

MALİYET MUHASEBESİ STANDARTLARI

Arş. Gör. Sinan ARSLAN*

1.Genel Bakış

Muhasebe standartları, muhasebe politikalarının sağladığı esnekliği sınırlandırarak, muhasebe uygulamalarına tek düzenlik getirir. Bu standartlar sayesinde, finansal bilgi kullananlara güvenilir ve karşılaştırılabilir bilgiler sağlanabilmektedir¹.

Tek düzen muhasebe sistemi kavramı, "yeknesak muhasebe", "muhasebenin standartlaştırılması", "uniform muhasebe" gibi kavramlarla eşanlamda kullanılmaktadır. Bu kavram günümüzde, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde, üzerinde çok durulan bir muhasebe konusudur. Ülkelerarası muhasebe sistemlerinde uygulama farklılıkları olmasına rağmen, tek düzen muhasebe konusu hiç bir ülkede ihmal edilmemiştir².

İşletme faaliyetlerinin birbirleri ile karşılaştırılabilmesi için, muhasebe kavram birliğinin sağlanması, ilke ve yöntemlerin aynı şekilde kullanılması, rapor sistemlerinin ve hesap planlarının yeknesak olması gerekmektedir. Tek düzen muhasebe sistemi de bu amaçları gerçekleştirmeye yönelik bir uygulamadır.

Tek düzen muhasebe sistemi,

Kapsamlarına göre:

- Kısmi tek düzen muhasebe ve
- Toplu tek düzen muhasebe

Uygulama düzeylerine göre :

- Genel tek düzen muhasebe ve
- Özel tek düzen muhasebe,

ya da,

- -biçimsel tek düzen muhasebe,
 - -gerçek (maddi) tek düzen muhasebe,
- biçiminde ayrılmaktadır.³

2.Maliyet Muhasebesi Standartlarının Temelleri

Bilindiği gibi finansal muhasebenin kişilik,para birimi ve dönemsellik yaklaşımları bulunmaktadır.Kişilik varsayımı, finansal muhasebede ,ekonomik birim olarak işletmenin bütününi kapsarken, maliyet muhasebesinde,maliyetlendirme ve analiz alanları, ölçme ve yorum birimleri olmaktadır. Maliyet muhasebesine para birimi varsayımı açısından bakıldığında, finansal muhasebenin aksine para dışındaki fiziksel kriterlerin de kullanıldığı dikkati çekmektedir.

Ayrıca maliyet muhasebesi, finansal muhasebede kullanılan maliyet kavramını, planlama amaçları ile genişletilerek özel maliyet türlerini geliştirmiştir⁴.

Buraya kadar yapılan açıklamalardan, maliyet muhasebesi standartlarında genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin geçerli olmadığı sonucu çıkarılabilmektedir. Ancak tüm farklılıklara rağmen, her iki muhasebe türü arasında oldukça fazla ortak noktaların olduğu da bir gerçektir. Finansal muhasebe kapsamında oluşturulan standartlar maliyet muhasebesinin amaçlarını içerecek niteliktedirler.

Maliyet muhasebesi,finansal muhasebeden ölçme ve planlama aracı olarak önemli ölçüde yararlanmaktadır. Ancak maliyet muhasebesi,finansal muhasebe modelinin kendisine uymayan yönlerini

* Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu

¹ Taner Tuna, Türkiye'de Maliyet Muhasebesi Standartlarının oluşumu", İ.Ü.İ.F. Muh. Ens. Der. Yıl. 13, Ağ-Ksm. 1987, s.17

² Bilginoğlu, Fahir, Muhasebe Organizasyonu, İ.Ü.İ.F. Muh. Ens. Yay.İst., 1988, s. 121

³ Bilginoğlu, Fahir, "Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi", İ.Ü.İ.F., Muh. Ens. Der. 1981, s. 23-24

⁴ Pekdemir Recep, " Maliyet Muhasebesinin dünü ve bugünü", Muhasebe Dergisi, Türkiye Muhasebe Uzmanları Der. Yay. Sayı:34 Yıl:1993

yorum yoluyla ve yeni ilkeler arayarak aşmakta, böylece maliyet muhasebesi standartları oluşabilmektedir⁵.

