

MALİYET MUHASEBESİ ERP ENTEGRASYONU

BİR ERP KURUMSAL KAYNAK PLANLAMASI



Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması

Bir Yazılım Ltd. Şti.

+90 312 247 11 14

info@birport.com

Ankara 2024

MALİYET

Maliyet, hedeflenen sonuca ulaşmak için katlanılması gereken fedakarlıkların parasal toplamıdır. Ulaşılmak istenen her farklı sonuç için ayrı bir maliyet söz konusu olur. Dolayısıyla maliyetler birtakım amaçlarla kullanılmak üzere saptanır. Belli amaçlara hizmet eden birer araçtır. Maliyet saptamada güdülen amaçlar neyin maliyetinin saptanacağı ve bu maliyetin ne şekilde saptanacağını da belirler.

Farklı amaçlar aynı şeyin maliyetinin değişik biçimlerde saptanmasını gerektirebilmektedir. Bu nedenle maliyet hesaplanırken kullanılan maliyet yöntemi iyi hesaplanmalıdır. İşletmelerde belli bir amaca ulaşmak için saptanmış olan bir maliyetin uygun olmayan bir başka amaç için kullanılması yanlış yönetim kararlarına sebep olarak, işletme açısından büyük kayıplar doğurabilir. Bunun için maliyet muhasebesi, işletme yönetiminin alacağı kararlarda, yapacağı yatırımlarda son derece etkin bir rol oynamaktadır. İşletmenin ürettiği mamulden beklediği faydanın o mamule yaptığı yatırımla doğrudan ilişkisi vardır. İşte bu nedenle bir mamul üretilirken katlanılan her türlü esirgeme ihmalî göz önünde bulundurulduğunda, kullanılacak doğru bir maliyet yöntemi işletmenin yatırımlarında en büyük belirleyici unsur olacaktır. Örneğin, işletme iki farklı mamul ürettiyse ve ürettiği mamullerden birisi sürekli üretim maliyetlerini arttırıyorsa ve işletme o mamulden beklediği faydayı alamıyorsa, işletme yönetimi elindeki verilere göre ya o mamulü üretmekten vazgeçip o üretim yerini tamamen kapatarak tek mamulle devam edecek ve tüm yatırımını diğer mamule yönlendirecek, ya da o mamul yerine başka bir mamulün üretimi yoluna gidecektir. İşte tüm bunlara karar verebilmek için işletmenin maliyetlerinin doğru bir şekilde saptanması ve maliyet muhasebesinin yönetime doğru raporlama yapabilmesi gerekmektedir.

Maliyetin tanımına değindikten sonra üretim işletmelerinde maliyet muhasebesi ve kullanılan hesapları inceleyelim.

Matbaa sektöründe faaliyet gösteren bir mamul üretim işletmesini ele alalım. Gazete, kitap, dergi, vs. basımı ile uğraştığını, matbaasında kendisine ait gazete, kitap ve dergilerini bastığı gibi bu işle uğraşan başka firmalar adına da matbaasında baskı yaptığını farz edelim. Burada işletme

yönetiminin mamulü üretirken kullanacağı yöntemi neye göre ve ne şekilde saptayacağını çok iyi belirlemesi gerekir. İşletme üretilcek olan mamulün bünyesine giren aktiviteleri belirlerken, ürün ağacını oluşturan, mamulün bünyesine doğrudan girmeyen birtakım unsurları da esas üretim yerinin maliyeti olarak dikkate aldığı anda maliyetlerde yüksek oranda sapmalar ortaya çıkacaktır ve işletmenin bir birim mamul üretmek için katlanacağı veya katlandığı maliyetlerin miktarı gerçeği yansıtmayacaktır.

Örneğin; gazete üretimi için oluşturulacak ürün ağacı, kâğıt, mürekkep, baskı malzemeleri, film ve kalıptan oluşmaktadır. Bunun dışında bu ürün ağacına dahil olmayan yani esas üretim yeriyle ilgisi olmayan bir aktiviteyi buna dahil ettiğimizde bir birimlik mamulü üretmek için katlanılan fedakarlıkların ölçüsünü doğru hesaplayamayız.

İşletmenin fasoncu olarak çalıştığını göz ardı edelim ve tamamen kendisine yaptığı üretimi ve bu üretimle ilgili kullanılacak hesapları ele alalım. İşletmenin ürün ağacını esas üretim yeri ve yardımcı üretim yerine göre planladığını ve mamulün bünyesine giren her bir aktivitenin doğru üretim yerinde olduğunu varsayalım.

