



ISSN:1306-3111
e-Journal of New World Sciences Academy
2009, Volume: 4, Number: 3, Article Number: 3C0013

SOCIAL SCIENCES

Received: December 2008
Accepted: June 2009
Series : 3C
ISSN : 1308-7444
© 2009 www.newwsa.com

İsmail Anasız
Ahi Evran University
anasiz@gazi.edu.tr
Kırşehir-Turkey

TMS VE TFRS AÇISINDAN GARANTİ MALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE MALİYET ANALİZLERİNE ETKİLERİ

ÖZET

Bir işletmenin başarılı olabilmesi, diğer faktörlerin yanında, hedef pazarının beklediği fiyat ve kalitede özgün ve yeni ürünleri üretme ve pazara sunma kapasitesine bağlıdır. Rekabet işletmeleri doğrudan etkilemekte olup, işletmeler karlılıklarını ve Pazar paylarını korumak ve artırmak için tüketicilerin satış sonrasında oluşabilecek ürünle ilgili belirli problemlerine katkı sağlamalıdır. Bunlardan en önemlisi garanti hizmetleridir. Bu çalışmanın amacı da Türkiye Muhasebe ve Finansal muhasebe Standartlarına uygun olarak belirli mamuller için işletmelerin verdiği satış sonrası garanti maliyetlerinin kayıtlanması ve bu maliyetlerin işletme kararlarına etkisinin analiz edilmesidir.

Anahtar Kelimeler: Maliyet Muhasebesi, Hizmet Muhasebesi, Garanti Maliyetleri, Garanti Hizmetlerinin Muhasebeleştirilmesi, Satış Sonrası Maliyetler

TURKISH ACCOUNTING AND FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN SCOPE OF ACCOUNTING OF WARRANTY COSTS AND AFFECTS TO COST ANALYSIS

ABSTRACT

A company's success depends among other things on its capacity to produce and market genuinely innovative products that satisfy both the levels of quality and price expected by its target market. The competition is affecting directly to today's business very significantly. Businesses should contribute to certain problems of their consumers regarding to products that could be formed after sale in order to increase their market share and profit. The most important service supplied to costumers after sale is warranty for certain period of time. One of the tools that can be used for customer's satisfaction is after sale service. In this paper, it is pointed out; to discuss what warranty expenses are, which activities of businesses are related to warranty expenses and how they are recorded suitably in any business in the accounting and reporting standard systems in scope of decision making process.

Keywords: Cost Warranty, Expenses After Sales, Accounting, Cost of Warranty Services



1. GİRİŞ (INTRODUCTION)

Günümüz işletmeleri yoğun bir küresel rekabet, kısalan ürün yaşam eğrileri ve tüketicilerin yüksek kaliteli ve yeni ürünlere makul fiyatlarla sahip olmak isteyen istekleri işletmelerin başarılarını doğrudan etkilemektedir. Diğer taraftan enflasyon ve ekonomik belirsizlikler gibi faktörlerle karakterize olan bir çevrede işletmeler faaliyetlerini sürdürmeye ve başarılı olmaya çalışmaktadırlar. Bu çerçevede müşteri odaklı yönetim anlayışı müşteri isteklerinin doğru belirlenmesi ve isteklerin karşılanmasına yöneliktir.

Tüketiciler rekabet avantajından yararlanmaya çalışırken işletmeler müşteri ve marka değeri oluşturarak rekabet avantajı oluşturmaya çaba göstermektedirler. Bu anlamda işletmelerin üst düzeyde tüketici tatminini sağlamaya yönelik izleyebileceği üç strateji söz konusudur. (Michael E. Porter, 1980:36)

- Rakiplerin ürünleriyle aynı veya benzer niteliklere sahip ancak daha düşük maliyetlere sahip ürünlerin üretilmesini amaçlayan *maliyet liderliği stratejisi*,
- Kullanım kolaylığı, yüksek kalite gibi kendine özgü özelliklere sahip ürünleri üretmeyi amaçlayan *farklılaştırma stratejisi* ve
- Belirli bir tüketici grubunun veya pazar bölümünün ihtiyaçlarını tatmin etmeyi amaçlayan *odak stratejisi*.

Bu stratejilerin herhangi birisini uygulamak mümkündür. Ancak yoğun rekabet ortamında işletmelerin rekabetçi üstünlüklerini koruyabilmeleri, farklılaştırma ve odak stratejisiyle birlikte maliyet liderliğini sürdürebilmelerine bağlıdır. İşletmelerin tüketicilerine aynı kalitede daha düşük maliyetlerle mal veya hizmet sunabilmeleri maliyet-fiyat-tüketici değeri ilişkisini yeterince dikkate almaları ile mümkündür. Diğer bir ifade ile başarı açısından müşteri istekleri ve kabul edebileceği maliyet önemlidir.

İşletmelerin etkin bir şekilde pazarda rekabet edebilmelerine tüketicilerin gereksinimlerini karşılayacak maliyetlerin önceden doğru olarak öngörülmesine dayalıdır. Diğer taraftan ürün yaşam süresi içerisinde bu maliyetlerin kapsamı da önemlidir.

Günümüzde önemli bir yer tutan pazarlama maliyetleri yasal veya işletmenin kendi taahhütlerinden kaynaklanan satış sonrası giderleri de kapsamaktadır. Bu nedenle satış sonrası giderlerin doğru olarak belirlenmesi ve kontrol edilmesi yanında düzeltici önlemlerin alınması da önemlidir.

2. ÇALIŞMANIN ÖNEMİ (RESEARCH SIGNIFICANCE)

Artan rekabet ve tüketicilerin bilinçlenmesi işletmelerin ürettikleri mamulleri satabilmeleri için daha fazla çaba göstermelerini gerektirmektedir. Bu noktada müşteri taleplerini esas alan yönetim anlayışı ön plana çıkmaktadır. Bir yıldan daha uzun yaşam süresi olan mamullerde kalite; katlanılan maliyetle birlikte bu süre içerisindeki kullanıcı memnuniyeti ile eşdeğerdir. Bu nedenle işletmeler satış sonrası belirli hizmetleri müşterilerine sağlamak durumundadırlar. Aksi takdirde rekabet etmeleri mümkün olmayacaktır.

Satış sonrası belirli süre için müşterilere sağlanacak hizmetlerin maliyeti ileriye yönelik olmakla birlikte dönemde satılan mamullere ilişkindir. Muhasebe tekniği açısından dönemsellik ilkesi gereği satışın yapıldığı dönemde gider kaydedilmelidir. Bu nedenle oluşacak giderlerin doğru olarak tahmini ve kayıtlanması analiz ve değerlendirmeler açısından önemlidir.

Çalışmada garanti giderlerinin tahmini yanında ulusal muhasebe ve raporlama standartlarına uygun olarak nasıl izlenmesi gerektiği açıklanmaya çalışılmıştır. Diğer taraftan yönetim açısından fiili



giderler ile yapılacak karşılaştırmalar sonucu olası dönem ve bölgesel farkların analizleri bütünlüğün bozulmaması açısından örneklenmiştir.

