



**Marmara Sosyal Araştırmalar Dergisi**

*The Journal of Marmara Social Research*

Sayı 16, Aralık 2019

## **İŐLETMELERDE FARKLI MALİYET YÖNTEMLERİ KULLANMANIN FİNANSAL RAPORLARA YANSIYAN ETKİLERİNE İLİŞKİN BİR UYGULAMA VE GETİRECEĞİ RİSKLER VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

**Dr. Öğr. Üyesi Muharrem SAMUR <sup>1</sup>**

### **ÖZET**

İŞletmelerin mali ve faaliyet sonuçlarının gösterildiği raporların oluşması ve bu raporların doğru analiz ve yorumlanmasında muhasebe kayıtların ve bu kayıtlara dayanak alınan belge ve muhasebe verilerinin önemi büyüktür. İŐletmelerde gerek üretim, gerekse ticari mal maliyetlerin saptanmasında farklı maliyet sistem ve fiyatlandırma yöntemlerinin kullanılması üretim ve ticari mal maliyetlerinin dolayısıyla satış ve stok maliyetlerinin farklı hesaplanmasına neden olmaktadır. Satış maliyetlerindeki farklılık temel finansal raporlardan gelir tablosu sonuçlarına, stok maliyetlerindeki farklılık da Bilanço sonuçlarına etki yapmaktadır. Bu durum finansal raporların analizinde farklı sonuçların alınmasına neden olmaktadır. Finansal rapor bilgilerini kullanan İŞletmelerin taraflarının gelecekte karşılaşacağı riskler ve bu risklere karşı çözüm önerilerimiz bu makalenin konusunu oluşturmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** İŞletme, maliyet, stok, Belge ve kayıt, Muhasebe, Rapor, Risk, Analiz ve Yorum

**Jel Kodları:** K34,M21,M41

## **AN APPLICATION ON REFLECTING EFFECTS TO FINANCIAL REPORTS BY USING DIFFERENT COST METHODS AT ENTERPRISES AND THE RISKS THAT WILL BRING AND SOLUTION OFFERS**

### **ABSTRACT**

The accounting records and the documents have great importance in the Formation of the reports which show the financial and operational results of the enterprises and also have great importance in the correct analysis and interpretation of these reports. The use of different cost systems and pricing methods in determining both production and trade goods costs in businesses causes different calculations of production and goods costs consequently it causes different calculations of sales and inventory costs. The difference in sales costs affects the income statement results and the basic financial reports and the difference in the inventory costs affects the balance sheet results. This situation causes different results in the analysis of financial reports. The risks that arise in the future of the parties to companies using financial report information and our solutions to these risks are the subject of this article.

**Keywords :** Enterprise, cost, stock, document and record, Accounting, Report, Risk, Analysis and interpretation.

**Jel Codes:** K34,M21,M41

---

<sup>1</sup> M.Ü.Sosyal Bilimler MYO, Muhasebe-Vergi Bölümü, muharremsamur@gmail.com

## 1. İşletme ve Muhasebe Kavramı

İşletme, insan ihtiyaçlarını giderecek malları ve hizmetleri meydana getirmek üzere üretim faktörlerini bilinçli ve sistemli bir şekilde bir araya toplayarak işleyen ve işleten teknik ve iktisadi bir birimdir.

İşletmelerin temel amacı; insan ihtiyaçlarını gidermek amacıyla faydalı mal ve hizmet üretmektir. Üretim ve hizmet işletmeleri mal ve hizmet üreterek ihtiyaç giderir ve fayda sağlar. Ticari işletmeler ise üretilen malların alım-satımını yaparak mekan faydası yada ürünleri üretim dönemlerinde muhafaza ederek, üretimin olmadığı dönemlerde piyasada satışını yaparak zaman faydası sağlar.

Muhasebe ise; bir işletmenin mali nitelikteki hareketlerini kaydeden, sınıflan dıran, işletmenin mevcutlarını alacaklarını ve borçlarını saymak, ölçmek ya da tartmak suretiyle müfredatlı olarak ortaya çıkaran ve bunları TürkTicaret.. ve Vergi Usul Kanunun'da belirtilen değerlendirme ölçekleriyle de değerleyerek sonuçları işletmenin sahipleri ile birlikte işletmenin diğer ilgililerine bir rapor şeklinde sunan bir teknik yada bilimdir.