3.Maliyet Muhasebesi Standartlarının oluşumu

Maliyet muhasebe standartları ya geleneklere bağlı olarak meslek kurumları düzeyinde, ya mevzuat düzenlemeleri ile kamu düzeyinde, ya da akademisyenlerin çabaları ile teknik alanda belirlenir. Bu standartlar çoğunlukla, tek düzen maliyet sistemlerinin yapısı içinde zımnen yer alırken, bazen de uyulması zorunlu olmayan açıklayıcı belgeler halinde bulunmaktadır⁶.

Maliyet muhasebesi standartları oluşumunda tek düzen maliyetlendirme sistemi büyük önem taşımaktadır. Tek düzen maliyetlendirme sistemi, aynı maliyetlendirme yöntemlerinin, ilkellerinin ve tekniklerinin değişik işletmelerde uygulanması anlamını içermektedir.

Maliyet muhasebesi standartları oluşturulurken, "maliyet tabloları ve raporları", "değerlendirme ölçüleri", "amortisman teknikleri", "maliyet ilkelerini seçimi", "maliyet dağıtımları" gibi konularda, çeşitli raporlama ve açıklama standartları getirilebilir. Ayrıca maliyet muhasebesi standartları da, tek düzen maliyetlendirme sistemine ortak ölçüler, anlaşılabilirlik ve karşılaştırılabilirlik getirmektedir.

Görüldüğü gibi, maliyet muhasebesi standartlarının oluşumu tek düzen maliyetlendirme sistemlerinin işlerliği ile yakından ilişkili bulunmaktadır.

4.Maliyet Muhasebesi Standartlarından Yararlanma

Maliyet muhasebesi standartlarının en önemli yararı, tek düzen maliyetlendirme sistemlerinin işlerliğini sağlayarak amaçlarını gerçekleştirmesine katkıda bulunmasıdır. Bu nedenle maliyet muhasebesi standartları, tek düzen maliyetlendirme sistemlerinin temelini oluşturmaktadır.

Maliyetlendirme yöntemlerinde işletmeler arası geçerli karşılaştırmaları sağlayacak tek düzenliği gerçekleştirmek, tek düzen maliyetlendirme sistemlerinin temel amacıdır. Bu sistem ayrıca işletmelere verim ve israf noktalarının araştırılması, fiyatların gerçekçi maliyet bilgilerine dayandırılması ve rakip işletmelerin maliyetlerinin öğrenilmesi olanağını sağlamaktadır.

Maliyet muhasebesi standartlarından yararlanmanın bir başka yönü kamu yönteminin veri ihtiyacına maliyet bilgilerinin eklenmesi ve karşılaştırılabilirliğini sağlanmasıdır. Bu açıdan maliyet muhasebesi standartları, rekabetin korunması ve fiyat denetimlerinin uygulanmasını etkin kılmaktadır.

Ayrıca, kamunun maliyet artı fiyat esasına göre açtığı ihalelerde, yine, maliyet bilgilerini gerektiren destekleme alım politikalarında maliyet muhasebesi standartları uygulaması önemli yararlar sağlamaktadır⁷.

5.Maliyet Muhasebesi Standartlarına ilişkin

Uygulama Örnekleri

5.1.Maliyet Muhasebesi Standartları Kurulu Tarafından Yayınlanan Standartlar Maliyet muhasebesi standartlarına ilişkin uygulama örnekleri arasında, finansal muhasebe standartları ile uluslararası muhasebe standartlarına en çok benzeyen grup, ABD' de bulunan Maaliyet Muhasebesi Standartları Kurulu (Cost Accounting Standarts Board-CASB) tarafından yayınlanan standartlardır. 1970 yılında oluşturulan bu Kurul, ülkede kamu kesimine taahhüt yolu ile satış yapan firmaların ürünlerinin fiyatlandırılmasına temel alınan maliyetlerin hesaplanış biçimini tek düzen durumuna getirmiştir⁸.

Bu kurulun standartları sınırlı bir alanda (kamu ihaleleri özellikle askeri alımlar) uygulanmıştır. Bu standartlar, maliyetlerin dağıtılacağı muhasebe dönemini belirlemek ve kontratlara dağıtılabilecek maliyetleri ölçmek amacı ile oluşturulmuştur.

