklı olduğundan gider yerlerine dağıtılırken de farklı "dağıtım anahtarı" kullanılır. Sabit giderler için dağıtım anahtarının kullanılmasına gerek yoktur²⁴.

4.4.2. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Elektrik Gideri Dağılımı:

Ocak ayı Toplam Elektrik Gideri 1.124,76 TL olup tüketilen Elektrik miktarı 4.017,00 KW/s'dir.

Dağıtım anahtarı "KW/s" dir.

$$1.124,76 \text{ TL} / 4017 \text{ KW/s} = 0,28 \text{ TL} / \text{KW/s}$$

²⁴ Kaynak: <http://www.muhasabedersleri.com/maliyet-muhasebesi/giderlerin-1-dagitimi.html>

Tablo 4. 16. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Elektrik Gideri Dağılımı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
BÖLÜMLER	KULLANILAN KW/S		BİRİM FİYAT TL	TUTAR TL
Ocak	755,00	X	0,28 TL	211,40 TL
Tezgâh	470,00	X	0,28 TL	131,60 TL
Mumhane	302,00	X	0,28 TL	84,56 TL
Döküm	1.107,00	X	0,28 TL	309,96 TL
Mıhlama	225,00	X	0,28 TL	63,00 TL
Cila	638,00	X	0,28 TL	178,64 TL
Rodaj	257,00	X	0,28 TL	71,96 TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				
Yemekhane	145,00	X	0,28 TL	40,60 TL
Bakım & Onarım	118,00	X	0,28 TL	33,04 TL
TOPLAM	4.017,00 KW/s			1.124,76 TL

4.4.3. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Su Gideri Dağılımı:

Ocak ayı Su Gideri 500,00 TL olup tüketilen Su miktarı 200,00 m³ 'dür.
Dağıtım anahtarı "m³"dür.
 $500,00 \text{ TL} / 200,00 \text{ m}^3 = 2,50 \text{ TL} / \text{m}^3$

Tablo 4. 17. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Su Gideri Dağılımı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
BÖLÜMLER	KULLANILAN m ³		BİRİM FİYAT TL	TUTAR TL
Ocak	20,00	X	2,50 TL	50,00 TL
Tezgâh	13,00	X	2,50 TL	32,50 TL
Mumhane	20,00	X	2,50 TL	50,00 TL
Döküm	57,00	X	2,50 TL	142,50 TL
Mıhlama	20,00	X	2,50 TL	50,00 TL
Cila	23,00	X	2,50 TL	57,50 TL
Rodaj	15,00	X	2,50 TL	37,50 TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				
Yemekhane	24,00	X	2,50 TL	60,00 TL
Bakım & Onarım	8,00	X	2,50 TL	20,00 TL
TOPLAM	200,00 m³			500,00 TL

4.4.4. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Doğalgaz Gideri Dağılımı:

Ocak ayı Doğalgaz Gideri 2.000,00 TL olup tüketilen Doğalgaz miktarı 2.310,00 m³ 'dir. Dağıtım anahtarı “m³”dür. $2.000,00 \text{ TL} / 2.309,47 \text{ m}^3 = 0,866 \text{ TL} / \text{m}^3$

Tablo 4. 18. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Doğalgaz Gideri Dağılımı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
BÖLÜMLER	KULLANILAN m³		BİRİM FİYAT TL	TUTAR TL
Ocak	760,00	X	0,866 TL	658,16 TL
Tezgâh	102,00	X	0,866 TL	88,33 TL
Mumhane	102,00	X	0,866 TL	88,33 TL
Döküm	725,00	X	0,866 TL	627,85 TL
Mıhlama	190,00	X	0,866 TL	164,54 TL
Cila	150,00	X	0,866 TL	129,90 TL
Rodaj	100,00	X	0,866 TL	86,60 TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				
Yemekhane	110,00	X	0,866 TL	95,26 TL
Bakım & Onarım	70,47	X	0,866 TL	61,03 TL
TOPLAM	2.309,47 m³			2.000,00 TL

4.4.5. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Telekom Gideri Dağılımı:

Ocak ayı Telekom Gideri 200,00 TL olup tüketilen Telekom dakikası 2.000 dakika 'dır. Dağıtım anahtarı “dakika”dır. $200,00 \text{ TL} / 2.000 \text{ dk} = 0,10 \text{ TL} / \text{Dakika}$

Tablo 4. 19. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Telekom Gideri Dağılımı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
BÖLÜMLER	KULLANILAN DAKİKA		BİRİM FİYAT TL	TUTAR TL
Ocak	300	X	0,10 TL	30,00 TL
Tezgâh	290	X	0,10 TL	29,00 TL
Mumhane	200	X	0,10 TL	20,00 TL
Döküm	350	X	0,10 TL	35,00 TL
Mıhlama	200	X	0,10 TL	20,00 TL
Cıla	300	X	0,10 TL	30,00 TL
Rodaj	150	X	0,10 TL	15,00 TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				
Yemekhane	110	X	0,10 TL	11,00 TL
Bakım & Onarım	100	X	0,10 TL	10,00 TL
TOPLAM	2.000 DK			200,00 TL

4.4.6. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Yemek Gideri Dağılımı:

Ocak ayı Gideri 570,00 TL olup çalışan kişi sayısı 57 'dir. Dağıtım anahtarı “Kişi Sayısı”dır. $570,00 \text{ TL} / 57 \text{ kişi} = 10 \text{ TL} / \text{Kişi}$

Tablo 4. 20. Ocak Ayı Tahakkuk Eden Yemek Gideri Dağılımı

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ				
BÖLÜMLER	YEMEK YİYEN KİŞİ SAYISI		BİRİM FİYAT TL	TUTAR TL
Ocak	3	X	10,00 TL	30,00 TL
Tezgâh	10	X	10,00 TL	100,00 TL
Mumhane	10	X	10,00 TL	100,00 TL
Döküm	2	X	10,00 TL	20,00 TL
Mıhlama	10	X	10,00 TL	100,00 TL
Cıla	10	X	10,00 TL	100,00 TL
Rodaj	5	X	10,00 TL	50,00 TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ				
Yemekhane	4	X	10,00 TL	40,00 TL
Bakım & Onarım	3	X	10,00 TL	30,00 TL
TOPLAM	57 Kişi			570,00 TL

4.4.7. Ocak Ayı Tahakkuk Amortisman Gideri Dağılımı:

Amortisman tutarlarında makine ve teçhizatların ekonomik ömürleri dikkate alınmıştır.

