

# MALİYET MUHASEBESİ

Prof. Dr. Kadir Gürdal

# ÖNSÖZ

---

Tedarik, üretim, pazarlama, yönetim, araştırma ve geliştirme, finans gibi temel işletmecilik faaliyetlerini yerine getiren işletmeler bu faaliyetleri için çeşitli maliyetlere katlanırlar. Özellikle rekabetçi sektörlerde faaliyet gösteren işletmeler açısından bu maliyetlerin analizi önem taşır. Planlama, uygulama ve kontrol faaliyetleri açısından maliyet analizlerinin yapılabilmesinin ön koşulu maliyetlerin doğru olarak hesaplanması ve raporlanmasıdır. Katlanılan maliyetlerin hesaplanması, planlama ve kontrol faaliyetlerinin yürütülmesinde de bir odak noktası oluşturur. Maliyetlerin planlanması ve bunların gerçekleşen maliyet rakamlarıyla karşılaştırılarak farklılıkların analizi; üretime başlamadan önce belirlenen standart (olması gereken) maliyetlerle üretim sonrasında gerçekleşen maliyetlerin karşılaştırılarak sapmaların analizi; gerçekleşen maliyetin kendi içinde analizi gibi farklı amaçlarla yapılan analizler işletmenin sürekliliği ve rekabet edebilirliği açısından çok önemlidir. Özellikle rekabetin yoğun olduğu sektörlerde uzun vadeye odaklanarak ve rakipleri de göz önünde bulundurarak yürütülen stratejik maliyet yönetimi çalışmalarıyla maliyet ve yönetim muhasebesi uygulamaları birlikte yürütülür.

Maliyet muhasebesi, maliyet yönetimi ve yönetim muhasebesi kavramları günümüz işletmecilik anlayışında ve muhasebe uygulamalarında birbirinden ayrılmaz bir duruma gelmiştir. Başka bir deyişle, maliyetlerle ilgili pek çok konu bu üç kavram içinde ayrı ayrı ele alıp incelenebilmektedir. Bu nedenle bu konularda yapılan yayınlarda genellikle konuların birlikte ele alındığı görülmektedir. Bu konuları mümkün olduğu ölçüde ayırıştırarak okuyuculara daha sade bir içerik sunabilmek amacıyla hazırlanan bu çalışma doğrudan ve sadece maliyet muhasebesinin maliyetlerin hesaplanması amacına hizmet eden konularına ayrılmıştır. Bu ayırıştırmanın zor olduğunu bir kez daha hatırlatarak vurgulamak gerekir ki maliyet yönetimi konusunda hazırlanacak bir çalışma hem maliyet muhasebesini hem yönetim muhasebesini, yönetim muhasebesi konusunda hazırlanacak bir çalışma hem maliyet muhasebesini hem maliyet yönetimini içerecektir. Maliyet muhasebesinin sadece maliyet hesaplama boyutuyla ele alındığı bu çalışmada bile kısmen yönetim muhasebesi konularına değinilmiştir. Bununla birlikte, bu çalışmaların tümü Maliyet Ana-

lizi üst başlığı altında toplanabilir çünkü tüm konularda esasen farklı amaçlarla maliyet bilgilerinin analizi yapılmaktadır.

Maliyet muhasebesi konularının ele alındığı bu kitabın maliyet muhasebesine ilişkin bir kuram kitabı olmadığı özellikle vurgulanmalıdır. Değerli hocalarımızın hazırladığı ve maliyet muhasebesi kuramını ele alan nitelikli kaynak kitaplar varken onların üzerine bu konuları tartışmak anlamlı değildir. Bu kitap, onların yaptığı çalışmalardan esinlenerek özellikle lisans düzeyindeki maliyet muhasebesi derslerinde kullanılacak bir kaynak kitap oluşturma amacıyla hazırlanmıştır. Bunun yanında yüksek lisans ve doktora öğrencilerine, kurum sınavlarına hazırlananlara ve özellikle muhasebecilik mesleğini hedefleyenlere faydalı olabilmek de hedeflenmiştir. Özellikle üretim işletmelerinde maliyetler konusunda çalışanların faydalanabileceği kapsamlı bir içerik hazırlandığını da vurgulamak gerekir.

