

Planların uygulanması sırasında gerçekleşen faaliyet sonuçları muhasebede kaydedilir, sınıflanır, özetlenir ve bütçelerle karşılaştırılarak raporlar hâlinde yöneticilere sunulur. Yöneticilerin burada sağlıklı bir şekilde planlamalarını yapması istifade ettiği bilgilerin doğruluğuna bağlıdır.

Gider Kontrolünün Sağlanması

Günümüzde maliyet muhasebesinin en önemli işlevlerinden biri de gider kontrolünün sağlanmasına yardımcı olmasıdır. Özellikle son yıllarda ekonomik ve teknolojik alanlarda yaşanan değişim ve gelişmeler, işletmeler arasındaki rekabeti de artırmıştır. Teknoloji dâhil birçok gelişmenin etkisiyle birlikte dünya ekonomisinin sınırları kalkmıştır. Diğer bir ifadeyle, işletmelerin rekabet sınırları ülke sınırlarının dışına taşmıştır. Bu ve benzeri değişim ve gelişmeler, esas amacı kâr elde etmek veya ekonomik katma değerlerini artırmak olan işletmeleri önemli derecede etkilemiştir.

Bilindiği üzere kâr kavramının gelir ve gider olmak üzere iki temel değişkeni vardır.

$$Kâr = Gelir - Gider$$

İşletmelerin kârlarını artırmalarının temelde iki yolu vardır. Bunlar;

- Gelirde artış yaratmak,
- Giderde azalış sağlamak.

Gelirde artış yaratabilmek iki değişkene bağlıdır. Bunlar;

$$Gelir = Satış Miktarı \times Birim Satış Fiyatı$$

İşletmelerin gelirlerini artırmak yoluyla piyasada yoğun rekabet olması durumunda çoğu zaman sınırlıdır. Bu şartlar altında üzerinde önemle durulması gereken konu, gider kontrolünü sağlayacak önlemler üzerinde durmaktır.

İşletmeler en azından aynı kalitedeki ürünü, rakiplerine göre daha düşük maliyetle üretip sattıklarında, önemli bir rekabet şansı elde edebileceklerdir. Kaldı ki bu durum bir rekabet şansı olmaktan ziyade günümüz şartlarında piyasada tutunmanın gereği olarak da ifade edilebilir.

Özetle, işletmelerin piyasada tutunabilmelerinin en önemli şartlarından biri, daha kaliteli ürünleri daha düşük maliyetle elde edebilmeleridir. Bu da ancak etkin bir gider kontrolü ile mümkündür. *Etkin bir gider kontrolünün veri ve bilgi kaynağı ise maliyet muhasebesidir.* Maliyet muhasebesi gerek gerçekleşmiş (fiilî) giderleri değişik açılardan (tür, fonksiyon, yer vb.) izleyerek gerekse hedef ya da standart maliyetler belirleyip gerçekleşen rakamlarla karşılaştırarak önemli veri ve bilgiler açısından önemli bir fonksiyonu yerine getirmektedir.



Kâr = Gelir - Gider
Gelir = Satış Miktarı x
Birim Satış Fiyatı

Özel Amaçlı Yönetim Kararlarında Yardımcı Olmak

İşletmelerde yönetim mekanizmasındaki karar vericilerin amacı, maliyetlerin hasılatla en uygun biçimde karşılanması sağlamaktır. İşletmeler faaliyetleri sırasında, karşılaştıkları olağan veya olağanüstü durumlarda, kritik kararların alınması ile karşı karşıya kalabilirler. Kapasite artırma, makine yenileme, mevcut bir mamulün üretiminin durdurulması, yeni bir mamulün üretimine başlanması, şirket birleşmesi gibi kararlar bu kapsamda değerlendirilebilir. Bu tür önemli kararların alınması çoğu zaman çok sayıda alternatifler arasından birinin tercih edilmesini zorunlu kılmaktadır. Özel amaçlı kararlar olarak ifade edilen bu tür rutin olmayan kararların alınması, zamanında ve güvenilir maliyet bilgileri ile mümkün olmaktadır. Bu bilgilerin en önemli kaynağı ise tabi ki maliyet muhasebesidir.

Mamul maliyetlerinin hesaplanması, maliyet muhasebesinin amaç ya da fonksiyonlarından bir tanesidir.

- Hangi mamulün üretimine devam edilsin?
- Hangi fiyatla piyasaya giriş yapılsın?
- Yeni makine ve malzeme satın alınmalı mı veya hangi zaman aralıklarında alınmalı?
- İlgili birim sorumlusu terfi ettirilmeli mi?
- Kriz durumlarında hangi personel işten çıkartılmalı?

