



# MALİYET MUHASEBESİ

Erkan Baykuş / Levent KARTAL

Vergi Bölümü Kıdemli Müdürleri

 **ERNST & YOUNG**  
Quality In Everything We Do



# MALİYET MUHASEBESİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

## Genel Açıklama

---

Maliyet muhasebesi üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetini oluşturan maliyet giderlerinin; çeşitleri, oluş yerleri ve ilgili oldukları mamul ve hizmet türleri bakımından belirlenmesine ve izlenmesine olanak sağlayan bir hesaplama ve kayıtlama sistemidir.

## Maliyet Muhasebesinin Konusu

---

- Birim Maliyetin Belirlenmesi
- Stok Değerlerinin Hesaplanması
- Maliyet Giderlerinin Kontrolü
- Maliyeti Düşürmeye Yönelik Yöntemler Geliştirilmesi
- Bütçeleme
- Fiyat İncelemeleri ve Satış Fiyatının Belirlenmesi

## Maliyet Muhasebesinin Amaçları

---

- Üretilen mamullere ilişkin giderlerin sınıflandırılarak saptanması
- Birim maliyetlerin ayrıntılı biçimde saptanması
- Stok değerlerinin saptanması
- Kalite standardını korumak koşulu ile maliyetlerin düşürülmesini sağlayacak yöntemlerin geliştirilmesi
- Geleceğe yönelik planların (bütçelerin) yapılmasına yardım edilmesi
- Seçenekler arasında karar vermek durumunda olan yöneticilere maliyetle ilgili düzenli, etkili ve güvenilir bilgi sağlanması

## Maliyet Hesaplama Süreci

---

- Uygun maliyet merkezlerinin seçimi ve ana hesapların bu maliyet merkezlerine göre sınıflandırılması
- Giderlerin çeşitlerine ve fonksiyonlarına göre belirlenmesi
- Giderlerin maliyet merkezlerine dağıtımı ve maliyet merkezlerinde ilgili maliyetlerin toplanması
- Maliyet merkezlerinde toplanan giderlerin mal veya hizmetler arasında dağıtılıp, birim maliyetlerin tespit edilmesi
- Oluşan maliyetlerin raporlanması

## Maliyet Süreci (Üretim Aşaması-Maliyet Bedeli)

Maliyet bedeli iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimum giderlerin toplamını ifade eder. (VUK 262)

Satın alınan veya imal edilen emtia maliyet bedeli ile değerlendirilir. (VUK 274)

**Satın alınan** emtianın maliyetine giren unsurlar;

- Alış bedeli
- Nakliye, yükleme, boşaltma
- Taşıma sigortası
- Alış komisyonu
- Alış tarihine kadar olan kur farkı ve finansman giderleri
- İthalat ve gümrük vergisi

## Maliyet Süreci (Üretim Aşaması-Maliyet Bedeli)

---

**İmal edilen** emtianın maliyetine giren unsurlar (VUK 275);

- Mamul için sarf olunan iptidai ve hammaddelerin bedeli
- Mamule isabet eden işçilik
- Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse
- Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse (**İhtiyari**)
- Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli



# MALİYET OLUŞUMU VE THP

 **ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

## Maliyete Dahil Edilecek Kur Farkı ve Finansman Giderleri

---

VUK 238 Sıra No'lu Genel Tebliği uyarınca;

- Emtianın **işletme stoklarına girdiği tarihe kadar oluşan** kur farklarının maliyete intikal ettirilmesi zorunludur.
- Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise, ilgili buldukları yıllarda gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

## Harcama, Gider, Maliyet, Stok ve Sabit Kıymet Kavramları

---

### Harcama (Ödeme):

Harcama, bir varlık elde etmek, bir hizmet sağlamak veya bir zararın giderilmesi amacıyla; borçlanma, para ödeme veya bir varlık nakletme işlemi olarak tanımlanabilir.

### Gider:

Gider, bir işletmenin belirli bir dönemdeki mal teslimi veya üretim, hizmet kullanımı veya sürekli ana iş konusuyula ilgili diğer işlemleri sonucunda işletmenin varlıklarında meydana gelen azalışlar veya yükümlülüklerinde meydana gelen artışlardır. Ayrıca, işletmenin faaliyetini ve varlığını sürdürebilmesi ve bir ekonomik yarar sağlaması (gelir elde etmesi) için belli bir dönemde kullandığı ve tükettiği girdilerin faydası tükenmiş maliyetlerin hasıllardan düşülen kısmıdır.

## Harcama, Gider, Maliyet, Stok ve Sabit Kıymet Kavramları

---

### Maliyet:

Maliyet, bir mal veya hizmetin edinilmesi için o dönem içinde yapılan harcamalarla daha önceki dönemde yapılan harcamalardan o mal ve hizmetin edinilmesinde katlanılan fedakarlıkların parasal tutarıdır. Bir başka deyişle; maliyet, herhangi bir malı veya hizmeti kullanıldığı veya satıldığı yerde veya durumda elde edebilmek için doğrudan doğruya ve dolaylı olarak yapılan toplam harcamalardır.

## Harcama, Gider, Maliyet, Stok ve Sabit Kıymet Kavramları

---

### Stok:

Satmak, üretimde kullanmak veya tüketmek amacıyla edinilen ilk madde ve malzeme, yarı mamul, mamul, ticari mal, yan ürün, artık ve hurda gibi bir yıldan az bir sürede kullanılacak olan veya nakde çevrilebilecek varlıklardır.

### Sabit Kıymet:

Sabit kıymetler, satılıp ticari kar elde etmek üzere değil, şirketin faaliyetlerinde kullanmak üzere elinde bulundurduğu ekonomik ömrü uzun olan değerlerdir.

## Maliyet Muhasebesi Kayıt Düzeni

---

26 Aralık 1992 tarihinde yürürlüğe giren “1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği” ile 1.1.1994 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, bütün işletmelerin tek bir muhasebe ve buna bağlı olan tek bir raporlama sistemine bağlanması yoluyla makro bazda bütünlüğün sağlanması amacıyla yönelik olarak “Tekdüzen Hesap Planı” (THP) uygulama mecburiyeti getirilmiştir.

## Envanter ve Satışların Maliyeti Hesapları

---

- 150 İlk Madde ve Malzeme
- 151 Yarı Mamuller
- 152 Mamuller
- 153 Ticari Mallar
- 157 Diğer Stoklar
- 158 Stok Değer Düşüklüğü Karşılığı
- 159 Verilen Sipariş Avansları
- 620 Satılan Mamuller Maliyeti
- 621 Satılan Ticari Mallar Maliyeti
- 622 Satılan Hizmet Maliyeti
- 623 Diğer Satışların Maliyeti

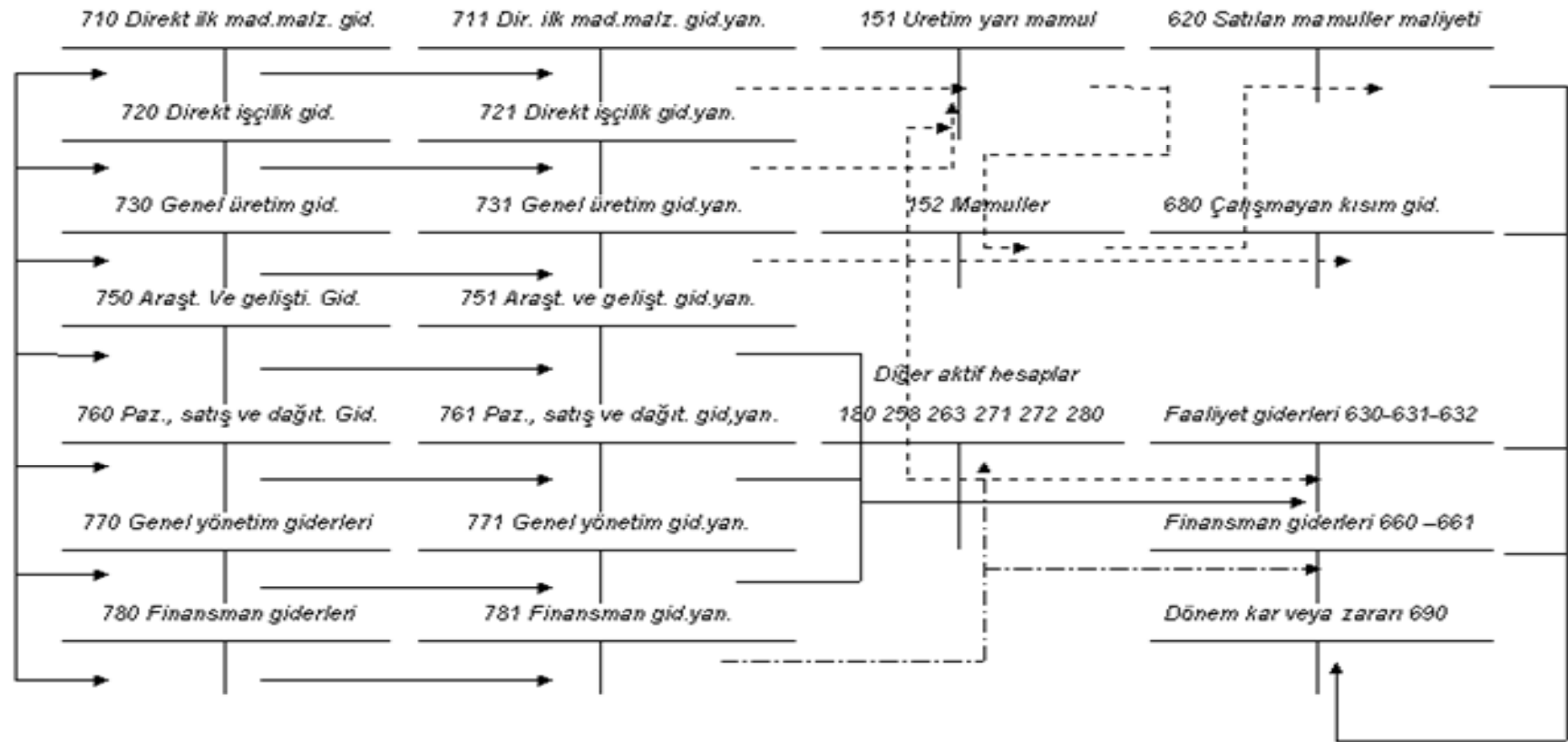
## Maliyet Hesapları

---

- Tekdüzen Hesap Planı'nın "6 Grubu Gelir Tablosu Hesapları"ndaki gider hesaplarının eşdeğerleri, "7 Grubu Maliyet Hesapları"nda da bulunmaktadır. Giderlerin bütünlüğünü bir arada görmek açısından olağandışı işlem hariç hiç bir zaman doğrudan 6 grubuna direkt kayıt yapılmamaktadır. Öncelikle 7 grubuna kayıt girilmekte ve daha sonra bakiyeler yansıtma hesapları sayesinde 6 grubunda ilgili hesaba yansıtılmaktadır.