⁵ Taner, Tuna, a.g.k. s.18

⁶ a.g.k. s.21

⁷ a.g.k. s:19

⁸ a.g.k. s. 20

1981 yılında Maliyet Muhasebesi Standartlar Kurulu'nun kaldırılmasına, ancak yayınlanan standartların geçerliliğini korumasına karar verilmiştir.

5.2. Türkiye' de Maliyet Muhasebesi Standartlarının Oluşumu

Türkiye'de 1972 yılında İktisadi Devlet Teşekkülleri Yeniden Değerleme Komisyonu tarafından önerilen Tek Düzen Genel Muhasebe Uygulamasına, 1977 yılında da maliyet muhasebesi uygulamasına geçirilmiştir. Ancak zaman içerisinde sistemin uygulamasında karşılaşılabilecek sorunlar çözümlenecek ve sistemi sürekli geliştirecek bir örgüt oluşturulamamıştır⁹.

Ancak tek düzen maliyet sisteminin uygulanması, maliyet kalemlerinde yeknesaklık sağlayarak faaliyet sonuçlarının sağlıklı olarak elde edilmesine, maliyet yerleri sorumluluklarının belirlenmesine ve maliyet, kar kavramlarının anlaşılmasına neden olmuştur. Bu açıdan KİT'lerin de yönetim ve kontrol işlevlerinde görülen boşlukların giderilmesi mümkün olmuştur¹⁰.

İşletmeler belli bir hesap düzeni kurabilmek için muhasebe hesaplarını belirli bir sistem içerisinde ele almak zorundadırlar. Kullanılacak hesapların belirlenmesi, muhasebe kuralları içerisinde bu hesapların çalıştırılması, belirli bir sistem içine oturtulmalıdır. Muhasebe organizasyonu içine girmiş olan işletmeler, finansal ve maliyet muhasebesi olmak üzere iki yapı ile karşılaşılır. Organizasyon yönünden işletmeler, finansal muhasebeleri ve maliyet muhasebeleri arasında bağlantı kurma ihtiyacı duyarlar. Bu düzenlemeler muhasebe sistem çalışmalarını oluşturmaktadır¹¹.

Ülkemizde tek düzen hesap çerçevesi temel alınarak en fazla uygulama alanı bulan çalışmalar şunlardır:

1938-43 Sümerbank Hesap Planı

1965 Türk İşletmelerinin Tek düzen Hesap Çerçevesi¹²

1968 Tek Düzen Genel hesap Planı ve I.D.T.Y.D.K. tarafından Ankara'da kitap olarak yayınlanmış

1973' de KİT 'ler tarafından uygulanmaya başlanmıştır.

1985 Bankalar Tek Düzen Hesap Planı. Bu plan 1986'da uygulanmaya başlanmıştır.

1992 Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği.

Ayrıca ülkemizi ilgilendiren uluslararası muhasebe düzenlemeleri de yapılmaktadır. Bunlar:

- Uluslararası Muhasebe Standartları(IASC) ile Uluslararası Muhasebeciler Birliği'nin Hazırladığı Standartlar¹³. Bu standartlar 1975 yılından beri yayınlanmakta, halen 31 'e kadar yayınlanmış olup 45 standarda kadar da taslak halindedir¹⁴.
- Avrupa Topluluğu Konseyi'nin 1978' de kabul ettiği 4.Yönerge, yönergenin 11.Bölümünde muhasebe finansal tablolar, hesaplar, raporlar ve standartlar açıklanmıştır.

Tekdüzen Genel Hesap Planınının 7.grubunda tek düzen maliyet muhasebesi sisteminin temelini oluşturan maliyet hesapları yer almaktadır. Genel hesap planınının ayrı bir bölümünün "maliyet hesaplarına" ayrılmasından maliyet muhasebesinin bir ölçüde de olsa bağımsızlığının kabul edildiği anlaşılmaktadır.

