

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



**ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET
MUHASEBESİ KULLANIM
DÜZEYLERİNİN VE STOK DEĞERLEME
YÖNTEMLERİNİN BELİRLENMESİ: VAN
İLİ ÖRNEĞİ**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN HAZIRLAYAN
Dr. Öğr. Üyesi A. Fethi DURMUŞ Ali AKSÜT

MALATYA - 2018

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

**ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ KULLANIM
DÜZEYLERİNİN VE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNİN
BELİRLENMESİ: VAN İLİ ÖRNEĞİ**

Hazırlayan

ALİ AKSÜT

Danışman

Dr. Öğrt. Üyesi Ahmet Fethi DURMUŞ

MALATYA – 2018


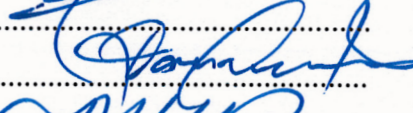

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

**Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi
Kullanım Düzeylerinin ve Stok Değerleme
Yöntemlerinin Belirlenmesi:
Van İli Örneği**

DANIŞMAN
Dr. Öğretim Üyesi
A. Fethi DURMUŞ

HAZIRLAYAN
Ali AKSÜT

Jürimiz 28.12.2018 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda bu yüksek lisans ~~tezi~~ doktora tezini (oybirliği ~~oyçokluğu~~) ile başarılı bulunarak İşletme Anabilim, Muhasebe Bilim dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir. Finansman

Jüri Üyelerinin Unvan Ad Soyadı	İmzası
1. Prof. Dr. Fikret OTLU.....	
2. Dr. Öğr. Üyesi Özcan DEMİR.....	
3. Dr. Öğretim Üyesi A. Fethi DURMUŞ.....	
4.	
5.	

İNönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun tarih vesayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof. Dr. Mehmet KUBAT
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

ONUR SÖZÜ

Dr. Öğrt. Üyesi Ahmet Fethi DURMUŞ' un danışmanlığında yüksek lisans tezi olarak hazırladığım **“Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeylerinin ve Stok Değerleme Yöntemlerinin Belirlenmesi: Van İli Örneği”** başlıklı bu çalışmanın bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın tarafımdan yazıldığını ve yararlandığım bütün yapıtların hem metin içinde hem de kaynakçada yöntemine uygun biçimde gösterilenlerden oluştuğunu belirtir, bunu onurumla doğrularım.

Ali AKSÜT

BİLDİRİM

Hazırladığım tezin tamamen kendi çalışmam olduğunu ve her alıntıya kaynak gösterdiğimi taahhüt eder, tezimin kâğıt ve elektronik kopyalarının İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü arşivlerinde aşağıda belirttiğim koşullarda saklanmasına izin verdiğimi onaylarım.

- Tezimin tamamı her yerden erişime açılabilir.
- Tezim sadece İnönü Üniversitesi yerleşkelerinden erişime açılabilir.
- Tezimin 4 ay süreyle erişime açılmasını istemiyorum. Bu sürenin sonunda uzatma için başvuruda bulunmadığım takdirde, tezimin / raporumun tamamı her yerden erişime açılabilir.

Ali AKSÜT

ÖZET

İktisadi hayatın gelişmesiyle aynı tür mamul ve hizmet üreten işletmelerin sayısında da ciddi bir artış meydana gelmiştir. İşletmeler için üretim yapmak, üretim miktarını artırmak, kaliteli ürün meydana getirmenin yanında rekabet ve piyasada tutunmak öncelikli konular arasına girmiştir. İşletme yöneticileri artan rekabet ortamında piyasada tutunabilmek, faaliyetlerinin devamlılığını sağlayabilmek için aynı kalitede ürünü daha düşük maliyetle üretmek zorunda kalmışlardır. Bu sebeple maliyet kavramı daha önemli hale gelmiştir. İşletme yöneticileri rekabet avantajı elde edebilmek, maliyetleri en aza indirebilmek, maliyetleri kontrol altına alabilmek için doğru ve güvenilir bilgileri sunacak maliyet muhasebesi sistemine ihtiyaç duymaktadırlar.

Bu çalışmada, Van ilinde faaliyet yürüten üretim işletmelerinde maliyet muhasebesi kullanım düzeylerinin ve stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesi amacıyla bir araştırma yapılmıştır. Bu doğrultuda ilk olarak birinci bölümde maliyet muhasebesi ile ilgili kavramlar açıklanmıştır. İkinci bölümde stok değerlendirme yöntemlerinden bahsedilmiştir. Üçüncü bölümde ise Van ilinde faaliyet yürüten üretim işletmelerinin maliyet muhasebesi kullanım düzeyinin belirlenmesi amacıyla uygulanan anket çalışmasından elde edilen verilere ve bulgulara yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Üretim İşletmeleri, Maliyet Muhasebesi, Stok Değerleme Yöntemleri,

ABSTRACT

With the development of economic life, there has been a significant increase in the number of enterprises producing the same type of products and services. Besides, making production for businesses, increasing production quantity, creating quality products, competition and keeping on the market are among the crucial issues. Business executives had to produce the same quality product at a lower cost to keep the market in a competitive environment and to ensure the continuity of their activities. For this reason, the concept of cost has become more critical. Business managers need a cost accounting system that will provide accurate and reliable information to get a competitive advantage, minimize costs, and control costs.

In this study, determination of inventory evaluation methods in the enterprises located in Van province and their usage level of cost accounting were investigated. In this respect, the first part explains the concepts related to cost accounting. In the second part, stock evaluation methods were described. The third part includes the data and findings obtained from the survey carried out to determine the cost accounting and usage levels of the production enterprises operating in Van province.

Key words: Cost Accounting, Inventory Evaluation Methods, Production Enterprises

İÇİNDEKİLER

KABUL ONAY	iii
ONUR SÖZÜ.....	iv
BİLDİRİM.....	v
ÖZET	vi
ABSTRACT.....	vii
İÇİNDEKİLER	viii
TABLolar LİSTESİ	xi
KISALTMALAR	xv
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

MALİYET MUHASEBESİ

1.1. Maliyet Muhasebesinin Tanımı ve Amaçları.....	3
1.2. Maliyet Muhasebesi İle İlgili Kavramlar	4
1.3. Maliyet Muhasebesinde Üretim Maliyeti Hesaplama Aşamaları.....	6
1.3.1. Maliyet Türleri.....	6
1.3.1.1. Maliyetlerin Çeşit Esasına Göre Sınıflandırılması	7
1.3.1.2. Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması	8
1.3.1.3. Maliyetlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkisine Göre Sınıflandırılması	8
1.3.2. Gider Yerleri	9
1.3.3. Gider Yüklenicileri	10
1.4. Maliyet Sistemi Oluşturma Ve Maliyet Hesaplama Yöntemleri	10
1.4.1. Maliyet Sistemi Oluşturma	10
1.4.2. Maliyet Hesaplama Yöntemleri.....	12
1.4.2.1. Geleneksel Maliyet Yöntemleri.....	12
1.4.2.1.1. Maliyelerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri	12
1.4.2.1.1.1. Tam Maliyet Yöntemi	12
1.4.2.1.1.2. Değişken Maliyet Yöntemi.....	13
1.4.2.1.1.3. Normal Maliyet Yöntemi	13
1.4.2.1.1.4. Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi	14
1.4.2.1.2. Maliyetlerin Belirlenme Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri ..	14

1.4.2.1.2.1. Fiili (Gerçek) Maliyet Yöntemi	14
1.4.2.1.2.2. Tahmini Maliyet Yöntemi.....	15
1.4.2.1.2.3. Standart Maliyet Yöntemi	15
1.4.2.1.3. Üretim Şekline Göre Maliyet Yöntemleri	16
1.4.2.1.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi	16
1.4.2.1.3.2. Evre (Safha) Maliyet Yöntemi.....	17
1.4.2.2. Çağdaş Maliyet Yöntemleri	18
1.4.2.2.1. Hedef Maliyetleme Yöntemi.....	18
1.4.2.2.2. Kaizen Maliyetleme Yöntemi	19
1.4.2.2.3. Kalite Maliyet Yöntemi.....	20
1.4.2.2.4. Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi	21
1.4.2.2.5. Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi	22

İKİNCİ BÖLÜM

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

2.1. Stok Kavramı Ve Sınıflandırılması	23
2.1.1. Stok Tanımı.....	23
2.1.2. Stok Hesaplarının Türkiye Muhasebe Standartları ve Tek Düzen Hesap Planı Doğrultusunda Sınıflandırılması.....	24
2.2. Stok Değerleme İşlemleri.....	26
2.2.1. Değerlemenin Tanımı	26
2.2.2. Değerleme Zamanı.....	27
2.2.3. Değerleme İlkeleri	27
2.2.4. Değerleme Ölçüleri.....	29
2.2.4.1. Vergi Usul Kanunu' na Göre Değerleme Ölçüleri.....	29
2.2.4.2. TMS / TFRS Açısından Değerleme Ölçüleri	34
2.3. Stok Değerleme Yöntemleri	36
2.3.1. Maliyet Bedeli İle Değerleme Yöntemleri	36
2.3.1.1. Gerçek (Has, Fiili) Maliyet Yöntemi	36
2.3.1.2. Ortalama Maliyet Yöntemi	37
2.3.1.3. İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO).....	38
2.3.1.4. Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LIFO).....	39

2.3.1.5. Standart Maliyet Yöntemi.....	39
2.3.1.6. En Yüksek Fiyatla Giren İlk Çıkar Yöntemi (HIFO)	40
2.3.1.7. İlk Gelecek Olan İlk Çıkar Yöntemi (NIFO)	40
2.3.2. Piyasa Değeri İle Değerleme Yöntemi	40
2.3.3. Maliyet Veya Piyasa Fiyatından Düşük Olanı İle Değerleme Yöntemi..	41
2.3.4. Brüt Kâr Metodu İle Değerleme Yöntemi.....	41
2.3.5. Perakende Fiyatla Değerleme Yöntemi	42
2.3.6. Normal (Temel) Stok Değeri İle Değerleme Yöntemi	42
2.4. Değerleme Yöntemi Seçilirken Dikkate Alınması Gereken İlkeler	43

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VAN İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİNİN KULLANILMA DÜZEYLERİNİN VE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNİN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

3.1. Araştırmanın Amacı	45
3.2. Araştırmanın Yöntemi.....	45
3.3. Araştırmanın Evren Ve Örneklemi.....	46
3.4. Araştırmanın Hipotezleri	46
3.5. Verilerin Analizi Ve Edilen Bulgular	47
3.5.1. İşletmelerin Demografik Özellikleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri	48
3.5.2. İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Sistemleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri	52
3.5.3. İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri	61
3.5.4. Hipotezlerin Test Edilmesi.....	70
SONUÇ VE ÖNERİLER	79
KAYNAKÇA.....	83
EKLER	90

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Güvenilirlik Analizi.....	48
Tablo 2: Araştırmaya Katılan Kişilerin İşletmedeki Görevlerine Göre Dağılımı.....	48
Tablo 3: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Sektöre Göre Dağılımı	49
Tablo 4: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Üretim Şekillerine Göre Dağılımı.....	49
Tablo 5: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı	50
Tablo 6: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Hukuki Statülerine Göre Dağılımı	50
Tablo 7: Araştırmaya Katılan İşletmelerde Çalışan Sayılarına Göre Dağılımı	50
Tablo 8: Araştırmaya Katılan İşletmelerde Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunma Durumuna Göre Dağılımı	51
Tablo 9: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Konusunda Yeterli Uzman Personel İstihdam Etme Durumuna Göre Dağılımı	51
Tablo 10: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Maliyet Muhasebesini Kullanım Amaçlarına Göre Dağılımı	52
Tablo 11: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Hesaplarına Göre Dağılımı	53
Tablo 12: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Maliyetlendirmede Kullanılan Hesap Dönemine Göre Dağılımı	53
Tablo 13: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kapsamına Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı	54
Tablo 14: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Saptanma Zamanına Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı.....	54
Tablo 15: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Üretim Biçimine Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı	55
Tablo 16: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Çağdaş Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı	55
Tablo 17: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Giderleri Muhasebeleştirirken Direkt Ve Endirekt Ayrımı Yapmasına Göre Dağılımı.....	56
Tablo 18: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Gider Yeri Ayrımı Yapmasına Göre Dağılımı	56
Tablo 19: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımında Kullandıkları Yönteme Göre Dağılımı	56

Tablo 20: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Genel Üretim Giderlerinin Maliyetlere Yüklenmesinde Kullandıkları Dağıtım Anahtarlarına Göre Dağılımı	57
Tablo 21: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Stoklarını Hangi Prensiplere Göre Değerleme Yaptıklarına Göre Dağılımı	57
Tablo 22: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Stok Değerleme Yöntemlerine Göre Dağılımı	58
Tablo 23: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Stok Değerleme Yöntemlerini Belirlerken En Çok Dikkat Ettikleri Kriterlere Göre Dağılımı	59
Tablo 24: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Madde Ve Malzeme Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı.....	60
Tablo 25: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Yarı Mamul Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı.....	60
Tablo 26: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı	60
Tablo 27: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Fiyatlandırma Politikalarına Göre Dağılımı.....	61
Tablo 28: “İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Bilgisine Gerekli Önem Verilmektedir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	61
Tablo 29: “İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Verileri Etkin Bir Biçimde Kullanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	62
Tablo 30: “Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyeti Doğru Olarak Hesaplanmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	62
Tablo 31: “Fiyat Belirlemede Maliyet Bilgilerinden Yararlanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	63
Tablo 32: “Teknolojinin Gelişmesi Maliyet Sistemlerinden Yararlanmayı Kolaylaştırır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	63
Tablo 33: “İşletmelerde Maliyet Bilgilerinin İzlenmesi, Analizi Ve Kontrolü İçin Finansal Muhasebe Bölümünün Varlığı Yeterlidir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	64
Tablo 34: “Stok Sayımı Maliyetlerin Kontrolü İçin Önemli Bir Ölçüttür.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	65

Tablo 35: “Muhasebe Servisi Çalışanlarının Maliyet Muhasebesi Bilgi Düzeyi Yüksek” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	65
Tablo 36: “Yöneticiler Karar Alırken Maliyet Bilgilerinden Faydalanmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	66
Tablo 37: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Birim Maliyetlerin Hesaplanması İçin Gerekli” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	66
Tablo 38: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Giderlerin Kontrol Altına Alınması İçin Gerekli” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	67
Tablo 39: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Planlama Yapmak Ve Karar Almak İçin Gerekli” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	67
Tablo 40: “Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Geleneksel Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	68
Tablo 41: “Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Çağdaş Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı	69
Tablo 42: “Maliyet Muhasebesi Konusunda Yeni Bir Yöntemin Geliştirilmesine İhtiyaç Duyulmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı.....	69
Tablo 43: İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Sektör İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	70
Tablo 44: İşletmelerin Üretim Şekli İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	71
Tablo 45: İşletmelerin Faaliyet Yılları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	71
Tablo 46: İşletmelerin Hukuki Yapıları İle Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunması Arasındaki İlişki	72
Tablo 47: İşletmelerin Hukuki Yapıları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	72
Tablo 48: İşletmelerin Personel Sayıları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	73
Tablo 49: İşletmelerde Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	73

Tablo 50: İşletmelerde Maliyet Hesaplama Konusunda Uzmanlık Bilgisi Olan Personel Çalıştırması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	74
Tablo 51: İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Kullanım Amacı İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	74
Tablo 52: İşletmelerin Kullandığı Geleneksel Maliyet Yöntemleri İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	75
Tablo 53: İşletmelerin Çağdaş Maliyet Yöntemlerini Kullanması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	75
Tablo 54: İşletmelerin Kullandığı Stok Değerleme Yöntemi İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	76
Tablo 55: İşletmelerin Stok Değerleme Yöntemini Belirleme Prensipleri İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki.....	76
Tablo 56: İşletmelerin Mamul Stok Miktarı İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	77
Tablo 57: İşletmelerin Mamul Fiyatlandırma Politikaları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki	77
Tablo 58: Hipotezlerin Kabul / Red Durumu	78

KISALTMALAR

FIFO	: İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi
HIFO	: En Yüksek Fiyatla Giren İlk Çıkar Yöntemi
IASB	: Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu
LIFO	: Son Giren İlk Çıkar Yöntemi
MSUGT	: Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
NIFO	: İlk Gelecek Olan İlk Çıkar Yöntemi
SDFTM	: Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
SMY	: Stratejik Maliyet Yönetimi
TDHP	: Tek Düzen Hesap Planı
TFRS	: Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TMS	: Türkiye Muhasebe Standartları
TMSK	: Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu
TTK	: Türk Ticaret Kanunu
UFRS	: Uluslararası Finansal Raporlama Standartları
UMS	: Uluslararası Muhasebe Standartları
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Günümüzde iletişim ve teknoloji alanında yaşanan gelişmeler neticesinde, ekonomik bakımdan ülkeler arasında sınırların kalkmış olması, işletmelerin ulusal ve uluslararası alanda rekabetini artırmaktadır. Rekabet ile kar marjlarındaki düşüş, işletmelere daha düşük maliyetle daha kaliteli ürün ve hizmet üretme zorunluluğu getirmektedir. Ekonomik değerlerin elde edilmesi ve üretilmesinde önemli bir değer olan maliyet, karar alma sürecinde göz önünde bulundurulması gereken önemli bir bilgi unsurudur.

Temel işlevi bilgi üretmek olan muhasebe, işletmelerin belirli kural ve ilkeler doğrultusunda mali nitelikteki bilgilerinin elde edilmesini ve elde edilen bu bilgileri ihtiyaç duyanlara sunan bir sistemdir. Muhasebe bilgi sisteminin bir alt sistemi olan maliyet muhasebesi, dünyada küreselleşmeyle beraber yaşanan sıkı rekabet ortamında işletmelere rekabet edebilmelerine fayda sağlayacak maliyet bilgilerini sunmaktadır. Daha kapsayıcı bir ifade ile maliyet muhasebesi, maliyetlerin, hangi gider unsurlarından meydana geldiğini belirleyen, gider unsurlarının çeşitlerini, işlevlerini ve gider yerleri bakımından tek düzen hesap planında yer alan sınıflandırma çerçevesinde kaydedilmesine ve karar alma süreçlerinde fayda sağlayacak raporların oluşturulmasına ve maliyetlerin kontrol edilmesine olanak sunan bir hesap ve kayıt sistemidir. Dolayısıyla işletmelerde, mamul veya hizmetlerin üretilmesinden müşterilere teslim edilinceye kadar katılan parasal fedakârlıkların tümünden oluşan maliyetler, maliyet muhasebesi aracılığı ile hesaplanmakta ve kayıt altına alınmaktadır.

İktisadi hayatın gelişmesiyle aynı tür mamul ve hizmet üreten işletmelerin sayısında da ciddi bir artış meydana gelmiştir. İşletmeler için üretim yapmak, üretim miktarını artırmak, kaliteli ürün meydana getirmenin yanında rekabet ve piyasada tutunmak öncelikli konular arasına girmiştir. İşletme yöneticileri artan rekabet ortamında piyasada tutunabilmek için maliyetleri azaltmak, kontrol altında tutmak zorunda kalmışlardır. Bu nedenle üretim işletmelerinin, maliyetleri azaltabilmek ve kontrol altında tutabilmek için öncelikle maliyetleri doğru ve tam olarak hesaplama zorunlulukları vardır.

Van ilinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinde maliyet muhasebesinin kullanım düzeyinin ve stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesini amaçlayan bu

çalışmada, işletmelerin üretilen malların birim maliyetlerinin doğru olarak hesaplanması, fiyatlama kararlarının alınması, işletme faaliyetlerinin planlanması ve kontrolüne olanak sağlaması için maliyet muhasebesinden ne ölçüde faydalandığı tespit edilmeye çalışılmıştır. Ayrıca işletmelerin varlıkları arasında en önemli kalemlerinden biri olan stokların hangi yöntemler kullanılarak değerlemeye tabii tutulduğu da çalışma kapsamında araştırılmıştır.

Bu bağlamda tez çalışmasının birinci bölümünde, maliyet muhasebesinin tanımı, amaçları, maliyet muhasebesi ile ilgili temel kavramlar, üretim maliyeti hesaplama aşamaları, maliyet sistemi oluşturma ve maliyet hesaplama yöntemlerine yer verilmiştir.

Tez çalışmasının ikinci bölümünde, stok kavramı ve sınıflandırılması, stok değerlendirme işlemleri, stok değerlendirme yöntemleri ve değerlendirme yönteminin seçilmesinde göz önünde tutulacak ilkelere yer verilmiştir.

Tez çalışmasının üçüncü bölümünde ise Van ilinde faaliyet gösteren üretim işletmelerine uygulanan anket sonuçları analiz edilmiş ve araştırma sonucu elde edilen sonuçlara yer verilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

MALİYET MUHASEBESİ

1.1. Maliyet Muhasebesinin Tanımı ve Amaçları

Son yüzyılda gittikçe artan endüstri işletmelerinde üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanması bilimsel yöntemlerle yapmak kaçınılmaz bir hale gelmiştir.

İktisadi hayatın gelişmesiyle aynı tür mamul ve hizmet üreten işletmelerin sayısında da ciddi bir artış meydana gelmiştir. İşletmeler için üretim yapmak, üretim miktarını artırmak, kaliteli ürün meydana getirmenin yanında rekabet ve piyasada tutunmak öncelikli konular arasına girmiştir. İşletme yöneticileri artan rekabet ortamında piyasada tutunabilmek için maliyetleri azaltmak, kontrol altında tutmak zorunda kalmışlardır.

Bu nedenle maliyet muhasebesi, özellikle mamul ve hizmet üreten işletmelerde önemli bir muhasebe türü haline gelmiştir.

Maliyet muhasebesi, üretim işletmelerinde üretim yapmak için gereken her türlü değer hareketlerini kaydeden, sınıflandıran, raporlayan ve yorumlayan, maliyetleri üretimi gerçekleştirilen mamul çeşidi ve miktarı dikkate alınarak hesaplayan işlemlerin tamamıdır (Çetiner,2010: 10).

Daha kapsayıcı bir tanımlama ile maliyet muhasebesi, bir işletmede üretimi gerçekleştirilen mal ve hizmet unsurlarının elde edilmesi ve bunların alıcılara aktarılıp paraya dönüştürülmesi maksadıyla, işletmenin katlandığı fedakârlıkların parasal değerini gösteren maliyetlerin, hangi giderlerden meydana geldiğini ölçen, sözü edilen giderleri; fonksiyonları, türleri ve gider yerleri bakımından hesap planında yer alan sınıflandırma çerçevesinde kaydederek gözetleyen, bu verilerin inceleme ve yorumlanmasına imkân sağlayacak raporların hazırlanmasını ve giderlerin kontrol edilmesini amaçlayan işlemler bütünüdür. Özetle maliyet muhasebesi, maliyet hesaplama (ölçüm) ve maliyet kayıt sistemleri bütünüdür. Bu sistemler, maliyet muhasebesinin alt bilgi sistemlerinin oluşmasını sağlamaktadır (Abdioğlu, 2016: 3).

Ekonomik hayatta yaşanan değişim ve gelişimden maliyet muhasebesi de nasibini almıştır. Geçmişte maliyet muhasebesi, maliyetlerin belirlenmesi ve stok kontrolünün

sağlanmasını amaç edinmişti günümüzde ise yaşanan hızlı değişim maliyet muhasebesinin amaçlarında bir takım değişikliklere sebep olmuştur. Maliyet muhasebesinin amaçlarını aşağıdaki şekilde sıralayabiliriz (Akdoğan, 2015: 6);

- Üretilen mal ve hizmetlerin birim maliyetini belirlemek,
- Stokların değerlendirilmesini sağlamak,
- Planlamanın yapılmasına yardımcı olmak,
- Gider kontrolünü sağlamak ve maliyetlerin düşürülmesini sağlayacak yöntemleri geliştirmek,
- İşletme yöneticilerinin alacağı özel amaçlı kararlarda maliyetle ilgili düzenli, etkili ve güvenilir bilgileri sağlamak.

1.2. Maliyet Muhasebesi İle İlgili Kavramlar

Günlük yaşamda sıklıkla kullandığımız gider, maliyet, harcama ve zarar kavramları genellikle karıştırılmakta, birbirlerinin yerine yanlış kullanılmaktadır. Maliyet muhasebesinde önemli olan bu kavramların tek tek açıklanması ve aralarındaki ilişkinin ortaya konması önem arz etmektedir (Karakaya, 2014: 14).

İşletmelerin kuruluş amaçları arasında faaliyet konularını devam ettirebilmek ve bunu sağlayabilmek için de gelir elde etmek zorundadır. İşletmeler yaşamlarını gelir elde ederek sürdürürler. İşletme için gelir ekonomik bir fayda anlamına gelmektedir. İşletme elde edeceği gelirler karşılığında bir takım fedakârlıklara da katlanırlar.

Örneğin, bir işletme üretim faaliyetinde bulunabilmek için; ilk madde ve malzeme, işçilik, enerji gibi bir takım varlık ve hizmet unsurlarını tüketir. Aynı şekilde bir ticaret işletmesi de ticari faaliyetini sürdürebilmek için; malzeme, kira, elektrik, su, işçilik gibi fedakârlıklara katlanmak zorunda kalır. Katlanılan bu fedakârlıkların ekonomik fayda sağlamasına, doğrudan katkısı olabileceği gibi dolaylı katkısı da olabilir (Karakaya, 2014: 14).

Gider, genel tanımıyla faaliyetlerini sürdürebilmeleri veya gelir elde edebilmeleri için işletmenin belli bir dönemde tüketilen varlık ve hizmetlerin malî tutarıdır (Karakaya, 2014: 15).

Yukarıda yer alan bilgilerden yola çıkarak bir giderden bahsedebilmek için aşağıda söz edilen şartların mevcudiyeti gerekmektedir (Karakaya, 2014: 15).

- Varlıklardaki azalışın veya yükümlülüklerdeki artışın gider olabilmesi için işletme faaliyetinin sürdürülmesi ile ilgili olmalıdır.

- Maliyetlere ait yararların, belirli bir dönemde tüketilmiş olması gerekmektedir.
- Maliyetlere ait yararların, kesin olarak tükenmiş olması gerekmektedir.