Tablo 4. 21. Ocak Ayı Tahakkuk Amortisman Gideri Dağılımı

BÖLÜMLER	TUTAR TL
Ocak	200,00 TL
Tezgâh	225,00 TL
Mumhane	50,00 TL
Döküm	35,00 TL
Mıhlama	40,00 TL
Cila	140,00 TL
Rodaj	125,00 TL
TOPLAM	815,00 TL

Tablo 4. 22. A Firması I. Dağıtım Gider Tablosu

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ							
BÖLÜMLER	ELEKTRİK Kw/s	SU m ³	DOĞAL GAZ m ³	TELEKOM Dakika	YEMEK Kişi	AMORTİSMAN	BÖLÜM MASRAF TOPLAMI ²⁵
Ocak	211,40 TL	50,00 TL	658,16 TL	30,00 TL	30,00 TL	200,00 TL	<u>979,56 TL</u>
Tezgâh	131,60 TL	32,50 TL	88,33 TL	29,00 TL	100,00 TL	225,00 TL	<u>381,43 TL</u>
Mumhane	84,56 TL	50,00 TL	88,33 TL	20,00 TL	100,00 TL	50,00 TL	<u>342,89 TL</u>
Döküm	309,96 TL	142,50 TL	627,85 TL	35,00 TL	20,00 TL	35,00 TL	<u>1.135,31 TL</u>
Mıhlama	63,00 TL	50,00 TL	164,54 TL	20,00 TL	100,00 TL	40,00 TL	<u>397,54 TL</u>
Cila	178,64 TL	57,50 TL	129,90 TL	30,00 TL	100,00 TL	140,00 TL	<u>496,04 TL</u>
Rodaj	71,96 TL	37,50 TL	86,60 TL	15,00 TL	50,00 TL	125,00 TL	<u>261,06 TL</u>
1.TOPLAM	1.051,12 TL	420,00 TL	1.843,71 TL	179,00 TL	500,00 TL	815,00 TL	<u>3.993,83 TL</u>
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ							
Yemekhane	40,60 TL	60,00 TL	95,26 TL	11,00 TL	40,00 TL	0,00 TL	<u>246,86 TL</u>
Bakım & Onarım	33,04 TL	20,00 TL	61,03 TL	10,00 TL	30,00 TL	0,00 TL	<u>154,07 TL</u>
2.TOPLAM	73,64 TL	80,00 TL	156,29 TL	21,00 TL	70,00 TL	0,00 TL	<u>400,93 TL</u>
GENEL TOPLAM	1.124,76 TL	500,00 TL	2.000,00 TL	200,00 TL	570,00 TL	815,00 TL	4.394,76 TL

²⁵ Bölüm Masraf Toplamına Amortismanlar dahil değildir. (Tablo-7)

Tablo 4. 23. Esas Üretim Gider Yerleri Dağıtım Anahtarları Miktarları

BÖLÜMLER	ELEKTRİK Kw/s	SU m ³	DOĞALGAZ m ³	TELEKOM Dakika	YEMEK Kişi
Ocak	755,00 Kw/s	20,00 m ³	760,00 m ³	300,00 dk	3 kişi
Tezgâh	470,00 Kw/s	13,00 m ³	102,00 m ³	290,00 dk	10 kişi
Mumhane	302,00 Kw/s	20,00 m ³	102,00 m ³	200,00 dk	10 kişi
Döküm	1.107,00 Kw/s	57,00 m ³	725,00 m ³	350,00 dk	2 kişi
Mıhlama	225,00 Kw/s	20,00 m ³	190,00 m ³	200,00 dk	10 kişi
Cila	638,00 Kw/s	23,00 m ³	150,00 m ³	300,00 dk	10 kişi
Rodaj	257,00 Kw/s	15,00 m ³	100,00 m ³	150,00 dk	5 kişi
1.TOPLAM	3.754,00 Kw/s	168,00	2.129,00 m³	1.790,00 dk	50 kişi
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ DAĞITIM ANAHTARLARI MİKTARLARI					
Yemekhane	145,00 Kw/s	24,00 m ³	110,00 m ³	110,00 dk	4 kişi
Bakım & Onarım	118,00 Kw/s	8,00 m ³	70,47 m ³	100,00 dk	3 kişi
2.TOPLAM	263,00 Kw/s	32,00 m³	180,47 m³	210,00 dk	7 kişi
GENEL TOPLAM	4.017,00 Kw/s	200,00 m³	2.309,47 m³	2.000,00 dk	57 kişi

4.4.8. II. Dağıtım

Kademeli Dağıtım Yöntemi: Kademeli Dağıtım Yöntemi yardımcı masraf dairelerinin daireler ile ilişkisini tek yönlü olarak halleder. Masrafların tek taraflı dağıtımını her daireye gerektiği kadar masraf yüklenmesini engeller. Dolayısıyla masrafların yüklenmesi eksik ve hatalı olur. Kademeli Dağıtımda Yardımcı dairelerin birbiri arasındaki değer ve hizmet alışverişini yalnızca ve tek taraflı olarak çözümleyen bir yöntemdir. Bu yöntemde, bir yardımcı daire dağıtım tablosunda yalnızca kendisinden sonra yer alan yardımcı dairelere pay verir, fakat kendisi onlardan pay almaz. Böyle bir sakıncayı gidermek için dağıtıma en fazla olan yardımcı daireden başlanır.

Bu Yöntemin Uygulanmasında 4 Temel Kural Vardır:

Kural 1: Gider Dağıtımına en çok sayıda gider yerine hizmet sunmuş yardımcı gider yerinden başlanır.

Kural 2: Yardımcı gider yerleri eşit sayıda gider yerine hizmet sunmuş iseler, gider toplamı en yüksek olan yardımcı gider yerinin gideri önce dağıtılır.