3. İŞLETME GİDERLERİNİN SINIFLANDIRILMASI VE GARANTİ GİDERLERİNİN YERİ (CLASSIFICATION OF BUSINESS EXPENSES AND THE PLACE OF WARRANTY EXPENSES)

Maliyet ve gider kavramları bazen birbiri yerine kullanılan kavramlar olmakla birlikte farklı anlamlara sahiptir. **Maliyet**; genel olarak bir yarar veya varlık edinimi için katlanılan fedakârlıklar toplamıdır (Bursal-Ercan, 2007:12). **Gider** ise gelir elde etmek amacı ile tüketilen mal ve hizmetlerin parasal tutarıdır (Uslu, 1987:22). Gider ve maliyet bir işletme varlığının bir anlamda değişimi veya tüketimi olup, "maliyet" bir varlık elde etmeye yönelikken "gider" gelir elde etmek amacı ile değişim veya tüketimi ifade etmektedir. (Moriarty-Allen, 1991:22).

Dönemsellik açısından ise gider bir zaman dilimi ile ilgili olduğu halde maliyet doğrudan bir zaman dilimini ilgilendirmemektedir. Ancak belli bir zaman diliminde tüketilen maliyet dönem gideri olarak dönem sonuçlarının tespitinde dikkate alınır. Ancak konu dönemsellik yani muhasebe dışı olarak yönetim ve analiz amacıyla incelendiğinde birçok çalışmada gider kavramı yerine maliyet kavramının kullanılması tercih edilmektedir.

Giderler konuya ilgi açısından değişik kriterlere göre sınıflandırılabilir. İşletme fonksiyonları açısından giderler aşağıdaki gibi sınıflandırılır (Akdoğan, 2006:23);

- Satın alma,
- Üretim,
- Araştırma geliştirme,
- Pazarlama, satış dağıtım giderleri,
- Genel yönetim,
- Finansman.

Garanti giderleri satışla ilgili ortaya çıkan giderlerdir. Ancak Tekdüzen hesap planında pazarlama satış ve dağıtım giderleri *Mamulün stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderler* olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlamada mal veya hizmetin alıcıya teslim edildiği ana kadar oluşan giderler ifadesinin bu anlamda garanti giderlerini kapsayıp kapsamadığı tartışılabilir. Ancak alıcıya teslim ifadesi, sorumluluğun tamamlanması şeklinde yorumlanmalıdır. Bazı ürünlerde sorumluluk belirli bir süre için mal ve hizmete bağlı bazı taahhütleri içeriyorsa o zaman bu yükümlülükler açısından teslim sürenin bitiminde tamamlanmış olacaktır. Bu kapsamda garanti giderleri satış giderlerinin bir parçasını oluşturuyor demektir. Bu nedenle garanti giderlerini muhasebeleştirilmesinde satış giderleri ile ilişkilendirilmesi gerekir.

Diğer taraftan satılan ürünlerin gider kaydedildikleri dönem ile garanti giderlerinin oluştukları dönem genel olarak farklıdır. Bu açıdan bu giderlerin yalnızca hangi fonksiyonla ilgili olduğu değil nasıl ve ne zaman kaydedileceği de önemlidir. Ancak bazı ürünlerde garanti satıldığı dönemde yerine getirilebilir. Diğer taraftan garanti maliyetleri de satışla ortaya çıktığı için satılan ürünlerle ilişkilidir.

Kalite ve kaliteye güvenden kaynaklanan garanti maliyetleri işletmelerin belirlediği tüketici kitlesinin beklentilerini karşılamaya yöneliktir. Ancak bunu artık işletme değil rakipler ve tüketici belirlemektedir. Yani işletme yalnızca üretme noktasında değil satışın gerçekleşmesi noktasında da sorumluluk taşımaktadır. Daha doğrusu işletmenin varlığını ve karlılığını sürdürmesi pazarda



yer almasına pazarda yer alması da tüketicinin belirlediği kriterlere ve rakiplerine üstünlük sağlayarak cevap verebilmesi ile ilişkilidir.

Tüm bu açıklamaları dikkate aldığımızda tüketici talebi ve talebin devamı tüketiciye satış sonrası verilen hizmette satış tutundurma çabası içerisinde değerlendirilebilir. Bu ise muhasebeciler açısından garanti giderlerinin satış giderleri olarak nitelenmesi anlamındadır.

Garanti giderleri işletme yönetimi açısından önemli bir maliyet unsuru olup, belirli ayrıntılarda izlenmesini ve analizini gerektirir.

4. PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ VE PAZARLAMA MALİYETLERİ (MARKETING SALE DELIVERY EXPENSES AND MARKETING COSTS)

Tekdüzen Hesap Planında pazarlama ve satış giderlerinin malın müşteriye ulaştırılmasında katlanılan tüm giderleri ifade ettiği açıklanmış ve dönem giderleri içerisinde gösterilmiştir. Bu açıklamalar dikkate alındığında pazarlama satış ve dağıtımla ilgili olan giderlerin tümü dönem gideri sayıldığı için *gider* kavramı kullanılması gerekir. Ancak çoğu zaman pazarlama giderleri yerine *pazarlama maliyetleri* kavramı kullanılmaktadır. Bunun nedeni konunun muhasebe dışı amaçla ele alınması ve dolayısı ile bir dönemden ziyade bütününe yönelik değerlendirme ve yorumlama ihtiyacıdır. Diğer bir ifadeyle tekrarlanan pazarlama faaliyetlerinin tümü için katlanılan giderlerin oluşturduğu pazarlama maliyeti vurgulanmaktadır. Ancak pazarlama maliyetini oluşturan kalemler tek olarak incelendiğinde gider kavramı ön plana çıkmaktadır. Bu noktada doğru anlaşıldığı sürece herhangi bir problem oluşmayacaktır. Dolayısı ile dönem giderleri anlatılmak istenmediği sürece maliyet kavramının kullanımı hatalı sayılmamalıdır.

Bu çalışmada da pazarlama faaliyeti içerisinde kabul ettiğimiz garanti kapsamında oluşan "garanti giderleri" ile döneme ilişkin giderler, "garanti maliyetleri" olarak satılan mal için sağlanan ve her dönemde karşılaşılabilecek garanti giderlerinin tümü kastedilmiştir. Diğer taraftan pazarlama muhasebesi ise

"malın depoya giriş anından müşterilere ulaştırılıp, paraya çevrilinceye kadar geçen zaman süresi içerisinde ortaya çıkan maliyet bilgilerinin nelerden oluştuğunu saptayan, bunları inceleyerek, yorumlayan ve maliyetlerin düşürülmesi için yöneticilere önerilerde bulunmayı amaçlayan işlemler bütünü"

olarak tanımlanmaktadır (Akdoğan, 1982:22). Bu anlamda sayısal verilerin amaca yönelik olarak toplanması kayıtlanması ve sunumu yani raporlanması zaten muhasebenin çalışma alanıdır. Bu noktada pazarlama faaliyetlerinin oluşturduğu sayısal verilerinde muhasebenin dışında düşünülmesi mümkün değildir. Başlangıçta muhasebe bilgilerini kaynak olarak kullanan pazarlama muhasebesi, sonuçta muhasebenin bilgi kaynağı olma rolünü üstlenmiş olur (Tek, 1995:12). Pazarlama muhasebesi sisteminde toplanan bu bilgiler, daha sonra maliyet yöntemleriyle, pazarlama maliyetlerine dönüştürülür ve sonuçlar tekrar muhasebe sistemine aktarılır. Pazarlama muhasebesinin konusu, içe yönelik muhasebenin (maliyet ve yönetim muhasebesi), pazarlamada karar vermeye yönelik olarak kullanılmasıdır Buna göre pazarlama-muhasebesi, yönetim muhasebesinin ayrılmaz ve tamamlayıcı bir parçası olmaktadır (Klingebiel, 2000:67).