Genel anlamıyla maliyet, belirli bir amaca ulaşabilmek, bir şeyi elde etmek veya bir şeyi kazanmak amacıyla katlanılan fedakârlıkların toplamıdır. Ancak, manevi fedakârlıkları bir ölçü birimi ile ifade etmemiz mümkün olmayacağı için parasal olarak ölçülebilen fedakârlıkları maliyet kavramı kapsamında değerlendirmemiz gerekir. Bu durumda maliyet, belirli bir amacı gerçekleştirmek için, parasal olarak ifade edilebilen fedakârlıklar toplamıdır (Abdioğlu, 2016: 9).

Maliyet muhasebesi için maliyet, üretilen mamul ya da hizmetler için harcanan varlık ve hizmet tüketimlerinin parasal değeridir. Maliyetlemenin, üretilen mamul ya da hizmetlerin tamamlandığı zamanda yapılması durumunda, üretim maliyeti (Sınai maliyet) söz konusu olmaktadır. Bir üretim işletmesi için maliyet, belirli bir mamulü üretmek ve müşteriye teslim edilene kadar katlanılan parasal fedakârlıkların tümüdür (Abdioğlu, 2016: 9).

Üretim işletmesi için üretilen mamul ve yarı mamullerin maliyetini belirleyen giderleri belirten VUK 275. Maddesinde üretilen mamulün maliyet bedelini oluşturacak unsurlar şu şekilde yer almaktadır (Abdioğlu, 2016: 9);

1. *“Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve hammaddelerin bedeli;*
2. *Mamule isabet eden işçilik;*
3. *Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;*
4. *Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hisselerin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)*
5. *Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.”*

“Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıdaki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tayin edebilirler “

Üretim işletmeleri bakımından maliyet, fayda yaratılması maksadıyla üretim faktörlerinin (varlıkların) kullanılması aşaması olup, maliyetin hesaplanması, kontrolü,

çözümlemesi ve yönetimi bu işletmeler için oldukça önem arz etmektedir (Abdioğlu, 2016: 9).

Harcama kavramını, dar ve geniş anlamda tanımlamak mümkündür. Dar anlamda harcama kavramı, işletme tarafından herhangi bir nedenden dolayı para ve benzeri vasıtalarla yapılan ödemelerdir. Geniş anlamda ise, bir ürün fayda ve hizmet sağlanması veya herhangi bir edim karşılığı olmaksızın ortaya çıkan bir yükümlülük nedeniyle yapılan ödeme ve borçlanmalardır (Karakaya, 2014: 16).

Dar anlamda yapılan tanımda temel faktör ödemedir. Ödemede kullanılan vasıta para olabileceği gibi, para dışında çek, senet ve benzeri vasıtaları da kapsamaktadır. Geniş anlamda yapılan tanımlamada ise ödemenin yanı sıra, tüm varlık ve hak devirleri, borçlanmalar ve yükümlülükler de harcama olarak kabul edilir (Karakaya, 2016: 17).

Zarar, işletme çalışmalarının yürütülmesi esnasında meydana gelen gereksiz veya normal ölçülerden fazla yapılan tüketimlerdir (Karakaya, 2014: 18).

Bir başka tanıma göre, belli bir dönemde işletme faaliyetlerinin yerine getirilmesi ve bir gelir elde edilmesi dışında kalan, hatalı iş ve işlemler sonucu kullanılan ve tüketilen varlıkların hasıllardan düşülen, yararı tükenmiş maliyetlerdir (Akdoğan, 2015: 19).

1.3. Maliyet Muhasebesinde Üretim Maliyeti Hesaplama Aşamaları

Maliyet muhasebesinde üretilen mamullerin maliyetlerinin hesaplanması şu aşamalardan oluşur (Çetiner, 2001: 13);

1. Maliyetlere katılacak gider türlerinin tek tek tespit edilmesi, takip edilmesi ve kaydedilmesi aşaması
2. Söz konusu giderlerin işletmenin hangi birimi tarafından yapıldığının tespit edilmesi, takip edilmesi ve kaydedilmesi aşaması
3. Söz konusu giderlerin hangi mamullerin maliyetine katılacağına tespit edilmesi, takip edilmesi ve kaydedilmesi aşaması

1.3.1. Maliyet Türleri

Maliyetler, maliyet muhasebesinden beklenen amaçlara göre değişik biçimlerde sınıflandırılmaktadır. Maliyetlerin farklı biçimlerde sınıflandırılmasının maliyetlerin

hızlı ve basit bir şekilde hesaplanabilmesi, etkili bir kontrole olanak sağlaması ve plan ve bütçelerin hazırlanmasında, karar alma süreçlerinde yöneticilerin ihtiyaçlarını karşılaması gibi işletmelere sağladığı bir kısım faydalar söz konusu olmaktadır (Karakaya, 2014: 23).

1.3.1.1. Maliyetlerin Çeşit Esasına Göre Sınıflandırılması

Maliyetler, çeşitleri itibariyle aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır.

İlk Madde Ve Malzeme Giderleri: Mal ve hizmetlerin üretilmesi, işletme çalışmalarının sürdürülmesi amacıyla kullanılan veya tüketilen her türlü parça, madde ve malzemelere ilişkin giderlerdir (Çetiner, 2010: 20).

İşçi Ücret Ve Giderleri: Bir üretim işletmesinde, üretim faaliyetlerini yürütmek amacıyla İş Kanunu' na göre çalıştırılan personel için maaş, tazminat, ikramiye, tatil ücreti ve her türlü sosyal yardım ücretleri vb. gibi katlanılan bütün giderler işçilik gideri olarak nitelendirilir (Akdoğan, 2015: 22).

Memur Ücret ve Giderleri: İşletme faaliyetlerini sürdürmek, üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla Personel Kanunu' na tabi olarak çalıştırılan personel için tahakkuk ettirilen her türlü giderleri kapsar (Çetiner, 2010: 20).

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: İşletmenin faaliyetlerini sürdürmek için, üretim ve hizmet esnasında kullandığı su, elektrik ve gaz gibi giderler ile ulaşım, bakım ve haberleşme gibi diğer fayda ve hizmetler için katlanılan giderleri kapsamaktadır (Akdoğan, 2015: 22).

Çeşitli Giderler: Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler için katlanılan giderler dışında kalan, üretim faaliyetlerini yürütmek için yapılan giderleri kapsar. Reklam giderleri, sigorta giderleri, noter giderleri vs. gibi giderleri bu gruba örnek olarak verebiliriz (Karakaya, 2014: 27).

Vergi, Resim ve Harçlar: İşletme faaliyetlerini sürdürmek amacıyla mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen vergi, resim ve harçlardır (Akdoğan, 2015: 22).

Amortisman ve Tükenme Payları: İşletme faaliyetlerini yürütmek amacıyla kullandığı maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile özel tükenmeye tabi varlıklar için ayırdığı amortisman giderleri ile tükenme paylarından oluşmaktadır (Lazol, 2016: 14).

Finansman Giderleri: İşletmenin yatırım ve sermaye ihtiyacını karşılamak için kullandığı yabancı kaynaklar için katlandığı faiz, vade farkı, komisyon vb. gibi giderlerden oluşmaktadır (Lazol, 2016: 14).

1.3.1.2. Maliyetlerin Mamullere Yüklenmesine Göre Sınıflandırılması

Üretilen mamullerin, üretim maliyetine direkt yüklenip, yüklenmemesine bağlı olarak giderler, direkt giderler ve endirekt giderler şeklinde sınıflandırılır.

Direkt Giderler: Belirli bir mamulün üretim maliyetine doğrudan herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duyulmadan yüklenebilen giderlere direkt giderler denir. Direkt giderlerin en belirgin özelliği, hangi mamul için ne kadar kullanıldığının kolayca hesaplanabilmesidir (Akdoğan, 2015: 24).

Endirekt Giderler: Belirli bir mamulün üretim maliyetine doğrudan yüklenemeyen, bir takım dağıtım anahtarları kullanılarak yüklenebilen giderlerdir (Lazol, 2016: 10).

1.3.1.3. Maliyetlerin Faaliyet Hacmiyle Olan İlişkisine Göre Sınıflandırılması

Maliyetlerin faaliyet hacmiyle olan ilişkisi kapsamında en yaygın kullanılan sınıflandırma şekli, sabit maliyetler, değişken maliyetler ve karma maliyetler olmak üzere 3 sınıfa bölünmesidir.

Sabit Maliyetler: Belirli bir zaman dilimi ve üretim hacmi içinde, üretim miktarında yaşanan artma ve azalmalara bağlı bulunmaksızın aynı düzeyde kalan maliyetlerdir. Başka bir anlatım ile sabit maliyetler, belirli bir dönemde ve belirli bir faaliyet hacminde toplam olarak sabit olan fakat birim başına değişken olan maliyetlerdir (Abdioğlu, 2016: 27).

Değişken Maliyetler: Üretim düzeyine bağlı olarak üretim düzeyi arttıkça aynı oranda artan, üretim düzeyi azaldıkça aynı oranda azalan maliyetlerdir. Değişken maliyetler, sabit maliyetlerin aksine birim başına sabit iken toplam olarak değişken olabilmektedir (Akdoğan, 2015: 26).

Karma Maliyetler: Bu maliyetler sabit maliyetleri de, değişken maliyetleri de bünyesinde barındıran nitelikte maliyetlerdir. Belirli bir üretim düzeyine kadar sabit maliyet özelliği taşıyan, üretim düzeyinde artış oldukça değişken özellik taşıyan maliyetlere, karma maliyetler denir (Abdioğlu, 2016: 28).

1.3.2. Gider Yerleri

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin gerçekleştiği, maliyetlerin oluştuğu bir birimi veya birim içindeki bir yeri ifade etmektedir (Karakaya, 2014: 34).

Gider yeri bölümlenmesinin amacı, işletme içinde yer alan gider yerlerinin bilinmesi, izlenmesi ve raporlanmasıdır. Bu hazırlanan raporlarda bütçenin hazırlanmasına yardımcı olur. Ayrıca işletme içinde hangi gider yerinde ne kadar gider olduğu bilinirse, gider artışının hangi birimden kaynaklandığı ve bu artıştan kimlerin sorumlu olacağı daha kolay anlaşılabilir. Gider yeri bölümlenmesi, gider yeri bazında giderin kaynağını belirler. Dolayısıyla maliyet kontrolünün daha etkin yapılmasını sağlar (Büyükmirza, 2016: 198).

Gider yerleri, atölyeler, departmanlar, şubeler, daireler gibi işletme organizasyon şemasında yer alan birimler olabileceği gibi, organizasyon birimleri arasında bulunmayan birimler de olabilir (Uslu, 1982: 52).

Bir işletmeyi göz önüne aldığımızda ister üretimle alakalı olsun, ister üretimle alakalı olmasın bütün giderlerin yer alacağı gider yerleri bölümlenmesi şu şekilde yapılmaktadır (Büyükmirza, 2016: 196);

- *“Üretim Gider Yerleri: Esas üretim gider yerleri, yardımcı üretim gider yerleri, yardımcı hizmet gider yerleri, üretim yerleri yönetimi gider yerleri,*
- *Dönem Gider Yerleri: Araştırma geliştirme gider yerleri, pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri, genel yönetim gider yerleri, finansman gider yerleri.”*

Maliyet muhasebesinde genel olarak dönem giderlerinden daha çok üretim giderlerine önem verilmiştir. Bu nedenle üretim gider yerlerinin daha ayrıntılı sınıflandırıldığını görmekteyiz (Büyükmirza, 2014: 197). Üretim gider yerlerini kısa kısa açıklayacak olursak;

Esas Üretim Gider Yerleri: Bir işletmenin temel faaliyet konusunu teşkil eden mamul ve hizmetlerin ortaya çıktığı, üretildiği yerlerdir. Başka bir ifade ile ilk maddeyi işleyerek, şekil vererek mamulün ortaya çıkarıldığı gider merkezleridir. Hizmet işletmeleri için de esas hizmetin sunulduğu, üretildiği gider merkezleridir. Bu gider yerleri üretim şekline, üretilecek ürünün özelliğine ve işletmenin organizasyon yapısına bağlı olarak alt gider yerlerine ayrılabilir (Karakaya, 2014: 35).

Yardımcı Üretim Gider Yerleri: Esas üretim gider yerlerinin üretim faaliyetlerini gerçekleştirebilmesi için ihtiyaç duyduğu giderleri sağlayan gider yerleridir (Abdioğlu, 2016: 70).

Yardımcı Hizmet Gider Yerleri: Bir işletmenin bütün gider yerlerine gerekli hizmeti sunmak için oluşturulmuş birimlerdir (Karakaya, 2014: 36).

Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri: Üretim yapılan merkezlerin yönetim faaliyetlerinin yürütüldüğü, planlamaların yapıldığı birimlerdir (Abdioğlu, 2016: 70).

1.3.3. Gider Yüklenicileri

İşletmeler üretim için katlandığı giderleri dönem sonlarında, üretim tamamlandığında üretilen mamul ve hizmetlere dağıtmak üzere toplar. Bu yapılan dağıtım sonucunda pay düşen gider yüklenicileri şunlardır (Çetiner, 2010: 23);

1. Mamul Mallar (Mamuller)
2. Yarı Mamul Mallar (Yarı Mamuller)
3. Yardımcı Ürünler (Yan Mamuller)
4. Fireler (Artık ve Fireler)
5. Atık Maddeler (Bozuk ve Kusurlu Mamuller)

1.4. Maliyet Sistemi Oluşturma Ve Maliyet Hesaplama Yöntemleri

Üretim işletmeleri için en önemli konuların başında maliyetlerin etkin bir şekilde takip edilmesi ve denetlenmesi gelmektedir. Bu sebeple üretim işletmelerinin, duyarlı ve güçlü bir maliyet sistemine sahip olmaları gerekmektedir. İşletme büyüklüklerinin artması, ürünleri çeşitlendirmek zorunda olmaları ve dış pazarlara yönelme isteği, birim üretim maliyetlerinin belirli bir sistem içinde takip edilmesi ve denetimi, çok yönlü sorumluluklar bağlamında daha önemli hale gelmektedir. Bu sebeple maliyet sistemi oluşturma ve maliyetlerin hesaplama yöntemleri, üretim işletmelerinin muhasebe organizasyonlarında önemsenmesi gereken bir konudur (Yıldız, Belet, 2009: 69).

1.4.1. Maliyet Sistemi Oluşturma

Yoğun rekabet ortamında işletmelerin sadece satışlardan elde edecekleri gelirler, başarılı olmaları ve hedeflerine ulaşmaları için yeterli değildir. İşletmeler karlılıklarını artırabilmek için, gelirlerinin artırılmasının yanında giderlerini de minimum düzeye

indirecek yöntemleri uygulamalıdır (Koroğlu, Biçici ve Sezer, 2011). İşletmenin uygulayacağı maliyet sistemi doğrultusunda ürettiği mal ve hizmetlerin maliyetlerinin hesaplanması yapılır (Akdoğan, 2015: 38).

Maliyet sistemi. Maliyet hesaplama ve analizleri ile yönetimin gereksinim duyacağı bilgileri sunar, ayrıca kayıt sistemi için gereken girdileri sunan bir bütünü ifade etmektedir (Hacırüstemoğlu ve Şakrara, 2002).

Bir maliyet sistemi, maliyetlerin niteliği, kapsamı, hesaplanma şekli ile ilgili çeşitli maliyet hesaplama yöntemlerinin birlikte kullanılmasından oluşur. Maliyet sistemini oluşturabilmek için farklı şekillerde sınıflandırılmış maliyet yöntemleri mevcuttur. Maliyet yöntemlerini geleneksel maliyet yöntemleri ve çağdaş maliyet yöntemleri olarak genel bir sınıflandırma yapıldıktan sonra bunlar da kendi içinde sınıflandırılacaktır. Geleneksel maliyet yöntemleri aşağıdaki şekilde sınıflandırılmaktadır (Akdoğan, 2015: 39);

I. Maliyetlerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

- Tam Maliyet Yöntemi
- Normal Maliyet Yöntemi
- Değişken Maliyet Yöntemi
- Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi

II. Maliyetlerin Belirlenme Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

- Fiili Maliyet Yöntemi
- Tahmini Maliyet Yöntemi
- Standart Maliyet Yöntemi

III. Üretim Şekline Göre Maliyet Yöntemleri

- Sipariş Maliyet Yöntemi
- Evre (Safha) Maliyet Yöntemi

Bir maliyet sisteminde maliyet yöntemlerinden biri seçilince diğerlerinin reddedildiği anlaşılmalıdır. Bu yöntemlerin her biri farklı bir ihtiyacı gerçekleştirmek veya farklı bir amaca ulaşmak için hem zorunlu olarak, hem de isteğimize bağlı olarak birlikte kullanılırlar. Birleşik (bağımlı) üretimle ilgili maliyetleri ayrı tutarak bu yöntemlerin bir arada kullanılma olasılıklarını şöyle sıralayabiliriz (Civelek, Özkan, 2008: 255);

1. Fiili Maliyet + Tam Maliyet + Sipariş Maliyet
2. Fiili Maliyet + Tam Maliyet + Safha Maliyet
3. Fiili Maliyet + Değişken Maliyet + Sipariş Maliyet
4. Fiili Maliyet + Değişken Maliyet + Safha Maliyet
5. Standart Maliyet + Tam Maliyet + Sipariş Maliyet
6. Standart Maliyet + Tam Maliyet + Safha Maliyet
7. Standart Maliyet + Değişken Maliyet + Sipariş Maliyet
8. Standart Maliyet + Değişken Maliyet + Safha Maliyet

Sıraladığımız olasılıkları artırmak mümkündür. Kısaca, maliyet sistemi, üç maliyet sisteminin sentezinden oluşmaktadır.

Ülkemizde hem uygulamasının kolay olması nedeniyle, hem de genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olması nedeniyle en çok tercih edilen yöntemin üçüncü sıradaki fiili ve tam maliyet sistemli safha maliyetlemesi olduğunu varsayabiliriz (Civelek, Özkan, 2008: 255).

1.4.2. Maliyet Hesaplama Yöntemleri

Maliyet hesaplama yöntemleri geleneksel maliyet yöntemleri ve çağdaş maliyet yöntemleri olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır.

1.4.2.1. Geleneksel Maliyet Yöntemleri

Geleneksel maliyet yöntemleri kapsamında üç farklı maliyet yönteminden bahsedebiliriz. Bunlar;

1.4.2.1.1. Maliyelerin Kapsamına Göre Maliyet Yöntemleri

İşletmeler için üretilen mamul maliyetini hesaplariken hangi gider türlerinin maliyet kapsamına dâhil edileceği önem arz etmektedir. Hangi giderlerin maliyet kapsamına dâhil edileceğine göre dört farklı maliyet yöntemi bulunmaktadır (Akdoğan, 2015: 40).

1.4.2.1.1.1. Tam Maliyet Yöntemi

Tam maliyet yöntemi, üretimle ilgisi olan maliyetlerin tamamı içeriğine ve değişkenlik düzeyine bakılmaksızın üretilen mamullerin birim maliyetine yükleyen bir

yöntemdir (Erol, 2008:169). Bu yöntemde üretilen mamulün veya hizmetin birim maliyeti; direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderlerinin tümünü kapsamaktadır (Karakaya, 2014: 325).

Bu yöntemin amacı, belli bir dönemde gerçekleşen giderleri, o dönemin üretim maliyetine dâhil ederek birim maliyetleri hesaplamaktır. Mamul ile direkt ilişki kurulabilen giderler doğrudan gider yerlerinde, direkt ilişki kurulamayan giderler ise dağıtım anahtarları yoluyla ürünlere yüklenirler (Erol, 2008:169).

1.4.2.1.1.2. Değişken Maliyet Yöntemi

Üretim işletmelerinde maliyetler hesaplanırken giderler, sabit ve değişken giderler olarak ayrıma tabii tutulmaktadır. Bu ayırım sonucu; değişken maliyet yöntemi de üretim maliyetlerinin değişken kısmını esas alarak, üretim maliyetlerinin sabit kısmının doğrudan sonuç hesaplarına aktarılması esasına dayanmaktadır (Altuğ, 2006: 378).

Bu yöntemde, üretilen mamulün birim maliyeti; direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve değişken genel üretim giderlerini kapsar. Sabit genel üretim giderleri dönem gideri olarak gelir tablosu hesaplarına yansıtılır (Karakaya, 2014: 326).

Değişken maliyet yöntemi, başabaş noktasının tespit edilmesinde ve bazı yönetim kararlarının alınmasında avantajlı bir yöntemdir. Giderler, sabit giderler ve değişken giderler ayırımına tabi tutulduğundan, yönetimin alacağı çeşitli kararlarla etkilenecek değişken giderler meydana gelecek değişimler kolayca belirlenebilir. Bunun yanında sabit giderlerin dağıtımı söz konusu olmayacağından, gider dağıtımında meydana gelebilecek anlaşmazlıklar ve hatalar önlenmiş olacaktır (Akdoğan, 2015: 42).

1.4.2.1.1.3. Normal Maliyet Yöntemi

Bu yöntem, değişken ve tam maliyet yönteminin sentezinden oluşmaktadır. Mamul maliyeti, direkt ilk madde ve malzeme gideri, direkt işçilik gideri ve değişken genel üretim giderinin tümünü kapsarken, sabit genel üretim giderlerinin ise kapasite kullanım oranı kadarını kapsamaktadır (Lazol, 2016: 99). Başka bir ifadeyle, değişken üretim giderlerinin tümünü, sabit genel üretim giderlerinin ise yalnızca kullanılan kapasiteye isabet eden kısmını üretim maliyetine dâhil eden metottur (Büyükmirza, 2016: 239).

Türkiye Muhasebe Standartlarında 2 no' lu stoklar standardı da mamul maliyetlerinin hesaplanmasında normal maliyet yönteminin kullanılmasını istemektedir (TMS 2, Md: 13).

1.4.2.1.1.4. Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi

Bu yöntemde, üretilen mamulün maliyetine sadece direkt özellikte olan giderlerin yüklenmesi yöntemidir. Endirekt özellikte olan giderler ise mamul maliyetine dâhil edilmeyerek, sonuç hesaplarına kaydedilmektedir.

Günümüzde, genel üretim giderleri toplam maliyetlerin önemli bir kısmını oluşturduğundan, bu yöntem pek uygulama alanı bulamamıştır. Bu yöntemde, mamulün birim maliyeti diğer maliyet hesaplama yöntemlerine göre daha düşük çıkmaktadır. Bu sebeple de stok değerlerini düşük göstermek arzusunda olan meslek mensupları için daha cazip bir yöntemdir (Akdoğan, 2015: 44).

1.4.2.1.2. Maliyetlerin Belirlenme Zamanına Göre Maliyet Yöntemleri

İşletmenin üretim gerçekleştirmek için yaptığı giderlerin ne zaman üretim maliyetine ekleneceği sorusuna cevap verirken bu yöntemler uygulanmaktadır. Maliyetlerin belirlenme zamanına göre maliyet yöntemleri üç grupta ele alınmaktadır (Çetin, 1997: 22). Bunları sıralayıp açıklayacak olursak;

1.4.2.1.2.1. Fiili (Gerçek) Maliyet Yöntemi

Fiili maliyet yöntemi, mamul maliyeti üretim gerçekleştikten sonra ve giderlerin fiili (gerçekleşen) tutarlarını esas alarak hesaplanmasıyla meydana gelen bir maliyet hesaplama yöntemidir (Göçmen, 2007: 53).

Bu yöntem temel olarak diğer yöntemlerin doğruluk derecesini ölçmek amacıyla üretim faaliyeti tamamlandığı durumda uygulanan bir yöntemdir. Gerçek maliyet yönteminin tek başına kullanılması durumunda, yöntem işletmeye yalnızca resmi muhasebe kayıtlarının yapılmasında fayda sağlayacaktır (Erdoğan ve Saban, 2006: 51).

Fiili maliyet yöntemi uygulandığında mamul maliyetlerini hesaplamak için dönem sonunu beklemek gerekir. Bunun nedeni genel üretim giderlerinin tam tutarının dönem sonunda belirlenebilmesidir. Bu nedenle, bu yöntem uygulandığında, yöneticiler, faaliyetleri planlama ve kontrol bakımından gerekli maliyet bilgilerini zamanında elde

edemezler. Ayrıca, bu yöntemde, dönemsel (aylık) hacim değişimleri yaşandığında, sabit maliyetlere bağlı olarak, dönemler arası birim maliyet dalgalanmaları oluşur.

Yöntemde yaşanan bu sorunlar direkt üretim giderleriyle ilgili değildir. Bu sorunların kaynağında, genel üretim giderlerinin gerçek tutarlarının geç belirlenmesi ve genel üretim giderlerinin karma maliyet yapısına sahip olmasıdır (Lazol, 2016: 232).

1.4.2.1.2.2. Tahmini Maliyet Yöntemi

Maliyetler, geçmiş dönem sonuçlarına göre veya gelecekte muhtemel gelişmelere göre dönem sonunda oluşacak maliyetlerin öngörülmesine ve kayıtların bu maliyetleri esas alarak tutulmasına dayanan bir maliyet yöntemidir. Üretilen mamullerin maliyetleri bilimsel olmayan bir şekilde geçmiş dönem bilgilerinden faydalanarak tahmin edilmiştir (Güngörmüş, 2007: 97).

Bu yöntemde tahminler, normal şartlarda beklenen maliyetleri ifade eder. Mamul maliyeti tahmini olarak belirlenirken, giderlerin gerçekleşen tutarları da ayrıca izlenir. Yılsonda, tahmini maliyetler ile gerçek maliyetler arasında bir farkın oluşması halinde defter kayıtlarında gerekli düzeltme işlemleri yapılarak fiili maliyetlere dönüştürülür. Uygulama da, genellikle tahmini maliyet yöntemi genel üretim giderleri için uygulanmaktadır. Bunun sebebi de, aylık maliyet hesaplayan işletmelerde, bazı genel üretim giderlerinin fiili tutarları, ancak yılsonların da elde edilebilmesidir. Fiili tutarlarının belirlenmesi zaman alacak bazı genel üretim giderleri, tahmini olarak belirlenmekte mamul birim maliyeti tahmini genel üretim giderlerine göre hesaplanmaktadır (Karakaya, 2014: 328).