Kural 3: Gideri Dağıtılan Yardımcı gider yeri, kendisine hizmet sunmuş olsa da giderden pay almaz.

Kural 4: Gideri Dağıtılmış Bulunan bir yardımcı gider yerine, geriye dönük tekrar gider dağıtımı yapılamaz.

Dağıtım Oranı: Dağıtılacak Endirekt Gider / Dağıtım Ölçüsü

Dönem Boyunca ortaya çıkan direkt giderler doğrudan, endirekt giderler ise dağıtım yapıldıktan sonra Gider Dağıtım Tablosu Adı verilen bir tabloyla yerleştirilir. Böylece, bir dönemde işletme faaliyetleri ile ilgili olarak ortaya çıkan giderlerin hem çeşit hem de gider yerlerine dağılımını toplu olarak bir arada görmek mümkün olur.²⁶

Tablo 4. 24. A Firması İkinci Dağıtım Tablosu

A FİRMASI II.DAĞITIM GİDER TABLOSU									
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİNİN ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİNE DAĞITIMI									
Açıklama	B.Onarım	Ocak	Tezgah	Mumhane	Döküm	Mıhlama	Cıla	Rodaj	Toplam
I. Dağıtım Genel Toplamı	154,07 TL	979,56 TL	381,43 TL	342,89 TL	1.135,31 TL	397,54 TL	496,04 TL	261,06 TL	4.394,76 TL
Kişi Sayıları	3 Kişi	3 Kişi	10 Kişi	10 Kişi	2 Kişi	10 Kişi	10 Kişi	5 Kişi	53 Kişi
Yemekhane	13,97 TL	13,97 TL	46,57 TL	46,57 TL	9,35 TL	46,57 TL	46,57 TL	23,29 TL	246,86 TL
B.Onarım TL	168,04 TL								
Kw/s	-	755 Kw/s	470 Kw/s	302 Kw/s	1.107 Kw/s	225 Kw/s	638 Kw/s	257 Kw/s	3.754 Kw/s
B.Onarım	-	33,80 TL	21,04 TL	13,52 TL	49,55 TL	10,07 TL	28,56 TL	11,50 TL	168,04 TL
II. Dağıtım Genel Toplamı	0,00 TL	1.027,33 TL	449,04 TL	402,98 TL	1.194,21 TL	454,18 TL	571,17 TL	295,85 TL	4.394,76 TL

TABLO-16

Kural 1: Gider Dağıtımına en çok sayıda gider yerine hizmet sunmuş yardımcı gider yerinden başlanır.

Kural 2: Yardımcı gider yerleri eşit sayıda gider yerine hizmet sunmuş iseler, gider toplamı en yüksek olan yardımcı gider yerinin gideri önce dağıtılır.

Kural 3: Gideri Dağıtılan Yardımcı gider yeri, kendisine hizmet sunmuş olsa da giderden pay almaz.

I. Dağıtım sonrası Yemekhane toplam gideri 246,86 TL'dir. Bakım Onarım toplam gideri 157,04 TL'dir. Kural gereği dağıtım Yemekhaneden başlanacaktır.

Yemekhane için kişi sayısı, Bakım Onarım için Kw/s dağıtım anahtarları olarak kullanılacaktır.

²⁶ Kaynak: <http://www.muhasibesitesi.com/kademeli-dagitim-yontemi.html>

Yemekhane

246,86 TL / 53 Kişi = 4,657 TL/Kişi

Bakım Onarım : 3 Kişi X 4,567 TL = 13,97 TL

Ocak : 3 Kişi X 4,567 TL = 13,97 TL

Tezgah : 10 Kişi X 4,567 TL = 46,57 TL

Mumhane : 10 Kişi X 4,567 TL = 46,57 TL

Döküm : 2 Kişi X 4,567 TL = 9,35 TL

Mıhlama : 10 Kişi X 4,567 TL = 46,57 TL

Cila : 10 Kişi X 4,567 TL = 46,57 TL

Rodaj: 10 Kişi X 4,567 TL = 46,57 TL

Yaptığımız dağıtım sonrası Bakım Onarım bölümüne yemekhaneden 13,97 TL gider yüklenmiş ve Bakım Onarım bölümün gider toplamı 168,04 TL olmuştur.

Bakım Onarım

Kural 4: Gideri Dağıtılmış Bulunan bir yardımcı gider yerine, geriye dönük tekrar gider dağıtımı yapılamaz. Bu yüzden yemekhaneye gider dağıtımı yapılmayacaktır.

168,04 TL / 3.754 Kw/s = 0,04476292 TL/Kw/s

Ocak : 755 Kw/s X 0,04476292 TL = 33,80 TL

Tezgah : 470 Kw/s X 0,04476292 TL = 21,04 TL

Mumhane : 302 Kw/s X 0,04476292 TL = 13,52 TL

Döküm : 1.107 Kw/s X 0,04476292 TL = 49,55 TL

Mıhlama : 225 Kw/s X 0,04476292 TL = 10,07 TL

Cila : 638 Kw/s X 0,04476292 TL = 28,56 TL

Rodaj : 257 Kw/s X 0,04476292 TL = 11,50 TL

Bakım Onarım giderleri de böylece Esas Üretim Gider Yerine Dağıtımı yapılmıştır.