Bu açıklamalar çerçevesinde pazarlama maliyetleri analiz ve değerlendirmeler açısından içe yönelik muhasebenin çalışma alanını oluşturmaktadır. Bu anlamda pazarlama maliyetleri muhasebesi içerisinde garanti maliyetlerinin yeterli ayrıntıda veri sağlayacak sınıflandırılarak izlenmesi gerekir.



5. GARANTİ MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI (CLASSIFICATION OF WARRANTY EXPENSES)

Kalite güvence sistemini kurmuş işletmelerde pazarlama satış ve dağıtım giderleri olarak karşımıza daha çok kalite maliyetlerinden garanti kapsamındaki giderler, şikayetler ve müşteri ile temas sağlama maliyetleri gibi dışsal başarısızlık maliyetleri çıkmaktadır (Yükçü, ss:43). İşletmenin sattığı ürüne ilişkin tüketiciye verdiği garanti kapsamındaki güvencelerini yerine getirmesi beklenir. Bu ise işletme açısından kaçınılmayacak maliyetlerin oluşmasına neden olur. Diğer bir anlatımla kalite problemi garanti kapsamında maliyetleri artıracaktır. Günümüzde genel olarak garanti kapsamında tüketiciye sağlanan hizmet iki ana başlıkta toplanabilir. Bunlar Parça değişimini gerektiren

- Yedek parça ve ileti maliyetleri
- Servis maliyetleridir.

Servis hizmetlerini işletmeler organizasyon yapıları itibarı ile belirli bölgelere ancak servis birimlerini kurarak veya kurulmasını sağlayarak yerine getirmektedirler. Servis hizmetlerini sağlayacak birimlerin garanti dışında kalan hizmetlerden gelir elde etmeleri bunların ayrı bir işletme olarak ortaya çıkmalarına neden olmaktadır. Diğer taraftan bu hizmetlerin işletme tarafından sağlanmaya çalışılması planlamadan denetime ve finansmana kadar iş yükünü artıracaktır. Her iki seçenek içinde garanti kapsamında işletme doğrudan tüketici adına bu maliyetleri karşılayacak olan taraftır. Bu açıdan önemli olan bu konuda doğru seçim yanında oluşan maliyetlerin izlenmesi ve denetimidir.

Garanti kapsamında oluşan maliyetlerin kayıtlanmasında belirlenecek hesap en azından aşağıdaki alt hesapları içermesi gerekir.

- Servis hizmet giderleri
- Yedek parça giderleri
- Yedek parça ileti giderleri

Bu hesapların işletme bilgi ihtiyacı kapsamında değişik başlıklarda sınıflandırılması mümkündür.

5.1. Garanti Kapsamı Ve Pazarlama Açısından Önemi (Content Of Warranty and the Importance in Scope of Marketing)

Pazarlama, bir ürün ya da hizmet satıldıktan sonra müşterinin temasları bütün diğer bölümlerden çok satış sonrası hizmetler ya da diğer isimleriyle servis, teknik destek, müşteri hizmetleri bölümüyle olacaktır (Barutcugil, 2008:1). Müşteri değeri, müşterinin karar vermesi için temel oluşturmaktadır. Her işletmenin markası, ürün ve satış sonrası hizmetler yanında parasal olarak değerlendirilemeyen tutundurma kalitesini ve toplumsal imajını da göstermektedir (Klingebiel, 2000:193). Müşteri açısından yaklaşıldığında ise marka değeri, tüketicinin markanın ürün, fiyat, tutundurma ya da dağıtımına olumlu-olumsuz cevaplarının, ürünün ya da hizmetin isimli ya da isimsiz versiyonlarının getireceği katkılara göre değişmesinde ortaya çıkan durum olarak belirlenebilir (Öztuğ, 1997:19-20). Müşteri avantajları, işletmenin başarısı için gerçek nedenleri oluştururken, aynı zamanda da müşteri için değer yaratmaktadır. Değer pazarlamasının temel düşüncesi, yoğun rekabet karşısında müşteri değerini artırmak ve buradan hareketle işletme başarısını sağlamaktır (Burgartz, 2001: 257). İşletmeler, rekabet düşüncesinden hareketle müşterilerin bakış açısına uygun mal ve hizmetleri sunmak zorundadır. Diğer taraftan müşteriler de rekabetten dolayı bir avantaj bekler. Bu avantaj, müşteri avantajıdır ve değer pazarlama konusunda stratejik bir anahtar konumundadır.



Marka imajı da müşteri isteklerinin karşılanması ile ilgili olup, markaların gerçek değeri, tüketiciler aracılığıyla değerlendirilmektedir. İşte o zaman markalar sürekli kalıcı olmaktadır. Bu da ancak, değer yaratma sürecinin müşteriler üzerinde gerçekleştirildiği zaman elde edilebilir (Klingebiel, 2000:194). Marka imajı, işletmenin öz sermayesinin ayrılmaz, tamamlayıcı ve temel parçasıdır (Klingebiel, 2000:193). Ancak imaj ve isimle ürün ve hizmetlere kimlik kazandırmaya yönelik faaliyetler bütünü Aslında marka, oluşturulmaya çalışılan olarak da ifade edilebilir (Korkmaz, 2000:27). Marka, ürünü tanımlayarak birbirlerinden ayıran, ona kimlik kazandıran, bir ölçüde kalitesini garanti eden bir isim ve simge olduğuna göre, rekabetin markalar arasında sürdüğü rahatlıkla görülebilir (İslamoğlu, 2000:314). Müşteri açısından yaklaşıldığında marka değeri, tüketicinin markanın ürün, fiyat, tutundurma ya da dağıtımına olumlu-olumsuz cevaplarının, ürünün ya da hizmetin isimli ya da isimsiz versiyonlarının getireceği katkılara göre değişmesinde ortaya çıkan durum olarak belirlenebilir (Öztuğ, 1997:19-20).

Müşteriyi veya müşteri isteklerini esas alan bu yaklaşımlara literatürde çoğunlukla **Pazar veya müşteri odaklı Yönetim** genel kavramı altında yer verilmektedir. Bu açıdan değerlendirildiğinde müşteri isteklerinin karşılanmasında katlanılan satış ve satış sonrası faaliyetler pazarlama kapsamında değerlendirilmektedir.