Muhasebe izlenen ve yorumlanan konuların kapsamı yönünden üç ana bölüme ayrılır. İşletme ve işletme dışı ilişkileri düzenleyip kaydeden ve bu bilgileri raporlayan **Finansal Muhasebe**, işletme içi bilgi akışını ve özellikle üretim maliyetlerinin hesaplanması ve gider kontrollerine ilişkin her türlü bilgiyi kaydeden ve raporlayan **Maliyet Muhasebesi**, hem finansal muhasebedeki bilgileri, hem de maliyet muhasebesi bilgilerini dikkate alarak işletmenin mevcut durumunun değerlemesi ve geleceğine ilişkin yönetim kararlarının alınmasını sağlayan **yönetim muhasebesidir. Muhasebenin iki temel işlevi vardır. Birincisi; kaydetmek, sınıflandırmak ve özetlemek. ikincisi ise; analiz ve yorumdur.**

## 2. Maliyet, Harcama Ve Gider Kavramları İle Maliyet Muhasebesinin Temel Amaçları

**Maliyet;** belirli bir varlık elde edebilmek için katlanılan, parasal olarak ifade edilebilen ve bir değer birikiminin oluşmasına olanak veren fedakarlıkların tümüdür(Altuğ,2015,s.15).

**Harcama** ise; bir varlık elde etmek veya bir hizmeti sağlamak veya bir zararın giderilmesi amacıyla, borçlanma, para ödeme veya bir varlığın aktarılmasıdır. Diğer bir ifade

ile sağlanmış bir hizmet veya satın alınmış bir varlık için ödenen veya ödenecek olan para tutarı veya varlık değeridir.

### **Maliyet Muhasebesinin Temel Amaçları ;**

- Üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanarak satış fiyatlarının belirlenmesi,
- Mamul maliyetlerin belirlenmesiyle stok maliyetlerinin ve değerlerinin tespiti,
- Giderlerin etkin kontrollerinin yapılması,

### **3. Maliyet Yöntemleri**

Üretilen mamullerin hesap dönemleri ya da faaliyet dönemleri itibariyle maliyetlerin izlenmesi, maliyetlerin hesaplanması ve kontrolüne yardımcı olan sistemlerdir. İşletme amaçlarına ulaşmada maliyet sisteminin ayrı bir yeri vardır. Çünkü maliyet sistemi, birim maliyetleri saptamada, işletmenin faaliyetlerini ölçmede, planlama yapmada, alınacak kararlara yardımcı olmada önemli bir etkindir. Her işletme ürettiği mal ve hizmetin kaça mal olduğunu ne kadar sağlıklı belirler ise başarı durumu da o derece artar. Çünkü maliyetlerin doğru hesaplanması savurganlıkları ortadan kaldıracak ve işletmenin amacı olan karı maksimum yapmak için hangi ürünlerin, hangi pazarlarda, hangi fiyatlarla satılması gerektiğini belirterek, kar planlaması ve kontrolünü sağlayacaktır (Savcı,2019,s.50).

### **Üretim Tekniğine Göre**

#### **1. Safha (Evre) Maliyet Yöntemi**

Üretim maliyetlerinin zaman ve yer olarak bir arada toplanması ve üretilen mamullerle ilgilendirilmesi biçiminde mamul maliyetlerinin hesaplanması esasına dayanan maliyet yöntemine Safha (Evre) Maliyet Yöntemi denir. İşletmeler genel olarak safha maliyet sisteminde uygun üretim yapmaktadırlar. Hammaddenin imalata sevkiyle başlayan ve diğer şekillendirme maliyetlerinin (direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri) de dikkate alınarak her üretim aşamasında eşdeğer ürün birim maliyetlerinin hesaplanarak gider kontrollerinin yapıldığı bir maliyet sistemidir.

#### **2. Sipariş Maliyeti Sistemi**

Bu maliyet sistemini, genellikle safha maliyeti sistemiyle mamul üretilip pazarlama riski

taşımak istemeyen şletmeler ile diğer şletmelerin ürettiği mamullerin ek parçalarını ya da tamamını sipariş usulüyle üreten şletmeler kullanmaktadır.