Tablo 4. 25. A Firması II. Dağıtım Gider Tablosu

ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ						
BÖLÜMLER	ELEKTRİK Kw/s	SU m ³	DOĞAL GAZ m ³	TELEKOM Dakika	YEMEK Kişi	BÖLÜM MASRAFLARI TOPLAMI
Ocak	245,20 TL	50,00 TL	658,16 TL	30,00 TL	43,97 TL	<u>1.027,33</u> TL
Tezgâh	152,64 TL	32,50 TL	88,33 TL	29,00 TL	146,57 TL	<u>449,04 TL</u>
Mumhane	98,08 TL	50,00 TL	88,33 TL	20,00 TL	146,57 TL	<u>402,98 TL</u>
Döküm	359,51 TL	142,50 TL	627,85 TL	35,00 TL	29,35 TL	<u>1.194,21</u> TL
Mıhlama	73,07 TL	50,00 TL	164,54 TL	20,00 TL	146,57 TL	<u>454,18 TL</u>
Cila	207,20 TL	57,50 TL	129,90 TL	30,00 TL	146,57 TL	<u>571,17 TL</u>
Rodaj	83,46 TL	37,50 TL	86,60 TL	15,00 TL	73,29 TL	<u>295,85 TL</u>
1.TOPLAM	1.219,16 TL	420,00 TL	1.843,71 TL	179,00 TL	732,89 TL	<u>4.394,76</u> TL
YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ						
Yemekhane	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	<u>0,00 TL</u>
Bakım & Onarım	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	<u>0,00 TL</u>
2.TOPLAM	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	0,00 TL	<u>0,00 TL</u>
GENEL TOPLAM	1.219,16 TL	420,00 TL	1.843,71 TL	179,00 TL	732,89 TL	4.394,76 TL

4.6. OCAK AYINA İLİŞKİN TAHAKKUK EDEN DİREKT VE ENDİREKT İŞÇİLİK GİDERİNİN HESAPLANMASI VE DAĞITIMI

2016 Yılı Asgari Ücret Parametreleri aşağıdaki gibidir.

Tablo 4. 26. 2016 Yılı Asgari Ücret Parametreleri

ASGARİ ÜCRET	1.647,00
2016 YILI ASGARİ ÜCRET	
BRÜT	1.647,00
%14 SGK	230,58
%1 İŞSİZLİK	16,47
GELİR VERGİSİ	209,99
DAMGA VERGİSİ	12,50
KESİNTİLER TOPLAMI	469,54
NET	1.177,46
AGİ	123,53
NET	1.300,99
BRÜT ASGARİ ÜCRET	1.647,00
İŞVEREN PAYI SGK %20,5	337,64
İŞVEREN PAYI İŞSİZLİK %2	32,94
SGK TEŞVİK %5	-82,35
İŞVEREN MALİYETİ	1.935,23
DİĞER ÜCRET	1.702,00

BRÜT	1.702,00
%14 SGK PRİMİ İŞÇİ	238,28
%1 İŞSİZLİK PRİMİ İŞÇİ	17,02
GELİR VERGİSİ (%15)	217,01
DAMGA VERGİSİ (% 759)	12,92
KESİNTİLER TOPLAMI	485,23
NET	1.216,77
AGİ	123,53

NET	1.340,30
BRÜT ÜCRET	1.702,00
SGK PRİMİMİ İŞVEREN PAYI %20,5	348,91
SGK İŞVEREN PAYI İŞSİZLİK %2	34,04
SGK TEŞVİK %5	-85,10
İŞVEREN MALİYETİ	1.999,85

- %14 SGK Primi İşçi = Brüt Ücret X %14 SGK Primi İşçi = 1.702,00 X 0,14 = 238,28
- %1 İşsizlik Primi işçi = Brüt Ücret X %1 İşsizlik Primi işçi = 1.702,00 X 0,01 = 17,02
- Gelir Vergisi = Brüt Ücret X %14 SGK Primi İşçi %1 İşsizlik Primi işçi = (1.702,00 – 238,25 – 17,02) X 0,15 = 217,01
- Damga Vergisi = Brüt Ücret X Damga Vergisi = 1.702,00 X 0,00759 = 12,92
- Kesintiler Toplamı = %14 SGK Primi İşçi + %1 İşsizlik Primi işçi + Gelir Vergisi + Damga Vergisi = 238,28 + 17,02 + 217,01 = 485,23
- Net Ücret = Brüt Ücret – Kesintiler Toplamı + Agi (Bekâr) = 1.702,00 – 485,23 + 123,53 = 1.340,30
- SGK Primi İşveren Payı = Brüt Ücret X SGK Primi İşveren Payı %20,5 = 1.702,00 X 0,2050 = 348,91
- SGK İşveren Payı İşsizlik = Brüt Ücret X SGK İşveren Payı İşsizlik %2 = 1.702,00 X 0,02 = 34,04
- SGK Teşviki = Brüt Ücret X SGK Teşviki %5 = 1.702,00 X 0,05 = 85,10
- İş Verene Maliyeti = Brüt Ücret + SGK Primi İşveren Payı %20,5 + SGK İşveren Payı İşsizlik %2 - SGK Teşviki %5 = 1.702,00 + 348,91 + 34,04 – 85,10 = 1.999,85

Ocak ayına ait Esas Üretim Gider Yerlerinde 50 işçi çalışmış ve gider tahakkukları aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 4. 27. Aylık Brüt Ücretler

BRÜT ÜCRET					
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET		TOPLAM
OCAK	3	X	1.702,00 TL	=	5.106,00 TL
TEZGÂH	10	X	1.702,00 TL	=	17.020,00 TL
MUMHANE	10	X	1.702,00 TL	=	17.020,00 TL
DÖKÜM	2	X	1.702,00 TL	=	3.404,00 TL
MIHLAMA	10	X	1.702,00 TL	=	17.020,00 TL
CİLA	10	X	1.702,00 TL	=	17.020,00 TL
RODAJ	5	X	1.702,00 TL	=	8.510,00 TL
TOPLAM	50 Kişi				85.100,00 TL

Tablo 4. 28. SGK Primleri

SGK PRİMİ İŞVEREN					
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET		TOPLAM
OCAK	3	X	348,91 TL	=	1.046,73 TL
TEZGÂH	10	X	348,91 TL	=	3.489,10 TL
MUMHANE	10	X	348,91 TL	=	3.489,10 TL
DÖKÜM	2	X	348,91 TL	=	697,82 TL
MIHLAMA	10	X	348,91 TL	=	3.489,10 TL
CİLA	10	X	348,91 TL	=	3.489,10 TL
RODAJ	5	X	348,91 TL	=	1.744,55 TL
TOPLAM	50 Kişi				17.445,50 TL