Diğer taraftan maliyet yönetimi açısından yaşam boyu maliyetleme anlayışının içerisinde satış sonrası maliyetler de ele alınmaktadır. Mamul yaşam boyu maliyetleme yaklaşımı (**YBM**), bir mamulün bütün yaşam dönemi boyunca gerçekleşen faaliyetlerle ilgili maliyetlerin toplanması temeline dayanır. YBM, bir mamulün yaşam dönemi boyunca onunla ilişkili olan tüm maliyetlerdir. Bu maliyetler; geliştirme, üretim ve lojistik destek (Reklam, dağıtım, garanti vb) gibi maliyetleri kapsar (Hacırüsremoğlu, Sakrak, 2002:128). Bir mamulün ömür boyu tüm maliyetlerinin ölçülmesi, biriktirilmesi ve raporlanması, yöneticilere yaşam dönemi planlamasının daha etkin yapılmasını ve fiili mamul yaşam süresi maliyetleri ile bütçelenmiş YBM'nin karşılaştırılması imkanını verir. YBM, aynı zamanda yöneticilerin iyi fiyatlama kararları verme ve mamul karlılığını tayin etme yeteneklerini de geliştirir (Erden, 2004:208).

Rekabet avantajı oluşturmaya yönelik yeni maliyet yönetim anlayışlarından "Hedef maliyetleme" anlayışında da hedef maliyetler belirlenirken satış sonrası giderler dikkate alınmalıdır. Dolayısıyla, bütün maliyet azaltma çalışmaları tüketici isteklerine göre şekillenir ve bu istekler süreçte devamlı olarak dikkate alınır. Ürün performans veya güvenilirliğini azaltmak ya da pazara sunulma zamanını geciktirmek gibi tüketicilerin temel beklentilerine aykırı uygulamalarla hedef maliyete ulaşamayacağı açıktır (Bahşi-Can, 2001:53.16).

Açıklamalardan da anlaşıldığı gibi gerek marka oluşturma gerekse müşteri değeri satış sonrası müşteri hizmetlerini de kapsamaktadır.

5.2. Garanti Kapsamı Ve Yasal Düzenlemeler (Content of Warranty and Legal Regulations)

İşletmeler satış sözleşmelerini belirlerken hangi mamullerin hangi şartlarda garanti kapsamında olduğunu belirtirler. Ancak artan rekabet karşısında bu kapsam oldukça genişlemiş veya genişlemek zorunda kalmıştır. Bunun nedeni yalnızca rekabet değildir. Teknolojik gelişmeleri iyi değerlendiren işletmeler ürün liderliği için yarışmanın boyutunu genişletmişlerdir. Dolayısı ile buna paralel işletmenin ürün maliyetlerinde artış söz konusudur. Ancak bu maliyetler satışların artırılması ile elimine edilerek karlılık artırılmıştır.



Satış sonrasında ilişkin garanti yalnızca bir satış politikası olamaz. Çünkü işletmenin yazılı veya sözlü taahhüdü işletmeyi yasal olarak bağlayacağı için yükümlülüğünü yerine getirmek durumundadır. Bunun ise belli bir maliyeti söz konusudur. Diğer taraftan en önemli maliyet müşteri kaybı ile ortaya çıkacak maliyetlerdir. Bu açıdan işletmelerin garanti kapsamını ciddi olarak belirlemesi ve müşteri memnuniyetini esas alarak yerine getirmesi gerekir.

Satış sonrası hizmetlerin etkinliğinde anahtar faktör, müşteriye güven ve alışkanlık kazandırmaktır. Müşteri, sorunlarının çözüleceğinden veya teknik destek ihtiyacının tam, doğru ve zamanında karşılanacağından emin olmalıdır (Barutcuğil, 2008:1). Garanti kapsamında katlanılan giderler garanti giderleri veya garanti maliyeti olarak tanımlanabilir. koruma yasasına göre dayanıklı tüketim malları 2 yıl garanti kapsamındadır (TKY Md.13).

İşletmelerin kendi ürünlerine olan güvenleri garantinin kapsamını belirleyen en önemli faktördür. Dolayısı ile üründe yakalanan kalite bu anlamda sınırları belirlemektedir. Garantinin kapsamı belirli şartlar içerisinde;

- Zamanla
- Maliyetle ve
- Beklenen fayda ile sınırlandırılabilir.

Diğer taraftan çok özel şartlar dışında beklenen yarar açısından garantiye yönelik şart belirlenmemesi önemli bir rekabet avantajı sağlamaktadır. Örnek olarak bir otomobil olağan dışı durumlar(kaza, doğal felaketler gibi) için 5 yıllık süreye bağlı bir garanti veya 75.000-100.000 Km garantisi tüketici açısından son derece önemlidir. Ancak belirli sınırların dışına çıkıldığında can güvenliğine ilişkin mamul özellikleri yanında yapılan testler veya deneyimler belirleyici bir faktör olabilir.

İşletmelerin, tüketici kullanım hatası gibi özellikli şartları doğru belirlememesi satış çabaları açısından önemlidir. Bu nedenle bu tanımlama kapsamındaki başlıkların net olarak belirlenmesi gerekir.

5.2.1. Türk Muhasebe Standartları Açısından Garanti Giderleri (Warranty Expenses in Scope of Turkish Accounting Standards)

Garanti giderleri; karşılıklar, Koşullu borçlar ve Koşullu Varlıklar başlığı altında TMS.37'de ele alınmıştır. Bu standart kapsamında **Karşılık**; gerçekleşme zamanı ve tutarı belli olmayan yükümlülükler olarak tanımlanmıştır. **Yükümlülük** ise geçmiş olaylardan kaynaklanan ve yerine getirilmesi halinde ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkması şeklinde tanımlanmıştır. Aynı kapsamda hukuki düzenlemelerden veya zımni kabulden doğan yükümlülükler nedeniyle sorumluluğun doğduğu belirtilmiştir (TESMER, 2008:165).

Bu açıklamalar çerçevesinde satılan mamullere ilişkin garanti kapsamı değerlendirildiğinde gerek satış sözleşmesine gerekse tüketici koruma yasası ile oluşmuş hukuki düzenlemeler söz konusudur. Bu açıdan garanti giderleri için karşılık ayrılacaktır. Diğer bir anlatımla garanti giderleri karşılık ayrılarak ilgili dönemde gider yazılabilecektir.

Diğer taraftan garanti giderleri de dahil ayrılacak karşılıkların güvenli bir şekilde tahmin edilmesi gerektiği de muhasebe standardında vurgulanmıştır (TESMER, 2008:166).

5.3. Garanti Maliyetlerinin Faaliyet Hacmi İle Olan İlişkileri (The Relations Between Warranty Costs and Business Capacity)

Garanti kapsamında ortaya çıkan veya çıkması beklenen giderlerin tümü garanti maliyetlerini oluşturacaktır. Garanti maliyetlerinin



ileriye yönelik olarak hesaplanmasında yani muhasebe standardı kapsamında karşılık ayrılabilmesi için güvenilir olarak hesaplanabilmesi gerekir. Bu nedenle öncelikle gideri belirleyen faaliyet hacminin doğru olarak belirlenmesi gerekir. Faaliyet, iş, çalışma veya etkinlik hacmi aynı anlamda olup, bir birimin faaliyetlerinde meydana gelen değişmelerin maliyetlerde oluşturduğu değişimi en iyi açıklayan ölçüttür. Diğer bir ifade ile maliyetleri incelenen birimin belli bir dönemdeki çalışma yoğunluğunun göstergesidir (Büyükmirza, 1996:261). Faaliyetlerle maliyet ya da gider arasındaki ilişkiyi en doğru yansıtan kriterdir. Bu noktada makine veya işçilik saatleri veya üretim miktarları faaliyet hacminin ifadesi olabilir (Büyükmirza, 1996:261).