1.4.2.1.2.3. Standart Maliyet Yöntemi

Üretilen mamul maliyetlerini, giderlerin bilimsel yöntemlerle üretim yapılmadan önce belirlenmiş “olması gereken” tutarlar doğrultusunda belirleyen maliyet yöntemidir (Büyükmirza, 2016: 240). Bu yöntemde göre belirlenen maliyetler, ilişkin mamullerin, bölümlerin, operasyonların veya fonksiyonların fiili maliyetlerin ne kadar olması gerektiğini gösterir. Bu maliyetler, belirli koşullar altında, belirli bir gelişme düzeyinde ve bilimsel yöntemlere göre belirlenen bir işletmede gerçekleşmesi gereken standart verilerdir (Akdoğan, 2015: 45).

Standart maliyet, önceden belirlenen ulaşılması yararlı ve gerekli maliyet olarak ifade edilebilir. Standart maliyetler; standart miktarların standart birim fiyatların çarpılmasıyla elde edilmektedir. Bu özelliklerden yola çıkarak, standart maliyet gelecekte gerçekteşmesini arzu ettiğimiz maliyettir (Civelek ve Özkan, 2006).

Günümüzün değişen koşullarında fiili maliyet yöntemi, gelecekle ilgili kararların alınmasında yetersiz kalmaktadır. Tahmini maliyet yöntemi ise bilimsel bilgilerden ziyade tecrübelerle sabit olduğu için maliyetlerin kontrolünde kifayetsiz kalabilmektedir (Lazol, 2016: 211). Bu sebeplerden ötürü standart maliyet yöntemi diğer yöntemlere kıyasla daha çok tercih edilmektedir. Standart maliyet yöntemi, olması gereken yani hesaplanan standart maliyet ile gerçekteşen yani fiili olarak hesaplanan maliyetlerin karşılaştırılmasına olanak sağlamaktadır. Bu karşılaştırma sonucunda, sapmalar belirlenir ve sapmaların nedenleri araştırılarak gerekli tedbirler alınır. Bu yöntem, işletme yönetimine giderlerin kontrolünde yardımcı olurken, etkin bir planlama çalışması yapmasına imkân tanımaktadır (Çetin, 1997: 22).

1.4.2.1.3. Üretim Şekline Göre Maliyet Yöntemleri

İşletmelerde üretim gerçekteştirmek için yapılan giderlerin mamullere yüklenmesi, farklı üretim koşullarında farklı yöntemler uygulanmasını gerektirir. Bu yöntemleri iki başlıkta inceleyebiliriz.

1.4.2.1.3.1. Sipariş Maliyet Yöntemi

Sipariş maliyet yöntemi, belirli partiler şeklinde üretim gerçekteştiren ve her partide önceki partilerden farklı tür veya özellikte mamuller üreten işletmelerde kullanılır (Abdioğlu, 2016: 23). İşletmede üretilen her bir mamul veya siparişe ilişkin her maliyet unsurunu tek tek tespit eden ya da mamul maliyetini özel olarak hesaplamaya imkân sunan bir hesaplama yöntemidir (Uyar, 2008: 133).

Sipariş maliyet yönteminde, direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile direkt işçilik giderleri doğrudan doğruya üretim partileri itibariyle saptanıp izlenir, genel üretim giderleri ise uygun olan dağıtım ölçülerinden istifade edilerek, üretim partilerine dağıtılır. Bu şekilde her bir partinin toplam üretim maliyeti belirlenir ve toplam maliyetler, partilerdeki mamul miktarlarına bölünerek, her mamulün birim maliyeti hesaplanır (Büyükmirza, 2016: 241).

Bu yöntemin adı, sipariş maliyet yöntemi olsa da sadece müşteri siparişi anlamına gelmemektedir. Bunun yanında yönetim tarafından stok amacıyla verilen bir üretim emri de sipariş maliyet yöntemine göre hesaplanmaktadır. Bu yöntemin uygulandığı işlemlere inşaat, mobilya, gemi, uçak, makine gibi büyük ve birbirinden ayrı birimler üreten işletmeler örnek verilebilir (Uslu, 1991: 192).

1.4.2.1.3.2. Evre (Safha) Maliyet Yöntemi

Üretilen mamullerin birim maliyetlerini hesaplarken kullanılan maliyet yöntemlerinden biri de safha maliyet yöntemidir.

Safha maliyet yöntemi, birbirini takip eden ve birbirine bağlı aşamalarda devamlı ve seri olarak kitle halinde mamul elde edilen işletmelerde kullanılır. Bu yöntemde, safhalara ilişkin maliyetlerin ölçülmesi esastır (Akdoğan, 2015: 48). Un, şeker, cam, çimento, petro-kimya ürünleri gibi mamulleri üreten işletmeler bu yöntemi uygulayan işletmelere örnek olarak verilebilir.

Safha ya da evre kelimesi, üretim merkezleri veya esas üretim maliyet yerleri ve birbirine bağlı atölyelerde oluşan üretim merkezleri anlamına gelir. Bu yüzden evrelerin belirlenmesi yöntemin uygulanmasının temelini oluşturur. Bu yöntemde üretim, sipariş üzerine değil, pazarda yaşam dönemlerinde sürekli talep gören mamullerin seri halde elde edilmesi için yapılmaktadır (Altuğ, 2001: 313).

Safha maliyet yönteminin esası, dönemin üretim giderlerinin üretim evrelerinde toplanması ve her bir evredeki üretim miktarına bölünmesiyle evrenin birim maliyeti hesaplanır. Bir safhada tamamlanıp bir sonraki safhaya devredilen mamuller, tamamlandıkları safhanın birim maliyeti ile maliyetlendirilerek, bir sonraki safhaya aktarılır ve toplam maliyet hesaplanmış olur (Büyükmirza, 2016: 251).

Safha maliyet yöntemi işletmelere bir takım avantajlar sunmaktadır. Bunlardan en önemlisi standart mamuller üretildiği için yöntemin uygulanması ve birim maliyetlerin hesaplanması kolaydır. Ayrıca maliyetler belirli aralıklarla hesaplandığından dolayı, maliyetlerin takibi ve kontrolü kolaylaşmaktadır (Güzeldere, 2007: 32).

Safha maliyet yönteminin bir takım dezavantajları da bulunmaktadır. Bu yöntem gerçek maliyetleri kullandığı için maliyetlerin hesaplanmasında gecikmeler yaşanmaktadır. İşletmede birden fazla çeşitte mamulün üretilmesi durumunda

maliyetlerin hesaplanması güçleşecektir. Ayrıca yarı mamul stoklarının ve firelerin bulunması halinde maliyet hesabının yapılmasını zorlaştırmaktadır (Abdioğlu, 2016: 348).

1.4.2.2. Çağdaş Maliyet Yöntemleri

İşletmeler, küreselleşme neticesinde yaşanan yoğun rekabet ortamı, bilgisayar kullanımının ve otomasyon sistemlerinin üretimde yaygın olarak kullanılması, devamlı farklılaşan tüketici gereksinimleri, ürün ömürlerinin kısalması ve ekonomik hayatta meydana gelen istikrarsızlıklar gibi sebeplerle faaliyetlerini devam ettirebilmek maksadıyla maliyet yönetimine daha fazla değer vermeye başlamışlardır. Artık işletmeler, sıkı rekabetin yaşandığı ticari hayatta kazanç elde edebilmek için çevresel faktörlerden kaynaklı oluşabilecek risk ve belirsizlikleri iyi analiz ederek en uygun stratejileri belirlemeleri gerekmektedir. Bunu oluşturabilmenin yolu ise, maliyetlerin düşürülmesine yardımcı olan, geleceğe yönelik planlama faaliyetleri oluşturulmasını ve stratejik kararların alınmasını sağlamak için ortaya çıkan çağdaş maliyet yöntemlerini kullanmaktır. Çağdaş maliyet yöntemleri, üretim işletmelerinin ürettikleri ürünlerin maliyetlerinin tam ve doğru olarak tespit edilmesine oldukça önemli katkılar sunmaktadır (Köroğlu ve Dendeş, 2017: 3).

21. yüzyılın başlarında geleneksel maliyetleme yaklaşımlarının yetersiz kalması sonucunda muhasebe alanında yeni yaklaşımlar ortaya çıkmıştır. Bu yaklaşımlar, geleneksel maliyetleme yaklaşımlarına göre daha geniş ve farklı anlamlar içeren, maliyetleri üretim süreçlerinde yönetilmesi gereken bir girdi olarak kabul eden ve geleceğe dönük rekabet edilebilirliğini artırmak için maliyetlerle alakalı stratejiler oluşturan maliyet bilgilerinin daha etkin kullanılmasını sağlayan çağdaş maliyetleme yaklaşımlarıdır (Simons, 1999:111).

Literatürde çok sayı da çağdaş maliyet yöntemleri bulunmasına rağmen, genelde işletmelerin uygulamakta oldukları beş yöntemin olduğu söylenebilir (Cooper ve Kaplan, 1991: 120; Moliner vd., 2010:22) . Bu yöntemleri kısaca şöyle açıklayabiliriz:

1.4.2.2.1. Hedef Maliyetleme Yöntemi

Hedef Maliyetleme yöntemi, Japonya'da ortaya çıkan ve ilk olarak 1960' lı yılların ortalarında Toyota Şirketi tarafından uygulanmış ve geliştirilmiş bir yöntemdir.

Ürün maliyetlerinin önemli bir kısmının ürünün planlama ve tasarım sürecinde ortaya çıkması ve ürün fiyatlarının piyasa tarafından belirlenmesi hedef maliyetleme yönteminin yaygınlaşmasında oldukça etkili olmuştur. Hedef maliyetleme, ürünün maliyetini, üretildikten sonra azaltmak için çabalamak yerine, maliyetler henüz ortaya çıkmadan engellemeyi hedefleyen bir yöntemdir. Hedef maliyetleme yönteminde, maliyet yönetimi ürün tasarımı işleminden başlayarak mamul yaşam sürecinde bütün değer zincirini de içine alacak biçimde uygulanmaktadır (Gökçen, 2003: 79).

Hedef maliyetleme yöntemi, “işletmelerin ürünün piyasa fiyatından elde edilen kârının çıkarılması neticesinde “ürünün maliyeti ne kadardır?” sorusu yerine “ürünün maliyeti ne kadar olmalıdır?” sorusu sorulması yaklaşımına göre işleyen bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır (Koşan ve Geçgin, 2011: 54). Hedef maliyetleme yöntemi, maliyetler ortaya çıkmadan yönetme kuralına dayanmaktadır (Hacırüstemoğlu ve Sakrak, 2002:121).

Hedef maliyetleme yönteminin temel özellikleri şu şekilde özetlenebilir (Yükçü, 2007: 393).

1. Hedef maliyetleme yöntemi, genellikle ürün planlama aşaması ve tasarım sürecinde kullanılır.
2. Hedef maliyetleme yöntemi, gerçek maliyet tespiti ve kontrolü sisteminden çok maliyet yönetim sistemidir.
3. Hedef maliyetleme yönteminin uygulanabilmesi için işletmedeki birimlerin beraber uyum içinde hareket etmesi gerekmektedir.
4. Hedef maliyetleme süreci, ürünün planlama faaliyeti aşamasından başlamakta ve üretime sevk edilme aşamasıyla son bulmaktadır.
5. Hedef maliyetleme yöntemi, tasarım faaliyetleri ve üretim sistemlerinin kontrol edilmesinde kullanılmaktadır.
6. Hedef maliyetleme yönteminde başarıyı yakalamak ancak işletme içindeki ve işletme dışındaki dinamikleri kapsayacak değer zinciri hedefiyle mümkün olur.

1.4.2.2.2. Kaizen Maliyetleme Yöntemi

Kaizen yönetim anlayışının bir parçası olarak bu maliyetleme yaklaşımı, 1970’li yıllarda geliştirilmiş olup, halen en büyük Japon Şirketleri tarafından uygulanan bir çağdaş maliyet yönetimidir. Bu yöntemi, bir ürünün yaşam dönemi boyunca geçirdiği

üretim aşamalarında maliyet azaltımı için uygulanan sürekli iyileştirme olarak ifade edebiliriz (Altınbay, 2006: 104). Bu yöntemde gelecekte hedeflenen kârlılık oranını yakalayabilmek için önceki yıllarda mevcut ürünler için katlanılan maliyetler baz alınarak içinde bulunulan dönemde sürekli iyileştirme yapılması suretiyle maliyet azaltımı hedeflenir (Modarress vd., 2005: 1753).

Kaizen maliyetleme yönteminin amaçlarından biri, verimsizlikleri üretim sürecinden uzaklaştırarak toplam üretim maliyetini azaltmak oluşturmaktadır. Diğer bir ifade ile bu yöntem, işletmelerin belirledikleri hedeflere ulaşmada ürüne değer katmayan faaliyetler ve maliyetlerin sürekli azaltılması, israfın engellenmesi ve üretim sürecindeki sürekli iyileştirmeler üzerinde yoğunlaşır (Yalçın, 2009: 299). Kaizen maliyetleme yönteminin diğer bir amacı ise, işçilere süreçleri iyileştirme ve maliyetleri azaltma konusunda sorumluluk yüklemesi ve işçilerden gelecek öneri ve talepleri önemsemesidir. Çünkü kaizen maliyetleme yönteminde üretim aşamalarındaki işçilerin daha doğru verilere sahip olacağı düşünülmektedir (Atkinson, v.d., 1997: 619).

Kaizen maliyetleme uygulamalarında ilk aşama olarak bir referans noktası belirlenmektedir. Bu referans noktası bir önceki yıl dönem sonunda ulaşılan gerçek maliyetler olmaktadır. Sonraki aşamada içinde bulunulan yıl boyunca gerçekleştirilecek bir kaizen hedefi belirlenmektedir. Kaizen hedefi, referans noktası esas alınmak suretiyle belirlenen bir maliyet düşürme oranıdır. Bu oran maliyetlere uygulanarak her maliyet ögesi için bir hedef maliyet düşürme miktarı hesaplanır. Kaizen maliyetlemenin odak noktası, şirket stratejisinin üretim maliyetlerini en etkin şekilde azaltabileceğini düşündüğü maliyet öğelerine göre belirlenmesidir. Üretim sürecinin şartlarına ve rekabet ortamına bağlı olarak kaizen maliyetleme uygulamaları maliyet öğelerinden hepsine veya herhangi birine odaklanabilir (Yükçü, 2014: 509).

1.4.2.2.3. Kalite Maliyet Yöntemi

Kalite maliyetleri ile ilgili ilk bilimsel çalışma 1951 yılında Japon düşünür Juran tarafından kaleme alınan “*Kalite Kontrol El Kitabı*” (Quality Control Handbook) adlı çalışmadır. Bu çalışmada Juran maliyetlerin yalnızca kalite biriminin maliyetleri olmadığını ifade ederek kalite maliyetlerini maden içindeki altın olarak tanımlamıştır (Burrill ve Ledolter, 1999, s.18). Bu yöntem, hem satıştan önce hem de satıştan sonra ortaya çıkabilecek hatalar neticesinde katlanılacak maliyetleri kapsayarak, kalitesiz

ürünleri önlemek, kalitesizliği engellemek ve gidermek için katlanılan maliyetler olarak tanımlanmaktadır (Yıldıztekin, 2005: 406).

Kalite maliyet yönteminin en önemli amacı, ürünün tasarım aşamasından müşteriye teslimine kadar ki süreçte tüm kalitesizlikleri önlemek ve kaliteyi arttırmak olarak özetlenebilir.

1.4.2.2.4. Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi

Bu yöntem ilk olarak 1986 yılında Harvard İşletmecilik Okulu'nda öğretim üyeleri olan Robert Kaplan ve Robin Cooper tarafından geliştirilmiş ve ürün maliyetlerinin belirlenmesi amacıyla farklı bir maliyet yöntemi olarak ortaya atılmıştır (Cooper ve Kaplan, 1988: 96). Faaliyet tabanlı maliyet yöntemi, ilk kez ABD'de faaliyet yürüten üretim işletmelerinde uygulanmış ve bütün dünyada hizmet sektörünün hızlı bir gelişim göstermesi sonucu hizmet sektöründe de uygulanması gerekliliği ortaya konulmuştur (Cooper ve Kaplan, 1991: 130 ;Jackson vd., 2007: 181).

Faaliyet Tabanlı Maliyet yaklaşımı, ürünlerin işletmenin kaynaklarını faaliyetler esas alınarak tüketildiği, dolayısıyla endirekt giderlerin faaliyetler baz alınarak gruplandırılması gerektiği anlayışıyla hareket eden ve ürün ile endirekt giderler arasında yalnızca üretim hacmine bağlı olmadan farklı seviyelerde doğrusal ilişki kuran bir maliyet ve yönetim yaklaşımı olarak ifade edilebilir (Öker, 2003: 32).

En genel tanımıyla faaliyet tabanlı maliyet yöntemi, maliyetlerin doğru belirlenebilmesi amacıyla endirekt maliyetleri ilk olarak faaliyetlere yükleyen, daha sonra ise faaliyetlere yüklenen bu maliyetleri ürünlere, hizmetlere ve müşterilere aktaran bir yöntemdir (Kaplan ve Atkinson, 1998: 97).

Faaliyet tabanlı maliyet yönteminin amaçlarını şu şekilde sıralayabiliriz (Hacırüstemoğlu ve Şakrak, 2002: 31).

1. Ürün ve hizmet üretiminde değer yaratmayan faaliyetlere ait maliyetleri ortadan kaldırmak veya minimum seviyeye düşürmek,
2. Karlılık düzeyini arttırmak için gerçekleştirilen katma değeri yüksek faaliyetlerin kolaylaştırılmasında, etkin bir veri tabanı yaratmak,
3. Sorunların temel sebeplerinin belirlenmesini ve bu sorunlara neden olan etkenlerin düzeltilmesini sağlamak,

4. Zayıf varsayımlar ve yetersiz maliyet dağıtımından kaynaklanan yanlışlıkları ortadan kaldırmak,
5. Yöneticilerin doğru kararlar alabilmeleri için gerçek maliyet bilgileri elde etmek.

1.4.2.2.5. Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyet Yöntemi

Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyet anlayışı, faaliyet tabanlı maliyet anlayışının eksikliklerini gidermek için ortaya atılmış bir anlayış olup, diğer anlayışlara kıyasla son derece basit, düşük maliyetli ve daha güçlü çözümler sunan bir anlayış olarak karşımıza çıkmaktadır (Kaplan ve Anderson, 2007:7). Sürece dayalı faaliyet tabanlı maliyet yöntemi, maliyet oranlarının zaman tabanlı belirlendiği ve maliyet denklemleri aracılığıyla maliyetlerin, işletme faaliyetlerinin yürütülmesi için gereken zamana dayandırıldığı ve faaliyet tabanlı maliyet yönteminin faydalarını yok etmeden, eksikliklerine ve problemlerine çözüm geliştirmek amacıyla oluşturulmuş bir yöntemdir (Kırlioğlu ve Atalay, 2014: 143). Bu yöntemi ayrıca faaliyetlerin yürütülebilmesi amacıyla gereken süre ile kapasite birim süre maliyetinden yararlanarak her işlem, ürün veya müşterinin kaynak talebinin tahmin edilmesine yardımcı geleneksel faaliyet tabanlı maliyet yönteminin geliştirilmiş hali olarak da tanımlanmaktadır (Koşan, 2007: 160). Diğer bir tanımlamada ise “*SDFTM yönteminin uygulanması ve güncellenmesi kolay, şeffaf ve ölçeklenebilir bir teknoloji ile işletmelerin müşteri, ürün ve sipariş kârlılığını, süreçlerin kapasite kullanımını ve maliyetlerini belirlemeleri için pratik ve düzenli bir seçenek sağlayan SMY yaklaşımıdır*” şeklinde ifade edilmiştir (Yılmaz ve Baral, 2011: 6).

Yukarıda açıklamaya çalıştığımız çağdaş maliyet yöntemleri, 20. Yüzyılın sonlarından itibaren geleneksel maliyet yöntemlerinin uygulamalarının bazı konulardaki yetersizliklerini gidermek amacıyla ortaya çıkmış yöntemlerdir. Her yöntem, dünyanın birçok ülkesinde uygulanmakta olup, etkin bir maliyet yönetiminin oluşturulabilmesi, rekabet ortamında avantaj sağlayabilmesi ve hem müşteri talep ve isteklerinin karşılanarak düşük maliyetlerle yüksek kazanç sağlanması gibi konular bu yöntemlerin ortak özelliklerini oluşturmaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİ

2.1. Stok Kavramı Ve Sınıflandırılması

2.1.1. Stok Tanımı

İşletmeler her dönem sonunda finansal tablolarını oluşturacakları zaman öncelikle varlıklarını ve kaynaklarını değerlemek zorundadırlar. Muhasebe terminolojisi içerisinde bilindiği gibi, varlıklar, mevcut ve alacaklardan oluşmaktadır. Mevcutlar içerisinde en önemli kalemlerden biri stoklardır. Burada öncelikle şunu belirtmek gerekir ki, stok kavramına ait birçok farklı tanımlama mevcuttur. Bu tanımlamalardan ilk olarak Sevilengül' e ait olan stok tanımlamasını vermek yerinde olacaktır. Onun ifade ettiği şekliyle *“İşletme; satmak, yeni malların üretiminde ya da diğer işletme çalışmalarında tüketmek üzere bazı maddeleri önceden edinmek ve elde tutmak durumundadır. Bu maddelere ise genel olarak ‘stok’ denilmektedir”* (Sevilengül, 2008: 292). Tekdüzen Hesap Planı' nda ise stok ile ilgili olarak, *“İşletmenin satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edindiği, ilk madde ve malzeme, yarı mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya bir yıl içerisinde nakde çevrilebileceği düşünülen varlıklar”* şeklinde bir tanımlama da bulunmaktadır.

Stok kavramı ticaret ve üretim işletmelerinde farklı tanımlanmakta ve işletmelerin faaliyette bulunduğu sektör ve yapısal özellikleri açısından farklılık göstermektedir. Üretim işletmeleri bağlamında ele alındığında stok kavramı, söz konusu işletmelerin oluşabilecek öncelikli gereksinimlerini gidermek ayrıca üretim ve satışın kesintiye uğramadan devam ettirilebilmesini sağlamak amacıyla sürekli elinde bulundurduğu malzeme, mamul, yarı mamul ve hammadde miktarına denir. Ticaret işletmeleri açısından bakıldığında ise stok; satış maksadıyla envanterde bulundurulmuş malların belirli bir andaki mevcut miktarı olarak ifade edilmektedir (Kaya, 2004).

Stoklar, işletmenin türü ve büyüklüğü açısından farklılık gösterirler ve ayrı öneme sahiptirler. Üretim yapan işletmelere ait stoklar ilk madde ve malzeme, mamul ve yarı mamulleri içerirken, ticari faaliyette bulunan işletmelerin stokları ise genel itibarıyla direkt alım satıma konu olan ticari mallardan meydana gelmektedir (Kaya, 2004). Stok,

işletmelerin ekonomik hayatta olabilecek her türlü olumsuz senaryoya karşı almış oldukları bir tedbir olarak değerlendirilebilir. Stoklar tamamen bitirilemiyorsa azaltılmaya çalışılmalıdır. Stok faaliyetinin yapılmasının başlıca iki ana nedeni söz konusudur. Bunlar;

1. Ürünlere ait talebin üreticiler tarafından bilinmemesi
2. Üretim sistemi içerisindeki verimsizlik durumu

Olarak ifade edilebilir. Son olarak şunu ifade etmemiz gerekmektedir ki, talep miktarı ile arz miktarı veya başka bir şekilde ifade edilecek olursa sipariş edilen miktar ile tedarik edilen miktar birbirini tamamen karşılamadığı durumlarda, stok faaliyeti ortaya çıkmaktadır (Küçük, 2011).

2.1.2. Stok Hesaplarının Türkiye Muhasebe Standartları ve Tek Düzen Hesap Planı Doğrultusunda Sınıflandırılması

VUK doğrultusunda Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan “Tek Düzen Hesap Planı” na göre stok hesaplarının sınıflandırılması; “*İlk Madde ve Malzeme Stokları Hesabı, Yarı Mamuller- Üretim Stokları Hesabı, Mamul Hesabı, Ticari Mallar Hesabı, Diğer Stoklar Hesabı, Stok Değer Düşüklüğü Hesabı, Verilen Sipariş Avansları Hesabı*” şeklinde ifade edilebilir.

Aynı zamanda stokları kendi içerisinde, işletme türlerine göre de farklı şekilde gruplandırabiliriz. Üretim işletmelerinde, hammaddenin işlenmesi ve üretim aşamasının sonucunda üretilen mamul malların satılması süreçleri söz konusudur. Üretim sürecinde ana girdilerden olan hammaddeler, yardımcı maddeler, işletme malzemeleri ve ambalaj malzemeleri “*İlk Madde ve Malzeme Stokları Hesabında*” takip edilmektedir. Bu hesap kapsamında takip edilen ilk madde ve malzemeler, işçilik maliyetleri ve genel üretim maliyetleri aracılığıyla mamullere dönüştürülmektedir. Bu işlem sonucunda, hâlihazırda üretim aşaması nihayete ermemiş olanlar Yarı Mamuller Hesabında, üretim aşaması tamamlanmış ve satışa hazır hale getirilmiş olanlar ise Mamuller Hesabında gösterilmektedir. Ticaret işletmeleri içerisinde bir üretim süreci söz konusu olmadığı için İlk Madde ve Malzeme hesabı ile Yarı Mamul ve Mamul hesabı kullanılmamaktadır. Ticaret işletmelerinde alım-satım maksadıyla ticari mallar bulundurulması nedeniyle Ticari Mallar Hesabı kullanılır.

TMS 2 içerisinde yapılan stok tanımına göre, stokların Türkiye Muhasebe Standartları açısından gruplandırılması;

1. İşletmenin olağan ekonomik faaliyetleri doğrultusunda satılmak için elde bulundurulan varlıklar (Ticari Mallar)
2. Üretim süreci sonunda satış işlemi gerçekleştirilmek üzere elde bulundurulan varlıklar (Mamuller)
3. Üretimi tamamlanmamış varlıklar (Yarı Mamuller)
4. Üretim sürecinin girdisi olan veya hizmet sunum sürecinde kullanılması gereken ilk madde ve malzemeler olarak elde bulundurulan varlıklar (İlk Madde ve Malzemeler).