Tablo 4. 29. SGK İşsizlik Primi

SGK İŞSİZLİK İŞVEREN PRİMİ					
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET		TOPLAM
OCAK	3	X	34,04 TL	=	102,12 TL
TEZGÂH	10	X	34,04 TL	=	340,40 TL
MUMHANE	10	X	34,04 TL	=	340,40 TL
DÖKÜM	2	X	34,04 TL	=	68,08 TL
MIHLAMA	10	X	34,04 TL	=	340,40 TL
CİLA	10	X	34,04 TL	=	340,40 TL
RODAJ	5	X	34,04 TL	=	170,20 TL
TOPLAM	50 Kişi				1.702,00 TL

Tablo 4. 30. Net Ödemeler

NET ÖDENECEK				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
OCAK	3	X	1.340,31 TL	= 4.020,93 TL
TEZGÂH	10	X	1.340,31 TL	= 13.403,10 TL
MUMHANE	10	X	1.340,31 TL	= 13.403,10 TL
DÖKÜM	2	X	1.340,31 TL	= 2.680,62 TL
MIHLAMA	10	X	1.340,31 TL	= 13.403,10 TL
CİLA	10	X	1.340,31 TL	= 13.403,10 TL
RODAJ	5	X	1.340,31 TL	= 6.701,55 TL
TOPLAM	50 Kişi			67.015,50 TL

Tablo 4. 31. SGK İşveren Teşviki

%5 SGK İŞVEREN TEŞVİKİ				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
OCAK	3	X	85,10 TL	= 255,30 TL
TEZGÂH	10	X	85,10 TL	= 851,00 TL
MUMHANE	10	X	85,10 TL	= 851,00 TL
DÖKÜM	2	X	85,10 TL	= 170,20 TL
MIHLAMA	10	X	85,10 TL	= 851,00 TL
CİLA	10	X	85,10 TL	= 851,00 TL
RODAJ	5	X	85,10 TL	= 425,50 TL
TOPLAM	50 Kişi			4.255,00 TL

Ocak ayına ait Yardımcı Hizmet Gider Yerlerinde 7 işçi çalışmış ve gider tahakkukları aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Tablo 4. 32. Hizmet Gider Yerleri

ASGARİ ÜCRET	1.647,00
2016 YILI ASGARİ ÜCRET	
BRÜT	1.647,00
%14 SGK	230,58
%1 İŞSİZLİK	16,47
GELİR VERGİSİ	209,99
DAMGA VERGİSİ	12,50
KESİNTİLER TOPLAMI	469,54
NET	1.177,46
AGİ	123,53

NET	1.300,99
BRÜT ASGARİ ÜCRET	1.647,00
İŞVEREN PAYI SGK %20,5	337,64
İŞVEREN PAYI İŞSİZLİK %2	32,94
SGK TEŞVİK %5	-82,35
İŞVEREN MALİYETİ	1.935,23

- %14 SGK Primi İşçi = Brüt Ücret X %14 SGK Primi İşçi = 1.647,00 X 0,14 = 230,58
- %1 İşsizlik Primi işçi = Brüt Ücret X %1 İşsizlik Primi işçi = 1.647,00 X 0,01 = 16,47
- Gelir Vergisi = Brüt Ücret X %14 SGK Primi İşçi %1 İşsizlik Primi işçi = (1.647,00 – 230,58 – 16,47) X 0,15 = 209,99
- Damga Vergisi = Brüt Ücret X Damga Vergisi = 1.647,00 X 0.00759 = 12,50
- Kesintiler Toplamı = %14 SGK Primi İşçi + %1 İşsizlik Primi işçi + Gelir Vergisi + Damga Vergisi = 230,58 + 16,47 + 209,99 + 12,50 = 469,54
- Net Ücret = Brüt Ücret – Kesintiler Toplamı + Ağı (Bekâr) = 1.647,00 – 469,54 + 123,53 = 1.300,99
- SGK Primi İşveren Payı = Brüt Ücret X SGK Primi İşveren Payı %20,5 = 1.647,00 X 0,2050 = 337,64
- SGK İşveren Payı İşsizlik = Brüt Ücret X SGK İşveren Payı İşsizlik %2 = 1.647,00 X 0,02 = 32,94
- SGK Teşviki = Brüt Ücret X SGK Teşviki %5 = 1.647,00 X 0,05 = 82,35
- İş Verene Maliyeti = Brüt Ücret + SGK Primi İşveren Payı %20,5 + SGK İşveren Payı İşsizlik %2 - SGK Teşviki %5 = 1.647,00 + 337,64 + 32,94 – 82,35 = 1.935,23

Tablo 4. 33. Brüt Ücretler

BRÜT ÜCRET					
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET		TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	1.647,00 TL	=	6.588,00 TL
B.ONARIM	3	X	1.647,00 TL	=	4.941,00 TL
TOPLAM	7 Kişi				11.529,00 TL

Tablo 4. 34. SGK Primi

SGK İŞSİZLİK İŞVEREN PRİMİ				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	32,94 TL	= 131,76 TL
B.ONARIM	3	X	32,94 TL	= 98,82 TL
TOPLAM	7 Kişi			230,58 TL

Tablo 4. 35. SGK İşveren Primi

SGK PRİMİ İŞVEREN				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	337,64 TL	= 1.350,56 TL
B.ONARIM	3	X	337,64 TL	= 1.012,92 TL
TOPLAM	7 Kişi			2.363,48 TL

Tablo 4. 36. Asgari Geçim İndirimi (Bekar)

ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ (BEKAR)				
BÖLÜMLER	KİŞİ AYISI		ÜCRET	TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	123,53 TL	= 494,12 TL
B.ONARIM	3	X	123,53 TL	= 370,59 TL
TOPLAM	7 Kişi			864,71 TL

Tablo 4. 37. Net Ödenecek

NET ÖDENECEK				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	1.300,99 TL	= 5.203,96 TL
B.ONARIM	3	X	1.300,99 TL	= 3.902,97 TL
TOPLAM	7 Kişi			9.106,93 TL

Tablo 4. 38. SGK İşveren Teşviki

%5 SGK İŞVEREN TEŞVİKİ				
BÖLÜMLER	KİŞİ SAYISI		ÜCRET	TOPLAM
YEMEKHANE	4	X	82,35 TL	= 329,40 TL
B.ONARIM	3	X	82,35 TL	= 247,05 TL
TOPLAM	7 Kişi			576,45 TL