Garanti giderleri doğrudan satılan mamullerle ilgilidir. Bu nedenle garanti giderlerine ilişkin tahmin veya analizlerde doğrudan satış miktarının veya satış tutarının faaliyet hacmi olarak alınması gerekir. Diğer taraftan garanti giderlerinin mamuller arasında önemli farklılıklar göstermesi durumunda her mamul veya mamul gurupları açısından ayrıca öngörülmesi gerekebilir.

Aslında garanti kapsamında ortaya çıkan maliyet yalnızca garantinin yerine getirilmesi neticesinde ortaya çıkan maliyet değildir. Bu giderlerin bir kısmı belli sayıda mamuller açısından ortak gider niteliği taşımaktadır. Bu nedenle bu maliyetlerin de kendi içerisinde doğru sınıflandırılması ve izlenmesi gerekir. Ancak konumuzu yalnızca garantiye ilişkin maliyetlerle sınırlandırdığımız için diğerlerine değinilmeyecektir.

Giderler genel olarak faaliyet hacmi açısından değişken, sabit ve karma giderler olarak üç başlıkta toplanır (Büyükmirza, 1995:262).

Faaliyet hacmi genel olarak kapasite anlamında kullanılmaktadır. Diğer taraftan satış tutarları da faaliyet hacmi olarak esas alınabilir. Garanti giderlerinin fiili tutarlarının ne olacağını önceden bilinmesi mümkün olmadığı için ancak ileriye yönelik tahmin edilmesi mümkündür.

6. GARANTİ MALİYETLERİNİN ÖNGÖRÜLMESİ (FORECAST OF WARRANTY EXPENSES)

Garanti maliyetlerinin kaydedilmesi için öncelikle tutarlarının muhasebe standartlarına uygun olarak belirlenebilmesi gerekir (TMS 14). Yani işletme öngörü verileri güvenli bir şekilde hesaplayabilmelidir. Bu hesaplama daha çok mamulün kalitesi yanında bölgesel özellikler, teknik elemanların görüşleri ve eldeki bilgilerden yararlanılarak yapılabilir.

Satış hacmi esas alındığında giderler aşağıdaki yöntemlerden herhangi birisine göre analiz edilebilir (Büyükmiza, 1996:205).

- Mühendislik tekniği
- Muhasebe tekniği
- Matematik ve istatistik teknikler
 - o En yüksek en düşük hacimler tekniği
 - o Yarı ortalama tekniği
 - o En küçük kareler tekniği

Örnek olarak işletme teknik elemanların görüşlerini esas alarak değişebilecek parça sayısından hareketle satışlarıyla ilişkilendirmek sureti ile belirleyeceği oranlardan yararlanarak garanti maliyetleri hesaplayabilir.

Aşağıda satılan mamuller için iki yıllık garanti verilen bir işletmenin geçmiş dönem satışları ve garanti maliyetleri verilmiştir. 2009 ve sonraki yıllar için bu veriler esas alınarak garanti maliyetlerinin belirlenmesinde matematik ve istatistik teknikleri kullanılabilir.



Tablo 1. Satış ve garanti giderleri
(Table 1. Table of sales and warranty expenses)

Dönemler	Satışlar(TL) X	Garanti Giderleri	
		Satış yılı	Sonraki yıl
2000	12.000.	400	300
2001	18.000.	600	450
2002	20,000.	665	500
2003	20.000.	667	502
2004	24.000	800	600
2005	25.000	830	626
2006	28.000	935	700
2007	28.000	933	700
2008	21.000	701	526

Yukarıdaki bilgilere göre satışlarla garanti giderleri arasında paralellik söz konudur. Yani değişken gider özelliği göstermektedir. Ancak son dönem satışlar azalmış olmasına rağmen garanti giderlerinde artış söz konusudur. Bunun nedeni garanti giderlerinin önceki dönem satışları ile ilişkili olmasıdır. Bu nedenle verilerin sonraki dönemle ilişkilendirilerek izleyen dönemin garanti maliyetleri hesaplanmalıdır.

Yöntemlerden en küçük kareler yöntemi çok daha isabetli sonuç verecektir. Ancak kolay anlaşılması açısından en yüksek ve en düşük hacimler tekniğine göre garanti giderleri fonksiyonu aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

Bu tekniğe göre en yüksek ve en düşük faaliyet dönemleri esas alınarak **a** parametresi hesaplanır. Bulunan bu parametre değerinden hareketle **b** parametresinin değeri yüksek ya da düşük faaliyet dönemlerinden birisinde yerine konulmak sureti ile b parametre değeri hesaplanır.

Tablo 2. En yüksek ve en düşük dönem garanti giderleri
(Tablo 2. Warranty expenses of lower and higher period)

Dönemler	Satışlar	Garanti giderleri	
		1.yıl	2.yıl
En yüksek satış dönemi -2000	12.000	400	300
En düşük satış dönemi -2007	28.000	933	700

1.yıl için

$$a = \Delta y / \Delta x$$

$$933 - 400 / 28.000 - 12.000 = 533 / 16.000 = 0,0333$$

$$y = ax + b \text{ den } 400 = 12.000 * 0,0333 + b = 400 - 400 \quad b = 0$$

2.yıl için

$$a = \Delta y / \Delta x$$

$$700 - 400 / 28.000 - 12.000 = 300 / 16.000 = 0,025$$

$$b \text{ parametresini ise } y = ax + b \text{ den } 300 = 0,025 * 12.000 + b = 300 - 300 \quad b = 0$$

çıkar.

Yukarıdaki verilere göre garanti giderleri değişken olup, fonksiyon 1.yıl için Garanti giderleri=0,0333*X, 2.yıl için Garanti giderleri=0,025*X olarak gösterilebilir.

Buna göre izleyen(2010) ve sonraki(2011) yıl garanti giderleri ilgili yıllar için öngörülen satış hacmi ile çarpılmak sureti ile aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

İzleyen yıl satış hacmini 23.000 varsayarsak;

$$2010 \text{ yılı öngörülen G.giderleri} = 0,0333 * 23.000 = 766 \text{ TL olacaktır.}$$

$$2011 \text{ yılı öngörülen G.giderleri} = 0,025 * 23.000 = 575 \text{ TL olarak hesaplanacaktır.}$$



6.1. Garanti Giderlerinin İzlenmesinde Hesaplar (Accounts in Monitoring Warranty Expenses)

Türkiye Muhasebe Gerekse Raporlama Standartlarının temeli gerçek durumun ilgililere iletilmesi için verilerin bunu sağlayacak şekilde kayıt ve raporlanmasına yöneliktir. Bu açıdan değerlendirildiğinde garanti kapsamı yedek parça ile servis vb giderlerinden oluşmaktadır.