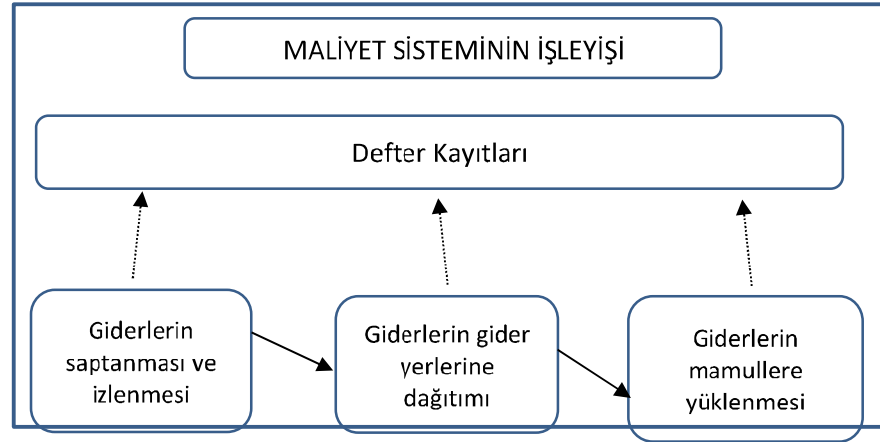
Bu sorulara verilecek doğru cevapların işletme yararları ile örtüşmesi ve bu sorulara ilişkin sağlıklı kararlar alınabilmesi için maliyet muhasebesi sisteminden elde edilecek güvenilir, doğru ve objektif bilgilerle mümkün olmaktadır.

Maliyet muhasebesinin hem finansal muhasebe hem de yönetim muhasebesinin işlerini kolaylaştırmaya yönelik bu amaçları gerçekleştirilirken başlıca iki araca ihtiyaç vardır. **Bunlar; maliyet sistemi ve maliyet analizleridir.**

Maliyet sistemi, işletme giderlerinin ihtiyaç duyulan biçim ve ayrıntıda sınıflandırılarak izlenmesi, bunların gider yerlerine dağıtılması, stok maliyet giderlerinin dönem giderlerinden ve zararlardan ayrılarak üretilen mamul maliyetine yüklenmesi ve bu sayede mamul birim maliyetlerinin belirlenmesi amacıyla kullanılan belgelerden, hazırlanan tablolardan ve tutulan kayıt sisteminden oluşur [12]. Şekil 1.1.'de maliyet sisteminin işleyişi şematik olarak verilmiştir.



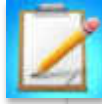
Maliyet muhasebesinin araçları; maliyet sistemi ve maliyet analizleridir.



Şekil 1.1. Maliyet Sisteminin İşleyişi

Kaynak: Büyükmirza, K. (2012). *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*, (17. baskı), Ankara: Gazi Kitabevi.

Maliyet analizleri ise maliyet sisteminden düzenli olarak elde edilen bilgilerin gerektiğinde diğer kaynaklardan sağlanan bilgilerle birleştirilerek çeşitli yönlerden değerlendirilmesine ve yorumlanmasına yönelik çalışmaları kapsar [8].



Bireysel Etkinlik

- Maliyet analizlerinin doğrudan doğruya maliyet muhasebesi alanına mı yoksa yönetim muhasebesi alanına mı girip girmediğini tartışınız.

MALİYET MUHASEBESİNİN İLKELERİ

İşletmelerde muhasebe bilgi sisteminden elde edilen bilgi ve belgelerden beklenen faydanın sağlanabilmesi için muhasebe uygulamalarının standartlaşmış ilkelere göre yapılması gerekir. Eğer belirli bir düzen olmaz ise örneğin uygulanan ilkeler sürekli değiştirilirse yapılacak değerlendirmeler ve yorumlar da farklı veya hatalı olacaktır. Böyle bir durumda, muhasebe uygulamalarından elde edilen bilgiler kullanıcılar için hiçbir fayda sağlamayacaktır.

Maliyet muhasebesi ilkeleri; endüstri işletmelerinin mali durumlarını tespit etmek, ticari, sınai ve ekonomik faaliyetler sonuçlarını gerçekleri yansıtacak biçimde belirleyip kaydetmek, maliyet hesaplarının kesin ve doğru olarak yapılmasını sağlamak amacıyla geliştirilmiş ve genel kabul görmüş ilkelerdir [13].