Tablo 4. 39. SGK Tüm Giderlerin Tablosu

BÖLÜMLER	SGK MATRAHI	SGK PRİMİ İŞVEREN %20,50	SGK PRİMİ İŞÇİ %14	SGK İŞSİZLİK PRİMİ İŞVEREN %2	SGK İŞSİZLİK PRİMİ İŞÇİ %1	GELİR VERGİSİ MATRAHI	GELİR VERGİSİ %15	DAMGA VERGİSİ %0 759	AGİ	SGK İŞVEREN TEŞVİĞİ %5	NET ÖDENENÇEK
OCAK	5.106,00 TL	1.046,73 TL	714,84 TL	102,12 TL	51,06 TL	4.340,10 TL	651,03 TL	38,76 TL	370,59 TL	255,30 TL	4.020,92 TL
TEZGAH	17.020,00 TL	3.489,10 TL	2.382,80 TL	340,40 TL	170,20 TL	14.467,00 TL	2.170,10 TL	129,20 TL	1.235,30 TL	851,00 TL	13.403,07 TL
MUMHANE	17.020,00 TL	3.489,10 TL	2.382,80 TL	340,40 TL	170,20 TL	14.467,00 TL	2.170,10 TL	129,20 TL	1.235,30 TL	851,00 TL	13.403,07 TL
DÖKÜM	3.404,00 TL	697,82 TL	476,56 TL	68,08 TL	34,04 TL	2.893,40 TL	434,02 TL	25,84 TL	247,06 TL	170,20 TL	2.680,61 TL
MIHLAMA	17.020,00 TL	3.489,10 TL	2.382,80 TL	340,40 TL	170,20 TL	14.467,00 TL	2.170,10 TL	129,20 TL	1.235,30 TL	851,00 TL	13.403,07 TL
CİLA	17.020,00 TL	3.489,10 TL	2.382,80 TL	340,40 TL	170,20 TL	14.467,00 TL	2.170,10 TL	129,20 TL	1.235,30 TL	851,00 TL	13.403,07 TL
RODAJ	8.510,00 TL	1.744,55 TL	1.191,40 TL	170,20 TL	85,10 TL	7.233,50 TL	1.085,05 TL	64,60 TL	617,65 TL	425,50 TL	6.701,53 TL
YEMEKHANE	6.588,00 TL	1.350,54 TL	922,32 TL	131,76 TL	65,88 TL	5.599,40 TL	839,96 TL	50,00 TL	494,12 TL	329,40 TL	5.203,95 TL
B.ONARIM	4.941,00 TL	1.012,91 TL	691,74 TL	98,82 TL	49,41 TL	4.199,55 TL	629,97 TL	37,50 TL	370,59 TL	247,05 TL	3.902,96 TL
TOPLAM	96.629,00 TL	19.808,95 TL	13.528,06 TL	1.932,58 TL	966,29 TL	82.133,95 TL	12.320,43 TL	733,50 TL	7.041,21 TL	4.831,45 TL	76.122,25 TL

Yukarıda tüm SGK giderleri, yüzdelik payları ve her bir giderin maliyeti tabloda tek tek gösterilmiştir.

4.7. MUHASEBE KAYITLARI

4.7.1. Giderlerin Muhasebe Kayıtları:

33-----	31.01.2016-----
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	4.394,76-TL
Esas Üretim Gider Yerleri	
730 01 01 OCAK	979,56-TL
730 01 02 TEZGAH	381,43-TL
730 01 03 MUMHANE	342,89-TL
730 01 04 DÖKÜM	1.135,31-TL
730 01 05 MIHLAMA	397,54-TL
730 01 06 CİLA	496,04-TL
730 01 07 RODAJ	261,06-TL
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri	
730 01 08 YEMEKHANE	246,86-TL
730 01 09 BAKIM ONARIM	154,07-TL
381 GİDER TAHAKKUKLARI	4.394,76-TL
Açıklama : I. Dağıtım Sonucu Giderlerin Tahakkuku	

34-----	31.01.2016-----
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	400,93-TL
Esas Üretim Gider Yerleri	
730 01 01 OCAK	47,77-TL
730 01 02 TEZGÂH	67,61-TL
730 01 03 MUMHANE	60,09-TL
730 01 04 DÖKÜM	58,90-TL
730 01 05 MIHLAMA	56,64-TL
730 01 06 CİLA	75,13-TL
730 01 07 RODAJ	34,79-TL
Yardımcı Hizmet Gider Yerleri	
730 01 08 YEMEKHANE	246,86-TL
730 01 09 BAKIM ONARIM	154,07-TL

Açıklama: II. Dağıtım Sonucu Yardımcı Gider Yerlerinin, Esas Üretim Gider Yerlerine Yüklenmesi

35-----	31.01.2016-----
720 01 01 İŞÇİ BRÜT ÜCRET GİDERLERİ	96.629,00-TL
720 01 02 İŞÇİ SGK İŞVEREN PAYI	19.808,95- TL
720 01 03 İŞÇİ SGK İŞSİZLİK İŞVEREN PAYI	1.932,58- TL
361 01 01 ÖDENECEK SGK PRİMİ (%5)	4.831,45-TL
136 02 ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİ	7.041,21-TL
335 01 PERSONELE ÖDENECEK ÜCRETLER	76.122,25-TL
360 01 04 ÖDENECEK ÜCRET DAMGA VERGİSİ	733,50-TL
360 01 01 ÖDENECEK ÜCRET GELİR VERGİSİ	12.320,43-TL
361 01 01 ÖDENECEK SGK PRİMİ (İŞÇİ+İŞVEREN)	33.337,01-TL
361 01 02 ÖDENECEK İŞSİZLİK İŞÇİ + İŞVEREN PRİMİ	2.898,55-TL
602 01 %5 SGK TEŞVİKİ	4.831,45-TL

Açıklama: Ocak 2016 Atölye Ücret Bordroları Tahakkuku

SONUÇ VE ÖNERİLER

Yapılan bu araştırmada, kuyumculuk sektöründe hareketli ortalama maliyet yönteminin uygulanması incelenmiş ve bu örnekten yola çıkılarak, genel anlamda hareketli maliyet muhasebesinin uygulanmasının örnek üzerinde anlatılmasına yer verilmiştir.