# Akım Şeması

ÜRETİM İŞLETMELERİNDE FİİLİ MALİYET YÖNTEMİNE GÖRE MALİYET HESAPLARI AKIM ŞEMASI



## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları

---

Maliyet Hesapları 3 ana gruptan oluşmaktadır:

- **Gider Hesapları:** Dönem içinde yapılan veya tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği hesaplardır.
- **Gider Yansıtma Hesapları:** Hesaplanan maliyetlerin, 6-Gelir Tablosu hesaplarına, 151-Yarı Mamuller-üretim hesaplarına ve sabit kıymet hesaplarına aktarılması için kullanılır. Dönem sonlarında gider hesapları ile karşılıklı olarak kapatılır.
- **Fark Hesapları:** Bu hesaplar önceden saptanmış maliyet yönteminin kullanıldığı işletmelerde (standart maliyet yöntemi), oluşan fiili giderler ile hesaplanan giderler arasındaki oluşan farkların izlenmesi için kullanılır.

## Giderlerin THP Uyarınca Sınıflandırılması:

---

Tek Düzen Hesap Planı açısından giderler 3 şekilde sınıflandırılmaktadır:

- Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırma
- Çeşitlerine Göre Sınıflandırma
- Gider Yerlerine Göre Sınıflandırma

## Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırma

---

Bu grupta giderler, işletme fonksiyonlarına göre bölümlenir:

- Üretim
- Araştırma ve Geliştirme
- Pazarlama Satış ve Dağıtım
- Genel Yönetim
- Finansman

## Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırma

<u>Üretim Giderleri</u>	<u>Faaliyet Giderleri</u>
71 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri	75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
72 Direkt İşçilik Giderleri	76 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri
73 Genel Üretim Giderleri	77 Genel Yönetim Giderleri
74 Hizmet Üretim Giderleri	78 Finansman Giderleri

## Çeşitlerine Göre Sınıflandırma

---

Bu grupta giderler, çeşitlerini belirleyen doğal adlarına göre bölümlenir:

- İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- İşçi Ücret ve Giderleri
- Memur Ücret ve Giderleri
- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
- Çeşitli Giderler
- Vergi, Resim ve Harçlar
- Amortisman ve Tükenme Payları
- Finansman Giderleri

## Gider Yerlerine Göre Sınıflandırma

---

Bu grupta giderler, işletmenin organizasyon yapısı içerisinde yer alan bölümlere göre sınıflandırılır.

- Esas üretim gider yeri
- Yardımcı üretim gider yeri
- Yardımcı hizmet üretim gider yeri
- Üretim yerleri yönetimi gider yeri
- Yatırım gider yeri
- Araştırma ve geliştirme gider yeri
- Pazarlama satış ve dağıtım gider yeri
- Genel yönetim gider yeri
- Finansman gider yeri

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları

### ÖRNEK:

Bir işletmede, bir maliyet döneminde tahakkuk eden işçilik giderleri gider yerleri itibarıyla aşağıdaki gibi bölümlenmiştir.

	Gider Yerleri			
	Toplam	Esas Ür. Gid. Y.	Yard. Ür.Gid. Y.	Hizmet Gid. Y.
100 Esas İşçilikler	8.000,00	5.000,00	2.000,00	1.000,00
101 İkrariyeler	2.000,00	1.000,00	600,00	400,00
102 İzin Ücretleri	3.500,00	2.000,00	1.000,00	500,00
	13.500,00	8.000,00	3.600,00	1.900,00

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları

Bu durumda, işçilik giderleri doğdukları anda kesilen mahsup fişiyle hem fonksiyonel gider hesaplarına, hem gider çeşidi hesaplarına, hem de gider yeri hesaplarına kaydedilecektir.

<u>Borçlu Hesaplar</u>			<u>Alacaklı Hesaplar</u>	
720	Direkt İşçilik Gid.	8.000,00	381	Gider Tahakkukları
730	Genel Üretim Gid.	5.500,00	373	Maliyet Gid. Karş.
		13.500,00		
<u>Gider Çeşitleri</u>				
100	Esas İşçilikler	8.000,00		
101	İkramiyeler	2.000,00		
102	İzin Ücretleri	3.500,00		
		13.500,00		
<u>Gider Yerleri</u>				
10	Esas Üretim Gid. Y.	8.000,00		
20	Yardımcı Üretim Gid. Y.	3.600,00		
30	Hizmet Gid. Y.	1.900,00		
		13.500,00		

## Direkt ve Endirekt Maliyet Giderlerinin Ayrımı

---

Direkt üretim giderlerinin, üretimi gerçekleşen mamul ile ilişkilendirilmesi kolaydır. Örnek olarak ayçiçek yağı ve soya yağı üretimi yapan bir firmada sarf edilen ayçiçeği ve soyanın tespiti ve bunların doğrudan mamuller ile ilişkilendirilmesi daha basit iken bunlar için sarf edilen elektrik su vs. gibi giderlerin mamuller ile ilişkilendirilmesi sırasında bazı dağıtım anahtarlarının kullanılması gerekmektedir.

## Direkt Üretim Giderleri

---

Üretimle doğrudan ilişkilendirilebilen ve üretim miktarıyla doğru oranda artan giderlere direkt üretim giderleri denir.

Direkt üretim giderleri iki ana başlık altında incelenmektedir:

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri-710 hesap
- Direkt İşçilik Giderleri -720 hesap

## İlk Madde ve Malzeme Giderlerinin Saptanması

---

- Belge ve kayıt düzeni
- Alış maliyetinin belirlenmesi
- Tüketimin belirlenmesi
- Tüketimin fiyatlandırılması

## Belge ve Kayıt Düzeni

---

- İlk madde ve malzeme stok hesabı
- İlk madde ve malzeme stok kartı
- Ambar giriş kartı
- Malzeme istek fişi





## ÜRÜN TAKİP FORMU

ÜRÜNÜN ADI :

GİRİŞ					ÇIKIŞ							KALAN MİKTAR
TARİH	MİKTAR	ÜRETİM SERİ NO.	STOKLARA ALAN		TARİH	MİKTAR	İRSALİYE NO	AÇIKLAMA	SERİ NO.	ÇIKIŞI YAPAN		
			ADI SOYADI	İMZA						ADI SOYADI	İMZA	
DEVİR MİKTARI												
DEVİR MİKTARI												

## Alış Maliyetinin Belirlenmesi

---

Maliyet bedeline giren unsurlar;

- Mal bedeli
- Nakliye, yükleme, boşaltma
- Taşıma sigortası
- Alış komisyonu
- Alış tarihine kadar olan kur farkı ve finansman giderleri
- İthalat ve gümrük vergisi

## Tüketimin Belirlenmesi

---

- Gider yerleri tarafından gereksinim duyulan malzemelerin istek fişi düzenlenerek talep edilmesi
- Malzeme istek fişi düzenlenerek üretime gönderilen malzemelerin ambardan çekilmesi
- Ambardan çekilerek üretime sevk edilen malzemelere ilişkin stok kartı çıkışlarının yapılması

## Tüketimin Fiyatlandırılması

---

- Üretime sevk edilerek tüketim miktarı belirlenen ilk madde ve malzemeye ilişkin tutar tespitinin işletme tarafından belirlenen stok değerlendirme yöntemi esas alınarak gerçekleştirilmesi



# VERGİSEL YÖNDEN STOKLARIN DENETİMİ

## Denetim Kavramı

---

Yasal, bilimsel, düşünsel yöntemlerle önceden belirlenen kurallardan hareket edilerek, işlemlerin ve mevcut uygulamaların bu kurallara uygunluğunun araştırılması, uyumsuzlukların saptanması ve giderilmesi için yapılan incelemeler

*“Muhasebesiz denetleme dayanaksız, denetimsiz muhasebe sağlamasıdır.”*

## Denetim Türleri

---

-Muhasebe Denetimi

Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri

-Vergi Denetimi

Vergi Mevzuatı

-İç Denetim

Devlet veya İşletme Tepe Yönetimi Tarafından Belirlenmiş Kurallar

## Denetim Teknikleri (Maliyet/Stok Denetimi ve Randıman Analizi)

- **Fiziki Sayım ve Envanter İncelemesi**  
Varlıkların mevcudiyeti, kayıtlı olması, aidiyet, hukuka uygunluğu
- **Belge İncelemesi**  
Belgelerin gerçek durumu yansıtip yansıtmadığı, kayıtlara aktarımı
- **Gözlem**  
İşletme faaliyetlerine ilişkin süreçlerin gözlenmesi
- **Bilgi Toplama ve Soruşturma**  
Çalışanlara iş ve işlemler hakkında yazılı/sözlü sorular sorulması
- **Doğrulama**  
İşletme dışındaki, işletme ile iş ilişkisi olan 3. kişilerden bilgi isteme (karşıt inceleme)
- **Kayıt Sisteminin İzlenmesi**  
Süreçlerin kayıtlara aktarımının doğrulanması ve THP'na uygunluk
- **İşleme Dayalı İnceleme (Derinlemesine İnceleme)**  
Belirli bir olayın, belge veya işlemin daha detaylı olarak incelenmesi
- **Analitik İncelemeler**  
İstatistikî yöntemlerle mukayese (önceki yıl sonuçları, bütçe, kap. rap. v.s.)