Garanti giderleri kapsamında olan yedek parçalara ilişkin karşılıkların 15 hesap gurubu içerisinde izlenmesi finansal raporlama standartlarının özüne daha uygundur. Diğer bir anlatımla işletmenin varlıkları arasında stok gurubu içerisinde garanti amacı ile yer alan stok kalemleri bir taahhüdü ifade etmesi nedeniyle ile bir borç niteliği taşımaktadır. Bu açıdan bu grupta yer alan karşılıklar arasında gösterilmesi daha uygundur.

Servis giderleri ise yine verilen mal veya hizmetle ilgili bir taahhülle ilgili olup, diğer borç ve gider karşılıkları (479 Hesap) içerisinde gösterilmesi gerekir.

Özet olarak bilançoda garanti gider karşılıklarının iki başlıkta, yani;

- Garanti kapsamındaki Yedek parçalar
15 STOKLAR
158 STOK KARŞILIKLARI (Değiştirilirse)
 - o 158.01 DEĞER DÜŞÜKLÜĞÜ KARŞILIKLARI HESABI
 - o 158 02 GARANTİ GİDER KARŞILIKLARI HESABI
- Ve nakit çıkışını gerektirecek servis ve ileti giderler
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞILIKLARI HESABI

kapsamında izlenmesi ilgili standartların özüne daha uygundur. Bununla birlikte tek bir karşılık hesabı kullanılması durumunda ayrıntının bilanço dipnotlarında açıklanmasını gerektirir.

Diğer taraftan garanti giderlerinin izlenmesinde doğrudan "Satılan Mamullerin Maliyet" hesabı önerilmektedir. Bu kapsamda izlenecek hesaptan ziyade özellikle günümüzde işletme açısından önemli bir maliyet unsuru oluşturduğundan gerekli bilgileri üretebilecek ayrıntıda izlenmesi çok daha önemlidir.

6.2. Garanti Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi (Recording of Warranty Expenses)

Garanti maliyetleri yalnızca yedek parça olmayacağı gibi yalnız servis giderinden de oluşmayabilir. Bu nedenle yedek parça ile nakit çıkışını gerektiren giderlerin ayrılması gerekir. Garanti maliyet giderlerinin nakit ödemesini gerektiren servis giderlerinin bugünkü değeri iç iskonto formülüne göre hesaplanarak muhasebeleştirilmelidir (TMS13).

Garanti maliyet giderlerinin servis anlaşması gereği $\frac{1}{4}$ nakit çıkışını gerektiğini varsayarsak yukarıda hesaplanan garanti giderlerinden 2010 yılı için 140 TL nakit çıkışı 2011 yılı için 135 TL nakit çıkışlarının bugünkü değeri geçerli faiz oranı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Buna göre bulunan değerlerin 127 ve 103 TL olduğunu varsayarsak kayıtlanacak tutar toplam tutardan iskonto tutarları düşülerek hesaplanacaktır.



Tablo 3. Gelecek 2 yıl için tahmini garanti giderleri
(Table 3. Estimated warranty expenses for next two year)

Dönemler	2010	2011	Toplam
Yedek parça	626	440	1.066
Servis (Nakit çıkışı)	140	135	275
İskonto tutarı	-13	-32	-45
	127 Net değer 31.12	103 Net değer 31.12	230
Toplam	753	543	1296

Tablo 3'deki verilere uygun olarak aşağıdaki kayıt yapılacaktır.

31/12/	
760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ veya 620 SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ Gelecek yıllar Öngörülen garanti giderleri	1.296
158 02 GARANTİ GİDER KARŞILIKLARI HS Yedek parça İzleyen yıl (2010) 626 Sonraki yıl (2011) 440	1.066
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞ. HS Servis gider karşılığı İzleyen yıl (2010) 127 Sonraki yıl (2011) 103	230

Vergi uyum kaydı ise

31/12/	
952 SATIŞ GİDER KARŞILIKLARI HS. Öngörülen garanti giderlerinden Borçlar	1.296
953 SATIŞ GİDER KARŞILIKLARI HS. Öngörülen garanti giderlerinden Alacaklılar	1.296

Öngörülen garanti giderleri olarak gösterildiği takdirde ileride sağlanacak vergi kazançları hesaplanabilecektir.

Vergi hesaplamalarında öngörülen garanti maliyetleri dikkate alınacaktır. Dolayısı ile mali kara ulaşmada problem teşkil etmeyecektir. Ancak farktan dolayı vergi alacağının dikkate alınması da gerekecektir (Tesmer, 2008:171). Örnek olarak vergi oranı %20 ise 2008 yılı itibarı ile ayrılan karşılıktan kaynaklanan 1.296 *%20=259 TL garanti karşılıkları nedeniyle ertelenmiş vergi alacağı söz konusudur.



31/12/	
ERTELENMİŞ VERGİ ALACAĞI Öngörülen garanti giderleri ERTELENMİŞ VERGİ GELİRİ	259
	259

Fiili garanti giderleri ilgili dönemlerde kayıtlanacak olmakla birlikte iki farklı sonuç söz konusu olabilir. Bunlar;

- Fiili garanti giderlerinin öngörülenden garanti giderlerinden fazla olması
- Fiili garanti giderlerinin öngörülenden garanti giderlerinden az olması

Aşağıda her iki durumda yapılacak kayıtlar örneklenmiştir.

Fiili garanti giderlerinin öngörülenden fazla olması:

Örnek olarak 2009 yılında öngörülen 2010 yılı garanti giderleri tabloda gözüktüğü gibi 753 TL dir. İzleyen yıl(2010) fiili garanti giderleri(stok çıkışı 640 ve nakit 140)780 TL olarak gerçekleştiğini kabul edersek gider aşağıdaki gibi kayıtlanacaktır.

31/12/	
760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ veya 620 SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ	14
Fiili garanti giderleri farkı	
158 02 GARANTİ GİDER KARŞILIKLARI HS	626
Yedek parça İzleyen yıl(2010) 626	
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞ. HS	140
Servis gider karşılığı İzleyen yıl(2010) 127	
150 İ M M STOKLARI HS	640
YEDEK PARÇALAR	
329 DİĞER BORÇLAR	140
SERVİS HİZMETLERİ TAH	

Bu şekilde kayıtlamanın en önemli katkısı, önceki yıl öngörülen ve karşılık ayrılan (158.02 Hesap) ile fiili sonuçlar(760 Hesap) arasında oluşan farklar için ayrı bir hesap açılması ihtiyacının ortadan kalkmasıdır. Kayıta görüldüğü gibi 2009 dönemi için öngörülen garanti giderleri 753 TL(iskonto dahil) iken fiili gider 780 TL olarak gerçekleşmiştir. Doğal olarak oluşan bu farkın(27TL) analizi yapılmalıdır. Ancak ek hesap açılarak izlenmesinin çok fazla katkısı olmayacaktır.

Fiili garanti giderlerinin öngörülenden az olması: bu durumda iki alternatif çözüm olabilir.

- Fark konusu kalmayan karşılıklara yazılabilir.
- Fark izleyen yıl ayrılacak karşılık tutarından düşülebilir.