Sipariş maliyeti sistemini kullanan şletmeler doğal olarak siparişlerin maliyetlerini saptarken öngörülen maliyetleri (standart maliyet) dikkate alarak birim sipariş maliyetlerini hesaplamakta ve bu maliyet bilgisini esas alarak sipariş fiyatlarını oluşturmaktadır.

## **Kullanılacak Rakamlara Göre**

**1.Fiili Maliyet Sistemi:** Üretim sonucu gerçekleşen maliyetleri dikkate alan bir sistemdir.

**2.Standart Maliyet** ise; Üretim tamamlanmadan önce bir takım teknik yöntemlerden de yararlanılarak önceden maliyetleri öngören bir sistemdir.

### **Tüm Maliyet Unsurlarını Kapsayıp Kapsamadığına Göre**

**1.Tam Maliyet:** Direkt İlkmadde Malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderlerinin tamamının dikkate alınarak mamul üretim maliyetlerinin hesaplandığı yöntemdir. Ülkemizde Vergi Usul Kanunu' nda mükelleflerin maliyet hesaplamaları yaparken bu yöntemi kullanmaları gerekmektedir.

## **2.Kısmi Maliyet Yöntemleri:**

**2.1.Direkt Maliyet (Asal Maliyet) Yöntemi:** Bu yöntem üretim maliyetlerine sadece mamullerle doğrudan doğruya ilgili olan direkt ilk madde ve malzeme giderleri ve direkt işçilik giderlerinin yüklenmesi, genel üretim giderlerinin tamamının ise maliyet kapsamı dışında bırakılmasını esas alan bir yöntemdir.

**2.2.Değişken Maliyet Yöntemi:** Bu sistemde mamul maliyetleri hesaplanırken sadece değişken giderlerin hesaba katıldığı maliyet sistemidir. Direkt İlkmadde, Direkt İşçilik Giderleri ve Genel Üretim Giderlerinin değişken olan kısımları dikkate alınarak mamul satış maliyetlerinin hesaplandığı; sabit genel üretim giderleri içinde yer alan sabit giderlerin (kira, amortisman,sigorta) faaliyet gideri olarak değerlendirildiği sistemdir.

**2.3. Normal Maliyet Yöntemi:** Direkt İlk madde ve malzeme gideri, direkt işçilik gideri ve değişken genel üretim giderinin tamamı, sabit genel üretim giderinin ise kullanılan kapasiteye düşen kısmı mamül üretim maliyetine yüklenmektedir. TMS-2 Stoklar standardında da bu yöntemin kullanılması önerilmiştir. Bu yöntemde kullanılmayan (atıl, boş) kapasiteye düşen

sabit genel üretim giderleri mamül üretim maliyetlerine dahil edilmeyip dönem gideri olarak ele alınır. (Gökçen,2017,s106) .

#### **4. İşletmelerin Üretim Maliyetlerinin Hesaplanmasında Farklı Maliyet Yöntemleri Kullanma Gereği**

Global ekonomik rekabetin olduğu bir ortamda işletmeler karlılıklarını artırabilmek için; ürünün satış fiyatını artırmanın talep daralmasına dolayısıyla da satışların ve karlılığın azaltılmasına yol açması nedeniyle, genellikle üretim maliyetlerini azaltma yoluna gitmekte ve üretim maliyetini oluşturan giderleri azaltacak maliyet yöntemleri geliştirmektedirler.

İşletmelere rekabet ortamında pazarda üstünlük sağlayan mamul kalitesinin yanısıra, mamulün üretim maliyetlerinin azaltılarak yaratılan fiyat avantajıdır. Bu da işletmelerin kendilerine yararlı maliyet sistemlerini kullanarak etkin gider kontrolleri yaratmasıyla gerçekleşmektedir.

Maliyet muhasebesinin temel amaçlarından biri olan gider kontrollerinin daha etkin yapılması da öncelikle standart maliyet rakamlarının dikkate alınması daha yararlı olacaktır. Öngörülen (standart) maliyetler ile gerçekleşen maliyetler arasındaki sapmalar (Direkt madde, Direkt işçilik, Genel üretim gideri ) ne kadar az olursa gider kontrolleri de o kadar etkin olur. Bu etkinlik maliyetlerin dolayısıyla da satış fiyatlarının düşmesine, bunun sonucu olarak satışların artması dolayısıyla; işletme karlılığının artmasına neden olacaktır.