## Vergi İncelemesi

---

İdare tarafından, faaliyet sonuçlarından ve mali tabloların uygunluğundan bağımsız olarak, vergiyi doğuran olaylarla ilgili hesap ve işlemlerin incelenerek ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun araştırılması, tespit edilmesi ve sağlanmasıdır.

*Vergi incelemelerinde ve diğer denetim tekniklerinde ortak payda*

*“Olayların Gerçek Mahiyeti”*

## Stoklar

---

Stok;

- a) Normal işletme faaliyetlerinde satılmak içinde elde bulunan,
- b) Böyle bir satışa yönelik olarak imalat aşamasında bulunan,
- c) Satılacak mal ve hizmetlerin üretiminde tüketilecek olan, varlıklardır.

Ticari işletmelerde alınan mallar değişikliğe uğramadan satılırlar.

Sınai işletmelerde hammadde, yardımcı madde ve işletme malzemeleri üretime verilmekte ve mamul mal haline getirilmektedir.

## Stokların Denetimi

---

Amaç veya ulaşılması gereken hedefler;

- Stok hesaplarına girişlerin gerçek olup olmadığı,
- Bunların maliyet bedellerine uygun şekilde kayıtladığı,
- Yıl içinde tükenen veya satılan stok kalemlerinin tam olarak üretim maliyeti, mamul/yarı mamul maliyeti, SMM hesaplarına verildiğinin tespiti,
- İşletme mülkiyetindeki tüm stokların (artık, deşe, hurda, yan ürünler ve konsinye mallar dahil) envantere dahil edilmiş olduğunun tespiti
- Üretim işletmelerinde randıman esasına göre olması gereken üretim miktarının gerçekleşip gerçekleşmediğinin kontrolü

## Optimal Stok Seviyesi ve Satın Alma

**OSS:** Üretimde yaşanabilecek kesintilerin önlenmesi amacıyla, direkt ve endirekt maddenin, bunların kullanılış miktar ve zamanlarının analizi sonuçlarına göre, işletmede bulundurulması.

Stok kartlarında üretim ve diğer birimler tarafından belirlenmiş en az ve en çok stok düzeyleri yer alır. Buna göre ambar sorumluları ilgilileri bilgilendirir.

**SA:** Madde hareketleri sürecinin başlangıç aşaması olarak tanımlanabilecek satın alma;

-stok düzeylerinin korunması,

-malzemelerin istenen miktar, kalite ve fiyata edinilmesi,

-ikame madde türlerinin araştırılarak maliyetlerde iyileştirme sağlamak,

-satıcılarla ilişkilerin geliştirilmesine paralel olarak kesintisiz ve istenen ödeme koşullarında madde temin edilmesi,

açılarından işletmeler için önem taşıyan bir fonksiyondur.

## Mal Bedellerinin Ödenmesi

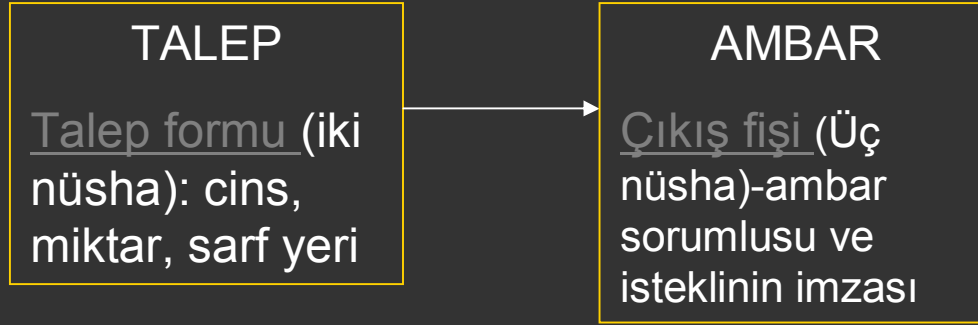
---

Hileli işlemler yapılmasına en uygun ortam yaratan stok alımlarına ilişkin ödemelerin mümkün olduğunca çek ya da banka havalesi yoluyla yapılması sağlanmalıdır.

Fatura gelmeden veya tutarı kesinleşmemiş olası faturalara istinaden borç kayıtları oluşturulmamalıdır.

## Maddelerin Üretim Sürecine Girişi

İdeal Süreç;



Aralıklı envanter yöntemine göre kayıt tutmakta olan çoğu işletmelerde bu döngü sağlanmaksızın stok hareketi yapılmaktadır. Bunun sebebi üretime sevk edilen her stok kalemi için muhasebe kaydı yapılmasına gerek duyulmaması ve dönem sonu maliyet/envanter işlemlerinin sayım sonuçlarına göre yapılmasıdır.

## Üretime Yüklenen Madde Maliyetlerinin Hesaplanması

Üretime gönderilen ilk madde ve malzemenin çıkış değerinin belirlenmesinde ve dönem sonunda elde bulundurulmuş ilk madde ve malzeme stoklarının maliyet değerinin saptanmasında kullanılan değerlendirme yöntemleri şu şekildedir:

- Gerçek Parti Maliyetleri
- İtibari Parti Maliyetleri (Zaman Unsurunu Esas Alan Değerleme)
  - İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi (FIFO)
  - Son Giren İlk Çıkar Yöntemi (LIFO)
- Ortalama Maliyet Bedeli İle Değerleme (Matematiksel Değerleme)
  - Basit Ortalama Maliyet
  - Ağırlıklı (Tartılı) Ortalama Maliyet
  - Hareketli (Yürüyen) Ağırlıklı Ortalama Maliyet
- Standart Maliyet

## Gerçek Parti Maliyetleri (Fiili Maliyet)

---

- Bu yöntemde kullanılan ilk madde ve malzemelerin hangi partiye ait olduğu bilinmektedir; bu nedenle üretimde sarf edilen ilk madde ve malzemeler hangi partiden alınmış iseler o partinin maliyet bedeli ile üretime yüklenmektedir.
- Bu yöntemin uygulanabilmesi için her partinin ambarlarda ayrı ayrı depolanması gerekmektedir.
- Bu yöntem daha çok, büyük tip ve çeşit sayısı az olan mallar için uygulanabilmektedir.

## İtibari Parti Maliyetleri (Zaman Unsuru)

---

Dönem sonundaki mal stoklarının gerçek parti maliyetlerinin saptanmasında ortaya çıkan zorluklar, belirli varsayımlara dayanan yöntemlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Zaman unsurunu esas alan bu değerlendirme yöntemlerinde ürünlerin hangi parti alışlardan kaynaklandığının tespitinin yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

## FIFO - İlk Giren İlk Çıkar Yöntemi

- Bu stok değerlendirme yönteminde stoka ilk giren malların, yine stoktan ilk olarak çıktığı ve bu nedenle envanter gününde işletmede mevcut olan malların en son parti alışlardan kaldığı kabul edilir.
- Depoculuk mantığı hakimdir. Maddenin eskimemesi, çürümemesi, kokmaması, işe yaramaz duruma gelmemesi için depoya ilk girenin ilk önce üretime verilmesi veya satılması uygundur.
- Yöntemin uygulamasında ilk giren malın fiilen ilk olarak çıkması zorunlu değildir, bu mallar en son çıkmış ve dönem sonunda stok olarak kalmış olabilir.
- Emtia fiyatlarının artış eğilimi içerisinde olduğu dönemlerde, ilk alınan stok kalemlerinin fiyatlarının düşük olması, satışların maliyetinin düşük belirlenmesine ve böylelikle işletmenin diğer değerlendirme yöntemlerine nazaran daha yüksek kar elde etmiş gibi görünmesine sebep olabilir.

## LIFO - Son Giren İlk Çıkar Yöntemi

---

- Stoklara son giren malların stoktan ilk olarak çıktığı ve bu nedenle, envanter gününde işletmede mevcut olan malların ilk parti alışlarından kaldığı kabul edilir.
- Bu yöntem, enflasyon düzeltmesi ile uygulamadan kaldırılmıştır.
- Stokların takibinde LIFO yönteminin kullanımının diğer yöntemlere nazaran daha mantıklı ve kabul edilebilir olacağı sektörlerde/işletmelerde İdare'nin izni ile yöntemin kullanılabileceği kanaatindeyiz.
- Bu yöntemde de son giren fiilen ilk olarak çıkması zorunlu değildir.

## Ortalama Maliyet Bedeli ile Değerleme

Bu gruptaki yöntemler çeşitli tarihlerde girmiş olan malların toplam maliyetlerinin ortalamasının alınması ve dönem sonu stok kalanının hesaplanan ortalama maliyet doğrultusunda belirlenmesi esasına dayanır.