Genel olarak nitelendirmek gerekirse hareketli ortalama maliyet yöntemi, her üretim girdisi ve sürecine bağlı olarak birimlerin yeniden hesaplandığı ve maliyetlerin buna göre şekillendiği maliyet yöntemidir. Bu açıdan yaklaşıldığında hareketli maliyet yöntemi, oranların ve birimlerin sabit olduğu standart ya da safha maliyet sistemlerine göre daha uzun ve daha fazla hesaplama gerektiren, diğer ifadeyle işçiliği daha fazla olan ve birim maliyeti hesaplayan bir maliyet türüdür.

Hareketli ortalama maliyet birimlerinin değişmesinin pek çok nedeni olabilir ancak bu nedenleri genel olarak hammadde ve ürün üzerinden iki başlık altında incelemek mümkündür.

Ürün açısından bakıldığında, her bir üretim sonucu farklı şekilde piyasadaki arz ve talep miktarına göre değişiyorsa, diğer bir ifadeyle ürünün piyasadaki fiyatı dalgalı bir yapıya sahipse, bu durumda maliyetlerin sabit olması mümkün değildir.

Hammadde açısından ise en fazla görülen başvuru nedeni olduğunu ifade etmek mümkündür. Araştırmadaki örnekte olduğu gibi bir üretim sürecinde kullanılan hammadde fiyatı kendi başına bir meta değeri ve fiyatı değişken olduğu durumda, her bir üretim girdisinin fiyatı farklı olacaktır. Buna göre her bir hammadde alımında, üretilen ürünlerin maliyetleri de değişecektir. Hammadde fiyatlarının artış ve azalışlarına rağmen, hareketli ortalama maliyet yöntemi uygulanması sonucu stoklardaki hammadde maliyetlerinin piyasadaki fiyat artış ve azalışlarından korunduğu gözlemlenmiştir. Ürünün değişen bu maliyetinin karşılamanın iki yolu vardır. Ya

işletme kendi karından vazgeçecek ya da bunu tüketiciye yansıtacaktır. İşletmeler genel olarak kar amacı güden, para kazanma üzerine kurulan teşekküllerdir. Bu nedenle işletmelerin karlarından vazgeçmeleri veya zarar etmeleri işletmelerin var olma sebeplerine aykırıdır, bu sebeple hammadde fiyatlarındaki değişim riskinin tamamını işletmeye yüklemek mümkün değildir.

Bu riskin doğrudan müşteriye yansıtılması durumunda ise işletme hem rekabet açısından piyasada güçlük yaşayacak, hem de müşterilerin alım gücünün üzerinde bir risk oluşturduğundan, yine işletme ve üretim tesisleri faaliyetlerini sürdüremeyecektir. Bu nedenle bu risklerin üstlenilmesinde minimum maliyet yönteminin, safha maliyet yönteminin ve klasik muhasebe yöntemlerinin bir karması olan, gelen üretim girdileri başına birim değerlerin yeniden hesaplandığı hareketli ortalama maliyet yöntemi kullanılmaktadır.

KAYNAKÇA

Kitaplar

- [1] Akdoğan, N. (1998). Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Ankara, 4.Basım
- Akdoğan, N. (2009), Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [2] Altuğ, O. (2001). Maliyet Muhasebesi, İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- [3] Baş, R. (2010). Kuyumculuk Sektörü Muhasebe İşlemleri, Antalya.
- [4] Bozkurt, N., (2000) Muhasebe Denetimi, Alfa Basım Yayım, İstanbul.
- [5] Bursal, N. ve Ercan, Y. (1994). Maliyet Muhasebesi, İstanbul, Der Yayınları
- [6] Büyükmirza, H. K. (2011), Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [7] Çalışkan, A. (2005), Uygulamalı Maliyet Muhasebesi, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara
- [8] Çetiner, E. (2004), Maliyet Muhasebesi Teori ve Uygulama, Gazi Kitapevi, Ankara
- [9] Çıtak, S. (2004). 24 Ayar, Düş Yıldızı Yayınları, Ankara.
- [10] Dursun, A., (2007) Yönetim Açısından Uygulamalı Denetim, Beta Basım Yayım, İstanbul.
- [11] Ergin, H. (1995). Tavşanlı Meslek Yüksekokulu Yıllığı, Eskişehir, Etam Matbaası.
- [12] Gürdal, K. (2007), Maliyet Yönetiminde Güncel Yaklaşımlar, Ankara, Siyasal Kitabevi.
- [13] Gürsoy, C. T. (1999). Yönetim Ve Maliyet Muhasebesi, (2. Baskı), İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım.
- [14] Hacırüstemoğlu, R. (2000). Maliyet Muhasebesi, İstanbul, Türkmen Kitabevi.
- [15] Hacırüstemoğlu, R. ve Şakrak, M. (2002). Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar. İstanbul, Türkmen Kitabevi.

- [16] Haftacı, V. (1999). Maliyet Muhasebesi, İstanbul, Derya Kitabevi, 3.Baskı
- [17] Hansen, Don R., ve Maryanne M. Mowen (2009), Cost Management: Accounting and Control, South-Western College Publishing, Ohio, USA.
- [18] Karakaya, M. (2011). Maliyet Muhasebesi, Ankara: Gazi Kitabevi.
- [19] Kepekçi, C. (1994). Genel Muhasebe ve Maliyet Muhasebesi, Ankara, Siyasal Kitabevi.
- [20] Küçükşavaş, N. (2006). Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Kare Yayınları, İstanbul.
- [21] MEGEP, (2008). Muhasebe Finansmanı- Ürün ve Maliyet Muhasebesi, Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- MEGEP, (2008a). Kuyumculuk Teknolojisi- Tarihsel ve Kültürel Takılar, Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları, Ankara.
- [22] TEB Akademi, (2015). Türkiye Altın, Takı ve Mücevherat Sektörü Gelecek Stratejileri Konferansı Sonuç Raporu. Türkiye Ekonomi Bankası, Paragraf Basım, İstanbul.
- [23] Yükçü, S. (1999). Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Değişim Yayınları, İzmir.
- [24] Gökçen, G. (2007). Genel Muhasebe, İstanbul, Beta Basım Yayım Dağıtım.