#### **5. Üretim Maliyetlerinin Hesaplanmasında Kullanılan Maliyet Yöntemlerinin Finansal Raporlar Üzerindeki Etkisi**

Üretim maliyetini oluşturan giderlerden, mamul maliyetleri içinde genel olarak en fazla yer alan direkt ilkmadde ve malzeme giderlerinin, birim fiyatlarının hesaplanmasında; esas alınan hammadde fiyatlama yöntemlerine göre de **üretim maliyetleri** farklı çıkmaktadır. Bu farklılık da gerek **stok maliyetlerinin** gerekse de **satışların maliyetlerinin** farklı olması dolayısıyla da; oluşturulan finansal raporların farklı bilgiler içermesine Analiz ve yorumlar açısından

farklı sonuçlara neden olmaktadır. Bu durum işletmenin Finansal raporlarını analiz edenlerin alacaklar kararlar açısından risk oluşturmaktadır.

Finansal raporlarda sunulan finansal bilgilerin özellikle üretim ile ilgili finansal bilgilerin işletme ile ilgili tarafların alacakları kararlar ve yapacakları finansal analiz için dönem içinde hesaplanan üretim maliyetlerinin doğru maliyet hesaplarında muhasebe kayıtlarının yapılmış olması da ayrıca önem arz etmektedir.

Maliyet hesapları, mal ve hizmetlerin planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesaplardır. Tekdüzen hesap planında 7/A ve 7/B olarak iki seçenek halinde sunulan maliyet hesapları, endüstri işletmelerine üretim ve faaliyet giderlerinin bölümlenmesinde ve defter-i kebirde izlenmesinde kendi organizasyon yapılarına, büyüklüklerine ve ihtiyaçlarına göre düzenleyebilmeleri için kolaylık sağlanmış, farklı maliyet hesaplama yöntemlerine uyulabilmesi açısından da geniş bir esneklik tanınmıştır(Altuğ ve Ayboğa, 1997,s.277).

### **Direkt ilk Madde ve Malzeme Maliyetlerini Etkileyen Fiyatlama Yöntemleri**

**İlk Giren İlk ıkar Yöntemi (İGİ);** Bu yöntemin kullanılması halinde, ilk giren malların maliyeti düşük olduğundan ve ilk giren ilk çıktığı varsayıldığından satışların maliyeti düşük, buna karşın stokta yüksek fiyatlı birimlerin kalmasından dolayı da stok maliyetleri yüksek çıkmaktadır. Ayrıca bu yöntemde maliyetlerin düşük olması nedeniyle de kar yüksek vergi yüksek çıkmaktadır Diğer yöntemlere göre karın fazla çıkması işletmenin daha fazla kar dağıtımı yapması ve vergi ödemesi anlamına geleceğinden işletmenin **zsermayesini** olumsuz yönde etkileyecektir.

**Son Giren İlk ıkar Yöntemi (SGİ);** Bu yöntemde **İGİ** yönteminin aksine; dönem sonu stok maliyetleri düşük, satışların maliyetleri yüksek, dolayısıyla da kar düşük, vergi düşük çıkmaktadır.

Bu yöntemin Kullanılması TMS 2 (Türkiye Muhasebe Standartları 2) de yer almamaktadır.

**Hareketli Ortalama Yöntemi;** Hareketli Ortalama yönteminde fiyat her ilk madde malzeme alımında tekrar hesaplanır. Her İlk madde malzeme alışında alınan direkt ilk madde malzemenin

miktarı mevcut ilk madde malzemenin miktarına, tutarı da mevcut hammaddenin tutarına

eklenerek;

toplam tutar, toplam miktara bölünerek ortalama maliyet hesaplanır. Bu yöntem gerçeğe çok yakın stok ve satış maliyetlerinin hesaplanmasına olanak verir.

Tartılı ortalama yönteminde üretime gönderilen ilk madde ve malzemenin değerlemesi, belirli bir dönemde satın alınan ilk madde ve malzemelerin toplam tutarlarının toplam miktara bölünmesi ile bulunan ortalama birim maliyet tutarına göre yapılır. Genellikle hammadde gideri dışında işçilik gibi üretim maliyet unsurlarını aylık hesaplayan işletmelerce kullanılır.