Örnek olarak izleyen yıl(2010) fiili garanti giderleri(stok çıkışı 540 ve nakit 120)660 TL olarak gerçekleştiğinde ise gider aşağıdaki gibi kayıtlanacaktır.

- Fark gerçekleşen dönemde konusu kalmayan karşılıklara kayıtlanabilir.



31/12/	
158 02 GARANTİ GİDER KARŞILIKLARI HS	626
Yedek parça	
İzleyen yıl(2010)	626
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞ. HS	127
Servis gider karşılığı	
İzleyen yıl(2010)	127
150 İ M M STOKLARI HS	540
YEDEK PARÇALAR	
329 DİĞER BORÇLAR	120
644 KONUSU KALMAYAN KARŞILIKLAR	93
Garanti gider karşılıkları	

- Fark gerçekleşen dönemde izleyen ilk dönem için ayrılacak karşılıklardan düşülerek kayıtlanabilir.
Örnek olarak 2011 ve 2012 yılında ayrılacak karşılıkların aşağıdaki gibi olduğunu varsayarsak;

Tablo 4. Gelecek yıllar(2011-2012) tahmini karşılıklar
(Table 4. Estimated responses next year 2011-2012)

Dönemler	2011	2012	Toplam
Yedek parça	600	540	1.140
Servis	165	112	
(Nakit çıkışı)	130 Net değer	100 Net değer	230
	31.12	31.12	
Toplam	730	640	1.370
- Ön dön gelen	-93		-93
Karşılık	637	640	1.277

Tablo 4 verilerine uygun olarak karşılık kaydı aşağıdaki gibi yapılacaktır.

Aşağıdaki kayıta önceki dönem ayrılan karşılıkların iptali ve bu dönemde ayrılan karşılıklar değerlendirmenin kolay olması için birlikte gösterilmiştir.



31/12/		
620 SATILAN MAMULLERİN MALİYETİ <u>veya</u>		
760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ	1.277	
Gelecek yıllar Öngörülen garanti giderleri		
158 02 GARANTİ GİDER KARŞILIKLARI HS	626	
Yedek parça		
Yıl(2010) 626		
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞ. HS	127	
Servis gider karşılığı		
Yıl(2010) 127		
150 İ M M STOKLARI HS		540
Yedek Parçalar		
329 DİĞER BORÇLAR		120
158 02 GARANTİ GİDER		1.140
KARŞILIKLARI HS		
Yedek parça		
İzleyen yıl(2011) 514		
Sonraki yıl(2012) 540		230
479 DİĞER BORÇ VE GİDER KARŞ. HS		
Servis gider karşılığı		
İzleyen yıl(2011) 130		
Sonraki yıl(2012) 100		

Satışların aylık veya üç aylık dönemleri dikkate alınmalı ve garanti giderleri bu dönemler itibarı ile muhasebeleştirilmelidir. Örnek olarak 2009 yılı ilk üç satış tutarı 560 ise bu giderin belli bir oranı garanti karşılıkları olarak ayrılmalıdır.

6.3. Garanti Giderlerinin İşletme Karına Etkisi (Effects of Warranty Expenses to Business Profit)

Aslında garanti giderleri işletmenin karşıladığı veya karşılamak zorunda olduğu maliyetlerdendir. Bu nedenle toplam maliyetin içerisinde değerlendirilmesi gerekir. Ancak bu maliyetlerin en azından kara etkisinin değerlendirilmesi gerekir.

Diğer taraftan garanti giderlerinin toplam satış giderleri içerisindeki payı veya satış maliyetleri içindeki payları analizler açısından hesaplanabilir. Ancak analiz ve değerlendirmelerin tümünün odak noktası maliyet azatlımı yanında doğru olarak öngörülmesi yanında yani planlanması ve kontrolü olmalıdır. Aşağıda garanti giderlerinin değişik açılardan kullanılabilecek oranlarından bazıları verilmiştir.



Tablo 5. Bölgesel garanti giderleri dağılım tablosu
(Table 5. Table of territorial warranty expenses)

Dönemler		Satışlar	Garanti giderleri		
			Satış maliyeti	Garanti giderleri	B Kar
1. Bölge	2006	28.000	11.000	450	17.000
	2007	28.000	11.200	540	16.800
	2008	21.000	9.500	533	11.500
	2009	23.000	10.200	400	12.800
Oranlar					
Garanti maliyeti/ Satışlar %		Garanti Maliyeti/ S.M.M %		Garanti maliyeti/Kar %	
0,016		0,040		0,026	
0,019		0,032		0,032	
0,025		0,056		0,046	
0,017		0,039		0,031	

Varsayıma dayanmakla birlikte yukarıda satışlar ve maliyetlerde azalma olmasına rağmen bu azalış aynı oranda garanti maliyetlerine yansımamıştır. Diğer taraftan garanti maliyetlerinin maliyet içerisinde önemli bir paya sahip olduğu görülmektedir. Bu ve benzeri analizler pazarlama faaliyetlerinin değerlendirilmesinde önemli katkılar sağlayabilir.

6.4. Garanti Gider Sapmaları Ve Analizi (Variations and Analysis of Warranty Expenses)

Müşteri memnuniyeti ve bağlılığını yaratmak kolay değildir. Ancak, bu memnuniyeti ve bağlılığı kaybetmek çok kolaydır (Barutçugil, 2008:2). Garanti yukarıda belirttiğimiz gibi mamullerin satışında önemli faktörlerden birisidir. Bu nedenle garanti giderlerinde oluşan sapmaların nedenleri değişik açılardan değerlendirilebilir. Bu amaçla bu giderlerin izlenmesi ve raporlanması gerekir. Raporların maliyet açısından değerlendirilmesi noktasında sapma yüzdelerinin kabul edilebilirliği önemlidir. Daha da önemlisi bu giderlerin azaltımına yönelik analizlerdir.

TMS standartları kapsamında garanti giderlerinin belirlenmesi ve raporlanması gerekmektedir (TMS 37). Sonraki dönemlerde giderler fiili olarak zaten kayıtları için esas olan beklenen bu giderler için ilgili dönemde karşılık ayrılarak gider yazılmasıdır.

Garanti kapsamı süre ve içerik olarak yasalarla belirlenmekle birlikte rekabet açısından katlanılması da söz konusu olabilir. Bu anlamda giderlerin yasadan veya rekabetten kaynaklanması giderlerin en aza indirilmesi noktasında analiz edilmesi ve değerlendirilmesine engel değildir. Bu açıdan garanti kapsamındaki maliyeti oluşturan giderlerin izlenerek üretim noktasında çözüm getirilmesi maliyet azaltılmasının en önemli anahtarıdır. Diğer taraftan garanti kapsamında katlanılan parça değişimlerinde giderilebilir ve giderilemez olarak sınıflandırılması ve maliyet bölümüne iletilmesi faydalı olabilir. Özellikle garanti kapsamında değişen parça dağılımlarının üretime iletilmesi için stok çıkış raporlarının düzenlenmesi analizlere katkı sağlayabilir. Aynı şekilde garanti kapsamında oluşan giderlerin bölge veya servis bazında izlenmesi ve gerektiğinde denetlenmesi önemli katkılar sağlayabilir.