Maliyet muhasebesinin ilkeleri aşağıda kısaca özetlenmiştir [11]:

Sosyal sorumluluk ilkesi: Maliyet muhasebesinin işletme içi veya işletme dışı paydaşlarına sunacağı her türlü bilgi ve belgeler doğruluk, adalet ve tarafsızlık ilkesi

prensipler göre hazırlanmalıdır. Bu sorumluluk bilincinin dayandığı temel ilke sosyal sorumluluk kavramıdır.

Para ile ölçme ilkesi: Geçmişten bu güne para, ticaretle hem ortak bir değer hem de maliyet hesaplamalarında uygun bir hesap birimi olarak kabul edilmektedir. Bunun için maliyet muhasebesi endüstri işletmelerinin faaliyetlerine ait bilgileri para cinsinden sorumlu bulunduğu kişilere sağlamalıdır.

Belgelere dayanma ilkesi: Objektif bir şekilde hazırlanmış maliyet kayıt ve raporları daima ispatlanabilir belgeler olmalıdır.

Maliyetleri ayırma ilkesi: Doğru bir maliyetleme yapabilmek için bütün maliyetler cinslerine ve mahiyetlerine göre direkt hammadde, direkt işçilik ve genel imalat maliyetleri gibi üretimle ilgili maliyetler, satış, yönetim ve finansman giderleri gibi dönem maliyetleri olarak ayrılmalıdır.

Miktar belirtme ilkesi: Maliyet hesapları yapılırken üretim faktörlerinin ve mamullerin kilogram, ton ve litre gibi belirtilmesi gerekir. Bu sayede, toplam üretimle ilgili harcamaların geçmiş dönemlerle karşılaştırılması kolay olur.

Zaman belirtme ilkesi: Finansal muhasebe belgelerinde belgelerin düzenlendikleri tarihlerin belirtilmesi yeterli iken, maliyet muhasebesinde belgeler düzenlenirken harcamaların ve üretim miktarlarının değer olarak belli bir tarih yerine belirli bir zaman dilimine göre belirtilmesi gerekir.

Direkt maliyet yükleme ilkesi: Yapılan harcamalar maliyet cinsleri, maliyet yerleri ve mamullere mümkün olduğu kadar direkt olarak dağıtılabilmelidir.

Süreklilik ilkesi: İşletmenin sürekliliği kavramına göre maliyetlerin tespiti, dağıtımı ve mamullere yüklenmesi yapılırken seçilmiş olan yöntemin prensip olarak değiştirilmemesi gerekir. Sürekli değiştirilen maliyet hesaplama yöntemleri elde edilen sonuçların yanlış olmasına neden olabilir. Bu durum da cari dönem maliyetleri ile geçmiş dönem maliyetlerini karşılaştırmada sorunlara yol açabilir.

Değerleme ilkesi: Maliyet muhasebesinden elde edilen bilgi ve bulgular değer bakımından o andaki mevcut durumu ortaya koymalıdır. Bu nedenle maliyetlerin hesaplanmasında kullanılan değerleme yöntemleri maliyetleri doğru tespit etmede önemli bir konudur. Örneğin enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde veya düşük olduğu dönemlerde değerleme yöntemlerinin aynı olması yanıltıcı sonuçlar verebilir.



Maliyet muhasebesinin ilkeleri:
sosyal sorumluluk,
para ile ölçme,
belgelere dayanma,
maliyetleri ayırma,
miktar ve zaman belirtme, direkt maliyet yükleme, süreklilik, değerlendirme.



Özet

• MALİYET MUHASEBESİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

- Genel olarak maliyet muhasebesi alanındaki gelişmeleri tarihsel olarak aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:
- Maliyet muhasebesi alanındaki ilk çalışmalara 1800'lü yıllarda Amerika Birleşik Devletleri'nde başlanmıştır.
- Modern maliyet muhasebesi teknikleri General Motors tarafından 1920'li yıllarda geliştirmiştir.
- 1929'da İngiltere'de Ulusal Demir Çelik Üreticileri Federasyonu'nun yıllık toplantısında "Standart Maliyet Hesaplama Sistemi" fikri ilk olarak ortaya atılmıştır.
- 1947'de Maliyet Muhasebecileri Birliği'nin yayınladığı bültende Hamilton Church'un ortaya attığı tam maliyetleme sisteminin en modern maliyetleme sistemi olduğu vurgulanmıştır.
- Esnek bütçe terimi ilk olarak 1940'ların başlarında ortaya çıkmıştır.
- General Electric 1960 yılında, genel üretim giderlerini daha iyi dağıtabilmek için faaliyete dayalı maliyetleme sistemini kullanmıştır.
- Başa baş analizleri 1950'lerde kullanılmaya başlanmış, muhasebeciler 1960'larda Maliyet-Hacim-Kâr analizleriyle birlikte başa baş analizini geliştirmişlerdir.
- 1980-2000 yılları arasında önemli ölçüde bilgisayar kontrollü esnek üretim teknolojisi maliyetler üzerinde uygulanmaya başlanmıştır.