Bu gruplandırmanın Tek Düzen Hesap Planı' ndaki gruplandırmayla benzerlik gösterdiği apaçık bir şekilde görünmektedir. O halde 1 Sıra No' lu MSUGT' deki stok tanımları, her iki düzenleme bağlamında şu şekilde ifade edilebilir;

1. İlk Madde ve Malzeme Stok Hesabı: İşletme faaliyetlerinde ya da üretimde kullanılmak üzere edinilen hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer madde ve malzemelerin takip edildiği hesap olarak ifade edilebilir. İlk madde ve malzemeler, üretim sürecinin konusu olan mamul veya hizmetlerin içerisine giren ve mamul veya hizmet birimi doğrultusunda takip edilmesi gereken varlıklardır (Karacan, 2012: 251). Üretim işletmelerinde kullanılan söz konusu hesap; ilk madde ve malzemenin üretim sürecinde direkt mi yoksa dolaylı bir şekilde mi yer aldığı hususunda iki farklı sınıflandırma söz konusudur.

A. Direkt İlk Madde ve Malzeme: Mamulün içerisine doğrudan giren ve mamul oluşumuna etki eden ve oransal olarak tespit edilebilen ana maddedir. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabında muhasebeleştirilerek üretilen mamulün maliyetine hammadde gideri şeklinde katılmaktadır.

B Endirekt İlk Madde ve Malzeme: Üretim sürecine doğrudan katılmamakla beraber mamulün içeriğine girme konusu üç grupta ele alınabilir:

Yardımcı Malzeme: Üretime konu olan mamulün veya hizmetin içerisine girmekle birlikte mamulün temel unsuru olarak sayılmayan, mamulün içerisinde izlenemeyecek kadar küçük olan ve mamulün oluşumuna katkı sağlayan malzemelerdir (Karacan, 2012: 251).

İşletme Malzemesi: İşletmenin faaliyetlerini gerçekleştirmesinde kullandığı, üretilen mamulün bünyesine doğrudan girmeyen, üretimde dolaylı olarak kullandığı malzemeler olarak söylenebilir.

Ambalaj Malzemesi: Mamul haline gelmiş olan ürünün muhafaza edilmesi, tanıtılması, benzer olan ürünlerden ayrılması ve kolay bir şekilde nakledilmesi gibi amaçlar doğrultusunda kullanılan malzemeler olarak ifade edilebilir (Lazol, 2012: 93).

2. Yarı Mamuller- Üretim Stokları Hesabı: *“Hâlihazırda kullanım aşamasına gelmemiş fakat direkt ilk madde ve malzeme, genel üretim ve direkt işçilik giderlerinden belli oranlarda pay almış kısmen bitmiş mamullerin takip edildiği hesaptır”* (MSUGT, 1992: 80).

3. Mamuller Hesabı: Üretim işletmelerinin faaliyetinin bir sonucu olarak, üretim süreci sonucunda ortaya çıkan ve alıcıya teslim edilebilecek hale gelmiş olan varlıkların takip edildiği hesaptır (MSUGT, 1992: 80).

4. Ticari Mallar Hesabı: *“İşletmede üretimi yapılmayan ve satın alınıp hiçbir değışikliğe tabi tutulmaksızın tekrar satılan stokların izlendiği hesaptır”* (MSUGT, 1992: 80).

5. Diğer Stoklar Hesabı: Yukarıda yazılan stok kalemleri içerisinde olmayan iktisadi kıymetler bilançoaya diğer stoklar adı altında kaydedilir. İşletmenin normal ticari faaliyeti içinde işleme konu olmayan varlıklardır (Akyol, 2003: 91). Üretim işletmelerinde üretim sürecinde ortaya çıkan her türlü fire, hurda, ıskarta, imalat atıkları, defolu mallar ve seri sonu mallar diğer stoklar hesabında izlenir.

2.2. Stok Değerleme İşlemleri

2.2.1. Değerlemenin Tanımı

Ticaret ve pazarlama kelimeleriyle anlamdaş olan ve Latince de “valere” kelimesinden türetilerek ortaya çıkarılan ‘değer’ kavramı, herhangi bir şeyden elde edilen fayda ve insanlar tarafından arzu edilmesinin bir derecesi şeklinde tanımlanmıştır (Tokay ve Doğan, 2008: 19). Değer, alımında ya da satımında herhangi bir sınırlama bulunmayan bir malın veya hizmetin, belirli bir zamanda alıcı ve satıcının aralarında karşılıklı olarak belirleyeceği parasal değerdir (Chambers, 2005: 1). Son kertede değer

kavramının; ortaya çıktığı zaman ve günün koşulları doğrultusunda farklılık gösteren bir niteliğinin söz konusu olduğu söylenebilir.

Değerleme ise ekonomik bir varlığın belirli bir andaki değerinin belirli bir para birimi cinsinden ifade edilmesi işlemidir. Başka bir ifade ile iktisadi kıymetlerin muhasebe hesaplarında yer alması gereken fiskal değerlerin tespit edilmesi işlemidir. Değerleme işlemi vergilendirilecek gelirin yani matrahın tespiti açısından önemlidir (Aydın, 2002: 29). VUK' un 258. maddesi uyarınca değerlendirme, “*Vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir.*” şeklinde ifade edilmiştir.

Değerlemenin temel amacı; stoklara yönelik maliyet analizi ve maliyet kontrolüne imkân sunmak ve işletmenin elde ettiği kazanç ile doğru bir biçimde karşılaştırmaya olanak sağlayacak gerçek maliyet verilerinin elde edilmesi yoluyla kesinlik taşıyan finansal sonuçlara ulaşılmaya imkân sağlamaktır.

Değerlemede hedeflenen amaç; işletmedeki iktisadi kıymetlerin dönem sonunda gerçek değeri ile değerlendirilmesi ve dönem sonunda hazırlanan kar/zarar tablosu ve bilançoda en doğru şekilde yer almasıdır. Bu amaç, işletmenin gerçek ekonomik gücünün belirlenmesi ve vergi matrahının reel bir şekilde ortaya çıkarılması olarak açıklanabilir (Yılmaz, 2003: 20).

2.2.2. Değerleme Zamanı

VUK' un 259. maddesinde belirtildiği şekliyle, ekonomik varlıkların vergi kanunlarında yer alan dönem, gün ve zamanlar “değerleme zamanı” olarak ifade edilmektedir. Söz konusu değerlendirme zamanı, muhasebe hesap dönemlerinin son günü olabileceği gibi, ekonomik varlıkların alındığı veya satıldığı, imalatının veya yapımının gerçekleştiği, işletme bünyesine dâhil olduğu, işletmeden çekildiği veya vergiye tabi kılındığı bir dönem olabilir (Tokmakkaya, 1999: 2). Bu durumu somutlaştıran bir örnek üzerinden ifade edecek olursak; değerlendirme zamanı, gelir ve kurumlar vergilerinde ilk kez işe başlayan işletmeler açısından, işe başlama tarihi, sonraki aşamalarda ise her hesap döneminin son günü olarak kabul edilir (Kaplan, 2007: 7).

2.2.3. Değerleme İlkeleri

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu değerlendirme ile alakalı tüm ilkelerin dayanağına TFRS' lerde benimsenen ilkeleri koymaktadır. Kanununun 78. maddesinde, “*Finansal*

tablolarında yer alan varlıklar ile borçlarla ilgili olarak, aşağıdakilerle sınırlı olmamak ve Türkiye Muhasebe Standartları' nda öngörülen ilkeler de dikkate alınmak üzere şu değerlendirme ilkeleri geçerlidir:

a) Bir önceki dönemin kapanış bilançosundaki değerler ile faaliyet döneminin açılış bilançosundaki değerler birbirinin aynı olmalıdır.

b) Fiilî veya hukuki duruma aykırı olmadıkça, değerlemelerde işletme faaliyetinin sürekliliğinden hareket edilir.

c) Bilanço kapanış gününde, varlıklar ve borçlar teker teker değerlendirilir.

d) Değerleme ihtiyatla yapılmalıdır; özellikle de bilanço gününe kadar doğmuş bulunan bütün muhtemel riskler ve zararlar, bunlar bilanço günü ile yılsonu finansal tablolarının düzenlenme tarihi arasında öğrenilmiş olsalar bile, dikkate alınır; kazançlar bilanço günü itibarıyla gerçekleşmişlerse hesaba katılır. Değerlemeye ilişkin olumlu ve olumsuz farkların dönem sonuçlarıyla ilişkilendirilmesinde Türkiye Muhasebe Standartları' ndaki esaslara uyulur.

e) Faaliyet yılının gider ve gelirleri, ödeme ve tahsilat tarihlerine bakılmaksızın yılsonu finansal tablolarına alınır.

f) Önceki yılsonu finansal tablolarında uygulanmış bulunan yöntemler korunur”

Ayrıca standartlarda bahsedilen hallerde ve istisnai bazı durumlarda yukarıda belirtilen değerlendirme ilkelerinden ayrılabilceği kanunda açıklanmıştır. Kanunun 79. maddesi varlıklar ile borçların değerlemesinde kullanılan ölçüler hakkında bilgiler yer almaktadır. Bu maddeye göre “*Duran ve dönen varlıklar Türkiye Muhasebe Standartları uyarınca bu standartlarda gösterilen ölçülere göre değerlendirilir. Borçlar ve diğer kalemler için de aynı standartlar uygulanır*” (TTK, Md: 79). Kanunun bu maddelerinden anlaşılacağı üzere varlık ve borçların değerlemesinde TFRS' lerin değerlendirme ölçüleri kullanılacaktır.

TTK' da değerlemenin esas amacı öncelikle üçüncü kişilerin (ortakların, hissedarların veya alacaklıların) çıkarlarını gözetmek ve bunların zarar görmemesini sağlamaktır. Yani, üçüncü kişilerin korunması amaçlanmaktadır (Yükçü, 2016: 126).

2.2.4. Değerleme Ölçüleri

2.2.4.1. Vergi Usul Kanunu' na Göre Değerleme Ölçüleri

Vergi Usul Kanunu' nda “*Değerleme; vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir*” şeklinde tanımlanmıştır. Vergi mevzuatımıza göre, vergilendirilecek kazançlar hesap dönemi itibariyle tespit edilir. Hesap dönemi, normal şartlarda bir takvim yılı olarak kabul edilir. Söz konusu takvim yılı, işletmelerin faaliyet ve işlemlerinin içeriğine uymuyorsa, başvuruları doğrultusunda Maliye Bakanlığı 12’ şer aylık özel hesap dönemleri belirleyebilir (VUK, Md: 261).

Vergi mevzuatımızda öngörülen değerlendirme, Vergi Usul Kanunu’ nun 261. maddesi içeriğinde belirtilmiştir. Bu maddede sekiz adet değerlendirme ölçüsü belirlenmiştir. Bu madde içerisinde yer almamasına rağmen, 279. madde de yer alan alış bedelini de bir değerlendirme ölçüsü olarak sayabiliriz. Bu ölçülerden iktisadi kıymetin türü ve özelliğine en uygun olanı ile değerlendirme işlemi gerçekleştirilir (VUK, Md: 261). Bu madde içeriğinde yer alan değerlendirme ölçütleri;

1. Alış Bedeli
2. Maliyet Bedeli
3. Borsa Rayici
4. Tasarruf Değeri
5. Mukayyet Değer
6. İtibari Değer
7. Vergi Değeri
8. Rayiç Bedel
9. Emsal Bedeli

Olarak sayılabilir.

Alış bedeli, iktisadi kıymetin satın alınması karşılığında satan kişiye ödenen ya da borçlanılan tutar olarak ifade edilebilir. Alış bedelinin maliyet bedelinden farkı fatura tutarı dışında kalan giderleri içermemesidir.

Değerleme ölçüsü olarak alış bedeli uygulamasına sadece VUK' un 279' uncu maddesinde yer alan bazı menkul kıymetlerde rastlanır. Bu menkul kıymetlerin kredi ile alınması veya döviz cinsinden borçlanılarak alınması sırasında ortaya çıkabilecek komisyon, kur farkı, faiz ve benzeri ödemeler alış bedeline dâhil edilmez. Alış bedeli içerisine dâhil olmayan bu ödemeler tahakkuk ettikleri dönem içerisinde gider olarak kaydedilir (Ergin, 2016: 17).

Maliyet Bedeli, VUK' un 262. maddesi maliyet bedelini; “*Bir iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle buna bağlı olarak yapılan her türlü giderlerin toplamıdır*” (VUK, Md: 262).

Maliyet bedeli, bir ekonomik varlığın elde edilmesi maksadıyla yapılan bütün harcama veya giderlerden oluşmaktadır. Diğer bir anlatımla; değerinin artırılması maksadıyla yapılan harcamalar ve bunlara ait olan giderler toplamıdır. Vergi mevzuatında diğer değerlendirme ölçülerine kıyasla daha çok tercih edilen bir değerlendirme ölçüsüdür. Bu değerlendirme ölçüsü ile değerlemesi yapılan ekonomik varlıkların işletmelerin aktif yapısında önemli bir yere sahip oldukları bilinmelidir (Aydın, 2014: 86).

İşletmeye ait hangi ekonomik varlığın maliyet bedeli ile değerlendirilmesi gerektiği VUK' un ilgili maddeleri içerisinde yer almıştır (Karacan, 2012: 251). Bunlar;

1. Gayrimenkuller
2. Gayrimenkullerin mütemmim cüzleri ve teferruatı
3. Tesisat ve makineler
4. Gemiler ve diğer taşıtlar
5. Gayri maddi haklar
6. Demirbaş eşya, alet edevat, mefruşat
7. Satın alınan emtia
8. İmal edilen emtia
9. Zirai mahsuller
10. Hayvanlar

Borsa Rayici, Vergi Usul Kanunu' nun 289. maddesine göre “*gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsalarına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin*

ortalama değerlerini ifade eder ”(VUK, Md: 263). Olağan görülebilecek dalgalanmalar haricinde çok açık bir şekilde kararsız bir durumun gerçekleşmesi durumunda Maliye Bakanlığı son işlem günü haricinde değerlendirme tarihinden önceki 30 günün ortalama değerini esas alılabilmeye yetkili kılınmıştır (Ekinci, 2018).

Borsa rayici, iktisadi bir varlığın değerlendirme günündeki resmi fiyatıdır. Borsa rayicinin oluşumunda anlaşmalı (muvazaalı) bir durumun varlığı tespit edilirse, borsa rayici yerine alış bedeli ile değerlemeye tabi tutulacaktır.

Vergi Usul Kanunu’ na göre yabancı para ve yabancı para cinsinden alacak ve borçların değerlemesinde borsa rayici esas alınacaktır. Yabancı paranın borsada rayici bulunmadığı durumlarda değerlendirme için uygulanacak kur Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecektir. Ayrıca yabancı para birimi üzerinden düzenlenmiş olan senetli ve senetsiz alacak ve borçlar hakkında da bu kanun uygulanacaktır (VUK, Md: 280). Vergi Usul Kanunu’ nda değerlendirme ölçüsü bulunmayan ya da bulursa da o ölçüyle değerlemesi mümkün olmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazi vergi değeriyle, diğerleri ise varsa borsa rayici ile değerlendirilir (VUK, Md: 289).

Tasarruf Değeri, “Bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değere tasarruf değeri denir” (VUK, Md: 264). Bu değer iktisadi varlığın veya borcun değerlendirme günündeki peşin olarak ifade edilen değeridir (Çabuk, 2011: 11). Vergi Usul Kanunu içerisinde tasarruf değeri ile değerlendirme kavramları senede bağlı olan alacak ve borçlar için öngörülen kavramlardır (Güneş, 2011: 709).

İskontolu değer veya net gerçekleşebilir değer diye söz edilen tasarruf değeri, ekonomik varlığın değerlendirme işleminin yapıldığı gündeki kullanım değerini ifade eder. Değerleme yapılan gündeki ileri tarihli vadesi olan alacak ya da borç senedinin değerlendirme gününde gerçek değeri iskonto yapılan miktar dikkate alınarak hesaplanmaktadır. Bu hesaplama sonucunda iktisadi kıymete ait tasarruf değeri tespit edilmiş olur. İskonto oranı belirlenmemişse Merkez Bankası resmi iskonto oranı kullanılarak hesaplama yapılır (Aydın, 2014: 90).

İşletmeler arzu ederlerse senetli alacak ve borçlarını tasarruf değeri ile değerleyebilir. Fakat senetli alacak ve borçlardan herhangi birisi tasarruf değeri ile değerlendirilirse diğerinin de tasarruf değeri ile değerlendirilmesi zorunlu hale gelmiş olur (İldır, 2006: 8). Banka ve sigorta şirketlerinin ise ister senetli ister senetsiz olsun bütün

alacaklarını tasarruf değeri ile değerlemeleri zorunludur (VUK, Md: 281).Yabancı para cinsinden düzenlenmiş olan senetli alacak ve borçlarda tasarruf değeriyle değeri olabilir. Senette faiz oranı belirlenmişse bu oranla değerlendirme yapılır ama faiz oranı belirlenmemişse değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınarak değerlendirme yapılır (VUK, Md: 280).

Mukayyet Değer, bir iktisadi varlığın muhasebe kayıtları üzerinde gösterilmiş olan hesap değeri olarak tanımlanmaktadır (VUK, Md: 265).

İşletmelerin vergilendirmeye konu olan veya olmayan işlemlerini kayıt altına alması gerekmektedir. Ayrıca bu işlemlerle birlikte sahip olduğu veya kullandığı ekonomik varlıkları da kayıt altına alarak defterlerde yer almasını sağlar. Bu düzen içinde kayıtlı değer veya defter değeri olarak da ifade edilebilen mukayyet değer oldukça önemli bir paya sahiptir. Mukayyet değer ölçüsü kullanılarak değerlendirilebilen ekonomik varlıkları şöyle sıralayabiliriz (Aydın, 2014: 91).

1. Senetsiz borç ve alacaklar,
2. Senetli borç ve alacaklar (isteğe bağlı),
3. Kuruluş, örgütlenme giderleri ile peştamallıklar,
4. Aktif geçici hesap kıymetleri, gelir tahakkukları, peşin ödenen giderler,
5. Pasif geçici hesap kıymetleri, amortismanlar, gider tahakkukları, peşin tahsil edilen gelirler,
6. Özel haller (Değerleme ölçüsünün belirtilmemiş olduğu ya da belirtilen ölçüyle değerlendirilmesine imkân bulunmayan durumlarda borsa rayici imkân olan durumlarda ise iktisadi varlıklar mukayyet değer aracılığıyla değerlendirilir).

İtibari Değer, her türlü senetlerle, hisse senedi ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerdir olarak tanımlanmıştır (VUK, Md: 266). Uygulamada yazılı değer veya nominal değer şeklinde de adlandırmaktadır.

İtibari değer ile mukayyet değer aslında benzer şeyleri ifade etmektedir. Fakat itibari değer kavramı, kasa mevcudu, hisse senedi, tahvil gibi kıymetli evrakların değerlendirme ölçüsü olarak uygulanır ve bu iktisadi kıymetlerin üzerinde yazılı olan değeri ifade etmektedir. Mukayyet değer ise bu iktisadi kıymetlerin defterlerde kayıtlı olan değerini ifade etmektedir. Kasa mevcudu itibari değer ile değerlemeye tabi tutulur fakat yabancı paralar bu kapsamın dışında tutulmuştur(Aydın, 2014: 93).

Vergi Değeri, Vergi Usul Kanunu' nun 268. maddesinde, vergi değeri, bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesine göre belirlenen değerini ifade eder (VUK, Md: 268). Başka bir ifade ile bina ve arazinin rayiç bedelidir. Değerleme lus belirlenmemiş veya belirlenmiş değerleme lusne göre değerleme imkânı olmayan bina ve araziler vergi değeri lusne göre değerlenir (Altındağ, 2001: 601).

İşletmenin finansal tablolarında yer alan bina ve araziler vergi değeri ile değerlenemez. Söz konusu bina ve araziler maliyet bedeli doğrultusunda değerlenir. Ancak maliyet bedeli eğer bilinmiyorsa vergi değeri ile değerlenir (VUK, Md: 289).

Rayiç Bedel, Bir ekonomik varlığın değerleme yapılan gündeki normal alım satım bedeline rayiç bedel denilmektedir (VUK, Md: 266).

Rayiç bedel, piyasa değeri olarak da isimlendirilmektedir. Rayiç bedel finansal kiralama işlemlerinde ve Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile Emlak Vergisi Kanunu' nun uygulanmasında kullanılan bir değerleme lusdr (Karacan, 2012: 29).

Emsal bedeli, gerçek bedeli belirlenmemiş olan ya da bilinemeyen yahut doğru bir Şekilde tespit edilmesi mümkün olmayan bir malın değerleme gününde satışının yapılması durumunda emsal olan başka bir malla kıyaslandığıında alabileceği değerdir (VUK, Md: 267). Ekonomik bir varlığın gerçek bedelinin biliniyor olması veya gerçek değerinin net bir Şekilde tespiti durumunda emsal bedeli uygulanamaz.

Emsal bedeli sıralı bir Şekilde aşağıda yer alan kriterlere göre belirlenmektedir (VUK, Md: 267). Bunlar;

1. Ortalama Fiyat Esası: Değerlemesi yapılacak mal ile benzer cins ve türdeki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda ya da bir önceki veya daha önceki aylarda satış yapılmışsa, bu satışların miktar ve parasal tutarına göre mükellef tarafından hesaplanacak olan ortalama satış fiyatı yardımıyla emsal bedel belirlenebilmektedir. Bu esasın uygulanabilmesi için, aylık satış miktarının, emsal bedelinin hesaplanması gereken her bir malın miktarının oran olarak % 25' inden az olmaması Őarttır (Aydın, 2014: 96).

2. Maliyet Bedeli Esası: Emsal bedeli hesaplanacak malın, maliyet bedeli biliniyor ya da bedelinin bulunabilmesi imkân dhiline ise, mükellef bu maliyet bedeline, toptan

satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave ederek emsal bedelini kendisi hesaplamış olur (VUK, Md: 267).

3. Takdir Esası: Yukarıda belirtilen temel kriterlere göre hesaplanması imkânı bulunmayan emsal bedelleri ilgili kişilerin talebi üzerine takdir komisyonu tarafından takdir yolu kullanılarak hesaplanır. Takdir, maliyet bedeli ve piyasa kıymetlerine bakılmak sureti ile kullanılmış eşyalar için ayrıca yıpranma durumları göz önünde bulundurulmak suretiyle yapılmaktadır (VUK, Md: 267).

2.2.4.2. TMS / TFRS Açısından Değerleme Ölçüleri

Uluslararası muhasebe standartları (IASB) tarafından yayınlanan finansal raporlama ve muhasebe standartlarının içerisinde bir takım farklı değerlendirme ölçülerinden söz edilmektedir. Söz konusu ölçülerin farklı şekillerde yorumlanması ve farklı uygulamaları mevcuttur. Bunun temel nedeni de uluslararası muhasebe standartlarında yeterli bilgi sunulmaması ve açıklayıcı örneklere yer verilmemesidir. Benzeri durum Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu (TMSK) tarafından yayınlanan değerlendirme ölçüleri içinde geçerlidir (Tokay ve Deran , s.29).

TMS/TFRS' lerdeki değerlendirme ölçüleri kavramsal olarak dört ana başlık şeklinde sınıflandırılmış olsa da Standartlar detaylı incelendiğinde birçok değerlendirme ölçüsünden bahsedildiği görülmektedir. (Tokay ve Deran , s.29)'a göre bahsi geçen değerlendirme ölçülerini şu şekilde sıralamak mümkündür:

Geri Kazanılabılır Tutar: *“Bir varlığın veya nakit yaratan birimin, satış maliyetleri düşülmüş gerçeğe uygun değeri ile kullanım değerinden yüksek olanıdır”* (TMS 36, Md: 6). Geri kazanılabılır değer gerçeğe uygun değer olması, (gerçeğe uygun değer kullanım değerinden büyük olması) durumunda, bu ölçü kavramsal çerçevede belirtilen dört temel değerlendirme ölçüsünden gerçekleştirilebilir değer ölçüsüne karşılık gelmektedir. Geri kazanılabılır değer kullanım değeri olması (kullanım değerinin gerçeğe uygun değerden büyük olması) durumunda ise bu ölçü, kavramsal çerçevede belirtilen dört temel değerlendirme esasından bugünkü değer esasına karşılık gelmektedir.

Kullanım Değeri: *“Bir varlık veya nakit yaratan birimden elde edilmesi beklenen gelecekteki nakit akışlarının bugünkü değeridir.”* (TMS 36, Md: 6).

Net Gerçekleşebilir Değer: “Bir işletmenin, işin normal akışı içinde, stokların satılmasından elde etmeyi beklediği net tutarı ifade eder. Gerçeğe uygun değer piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde aynı stoka ilişkin asıl (ya da en avantajlı) piyasadaki olağan bir işlemde, söz konusu stokun satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyat olarak tanımlar” (TMS 2, Md: 6).

Stokların Maliyeti: “Tüm satın alma maliyetlerini, dönüştürme maliyetlerini ve stokların mevcut durumuna ve konumuna getirilmesi için katlanılan diğer maliyetleri içerir” (TMS 2, Md: 10).

Satın Alma Maliyeti: “Satın alma fiyatı, ithalat vergileri ve diğer vergiler (firma tarafından vergi idaresinden iade alınabilecekler hariç) ve nakliye, yükleme boşaltma maliyetleri ile mamul, malzeme ve hizmetlerin elde edilmesiyle doğrudan bağlantısı kurulabilen diğer maliyetleri içerir. Ticari iskontolar ve benzeri diğer indirimler, satın alma maliyetinin belirlenmesinde indirim konusu yapılıır” (TMS 2, Md: 11).

Dönüştürme Maliyetleri: “Stokların dönüştürme maliyetleri; direk işçilik giderleri gibi, üretimle doğrudan ilişkili maliyetleri kapsar. Bu maliyetler ayrıca ilk madde ve malzemenin mamule dönüştürülmesinde katlanılan sabit ve değişken genel üretim giderlerinden sistematik bir şekilde dağıtılan tutarları da içerir (TMS 2, Md: 13).