⁹ Öcal, Fikret, a.g.k. s:149

¹⁰ Bilginoğlu, Fahir, a.g.k. s:145

¹¹ Ataman, Ümit, "Endüstri İşletmelerinde Muhasebe Sisteminin Seçimi", İ.İ.T.A. Dergisi , Sayı 1, İst. 1973, s.119

¹² Yazıcı, Mehmet, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın Muhasebe Sistemi Uygulama genel tebliğ 1 ve eki: Muhasebe Usul ve Esasları Üzerine, İst., 1990, s.8

¹³ Pekdemir, Recep, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Hakkında", Muhasebe Dergisi, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği yayını, sayı 33, İst. Kasım-Aralık 1992,s.12

¹⁴ Durmuş, A. Hayri, "Uluslararası Muhasebe Standartları, Taslak ve Tasarılar" Muhasebe Dergisi, Türkiye Muhasebe Uzmanları Der. Yay. Sayı.31, İst. Temmuz Ağustos 1992 s.9

Maliyet türü ve maliyet yerleri ayrımlarına göre yapılan kayıtlarla mal ve hizmet üretimleri ile yardımcı maliyet yerlerinin maliyetleri saptanmaktadır. Genel hesap planında yer alan maliyet hesaplarına yapılan kayıtlarla üretim,maliyet kalemleri açısından topluca görülebilmektedir. Büyük kayıtların ayrıntısı ile maliyet yerlerine göre belirtilen maliyet türlerini göstermektedir. Maliyet yerlerine mamul maliyetlerine aktarılır¹⁵.

Öte yandan,maliyet taşıyıcıları için yarı mamuller üretim hesabı kullanılmaktadır. Maliyetlerin ürünlere yüklenmesinde maliyet hesapları içersinde yer alan yansıtma hesapları alacaklandırılmaktadır.Yarı mamuller hesabının borçlu tarafına yazılan tutarlar ise maliyet taşıyıcılarına dağıtılmaktadır¹⁶.

Günümüz ekonomilerinde muhasebe bilgilerinden yararlananların sayısı giderek artmaktadır. Bu nedenle bu bilgilerin değeri ve karşılaştırılması zorunluluğu önem kazanmaktadır. Bu gelişmeler,işletmelerde muhasebe kayıt ve sonuçlarını gösteren mali tablo, cetvel ve açıklamaların biçim ve maddi yönden yeknesaklaştırılması gereği yanında, sağlıklı maliyet bilgileri elde edilmesini zorunlu kılmıştır.

Maliyet Muhasebesinde tutar bilgilerinin yanısıra miktar bilgilerini de içerecek tablolar düzenlenmelidir. Maliyet muhasebesinde uygulama birliği, Tekdüzen hesap çerçevesi ve bunu destekleyen maliyet hesap düzenlemeleri milli gelir, kalkınma planları ve istatistik gibi alanlarda olumlu sonuçlara yol açabilecektir.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Ataman,Ümit "Endüstri İşletmelerinde Muhasebe Sisteminin Seçimi ",İ.İ.T.İ.A.Dergisi, Sayı 1,İst.1973
- Bilginoğlu,Fahir Muhasebe Organizasyonu, İ.Ü.İ.F. Muh.Ens.Yay.İst.1988
- Bilginoğlu,Fahir "Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi", İ.Ü.İ.F.Muh.Ens.Der.1981
- Durmuş, A.Hayri Uluslararası Muhasebe Standartları Taslak ve tasarılar",Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Yayını, Sayı 31, İst.Temmuz-Ağustos.
- Kızıl,Ahmet "Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın Yayınladığı Standart Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı Üzerine ",Vergi Sorunları Dergisi, Sayı 64,Ocak-Şubat 1993
- Ocal,Fikret "Maliyet Muhasebesi Ders Özetleri, Nihad Sayar Yay.veYardım Vakfı Yay.1988
- Pekdemir,Recep "Maliyet Muhasebesinin Dünü ve Bugünü" Muhasebe Dergisi,Türkiye Muh. Uzmanları Der. Yayını, Sayı 34, Yıl 1993
- Pekdemir,Recep "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği Hakkında"Muhasebe Dergisi,Türkiye Muh. Uzm. Derneği Yayını, Sayı 33, İstanbul Kasım-Aralık 1992
- Taner Tuna "Türkiye' de Maliyet Muhasebesi Standartlarının Oluşumu ",İ.Ünv. İşletme Fak.Muh.Ens.Der. Yıl.13 Ağustos-Kasım.1987
- Yazıcı,Mehmet Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 1 ve Eki: Muhasebe Usul ve Esasları Üzerine, İst,1990.