• MALİYET MUHASEBESİNİN TANIMI ve ÖNEMİ

- Özellikle son yıllarda üretim teknolojisi alanında yaşanan gelişmeler, maliyet muhasebesinin önemi artırmıştır. Küresel ticareti etkileyebilecek düzenlemelerin yapılması, işletmelerin faaliyet alanlarının genişlemesini sağlamıştır. Bu durum da kaliteli üren veya hizmetlerin daha düşük maliyetlerle üretilmesini zorunlu hâlâ getirmiştir. Bu da işletme sahip veya yöneticilerinin maliyet ve maliyet muhasebesi konularına daha fazla önem vermelerine yol açmıştır.
- Maliyet muhasebesi; bir işletmede üretilen mal veya hizmet birimlerinin elde edilmesi ve bunların alıcılara ulaştırıp paraya dönüştürülmesi için işletmenin yaptığı fedakârlığın parasal ölçüsünü gösteren maliyetlerin hangi giderlerden oluştuğunu belirleyen, söz konusu giderleri; türleri, fonksiyonları ve gider yerleri açısından hesap planındaki sınıflandırma çerçevesinde kaydedip izleyen, bu bilgilerin inceleme ve yorumunun yapılmasına imkân verecek raporların hazırlanmasını ve maliyetlerin kontrolünü amaçlayan işlemler bütünüdür

• MALİYET MUHASEBESİ FAALİYETLERİ

- Maliyet muhasebesi faaliyetleri maliyet muhasebesi sistemini oluşturmaktadır. Bu sistem ise maliyetlerin ölçülmesi, kaydedilmesi, analizi ve raporlanması olmak üzere dört ayrı faaliyetten oluşmaktadır.



Özet(devamı)

•MALİYET MUHASEBESİNİN ÖZELLİKLERİ

- Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini kapsamakla birlikte daha geniş bir etkilene alanı bulunmaktadır.
- Hem işletme içi hem de işletme dışı bilgi kullanıcılarına özel bilgiler sunar.
- Maliyet muhasebesinde maliyet bilgilerinin tutar yönü kadar miktar yönü de önemlidir.
- Maliyet muhasebesi bilgileri gerek işletme bütününe gerekse alt birimlerine yönelik ayrıntıları gösterir.
- Maliyet bilgilerinin kullanım alanlarında kesinlikten ziyade hız faktörü önemlidir.
- Maliyet muhasebesi bilgileri tek başına geçmiş bilgileri göstermekten ziyade geleceğe dönük bilgileri de sunar.

•MALİYET MUHASEBESİNİN GÖREVLERİ

- Üretimlerin maliyetlerini belirlemek,
- Kontrol aracı olmak,
- Planlamaya yardımcı olmak.

•MALİYET MUHASEBESİ İLE FİNANSAL MUHASEBE ARASINDAKİ İLİŞKİ

- Finansal muhasebe satın aldığı ürün üzerinde hiçbir değişiklik yapmadan direkt müşterilerine ulaştıran işletmeler için geçerlidir. Maliyet muhasebesini ise mal ve hizmet üreten işletmeler kullanmaktadır. Her iki muhasebe türü arasında yakın bir ilişkinin olduğu kadar aynı zamanda önemli farklılıklarında olduğu söylenebilir. Gerek maliyet muhasebesinin gerekse finansal muhasebenin amaçlarına ulaşabilmeleri için birbirleri ile uyum içinde olmaları gerekir.

•MALİYET MUHASEBESİ İLE YÖNETİM MUHASEBESİ ARASINDAKİ İLİŞKİ

- Her iki muhasebe türünün konuları kesin bir şekilde bölünmemiştir. Hem yönetim muhasebesinin hem de maliyet muhasebesinin başlıca ilgi alanları iç plan, kontrol, maliyetler ve üretimle ilgili diğer bilgilerdir. Ancak yönetim muhasebesinin konusu daha geniş ve tekniktir.