### **Kullanılan Farklı yöntemlerin bilanço ve gelir tablosu üzerindeki etkilerini inceleyelim.**

İşletmenin X İlk Madde Malzeme alım ve üretime sevk işlemleri aşağıdadır.

İşlem	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet
1 Ocak (devir)	80 Adet	10	800
10 Ocak Alış	40 Adet	12	480
15 Ocak Ü.sevk	30 Adet	---	---
20 Ocak Alış	60 Adet	14	840
30 Ocak Ü.sevk	80 Adet	---	---

### **İlk Giren İlk Çıkar, Hareketli Ortalama, ve Ağırlıklı Ortalama Yöntemlerine Göre X malının stok kartlarını oluşturalım.**

G İ R E N				Ç I K A N			K A L A N		
İşlem	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet
Devir	80	10	800	---	---	---	80	10	800
Alış	40	12	480	---	---	---	40	12	480
Ü.sevk	---	---	---	30	10	300	50	10	500
							40	12	480
Alış	60	14	840	---	---	---	60	14	840
Ü.sevk	---	---	---	50	10	500			
				30	12	360	10	12	120
							60	14	840
<b>Top. 180</b>			<b>2.120</b>	<b>110</b>		<b>1.160</b>	<b>70</b>		<b>960</b>

### **2.Hareketli Ortalama Yöntemi**

G İ R E N			Ç I K A N			K A L A N		
-----------	--	--	-----------	--	--	-----------	--	--

İşlem	G İ R E N			Ç I K A N			K A L A N		
	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet
Devir	80	10	800	----	----	----	80	10	800
Alış	40	12	480	----	----	----	120	10,67	1.280.
Ü.sevk	---	---	----	30	10,67	320	90	10,67	960.
Alış	60	14	840	----	----	----	150	11,78	1.767
Ü.sevk	---	---	----	80	11,78	942	70	11,78	825
<b>Toplam</b>	<b>180</b>		<b>2.120</b>	<b>110</b>		<b>1.262</b>	<b>70</b>		<b>858</b>

Birinci sevk aşamasında bu tarihe kadar giren miktar  $80+40=120$  rakamı,  $800+480=1.280$  stok giriş tutarı tespit olunarak,  $1280/120=10,67$  birim maliyet, sevk miktarıyla da  $(30 \times 10,67=320)$  çarpılıp üretime sevk maliyeti, elde kalan stok miktarıyla da çarpılarak  $(90 \times 10,67=960)$  stok maliyeti tesbit edilmiştir. İkinci üretime sevkte ise  $80+40+60=180$  stok miktarı,  $800+480+840=2.120$ . giriş stok tutarı,  $2.120/180=11,78$  üretime sevk maliyeti  $2.120-1.262=858$  stok maliyeti hesaplanmıştır.

### 3. Ağırlıklı Ortalama Maliyeti Yöntemi

İşlem	G İ R E N			Ç I K A N			K A L A N		
	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet	Miktar	Birim Maliyet	Toplam Maliyet
Devir	80	10	800	----	----	----	80	10	800
Alış	40	12	480	----	----	----	120	11,78	1.414
Ü.sevk	---	---	----	30	11,78	353	90	11,78	1.060
Alış	60	14	840	----	----	----	150	11,78	1.767
Ü.sevk	---	---	----	80	11,78	942	70	11,78	825
<b>Toplam</b>	<b>180</b>		<b>2.120</b>	<b>110</b>		<b>1.295</b>	<b>70</b>		<b>825</b>

Yukarıdaki stok kartları incelendiğinde; İlk Giren İlk Çıkar Yönteminde satış maliyeti düşük, stok maliyeti ise yüksek görülmektedir. Hareketli ve ağırlıklı ortalama yöntemlerinde ise; ortalama fiyatlar dikkate alınarak hesaplandığından İlk giren İlk Çıkar Yöntemine göre üretime sevk maliyetleri biraz daha yüksek, doğal olarak da stok maliyetleri düşük görülmektedir.

Hareketli ortalama yöntemi, yakın zaman üretim birim maliyetinin hesaplanmasına olanak sağladığından diğer yöntemlere göre daha olumlu görülmektedir.

**Şimdi ilk madde malzeme gider kayıtlarını kullanılan stok yöntemlerine göre ayrı ayrı muhasebe kayıtlarını inceleyelim.**



**1.İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi kullanan üretim işletmesinin hammadde gider kaydı;**

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI	1.160.
150 İLK MADDDE MALZEME STOK HESABI	1.160.

