

Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yöntemine İlişkin Örnek

Bir işletme X,Y ve Z adlı 3 ana mamul üretmektedir. Söz konusu ürünler, aynı üretim süreçlerini kullanmakta olup bunlara ait üretim bilgileri aşağıdaki gibidir.

Tablo 10.5. Üretim Bilgileri

	İşçilik Saat.	Birim Malzeme Maliyeti (TL)	Hazırlık Sayısı	Malzeme Hareket Sayısı	Kontrol Sayısı	Makine Saatleri	Üretim Miktar (Ad.)	Toplam Makine Saati (6)x(7)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
X MAMULÜ	0,5	20	75	12	150	1,5	750	1.125
Y MAMULÜ	1,5	12	115	21	180	1	1.250	1.250
Z MAMULÜ	1	25	480	87	670	3	7.000	21.000
Toplam			670	120	1.000			23.375

İşletmenin Haziran ayı için direkt işçiliğin maliyeti 6 TL/saat, genel üretim maliyetlerinin toplamı ise 654.500' TL'dir. Genel üretim maliyeti ürünlere makine saatleri esas alınarak dağıtılmaktadır.

Ürünlerin üretimi için yapılan faaliyetler; hazırlıklar, makineler, malzeme hareketleri ve kontrol faaliyetlerinden oluşmaktadır.

Giderlerin faaliyetlere dağılımı ise aşağıdaki gibidir.

Hazırlıklara İlişkin Maliyetler	%35
Makinelere İlişkin Maliyetler	%20
Malzeme Hareketlerine İlişkin Maliyetler	%15
Kontrole İlişkin Maliyetler	%30

Faaliyet bazında belirlenen genel üretim maliyetlerinin mamullere dağılımında kullanılacak dağıtım anahtarları ise sırasıyla şöyledir:

Faaliyetler	Dağıtım Anahtarı
Hazırlıklar	Hazırlık sayısı
Makineler	Makine saati
Malzeme Hareketleri	Hareket sayısı
Kontrol	Kontrol sayısı

Söz konusu 654.500 TL'lik genel üretim maliyetlerinin mamullere geleneksel ve faaliyete dayalı maliyetleme yöntemine göre dağıtılması hâlinde mamullerin birim maliyetleri aşağıdaki gibi hesaplanır:

$$\begin{aligned} \text{G.Ü.M. Yükleme Oranı} &= \text{G.Ü.M. Toplamı} / \text{Toplam Makine Saati} \\ &= 654.500 / 23.375 \\ &= 28 \text{ TL/ Saat} \end{aligned}$$

Geleneksel yöneme göre birim maliyetler

Tablo 10.6. Geleneksel Yönteme Göre Birim Maliyetler

	X MAMULÜ	Y MAMULÜ	Z MAMULÜ
D.İ.M.M.	20	12	25
Direkt İşçilik Giderleri	3 (6TL/saat x 0,5saat)	9 (6TL/saat x 1,5saat)	6 (6TL/saat x 1saat)
Birincil Maliyetler	23	21	31
G.Ü.M.	42 (28TL/saat x 1,5saat)	28 (28TL/saat x 1saat)	84 (28TL/saat x 3saat)
Birim Maliyetler	65 TL	49 TL	115 TL

FTM'ye göre birim maliyetler

Maliyetlerin faaliyetlere dağıtımı:

Faaliyetler	%	Dağıtılmış Tutar
Hazırlıklar	35	229.045
Makineler	20	130.900
Malzeme Hareketleri	15	98.175
Kontrol	30	196.350
Toplam	100	654.500

Genel üretim maliyetlerini, faaliyetlere dağıttıktan sonra, bu faaliyetlerde toplanan maliyetleri üretilen mamullere dağıtabilmek için her bir faaliyet için yükleme oranlarının hesaplanması gerekecektir.

$$\begin{aligned} \text{Hazırlık Faaliyeti Yükleme Oranı} &= \text{Bütçelenmiş Hazırlık Maliyeti} / \text{Hazırlık Sayısı} \\ &= 229.045 \text{ TL} / 670 \text{ Ad.} = \mathbf{341,049 \text{ TL/ Ad.}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Makine Faaliyeti Yükleme Oranı} &= \text{Bütçelenmiş Makine Maliyeti} / \text{Makine Saati} \\ &= 130.900 \text{ TL} / 23.375 \text{ Saat} = \mathbf{5,60 \text{ TL/ saat}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Hareket Faaliyeti Yükleme Oranı} &= \text{Bütçelenmiş Hazırlık Maliyeti} / \text{Maliyet Saati} \\ &= 98.175 \text{ TL} / 120 \text{ Ad.} = \mathbf{818,37 \text{ TL/Ad.}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Kontrol Faaliyeti Yükleme Oranı} &= \text{Bütçelenmiş Kontrol Maliyeti} / \text{Kontrol Sayısı} \\ &= 196.350 \text{ TL} / 1.000 \text{ Ad.} = \mathbf{196,35 \text{ TL/Ad.}} \end{aligned}$$

Faaliyet bazında belirlenen maliyetlerin mamullere dağıtımı:

Her bir faaliyet için yükleme oranları tespit edildikten sonra bunları üretilen mamullere dağıtarak her bir mamulün birim maliyetleri aşağıdaki gibi hesaplanabilir:

Tablo 10.7. Faaliyet Maliyetlerinin Mamullere Dağıtımı

MALİYETLER	X MAMULÜ	Y MAMULÜ	Z MAMULÜ
Hazırlık Maliyetleri	25.642,50 TL (75 X 341,049)	39.318,50 TL (115 X 341,049)	164.112 TL (75 X 341,049)
Makine Maliyetleri	6.300 TL (1.125 X 5,60)	7.000 TL (1.250 X 5,60)	117.600 TL (21.000 X 5,60)
Malzeme Hareketleri Maliyetleri	9.817,50 TL (12 X 818,37)	17.180,73 TL (21 X 818,37)	71.177,31 TL (87 X 818,37)
Kontrol Maliyetleri	29.452,50 TL (150 X 196,35)	35.343 TL (180 X 196,35)	131.554,50 TL (670 X 196,35)
TOPLAM	71.212,50 TL	98.842,23 TL	484.443,81 TL
ÜRETİM MİKTARI	750 Ad.	1.250 Ad.	7.000 Ad.
BİRİM MALİYET	94,95 TL	79,07 TL	69,20 TL
BİRİNCİL MALİYETLER	23 TL	21 TL	31 TL
TOPLAM BİRİM MALİYET	117,95 TL	100,07 TL	100,20 TL

Birim maliyetlerin karşılaştırılması

Tablo 10.8. Geleneksel ve Faaliyete Dayalı Maliyetleme Yöntemlerine Göre Birim Maliyetler

	X MAMULÜ	Y MAMULÜ	Z MAMULÜ
Faaliyete Dayalı Maliyetleme	117,95 TL	100,07 TL	100,20 TL
Geleneksel Yöntem	65 TL	49 TL	115 TL
Fark	52,95 TL	51,07 TL	(14,80 TL)

Tablo 10. 8. incelendiğinde her iki yönteme göre hesaplanan birim maliyetler arasında önemli farklılıklar olduğu görülecektir. Stok değerleme ve kâr hesaplamaları için geleneksel yöntemle mamul maliyetleri doğru bir şekilde hesaplanamayacaktır. Ayrıca mamullerin maliyetlerine bakılarak yanlış satış fiyatları da belirlenebilir.

FAALİYET TABANLI YÖNETİM

Faaliyet Tabanlı Yönetim (FTY), işletme faaliyetlerinin yönetimi üzerinde yoğunlaşan bir disiplin olarak tarif edilebilir [5]. Daha açık bir ifadeyle FTY, işletme faaliyetleri üzerinde yoğunlaşarak müşterilere sunulan mamullerin kalitesini, performansını, fonksiyonelliğini, müşterilerin tatmin düzeyini ve işletme kârlılığını artırmada uygulanabilen bir yönetim metodudur [11]. Ayrıca faaliyete dayalı yönetimi, stratejik yönetimle ilişkili olarak modern bir maliyet muhasebesi ve yönetim modeli olarak tarif etmekte mümkündür.



FTY, işletme faaliyetleri üzerinde yoğunlaşarak müşterilere sunulan mamullerin kalitesini, performansını, fonksiyonelliğini, müşterilerin tatmin düzeyini ve işletme kârlılığını artırmada uygulanabilen bir yönetim metodudur.

A B C D E F G H I J K L		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
															20%	35%	15%	30%		
	Haziran'2025	Miktar	Birim Değerler				İşçilik Giderleri			Malzeme		Genel Üretim Giderleri			Faaliyet Bilgileri				Maliyet Bilgileri	
		Üretim	İşçilik	Hammadde		Makine	Birim	Toplam		Toplam	Sarf	Birim	Makine	Toplam	Toplam				Geleneksel	Faaliyet
				TL/kg	100		6	TL/Saat			TL/Saat	27,98		654.000	Saat					
	Mamul	Adet	Saat/Adet	TL/Adet	Kg/Adet	Saat/Adet	TL	Saat	TL	TL	kg		%	TL	Makine	Hazırlık	Hareket	Kontrol	TL	TL
	Tabak	750,00	0,50	20,00	0,20	1,50	3,00	375,00	2.250,00	15.000,00	150,00	41,97	4,81	31.475,94	1.125,00	75,00	12,00	150,00	64,97	117,88
	Bardak	1.250,00	1,50	12,00	0,12	1,00	9,00	1.875,00	11.250,00	15.000,00	150,00	27,98	5,35	34.973,26	1.250,00	115,00	21,00	180,00	48,98	100,01
	Kavanoz	7.000,00	1,00	25,00	0,25	3,00	6,00	7.000,00	42.000,00	175.000,00	1.750,00	83,94	89,84	587.550,80	21.000,00	480,00	87,00	670,00	114,94	100,15
	Toplam						9.250,00		55.500,00	205.000,00	100,00			654.000,00	23.375,00	670,00	120,00	1.000,00		
	D3	B4*D4				D10	D1*D4			D19	J18/D1 + D3 + D6				130.800,00	228.900,00	98.100,00	196.200,00		
	D6	B6*D2				D11	D5*B11			B4	Hammadde Fiyatı			Yükleme %	5,60	341,64	817,50	196,20		
	D7	D1*D2				D12	(D14/G14) * 100			B6	Birim İşçilik Bedeli				6.295,19	25.623,13	9.810,00	29.430,00		
	D8	B6*D7				D13	D12*B13/100			B11	B13/G14				6.994,65	39.288,81	17.167,50	35.316,00		
	D9	D1*D3				D18	D3+D6+D11			B13	Toplam GÜG				117.510,16	163.988,06	71.122,50	131.454,00		