•MALİYET MUHASEBESİNİN AMAÇLARI VE ARAÇLARI

- Amaçları; toplam ve birim maliyetleri hesaplamak, planlamaya yardımcı olmak, gider kontrolünü sağlamak ve özel amaçlı yönetim kararlarında yardımcı olmaktır. Araçları ise maliyet sistemi ve maliyet analizleridir.

•MALİYET MUHASEBESİNİN İLKELERİ

- Sosyal sorumluluk,
- Para ile ölçme,
- Belgelere dayanma,
- Maliyetleri ayırma,
- Miktar belirtme,
- Zaman belirtme,
- Direkt maliyet yükleme,
- Süreklilik,
- Değerleme

DEĞERLENDİRME SORULARI

1. Amerikan ekonomisine yardımcı olan modern maliyet muhasebesi teknikleri 1920'li yıllarda aşağıdakilerden hangisi tarafından geliştirilmiştir?
 - a) General Electric
 - b) IBM
 - c) General Motors
 - d) Visicalc
 - e) Ulusal Demir Çelik Üreticileri Federasyonu
2. Maliyet muhasebesi aşağıdaki hangi işletmeler açısından en önemlidir?
 - a) Marketler
 - b) Küçük işletmeler
 - c) Üretim işletmeleri
 - d) Ticari işletmeler
 - e) Pazarlama işletmeleri
3.
 - I. Maliyetlerin ölçülmesi
 - II. Maliyetlerin kaydedilmesi
 - III. Maliyetlerin analizi

Yukarıda verilenlerden hangisi veya hangileri maliyet muhasebesi faaliyetleri arasında yer alır?

 - a) Yalnız I
 - b) Yalnız II
 - c) I ve II
 - d) I ve III
 - e) I, II ve III
4. Aşağıdaki muhasebe türlerinden hangisi yalnızca işletme içi gruplara bilgi sağlar?
 - a) Finansal muhasebe
 - b) Şirketler muhasebesi
 - c) Sigorta muhasebesi
 - d) Maliyet muhasebesi
 - e) Mali muhasebe

5. Maliyet muhasebesi ile ilgili aşağıda verilen ifadelerden hangisi yanlıştır?

- a) Tutarlar tahmini olabilir.
- b) Para dışı öğelerde kullanılır.
- c) Yönetim için yararlılık ve beklentiler önemlidir.
- d) İç gruplara bilgi verir.
- e) Bütün işletmeler maliyet muhasebesini tutmak zorundadır.

6. Maliyet muhasebesinin amaçları arasında aşağıdakilerden hangisi yer almaz?

- a) Toplam ve birim maliyetleri hesaplamak
- b) İşletmenin belirli bir andaki durumunu görmek
- c) Planlamaya yardımcı olmak
- d) Gider kontrolünü sağlamak
- e) Özel amaçlı yönetim kararlarında yardımcı olmak

7. I. Ticari işlemlerin usulüne uygun olarak kaydedilmesi

II. Mamullerin birim maliyetlerinin hesaplanması

III. İşletmenin borçlarına ait ödeme planlarının yapılması

Yukarıdakilerden hangisi ya da hangileri maliyet muhasebesinin amaçları arasında yer alır?

- a) Yalnız I
- b) Yalnız II
- c) I ve II
- d) I ve III
- e) I, II ve III

8. Yeni bir mamulün üretimine başlanması, şirket birleşmesi, yeni makine ve teçhizatın alınıp alınmaması durumu maliyet muhasebesinin aşağıdaki hangi amacı kapsamında değerlendirilir?

- a) Maliyetlerin kontrolünü sağlamak
- b) Planlamaya yardımcı olmak
- c) Birim mamul maliyetin hesaplanmasını sağlamak
- d) Özel yönetim kararlarında yardımcı olmak
- e) Finansal tabloları hazırlamak

Maliyet Muhasebesine Giriş

9. Aşağıdakilerden hangisi toplam ve birim maliyetlerin bilinmesinin sağlayacağı yararlarından biri değildir?

- a) Mali tabloların hazırlanması
- b) Mamulün satış fiyatının belirlenmesi
- c) Rekabet üstünlüğü
- d) Envanter değerlemesi
- e) Gelirin ölçülmesi

10. Aşağıdakilerden hangisi maliyet muhasebesi ile ilgili özel amaçlı yönetim kararları kapsamında yer almaz?

- a) Makine yenileme
- b) Mevcut bir mamulün üretiminin durdurulması
- c) Yeni bir mamulün üretimine başlanması
- d) Şirket birleşmesine karar verme
- e) Personel eğitimi