**2.Hareketli Ortalama Yöntemi kullanan üretim İşletmesinin hammadde gider kaydı**

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI	1.262
150 İLK MADDDE MALZEME STOK HESABI	1.262.

**3. Ağırlıklı Ortalama Maliyet yöntemini kullanan üretim işletmesinin hammadde gider kaydı;**

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI	1.295.
150 İLK MADDDE MALZEME STOK HESABI	1.295.

<b>İĞİÇ Yöntemine göre</b>	<b>İĞİÇ Yöntemine göre</b>
150 DİMM STOK HESABI	710 DİMM GİDERİ HESABI
800 I 1.160.	1.160 I
480 I	I
840 I	I
I	I
2.120	

<b>Hareketli Ortalama Yön.göre</b>	<b>Hareketli Ortalama Yön.göre</b>
150 DİMM STOK HESABI	710 DİMM GİDERİ HESABI
800 I 1.262	1.262 I
480 I	I
840 I	I
I	I
2.120	

<b>Ağırlıklı Ort.Yöntemine göre</b>	<b>Ağırlıklı Ort. Yöntemine göre</b>
150 DİMM STOK HESABI	710 DİMM GİDERİ HESABI
800 I 1.295.	1.295 I
480 I	I
840 I	I
I	I
2.120	

Yukarıda stok kartlarında oluşan direk madde giderlerinin hem **bilanço**, hem de **gelir tablosundaki** görünümleri aşağıdaki gibidir.

Dönembaşı bilançosun daki varlıkların direkt ilk madde malzeme stok tutarından oluştuğı varsayılmıştır.

<b>AKTİF</b>	X İşletmesinin 1.1.20...Tarihli Bilançosu	<b>PASİF</b>
1Dönen Varlıklar	800	I 3 Kısa Süreli Yabancı Kaynaklar
15 Stoklar	800	I 4 Uzun Süreli Yabancı Kaynaklar
150DimmstokHs	800	I 5 Özkaynaklar
		800
		I 50 Ödenmiş sermaye
2 Duran Varlıklar		800
		I 500 Sermaye Hesabı
		800
		I
		I
	<b>800</b>	<b>800</b>

Dönemsonu bilançosundaki varlıkların **İĞİÇ** yöntemine göre hesaplanmış direkt ilk madde ve malzeme stok tutarından oluştuğı varsayılmıştır.

<b>AKTİF</b>	X İşletmesinin 31.1.20...Tarihli Bilançosu	<b>PASİF</b>
1Dönen Varlıklar	960	I 3 Kısa Süreli Yabancı Kaynaklar
15 Stoklar	960	I 4 Uzun Süreli Yabancı Kaynaklar
150DimmstokHs	960	I 5 Özkaynaklar
		960
		I 50 Ödenmiş sermaye
2 Duran Varlıklar		960
		I 500 Sermaye Hesabı
		960
		I
		I
	<b>960</b>	<b>960</b>

Dönemsonu bilançosundaki varlıkların hareketli ortalama yöntemine göre hesaplanmış direkt ilk madde ve malzeme stok tutarından oluştuğı varsayılmıştır.

<b>AKTİF</b>	X İşletmesinin 31.1.20...Tarihli Bilançosu	<b>PASİF</b>
1Dönen Varlıklar	858	I 3 Kısa Süreli Yabancı Kaynaklar
15 Stoklar	858	I 4 Uzun Süreli Yabancı Kaynaklar
150DimmstokHs	858	I 5 Özkaynaklar
		858
		I 50 Ödenmiş sermaye
2 Duran Varlıklar		858
		I 500 Sermaye Hesabı
		858
		I
		I
	<b>858</b>	<b>858</b>

**a.Direkt İlk Madde Malzeme Gideri İlk Giren İlk Çıkar Yöntemine Göre** Hesaplanan bir üretim işletmesinin Satışların Maliyeti ve Gelir Tablosu aşağıdaki gibidir.