- Basit Ortalama Maliyet; satın alınan malların miktarı dikkate alınmaksızın, yalnızca birim maliyetlerinin aritmetik ortalamasının tespiti yöntemidir. Hatalı ve gerçeği yansıtmayan sonuçlara sebebiyet verebilir.
- Ağırlıklı Ortalama Maliyet Yöntemi; değişik tarihlerde farklı fiyatlarla yapılan tüm mal alışlarının toplam bedelinin, toplam mal miktarına bölünerek bulunan ortalama birim maliyet dahilinde satılan mal maliyeti ve envanter değerinin tespitine imkan sağlayan yöntemdir.
- Hareketli Ortalama Maliyet Yöntemi; bu yöntemde ortalama maliyet her mal alışında tekrar hesaplanır. Her mal alışında alınan malın miktarı, mevcut malın miktarına; maliyeti de mevcut malın maliyetine eklenerek toplam maliyet, toplam miktara bölünmek suretiyle ortalama birim maliyet hesaplanır.

## Standart Maliyet Yöntemi

---

- Bu yöntemde, üretime sarf edilen ürünler önceden belirlenen standart fiyatlara göre değerlendirilerek maliyet hesaplarına intikal ettirilmektedir.
- Dönem sonlarında ise standart fiyatla gerçek fiyat arasındaki farklar ilgili maliyet hesaplarına devredilmek suretiyle kapatılmaktadır.

## Değerleme Yöntemleri

### ÖRNEK:

Maliyetlerini aylık olarak hesaplayan B işletmesinin A ilk maddesine ilişkin Nisan ayı hareketleri aşağıdaki gibidir:

#### ➤ Girişler

Tarih	Miktar (Adet)	Birim Fiyat (TL)	Tutar (TL)
1 Nisan 2009 Mevcudu	800	5,00	4.000,00
6 Nisan 2009 Alışı	1.000	6,00	6.000,00
18 Nisan 2009 Alışı	500	6,50	3.250,00
24 Nisan 2009 Alışı	1.200	6,25	7.500,00
30 Nisan 2009 Alışı	500	7,00	3.500,00
<b>TOPLAM</b>	<b>4.000</b>		<b>24.250,00</b>

## Değerleme Yöntemleri

### ÖRNEK (devamı):

#### ➤ Çıkışlar

Tarih	Miktar (Adet)
4 Nisan 2009	400
12 Nisan 2009	1.000
20 Nisan 2009	600
22 Nisan 2009	200
26 Nisan 2009	800
<b>TOPLAM</b>	<b>3.000</b>

#### İstenilenler:

- FIFO yöntemine göre üretimde kullanılan ve dönem sonu stoklarında mevcut A ilk maddesi maliyetini hesaplayınız
- Ortalama maliyet yöntemine göre üretimde kullanılan ve dönem sonu stoklarında mevcut A ilk maddesi maliyetini hesaplayınız

## Değerleme Yöntemleri

### ÖRNEK (devamı):

a) FIFO yöntemine göre;

Üretimde kullanılan malzeme maliyeti:

Tarih	Miktar (Adet)	Birim Maliyet (TL)	Tutar (TL)
4 Nisan 2009	400	5,00	2.000,00
12 Nisan 2009	400	5,00	2.000,00
12 Nisan 2009	600	6,00	3.600,00
20 Nisan 2009	400	6,00	2.400,00
20 Nisan 2009	200	6,50	1.300,00
22 Nisan 2009	200	6,50	1.300,00
26 Nisan 2009	100	6,50	650,00
26 Nisan 2009	700	6,25	4.375,00
<b>TOPLAM</b>	<b>3.000</b>		<b>17.625,00</b>

Dönem sonu stok maliyeti

Tarih	Miktar (Adet)	Birim Maliyet (TL)	Tutar (TL)
24 Nisan 2009	500	6,25	3.125,00
30 Nisan 2009	500	7,00	3.500,00
<b>TOPLAM</b>	<b>1.000</b>		<b>6.625,00</b>

## Değerleme Yöntemleri

---

### ÖRNEK (devamı):

b) Basit ortalama maliyet yöntemine göre;

$$\text{Ortalama Birim Maliyet} = \frac{\text{Birim Maliyetler Toplamı}}{\text{Parti Sayısı}} = \frac{30,75}{5} = 6,15 \text{ TL/Adet}$$

$$\begin{aligned} \text{Üretimde kullanılan malzeme maliyeti} &= \text{Kullanılan Adet} * \text{Ortalama Birim Maliyet} \\ &= 3.000,00 * 6,15 = 18.450,00 \text{ TL} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Dönem sonu stok maliyeti} &= \text{Dönem Sonu Stok Adedi} * \text{Ortalama Birim Maliyet} \\ &= 1.000,00 * 6,15 = 6.150,00 \text{ TL} \end{aligned}$$

## Değerleme Yöntemleri

---

### ÖRNEK (devamı):

b) Ağırlıklı ortalama maliyet yöntemine göre;

$$\text{Ortalama Birim Maliyet} = \frac{\text{Toplam Malzeme Bedeli}}{\text{Toplam Adet Miktarı}} = \frac{24.250,00}{4.000,00} = 6,0625 \text{ TL/Adet}$$

$$\begin{aligned} \text{Üretimde kullanılan malzeme maliyeti} &= \text{Kullanılan Adet} * \text{Ortalama Birim Maliyet} \\ &= 3.000,00 * 6,0625 = 18.187,50 \text{ TL} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Dönem sonu stok maliyeti} &= \text{Dönem Sonu Stok Adedi} * \text{Ortalama Birim Maliyet} \\ &= 1.000,00 * 6,0625 = 6.062,50 \text{ TL} \end{aligned}$$

## Değerleme Yöntemleri

**ÖRNEK (devamı):** Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet yöntemine göre;

Tarih	İşlem	GİRİŞLER			ÇIKIŞLAR			KALAN		
		Birim	Fiyat	Tutar	Birim	Fiyat	Tutar	Birim	Fiyat	Tutar
01.04	alım	800	5,00	4.000				800	5,00	4.000
04.04	sevk				400	5,00	2.000	400	5,00	2.000
06.04	alım	1000	6,00	6.000				1400	5,71	8.000
12.04	sevk				1000	5,71	5.710	400	5,71	2.284
18.04	alım	500	6,50	3.250				900	6,15	5.535
20.04	sevk				600	6,15	3.690	300	6,15	1.845
22.04	sevk				200	6,15	1.230	100	6,15	615
24.04	alım	1200	6,25	7.500				1300	6,24	8.112
26.04	sevk				800	6,24	4.992	500	6,24	3.120
30.04	alım	500	7,00	3.500				1000	6,62	6.620
		4000		24.250	3000		17.622			

## Fiili ve Kaydi Envanter

Kaydi envanter; tamamıyla defter kayıt ve belgeleri üzerinden işletmenin stok hareketlerinin ve dönem sonu stokların tespiti işlemidir.

Fiili envanter; kaydi envantere göre tespit edilen miktar hareketlerinin bilfiil tespit edilmesi, dönem sonu stoklarının sayılması, tartılması, ölçülmesi v.b. yöntemlerle gerçek olup olmadığının tespit edilmesidir.

Fiili envanter ile kaydi envanter arasında farkların olması doğaldır, önemli olan bu farkların gerçekçi nedenlerle açıklanabilmesidir.

Kaydi envanter çalışmasında mevsimsel veya belli olayların varlığına bağlı olarak ortaya çıkan dalgalanmalar hariç olmak üzere belirli bir dönemdeki aşırı dalgalanma hata veya hilenin habercisi olabilir.

## Sayım ve Envanter

VUK 186 ıncı maddesi uyarınca mevcutlar ve alacaklar-borçların sayılmak, ölçülmek, tartılmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit edilmesi gerekmektedir.

Dönem sonlarında bu işlemin yapılması zorunlu olup sonuçların deftere işlenmesi veya listelenmesi icap etmektedir. Büyük işletmeler envanterlerini listeler halinde tanzim edebilir, bu durumda envanter defterine liste muhteviyatının icmalen kaydedilmesi gerekmektedir.

Liste düzenlenmesi halinde, listelerin;

- sayfa üzerinden numaralanarak sıralanması,
- envanter tanzim tarihine göre tarihlenmesi,
- envanteri çıkaran memur ile teşebbüs sahibi veya vekili tarafından imzalanması,
- aynen envanter defteri gibi saklanması gerekmektedir.

## Sayım ve Envanterin Yapılması

---

Mal hareketinin yoğun olduğu mağazalarda ve büyük sınai işletmelerde zordur.

Bilgisayar teknolojisi ve barkod uygulaması destekli sürekli envanter kayıt yönteminin muhasebe sistemlerine entegre edilmesi ile işlemler kolaylaştırılabilir.

Sayımların belli yöntemlere bağlı kalınmaksızın yapılması önemli sıkıntılar doğurabilir.

Habersiz yapılmasına gerek yoktur ancak başlandığı zaman bitirilmesi gerekir zira sayım verimli olmaz ve gereksiz zaman kayıpları önlenir.

Fiili stok sayımları denetçinin gözetiminde işletme personeli tarafından yapılır.

## Sayımın Planlanması

---

- Sayımın yapılacağı tarih ve saat önceden belirlenmelidir.
- Tamamlanma süresi ve kapsam belirlenmelidir.
- Hangi yöntemle yapılacağına karar verilmelidir.
- Sayım sorumlusunun belirlenmesi gerekmektedir.
- Sayıma katılacak olanlara (denetçi ve personel) haber verilmelidir.
- Sayım sırasında izlenecek işlem adımları belirlenmeli ve uygun dokümantasyon hazırlanmalıdır.
- Tüm hususların yazılı olarak yapılması tavsiye edilmektedir.

## Sayım ve Envanter Sonuçlarının Toplanması ve Değerlendirilmesi

---

### Mutabakat;

Sayım sonuçlarının kendi içinde tutarlılığı sağlandıktan sonra kayıtlarla olan tutarlılığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

Öncelikle hesap grubu toplamı ile sonrasında ana hesaplar bazında mutabakat yapılmalıdır.