Defter Değeri: “Bir varlığın birikmiş amortisman (itfa) ve birikmiş değer düşüklüğü zararları indirildikten sonra finansal tablolara yansıtıldığı tutarıdır” (TMS 36, Md: 6).

Amortisman Tabi Tutar: “Bir varlığın maliyetinden veya finansal tablolarda maliyet yerine geçen diğer tutarlardan kalıntı değerinin düşülmesiyle bulunan tutarı ifade eder” (TMS 36, Md: 6).

Tahmini Maliyet: “Belirli bir tarihteki maliyet veya amortisman tabi tutulmuş maliyet yerine kullanılan tutar. Sözü edilen tutar üzerinden gerçekleştirilecek olan amortisman veya itfa işlemlerinde, ilgili varlık veya borcun ilk olarak söz konusu tarihte finansal tablolara yansıttığı ve maliyetinin, tespit edilen tahmini maliyete eşit olduğu varsayılır” (TFRS 1, Ek A).

Gerçeğe Uygun Değer: “Piyasa katılımcıları arasında ölçüm tarihinde olağan bir işlemde, bir varlığın satışından elde edilecek veya bir borcun devrinde ödenecek fiyattır” (TMS 36, Md: 6).

Borçlanma Maliyetleri: Bir işletmenin yaptığı borçlanmalar ile ilişkili olan katlanılan faiz ve diğer giderlerden oluşur (TMS 23, Md: 4).

İşletmeye Özgü Değer: Bir işletmenin, bir varlığın sürekli kullanılmasından ve faydalı ömrü sona erdiğinde elden çıkarılması durumunda beklenen veya bir yükümlülüğün karşılanmasında oluşması beklenen nakit akışlarının bugünkü değerini ifade eder.(TMS 16, Md: 6).

2.3. Stok Değerleme Yöntemleri

İşletmelerin belirlediği hedeflere ulaşip kazanç elde edebilmelerinin ilk adımı, mal ve hizmet üretimini yerine getirmektir. İşletmeler faaliyet döneminde satışa sunulan hizmet ve malların üretilmesi için çeşitli girdilere gereksinim duymaktadırlar. Bu girdilerin maliyeti satılan mal veya hizmet maliyetini oluşturduğu için işletmenin dönem kar veya zararını doğrudan etkilemektedir. Dolayısıyla bu girdilerin ve stokların değerlemesinde uygulanacak yöntemler ile uyulacak usul ve esaslar büyük önem taşımaktadır (Topaloğlu, 2004: 190).

Stok değerlendirme yöntemlerinin amacı, işletmenin sahip olduğu gelir ve giderlerinin tespitinin doğru yapılması ve buna bağlı olarak gerçek kazancın belirlenebilmesidir. Ancak gerek ekonomik alanda yaşanan değişimler gerekse sektörel farklılıklar işletmelerde birbirinden farklı değerlendirme yöntemlerin uygulanmasını ortaya çıkarmıştır (Hacıruestemoğlu, 2000: 91).

Çalışmamızın bundan sonraki bölümünde hem maliyet bedeli ile değerlendirme yöntemleri hem de maliyet temelli olmayan fakat uygulamada karşılaşılan diğer stok değerlendirme yöntemleri açıklanmaya çalışılacaktır.

2.3.1. Maliyet Bedeli İle Değerleme Yöntemleri

İşletmelerin stok çıkışlarında stok kalemlerinden hangisinin satım işleminin gerçekleştiğini tek tek bilmek güç olduğundan, stok çıkışlarında maliyet bedelini esas olarak hesaplanmasıyla alakalı uygulamada birçok farklı yöntem bulunmaktadır.

2.3.1.1. Gerçek (Has, Fiili) Maliyet Yöntemi

Gerçek maliyet yönteminde, öncelikle satılan malların hangi parti mala ait olduğunun ve dönem sonunda elde kalan malların hangi parti maldan kaldığının

belirlenmesi gerekmektedir. Hangi partiye ait olduğu belirlendikten sonra o partinin maliyet bedeline göre satılan malın maliyeti ve dönem sonunda elde kalan malın maliyeti belirlenmiş olur. Bu yöntem stokların gerçek maliyet bedeli ile değerlenmesi yöntemidir. Bu yöntem, maliyet bedelini belirlemede en gerçekçi maliyet yöntemlerinden biridir. Ancak bu yöntemin uygulanma aşamasında ciddi zorluklar yaşanmaktadır. Bu yöntemin uygulanabilmesi için işletmenin farklı maliyete sahip ürettiği veya satışını yaptığı mamullerin birbirine karışmayacak şekilde stoklanması gerekmektedir. Dolayısıyla ürettiği veya satışını yaptığı mamulün sayı ve fiyat olarak çok çeşitli olduğu işletmelerde bu yöntemi uygulamak imknsız hale gelmektedir (zmen, 2008: 63).

Maliyeti yüksek ve az sayıda alınıp satılabilen mobilya, tekne, taşıt, ziyet eşyaları gibi mallar satan veya özel sipariş üretim ve satış yapan işletmeler kolaylıkla bu yöntemi uygulayabilirler (ztrk, 2006: 233).

2.3.1.2. Ortalama Maliyet Yöntemi

Ortalama maliyet yöntemi işletmeye farklı zamanlarda giren malzemelerin ortalama birim maliyetlerinin hesaplanması esasına dayanmaktadır. Ortalama maliyet yöntemi, dönem sonu malzeme stokunun hangi tarihte alınan malzemeden oluştuğunun bilinmediği, dolayısıyla kalan malların yıl içinde alınan malzemelerin herhangi birinden kalmış olabileceği varsayılarak geliştirilen bir maliyet hesaplama yöntemidir (Aydın, 2012: 75).

Ortalama maliyet yöntemi farklı yöntemlere göre hesaplanabilmektedir. Bunlar basit ortalama maliyet, ağırlıklı (tartılı) ortalama maliyet ve hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yöntemleridir (abuk, 2009: 70).

1. Basit Ortalama Maliyet: Basit ortalama maliyet yönteminde, yıl içinde alınan her bir seri malın, birim fiyatları belirlenmekte ve bu tutarın seri sayısına bölünmesi suretiyle elde edilen ortalama fiyat, dönem sonu elde kalan stok miktarıyla çarpılarak dönem sonu stok bedeli belirlenmektedir. Yıl içinde alınan her serideki mal miktarının aynı olması ve büyük fiyat değişimlerinin yaşanmadığı durumlarda tercih edilen bir yöntem olmakla birlikte, her serideki malın miktarının eşit olamayacağı ve bu durumun nemsinmediği bir yöntem olduğu için pratikte çok fazla uygulama alanı bulamamaktadır (abuk, 2009: 70).

2. Ağırlıklı Ortalama Maliyet: Bu yöntemde, dönem başında stokta bulunan mallar ile dönem içinde satın alınan malların toplam maliyeti toplam miktara bölünmek suretiyle ortalama birim maliyet bulunmakta ve bulunan birim maliyet dönem sonunda kalan mal miktarı ile çarpılarak dönem sonu stok değeri hesaplanmış olur (Kumkale, 2005: 591).

Ağırlıklı ortalama maliyet yöntemi, dönem içerisinde meydana gelecek fiyat değişimlerinin etkisini gidermektedir. Bu yöntem genellikle stok çeşitliğinin ve işlem sıklığının çok olduğu durumlarda tercih sebebi olmaktadır (Nuhoğlu, 2001: 102).

3. Hareketli Ağırlıklı Ortalama Maliyet: Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yönteminde, dönem içinde her mal alımından sonra, yeni ortalama maliyet hesaplanır ve satışların veya üretime sevk edilen malların değeri bu yeni ortalama maliyet ile değerlendirilmektedir (Kızılot, 1999: 2231).

Sürekli envanter sistemi uygulandığı durumlarda, her satış yapıldığında maliyetinin hesaplanması gerektiğinden dolayı, hareketli ağırlıklı ortalama maliyet kullanılır. (Özbalcı, 2008: 649).

2.3.1.3. İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)

İlk giren ilk çıkar yöntemi uygulanırken işletmede mevcut bulunan mallardan devamlı stoklarına ilk önce girenin satışının yapıldığı ve dönem sonu elde bulunan stokların da en son giren mallar olduğu varsayılır. Bu yönteme göre, mal çıkışları işletme stokuna ilk girenden başlamak suretiyle giriş sırasına göre devam eder. Bu durumda dönem sonunda işletmenin elinde kalan mallar, son giren mallardan oluşacaktır (Acar, 2007: 76).

İlk giren ilk çıkar yönteminin stok değerlemesinde tercih edilen en yaygın yöntemlerden biri olmasının sebepleri arasında; aralıklı ve sürekli envanter sistemlerinin her ikisinde de kolaylıkla uygulanabilmesi, şimdiki değere daha yakın bir stok değeri hesaplaması, hilelere kapalı bir yöntem olması nedeniyle daha objektif bir yöntem olarak kabul edilmesi sayılabilir (Dycman vd., 2000: 391).

Bu yöntemin en büyük dezavantajı, enflasyonist dönemlerde, satılan malların ilk giren mallardan olduğu varsayıldığından, satılan ticari malın maliyetinin diğer yöntemlere göre daha düşük çıkması ve buna bağlı olarak işletmenin satış karının yüksek çıkmasıdır (Gökçen, 2007: 239).

2.3.1.4. Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LIFO)

Bu yöntemde ilk giren ilk çıkar yönteminin tam tersi olarak üretime gönderilen maddelerin veya satışı gerçekleştirilen ticari malların işletme stoklarına en son tarihte giren mallardan olduğu varsayılmaktadır (Sevilengül, 2005: 297). Satılan malın maliyeti işletmeye en son tarihte giren serinin birim maliyeti baz alınarak hesaplanmakta ve işletmede kalan stokların da işletmeye daha eski tarihte girmiş malların birim maliyetine bakılarak bulunmaktadır (Kızıllı, 2001: 318).

Dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemini uygulayarak değerleyen işletmelerde, enflasyonist dönemlerde, satılan malın maliyetinin daha yüksek çıkması, işletmenin kârının mevcut durumundan daha düşük gösterilmesine sebep olacaktır (HUD, 2004: 177). Dolayısıyla düşük çıkan işletme kârı, vergi matrahını da azaltacaktır (Aydın, 2002: 78).

Vergi mevzuatına ilk olarak 4008 sayılı kanunla VUK' da yapılan değişiklikle giren son giren ilk çıkar yöntemi, 8 yıllık uygulama sonunda, 01.01.2004 tarihinden itibaren VUK ile yürürlükten kaldırılmıştır (Bulut, 2007: 44).

Uluslararası Muhasebe Standartları' nda son giren ilk çıkar değerlendirme yöntemine yer verilmemiştir (Williams vd., 2005: 334). Dolayısıyla TMS-2 Stoklar Standardı' nda bulunan stokların değerlemesi bölümünde de son giren ilk çıkar yönteminden bahsedilmemektedir.

2.3.1.5. Standart Maliyet Yöntemi

Standart maliyet yönteminde üretime aktarılan ilk madde malzemeler daha önceden belirlenen, ortalama bir fiyatla değerlendirilmektedir. Söz konusu ilk madde ve malzemeler hem stoğa girişte hem de üretime aktarıldığında önceden saptanmış olan standart birim fiyatla değerlendirilmektedir.

Standart maliyet yöntemi TMS 2' nin 21' inci paragrafında da ifade edilmiş olduğu gibi; ilk madde ve malzemelerin, verimliliğin, işçiliğin ve kapasite kullanım oranlarının standart düzeylerinin dikkate alındığı bir değerlendirme yöntemidir. Bu yöntemde standart maliyetler düzenli olarak kontrol edildiği ve gerek görülürse mevcut koşullar dikkate alınarak yeniden belirlendiği belirtilmektedir (TMS 2, Md: 21).

Standart maliyet yönteminin, imalat maliyetlerinin doğrudan tespitinde kullanılması vergi mevzuatımız açısından mümkün değildir. Ancak bu yöntemin değerlendirme esnasında gerçek maliyetler ile standart maliyetler arasında oluşabilecek farkların stoklar ve satılan malların maliyeti arasında dağıtılarak standart maliyetlerin gerçek maliyetlere dönüştürülmesi şeklinde kullanılmasında hukuki bir sakınca mevcut değildir. VUK' un 275' inci maddesi de, gerçek maliyetlerin hesaplanmasında istedikleri yöntemi uygulamakta serbest bırakarak bunu belirtmiştir (Öztürk ve Özer, 2003: 133).

2.3.1.6. En Yüksek Fiyatla Giren İlk Çıkar Yöntemi (HIFO)

Bu yöntemde, üretime gönderilecek ilk madde ve malzemenin ilk olarak en yüksek fiyatlı ilk madde ve malzemenin gönderileceği varsayımına dayanmaktadır. Dolayısıyla üretim maliyetlerine yüklenen tutarlar her zaman en yüksek fiyatlardan oluşurken, elde kalan ilk madde ve malzemeler daha düşük fiyatlarla değerlendirilmektedir. Enflasyonist dönemlerde, son giren ilk çıkar yöntemi ile benzer sonuçlar ortaya çıktığı gözlemlenmektedir (Akdoğan, 1998: 252).

2.3.1.7. İlk Gelecek Olan İlk Çıkar Yöntemi (NIFO)

En son piyasa değeri ile değerlendirme yöntemi olarak da bilinen bu yöntemde üretime gönderilen ilk madde ve malzemeler, üretime gönderildiği andan sonra işletmeye ilk girecek partinin birim maliyeti esas alınarak değerlemeye tabi tutulur. Bu yöntemde, sipariş verilen ilk madde ve malzemeler işletmeye girmemiş olsa bile, sipariş maliyet bedeli, üretime gönderilen ilk madde ve malzemelerin değerlendirilmesinde esas alınmaktadır. Normal şartlarda, bu yöntemde değerlemeye esas alınan birim maliyet, piyasa değerine yakın olmaktadır. Ancak diğer değerlendirme yöntemlerine göre, bu yöntemde uygulamada daha az rastlanmaktadır (Akdoğan, 1998: 251).

2.3.2. Piyasa Değeri İle Değerleme Yöntemi

Bu yöntemde üretime sevk edilen ilk madde ve malzeme değerlemeye tabi tutulacağı zaman, piyasada geçerli olan birim fiyat üzerinden değerlendirme yapılmaktadır. Ancak, her zaman piyasa fiyatlarına ulaşma imkânı olmadığından, piyasa fiyatı yerine son fatura fiyatı esas alınmaktadır. Bu yöntemde stokların yerine aynısını koymak için üstlenilmesi gereken fedakârlık tutarı çıkış maliyetlerinin belirlenmesinde esas alınır.

Stokların değerlemesi ilk madde ve malzemenin üretime gönderildiği tarihteki piyasa fiyatıyla yapılabileceği gibi ay sonlarında da yapılabilir (Akdoğan, 1998: 253).

Bu yöntemin temel amacı özellikle fiyatların yükseldiği dönemlerde, üretime sevk edilen ilk madde ve malzemenin değerinin, değişen fiyat düzeyine mümkün olduğunca uyarlamaktır. Dolayısıyla finansal durum tablosunda kayıtlı değerini bugünkü değere, yani daha gerçekçi sonuçlara ulaşmasını sağlayacaktır.

2.3.3. Maliyet Veya Piyasa Fiyatından Düşük Olanı İle Değerleme Yöntemi

Bu Yöntemde, değerlendirme gününde, stoklarda yer alan malların hesaplanan maliyet fiyatı veya piyasa değeri karşılaştırılarak hangisi daha düşükse o değerle, değerlemeye tabi tutulması esasına dayanmaktadır (Kızıl, 2001: 321). Yani değerlendirme gününde değerlemeye konu olan stokların piyasa değeri, maliyet fiyatından daha yüksekse, değerlendirme işlemi maliyet fiyatının üstünde bir fiyatla yapılmamaktadır. Stokların değerlendirilmesinde stokların piyasa değeri maliyet fiyatının altına düştüğü durumlarda, bu düşüş dikkate alınmaktadır (Akgüç, 2013: 109).

TFRS' de piyasa fiyatının maliyet değerinden düşük olması durumunda stokların piyasa fiyatı ile raporlanmasına izin verilmekte iken piyasa fiyatının maliyet değerinden yüksek olması halinde ise stokların piyasa fiyatı ile raporlanmasına izin verilmemektedir. VUK' da ise, ilgili kanun maddesi gereğince, düşük değerle değerlendirme ancak piyasa fiyatı maliyet değerine göre %10 ve daha fazla oranda düşüklük gösterdiği durumlarda gerçekleşmektedir (Demir ve Bahadır, 2007: 75).

2.3.4. Brüt Kâr Metodu İle Değerleme Yöntemi

Brüt kâr metodu ile stokların değerlemesi iki aşamada hesaplanmaktadır. Birinci aşamada, tahmini satılan malların maliyetinin hesaplanması, ikinci aşamada ise tahmini dönem sonu malların maliyetinin hesaplanmasıdır. Bu yöntemin uygulanmasında yaşanan en büyük sorun, brüt satış kârı oranının doğru olarak saptanamamasıdır. Bu oranın saptanmasında genellikle, önceki dönemlerde uygulanan oranlar esas alınmaktadır. Net satışlar ile brüt satış kârı oranının çarpılması ile tahmini brüt satış kârı değeri hesaplanmış olur. Böylece net satışlardan tahmini brüt satış kârının düşülmesi ile tahmini mallar maliyetine ulaşılmış olur. Satılabilir mallar maliyetinden, tahmini satılan

mallar maliyetinin çıkartılması ile tahmini dönem sonu mallar maliyeti belirlenmiş olur (Elidolu, 2010: 45).

2.3.5. Perakende Fiyatla Değerleme Yöntemi

Bu yöntem perakende satış yapan işletmeler tarafından, diğer değerleme yöntemlerini uygulamanın zor olduğu, benzer kar marjlarına sahip, ürün çeşitliliğinin çok sayıda olduğu ve hızla değiştiği durumlarda uygulanmak amacıyla belirlenmiştir. Stokların satış fiyatından uygun bir brüt kar marjının düşülmesiyle stokların maliyeti hesaplanmaktadır (Yardımcıoğlu ve Kocamaz, 2012: 34). Kar marjı, perakende satış fiyatından satış indirimleri düşülerek ve her farklı stok grubu için ayrı belirlenebilmektedir (Kaval, 2008: 278).

Perakende satış yöntemi ile stok değerlendirme işlemi beş aşamada uygulanmaktadır. Bu aşamalar şu şekildedir (Elidolu, 2010: 44).

1. Dönem başı mevcut stoklarının ve dönem içinde satın alınan stokların hem maliyet değerleri hem de perakende satış değerleri listelenir.
2. Dönem başı mevcut stoklar ve dönem içinde alınan stokların maliyetine perakende satış değeri eklenir ve satışa hazır malların maliyeti ile satışa hazır malların perakende satış değerine ulaşılmış olur.
3. Satışa hazır malların maliyeti, satışa hazır malların perakende satış fiyatına bölünerek maliyet oranı belirlenir.
4. Satışa hazır malların perakende satış değerinden net satışlar düşülerek dönem sonu stokların perakende satış değerine ulaşılır.
5. Dönem sonu stoklarının perakende satış değeri ile maliyet oranı çarpılarak dönem sonu stokların tahmini maliyeti hesaplanmış olur.

2.3.6. Normal (Temel) Stok Değeri İle Değerleme Yöntemi

Bir işletmede, olağan faaliyetlerini devam ettirebilmek amacıyla sürekli olarak ve azami ölçüde elde bulundurulması gereken mallara normal (temel) stok denilmektedir (Ataman, 2005: 65). Temel stok değerlendirme yönteminde, önceden tespit edilen temel stok değeri, en düşük yerine koyma değeri ya da en düşük ortalama birim maliyeti değeri ile değerlendirilir (Öztürk ve Özer, 2003: 131).

Normal stok değeri ile değerleme yönteminde, hesap döneminde satışı yapılan mal ya da hizmet üretiminde sarf edilen hammadde ve malzeme ve stok çıkışları, yerine koyma değeri ile değerlendiğinden, fiyat değişimlerinin işletmenin faaliyet kârını ve zararını etkileme oranı düşmektedir (Elidolu, 2010: 65).

2.4. Değerleme Yöntemi Seçilirken Dikkate Alınması Gereken İlkeler

Stokların değerlendirilmesinde tercih edilecek yöntemi ve ölçüyü belirlerken dikkate alınması gereken ilkeler (Akgüç, 2013: 114):

1. Seçilen değerleme ölçüsü, hesap dönemi kârının gerçeğe en yakın değere ulaşılmaya olanak vermelidir.
2. İşletmenin hesap dönemi sonundaki mali durumunun gerçeğe en yakın şekilde saptanmasına yardımcı olmalıdır. Hesap dönemi sonunda, dönen varlıklar içinde yer alan stokların değerinin, olduğundan daha düşük veya yüksek gösterilmesi, işletme sermayesi, öz sermaye, borç ödeme gücü ve stok devir hızı hakkında yanıltıcı yorumlara sebep olur.
3. Gelecek hesap dönemi kârlarının gerçeğe yakın bir şekilde tahmin edilmesi için yararlı bir araç olmalıdır. Hesap dönemi sonunda elde kalan mal mevcudu, sonraki hesap dönemine aktarılmakta ve sonraki hesap dönemi için potansiyel bir gider haline gelmektedir. Sonraki hesap dönemine aktarılan stokların değerinin düşük veya yüksek gösterilmesi, izleyen hesap döneminin kârını da etkilemektedir.
4. İşletmenin yöneticilerine, işletmenin ilerideki faaliyetlerinin planlanması için gereken doğru bilgiler elde edilmelidir. Stokların devir hızı (dönüşüm çabukluğu) stok kalemlerinde farklı kârlılık oranları ve benzeri bilgiler, geçmiş dönem sonuçlarının yorumlanması ve geleceğe dönük doğru planların hazırlanması için oldukça yararlı olacaktır.
5. Stokların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasına katkı sağlayacaktır.
6. Hesap dönemi sonuçlarının yapay bir şekilde etkilemek, hesap dönemi kârını olduğundan daha fazla veya daha az gösterecek uygulamalara imkân tanımamalı ve mümkün olduğu kadar nesnel (objektif) olmalıdır.

7. Uygulanması zor ve karmaşık olmamalı, stoklar değerleme işlemi için harcanacak zaman ve değerleme işlemi süresince karşılaşılabilecek güçlükler, sağlayacağı faydalardan daha ağır olmamalıdır.

Hiçbir değerleme yöntemi, yukarıda yer alan kriterlere tam olarak uyamaz ve bu amaçların hepsini birden gerçekleştiremez. Bir işletme için en uygun değerleme yöntemi, işletmenin niteliğine, stokların özelliklerine, maliyet bedeli ile satış fiyatı arasındaki ilişkilere ve değerlendirmeyi yapacak personelin becerisine ve bilgi düzeyine bağlıdır. Bir işletme stokların değerlemesinde kullanılacak yöntemi seçerken, yukarıda sayılan etmenleri (stokların özelliği, ekonomik hayattaki gelişmeler, uygulayacak personelin becerisi vb. gibi) dikkate almalıdır (Akgüç, 2013: 115).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

VAN İLİNDE FAALİYET GÖSTEREN ÜRETİM İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİNİN KULLANILMA DÜZEYLERİNİN VE STOK DEĞERLEME YÖNTEMLERİNİN BELİRLENMESİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde Van ilinde faaliyet gösteren üretim işletmelerinde maliyet muhasebesinin kullanılma düzeylerini ve stok değerlendirme yöntemlerini belirlemek amacıyla yapılan araştırmanın sonuçları değerlendirilmektedir.

3.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmada, Van ilinde faaliyet yürüten üretim işletmelerinde stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesi ve maliyet muhasebesinin kullanılma düzeyinin araştırılmasını amaçlanmaktadır. Üretilen mamullerin birim maliyetinin doğru olarak hesaplanması, işletmenin faaliyetlerinin kontrol edilmesi, planlama faaliyetleri için gerekli bilgilerin elde edilmesi ve işletmelerde yöneticilerin isabetli stratejik kararlar alması için, maliyet muhasebesinden ne ölçüde yararlandığı, maliyet muhasebesi uygulamalarının bilincinde olup olmadıkları ve işletmenin mevcut hesap dönemi karının veya gelecek dönemde oluşacak karının gerçeğe en uygun değere ulaşılması ya da tahmin edilmesi için, stokların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasına katkı sağlaması için hangi stok değerlendirme yöntemlerinin kullanıldığının tespit edilmesine çalışılmıştır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada, Van ilinde faaliyet yürüten üretim işletmelerinde stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesi ve maliyet muhasebesinin kullanılma düzeyinin belirlenmesi amacıyla yüz yüze görüşme yöntemi ile bir anket uygulanmıştır.

Araştırmada veri toplama aracı olarak kullanılan anket formu hazırlanırken literatür araştırması yapılmış sorular ve ölçekler oluşturulurken Bülte, S.' nin "Balıkesir Sanayi Odasına Kayıtlı Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesinin Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma" adlı yüksek lisans tezinden, Candan, F. B., & Kapucu, H. ' nin "Şanlıurfa Organize Sanayi Bölgesindeki İşletmelerin Maliyet Muhasebesi

Kullanım Düzeyine Yönelik Bir Araştırma” adlı makalesinden ve Tuğay, O., & Akın, O.’nin “Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulama Düzeyi: Burdur’da Bir Araştırma” adlı makalesinde kullanmış olduğu anket çalışmalarından yararlanılmıştır.

Anket formu üç bölümden ve toplam 38 soru ve çeşitli ifadelerden oluşmaktadır. Birinci bölümde işletmelerin demografik özelliklerine ilişkin sorular, ikinci bölümde işletmelerin maliyet muhasebesi sistemine ilişkin sorular ve üçüncü bölümde ise işletmelerin maliyet muhasebesi kullanım düzeylerine ilişkin ifadeler yer almaktadır. Maliyet muhasebesinin kullanım düzeyinin belirlenmesi amacıyla “kesinlikle katılmıyorum, katılmıyorum, kısmen katılıyorum, katılıyorum ve kesinlikle katılıyorum” şeklinde ifadelerin yer aldığı beşli likert ölçeği kullanılmıştır.

Anket sonuçları SPSS. 22 istatistik paket programı vasıtasıyla değerlendirilerek analiz edilmiştir.