(Direkt işçilik, Genel Üretim, Satış, Faaliyet gideri rakamları örnek olarak verilmiştir)

#### **SATIşLARIN MALİYETİ TABLOSU**

Dönembaşı DİMM Gideri tutarı.....	800
(+)Dönem içi DİMM alışları.....	1.320
Kullanılabilir DİMM tutarı.....	2.120
(-)Dönemsonu DİMM tutarı.....	960
Kullanılan DİMM Gideri .....	1.160
(+)Direkt İşçilik gideri.....	750
(+)Genel Üretim Gideri.....	670
Üretim Maliyeti.....	2.580
Dönembaşı mamul stoku.....	000
(-)Dönemsonu Mamul maliyeti.....	1.000
<b>Satılan Mamul Maliyeti.....</b>	<b>1.580</b>

#### **31.1.20....tarhli GELİR TABLOSU**

SATIşLAR.....	2.500.
<b>SATIşLARIN MALİYETİ.....</b>	<b>1.580.</b>
BRÜT KAR.....	920.
FAALİYET GİDERLERİ.....	520.
<b>FAALİYET KAR YADA ZARARI.....</b>	<b>400.</b>

**b.Direkt İlk Madde Malzeme Gideri, hareketli ortalama yöntemine göre hesaplanan bir üretim işletmesinin satışların maliyeti ve gelir tablosu aşağıdaki gibidir.**  
(Direkt işçilik, Genel Üretim, Satış, Faaliyet gideri rakamları örnek olarak verilmiştir)

#### **SATIşLARIN MALİYETİ TABLOSU**

Dönembaşı DİMM Gideri tutarı.....	800
(+)Dönem içi DİMM alışları.....	1.320
Kullanılabilir DİMM tutarı.....	2.120
(-)Dönemsonu DİMM tutarı.....	858
Kullanılan DİMM Gideri .....	1.262
(+)Direkt İşçilik gideri.....	750
(+)Genel Üretim Gideri.....	670
Üretim Maliyeti.....	2.682
Dönembaşı mamul stoku.....	000
(-)Dönemsonu Mamul stoku .....	1.000
<b>Satılan Mamul Maliyeti.....</b>	<b>1.682</b>

#### **31.1.20....Tarihli GELİR TABLOSU**

SATIşLAR.....	2.500.
<b>SATIşLARIN MALİYETİ.....</b>	<b>1.682.</b>
BRÜT KAR.....	818.
FAALİYET GİDERLERİ.....	520.
<b>FAALİYET KAR YADA ZARARI.....</b>	<b>298.</b>

**c.Direkt İlk Madde Malzeme Gideri Ağırlıklı Ortalama Yöntemine göre hesaplanan bir üretim işletmesinin Satışların Maliyeti ve Gelir Tablosu aşağıdaki gibidir.**

(Direkt işçilik, Genel Üretim, Satış, Faaliyet gideri rakamları örnek olarak verilmiştir)

#### **SATIşLARIN MALİYETİ TABLOSU**

Dönembaşı DİMM Gideri tutarı.....	800
(+)Dönem içi DİMM alışları.....	1.320
Kullanılabilir DİMM tutarı.....	2.120
(-)Dönemsonu DİMM tutarı.....	825
Kullanılan DİMM Gideri .....	1.295
(+)Direkt İşçilik gideri.....	750
(+)Genel Üretim Gideri.....	670
Üretim Maliyeti.....	2.715
Dönembaşı mamul stoku.....	000
(-)Dönemsonu Mamul stoku .....	1.000
<b>Satılan Mamul Maliyeti.....</b>	<b>1.715</b>

#### **31.1.20....Tarihli GELİR TABLOSU**

SATIşLAR.....	2.500.
<b>SATIşLARIN MALİYETİ.....</b>	<b>1.715.</b>
BRÜT KAR.....	785.
FAALİYET GİDERLERİ.....	520.
<b>FAALİYET KAR YADA ZARARI.....</b>	<b>265.</b>

#### **5.SONUÇ**

Yukarıdaki verilere baktığımızda direkt ilk madde malzemenin hesaplanmasında kullanılan yöntemlere göre üretim maliyetleri ve stok maliyetlerinin farklı oluştuğu görölmektedir.