¹⁵ Kızıl, Ahmet, "Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın Yayınladığı Standart Hesap Çerçevesi ve Hesap Planı Üzerine", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:64, Ocak-Şubat 1993, s.6

¹⁶ Bilgionğlu, Fahir, "Tek Düzen Maliyet Sisteminde Maliyet Hesapları ve Maliyet Dağıtımı", İ.Ü.İ.F. Muh. Ens. Der., Şubat-Mayıs, 1981, s.27-33

OCAK 1994'DEN NİSAN 1994'E KADAR VERİLMİŞ TEZLER

Adı - SOYADI	SANAT. YE. Sanat Dalı	TEZ ADI
H. Hale KÜÇÜNEN	Sinema-TV	Paramız
Aizizov Rafiq NOUVRUZ	Resim-İş	Azerbaycan'da Sanat Eğitiminin Tarihiçesi
Serap ÜNAL	Resim-İş	Resim Sanatı (Yeni Türk Edebiyatında) Yeni Türk Edebiyatında Resim Sanatı (Servet-i Fünun'dan Cumhuriyet'e Atlı yazar üzerine bir araştırma)
Nazan ERKMEN	Grafik	Dede Korkut Öyküleri
DOKTORA		
Saffet KÖSE	İslam Hukuku	İslam Hukukunda Kanuna Karşı Hile (Hile-i Şeriyeye)
İlyas ÜZÜM	Kelâm	İnanç Eserleri Açısından Türkiye'de Caferilik
Nilgün Kalfazade BİRİM	Organizational Behavior	Employee and Customer Service Climate Perceptions in Banks
Ayşe Türkan ÖNDER	İng. Muhasebe- Finansman	Stock Market Reaction To Annual Earnings Announcements
Altan KİTAPÇI	Yönetim ve Organizasyon	Üniversitelerde Yönetim ve Organizasyon
Aydın Ziya ÖZGÜR	Radyo-TV	Türkiye'de Reklam Filmi Yapımı Düşünceden Ekranı
Yusuf GAYYUMİ	İng. Muhasebe- Finansman	Türk Hisse Senedi Piyasasında Yatırımcıların Bilgiye Karşı Duyarlılıklarının Ölçülmesi Üzerine Bir Çalışma
Ani Eda IŞIKÜSTÜN	Gazetecilik ve Halkla İlişkiler	Medyanın Kamuoyundaki Demokratik İşlevleri
Özcan UNUTKAN	Muhasebe-Finansman	Yapı Sanayide Muhasebe Örgütlemesi ve Çok Katlı Yapılarda Bir Uygulama
Yüksel YALOVA	Siyaset ve Sosyal Bilimler	Türkiye Örneğinde Yaşama Dokunulmazlığı Kavramı
Nevhis Deren YILDIRIM	Özel Hukuk	Türk İsviçre ve Alman Medeni Usul Hukukunda Kesin Hükümün Subjektif Sınırları

Fethi ANIL	Pazarlama	Uluslararası Pazarlamada bir darbuğaz olarak , Tarife Dışe Engeller Avrupa Topluluğunda Kota Uygulamaları
YÜKSEK LİSANS		
İbrahim Hakkı ÜNAL	İslam Tarihi	Mustafa Safive Vesiletü'l Vusul ila Muhabbeti'r- Resul Adlı Risalesi
Rıza ZABUN	Mali Hukuk	Türk Vergi Hukukunda Yeniden Değerlendirme
Nergis OK	Siyaset ve Sosyal Bilimler	Bir Aile Biçimi Olarak Birlikte Yaşamak
Burcu Dalay ÜLGEN	Özel Hukuk	Anonim Şirketlerde Genel Kurul Kararlarının İptali
Hülya VURNAL	Resim	Roma Bizans Mozaik Sanatı etkisi 1960 sonrası Günümüze kadar Mimaride Duvar Resmi olarak Mozaik Sanatı ve Rahmi Eren Eyüboğku Mozaikleri
Yüksel SALMAN	İslâm Hukuku	İslâm Ceza Hukukunda Cezayı Düşüren Haller
İdil BOİVİN	İng. Uluslararası İlişkiler	The Supra-Narional Protection of human Rights Fundamental Freedomms in Europe, Towards a "Common Euronean Law"