3.3. Araştırmanın Evren Ve Örneklemi

Araştırmanın evrenini, Van ilinde faaliyette bulunan üretim işletmeleri oluşturmaktadır. Araştırmanın evrenini oluşturan işletmeler belirlenirken Van Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü’ nün kayıtları esas alınmıştır. Van Organize Sanayi Bölgesi’ nde aktif olarak faaliyet yürüten 130 işletmeden 48 işletme farklı nedenlerle anket uygulamasına katılmayı reddetmişlerdir. Araştırmaya katılmayı kabul eden 82 üretim işletmesine anket uygulaması yapılmış ve gerekli veriler elde edilmiştir.

3.4. Araştırmanın Hipotezleri

Araştırmanın amacı doğrultusunda geliştirilen hipotezler şu şekildedir:

H₁: İşletmelerin faaliyet gösterdiği sektör ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₂: İşletmelerin üretim şekli ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₃: İşletmelerin faaliyet yılları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₄: İşletmelerin hukuki yapıları ile ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₅: İşletmelerin hukuki yapıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₆: İşletmelerin personel sayıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₇: İşletmelerde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₈: İşletmelerde maliyet hesaplama konusunda uzmanlık bilgisi olan personel çalıştırması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₉: İşletmelerin maliyet muhasebesi kullanım amacı ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₀: İşletmelerin kullandığı geleneksel maliyet yöntemleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₁: İşletmelerin modern maliyet yöntemleri kullanıp kullanmaması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₂: İşletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₃: İşletmelerin stok değerlendirme yöntemini belirleme prensibi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₄: İşletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

H₁₅: İşletmelerin mamul fiyatlama politikaları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.

3.5. Verilerin Analizi Ve Edilen Bulgular

Bu araştırmada verilerin değerlendirilmesi için spss 22 paket programı kullanılmış ve program içinde istatistik tekniklerden yararlanılmıştır. İlk olarak güvenilirlik analizi yapılmıştır.

Yapılan güvenilirlik analizinde Cronbach's Alpha katsayısı kullanılmıştır. Cronbach's Alpha sorular arası korelasyona bağlı uyum değeridir. Cronbach's Alpha değeri faktör altındaki soruların toplamdaki güvenilirlik seviyesini göstermektedir.

Cronbach's Alpha tekniği ile 0 ile 1 arasında Cronbach's Alpha değerinin 0,70 ve üstü olduğu durumlarda ölçeğin güvenilir olduğu kabul edilir. Ancak, soru sayısı az olduğunda bu sınır 0,60 değerini ve üstü olarak kabul edilebilir (Durmuş vd, 2013: 89).

Tablo 1: Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alpha	N
,872	15

Tablo 1' i incelediğimizde işletmelere uygulanan maliyet muhasebesi kullanım düzeyi ölçeği sonuçlarında yaklaşık % 87' lik bir güvenilirlik söz konusudur. Bu da işletmelere uygulanan ölçek sorularının gayet güvenilir olduğunu göstermektedir.

3.5.1. İşletmelerin Demografik Özellikleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri

Tablo 2: Araştırmaya Katılan Kişilerin İşletmedeki Görevlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Muhasebe Personeli	24	29,3	29,3	29,3
Muhasebe Yetkilisi	16	19,5	19,5	48,8
Muhasebe Müdürü	3	3,7	3,7	52,5
Yönetici	39	47,6	47,6	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 2' de araştırmaya katılan kişilerin yüzde 29,3' ünün muhasebe personeli, yüzde 19,5' inin muhasebe yetkilisi, yüzde 3,7' sinin muhasebe müdürü ve yüzde 47,6' sının yönetici olduğu görülmektedir. İşletme yöneticilerinin bu çalışmaya katılıp bu araştırmanın muhatabı olmaları istenen bir durumdur.

Tablo 3: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Sektöre Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Tekstil, Konfeksiyon, Dokuma Sanayi	5	6,1	6,1	6,1
Gıda, İçki Ve Tütün Sanayi	11	13,4	13,4	19,4
Madencilik Ve Taş Ocakçılığı	6	7,3	7,3	26,7
Demir- Çelik, Metal Eşya	5	6,1	6,1	32,8
Orman Ürünleri, Mobilya Sanayi	5	6,1	6,1	38,9
Enerji, İnşaat, Çimento, Yapı Elemanları	26	31,7	31,7	70,6
Kimya, Petrol Ürünleri, Lastik Ve Plastik	13	15,9	15,9	86,5
Gübre, Yem, İçki Ve Tütün	8	9,8	9,8	96,3
Diğer	3	3,7	3,7	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 3’ de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan işletmelerin faaliyette bulunduğu sektörler incelendiğinde %31,7 ’sinin enerji, inşaat, çimento ve yapı elemanları işletmeleri, %15,9 ’ unun kimya, petrol ürünleri, lastik ve plastik işletmeleri, %13,4’ ünün ise gıda, içki ve tütün sanayi işletmelerinden oluştuğu görülmektedir.

Tablo 4: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Üretim Şekillerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Seri Üretim	56	68,3	68,3	68,3
Siparişe Dayalı Üretim	2	2,4	2,4	70,7
Karma Üretim	24	29,3	29,3	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 4’ de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan işletmelerin üretim şekilleri incelendiğinde %68,3’ ünün seri üretim şekline göre üretim yaparken, %2,4’ ünün siparişe dayalı üretim şekline göre üretim yapmaktadırlar. %29,3’ ünün ise karma üretim şekline göre üretim yapmaktadırlar.

Tablo 5: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Faaliyet Sürelerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
0-5 Yıl	14	17,1	17,1	17,1
6-10 Yıl	29	35,4	35,4	52,5
11-15 Yıl	28	34,1	34,1	86,6
15 Yıl Üstü	11	13,4	13,4	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 5’ de görüldüğü üzere, araştırmaya katılan işletmelerin faaliyet süreleri incelendiğinde %35,4’ ünün 6–10 yıl arasında faaliyeteyken, %34,1’ inin 11-15 yıldır faaliyet yürütmektedirler. İşletmelerin, %17,1’ inin 0-5 yıl arasında faaliyeteyken %13,4’ ünün ise 15 yıldan uzun süredir faaliyette olduğu görülmektedir.

Tablo 6: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Hukuki Statülerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Tek Şahıs İşletmesi	1	1,2	1,2	1,2
Adi Şirket	2	2,4	2,4	3,6
Limited Şirket	71	86,6	86,6	90,2
Anonim Şirket	8	9,8	9,8	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 6’ da araştırmaya katılan işletmelerin hukuki yapıları incelendiğinde %86,6’ sının limited şirket, %9,8’ inin anonim şirket, %1,2’ sinin tek kişilik işletme ve %2,4’ ünün ise adi şirket oldukları görülmektedir. Araştırmada Van ili organize sanayi bölgesinde komandit ve kolektif şirketlerinin olmadıkları tespit edilmiştir.

Tablo 7: Araştırmaya Katılan İşletmelerde Çalışan Sayılarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
1-50	63	76,8	76,8	76,8
51-100	18	22,0	22,0	98,8
101-150	1	1,2	1,2	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 7’ de araştırmaya katılan işletmelerin çalışan sayısı incelendiğinde, işletmelerin %76,8’ inin 1-50 kişi, %22 ’ sinin 51-100 kişi, %1,2’ sinin ise 101-150 kişi çalıştırdıkları tespit edilmiştir.

Tablo 8: Araştırmaya Katılan İşletmelerde Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunma Durumuna Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Evet	23	28,0	28,0	28,0
Hayır	59	72,0	72,0	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 8’ de araştırmaya katılan işletmelerin %28’ inin ayrı bir muhasebe servisi olduğu, %72’ sinin ise ayrı bir muhasebe servisi olmadığı tespit edilmiştir. Maliyet muhasebesinin bilgi üretme yönü açısından ayrı bir servise sahip olması gerekirken, Van organize sanayi bölgesinde faaliyet gösteren bu işletmelerin büyük çoğunluğunun böyle bir servise sahip olmaması dikkat çekicidir. Bu sonuçlar işletmelerin, maliyet muhasebesine yeterince önem vermediğini göstermektedir.

Tablo 9: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Konusunda Yeterli Uzman Personel İstihdam Etme Durumuna Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Evet	11	13,4	13,4	13,4
Hayır	71	86,6	86,6	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 9’ da araştırmaya katılan işletmelerin %13,4’ ünün maliyet hesaplama konusunda yeterli uzman personel çalıştırdıkları, %86,6’ sının ise Maliyet hesaplama konusunda yeterli uzman personel alıştırmadıkları tespit edilmiştir. Bu sonuçlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun maliyet muhasebesi konularında uzman personel istihdam etmedikleri grlmektedir.

3.4.2. İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Sistemleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri

Tablo 10: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Maliyet Muhasebesini Kullanım Amaçlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Yasal olarak zorunlu kılındığı için	18	22,0	22,0	22,0
Mamul Maliyetlerini hesaplamak	38	46,3	46,3	68,3
Fiyatlama Kararlarına Yardımcı olmak	13	15,9	15,9	84,1
Faaliyetlerin planlaması ve kontrolüne yardımcı olması	11	13,4	13,4	97,6
Performans ölçümüne yardımcı olması	2	2,4	2,4	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 10’ da araştırma kapsamında maliyet muhasebesi uygulama nedenlerini belirlemeye yönelik bir soru sorulmuş ve verilen cevaplar değerlendirildiğinde elde edilen bilgilere göre en fazla (%46,3’ ü) mamul maliyetini hesaplamada kullandıkları görülmüştür.

İşletmeler üretilen mamul maliyetinin, satılan mamullerin maliyetinin hesaplanarak brüt satış karı veya zararının, henüz satışı yapılmamış mamul stokları tutarının ve mamul satış fiyatının ne olması gerektiği sorularının cevaplandırılmasına yardımcı olması amacıyla maliyet muhasebesinden elde edilen bilgilerden faydalanmaktadırlar. Dolayısıyla da maliyet muhasebesinin ürettiği bilgilerden en çok üretilen mamul maliyetlerinin belirlenmesinde faydalanılmaktadır. Daha sonra sırasıyla, %22’ si yasal olarak zorunluluk olduğu için, %15,9’ u fiyatlama kararlarına yardımcı olmak, %13,4’ ü faaliyetlerin planlaması ve kontrolüne yardımcı olmak ve %2,4’ ü performans ölçümüne yardımcı olmak amacıyla maliyet muhasebesini uyguladıkları görülmektedir.

Tablo 11: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Maliyet Hesaplarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
7/A Seçeneği	72	87,8	87,8	87,8
7/B Seçeneği	10	12,2	12,2	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 11 incelediğinde araştırmaya katılan işletmelerin % 87,8' inin maliyet hesaplarından 7/A seçeneğini kullanmakta iken, %12,2' sinin ise 7/B seçeneğini kullanmaktadırlar. Bu sonuçlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun 7/A maliyet hesaplarını kullandıkları görülmektedir.

Tablo 12: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Maliyetlendirmede Kullanılan Hesap Dönemine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Aylık	28	34,1	34,1	34,1
3 Aylık	16	19,5	19,5	53,7
6 Aylık	7	8,5	8,5	62,2
Yıllık	31	37,8	37,8	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 12' de araştırmaya katılan işletmelerin % 37,8' inin yıllık, % 34,1' inin aylık, % 19,5' inin 3 aylık ve % 8,5' inin ise 6 aylık dönemde mamul maliyetleme yapmaktadır. Bu sonuçlar incelendiğinde işletmelerin büyük çoğunluğu mamul maliyetlemede yıllık ve aylık hesap dönemini kullanmaktadır.

Tablo 13: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kapsamına Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Tam Maliyet Yöntemi	50	61,0	61,0	61,0
Değişken Maliyet Yöntemi	11	13,4	13,4	74,4
Normal Maliyet Yöntemi	18	22,0	22,0	96,3
Direkt Maliyet Yöntemi	3	3,7	3,7	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 13’ de araştırmaya katılan işletmelerin kapsamalarına göre maliyet yöntemlerinden %61’ i tam maliyet yöntemini, %22’ si normal maliyet yöntemini, %13,4’ ü değişken maliyet yöntemini, %3,7’ si ise direkt maliyet yöntemini tercih ettikleri görülmektedir. Ülkemizdeki mevzuat tam maliyet sistemini benimsemiştir (Uyar,2008:134). Bu nedenle tam maliyet sistemi ülkemizde en çok kullanılan yöntem olup işletme karlılığının kolaylıkla hesaplanmasına da olanak sağlamaktadır. Dolayısıyla ankete katılan işletmelerin çoğunluğu tarafından tercih edildiği görülmektedir.

Tablo 14: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Saptanma Zamanına Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Fiili Maliyet Yöntemi	59	72,0	72,0	72,0
Tahmini Maliyet Yöntemi	3	3,7	3,7	75,6
Standart Maliyet Yöntemi	20	24,4	24,4	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 14’ de saptanma zamanına göre kullanılan maliyet yöntemleri sorusuna verilen cevapları incelediğimizde, işletmelerin büyük çoğunluğunun (%72’ sinin) fiili maliyet yöntemini tercih etmektedir. Ayrıca işletmelerin % 24,4’ ünün standart maliyet yöntemini ve % 3,7’ sinin ise tahmini maliyet yöntemini kullanmayı tercih ettikleri görülmektedir.

Tablo 15: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Üretim Biçimine Göre Kullanılan Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Sipariş Maliyet Yöntemi	14	17,1	17,1	17,1
Safha (Evre) Maliyet Yöntemi	14	17,1	17,1	34,1
Karma Maliyet Yöntemi	54	65,9	65,9	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 15’ de üretim biçimine göre kullanılan maliyet yöntemleri sorusuna verilen cevapları incelediğimizde, işletmelerin büyük çoğunluğunun (%65,9’ unun) karma maliyet yöntemini tercih etmektedir. Ayrıca işletmelerin % 17,1’ inin sipariş maliyet yöntemini ve % 17,1’ inin ise safha (evre) maliyet yöntemini kullanmayı tercih ettikleri görülmektedir.

Tablo 16: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Çağdaş Maliyet Yöntemlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	12	14,6	14,6	14,6
Kalite Maliyetleme	4	4,9	4,9	19,5
Hedef Maliyetleme	2	2,4	2,4	22,0
Hiçbiri	64	78,0	78,0	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 16’ da hangi modern maliyet yöntemini kullanıyorsunuz sorusuna verilen cevapları incelediğimizde, işletmelerin büyük çoğunluğunun (%78’ inin) modern maliyet yöntemlerinden hiçbirini kullanmadıkları görülmektedir. Ayrıca işletmelerin %14,6’ sının faaliyet tabanlı maliyetleme yöntemini, %4,9’ unun kalite maliyetleme yöntemini, % 2,4’ ünün ise hedef maliyetleme yöntemini kullanmayı tercih ettikleri görülmektedir.

Tablo 17: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Giderleri Muhasebeleştirirken Direkt Ve Endirekt Ayırımı Yapmasına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Evet	60	73,2	73,2	73,2
Hayır	22	26,8	26,8	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 17’ de yer alan bilgiler incelendiğinde, işletmelerin %73,2’ lik büyük bir kısmının giderleri muhasebeleştirirken direkt giderler ve endirekt giderler olarak ayırdıkları görülmektedir. %26,8’ inin ise böyle bir ayırımı yapmadıkları görülmektedir.

Tablo 18: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Gider Yeri Ayırımı Yapmasına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Evet	61	74,4	74,4	74,4
Hayır	21	25,6	25,6	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 18’ de araştırmaya katılan işletmelerin %74,4’ ünün gider yeri ayırımı yaptığı, %25,6’ sının ise böyle bir ayırım yapmadıkları görülmektedir. İşletmelerin üretim yerlerinin giderlerini ayrı ayrı hesaplamaları, üretim maliyetlerin kontrolü açısından olumlu ve oldukça önemli bir sonuçtur.

Tablo 19: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Genel Üretim Giderlerinin Dağıtımında Kullandıkları Yönteme Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Doğrudan Doğruya (Basit) Dağıtım Yöntemi	55	67,1	67,1	67,1
Kademeli Dağıtım Yöntemi	11	13,4	13,4	80,5
Planlı Dağıtım Yöntemi	16	19,5	19,5	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 19’ da genel üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerine dağıtımında, işletmelerin %67,1’ inin doğrudan doğruya (basit) dağıtım yöntemini, %19,5’inin planlı dağıtım yöntemini, %13,4’ ünün kademeli dağıtım yöntemini kullanırken, seçenekler arasında yer alan matematiksel dağıtım yöntemini ise kullanan işletme olmadığı görülmektedir.

Tablo 20: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Genel Üretim Giderlerinin Maliyetlere Yüklenmesinde Kullandıkları Dağıtım Anahtarlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Direkt İşçilik Giderleri	10	12,2	12,2	12,2
Direkt İşçilik Saatleri	9	11,0	11,0	23,2
Direkt Hammadde Giderleri	2	2,4	2,4	25,6
Makina Çalışma Saatler	5	6,1	6,1	31,7
Üretim Miktarı	43	52,4	52,4	84,1
Faaliyet Esasına Dayalı	4	4,9	4,9	89,0
İlk Maliyet (Direkt Hammadde + Direkt İşçilik)	3	3,7	3,7	92,7
Tahmini Yükleme Oranı	3	3,7	3,7	96,3
Diğer	3	3,7	3,7	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 20’ de işletmelerin esas üretim gider yerlerinde toplanan giderleri üretilen mamullere yüklemeye kullandıkları dağıtım anahtarları ile ilgili soruya işletmelerin %52,4’ ünün üretim miktarı cevabını verirken bunu sırasıyla , %13,2’ sini direkt işçilik gideri, %11’ i direkt işçilik saati, %6,1’ i makine çalışma saati cevaplarını verdikleri görülmektedir.

Tablo 21: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Stoklarını Hangi Prensiplere Göre Değerleme Yaptıklarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
TMS Prensiplerine Göre	17	20,7	20,7	20,7
VUK Prensiplerine Göre	65	79,3	79,3	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 21’ de araştırmaya katılan işletmelerin, % 79,3’ ünün Vergi Usul Kanunu prensiplerine göre stok değerlemesini yaptıklarını, .% 20,7 ‘ sinin ise Türkiye Muhasebe Standartları prensiplerine göre stok değerlemesini yaptıkları görölmektedir.

Tablo 22: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Stok Değerleme Yöntemlerine Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKAN S (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Fiili Maliyet Yöntemi	37	45,1	45,1	45,1
Ortalama Maliyet Yöntemi	28	34,1	34,1	79,3
İlk Giren İlk Çıkar (Fifo) Yöntemi	6	7,3	7,3	86,6
Son Giren İlk Çıkar (Lifo) Yöntemi	1	1,2	1,2	87,8
Standart Maliyet Yöntemi	7	8,5	8,5	96,3
Diğer	3	3,7	3,7	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 22’ de yer alan işletmelerin stoklarını değerlemede kullandıkları yöntemlere ilişkin bilgiler incelendiğinde; işletmelerin %45,1’ i fiili maliyet yöntemini, % 34,1’ inin ortalama maliyet yöntemini, %7,3’ ü ilk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemini, %8,5’ i standart maliyet yöntemini, %3,7’ sinin ise diğer yöntemleri uyguladıkları görölmektedir. Son giren ilk çıkar (LIFO) yöntemini kullanan işletmelerin oranı ise sadece %1,2’ dir. Vergi Usul Kanununa göre son giren ilk çıkar yönteminin uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Tablo 23: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Kullandıkları Stok Değerleme Yöntemlerini Belirlerken En Çok Dikkat Ettikleri Kriterlere Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
İşletmenin hesap dönemi sonundaki mali durumunun gerçeğe en yakın şekilde saptanmasına yardımcı olmalıdır.	27	32,9	32,9	32,9
Seçilen yöntem, hesap dönemi kârının gerçeğe en yakın değere ulaşılmasına olanak vermelidir.	11	13,4	13,4	46,3
Gelecek hesap dönemi kârlarının gerçeğe yakın bir şekilde tahmin edilmesi için yararlı bir araç olmalıdır.	4	4,9	4,9	51,2
İşletmenin ilerideki faaliyetlerinin planlanması için gereken doğru bilgiler elde edilmelidir.	9	11,0	11,0	62,2
Stokların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasına katkı sağlamalıdır.	5	6,1	6,1	68,3
Uygulanması zor ve karmaşık olmamalıdır.	26	31,7	31,7	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 23’ de araştırmaya katılan İşletmelerin kullanacakları stok değerlendirme yöntemlerini belirlerken seçimlerinde etkili olan kriter hangisidir sorusuna verdikleri cevaplara göre işletmelerin % 32,9’ unun hesap dönemi sonundaki mali durumunun gerçeğe en yakın şekilde saptanmasına yardımcı olmalıdır seçeneğini işaretlerken % 31,7’ sinin uygulanması zor ve karmaşık olmamalıdır seçeneğini işaretlemişlerdir. Daha sonra sırasıyla % 13,4’ ünün seçilen yöntem, hesap dönemi kârının gerçeğe en yakın değere ulaşılmasına olanak vermelidir, % 11’ nin işletmenin ilerideki faaliyetlerinin planlanması için gereken doğru bilgiler elde edilmelidir, .% 6,1’ inin stokların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasına katkı sağlamalıdır, % 4,9’ unun Gelecek hesap dönemi kârlarının gerçeğe yakın bir şekilde tahmin edilmesi için yararlı bir araç olmalıdır cevaplarını verdikleri görülmektedir. Bu sonuçlara göre işletmelerin büyük bir çoğunluğunun seçecekleri stok değerlendirme yönteminin, hesap dönemi sonundaki mali durumunun gerçeğe en yakın şekilde saptanmasına yardımcı olmasını ve uygulanmasının zor ve karmaşık olmamasını beklemektedirler.

Tablo 24: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Madde Ve Malzeme Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Önemsiz	-	-	-	-
Önemli	28	34,1	34,1	34,1
Çok Önemli	54	65,9	65,9	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 24' e göre, araştırmaya katılan işletmelerin madde ve malzeme stokları için; % 34,1' i önemli, %65,9' i için çok önemli seçeneğini belirtmiştir. Ankete katılan işletmelerin büyük çoğunluğu için madde ve malzeme stokları çok büyük önem arz etmektedir.

Tablo 25: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Yarı Mamul Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Önemsiz	3	3,7	3,7	3,7
Önemli	46	56,1	56,1	59,8
Çok Önemli	33	40,2	40,2	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 25' e göre, araştırmaya katılan işletmelerin yarı mamul stokları için; % 3,7' si önemsiz, %56,1' i önemli, %40,2' si için çok önemli seçeneğini belirtmiştir.

Tablo 26: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Stok Miktarlarının Durumlarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Önemsiz	7	8,5	8,5	8,5
Önemli	45	54,9	54,9	63,4
Çok Önemli	30	36,6	36,6	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 26' ya göre, araştırmaya katılan işletmelerin mamul stokları için; % 8,5' i önemsiz, %54,9' u önemli, %36,6' sı için çok önemli seçeneğini belirtmiştir.

Tablo 27: Araştırmaya Katılan İşletmelerin Mamul Fiyatlama Politikalarına Göre Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS (f)	YÜZDE (%)	GEÇERLİ YÜZDE (%)	BİRİKİMLİ YÜZDE (%)
Maliyete göre Fiyatlama	56	68,3	68,3	68,3
Piyasa Fiyatına göre fiyatlama	16	19,5	19,5	87,8
Talebe Göre Fiyatlama	8	9,8	9,8	97,6
Değişken maliyetler + kar	2	2,4	2,4	100,0
TOPLAM	82	100,0	100,0	

Tablo 27’ de araştırmaya katılan işletmelerin mamul fiyatlama politikaları ile ilgili soruya verdikleri cevaplar incelendiğinde de işletmelerin %68,3’ ünün maliyete göre fiyatlama yaptıkları görülmektedir. İşletmelerin %19,5’ inin piyasa fiyatına göre fiyatlarını belirlerken, %9,8’ inin talebe göre, %2,4’ ü değişken maliyetler + kar yöntemine göre fiyatlarını belirledikleri görülmektedir. İşletmelerin pazar paylarının ve karlılıklarının belirlenmesinde fiyat önemli bir faktördür. Bu nedenle işletmeler fiyat belirlerken pazarda tutunmak, kar elde etmek, satış hızını arttırmak gibi stratejiler üzerinde odaklanmaktadır. Bu stratejileri geliştirirken ve uygularken de günümüz şartlarında rakip işletmeleri ve rekabet ortamını iyi bir şekilde analiz etmesi gerekmektedir. Bu bağlamda değerlendirme yapılırsa işletmelerin ürettikleri ürünlerin fiyatlarını tespit ederken rakip işletmelerin fiyatlarını daha fazla göz önünde bulundurmaları gerekmektedir.

3.4.3. İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyleri İle İlgili İfadelerin Frekans Analizleri

Tablo 28: “İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Bilgisine Gerekli Önem Verilmektedir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	19	23,2
Katılmıyorum	22	26,8
Kısmen Katılıyorum	19	23,2
Katılıyorum	9	11,0
Kesinlikle Katılıyorum	13	15,9
Toplam	82	100,0

Tablo 28’ de araştırmaya katılan işletmelerin ‘*işletmemizde maliyet muhasebesine gerekli önem verilmektedir.*’ ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %26,8’ inin katılmıyorum, %23,2’ sinin kesinlikle katılmıyorum, %23,2’ sinin kısmen katılıyorum, %15,9’ unun kesinlikle katılıyorum ve %11’ inin katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 2,69 olduğu görölmektedir. İşletmelerin maliyet muhasebesi bilgisine yeteri kadar önem vermedikleri görölmektedir.

Tablo 29: “İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Verileri Etkin Bir Biçimde Kullanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	14	17,1
Katılmıyorum	24	29,3
Kısmen Katılıyorum	24	29,3
Katılıyorum	9	11,0
Kesinlikle Katılıyorum	11	13,4
Toplam	82	100,0

Tablo 29’ da araştırmaya katılan işletmelerin ‘*İşletmemizde maliyet muhasebesi verileri etkin bir biçimde kullanılmaktadır.*’ İfadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %29,3’ ünün katılmıyorum, %29,3’ ünün kısmen katılıyorum, %17,1’ inin kesinlikle katılmıyorum, %13,4’ ünün kesinlikle katılıyorum ve %11’ inin katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 2,74 olduğu görölmektedir. Verilen yanıtlara göre işletmelerin maliyet muhasebesi verilerini etkin şekilde kullanmadıkları görölmektedir.