Stok değerleme yöntemlerini farklı uygulayan işletmelerin bilançolarındaki stok maliyet rakamları dolayısıyla varlıklar da farklı gözükmemektedir. Bu durum bilançodaki varlıkların analizinde yanlış kararların alınmasına neden olmaktadır. Satış maliyetlerinin farklı çıkması da gelir tablosunda maliyet ve kar rakamlarını farklılaştırdığından, işletmeyle ilgili tarafların (muhasabe bilgisine ihtiyaç duyanlar) **finansal raporları analiz ederken farklı yorum yapma ve karar alma riskini ortaya çıkarmaktadır**. Bu durum muhasabe standartları, muhasabenin temel ilke ve kavramlarına da uygun olmamaktadır. Zira; muhasabenin temel kavram ve standartları mali tabloların işletmelerin gerçek durumunu yansıtmamasını dolayısıyla bilgi kullanıcılarının doğru bilgileri doğru analiz ve yorumlayarak kendi adlarına doğru kararlar almalarını sağlayacak kurallar ve bilgileri içermektedir.

Diğer taraftan ilk madde malzeme maliyetlerinin hesaplanmasında bazı yöntemlerin uygulanması diğer yöntemlere göre, üretim maliyetlerinin düşük çıkmasına neden olmaktadır. Üretim maliyetlerinin düşük çıkması finansal tablolarda işletme karının fazla görünmesine, dolayısıyla diğer yöntemleri kullanan işletmelere göre **daha fazla vergi ödemesi ve kar dağıtımını (temettü) yapılmasıyla işletmenin özsermayesini olumsuz yönde etkilemektedir.**

Farklı yöntemlerin kullanılması sonucu İşletme varlık yada karlılığının olduğundan yüksek görünmesi kredi verenler yada işletmeye yatırım yapacaklar açısından işletme için olumlu algılanma yaratırken; varlıkların yada karın düşük görünmesi de bilgi kullanıcıları ve yatırımcılar açısından olumsuz algılama yaratacaktır.

Satış maliyetlerini kısmi maliyet esasına göre hesaplayan işletmelerin Gelir Tablosunda; tam maliyet esasına göre maliyet hesaplayan işletmelerin gelir tablosuna göre, **satışların maliyeti düşük, brüt kar ise yüksek görülmektedir.**

İşletmelerin Tenzilat yada Vade konkordato süreçlerinde özellikle borca batık olup olmadığının tespitinde de işletmelerin stokları en önemli kalemlerden birisi olarak dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla bahsi geçen farklı maliyet yöntemleri stokların olduğundan daha az yada fazla görünmesine neden olabilmektedir. Eksik gösterilmesi durumunda borca batık olma riskini artırmaktadır. Diğer taraftan Gelir tablosunda satışların maliyetinin de eksik yada fazla gösterilmesi de; işletmenin hazırladığı projelerde işletme karlılığının dolayısıyla özkaynak yaratarak borçlarını ödeme gücünün ortaya konulmasında geçmiş satışlar ve satışların maliyeti bir temel dayanak alınarak geleceğe ilişkin projeksiyon oluşturulmaktadır. Bu nedenle farklı maliyet yöntemlerinde satış maliyetlerinin fazla gösterilmesi durumunda satış karlılığının düşük gösterilmesine dolayısıyla da gelecekte de düşük karlılık olacağı riskini yaratarak konkordato sürecinin başarısızlıkla sonuçlanmasına neden olabilecektir.

İşletmeler Finansal raporların gerçek durumlarını yansıtması için; muhasebenin temel ilke ve standartlara uygun düzenlenmesinin yanısıra, kullanacakları yöntemleri tutarlılık kavramını da dikkate alarak kendi yapılarına uygun ve gerçek durumu yansıtma özelliğini önceliklenerek seçip kullanmaları gereklidir...

## **KAYNAKLAR**

ALTUĞ, Osman. Maliyet Muhasebesi, Türkmen Kitabevi yayını 15.baskı İstanbul 2015.

ALTUĞ, Osman ve AYBOĞA, Hanifi. Tekdüzen Hesap Planı ve Maliyet Muhasebesi El Kitabı, Alfa Yayınevi, İstanbul 1997,

GÖKÇEN, Gürbüz. Yönetim Muhasebesi ve Uygulamaları, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ő. Yayınları, Yayın No:3622/12, İstanbul2017.

SAVCI, Mustafa. Maliyet Muhasebesi, Ekin Basım Yayım Dağıtım Yayınları, 14. Baskı, Bursa,2019.

Türk Ticaret Kanunu

Vergi Usul Kanunu

Türkiye Muhasebe Standartları

MSUGT, Tekdüzen Muhasebe Sistemi