Bu çalışma bir akademik birikimin sonucudur. Bu birikime katkı sağlayan başta Prof. Dr. Yüksel Koç Yalkın hocam olmak üzere tüm hocalarıma saygılarımı sunmak kişisel olarak bir borcumdur. Maliyet muhasebesi özelinde derslerini izleyerek bilgilerinden ve tecrübelerinden faydalandığım, bu konuda yazılmış en güzel kitaplardan birisine sahip olduğunu düşündüğüm Prof. Dr. Selçuk Uslu hocam ve rahmetli Prof. Dr. Latif Çakıcı hocam ile akademik hayatım boyunca maliyet ve yönetim muhasebesi konularıyla ilgili olarak faydalandığım başlıca kuram ve uygulama kitaplarının yazarları saygıdeğer tüm hocalarıma teşekkürü de bir borç bilirim. Yıllardır Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi'nde verdiğim derslerle içeriği şekillenen bu çalışmaya dolaylı da olsa katkı sağlayan tüm öğrencilerime de ayrıca teşekkürler.

Bu çalışmanın daha nitelikli ve kullanıcı dostu olabilmesi için her türlü eleştirinin, katkının ve önerinin tarafıma ulaştırılmasından mutluluk duyarım. Kitabın tüm kullanıcılara faydalı olmasını dilerim.

Prof. Dr. Kadir Gürdal

# GİRİŞ

---

Muhasebe, işletmenin dili olarak ifade edilir. Bu ifadede anlatılmak istenen; muhasebenin, işletme hakkında bilgi sahibi olmak isteyenlere işletme hakkında bilgi sunmasıdır. Müşteriler, tedarikçiler, yatırımcılar, kredi verenler, kamu kurumları vb. gibi işletmenin dış çevresini oluşturan kesimlerin bilgi ihtiyacını karşılamak üzere kullanılan finansal muhasebe, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri esas alınarak hazırlanan finansal tablolar aracılığıyla bilgi sunumunu gerçekleştirir. Böylece işletmenin likiditesi (borç ödeme gücü), finansal yapısı, varlıkların kullanımındaki etkinliği, performansı (satışları, kâr-zarar durumu) vb. hakkında değerlendirme yapma ve karar alma konumunda olan tüm çevrelere ihtiyaç duyulan faydalı bilgiler sunulur.

Yine bu çevrelerin de ihtiyaç duyabildiği ancak esas itibariyle işletmede farklı kademelerde yönetici olarak görev yapanların veya çalışanların yapacakları analizler ve değerlendirmeler ile alacakları çeşitli kararlar için gerekli olan bilgileri üreten muhasebe dalı ise yönetim muhasebesidir. Planlama ve bütçeleme faaliyetlerinden uygulama ve kontrol faaliyetlerine kadar çok çeşitli alanlarda yürütülen çalışmalarda ihtiyaç duyulan çok farklı nitelikteki bilgilerin uygun zamanda, uygun içerikte ve ayrıntıda ilgili kişilere sunulması yönetim muhasebesinin en temel amaçlarındanıdır.

Yönetim muhasebesi; araştırma ve geliştirme, tedarik, üretim, satış ve pazarlama, yönetim, finansman gibi tüm işletme fonksiyonları tarafından yerine getirilen faaliyetler için bilgi üretir. Bu çerçevede özellikle üretim fonksiyonuyla ilgili konularda çok daha özellikli durumlarla karşılaşılır. Üretim faaliyetlerinin planlanması ve gerçekleştirilmesi, bunlarla ilgili olarak ortaya çıkan maliyetlerin hesaplanması, planlanan veya olması gereken maliyetler ile gerçekleşen maliyetlerin karşılaştırılarak gerekli önlemlerin alınması gibi çalışmalar üretim işletmelerindeki yönetim muhasebesi uygulamalarını zenginleştirir ve ayrıntılı kılar.