Tablo 30: “Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyeti Doğru Olarak Hesaplanmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	4	4,9
Katılmıyorum	4	4,9
Kısmen Katılıyorum	23	28,0
Katılıyorum	36	43,9
Kesinlikle Katılıyorum	15	18,3
Toplam	82	100,0

Tablo 30’ da araştırmaya katılan işletmelerin “*Üretilen mamul ve hizmetlerin maliyeti doğru olarak hesaplanmaktadır.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %43,9’ unun katılıyorum, %28’ inin kısmen katılıyorum, %18,3’ ünün kesinlikle katılıyorum, %4,9’ unun kesinlikle katılmıyorum ve %4,9’ unun katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,65 olduğu görülmektedir. Verilen yanıtlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetlerini doğru olarak hesapladıkları görülmektedir.

Tablo 31: “Fiyat Belirlemede Maliyet Bilgilerinden Yararlanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	3	3,7
Katılmıyorum	17	20,7
Kısmen Katılıyorum	38	46,3
Katılıyorum	14	17,1
Kesinlikle Katılıyorum	10	12,2
Toplam	82	100,0

Tablo 31’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Fiyat belirlemede maliyet bilgilerinden yararlanılmaktadır.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %46,3’ ünün kısmen katılıyorum, %20,7’ sinin katılmıyorum, %17,1’ inin katılıyorum, %12,2’ sinin kesinlikle katılıyorum ve %3,7’ sinin kesinlikle katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,13 olduğu görülmektedir. Verilen yanıtlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun üretilen mamul fiyatını belirlerken maliyet bilgilerinden faydalandıkları görülmektedir.

Tablo 32: “Teknolojinin Gelişmesi Maliyet Sistemlerinden Yararlanmayı Kolaylaştırır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	5	6,1
Kısmen Katılıyorum	21	25,6
Katılıyorum	29	35,4
Kesinlikle Katılıyorum	27	32,9
Toplam	82	100,0

Tablo 32’ de araştırmaya katılan işletmelerin ‘‘Teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden yararlanmayı kolaylaştırır.’’ ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %35,4’ ünün katılıyorum, %32,9’ unun kesinlikle katılıyorum, %26,6’ sının kısmen katılıyorum ve %6,1’ inin katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,95 olduğu grlmektedir. Verilen yanıtlara göre işletmelerin büyük çoğunluğunun teknolojinin gelişmesi maliyet sistemlerinden faydalanmayı kolaylaştırdığı görüşünde oldukları grlmektedir.

Tablo 33: ‘‘İşletmelerde Maliyet Bilgilerinin İzlenmesi, Analizi Ve Kontrolü İçin Finansal Muhasebe Bölümünün Varlığı Yeterlidir.’’ Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımlı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	7	8,5
Katılmıyorum	35	42,7
Kısmen Katılıyorum	25	30,5
Katılıyorum	4	4,9
Kesinlikle Katılıyorum	11	13,4
Toplam	82	100,0

Tablo 33’ de araştırmaya katılan işletmelerin ‘‘İşletmelerde maliyet bilgilerinin izlenmesi, analizi ve kontrolü için finansal muhasebe bölümünün varlığı yeterlidir.’’ ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %42,7’ sinin katılmıyorum, %30,5’ inin kısmen katılıyorum, %13,4’ ünün kesinlikle katılıyorum, %8,5’ inin kesinlikle katılmıyorum ve %4,9’ unun katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 2,71 olduğu grlmektedir. Verilen yanıtlara göre işletmelerin maliyet bilgilerinin izlenmesi, analizi ve kontrolü için finansal muhasebe bölümünün varlığını yeterli görmemektedirler. İşletmelerde maliyet muhasebesi bölümü bulunması gerektiği görüşündedirler.

Tablo 34: “Stok Sayımı Maliyetlerin Kontrolü İçin Önemli Bir Ölçüttür.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	3	3,7
Kısmen Katılıyorum	24	29,3
Katılıyorum	31	37,8
Kesinlikle Katılıyorum	24	29,3
Toplam	82	100,0

Tablo 34’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Stok sayımı maliyetlerin kontrolü için önemli bir ölçüttür.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %37,8’ inin katılıyorum, %29,3’ ünün kısmen katılıyorum, %29,3’ ünün kesinlikle katılıyorum ve %3,7’ sinin ise katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,92 olduğu görülmektedir. İşletmelerin geneli stok sayımının maliyetlerin kontrolü için önemli bir ölçüt olduğu görüşündedirler.

Tablo 35: “Muhasebe Servisi Çalışanlarının Maliyet Muhasebesi Bilgi Düzeyi Yüksek.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	14	17,1
Katılmıyorum	27	32,9
Kısmen Katılıyorum	30	36,6
Katılıyorum	2	2,4
Kesinlikle Katılıyorum	9	11,0
Toplam	82	100,0

Tablo 35’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Muhasebe servisi çalışanlarının maliyet muhasebesi bilgi düzeyi yüksektir.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %36,6’ sinin kısmen katılıyorum, %32,9’ unun katılmıyorum, %17,1’ inin kesinlikle katılmıyorum, %11’ inin kesinlikle katılıyorum ve %2,4’ ünün katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 2,57 olduğu görülmektedir. İşletmelerin maliyet

muhasebesi bilgi düzeyi yüksek personel bulmakta ve istihdam etmekte sıkıntılar yaşadığı görülmektedir. Bu durumda maliyet muhasebesinin etkin şekilde kullanılmasına engel olmaktadır.

Tablo 36: “Yöneticiler Karar Alırken Maliyet Bilgilerinden Faydalanmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	5	6,1
Katılmıyorum	7	8,5
Kısmen Katılıyorum	34	41,5
Katılıyorum	16	19,5
Kesinlikle Katılıyorum	20	24,4
Toplam	82	100,0

Tablo 36’ da araştırmaya katılan işletmelerin “*Yöneticiler karar alırken maliyet bilgilerinden faydalanmaktadır.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %41,5’ inin kısmen katılıyorum, %24,4’ ünün kesinlikle katılıyorum, %19,5’ inin katılıyorum, %8,5’ inin katılmıyorum ve %6,1’ inin kesinlikle katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,47 olduğu görülmektedir. İşletmelerin genelinde yöneticiler aldıkları kararlarda maliyet bilgilerinden faydalandıkları görülmektedir.

Tablo 37: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Birim Maliyetlerin Hesaplanması İçin Gereklidir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	3	3,7
Kısmen Katılıyorum	23	28,0
Katılıyorum	30	36,6
Kesinlikle Katılıyorum	26	31,7
Toplam	82	100,0

Tablo 37’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Maliyet muhasebesi kullanımı birim maliyetlerin hesaplanması için gereklidir.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %36,6’ sının katılıyorum, %31,7’ sinin kesinlikle katılıyorum, %28’

inin kısmen katılıyorum ve %3,7' sinin katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 3,96 gibi yüksek bir oran çıktığı görülmektedir. Bu da İşletmelerin büyük bir çoğunluğunun birim maliyetlerin hesaplanabilmesi için maliyet muhasebesi kullanımının gerekli olduğu görüşündedirler.

Tablo 38: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Giderlerin Kontrol Altına Alınması İçin Gereklidir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	2	2,4
Kısmen Katılıyorum	19	23,2
Katılıyorum	33	40,2
Kesinlikle Katılıyorum	28	34,1
Toplam	82	100,0

Tablo 38’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Maliyet muhasebesi kullanımı giderlerin kontrol altına alınması için gereklidir.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %40,2’ sinin katılıyorum, %34,1’ inin kesinlikle katılıyorum, %23,2’ sinin kısmen katılıyorum ve %2,4’ ünün katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 4,06 gibi yüksek bir oran çıktığı görülmektedir. Bu da İşletmelerin büyük bir çoğunluğunun giderleri kontrol altına alabilmek için maliyet muhasebesi kullanımının gerekli olduğu görüşündedirler.

Tablo 39: “Maliyet Muhasebesi Kullanımı Planlama Yapmak Ve Karar Almak İçin Gereklidir.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	1	1,2
Kısmen Katılıyorum	16	19,5
Katılıyorum	35	42,7
Kesinlikle Katılıyorum	30	36,6
Toplam	82	100,0

Tablo 39’ da araştırmaya katılan işletmelerin ‘‘Maliyet muhasebesi kullanımı planlama yapmak ve karar almak için gereklidir.’’ ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %42,7’ sinin katılıyorum, %36,6’ sının kesinlikle katılıyorum, %19,5’ inin kısmen katılıyorum ve %1,2’ sinin katılmıyorum Şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 4,14 gibi yüksek bir oran çıktığı grlmektedir. İşletmelerin amaçlarını gerçekleştirebilmeleri için planlama yapmaları ve stratejik kararlar alabilmeleri gereklidir. Planlama yapmaları ve kararlar alabilmeleri için de maliyet muhasebesi kullanımının gerekli olduğu grşindedirler.

Tablo 40: ‘‘retilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Geleneksel Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.’’ Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	2	2,4
Kısmen Katılıyorum	13	15,9
Katılıyorum	36	43,9
Kesinlikle Katılıyorum	31	37,8
Toplam	82	100,0

Tablo 40’ da araştırmaya katılan işletmelerin ‘‘retilen mamul ve hizmetlerin maliyetinin hesaplanmasında geleneksel maliyetleme tekniklerinden yararlanılmaktadır.’’ ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %43,9’ unun katılıyorum, %37,8’ inin kesinlikle katılıyorum, %15,9’ unun kısmen katılıyorum ve %2,4’ ünün katılmıyorum Şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 4,17 gibi yüksek bir oran çıktığı grlmektedir. Bu da İşletmelerin büyük bir çoğunluğunun ürettikleri ürün ve hizmetlerin maliyetlerini hesaplarken geleneksel maliyet yöntemlerinden yararlandıklarını göstermektedir.

Tablo 41: “Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Çağdaş Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	8	9,8
Katılmıyorum	27	32,9
Kısmen Katılıyorum	29	35,4
Katılıyorum	14	17,1
Kesinlikle Katılıyorum	4	4,9
Toplam	82	100,0

Tablo 41’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetinin hesaplanmasında modern maliyetleme tekniklerinden yararlanılmaktadır.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %35,4’ ünün kısmen katılıyorum, %32,9’ unun katılmıyorum, %17,1’ inin katılıyorum, %9,8’inin kesinlikle katılmıyorum ve % 4,9’ unun kesinlikle katılıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 2,74 olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre işletmelerin büyük bir çoğunluğunun ürettikleri ürün ve hizmetlerin maliyetlerini hesaplarken modern maliyet yöntemlerinden yararlanmadıklarını göstermektedir.

Tablo 42: “Maliyet Muhasebesi Konusunda Yeni Bir Yöntemin Geliştirilmesine İhtiyaç Duyulmaktadır.” Sorusuna Verilen Cevapların Dağılımı

DEĞİŞKEN	FREKANS	YÜZDE (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	0	0
Katılmıyorum	1	1,2
Kısmen Katılıyorum	15	18,3
Katılıyorum	31	37,8
Kesinlikle Katılıyorum	35	42,7
Toplam	82	100,0

Tablo 42’ de araştırmaya katılan işletmelerin “*Maliyet muhasebesi konusunda yeni bir yöntemin geliştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır.*” ifadesine verdikleri yanıtlar incelendiğinde; %42,7’ sinin kesinlikle katılıyorum, %37,8’ inin katılıyorum, %18,3’ ünün kısmen katılıyorum ve %1,2’ sinin katılmıyorum şeklinde yanıtladıkları tespit

edilmiştir. Yanıtların ortalamasına bakıldığında yaklaşık olarak 4,21 gibi yüksek bir oran çıktığı görülmektedir. Bu da İşletmelerin büyük bir çoğunluğunun maliyet muhasebesi konusunda yeni yöntemlerin geliştirilmesi gerektiği düşüncesinde oldukları görülmektedir.

3.4.4. Hipotezlerin Test Edilmesi

İşletmelerin demografik özellikleri ve maliyet muhasebesi sistemine ait bilgiler ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyleri arasındaki ilişkiler uygun korelasyon analizleri ile araştırılmıştır. Korelasyon analizi, iki değişken arasındaki doğrusal ilişkiyi veya bir değişkenin iki yada daha çok değişken ile olan ilişkisini test etmek, varsa bu ilişkinin derecesini ölçmek için kullanılan istatistiksel bir yöntemdir. Korelasyon katsayısının mutlak değer olarak, 0.70-1.00 arasında olması yüksek; 0.70-0.30 arasında olması orta; 0.30-0.00 arasında olması ise düşük düzeyde bir ilişki olarak tanımlanır. Tüm deneysel ve tarama araştırmalarında iki sürekli değişken arasındaki ilişki inceleniyorsa Pearson korelasyon katsayısından yararlanılır (Büyüköztürk, 2015: 32).

Tablo 43: İşletmelerin Faaliyet Gösterdiği Sektör İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

	Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
Pearson Kor. Katsayısı	-,014
İşletmeniz Hangi Sektörde Faaliyet Göstermektedir?	,904
N	82

Tablo 43' de görüldüğü üzere H_1 hipotezine göre işletmelerin faaliyet gösterdiği sektör ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,014 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.904 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05'den büyük olduğu için işletmelerin faaliyet gösterdiği sektör ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_1 hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 44: İşletmelerin Üretim Şekli İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

	Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmenizin Üretim Şekli Aşağıdakilerden Hangisidir?	,060
Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,593
N	82

Tablo 44’ de görüldüğü üzere H_2 hipotezine göre işletmelerin üretim şekli ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,060 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.593 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin üretim şekli ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_2 hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 45: İşletmelerin Faaliyet Yılları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

	Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmeniz Kaç Yıldır Faaliyettedir?	,235*
Pearson Kor. Katsayısı	,034
Anlamlılık değ.(2-yönlü)	82
N	

Tablo 45’ de görüldüğü üzere H_3 hipotezine göre işletmelerin faaliyet yılları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,235 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.034 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den düşük olduğu için işletmelerin faaliyet süreleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı pozitif bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,235 değerine göre iki değişken arasında düşük kuvvette bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_3 hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 46: İşletmelerin Hukuki Yapıları İle Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunması Arasındaki İlişki

		İşletmenizde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi var mıdır?
İşletmeniz Hangi Hukuki Yapı İçerisinde Yer almaktadır?	Pearson Kor. Katsayısı	-,316**
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,004
	N	82

Tablo 46’ da görüldüğü üzere H_4 hipotezine göre işletmelerin hukuki yapıları ile ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,316 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.004 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den küçük olduğu için işletmelerin hukuki yapıları ile ayrı bir maliyet muhasebesi servisi olması arasında negatif yönde anlamlı bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,316 değerine göre iki değişken arasında orta kuvvette negatif bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_4 hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 47: İşletmelerin Hukuki Yapıları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmeniz Hangi Hukuki Yapı İçerisinde Yer almaktadır?	Pearson Kor. Katsayısı	,482**
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,000
	N	82

Tablo 47’ de görüldüğü üzere H_5 hipotezine göre işletmelerin hukuki yapıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,482 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den düşük olduğu için işletmelerin hukuki yapıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı pozitif bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,482 değerine göre iki değişken arasında orta kuvvette bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_5 hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 48: İşletmelerin Personel Sayıları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmenizde Kaç Kişi Çalışmaktadır?	Pearson Kor. Katsayısı	,161
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,149
	N	82

Tablo 48’ de görüldüğü üzere H_6 hipotezine göre işletmelerin personel sayıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,161 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.149 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin personel sayıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_6 hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 49: İşletmelerde Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Bulunması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmenizde Ayrı Bir Maliyet Muhasebesi Servisi Var Mıdır?	Pearson Kor. Katsayısı	-,663**
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,000
	N	82

Tablo 49’ da görüldüğü üzere H_7 hipotezine göre işletmelerde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,663 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den küçük olduğu için işletmelerin ayrı bir maliyet muhasebesi servisi olması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında negatif yönde anlamlı bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,663 değerine göre iki değişken arasında orta kuvvette negatif bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_7 hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 50: İşletmelerde Maliyet Hesaplama Konusunda Uzmanlık Bilgisi Olan Personel Çalıştırması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
Maliyet Hesaplama Konusunda Yeterli Uzmanınız Veya Uzmanlık Bilgisi Olan Çalışmanınız Var Mı?	Pearson Kor. Katsayısı	-,400**
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,000
	N	82

Tablo 50’ de görüldüğü üzere H_8 hipotezine göre işletmelerde maliyet hesaplama konusunda uzmanlık bilgisi olan personel çalıştırması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,400 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.000 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den küçük olduğu için işletmelerin maliyet hesaplama konularında uzman veya uzmanlık bilgisi olan çalışanı bulunması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında negatif yönde anlamlı bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,400 değerine göre iki değişken arasında orta kuvvette negatif bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_8 hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 51: İşletmelerin Maliyet Muhasebesi Kullanım Amacı İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
Maliyet Muhasebesinin Kullanım Amacınız Nedir?	Pearson Kor. Katsayısı	,003
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,976
	N	82

Tablo 51’ de görüldüğü gibi H_9 hipotezine göre işletmelerin maliyet muhasebesi kullanım amacı ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,003 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,976 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin maliyet muhasebesi kullanım amacı ile maliyet muhasebesi kullanma düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_9 hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 52: İşletmelerin Kullandığı Geleneksel Maliyet Yöntemleri İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
Kapsamına Göre	Pearson Kor. Katsayısı	-,036
Maliyet Yöntemlerinden Hangisini Kullanıyorsunuz?	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,748
	N	82

Tablo 52’ de görüldüğü üzere H_{10} hipotezine göre işletmelerin kullandığı geleneksel maliyet yöntemleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,036 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.748 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin kullandığı geleneksel maliyet yöntemleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_{10} hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 53: İşletmelerin Çağdaş Maliyet Yöntemlerini Kullanması İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmenizde Aşağıdaki Çağdaş	Pearson Kor. Katsayısı	-,322**
Maliyetleme Yöntemlerinden Hangisini Kullanıyorsunuz?	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,003
	N	82

Tablo 53’ te görüldüğü üzere H_{11} hipotezine göre işletmelerin çağdaş maliyet yöntemlerini kullanması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,322 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.003 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den küçük olduğu için işletmelerin çağdaş maliyet yöntemlerini kullanması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında negatif yönde anlamlı bir ilişki vardır. Korelasyon katsayısı 0,322 değerine göre iki değişken arasında orta kuvvette negatif bir ilişki vardır. Bu analiz sonucuna göre H_{11} hipotezimiz kabul edilmiştir.

Tablo 54: İşletmelerin Kullandığı Stok Değerleme Yöntemi İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
Hangi stok değerlendirme yöntemini kullanıyorsunuz?	Pearson Kor. Katsayısı	-,077
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,494
	N	82

Tablo 54’ te görüldüğü üzere H_{12} hipotezine göre işletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,077 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,494 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_{12} hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 55: İşletmelerin Stok Değerleme Yöntemini Belirleme Prensipleri İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
İşletmenizdeki stokların değerlendirmesini hangi prensiplere göre yapmaktasınız?	Pearson Kor. Katsayısı	-,183
	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,100
	N	82

Tablo 55’ te görüldüğü üzere H_{13} hipotezine göre işletmelerin stok değerlendirme yöntemini belirleme prensipleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,183 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,100 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin stok değerlendirme yöntemini belirleme prensipleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_{13} hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 56: İşletmelerin Mamul Stok Miktarı İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
	Pearson Kor. Katsayısı	-,013
İşletmenizde mamul stok Miktarlarının durumu nedir?	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,911
	N	82

Tablo 56’ ta görüldüğü üzere H_{14} hipotezine göre işletmelerin mamul stok miktarı ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı -0,013 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.911 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_{14} hipotezimiz reddedilmiştir.

Tablo 57: İşletmelerin Mamul Fiyatlandırma Politikaları İle Maliyet Muhasebesi Kullanım Düzeyi Arasındaki İlişki

		Maliyet Muhasebesi Kullanma Düzeyi Ortalama
	Pearson Kor. Katsayısı	,074
İşletmenizde uyguladığınız mamul Fiyatlandırma politikaları nelerdir?	Anlamlılık değ.(2-yönlü)	,508
	N	82

Tablo 57’ de görüldüğü üzere H_{15} hipotezine göre işletmelerin mamul fiyatlandırma politikaları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasındaki korelasyon ilişkisinin yönü ve gücü tespit edilmiş ve korelasyon katsayısı 0,074 ve anlamlılık değeri (2-yönlü) 0.508 olarak bulunmuştur. Anlamlılık değeri (2-yönlü) 0,05’den büyük olduğu için işletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki yoktur. Bu analiz sonucuna göre H_{15} hipotezimiz reddedilmiştir.

Bu bölümde analizlerini yaptığımız hipotezlerin “Kabul” ya da “Red” durumlarını gösterir tablo aşağıdaki gibidir.

Tablo 58: Hipotezlerin Kabul / Red Durumu

HİPOTEZLER	Test Değeri	Kabul / Red
<i>H₁</i> : İşletmelerin faaliyet gösterdiği sektör ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,904	Red
<i>H₂</i> : İşletmelerin üretim şekli ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,593	Red
<i>H₃</i> : İşletmelerin faaliyet yılları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,034	Kabul
<i>H₄</i> : İşletmelerin hukuki yapıları ile ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,000	Kabul
<i>H₅</i> : İşletmelerin hukuki yapıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,004	Kabul
<i>H₆</i> : İşletmelerin personel sayıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,149	Red
<i>H₇</i> : İşletmelerde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,000	Kabul
<i>H₈</i> : İşletmelerde maliyet hesaplama konusunda uzmanlık bilgisi olan personel çalıştırması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,000	Kabul
<i>H₉</i> : İşletmelerin maliyet muhasebesi kullanım amacı ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,976	Red
<i>H₁₀</i> : İşletmelerin kullandığı geleneksel maliyet yöntemleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,748	Red
<i>H₁₁</i> : İşletmelerin çağdaş maliyet yöntemlerini kullanması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,003	Kabul
<i>H₁₂</i> : İşletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,434	Red
<i>H₁₃</i> : İşletmelerin stok değerlendirme yöntemini belirleme prensipleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,100	Red
<i>H₁₄</i> : İşletmelerin mamul stok miktarları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,911	Red
<i>H₁₅</i> : İşletmelerin mamul fiyatlandırma politikaları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki vardır.	,508	Red

Tablo 58’ de görüldüğü üzere anket verilerinin analizi neticesinde oluşturulan 15 hipotezden 6 tanesi kabul edilmiş, 9 tanesi ise reddedilmiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Maliyet muhasebesi ve stok değerlendirme yöntemleri konularında bilgi sunan bu çalışmada Van Organize Sanayi Bölgesi'nde faaliyet yürüten üretim işletmelerinin uyguladıkları stok değerlendirme yöntemlerinin belirlenmesi ve maliyet muhasebesi kullanım düzeyleri ile ilgili bir araştırma yapılmıştır.

Araştırmada veri toplama yöntemlerinden anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formu üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde ankete katılan işletmelerin demografik bilgilerinin yer aldığı 9 soru, ikinci bölümde işletmelerin maliyet muhasebesi sistemine yönelik 14 soru yer almaktadır. Anket formunun üçüncü bölümünde ise 5'li likert (1: Kesinlikle Katılmıyorum, 2: Katılmıyorum, 3: Kısmen Katılıyorum, 4: Katılıyorum, 5: Kesinlikle Katılıyorum) ölçeğine göre hazırlanan maliyet muhasebesi kullanım düzeyine yönelik 15 soru olmak üzere ankette toplam 38 soru yer almaktadır.

Anket sonuçları SPSS 22 istatistik paket programı vasıtasıyla değerlendirilmiştir. Araştırma sonucu elde edilen veriler frekans analizi ve korelasyon analizi yöntemleri ile analiz edilmiştir.

Araştırma neticesinde ankete katılan işletmelerin demografik özellikleri ve maliyet muhasebesi sistemine yönelik aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır;

- ✓ Araştırmaya katılan kişilerin büyük çoğunluğunun işletme yöneticileri olduğu tespit edilmiştir. Araştırma muhataplarının yöneticiler olması istenen bir durumdur.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin en çok enerji, inşaat, çimento ve yapı elemanları sektöründe faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir. Daha sonra sırasıyla kimya, petrol ürünleri, lastik ve plastik sektörü, gıda, içki ve tütün sanayi sektörü gelmektedir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun seri üretim şekline göre üretim yaptıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun 6-10 yıl ve 11-15 yıldır faaliyet yürüttükleri tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin hukuki yapıları incelendiğinde, büyük çoğunluğunun limited şirket olduğu, komandit ve kolektif şirketlerin hiç olmadığı tespit edilmiştir.

- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin çalışan sayısı incelendiğinde, büyük çoğunluğunda 1-50 kişi aralığında çalışan sayısı olduğu tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin %72' sinin ayrı bir muhasebe servisi olmadığı tespit edilmiştir. Bu sonuç işletmelerin, maliyet muhasebesine yeterince önem vermediğini göstermektedir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun maliyet hesaplama konusunda yeterli uzman personel çalıştırmadıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin çoğunluğunun mamul maliyetini hesaplamak için maliyet muhasebesini kullandıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun maliyet hesaplarından 7/A seçeneğini kullandıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğu mamul maliyetlemede yıllık ve aylık hesap dönemini kullanmaktadır.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin kapsamlarına göre maliyet yöntemlerinden en çok tam maliyet yöntemini, saptanma zamanına göre maliyet yöntemlerinden fiili maliyet yöntemini, üretim biçimine göre maliyet yöntemlerinden karma maliyet yöntemini kullandıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük çoğunluğunun çağdaş maliyet yöntemlerini kullanmadıkları tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük bir kısmının giderleri muhasebeleştirirken direkt giderler ve endirekt giderler olarak ayırdıkları görülmektedir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük bir kısmının gider yeri ayrımı yaptığı tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin büyük bir kısmının genel üretim giderlerinin esas üretim gider yerlerine dağıtımında doğrudan doğruya (basit) dağıtım yöntemini tercih ettikleri tespit edilmiştir.
- ✓ Araştırmaya katılan işletmelerin stok değerlendirme yöntemlerinden en çok fiili maliyet yöntemini daha sonra sırasıyla ortalama maliyet yöntemini, ilk giren ilk çıkar (FIFO) yöntemini, standart maliyet yöntemini tercih ettikleri tespit edilmiştir.