### Sayım Noksanı ve Fazlaları

## Sayım Noksanı ve Fazlalarının Sebepleri

- ✓ Mallara ilişkin alış-satış belgelerinin hataen veya kasten yanlış kaydedilme(me)si
- ✓ Hırsızlık veya kaybolma gibi nedenlerle oluşan fiili eksilmeler
- ✓ Konsinye gönderilen/alınan malların bu durumları dikkate alınmayarak sayılması
- ✓ Malların bulunmaları gereken yerlerde bulunmaması
- ✓ Malların temsil giderleri kapsamında veya promosyon kapsamında verilmesi
- ✓ Mücbir sebepler veya olağan risklerin (bozulma, çürüme v.s.) gerçekleşmesi
- ✓ Ürünlerin üretim sürecinde zayi olması (fireler)
- ✓ Mükerrer sayım
- ✓ Niteliği itibarıyla stok olmayan varlıkların da sayıma konu edilmesi
- ✓ Sayım personelinin ihmal veya suistimali
- ✓ Önceki dönemden devir stok miktarlarının hatalı olması
- ✓ Çevre şartları, rutubet veya benzeri sebeplerle miktarsal azalma ya da eksilmeler
- ✓ Kayıt dışı emtia hareketleri
- ✓ Alış ve satış iadelerinin dikkate alınmaması ve/veya kayıtlara yansıtılmamış olması



# ENDÜSTRİ İŞLETMELERİNDE MİKTAR-TUTAR DENGESİ

## Miktar Dengesinin Önemi

---

Miktara hakim olunmaksızın fiyatlandırma söz konusu olamaz.

Maliyetlerin sağlıklı olarak saptanması, maliyet analizi ve kontrolü ile fiyat rekabeti gibi konularda başarı sağlanabilmesi, olanaklar dahilinde en iyi şekilde miktar ve tutar hareketlerinin izlenmesine bağlıdır.

## Miktar Dengesine İlişkin VUK Hükümleri

### Md. 197 İmalat Defteri

Birinci sınıf tüccarlardan devamlı olarak imalat ile uğraşanlar imalat defteri tutarlar.

İmalat defterine, aşağıda yazılı emtianın giriş-çıkış hareketleri, emtianın cinsi ve miktarı itibariyle ve tarih sırasıyla yazılır.

-Satin alınan ve müşteri tarafından imalat yapılmak üzere tevdi olunan her nevi iptidai ve ham maddeler, başlıca yardımcı malzeme (doğrudan doğruya imal ile ilgili yakıtlar gibi),

-Yukarıda yazılı maddelerden imalata sarf olunan veya aynen satılanlar,

-İmal edilen mamul maddeler,

-Teslim edilen mamul maddeler

İmalat artıkları ve tali maddeler de imalat defterine geçirilir.

## Miktar Dengesine İlişkin VUK Hükümleri

### Md. 198 Kombine İmalat

Hammaddeden tam mamul vücuda getirilinceye kadar geçen müstakil imal safhalarında ayrı ayrı emtia mahiyetini arz eden maddeler elde edildiği (iplik-dokuma, yağ-sabun, kereste –mobilya, un-makarna münasebetlerinde olduğu gibi) ve bu imal işleri birbirine bağlanarak aynı teşebbüs dahilinde yapıldığı takdirde, kombine imalat yapılmış olur.

### Md. 199 Kombine İmalatta İmalat Defteri

Kombine imalat yapanlar her müstakil imal işini imalat defterinin ayrı ayrı kısımlarında gösterirler. Bu takdirde bir safhanın mamulü, müteakip safhaya teslim gösterilmek suretiyle bu safhanın iptidai maddesini teşkil eder.

## Miktar Dengesine İlişkin VUK Hükümleri

---

### Md. 203 Sınai Müesseselerde Kayıt Serbestliği

Sınai müesseseler, bu bölümde yazılı defterleri işlerinin icaplarına ve hususiyetlerine göre diledikleri şekilde tutabilirler; iptidai ve mamul maddeler için ayrı defter kullanabilirler, bunları cins ve nev'i itibariyle ayrı sayfalarda gösterebilirler.

İmalat defterine kaydolunan malumatı ihtiva edecek şekilde muhasebe tutanlar, Maliye Bakanlığı'ndan müsaade almak şartıyla ayrıca imalat defteri tutmazlar.

## VUK Maddeleri İle Sağlanmak İstenen

VUK'un ilgili maddeleri incelendiğinde düzenlemelerin miktar esasına dayandığı ve endüstri işletmelerinde miktar dengesini sağlamaya yöneldiği görülür.

Bu maddelerde yer alan düzenlemelere göre endüstri işletmeleri;

- Tüm hammaddelerin,
- İmalata verdikleri hammaddelerin,
- İmalattan geriye aldıkları hammaddelerin,
- İmalattan aktarılan mamullerin,
- Sattıkları mamullerin,

ambar girişlerini/çıkışlarını türlerine göre ayrı ayrı miktar üzerinden günü gününe kaydetmek zorundadırlar.

## Hammadde/Mamul Miktar Dengesi

---

### Hammadde Miktar Dengesi Formülü

- (+) Dönem Başı Hammadde Stoku
- (+) Dönem İçinde Alınan Hammadde Miktarı
- (+) Üretimden İade Edilen Hammadde Miktarı
- (-) Dönem Sonu Hammadde Stok Miktarı
- (=) Dönem İçinde Üretimde Kullanılan Hammadde Miktarı

### Mamul Miktar Dengesi Formülü

- (+) Dönem İçinde Net Mamul Satış Miktarı
- (+) Dönem Sonu Mamul Stok Miktarı
- (-) Dönem Başı Mamul Stoku Miktarı
- (=) Dönem İçinde Üretilen Mamul Miktarı

## Miktar Tabloları

---

Her bir mamul için ayrı ayrı düzenlenen satışların maliyeti tablolarına “karşılaştırmalı miktar dengeleri” tablosu eklenmek suretiyle, prodüktivite\* kontrolü sağlanabilir.

Envanter ve imalat defteri kayıtlarına göre düzenlenen karşılaştırmalı miktar dengesi tabloları, işletmedeki iç kontrol düzenine göre günlük, haftalık, aylık ya da yıllık olarak düzenlenerek, gerekli önlemlerin alınmasına olanak sağlar.

- \* prodüktivite: verilen emeğe ve yapılan masrafa oranla üretilen miktar, ürün verme gücü, üretkenlik

## Miktar Dengesi Kontrolü Sorunları

Mükellefler, miktar dengesi kontrolünü yapan inceleme elemanlarının raporlarına,

- a. Fire oranlarının düşüklüğünü,
- b. Miktar standartlarının düşüklüğünü,
- c. Fire oranlarının ve miktar standartlarının saptama şekillerini,
- d. Yükleme, taşıma, boşaltma, depolama aşamalarındaki fire oranlarının dikkate alınmadığını,
- e. Fire oranları ve miktar standartları saptanırken, DİMM ile işletmedeki makinelerin, kalitenin, uygulanan teknolojinin ve iş gücü niteliği gibi konularının dikkate alınmadığını,

ileri sürerek itiraz etmektedirler. Bu iddiaları ise bilirkişi ile mesleki kuruluşların raporlarına dayandırmaktadırlar.

## Miktar Dengesi Kontrolünde Saptanan Fire Oranları ve Miktar Standartlarının Geçerliliği

---

Vergi idaresi; teknik, bilimsel araştırma kurumlarınca saptanan fire oranları ve miktar standartlarının geçerli olmasını istemektedirler.

Danıştay ise, işyeri veya işyerinin bulunduğu piyasa koşullarını en iyi bilmesi beklenen kuruluşun yani mahalli ticaret odalarının, saptadığı fire oranlarını ve miktar standartlarını geçerli kabul etmektedir.

## İmalat Defteri

---

VUK'nun 197 inci maddesinde yer verilen düzenleme çerçevesinde imalat defterine yazılacak giriş-çıkış hareketleri aşağıdaki gibidir.

1. Satın alınan ve müşteri tarafından imalat yapılmak üzere tevdi olunan her nevi iptidai ve hammaddeler, başlıca yardımcı malzemeler
2. Yukarda yazılı maddelerden imalata sarf olunan veya aynen satılanlar,
3. İmal edilen mamul maddeler,
4. Teslim olunan mamul maddeler,
5. İmalat sonrası oluşan artıklar veya tali mamuller.

## İmalat Defterinin Faydası

---

İçerik itibariyle imalat defteri,

-Hammaddelerin miktar dengesi,

-Mamullerin miktar dengesi,

-Ticari mal miktar dengesi,

-İmalattaki randıman oranları denetimi,

tespitine yönelik bir defterdir.

## İmalat Defteri Tutmak Zorunlu Değil Ama...

VUK'nun 203 üncü maddesinde müsaade almak şartıyla imalat defteri tutma zorunluluğu kaldırılmıştır. VUK 246 No'lu tebliğ ile ise kayıtlarını 7/A seçeneğine göre izleyen mükelleflerin müsaade almaksızın imalat defteri tutmayabilecekleri belirtilmiştir.

Ancak ;

1. İmalat defterine kaydolunması gereken bilgileri içerecek şekilde muhasebe tutulması gerekliliği ile,

2. 7/A seçeneğine uygun kayıtlama gerekliliği

dikkate alınmalıdır.



# ENDİREKT GİDERLERİN MAMUL MALİYETİ İLE İLİŞKİLENDİRİLMESİ

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

---

- Genel üretim giderleri olarak da tanımlanan bu giderler, mamul maliyetine yüklenmesi direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik giderlerine oranla daha zor olan, hangi mamul ya da gider yerine ait olduğu kesin olarak belirlenemeyen ancak gider yerlerine ve gider taşıyıcılarına (mamul, yarı mamul ve benzeri çıktılar) göre bölümlenebilen giderlerdir.
- Bu giderler, Tek Düzen Hesap Planı'nda 730 hesabın altında takip edilmektedir.