Yönetim muhasebesi çerçevesinde yapılan çalışmalarda ve alınacak kararlarda ihtiyaç duyulan bilgilerin çok önemli bir kısmı maliyet muhasebesi tarafından üretilir. Bu nedenle özellikle üretim işletmelerinde diğer tüm işletme fonksiyonları için üretilen bilgiyle entegre olarak çalışan ve doğru bilgiyi

zamanında üreten maliyet sistemlerinin kurulması, alınacak kararların doğruluk düzeyini ve uygulama başarısını artırır.

Maliyet muhasebesinin en temel amacı, üretilen mamul veya hizmetlerin maliyetlerini hesaplamaktır. Bunun yanında özellikle rekabetin yoğun olarak yaşandığı sektörlerde maliyetlerin planlanması, uygulama sonuçlarına göre maliyetlerin doğru olarak hesaplanması, planlanan maliyetlerden veya olması gereken maliyetlerden farklı maliyet gerçekleştirmeleri yaşanmışsa bunların saptanması ve gerekli önlemlerin alınması, kârlılığın artırılabilmesi için maliyetlerin azaltılması gibi çalışmalar maliyet muhasebesini yönetim muhasebesine yakınlştırır. Yönetim muhasebesine göre daha dar kapsamlı olarak uygulama alanı bulan ve yine maliyetlerin planlama, uygulama ve kontrolü üzerine odaklanan maliyet yönetimi kavramı da dikkate alındığında birbiriyle çok yakından ilişkili üç çalışma alanı ortaya çıkar: Maliyet muhasebesi, maliyet yönetimi ve yönetim muhasebesi.

Bu üç kavram çerçevesinde incelenen çok sayıda ortak konu vardır. Başka bir deyişle bu üç konuyu birbirinden bağımsız olarak incelemek imkansızdır. Akademik ilgi alanımızı da oluşturduğu için bu konular hakkında bilgi sahibi olmak isteyenlere faydalı olabilecek içerikte kitap yazma düşüncesi sonucunda, tüm konuları tek bir kitapta toplamak yerine, her konuyu ayrı olarak ele alan çalışmalar yapma hedefi doğrultusunda hazırlanan bu ilk kitap sadece maliyet muhasebesi konularına ayrılmıştır. Maliyet yönetimi ve yönetim muhasebesi ile ilgili konulardan mümkün olduğunca uzak kalarak, maliyet muhasebesinin sadece maliyetlerin hesaplanması ve raporlanması amacına yönelik konuları içerecek şekilde hazırlanan kitap beş bölüme ayrılmıştır.

Birinci Bölüm'de maliyet muhasebesinin kullanım amaçları ve temel kavramlar, İkinci Bölüm'de üretim maliyetini oluşturan temel unsurlar, Üçüncü Bölüm'de gider dağıtımı, Dördüncü Bölüm'de maliyet sistemleri, Beşinci Bölüm'de ise maliyetlerin muhasebe kayıtlarında izlenmesi ve raporlanması konuları ele alınmıştır. Görüldüğü üzere maliyet muhasebesinin maliyet yönetimi ve yönetim muhasebesine yakın olan konuları kitapta yer almamaktadır. Bunun bilinçli bir tercih olduğu tekrar vurgulanmalıdır. Önlisans, lisans ve lisansüstü düzeyde üniversite eğitimi alanların, kurum sınavlarına hazırlananların, çalışma alanı olarak muhasebecilik mesleğini hedefleyenlerin ve halen üretim işletmelerinde maliyetler konusunda çalışanların maliyet muhasebesiyle ilgili olarak ilk etapta ihtiyaç duyacağı bilgiler bu kitabın içeriğini oluşturmaktadır. Daha ayrıntılı açıklamalar ile maliyet yönetimi ve yönetim muhasebesi ağırlıklı konular için ilgililerin başka kaynaklardan faydalanmaları gerektiği açıktır.

# İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ .....	3
GİRİŞ .....	5
<b>BİRİNCİ BÖLÜM</b>	
<b>MALİYET MUHASEBESİ VE TEMEL KAVRAMLAR.....</b>	<b>11</b>
<b>KISIM I: MALİYET MUHASEBESİ.....</b>	<b>13</b>
A- MALİYET MUHASEBESİNİN UYGULANMA ALANI .....	13
B- MALİYET MUHASEBESİNİN KULLANIM AMAÇLARI.....	14
1- Üretilen Mamullerin Toplam ve Birim Maliyetlerini Hesaplamak.....	14
2- Alınacak Kararlarda Yöneticilere Yardımcı Olmak.....	16
C- MALİYET MUHASEBESİNİN ÜRETTİĞİ BİLGİLERİN KULLANIM ALANLARI .....	18
<b>KISIM II: TEMEL KAVRAMLAR .....</b>	<b>21</b>
A- MALİYET VE GİDER KAVRAMLARI.....	21
B- HARCAMA VE ZARAR KAVRAMLARI .....	23
C- MALİYETLERİN/GİDERLERİN SINIFLANDIRILMASI .....	24
1- Çeşitlerine (Niteliklerine) Göre Giderler .....	24
2- İşletme Fonksiyonlarına Göre Giderler .....	25
3- Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkilerine Göre Giderler.....	25
a- Sabit Giderler.....	27
b- Değişken Giderler .....	27
c- Yarı Sabit Giderler .....	28
d- Yarı Değişken Giderler .....	28
4- Finansal Raporlama Tarihinde Gerçekleşmiş Olup Olmamlarına Göre Giderler .....	29
a- Fiili Giderler .....	29
b- Önceden Saptanan Giderler .....	30
5- Mamullerle İlişkisine Göre Giderler ve Üretim Maliyetini Oluşturan Unsurlar .....	31
a- Hammadde ve Malzeme Giderleri.....	31
b- İşçilik Giderleri .....	32
c- Üretimle İlgili Diğer Giderler .....	33

## İKİNCİ BÖLÜM

<b>MALİYET UNSURLARI.....</b>	<b>35</b>
<b>KISIM I: HAMMADDE VE MALZEME GİDERLERİ .....</b>	<b>37</b>
A- HAMMADDE VE MALZEMENİN TEDARİKİ (SATIN ALINMASI).....	37
B- STOKLAMA.....	40
1- Optimum Stok Düzeyi (Ekonomik Sipariş Miktarı).....	41
2- Sipariş Verme Zamanını Belirleyen Unsurlar.....	46
a- En Düşük Stok Düzeyi .....	46
b- Emniyet Stoku .....	47
C- ÜRETİMDE KULLANIM.....	48
1- Maliyet Hesaplama (Stok Değerleme) Yöntemleri.....	49
a- Belirli İş Partilerine Göre Değerleme Yöntemi.....	50
b- Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi .....	51
c- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi.....	54
2- Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin Değerlendirilmesi .....	55
<b>KISIM II: İŞÇİLİK GİDERLERİ .....</b>	<b>57</b>
<b>KISIM III: GENEL ÜRETİM GİDERLERİ .....</b>	<b>65</b>
<b>ÇALIŞMA SORULARI.....</b>	<b>74</b>

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

<b>GİDER DAĞITIMI.....</b>	<b>81</b>
A- ÜRETİMLE İLGİLİ GİDER YERLERİ .....	84
B- GİDER DAĞITIMI.....	87
1- I. Dağıtım .....	88
2- II. Dağıtım .....	93
a- Basit Dağıtım Yöntemi .....	95
b- Kademeli Dağıtım Yöntemi .....	98
c- Matematiksel Dağıtım Yöntemi .....	101
d- Turlama Yöntemi .....	104
3- III. Dağıtım .....	105
a- Tek Mamul Çeşidi Üretilmesi.....	106
b- Birden Fazla Mamul Çeşidi Üretilmesi.....	108
<b>ÇALIŞMA SORULARI.....</b>	<b>111</b>

## DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

<b>MALİYET SİSTEMLERİ.....</b>	<b>117</b>
A- ÜRETİM TEKNİĞİNE GÖRE MALİYET SİSTEMLERİ .....	119
1- Sipariş Maliyet Sistemi .....	120
2- Evre Maliyet Sistemi.....	120
B- MALİYETLERİN KAPSAMINA GÖRE MALİYET SİSTEMLERİ.....	120
1- Tam Maliyet Sistemi.....	121
2- Değişken Maliyet Sistemi .....	122
3- Normal Maliyet Sistemi.....	122

C- MALİYETLERİN SAPTANMA ZAMANINA GÖRE MALİYET SİSTEMLERİ .....	126
1- Fiili Maliyet Sistemi .....	127
2- Önceden Saptanan Maliyet Sistemi .....	127
a- Tahmini Maliyet Sistemi .....	128
b- Standart Maliyet Sistemi .....	128
<b>KISIM I: SİPARIŞ MALİYET SİSTEMİ .....</b>	<b>131</b>
<b>KISIM II: EVRE MALİYET SİSTEMİ .....</b>	<b>143</b>
A- MALİYETLERİN HESAPLANMASI .....	143
1- Miktar Hareketlerinin Belirlenmesi (Miktar Sağlaması) .....	145
2- Eşdeğer Ürün Miktarlarının Hesaplanması .....	146
3- Birim Maliyetlerin Hesaplanması .....	147
4- Maliyet Dağılımı .....	147
5- Maliyet Kontrolü (Tutar Sağlaması) .....	148
B- EVRE MALİYET SİSTEMİ'NİN UYGULANMASINDA ÇEŞİTLİ DURUMLAR .....	148
1- Tek Evreli Üretim - Dönem Başı Yarı Mamul Stoku Bulunmaması .....	149
2- Birden Fazla Evreli Üretim - Dönem Başı Yarı Mamul Stoku Bulunmaması .....	150
3- Tek Evreli Üretim - Dönem Başı Yarı Mamul Stoku Bulunması .....	154
a- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi .....	155
b- Ortalama Maliyet Yöntemi .....	158
4- Birden Fazla Evreli Üretim - Dönem Başı Yarı Mamul Stoku Bulunması ....	159
a- İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi .....	160
b- Ortalama Maliyet Yöntemi .....	163
5- Tek Evreli Üretim - Üretim Kayıplarının Bulunması .....	165
a- Tek Evreli Üretim - Normal Bozuk Birimlerin Üretim Sürecinin Sonunda	
Saptanması .....	167
b- Tek Evreli Üretim - Normal Bozuk Birimlerin Üretim Sürecinde	
Saptanması .....	169
c- Tek Evreli Üretim - Anormal Bozuk Birimlerin Bulunması .....	174
6- Birden Fazla Evreli Üretim - Üretim Kayıplarının Bulunması .....	176
<b>BÖLÜM EKİ: ORTAK MALİYET KAVRAMI VE ORTAK MALİYETLERİN ORTAK</b>	
<b>ÜRÜNLERE DAĞITILMASI .....</b>	<b>183</b>
<b>ÇALIŞMA SORULARI.....</b>	<b>187</b>
<b>BEŞİNCİ BÖLÜM</b>	
<b>MALİYET HESAPLARI, MALİYETLERİN MUHASEBE KAYITLARINDA İZLENMESİ VE</b>	
<b>RAPORLANMASI.....</b>	<b>197</b>
A. 7/A SEÇENEĞİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ .....	200
B. 7/B SEÇENEĞİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ .....	204
C- ÜRETİM SÜRECİYLE VE ÜRETİLEN MAMULLERİN SATIŞIYLA İLGİLİ BİLANÇO VE	
GELİR TABLOSU HESAPLARI .....	206
1- İlk Madde ve Malzeme Stokları .....	206
2- Yarı Mamuller.....	206
3- Mamuller.....	207
4- Satış Hasılatı .....	207
5- Satılan Mamuller Maliyeti .....	207