Tablo 6'da bölge temelinde satış ve garanti giderleri ile sapmalar için rapor çıktısı örneği verilmiştir.



Tablo 6. Bölgesel garanti giderleri performans raporu
(Table 6. Performance report of territorial warranty expenses)

Dönemler		Satışlar (000)	Garanti maliyetleri (iki yıl)					
			Satış yılı- İzleyen yıl			Sonraki yıl		
			Bütçelenen	Fiili	Fark	Bütçelenen	Fiili	Fark
1. Bölge	2006	28.000	545	450	-5	439	440	-1
	2007	28.000	545	540	5	441	444	-3
	2008	21.000	530	533	-3	430	434	-4
	2009	23.000	560			580		
Dönemler		Satışlar (000)	Garanti maliyetleri					
			Satış yılı			Sonraki yıl		
			Bütçelenen	Fiili	Fark	Bütçelenen	Fiili	Fark
2. Bölge	2006	28.000	545	455	-10	541	540	-1
	2007	28.000	544	540	4	540	544	-4
	2008	21.000	530	538	-8	530	534	-4
	2009	23.000	560			580		

Bu rapordaki bilgiler bölge bazında karşılaştırıldığında 2. bölgedeki gider sapmalarının daha fazla olması nedeniyle bölgenin hava vb şartları ile servis hizmeti verenlerin değerlendirilmesi gerekir.

Satış sonrası katlanılan giderlerin tek nedeni tüketici memnuniyeti olup asıl olan bölgesel gider dağılımlarının inceleme ve analizlere dahil edilmesidir. Örnek olarak yukarıdaki garanti giderleri performans raporunda 2. bölge garanti giderleri daha fazla olmasına karşılık müşteri şikâyetlerinin aynı bölgeden gelmesi halinde durumun kesinlikle irdelenmesi gerekir. Değilse katlanılan maliyetlere rağmen beklenen hedef gerçekleşmediği için satış kaybı ile zarara dönüşecektir.

7. SONUÇ VE ÖNERİLER (RESULT AND SUGGESTIONS)

Satış sonrasında oluşmakla birlikte garanti giderleri de işletme sisteminin tümünü oluşturan toplam maliyetin bir parçasıdır. Amaca yönelik olarak bu maliyet veya giderlerin nerede veya hangi aşamada ne zaman ortaya çıktığı değil sağladığı katkı önemlidir. Ancak amaca ne ölçüde katkı sağladığı ve öngörü kapsamında kabul edilebilir sınırlar içerisinde olup olmadığı sorgulanmalıdır. Garanti giderleri muhasebe de kayıtlamakla birlikte organizasyon içinde konuya ilişkin yetki sorumluluğun mutlaka belirlenmiş olması gerekir.

Diğer taraftan garanti giderlerinin analizler açısından yeterli olabilmesi için bölge veya servis bazında izlenmesi gerekir. Garanti giderleri ile ilgili analizlerin anlam kazanabilmesi ancak garanti konusunda müşteri memnuniyetinin belirlenmesine bağlıdır.

Garanti giderleri yasal olarak katlanılması gereken bir maliyet olmakla birlikte yalnızca öngörüye dayanması ve satış sonrası oluşması nedeniyle dönemsellik açısından satış gideri olarak kabul edilmesi gerekir. Bu bir anlamda kolaylık da sağlayabilir.

Yapılacak analizlerin tümü açısından gerekli verilerin istenilen ayrıntıda kayıtlanmış olması ve kayıtlamanın muhasebe standartlarına da uygun olması gerekir. Standartlara uygun kayıtlama zorunlu olmakla birlikte giderlerin oluşumuna ilişkin bilgiler yönetimin talebine dayalıdır. Bununla birlikte bu giderlerin gerekli ayrıntıda izlenmesi başarı değerlemesi ve analizler açısından önemli katkı sağlayacaktır. Bu nedenle garanti giderlerinin yılsonuna bırakılmadan daha kısa aralıklarla karşılık ayrılması ve bu zaman aralıkları itibarı ile alınan karşılaştırmalı raporların analiz edilerek değerlendirilmesi önemlidir. Özetle garanti maliyetlerinin azaltılması müşteriye



sağlanan yararın geri alınması ile değil ancak üretim, pazarlama ve maliyet birimlerinin ortaklaşa çabalarının bir sonucu olabilir.

KAYNAKLAR (REFERENCES)

- Akdoğan, N., (2007). Maliyet Muhasebesi, Ankara.
- Akdoğan, N., (1982). Pazarlama Maliyetleri ve Muhasebesi, Gazi Üniversitesi Ankara İ.T.İ.A. Yayın No:197, Ankara, Gazi Üniversitesi Basın-Yayın Yüksekokulu Basımevi.
- BAŞİ, C., Gökhan, C. ve Vecdi, A., (2001). Hedef Maliyetleme, Muhasebe ve Denetime Bakış, no. 4, 47-64.
- Barutcugil Prof. Dr. İsmet Satış Sonrası Hizmet Standartları İbarutcugil@yahoo.com.
- Burgartz, T., (2001). "Value Marketing", Controlling, 13. Jg. Heft:4/5, München und Frankfurt, Franz Vahlen und Verlage C. H. Beck, April/Mai, pp. 257-258.
- Bursal, N. ve Ercan, Y., (2007). Maliyet Muhasebesi Anadolu Üniversitesi yayınları.
- Büyükmirza, K., (1996). Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi, Ankara.
- Erden, S.A., (2004). Stratejik Maliyet Yönetimi, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Hacırüstemoglu, R. ve Sakrak, M., (2002). Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Klingebiel, N., (2000). "Marketing-Accounting(II)", WiSu-Das Wirtschaftsstudium-Zeitschrift für Ausbildung, Examen und
- Korkmaz, S., (2000). "Marka Oluşturma Sürecinde Hipermarket (Dağıtıcı) Markaları ve Bu Markaların Tanınmışlık Düzeylerini İçeren Bir Araştırma", Pazarlama Dünyası, Yıl:14, Sayı: 83, Eylül-Ekim, ss:27-34.
- Moriarty, S. and Allen C., (1991). Cost Accounting third edition wiley & sons Inc 22.
- Oluç, M., (1988). "Pazarlama Stratejileri-Ürün Politikaları", Pazarlama Dünyası, Yıl:2, Sayı:7, Ocak-Şubat, ss:3-15.
- Öztuğ, F., (1997). "Marka Değeri: Kavram ve Yönetimi", Pazarlama Dünyası, Yıl:11, Sayı:61, Ocak-Şubat, ss:19-25.
- Porter, M.E., (1980). Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors., New York: The Free Press,
- Tek, Ö.B., (1997), Pazarlama İlkeleri, Geliştirilmiş 7.Baskı, İstanbul, Cem Ofset Matbaacılık AŞ.
- TESMER Türkiye Muhasebe Standartları Uygulamaları.
- TKY Tüketici Koruma Yasası.
- Uslu, S., (1991). Maliyet Muhasebesi, Gazi Üniversitesi Yayın no:170, Ankara.
- Yükçü, S., (1999). Maliyet Muhasebesi 4. basım, İzmir.