Araştırma neticesinde öne sürülen hipotezler göz önüne alınarak aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır:

- ✓ İşletmelerin faaliyet gösterdiği sektör ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_1 hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin üretim şekli ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_2 hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin faaliyet yılları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı pozitif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_3 hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerin hukuki yapıları ile ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması arasında anlamlı negatif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_4 hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerin hukuki yapıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı pozitif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_5 hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerin personel sayıları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_6 hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi bulunması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı negatif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_7 hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerde maliyet hesaplama konusunda uzmanlık bilgisi olan personel çalıştırması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı negatif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_8 hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerde maliyet hesaplama konusunda uzmanlık bilgisi olan personel çalıştırması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_9 hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin kullandığı geleneksel maliyet yöntemleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{10} hipotezi reddedilmiştir.

- ✓ İşletmelerin çağdaş maliyet yöntemlerini kullanması ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı negatif bir ilişki olduğu sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{11} hipotezi kabul edilmiştir.
- ✓ İşletmelerin kullandığı stok değerlendirme yöntemi ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{12} hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin stok değerlendirme yöntemi belirleme prensipleri ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{13} hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin mamul stok miktarı ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{14} hipotezi reddedilmiştir.
- ✓ İşletmelerin mamul fiyatlandırma politikaları ile maliyet muhasebesi kullanım düzeyi arasında anlamlı bir ilişki olmadığı sonucu ortaya çıkmış ve bu ilişkinin varlığını öne süren H_{15} hipotezi reddedilmiştir.

Araştırma sonuçları incelendiğinde, işletmelerin yeteri kadar kurumsallaşamamaları sebebiyle, maliyet muhasebesinden elde edilen verilerin önemi konusunda ve bu verilerin yönetim kademesinin alacağı kararlarda kullanılması konusunda yeterli farkındalıklara sahip oldukları söylenemez. İşletmelerin maliyet muhasebesi alanında uzman veya uzmanlık bilgisine sahip personel istihdam etmeleri maliyet muhasebesini kullanımlarını artıracaktır. Ayrıca işletmelerin ayrı bir maliyet muhasebesi birimi oluşturmaları da maliyet muhasebesi kullanımlarını artıracaktır. İşletmelerin maliyet muhasebesi kullanım amaçları yasal bir zorunluluktan ziyade işletmenin en temel amacı olan daha fazla kazanç sağlamanın, daha stratejik kararlar alarak rekabet edebilirliklerinin artmasının yolu olarak görülmelidir.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H., (2016), Maliyet Muhasebesi Ve Uygulamaları, (3. Baskı), Dora Yayıncılık, Bandırma.
- Acar, D., (2007), İmalat İşletmelerinde Stokların Denetimi: Muhasebe Ve Vergi Açısından İncelenmesi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Akdoğan, N., (1998), Tekdüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları (4. Baskı), Cem Ofset Ltd. Şti, Ankara.
- Akdoğan, N., (2015), Maliyet Muhasebesi Uygulamaları, (9. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.
- Akgüç, Ö., (2013), Mali Tablolar Analizi (Genişletilmiş 15. Baskı), Arayış Basım Ve Yayıncılık, İstanbul.
- Akyol, M. E., Stok Değerlemesi Ve Özellik Arz Eden Durumlar , Mükellefin Dergisi, 2003 (131).
- Altınbay, A., (2006), Stratejik Maliyet Yönetimi Yaklaşımlarından Yaşam Seyri Maliyetleme Sisteminin Tasarımı Ve Bir Uygulama, Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Kütahya.
- Altuğ, O., (2001), Maliyet Muhasebesi, (13. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Altuğ, O., (2006), Maliyet Muhasebesi, (Güncellenmiş 14. Baskı), Türkmen Kitapevi, İstanbul.
- Ataman, Ü., (2005), Genel Muhasebe Cilt 2- Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri. (15. Baskı), Türkmen Yayınları, İstanbul.
- Atkinson, A. B. (1997), Measurement Of Trends İn Poverty And The Income Distribution (No. 9712). Faculty Of Economics, University Of Cambridge.
- Aydın, S., (2014), Vergi Revizyonu Ve Muhasebesi, Gazi Kitabevi, Ankara
- Aydın, E., (2002), Türk Vergi Sisteminde İktisadi İşletmelere Dâhil Kıymetleri Değerleme. Seçkin Yayıncılık, Ankara.

- Bulut, İ. ‘‘Stok Değerleme Yöntemleri Ve Mali Tablolar Üzerindeki Etkisi’’, Vergi Raporu Dergisi, 2007 (89).
- Burrill C.W. Ve Ledolter J., Achieving Quality Through Continual Improvement, John Wiley & Sons, Inc., New Jersey, 1999.
- Bülte, S., (2016), Balıkesir Sanayi Odasına Kayıtlı Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesinin Kullanılma Düzeyine İlişkin Bir Araştırma, Balıkesir Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Balıkesir.
- Büyükişik, E., ‘‘Türk Ticaret Kanunu, Sermaye Piyasası Kanunu Ve Tekdüzen Hesap Planı Ve Vergi Usul Kanunu Açısından Değerleme’’, Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi, 2002 (6).
- Büyükmirza, K., (2016), Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi, (21. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.
- Büyükoztürk, Ş., (2015), Sosyal Bilimler İçin Veri Analizi El Kitabı, (Yirmi Birinci Baskı),Pegem Akademi, Ankara.
- Candan, F. B., & Kapucu, H., A Research On Integrity Of Use Of Cost Accounting In Operations In Şanlıurfa Organize Industrial Region Şanlıurfa Organize Sanayi Bölgesindeki İşletmelerin Maliyet Muhasebesi. Current Debates in Business Studies: Current Debates in Social Sciences Volume 15, 29.
- Chambers, N., (2005), Firma Değerleme, Avcıol Basım Yayım, İstanbul.
- Civelek, M., & Özkan, A., (2006), Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi. Detay Yayınları, Ankara.
- Cooper, R. Ve Kaplan, Robert S., (1991), Profit Priorities From Activity Based Costing, Harvard Business Review, May/June 1991, Vol.69, Issue 3,130- 135.
- Çabuk, A., (2011), Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, Dora Yayıncılık, (4. Baskı), İstanbul.
- Çetin, B., (1997), Giysilik Koyun Derisi İşleyen İşletmelerde, Tekdüzen Hesap Sistemine Göre Maliyet Muhasebesi Ve Biga Yöresinden Örnek Uygulama, Çanakkale On Sekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Çanakkale.

- Çetiner, E., (2010), Maliyet Muhasebesi Teori Ve Uygulama, (6. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.
- Demir, V., & Bahadır, O., ‘‘Ufrs (Tfrs)’ deki Değerleme Ölçüleri Kapsamında Şirket Değerlemesinde Defter Değeri Yaklaşımı’’, Muhasebe Ve Denetime Bakış Dergisi, 2007 (23), ss. 65-79.
- Dycman, T.R., Duces,R.E., Davis, C. J., (2000). Accounting, 5 Th Edition. Irwin Mcgraw Hill Yayınları.
- Durmuş, Berilil, vd., (2013), Sosyal Bilimlerde SPSS’ le Veri Analizi, (Beşinci Baskı), Beta Yayınları, İstanbul.
- Ekinci, A., ‘‘Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Değerleme Ölçüleri’’, Www.Muhasebenet.Net (Erişim Tarihi: 25.09.2018).
- Elidolu, S., (2010), Stoklara İlişkin Kayıt Ve Raporlama Sistemlerinin Ulusal Muhasebe Standardı (TMS 2) Çerçevesinde Uygulamaya Geçişi Ve Yasal Düzenlemeler Çerçevesinde Değerlendirilmesi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Erdoğan, N., Ve Saban, M., (2006), Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi, (Gözden Geçirilmiş Genişletilmiş, 4.Baskı), Fakülteler Kitabevi Barış Yayınları. İzmir.
- Ergin, N. E., ‘‘Vergi Mevzuatı İle TMS/TFRS’ nin Değerleme Ölçüleri Açısından Karşılaştırılması’’, Vergi Dünyası Dergisi, 2016 (418), ss. 9-30.
- Erkan, A., (2002), Türk Vergi Sisteminde İktisadi İşletmelere Dâhil Kıymetleri Değerleme, Seçkin Yayıncılık, Ankara, S.29.
- Erol, M., (2008), Maliyet Muhasebesi, (1. Baskı), Orion Kitapevi, Ankara.
- Göçmen, A., (2007), Türkiye’ de Kobilerin Maliyet Muhasebesi Uygulamalarına Yönelik Bir Araştırma, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi, Ankara.
- Gökçen, G., ‘‘Maliyet Düşürme Yaklaşımı Olarak Hedef Maliyetleme’’, Muhasebe Ve Finansman Dergisi, 2003 (20), ss. 79-86.
- Gökçen, G., (2007) Genel Muhasebe, (1. Baskı). Beta Yayınları, İstanbul.

- Güneş, Ş., (2011), Temel Vergi Rehberi Ve Revizyon, Süryay Yayınevi, İstanbul.
- Güngörmüş. A, H., ‘‘İşletmelerde Maliyet Sisteminin Oluşturulması’’, İzmir Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Odası Dayanışma Dergisi, 2007 (95), ss. 97.
- Güzeldere, T, A., (2007), Üretim İşletmelerinde Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yaklaşımı Ve Bir Uygulama, İstanbul Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, İstanbul.
- Hud., (2004), Denetim İlke Ve Esasları, 1. Cilt. (3. Baskı), İstanbul.
- Hacırustemoğlu, R. Ve Şakrak, M., (2002), Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar, (1.Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Kaplan, R. S. Ve Anderson, S. R., (2007), Time-Driven Activity Based Costing: A Simpler And More Powerful Path To Higher Profit, Harvard Business School Pres: Boston.
- Kaplan, R. S. Ve Atkinson, A. A., (1998), Advanced Management Accounting, Prentice Hall Inc: New York.
- Kaplan, R., (2007), Vergi Usul Kanunu’ nda Emtia Değerlemesi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Karacan, S., (2012), Muhasebede Dönem Sonu İşlemleri, (Genişletilmiş Ve Gözden Geçirilmiş 4.Baskı), Umuttepe Yayınları, Kocaeli, S.12.
- Karakaya, M., (2014), Maliyet Muhasebesi, (Gözden Geçirilmiş 6. Baskı), Gazi Kitapevi, Ankara.
- Kaval, H., (2008), Muhasebe Denetimi, (3. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Kaya, R. ‘‘Emtia Değerlemesi’’, Vergi Dünyası, 2004 (280).
- Kaya, N., (2004), Etkin Stok Yönetimi Ve Türkiye’de Bir Uygulama, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmış Doktora Tezi, Erzurum.
- Kırlioğlu, H., & Atalay, B., ‘‘Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetlemenin Kapasite Yönetimi Açısından Değerlendirilmesi Ve Bir Hastane Uygulaması’’, Uluslararası Yönetim İktisat Ve İşletme Dergisi, 10 (23), ss. 99-120.

- Kızıl, A., (2001), Genel Muhasebe Ve Vergi Uygulamaları, Der Yayınları, İstanbul.
- Kızılot, Ş., (1999), Vergi Usul Kanunu Ve Uygulaması (Föy Volant), Yaklaşım Yayıncılık, Ankara.
- Koşan, L., (2007), Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sisteminin Müşteri Karlılık Analizinde Kullanılması: Bir Konaklama İşletmesinde Uygulanması, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi, Adana.
- Koşan, L., & Geçgin, E., “Müşteri Beklentisi Ve Maliyet Yönetimi Hedef Maliyet Sistemi Ve Örnek Bir Uygulama”, Mali Çözüm Dergisi, Temmuz-Ağustos 2011, ss. 53-67.
- Köroğlu, Ç., Biçici, F., Ve Sezer, D., “Otel İşletmelerinde Maliyet Kontrolünün Rekabet Üstünlüğüne Etkisi”, İşletme Araştırmaları Dergisi, 3(1), ss.33-48.
- Köroğlu, Ç., & Dendeş, A. E., “Üretim İşletmelerinin Maliyet Hesaplama Yöntemlerinin İncelenmesi: Aydın İli Örneği”, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 15 (4), ss.265-284.
- Kumkale, R. (2005), Tek Düzen Hesap Planı, (2. Baskı), Seçkin Kitabevi, Ankara.
- Kumkale, R. (2005), Tek Düzen Hesap Planı: Enflasyon Muhasebesi Açıklamalı Ve Ytl İle Uyumlu, (Genişletilmiş 2. Baskı). Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Küçük, O., (2011), Stok Yönetimi Ampirik Bir Yaklaşım, (2. Baskı), Seçkin Yayınları, Ankara.
- Lazol, İ., (2016), Maliyet Ve Yönetim Muhasebesi, (1. Baskı), Ekin Yayınevi, Bursa.
- Lazol, İ., (2012), Genel Muhasebe, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Modarress, B., Ansari, A. Ve Lookwood, D. C. (2005) “Kaizen 71 Costing For Lean Manufacturing: A Case Study”, International Journal Of Production Research, Vol.43, No.9, May, Pp.1751- 1760.
- Nuhoğlu, İ., Principles Of Accounting, Yayın No 704, İstanbul, Boğaziçi Üniversitesi, 2001, S.102.
- Öker, F., (2003), Faaliyet Tabanlı Maliyetleme- Üretim Ve Hizmet İşletmelerinde Uygulamalar, (1. Baskı), Literatür Yayıncılık, S. 32-37.

- Özbalcı, Y., (2008), Vergi Usul Kanunu Yorum Ve Açıklamaları, (1. Baskı), Oluş Yayıncılık, Ankara.
- Özkan, A., Sanayi işletmelerinde Uygulanan Maliyet Muhasebesi Politikalarının Araştırılması: Kayseri Örneği. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Öneri Dergisi, 7(25).
- Özmen, C. Y., (2008), Stokların Envanter Değerlemesi Ve Denetimi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul.
- Öztürk, B., (2006), Vergi Ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Dönem Sonu Envanter Ve Değerleme İşlemleri, (Güncelleştirilmiş 3.Baskı.), Maliye Ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Öztürk, B. Ve Özer, M., (2003), Dönem Sonu Envanter Ve Değerleme İşlemleri, (2. Baskı), Maliye Ve Hukuk Yayınları.
- Hacırüstemoğlu, R., Maliyet Muhasebesi, (1. Baskı), Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Sevilengül, O., (2008), Genel Muhasebe, (14. Baskı), Gazi Kitabevi, Ankara.
- Simons, Robert (1999), Performance Measurement & Control Systems For Implementing Strategy, Prentice-Hall Inc: New Jersey.
- Stoklara İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı, (TMS 2), Hakkında Tebliğ Sıra No: 3, Resmi Gazete, 15.01.2005, Sayı: 25701.
- Tokay, S. H., Ve Deran, A., “Türkiye Muhasebe Ve Finansal Raporlama Standartları’nda Değerleme Ölçüleri”, Mali Çözüm Dergisi, 90 (28), Kasım-Aralık 2008, S.28.
- Tokmakkaya, M., “Emtia Değerlemesi”, Vergi Dünyası Dergisi, 1999 (220), ss.2.
- Topaloğlu, B., “Vergi Ve Sermaye Piyasası Mevzuatı Açısından Dönem Sonu İşlemleri Ve Bu İşlemlerin Mali Tablolar Üzerindeki Etkileri”, Vergici Ve Muhasebeciyle Diyalog, 2004, (190), ss.169-191.
- Tuğay, O., & Akın, O., “Üretim İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulama Düzeyi: Burdur’da Bir Araştırma”, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 15(2), ss.469-490.

- Uslu, M. S., (1991), Planlama Ve Kontrol Açısından Maliyet Muhasebesi, Gazi Üniversitesi Yayın No:170, Ankara.
- Uyar, S., “Denizli’ de Faaliyet Gösteren Üretim İşletmeleri’ nde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı: 38, Nisan 2008, ss. 132-146.
- Yardımcıoğlu, M. Ve Kocamaz, H., “Tms-2 Stoklar Standardı İle Maliyet Muhasebesi Arasındaki İlişki”, İzmir Smmmo Dayanışma Dergisi, Ocak 2009, ss. 27-40.
- Yıldız, F., & Atanoğlu, S., “Çorlu Bölgesinde Faaliyette Bulunan Üretim İşletmelerinde Tam Zamanında Üretim Sisteminde Maliyet Muhasebesinin Uygulanması”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, (49), ss. 55-65.
- Yıldız, F., & Belet, K., “Kırkırelili Yöresi’ nde Faaliyet Gösteren Küçük ve Orta Ölçekli Üretim İşletmelerinde Tekdüzen Maliyet Muhasebesi Sistemi’ nin Uygulanma Düzeyinin Araştırılması”, Muhasebe ve Finansman Dergisi, (39), ss. 67-83.
- Yıldıztekin, İ., “Kalite Maliyetleri Ölçümlerinde Belirlenen Fırsat Maliyetleri” Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 19 (1), ss. 401-422.
- Yılmaz, R., & BARAL, G. (2011), Kurumsal Performans Yönetiminde Sürece Dayalı Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (Time-Driven Activity Based Costing For Institutional Performance Management).
- Yükçü, S., (2007), Yöneticiler İçin Muhasebe: Yönetim Muhasebesi, Birleşik Matbaacılık, İzmir, ss.393.
- Yükçü, S., (2014), UFRS Örneklili, ERP Açıklamalı Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Altın Nokta Yayınevi, İzmir.
- www.kgk.gov.tr (Erişim Tarihi: 08.11.2018).
- Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (Erişim Tarihi: 15.10.2018).

EKLER

EK-1 ANKET FORMU

Sayın katılımcı

Bu çalışma Van ilinde faaliyet yürüten üretim işletmelerinin maliyet muhasebesini kullanma düzeyini araştırmak amacıyla yapılmaktadır. Vereceğiniz cevaplar yüksek lisans tez çalışmasının uygulama kısmını oluşturacaktır. Bu çalışmanın sonuçları bilimsel amaçlı kullanılacak olup şirket bilgileri gizli tutulacaktır.

Çalışmaya yapacağınız değerli katkılarınızdan dolayı şimdiden teşekkür eder, saygılarımı sunarım.

Ali AKSÜT
İnönü Üniversitesi SBE Muhasebe-Finansman BD.
Yüksek Lisans Öğrencisi
alaksut@Hotmail.Com

1. BÖLÜM İŞLETMELERİN DEMOGRAFİK ÖZELLİKLERİ

1: İşletmedeki göreviniz nedir?

- Muhasebe Personeli
- Muhasebe Yetkilisi
- Muhasebe Müdürü
- Mali Müşavir
- Yönetici

2: İşletmeniz hangi sektörde faaliyet göstermektedir?

- Tekstil, Giyim Ve Deri
- Gıda
- Madencilik Ve Taş ocakçılığı
- Demir- Çelik, Metal, Cam
- Orman Ürünleri, Mobilya
- Enerji, İnşaat
- Kâğıt Ve Basım
- Kimya, Kauçuk, Petrol, Lastik Ve Plastik
- Toprağa Dayalı Sanayi
- Gübre, Yem, İçki Ve Tütün
- Diğer (.....)

3: İşletmenizin üretim şekli aşağıdakilerden hangisidir?

- Seri Üretim
- Siparişe Dayalı Üretim
- Karma Üretim

4: İşletmeniz kaç yıldır faaliyettedir?

- 0-5 Yıl
- 6-10 Yıl
- 11-15 Yıl
- 15 Yıl Üstü

5: İşletmeniz hangi hukuki yapı içerisinde yer almaktadır?

- Tek Şahıs İşletmesi
- Adi Şirket
- Kollektif Şirket
- Komandit Şirket
- Limited Şirket
- Anonim Şirket

6: İşletmenizde kaç kişi çalışmaktadır?

- 1-50
- 51-100
- 101-150
- 151-200
- 201 Ve Daha Fazla

7: İşletmenizde ayrı bir maliyet muhasebesi servisi var mıdır?

- Evet
- Hayır

8: Maliyet hesaplama konusunda yeterli uzmanınız veya uzmanlık bilgisi olan çalışanınız var mı?

- Evet
- Hayır

9: İşletmenizde muhasebe paket programı hangisini kullanmaktasınız?

- Eta
- Logo
- Mikro
- Zirve
- Luca
- Diğer (.....)

2. BÖLÜM İŞLETMELERİN MALİYET MUHASEBESİ İLGİSİ

- 10: Maliyet muhasebesinin kullanım amacınız nedir?
- Yasal olarak zorunlu kılındığı için
 - Mamul Maliyetlerini hesaplamak
 - Fiyatlama Kararlarına Yardımcı olmak
 - Faaliyetlerin planlaması ve kontrolüne yardımcı olması
 - Performans ölçümüne yardımcı olması
- 11: Maliyet hesapları seçeneğinden hangisini kullanıyorsunuz?
- 7/A Seçeneği
 - 7/B Seçeneği
- 12: Mamul maliyetlemede hangi hesap dönemini kullanıyorsunuz?
- Aylık
 - 3 Aylık
 - 6 Aylık
 - Yıllık
- 13: Kapsamına göre maliyet yöntemlerinden hangisini kullanıyorsunuz?
- Tam Maliyet Yöntemi
 - Değişken Maliyet Yöntemi
 - Normal Maliyet Yöntemi
 - Direkt Maliyet Yöntemi
- 14: Saptanma zamanına göre hangi maliyet yöntemini kullanıyorsunuz?
- Fiili Maliyet Yöntemi
 - Tahmini Maliyet Yöntemi
 - Standart Maliyet Yöntemi
- 15: Üretim biçimine göre hangi maliyet yöntemini kullanıyorsunuz?
- Sipariş Maliyet Yöntemi
 - Safha (Evre) Maliyet Yöntemi
 - Karma Maliyet Yöntemi
- 16: İşletmenizde aşağıdaki modern maliyetleme yöntemlerinden hangisini kullanıyorsunuz?
- Faaliyet Tabanlı Maliyetleme
 - Tam Zamanında Üretim
 - Hedef Maliyetleme
 - Kaizen Maliyetleme
 - Mamul Yaşam Seyri Analizi
 - Değer Zinciri Analizi
 - Hiçbiri
- 17: Giderleri muhasebeleştirirken direkt ve endirekt olarak ayırıyor musunuz?
- Evet
 - Hayır

18: İşletmenizde gider yeri ayrımı yapılıyor mu?

- Evet
- Hayır

19: Genel üretim giderlerinin dağıtımında hangi yöntemi kullanıyorsunuz?

- Doğrudan Doğruya (Basit) Dağıtım Yöntemi
- Kademeli Dağıtım Yöntemi
- Matematik Dağıtım Yöntemi
- Planlı Dağıtım Yöntemi

20: Genel üretim giderlerinin maliyetlere yüklenmesinde hangi dağıtım anahtarlarını kullanıyorsunuz?

- Direkt İşçilik Giderleri
- Direkt İşçilik Saatleri
- Direkt Hammadde Giderleri
- Makina Çalışma Saatleri
- Üretim Miktarı
- Faaliyet Esasına Dayalı
- İlk Maliyet (Direkt Hammadde + Direkt İşçilik)
- Tahmini Yükleme Oranı
- Diğer

21: Hangi stok değerlendirme yöntemini kullanıyorsunuz?

- Fiili Maliyet Yöntemi
- Ortalama Maliyet Yöntemi
- İlk Giren İlk Çıkar (Fifo) Yöntemi
- Son Giren İlk Çıkar (Lifo) Yöntemi
- Standart Maliyet Yöntemi
- Diğer

22: İşletmenizde aşağıda belirtilen stok miktarlarının durumu nedir?

Madde Ve Malzeme Stokları	Önemsiz	
	Önemli	
	Çok Önemli	
Yarı Mamul Stokları	Önemsiz	
	Önemli	
	Çok Önemli	
Mamul Stokları	Önemsiz	
	Önemli	
	Çok Önemli	

23: İşletmenizde uyguladığınız mamul fiyatlandırma politikaları nelerdir?

- Maliyete göre Fiyatlandırma
- Piyasa Fiyatına göre fiyatlandırma
- Talebe Göre Fiyatlandırma
- Değişken maliyetler + kar

3.BÖLÜM İŞLETMELERİN MALİYET MUHASEBESİ KULLANIM DÜZEYİ
(Aşağıdaki ifadelere katılma derecenizi lütfen belirtiniz.)

İFADELER	Kesinlikle Katılmıyor	Katılmıyor	Kısmen Katılıyor	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
24. İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Bilgisine Gerekli Önem Verilmektedir.					
25. İşletmemizde Maliyet Muhasebesi Verileri Etkin Bir Biçimde Kullanılmaktadır.					
26. Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyeti Doğru Olarak Hesaplanmaktadır					
27. Fiyat Belirlemede Maliyet Bilgilerinden Yararlanılmaktadır.					
28. Teknolojinin Gelişmesi Maliyet Sistemlerinden Yararlanmayı Kolaylaştırır.					
29. İşletmelerde Maliyet Bilgilerinin İzlenmesi, Analizi Ve Kontrolü İçin Finansal Muhasebe Bölümünün Varlığı Yeterlidir.					
30. Stok Sayımı Maliyetlerin Kontrolü İçin Önemli Bir Ölçüttür.					
31. Muhasebe Servisi Çalışanlarının Maliyet Muhasebesi Bilgi Düzeyi Yüksekdir.					
32. Yöneticiler Karar Alırken Maliyet Bilgilerinden Faydalanmaktadır.					
33. Maliyet Muhasebesi Kullanımı Birim Maliyetlerin Hesaplanması İçin Gereklidir.					
34. Maliyet Muhasebesi Kullanımı Giderlerin Kontrol Altına Alınması İçin Gereklidir.					
35. Maliyet Muhasebesi Kullanımı Planlama Yapmak Ve Karar Almak İçin Gereklidir.					
36. Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Geleneksel Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.					
37. Üretilen Mamul Ve Hizmetlerin Maliyetinin Hesaplanmasında Modern Maliyetleme Tekniklerinden Yararlanılmaktadır.					
38. Maliyet Muhasebesi Konusunda Yeni Bir Yöntemin Geliştirilmesine İhtiyaç Duyulmaktadır.					