<b>KISIM I: 7/A SEÇENEĞİ</b> .....	<b>209</b>
A. 7/A SEÇENEĞİNDE ÜRETİM FONKSİYONU DIŞINDAKİ FONKSİYONLAR İÇİN MALİYET HESAPLARI .....	209
B. SANAYİ ÜRETİM İŞLETMELERİNDE ÜRETİM FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	214
1- Fiili Maliyet Sistemini Kullanan İşletmelerde Üretim Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi .....	214
2- Genel Üretim Giderlerine İlişkin Özellikli Bir Durum: Genel Üretim Giderlerinin Tahmini Olarak Üretim Maliyetine Yüklenmesi .....	226
3- Gider Dağıtımının Muhasebeleştirilmesi .....	229
4- Sipariş Maliyet Sistemi'nde Muhasebe Kayıtları .....	233
5- Evre Maliyet Sistemi'nde Muhasebe Kayıtları .....	236
6- Önceden Saptanan Maliyet Sistemlerinde Maliyet Hesaplarının Kullanımı .....	238
C. HİZMET ÜRETİM İŞLETMELERİNDE ÜRETİM FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	251
<b>KISIM II: 7/B SEÇENEĞİ</b> .....	<b>259</b>
A. SANAYİ İŞLETMELERİNDE ÜRETİM FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	260
B. HİZMET İŞLETMELERİNDE ÜRETİM FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ .....	268
<b>KISIM III: SATIŞLARIN MALİYETİ TABLOSU</b> .....	<b>271</b>
<b>ÇALIŞMA SORULARI</b> .....	<b>276</b>
<b>KAYNAKLAR</b> .....	<b>287</b>

# KISIM I

## MALİYET MUHASEBESİ

---

### A- MALİYET MUHASEBESİNİN UYGULANMA ALANI

Çok farklı şekillerde tanımlanabilen muhasebenin bu tanımlarda ortaya çıkan en temel özelliklerinden birisi muhasebenin bir bilgi sistemi olduğudur. İşletmeyle ilgili karar alacak olanlara işletme hakkında bilgi sunan bir bilim dalı olarak öne çıkan muhasebe, bilgi sunulan kesimler esas alınarak temel iki dala ayrılır. İşletmenin sürdürülebilirliği açısından karar almak durumunda olan ve işletme içinde farklı düzeylerde yönetim görevini icra eden yöneticiler için bilgi sunan muhasebe dalı yönetim muhasebesi olarak adlandırılır. İşletme dışındaki çevrelere bilgi sunan muhasebe dalı ise finansal muhasebedir.

Bu iki muhasebe dalına bilgi üreten genel muhasebe uygulamaları yanında, belirli konu ve alanlara ilişkin daha ayrıntılı ve özellikli çalışmalar gerektiren ve uzmanlık muhasebesi olarak da adlandırılan muhasebe dalları da bulunmaktadır. İnşaat muhasebesi, banka muhasebesi, sigorta muhasebesi gibi örnekler verilebilecek olan uzmanlık muhasebesi alanları arasında öne çıkan en önemli alanlardan birisi maliyet muhasebesidir.

Maliyet, belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıkların parasal tutarı olarak tanımlanır. Bu çerçevede olmak üzere, temel işletme fonksiyonları olarak sayılabilecek tedarik, üretim, pazarlama, yönetim, finansman, araştırma-geliştirme kapsamında yürütülen faaliyetler için kullanılan her türlü kaynağın parasal tutarı, o fonksiyonun yerine getirilmesi için katlanılan maliyeti oluşturur. O halde ticari mal alım satımı ile uğraşan herhangi bir ticaret işletmesi yukarıda sayılan işletme fonksiyonları için maliyetlere katlanırsa bu maliyetleri hesaplamalı ve bunları çeşitli amaçlarla kullanmak üzere raporlamalıdır.

Hizmet veya sanayi üretim sektöründe faaliyet gösteren bir işletme de benzer fonksiyonları yerine getirdiği için bu fonksiyonların maliyetlerini hesaplamalı ve raporlamalıdır. Bu çerçevede maliyet muhasebesi faaliyet gösterdiği sektörden bağımsız olarak her işletmede kullanılan bir muhasebe dalı olarak hem yönetim muhasebesine hem finansal muhasebeye bilgi sunan bir uzmanlık muhasebesi alanıdır. Bununla birlikte maliyet muhasebesi yazınında

ele alınan konuların daha çok sanayi üretim işletmeleri kapsamında olduğu da bir gerçektir. Nitekim maliyet muhasebesi kapsamında gerek muhasebe yazınında incelenen konular gerek işletmelerde karşılaşılan sorunlar ve işletmeler tarafından talep edilen bilgiler birlikte değerlendirildiğinde maliyet muhasebesi açısından özellikli sektörün sanayi üretimi olduğu görülmektedir.