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

---

Genel Üretim Giderleri başlıca aşağıdaki başlıklar altında sıralanabilir:

- Endirekt malzeme giderleri (Yardımcı malzeme, işletme malzemesi)
- Endirekt işçilik giderleri (Fazla mesai, izin ve tatil hakları, ikramiyeler vb.)
- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (Bakım-onarım, servis, yemekhane vb.)
- Diğer çeşitli giderler (Enerji, yakıt vb.)
- Vergi, resim ve harçlar
- Amortisman giderleri
- Finansman giderleri

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

---

- Direkt üretim giderleri, üretim miktarına bağlı giderler olup mamul maliyetine aktarılmasında fiili kullanımlar esas alınmaktadır. Ancak genel üretim giderlerinin bünyesinde yer alan giderlerin sayısı değişken olup, üretim miktarı ve üretilen mamul ile doğrudan ilişki kurulamamaktadır.
- Bu nedenle, işletmede üretilen mamul ve hizmet maliyetlerinin doğru ölçülebilmesi için genel üretim giderlerinden, gider dağıtımı vasıtasıyla söz konusu mamul ve hizmetlere pay verilmesi gerekmektedir.

## Gider Dağıtımları

---

- Gider dağıtımlarının amacı, üretilen mamul ve hizmetlerin maliyetlerine yüklenecek tüm giderlerin bu mamul veya hizmetlerin üretildiği esas üretim yerlerinde; dönem giderleri olarak sonuç hesaplarına aktarılacak giderlerin ise dönem gider yerlerinde toplanmasını sağlamaktır.
- Giderlerin dağıtılmasıyla ilgili olarak 3 dağıtım ortaya çıkmaktadır:
  - I. Dağıtım : Gider çeşitlerinin gider yerlerine dağıtılması
  - II. Dağıtım : Yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin esas üretim gider yerlerine dağıtılması
  - III. Dağıtım : Esas üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin ilgili gider yerinde üretilen mamul maliyetine yüklenmesi

## Gider Dağıtım Tablosu Düzenleme Esasları

---

- Gider dağıtım tablosu, gider çeşitlerinin gider yerleri itibarıyla dağıtımının topluca gösterildiği tablodur.
- Giderler çeşitleri itibarıyla gider yerlerine yüklendikten sonra dağıtım anahtarları kullanılmak suretiyle dağıtılırlar.
- Dağıtım anahtarları belirlenirken, belirlenen anahtarın ilgili giderin niteliğine uygun olması önem arz etmektedir.

## Dağıtım Anahtarları

Gider dağıtım anahtarları için başlıca örnekler;

Genel Üretim Giderleri	Dağıtım Anahtarları
Fabrika binasının amortismanı	(m2)
Isıtma giderleri	(m3)
Aydınlanma giderleri	Kw/saat
Su giderleri	(m3)
Bakım onarım giderleri	Bakım onarım saati/makine sayısı
Sosyal giderleri	İşçi sayısı
Yemekhane giderleri	Öğün ve işçi sayısı
Endirekt işçilik	Çalışma süresi

## Dağıtım Yöntemleri

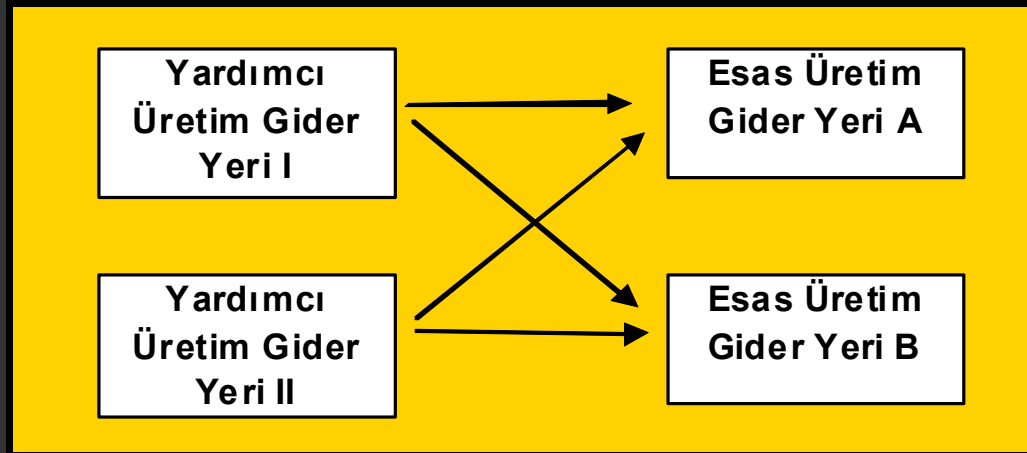
---

Giderlerin II. Dağıtımını esnasında kullanılan dağıtım yöntemleri şu şekildedir:

1. Basit Dağıtım Yöntemi
2. Kademeli Dağıtım Yöntemi
3. Matematiksel Dağıtım Yöntemi
4. Planlı Dağıtım Yöntemi

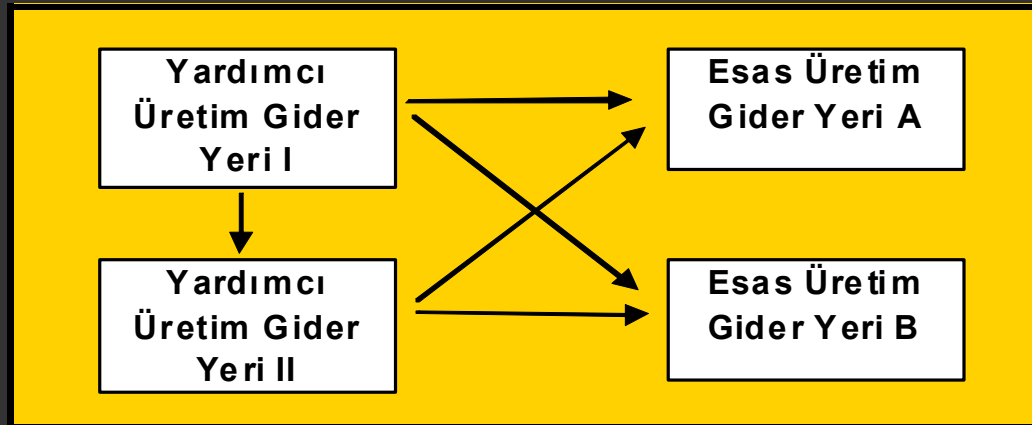
## Basit Dağıtım Yöntemi

- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri arasındaki ilişki göz önünde bulundurulmaz.
- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan giderler doğrudan esas üretim gider yerlerine dağıtılır.



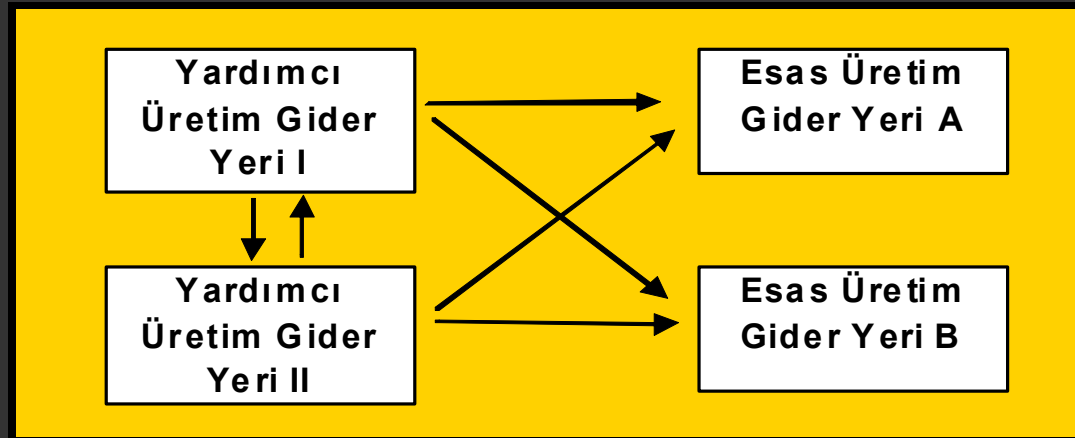
## Kademeli Dağıtım Yöntemi

- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri arasındaki ilişki kısmen göz önünde bulundurulur.
- Dağıtıma hangi yardımcı üretim ve hizmet gider yerinden başlanacağı belirlenir.
- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan giderler, kendinden önce gelen yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerine dağıtılır.



## Matematiksel Dağıtım Yöntemi

- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerleri arasındaki ilişki göz önünde bulundurulur.
- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinin birbirlerinden yararlanma derecelerine göre aralarında da dağıtım yapılır.
- Her bir gider yerinin dağıtımında, diğer gider yerinden alacağı payın bilinmesi gerektiği için matematiksel denklem kurulur.



## Planlı Dağıtım Yöntemi

---

- Yardımcı üretim ve hizmet gider yerlerinde toplanan giderler, her bir gider yerinin diğer yerlerine verdiği hizmet ölçüsünde dağıtılır.
- Her bir yardımcı üretim ve hizmet gider yerinin dağıttığı ve dağılımdan aldığı pay karşılaştırılır.
- Aradaki farklar, önceden belirlenmiş ölçülere göre esas üretim gider yerlerine dağıtılır.