İlk olarak işletme, üretimini yapacağı mamulü oluşturmak için hammadde ve malzeme satın alacaktır.

İLK MADDE VE MALZEME ALIM

İlk Madde, hammadde ve malzemenin alımı ve nakliyesi için aşağıdaki kayıt yapılır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
150.01	İlk Madde ve Malzeme	200.000	
191.01	İndirilecek KDV	36.000	
320.01	Satıcılar		236.000
	Kâğıt, Mürekkep ve diğer Madde Alımı		

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
150.01	İlk Madde ve Malzeme	100	
191.01	İndirilecek KDV	18	
100.01	Kasa		118
	Nakliye Bedeli		

İşletmenin, nakliye için yapmış olduğu gider doğrudan üretimle ilgili olduğu için nakliye bedelinin üretilen malın maliyetine dahil edilmesi gerekir. Bunun için Tekdüzen Hesap Planında 15 Stoklar Grubundaki hesapları kullanmak doğru olur.

İ.M.M TÜKETİLEN KISMININ DEVRİ

Maliyet dönemi sonunda ilk madde ve malzeme tüketimleri saptanarak, bunlardan üretimle ilgili olanlar 710 Direkt İlk Madde Malzeme Giderleri hesabına, üretimde endirekt malzeme olarak tüketilenler 730 Genel Üretim Giderleri hesabına borç, 150 İlk Madde ve Malzeme hesabına alacak kaydı yapılarak stoklardan düşülür. Yani aşağıdaki kayıt yapılır;

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
710.01	Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	150.000	
150.01	İlk Madde ve Malzeme		150.000
	Üretime Sevk		

DÖNEME AİT İŞÇİLİK GİDERLERİNİN DAĞILIMI

Dönem sonuna ilişkin, üretim ve diğer departmanlara ait işçilik giderlerinin tahakkuk etmesi halinde aşağıdaki kayıt yapılır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
720.01	Direkt İşçilik Giderleri	50.000	
730.01	Genel Üretim Giderleri	20.000	
760.01	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri	10.000	
770.01	Genel Yönetim Giderleri	4.400	
335.01	Personele Borçlar		64.800
360.01	Ödenecek Vergi ve Fonlar		9.500
361.01	Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri		10.100
	İşçilik Giderleri Tahakkuku		

ENDİREKT VE YARDIMCI GİDERLERİN DAĞITIMI

Dönem (ay) sonunda esas üretim yerinde oluşan elektrik, doğalgaz gibi tüketimler henüz faturası gelmediği için sayaca göre tahmin yürütülerek hesaplama yapılmaktadır. Ancak bu tahminler yüksek oranda doğru kabul edilmektedir. Daha önceki faturalarda tüketim miktarına karşılık gelen kullanım bedeli belli olduğu için yapılacak yevmiye kaydında ilgili karşılık hesabına kayıt yapılırken fatura henüz gelmediği için KDV dikkate alınmayacak, faturanın KDV'si fatura geldiği zaman kayda geçecektir.

Yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
730.02	Genel Üretim Giderleri	1.000	
373.01	Maliyet Giderleri Karşılığı		1.000
	Aralık ayı için Tahmini elektrik tüketim bedelinin tahakkuk ettirilmesi		

MALİYET-GİDER HESAPLARI YANSITMA İŞLEMLERİ

İşletme giderleri maliyet dönemi boyunca ilgili gider hesaplarının borcunda birikir. Maliyet dönemi sonunda bu giderlerin dönemsel toplamı yansıtma hesapları aracılığıyla ilgili hesapların borcuna aktarılır. Yansıtma hesaplarıyla yapılan bu aktarmalarda üretim ile doğrudan ilgili olan direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik giderlerinin tamamı, genel üretim giderlerinin çalışmayan kısım ve giderleri dışında kalan bölümü 151 Yarı Mamuller-Üretim hesabına gönderilerek üretim maliyetlerine yüklenir. Maliyet dönemi içinde çalışmayan kısım ve giderlere ilişkin kira, amortisman, vergi gibi sabit genel üretim giderleri 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları hesabının borcuna yansıtılarak Gelir Tablosuna aktarılır. Dönem giderleri de aynı şekilde Gelir Tablosunda yer alan ilgili hesaplara yansıtılır.

Yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
151.01	Yarı Mamuller Üretim	211.000	
680.01	Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları	10.000	
711.01	Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma		150.000
721.01	Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma		50.000
731.01	Genel Üretim Giderleri Yansıtma		21.000
	Aralık ayı üretim giderlerinin ilgili hesaplara yansıtılması		

Dönem giderlerine ilişkin yansıtma kaydı da şu şekilde olacaktır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
631.01	Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	10.000	
632.01	Genel Yönetim Giderleri	4.400	
761.01	Pazarlama Satış ve Dağıtım Yansıtma		10.000
771.01	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma		4.400
	Aralık ayı dönem giderlerinin ilgili hesaplara yansıtılması		

YARI MAMULLERİN DEVRİ

Maliyet dönemi sonunda o dönemde tamamlanmış olan mamullerin üretim maliyeti hesaplanarak 151 Yarı Mamuller-Üretim hesabından 152 Mamuller hesabının borcuna aktarılır. Bu yapılan kayıttan sonra yarı mamuller hesabının borç kalanı ay sonunda üretimi tamamlanmamış yarı mamullerin o ana kadar birikmiş olan üretim maliyetini gösterir.

Yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
152.01	Mamuller	230.000	
151.01	Yarı Mamuller		230.000
	Üretimi tamamlanan yarı mamulün mamul stoklarına aktarılması		

ÜRETİM VE ÜRETİM DIŞI FİRELERİN İLGİLİ HSP. DEVRİ

Üretimde kullanılan ilk madde ve malzemeler çeşitli nedenlerle kullanılamaz hale gelebilmektedir. Üretim yapısında ortaya çıkan kayıplara kısaca fire diyoruz. Fireler normal ve anormal fire olarak iki grupta sınıflandırılır. Anormal fire, işletmenin ürettiği mamulde çeşitli nedenlerle aşırı derecede üretim kaybına sebep olan firelerdir ve bu firenin doğrudan ilgili gider hesabına aktarılması gerekmektedir. Anormal firenin ortaya çıkış sebepleri üretimde kullanılan makinelerin bozulması, grev, lokavt vs. nedenlerdir. Anormal fire olduğu zaman, bu firelerle ilgili yetkili kişilerin durumu tutanakla tespit etmesi ya da bu firenin oluştuğunun tevsiki için bir belge olması gerekmektedir.

Normal fire ise, mamulün üretimi aşamasında kaçınılmayacak olan firelerdir. İşletmenin ürettiği mamulün cinsine göre üretim maliyetine yansıtılacağı gibi geri dönüşüm olanağı olan bir fireyse hurda stoklarına alınıp satışı yapılabilir. Örneğimizde matbaa da basım için satın alınan kâğıdın basım veya nakliye esnasında zarar gördüğünü varsayalım. Normal fire basım veya nakliye esnasında oluşan kabul edilebilir firelerdir. Örneğin, imalata 100 kg kâğıt sevk edildiğinde her zaman 100 kg gazete elde edilmez. Kâğıdın kenarının kesilmesi, nakliye esnasında patlaması (yırılması), makinenin bozulması, kâğıdın sıkışması gibi nedenlerden dolayı belli miktarda fire oluşacaktır. Ki bu da normal firelerdir. Bu firenin bir kısmı hurda olarak elde kalabilir. Ancak bir kısmı ise gerçekten yok olur. Yok olan kısmın maliyeti üretim maliyetine aktarılmalıdır. Örnekte olduğu gibi ilk madde ve malzeme olan kâğıdın matbaaya nakli sırasında ortaya çıkan kaybı, zarar olarak nitelerek gerekmektedir. Bu durumda da

değeri düşen mallar karşılığı hesabına aktarılarak kapatılabilir. Tabi bunun için de olayın tespiti mutlaka gerekir. Yani 100.000 TL maliyet bedelli 100 kg kâğıdın nakliye esnasında zayi olması halinde hurda haline gelen kâğıdın, VUK 267.maddesi uyarınca emsal bedelinin tespiti ve tespit edilen bu tutarın 157 no.lu hesaba intikali, kalan kısmın ise diğer olağan dışı gider ve zararlar hesabına kaydı gerekir.

Yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
157.01	Diğer Stoklar	4.000	
689.01	Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	6.000	
150.01	İlk Madde ve Malzeme		10.000
	Kaza sonucunda kâğıdın hurda stoklarına aktarılması		

HURDA STOKLARIN SATIŞI

4.000 TL emsal bedeli ile hurda stoklarına alınan bu ilk madde malzemenin 4.500 TL'den satışı yapıldığında aşağıdaki kayıt yapılır:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
120.01	Alicılar	5.310	
600.01	Hurda Satışları		4.000
602.01	Hurda Satış Geliri		500
391.01	Hesaplanan KDV		810
	Hurda Satışı		

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
620.01	Satılan Mamulleri Maliyeti	4.000	
157.01	Diğer Stoklar		4.000
	Hurda Satışı Satılan Mamul Maliyeti		

Şu ana kadar ilk madde ve malzemenin mamul haline gelmesi aşamalarından ve yapılacak olan yevmiye kayıtlarından bahsettik.

MAMUL SATIŞ

Şimdi üretimi tamamlanan ve mamul haline getirdiğimiz ürünün satışını ve maliyet kaydını yapalım.

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
120.02	Alicılar	295.000	
600.01	Yurt İçi Satışlar		250.000
391.01	Hesaplanan KDV		45.000
	X firmasına Y No fatura ile yapılan satış		

SATILAN MAMULLERİN MALİYET HSP. DEVRİ

Maliyet dönemi sonunda, işletmenin dönem içinde satmış olduğu mamullerin üretim maliyetinin hesaplanıp, 152 Mamuller hesabından çıkartılarak, Gelir Tablosu hesabı olan 620 Satılan Mamullerin Maliyeti hesabının borcuna aktarılır. Yapılan kayıttan sonra mamuller hesabının borç kalanı henüz satılmamış olan mamullerin üretim maliyetini gösterir.

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
620.02	Satılan Mamuller Maliyeti	190.000	
152.01	Mamuller		190.000
	Satılan Mamuller Maliyeti		

SEVKİYAT VE HİZMET SATIŞI

İşletme söz konusu mamul için sevkiyatı kendisi yapmışsa ve bundan bir gelir elde etmişse yapılacak muhasebe kaydı:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
100.01	Kasa	590	
600.02	Diğer Hizmet Gelirleri		500
391.01	Hesaplanan KDV		90
	Sevkiyat Sistemine Satışı		

CARİ DÖNEMDE İADE EDİLEN MAMUL VE ÜRÜNLERİN İŞLEMLERİ

Matbaa sektöründe çok sık karşılaşılmamakla beraber satılan mamulün bir kısmının müşteri tarafından beğenilmeyerek iade edilmesi durumu söz konusu olabilir. Matbaa sektöründe iade olayının fazla olmamasının nedeni; üretilen kitap, dergi, gazete gibi baskı hizmetlerinin çok çabuk tüketilmesi ve tekrar piyasaya sunulmasının imkansızlığıdır. Bu nedenle iade olayı kısmen kitaplar için söz konusu olabilir. Böyle bir durumda yapılacak muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır:

Aynı yıl içinde iade edilmişse:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
610.01	Satıştan İadeler	25.000	
191.01	İptal/İade KDV	4.500	
120.01	Alicılar		29.500
	Satıştan İade		

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
157.01	Hurda Stokları	25.000	
191.01	Satılan Mamuller Maliyeti		25.000
	İlgili malın hurda stoklarına alınması kaydı		

İade edilen mallarda tekrar satılabilecek durumda olmayan kitap, dergi vb. şeylerin hurdalara alınması gerekmektedir. Eğer iade edilen malın satışı mümkün görünüyorsa 157 No hesap yerine 152 Mamuller hesabının kullanılması da mümkündür.

CARİ DÖNEM SONRASI İADE EDİLEN MAMUL VE ÜRÜNLERİN İŞLEMLERİ

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
153.01	Ticari Mallar	25.000	
191.01	İndirilecek KDV	4.500	
320.01	Satıcılar		29.500
	Ürün İadesi		

DÖNEM SONU MALİYET HSP. KAPATILMASI

Yıl sonunda maliyet hesaplarının kapatılması kaydını yapalım:

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
711.01	Direkt İlk Madde Malzeme Giderleri Yansıtma	230.000	
721.01	Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma	100.000	
731.01	Genel Üretim Giderleri Yansıtma	57.000	
761.01	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma	24.000	
771.01	Genel Yönetim Giderleri Yansıtma	12.400	
710.01	Direkt İlk Madde Malzeme Giderleri		230.000
720.01	Direkt İşçilik Giderleri		100.000
730.01	Genel Üretim Giderleri		57.000
761.01	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri		24.000
770.01	Genel Yönetim Giderleri		12.400
	Yıl sonu gider ve yansıtma hesaplarının kapatılması kaydı		

DÖNEM SONU GELİR TABLOSU HSP. İŞLEMLERİ

Dönem sonunda gelir tablosunda yer alan tüm gider ve zarar hesapları 690 Dönem Kar veya Zararı hesabının borcuna aktarılarak hesaplar kapatılır.