## B- MALİYET MUHASEBESİNİN KULLANIM AMAÇLARI

Maliyet muhasebesinin kullanım amaçları çeşitli şekillerde sıralanabilir. Bu amaçlar, aynı zamanda maliyetlerin ve maliyet muhasebesinin işletmeler açısından taşıdığı önemi de ortaya koyar. Farklı kaynaklarda farklı şekillerde sunulmakla birlikte maliyet muhasebesinin temel iki kullanım amacı olduğu söylenebilir:

- 1- Üretilen mamullerin toplam ve birim maliyetlerini hesaplamak
- 2- Yönetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi çerçevesinde alınacak kararlarda yöneticilere yardımcı olmak (planlama ve bütçeleme faaliyetlerine yardımcı olmak, işletmede gerçekleştirilen faaliyetlerin izlenmesini ve kontrolünü sağlamak, üretim vb. diğer işletme fonksiyonlarıyla ilgili kararlara destek olacak bilgileri üretmek gibi)

### 1- Üretilen Mamullerin Toplam ve Birim Maliyetlerini Hesaplamak

Üretilen mamullerin toplam ve birim maliyetlerinin hesaplanması, maliyet muhasebesini ortaya çıkaran ve kullanılmasını gerekli kılan en temel amaçtır. İşletmeler kâr amaçlı kuruluşlardır. Kârın doğru bir şekilde hesaplanabilmesi için maliyetler doğru hesaplanmalıdır. Döneme ilişkin faaliyet sonucunun saptanması açısından, başka bir deyişle faaliyet döneminin sonunda kâr mı elde edildiği yoksa zarar mı karşılaşıldığı sorusuna cevap bulabilmek için her işletmenin gerçekleştirdiği faaliyetlerin maliyetini hesaplaması bir gerekliliktir. Özellikle işletmelerin ana faaliyet konularından kaynaklanan kâr veya zararın saptanması açısından maliyetler büyük önem taşır. Nitekim ana faaliyetlerden elde edilen hasılat ile bu hasılatın elde edilmesi için katlanılan maliyet arasındaki fark işletmenin ana faaliyetlerinden elde ettiği kârı veya zararı gösterir. Bu açıdan bakıldığında maliyet muhasebesi şu üç konu açısından önemlidir:

- Mamulün üretim maliyetinin hesaplanması
- Mamulün satış fiyatının belirlenmesi
- Kârın hesaplanması

Muhasebenin temel kavramlarından birisi, işletmenin sürekliliği kavramıdır. Bu kavrama göre işletmeler, sonsuza kadar faaliyette bulunacakmış gibi kurulurlar. Bununla birlikte işletmelerin en temel amaçlarından birisi de kâr elde etmektir. İşletmeler sonsuza kadar faaliyette bulunabilirler ancak bunun

en önemli koşulu, işletme ortaklarının düzenli olarak ve tatmin edici bir kâr tutarı elde etmeleridir. Başka bir deyişle, işletme faaliyetleri sonucunda elde edilen kâr tutarı işletme ortakları tarafından yeterli bulunmalıdır.

Üretim işletmeleri açısından ele alındığında; üretilen mamuller için satış kârını belirleyen iki unsur vardır: Satış fiyatı ve üretim maliyeti.