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

---

### ÖRNEK:

- XYZ A.Ş. bir sanayi işletmesidir
- Kurumun 2 esas üretim gider yeri ve 2 yardımcı üretim gider yeri mevcuttur
- Aşağıdaki gider dağıtım tablosunda;
  - işletmenin direkt olarak oluşan giderleri (direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik, amortismanlar ve bina vergisi gibi) ilgili gider yerlerine aktarılmıştır
  - direkt olarak oluşmayan giderler (endirekt işçilik, sigorta giderleri) ise belirlenen dağıtım anahtarı ile yardımcı üretim ve esas üretim gider yerlerine aktarılmak üzere birinci dağıtıma tabi tutulacaktır

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

Endirekt işçilik giderlerinin ve sigorta giderlerinin dağıtım anahtarları sırasıyla çalışma süresi ve makine ve tesisatın kayıtlı değeri olup, bunların esas ve yardımcı üretim gider yerlerine I. dağıtımını esnasında kullanılacak dağıtım anahtarları şu şekildedir:

	<b><i>Endirekt İşçilik Giderleri</i></b>	<b><i>Sigorta Giderleri</i></b>
<b><i>Gider Yerleri</i></b>	<b>Çalışma Süresi (Saat)</b>	<b>Makine ve Tesisat Değeri (TL)</b>
Ergitme	1.200	200.000,00
Döküm	600	50.000,00
Bakım Onarım	400	150.000,00
Yemekhane	800	100.000,00
	3.000	500.000,00

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

Yardımcı üretim gider yerlerinde oluşan giderlerin esas üretim gider yerlerine dağılımında kullanılacak dağıtım anahtarları şu şekildedir:

	<b>Bakım-Onarım Saati</b>	<b>Öğün Sayısı</b>
Ergitme	102 saat	300 öğün
Döküm	180 saat	400 öğün
Bakım Onarım	42 saat	100 öğün
Yemekhane	24 saat	100 öğün
	<b>348 saat</b>	<b>900 öğün</b>

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları- Endirekt Üretim Giderleri

---

### Birinci Dağıtım:

Kurumun katlanmış olduğu dağıtıma tabi giderleri aşağıdaki gibidir.

Endirekt İşçilik Giderleri	: 9.000,00 TL
Sigorta Giderleri	: 10.000,00 TL

Buna göre, söz konusu giderlerin yükleme hadleri ve dağılımı aşağıdaki şekilde olacaktır.

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları- Endirekt Üretim Giderleri

### Yükleme Hadleri:

Endirekt İşçilik Giderleri = Endirekt İşçilik Toplamı (9.000,00) / Çalışma Süreleri Toplamı (3.000,00)

Sigorta Giderleri = Sigorta Giderleri Toplamı (10.000,00) / Toplam Makina Ve Tesisat Değeri (500.000,00)

	<b>Endirekt İşçilik Giderleri</b>	<b>Sigorta Giderleri</b>
<b>Ergitme</b>	<b>1.200 x 3,00 = 3.600,00</b>	<b>200.000,00 x 0,02=4.000,00</b>
<b>Döküm</b>	<b>600 x 3,00 = 1.800,00</b>	<b>50.000,00 x 0,02=1.000,00</b>
<b>Bakım Onarım</b>	<b>400 x 3,00 = 1.200,00</b>	<b>150.000,00 x 0,02=3.000,00</b>
<b>Yemekhane</b>	<b>800 x 3,00 = 2.400,00</b>	<b>100.000,00 x 0,02=2.000,00</b>
<b>Toplam</b>	<b>9.000,00</b>	<b>10.000,00</b>

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

	Gider Toplamı	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Üretim Gider Yeri	
		Ergitme	Döküm	Bakım Onarım	Yemekhane
<b>İlk Madde ve Malzeme</b>					
- Direkt İlk Madde ve Malzeme	7.500,00	3.500,00	4.000,00		
<b>İşçi Ücret ve Giderleri</b>					
- Direkt İşçilik	8.000,00	4.500,00	3.500,00		
- Endirekt İşçilik	9.000,00	3.600,00	1.800,00	1.200,00	2.400,00
<b>Çeşitli Giderler</b>					
- Sigorta Giderleri	10.000,00	4.000,00	1.000,00	3.000,00	2.000,00
<b>Vergi, Resim ve Harç</b>					
- Bina Vergisi	1.400,00	400,00	400,00	400,00	200,00
<b>Amortisman ve Tükenme Payları</b>	12.600,00	3.600,00	3.600,00	3.600,00	1.800,00
<b>Birinci Dağıtım Toplam</b>	<b>48.500,00</b>	<b>19.600,00</b>	<b>14.300,00</b>	<b>8.200,00</b>	<b>6.400,00</b>

## Envanter ve Maliyet ile İlgili THP Hesapları - Endirekt Üretim Giderleri

---

### İkinci Dağıtım:

II. Dağıtıma tabi tutulacak yardımcı üretim gider yeri toplamaları şu şekildedir:

Bakım Yardımcı Üretim Gider Yeri	: 8.200,00 TL
Yemekhane Yardımcı Üretim Gider Yeri	: 6.400,00 TL

## Endirekt Üretim Giderleri - Basit Dağıtım Yöntemi

### Yükleme Hadleri:

Bakım Onarım Giderleri = Bakım Onarım Gider Yeri Toplamı (8.200,00) / Esas Üretim Gider Yerleri Bakım Onarım Süreleri Toplamı (282)

Yemekhane Giderleri = Yemekhane Gider Yeri Toplamı (6.400,00) / Esas Üretim Gider Yerleri Öğün Sayısı Toplamı (700)

	<b>Bakım Onarım</b>	<b>Yemekhane</b>
Ergitme	102 x 29,08 = 2.965,60	300 x 9,14 = 2.743,00
Döküm	180 x 29,08 = 5.234,40	400 x 9,14 = 3.657,00
<b>Toplam</b>	<b>8.200,00</b>	<b>6.400,00</b>

## Endirekt Üretim Giderleri - Basit Dağıtım Yöntemi

	Gider Toplamı	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Hizmet Gider Yeri	
		Ergitme	Döküm	Bakım Onarım	Yemekhane
Birinci Dağıtım	48.500,00	19.600,00	14.300,00	8.200,00	6.400,00
Bakım Onarım	0,00	2.965,60	5.234,40	-8.200,00	
Yemekhane	0,00	2.743,00	3.657,00		-6.400,00
İkinci Dağıtım Toplamı		25.308,60	23.191,40		

Yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin dağıtımından sonra, gider dağıtım tablosunun birinci dağıtımdan sonraki bölümü tekrar düzenlenerek esas üretim gider yerlerindeki toplam giderler hesaplanır

## Endirekt Üretim Giderleri - Kademeli Dağıtım Yöntemi

Kademeli dağıtıma bakım onarım yardımcı üretim gider yerinden başlanacaktır:

### Bakım Onarım Yardımcı Üretim Yeri Giderlerinin Dağıtılması:

8.200,00 TL'lik bakım onarım yardımcı üretim gider yeri giderleri dağıtılırken kendisine verdiği hizmet dağıtım dışı tutulur. Buna göre;

Yükleme Haddi =  $\frac{\text{Bakım Onarım Gider Yeri Toplamı (8.200,00)}}{\text{Diğer Gider Yerleri Bakım Onarım Süreleri Toplamı (306)}}$

	<b>Bakım Onarım</b>
<b>Ergitme</b>	<b>102 x 26,80 = 2.733,00</b>
<b>Döküm</b>	<b>180 x 26,80 = 4.824,00</b>
<b>Yemekhane</b>	<b>24 x 26,80 = 643,00</b>
<b>Toplam</b>	<b>8.200,00</b>

## Endirekt Üretim Giderleri - Kademeli Dağıtım Yöntemi

### Yemekhane Yardımcı Üretim Gider Yeri Giderlerinin Dağıtılması:

643,00 TL'lik bakım onarım gider payının, I. dağıtım sonrası yemekhane yardımcı üretim gider yeri giderlerine eklenmesi ile oluşan  $6.400,00 + 643,00 = 7.043,00$  TL tutarındaki yemekhane yardımcı üretim gider yeri giderleri esas üretim gider yerlerine dağıtılacaktır.

Buna göre;

Yükleme Haddi =  $\frac{\text{Yemekhane Gider Yeri Toplamı (7.043,00)}}{\text{Esas Üretim Gider Yerleri Öğün Sayısı Toplamı (700)}}$

	<u>Yemekhane</u>
Ergitme	$300 \times 10,06 = 3.019,00$
Döküm	$400 \times 10,06 = 4.024,00$
<u>Toplam</u>	<b>7.043,00</b>

## Endirekt Üretim Giderleri - Kademeli Dağıtım Yöntemi

	Gider Toplamı	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Hizmet Gider Yeri	
		Ergitme	Döküm	Bakım Onarım	Yemekhane
Birinci Dağıtım	48.500,00	19.600,00	14.300,00	8.200,00	6.400,00
Bakım Onarım	0,00	2.733,00	4.824,00	-8.200,00	643,00
Yemekhane	0,00	3.019,00	4.024,00		-7.043,00
İkinci Dağıtım Toplamı		25.352,00	23.148,00		

Yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin dağıtımından sonra, gider dağıtım tablosunun birinci dağıtımdan sonraki bölümü tekrar düzenlenerek esas üretim gider yerlerindeki toplam giderler hesaplanır

## Endirekt Üretim Giderleri - Matematiksel Dağıtım Yöntemi

Yardımcı üretim gider yerlerinden, esas üretim ve diğer yardımcı üretim gider yerlerinin yararlanma oranları tespit edilir.