Makale ve Süreli Yayınlar

- [1] Çalış, Y. E. (2013). “Üretim Maliyetlerinin İç Denetimine Genel Bakış”. Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 3(1), 159-175.
- [2] Ekonomi Bakanlığı. (2015). Altın ve Mücevher Sektörü. Sektör Raporları, Ankara.
- [3] Gökdeniz, Ü. (2005). İşletmelerde muhasebe bilgi sistemine yaklaşım. Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı:27, 86-87.

- [4] İmamoglu, A., Altun, N. S. ve Bağdat, A. (2013). Dönem Sonu Muhasebe İşlemleri (Ders Notu). Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, Sakarya.
- [5] İTO, (2015). Kuyumculuk Çalıştayı Sonuç Bildirgesi. İstanbul Ticaret Odası Yayınları.
- [6] Kırlioğlu, H. ve Fidan, M. E. (2006). “Kuyumculuk Sektörümüz, Sorunları ve Çözüm Önerileri”. Muhasebe ve Finansman Dergisi,
- [7] Köse, T. ve Kiracı, M. (2007). “Stoklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardının Uygulama Düzeyine Yönelik Bir Araştırma”, Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi, 9(4): 147-185.
- [8] Küçük, E. (2015). “Sabit Kıymet Yenileme Fonu Uygulamasının Finansal Raporlama Açısından Değerlendirilmesi”. Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, 11(24), 155-180.
- [9] Özbek, O. (2012). “Kuyumculuk Sektöründe Dünya Lideri Olabiliriz”. İzmir Ticaret Odası, Ar-Ge Bülteni, İzmir.
- [10] Şakrak, M. (2001). “Muhasebe Eğitiminde Amaç Tanımının Değişim Gereği: Fonksiyonel Yönetici ve Çalışanların Muhasebe Eğitimi”, XX.Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Kitabı, (23-27 Mayıs 2001), Antalya.
- [11] Şeker, S. (1994). Son Giren ilk Çıkar (LIFO) Yönteminin Vergisel Boyutu, **Yaklaşım**, Eylül 1994.
- [12] Yereli, A., Kayalı, N. ve Demiroğlu, L. (2012). “Maliyetlerin Tespitinde Normal Maliyet Yöntemi: TMS 2 Stoklar Standardı ile Vergi Mevzuatı'nın Karşılaştırılması ve Uyumlaştırılması”, Mali Çözüm, Mart-Nisan 2012.

İnternet Kaynakları

- [1] Alkan, Y. H. (2014). Muhasebe. İşletme-Muhasebe İlişkisi, Muhasebe ile İlgili Genel Bilgiler, (Erişim Tarihi: 22.04.2016): http://ormanweb.sdu.edu.tr/dersler/halkan/lisans_muhasebe/muhasebe_2.pdf
- [2] Başçı, E. S. (2015). 8.Bölüm Sermaye Maliyeti, (Erişim Tarihi: 24.04.2016) <http://www.dt-audit.com/dosyalar/Egitim/Kurumsal%20Y%C3%B6netim%20C4%B0lkele ri%20Ve%20Finansal%20Yonetim/B%C3%B6l%C3%BCm%208-Sermaye%20Maliyeti.pdf>
- [3] Ersöz F. N. (2015). Konaklama Tesislerinde Gelir-Giderlerin Muhasebeleştirilmesi ve Maliyet Hesaplamaları, (Erişim Tarihi: 18.04.2016) <http://archive.ismmo.org.tr/nevinersoz>
- [4] Tan M. (2009). Ar-ge Harcamaları Gelirler İdaresi Kontrolörlüğü-İSMMMO, (Erişim Tarihi: 31.07.2016) archive.ismmmo.org.tr/docs/seminer/AR-GEISMMMO.PPT
- [5] Aktif Akademi (2016). Maliyet Yöntemleri, http://www.aktifonline.net/smmm_sinavi_maliyet_muhasebesi_ders_notlari_st aja_giris.pdf

Tezler

- [1] Cantekin, H. M. (2014). Türk Kuyumculuk Sektöründe Güvenin Karanlık Yüzü: Nitel Bir Değerlendirme. Başkent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yönetim Organizasyon Doktora Programı. Doktora Tezi.
- [2] Özal, H. (2010). Stratejik Maliyet Yönetimi ve Hastane İşletmelerinde Uygulanabilirliği. (Yüksek Lisans Tezi). Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı.
- [3] Toraman, C., (1997). Bir Yatırım aracı Olarak Altın ve Sermaye Piyasasına Aktarılmasında İstanbul Altın Borsasının Rolü, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.

- [4] Turgut, S. (2006). “Kuyumculuk Sektöründe Safha Maliyet Sistemi ve Bir Uygulama”. İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi.
- [5] Toroslu, M. V. (2010). “Türkiye Muhasebe Standartlarında Stok-Maliyet İlişkisi: TMS 2 Stoklar TMS 23 Borçlanma Maliyetleri”, Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe Ve Denetim Yüksek Lisans Programı Yüksek Lisans Tezi.



ÖZGEÇMİŞ

1981 yılında Kahramanmaraş'ın Göksun ilçesinde doğdum. İlk ve orta öğrenimimi Göksun da, lise öğrenimimi Kahramanmaraş'ta ve lisans eğitimimi Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İktisat bölümünde tamamladım. Evli ve bir çocuk sahibiyim. İngilizce biliyorum. Sektörün önde gelen bir firmasında Muhasebe ve İnsan Kaynakları Müdürü olarak çalışmakta olup Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavir stajyerim. Okan Üniversitesi Muhasebe ve Denetimi Yüksek Lisans öğrencisi olarak eğitim almaktayım.