Bu iki unsur kullanılarak iki denklem yazılabilir:

$$\text{Maliyet} + \text{Kâr} = \text{Fiyat} \quad (1)$$

$$\text{Fiyat} - \text{Maliyet} = \text{Kâr} \quad (2)$$

Tam rekabet ortamında fiyat, arz ve talep doğrultusunda piyasada belirlenir. Bu nedenle de işletmeler açısından fiyat sabittir. Uygulamada tam rekabet piyasası tam olarak görülmemekle birlikte işletmelerin piyasada fiyatı belirleme ve saptama gücü sınırlıdır. O halde birinci denklem, daha çok işletmenin monopol olduğu durumlarda kullanılacak bir uygulamaya işaret eder. Piyasada fiyatı belirleme veya yönlendirme gücü ancak piyasada tek ya da çok güçlü olan bir işletme için sözkonusudur. Bu konumdaki bir işletme; üretim yaptıktan sonra hesaplanan maliyet üzerine, tatmin edici bir kâr tutarı ekleyerek fiyatı belirler. Başka bir deyişle, kâr tutarını kendisi belirler. Hedeflenen kâr marjını karşılayacak bir fiyat belirleme gücüne sahip olunabiliyorsa, maliyetler üzerinde çok fazla durulması önemli bulunmayabilir. Kârlılık durumunun doğru analiz edilebilmesi için maliyetin doğru hesaplanması yeterlidir. Satış için çeşitli nedenlerle özel fiyat teklifi verilmesi, açık eksiltme vb. ihalelerde fiyat teklifi verme gibi durumlar da bu denklemin kullanılabilceği diğer uygulamalara örnek gösterilebilir.

Satış fiyatını kendisi belirleyemeyen/etkileyemeyen işletmeler açısından piyasada oluşan fiyat bir veridir. Temel amacı kâr elde etmek olan işletmeler fiyatı etkileyemedikleri için bu işletmelerde kârı artırmanın tek yolu maliyetlerin düşürülmesidir. İşletme üretimini ne kadar düşük maliyetle gerçekleştirirse kârı o kadar artar.

Her iki formülün uygulamasında da maliyetlerin doğru hesaplanması bir gerekliliktir. Gerek fiyatın belirlenmesinde gerek kârlılığın saptanmasında doğru maliyet bilgisine ulaşılmalıdır. Bu nedenlerle maliyetlerin hesaplanması maliyet muhasebesinin temel kullanım amacı olarak öne çıkar. Fiyatın veri kabul edildiği bir ortamda işletme üst yönetimi ve maliyet muhasebesi bölümü yöneticileri fiyat ile maliyet seçenekleri üzerinde çalışmalarını yoğunlaştırmak zorunda olduklarında maliyet üzerine odaklanmayı tercih ederler. Nitekim kârı artırmanın yolu fiyatı yükseltmek değil, maliyeti aşağıya çekmektir. Maliyetler azaltılabildiği sürece kâr tutarı artar.

Günümüz rekabet koşullarında öne çıkan ve maliyetler üzerine odaklanmayı sağlayan bir diğer yaklaşım ise üçüncü bir formülün yazılmasını gerekli kılar:

$$\text{Fiyat} - \text{Kâr} = \text{Maliyet} \quad (3)$$

## KAYNAKLAR

---

- AKDOĞAN, Nalan, **Maliyet Muhasebesi Uygulamaları**, 10. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2018.
- BURSAL, Nasuhi ve Yücel ERCAN, **Maliyet Muhasebesi**, 10. Baskı, Der Yayınları, 2010.
- BÜYÜKMİRZA, Kamil, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, 22. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2017.
- ÇALDAĞ, Yurdakul, **Maliyet Yönetim Muhasebesi Uygulamaları**, 11. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2015.
- KARAKAYA, Mevlüt, **Maliyet Muhasebesi**, 5. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara, 2018.
- SABAN, Metin ve Necmettin ERDOĞAN, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi**, 7. Baskı, Beta Basım Yayın, 2017.
- USLU, M. Selçuk, **Maliyet Muhasebesi**, Gazi Üniversitesi Yayın No: 170, Ankara, 1991.
- YÜKÇÜ, Süleyman, **Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi**, 8. Baskı, Altın Nokta Basım Yayın, 2014.
- YÜKÇÜ, Süleyman, **Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Problemleri**, 5. Baskı, Kitapana Yayınevi, 2018.