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
690.01	Dönem Kar veya Zararı	366.000	
610.01	Satıştan İadeler Hs.		25.000
620.01	Satılan Mamuller Maliyeti		289.000
631.01	Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri		24.000
632.01	Genel Yönetim Giderleri		12.400
680.01	Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları		10.000
689.01	Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar		6.000
	Gider ve zarar hesaplarının dönem kar veya zararı hesabına aktarılması kaydı		

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
600.01	Yurt İçi Satışlar	540.000	
602.01	Diğer Gelirler	500	
690.01	Dönem Kar veya Zararı		540.500
	Dönemin gelir ve kar hesaplarının dönem kar veya zararı hesabına aktarılması kaydı		

DÖNEM SONU VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER VE İŞLEMLERİ

Bu durumda işletmenin vergi öncesi karı:

Gelir ve Kârlar: 540.500

Gider ve Zararlar: 366.400

174.100 TL'dir.

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
691.01	Dönem Kar veya Zararı	366.000	
370.01	Satıştan İadeler Hs.		25.000
	Yıl sonu itibariyle karşılığın oluşturulması kaydı		

HESAP	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
370.01	Dönem Karı Vergi ve Yasal Yükümlülük Karşılıkları	34.820	
371.01	Peşin Ödenmiş Kurumlar Vergisi	33.500	
360.01	Ödenecek Kurumlar Vergisi		1.320
	Tahakkuk fişinin alınması kaydı		

SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

İşletmenin satışların maliyeti tablosu da aşağıdaki gibi olacaktır:

X İŞLETMESİ 200X YILI SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU

		ARALIK 200X		200X YILLIK	
	ÜRETİM MALİYETİ				
A.	DİREKT İLK MADDE MALZEME GİDERLERİ		150.000		230.000
B.	DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ		50.000		100.000
C.	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		21.000		57.000
D.	YARI MAMUL KULLANIMI		19.000		-1.000
	1. DÖNEM BAŞI STOK (+)	20.000		-	
	2. DÖNEM SONU STOK (-)	-1.000		-1.000	
	ÜRETİLEN MAMUL MALİYETİ		240.000		386.000
E.	MAMUL STOKLARINDA DEĞİŞİM		-40.000		-70.000
	1. DÖNEM BAŞI STOK (+)	30.000		-	
	2. DÖNEM SONU STOK (-)	-70.000		-70.000	
	SATILAN MAMUL MALİYETİ		200.000		316.000

X İŞLETMESİ KASIM 200X DÖNEMİ MİZANI

HESAP ADI		TUTARLAR		KALANLAR	
		BORÇ	ALACAK	BORÇ BAKİYESİ	ALACAK BAKİYESİ
15	STOK HESAPLARI				
150	İLK MADDE VE MALZEME	85.000	75.000	10.000	-
151	YARI MAMULLER	170.000	150.000	20.000	-
152	MAMULLER	150.000	120.000	30.000	-
6	GELİR TABLOSU HESAPLARI				
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		250.000		250.000
620	SATILAN MAMULLER MALİYETİ	120.000	-	120.000	-
631	PAZ.SAT.DAĞITIM GİDERLERİ	14.000	-	14.000	-
632	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	8.000	-	8.000	-
7	MALİYET HESAPLARI				
710	DİR.İLK MADDE MALZ.GİDERLERİ	80.000	-	80.000	-
711	DİR.İLK MADDE MALZ.GİDERLERİ YANSITMA	-	80.000	-	80.000
720	DİR. İŞÇİLİK GİDERLERİ	50.000	-	50.000	-
721	DİR. İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA	-	50.000	-	50.000
730	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	36.000	-	36.000	-
731	GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA	-	48.000	-	48.000

760	PAZ.SAT.DAĞITIM GİDERLERİ	14.000	-	14.000	-
761	PAZ.SAT.DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA	-	14.000	-	14.000
770	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	8.000	-	8.000	-
771	GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA	-	8.000	-	8.000

Referans: <https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/eda/001/>