	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Hizmet Gider Yeri	
	Ergitme	Döküm	Bakım-Onarım	Yemekhane
<b>Birinci Dağıtım Toplamı</b>	<b>19.600,00</b>	<b>14.300,00</b>	<b>8.200,00</b>	<b>6.400,00</b>
<b>Bakım Onarımdan Yararlanma</b>	<b>33,00%</b>	<b>59,00%</b>	<b>-</b>	<b>8,00%</b>
<b>Yemekhaneden Yararlanma</b>	<b>37,50%</b>	<b>50,00%</b>	<b>12,50%</b>	<b>-</b>

## Endirekt Üretim Giderleri - Matematiksel Dağıtım Yöntemi

- Belirlenen yararlanma oranlarına göre, yardımcı üretim gider yerleri için matematiksel denklem kurulur:

$$\text{Bakım Onarım} = 8.200,00 + (0,125 * \text{Yemekhane})$$

$$\text{Yemekhane} = 6.400,00 + (0,08 * \text{Bakım Onarım})$$

- $\text{Bakım Onarım} = 8.200,00 + (0,125 * (6.400,00 + 0,08 * \text{Bakım Onarım}))$  denklemini çözülerek, dağıtıma tabi tutulacak yardımcı üretim gider yeri toplam giderleri şu şekilde bulunur:

$$\Rightarrow \text{Bakım Onarım} = 9.090,90$$

$$\Rightarrow \text{Yemekhane} = 7.127,27$$

## Endirekt Üretim Giderleri - Matematiksel Dağıtım Yöntemi

Bakım Onarım = 8.200,00 + (0,125 \*(6.400,00 + 0,08 \* Bakım Onarım))  
denklemini çözülerek, dağıtıma tabi tutulacak yardımcı üretim gider yeri toplam giderleri şu şekilde bulunur:

$$\text{Bakım Onarım} = 9.090,90$$
$$\text{Yemekhane} = 7.127,27$$

	Bakım Onarım Gider Yeri	Yemekhane Gider Yeri
Ergitme	$9.090,90 \times 0,33 = 3.000,00$	$7.127,27 \times 0,375 = 2.672,73$
Döküm	$9.090,90 \times 0,59 = 5.363,63$	$7.127,27 \times 0,50 = 3.563,64$
Bakım Onarım	-	$7.127,27 \times 0,125 = 890,90$
Yemekhane	$9.090,90 \times 0,08 = 727,27$	
Toplam	9.090,90	7.127,27

## Endirekt Üretim Giderleri - Matematiksel Dağıtım Yöntemi

	Gider Toplamı	Esas Üretim Gider Yeri		Yardımcı Hizmet Gider Yeri	
		Ergitme	Döküm	Bakım-Onarım	Yemekhane
Birinci Dağıtım	48.500,00	19.600,00	14.300,00	8.200,00	6.400,00
Bakım Onarım	0,00	3.000,00	5.363,63	-9.090,90	727,27
Yemekhane	0,00	2.672,73	3.563,64	890,90	-7.127,27
İkinci Dağıtım Toplamı		25.272,73	23.227,27		

Yardımcı üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin matematiksel dağıtımından sonra, gider dağıtım tablosunun birinci dağıtımdan sonraki bölümü tekrar düzenlenerek esas üretim gider yerlerindeki toplam giderler hesaplanır

## Yöntemlerin Rakamsal Olarak Karşılaştırılması

	Ergitme EÜY	Döküm EÜY
Basit Dağıtım Yöntemi	25.308,60	23.191,40
Kademeli Dağıtım Yöntemi	25.352,00	23.148,00
Matematiksel Dağıtım Yöntemi	25.272,73	23.227,27

### III. Dağıtım

---

Giderlerin mamullere yüklenmesinde kullanılan maliyetlendirme yöntemleri:

- a. Kapsam Bakımından Maliyetlendirme Yöntemleri
- b. Zamanlama Bakımından Maliyetlendirme Yöntemleri
- c. Hesaplama Şekli Bakımından Maliyetlendirme Yöntemleri

### III. Dağıtım – Kapsam Bakımından Yöntemler

---

1. Tam Maliyet Yöntemi; üretimle ilgili tüm giderler maliyete dahil edilir

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri
- Genel Üretim Giderleri

2. Normal Maliyet Yöntemi; sabit genel üretim giderleri, kapasite kullanım oranı esas alınarak maliyete dahil edilir

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri
- Değişken Genel Üretim Giderleri
- Kullanılan Kapasiteye İsbet Eden Sabit Genel Üretim Giderleri

### III. Dağıtım – Kapsam Bakımından Yöntemler

---

3. Değişken Maliyet Yöntemi; sabit genel üretim giderleri maliyete dahil edilmez, yalnızca üretim ve satış hacmine bağlı olarak değişiklik gösteren maliyet giderleri yüklemesi yapılır.

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri
- Değişken Genel Üretim Giderleri

4. Direkt (Asal) Maliyet Yöntemi; endirekt giderler maliyete dahil edilmez.

- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri
- Direkt İşçilik Giderleri

### III. Dağıtım – Zamanlama Bakımından Yöntemler

---

1. Fiili (Tarihi) Maliyet Yöntemi; maliyet hesaplamaları dönem sonunda gider tutarları fiilen ortaya çıktıktan sonra yapılır.
2. Standart Maliyet Yöntemi; belirlenen standart tutarlara göre maliyet hesaplamaları yapılır. Dönem sonunda saptanan gerçek tutarlar ile standart tutarlar karşılaştırılarak sapmalar tespit edilir.

### III. Dağıtım – Hesaplama Şekli Bakımından Yöntemler

---

#### 1. Sipariş Maliyet Yöntemi;

- Tek bir parça, grup veya çok az farklılık taşıyan mamul veya hizmet için maliyet belirlenir
- Siparişler itibarıyla belirlenemeyen giderler, siparişlere tahmini yükleme yolu ile yansıtılır

#### 2. Evre (Safha) Maliyet Yöntemi;

- Evrelere ilişkin maliyetlerin ölçülmesi esastır
- Üretim, tek tip veya benzer özelliklere sahip ürünlerin yığın şeklinde üretimini içerir

# MUHASEBE YÖNTEMLERİ

---

## ➤ Sürekli Envanter Yöntemi

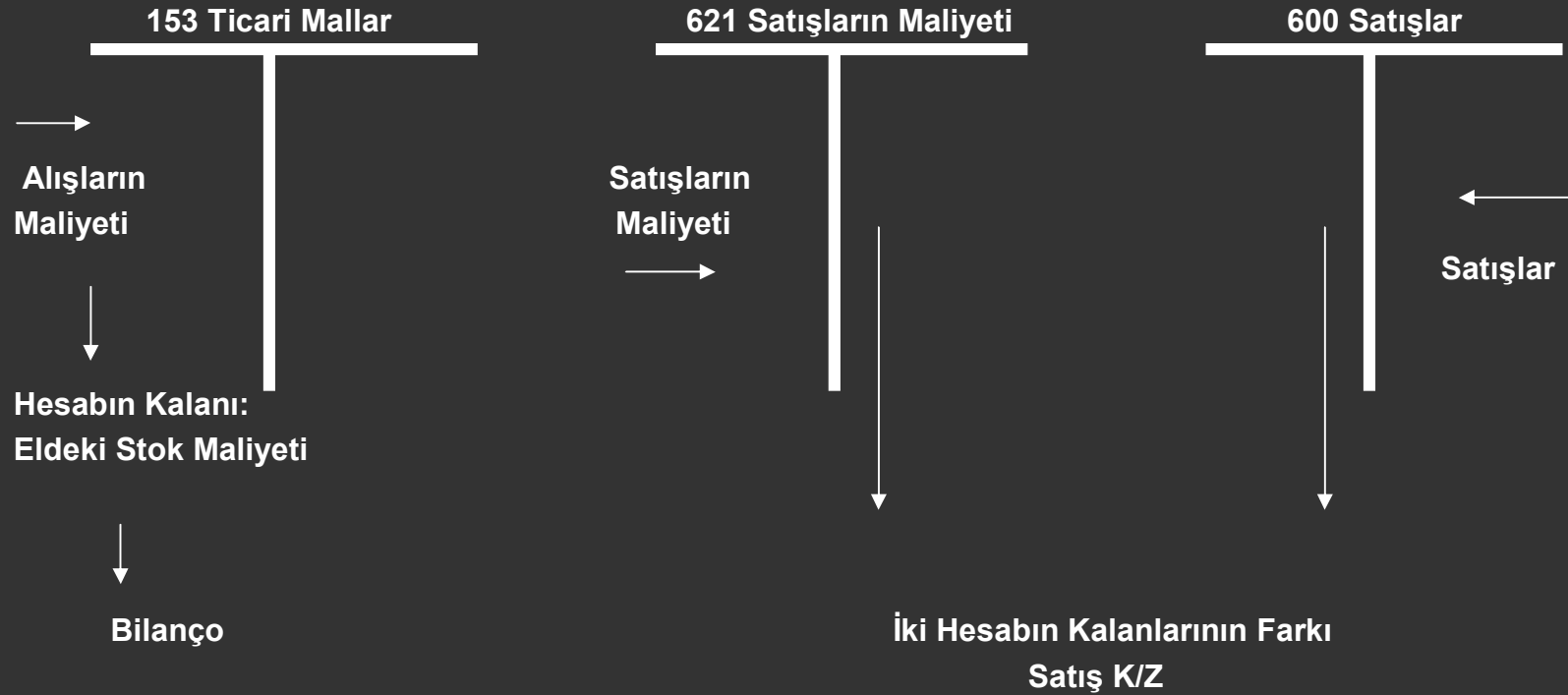
- ⇒Stokların toplam değerinin devamlı takibini sağlar.
- ⇒Kaydi stok değerini gösteren bir stok hesabı tutulur.
- ⇒Kayıtların doğruluğunu teyit etmek amacıyla yılda birkaç kez fiziki sayım yapılır.

## ➤ Aralıklı (Dönemsel) Envanter Yöntemi

- ⇒Satışın maliyeti, satışın yapıldığı anda belirlenmez.
- ⇒Satılan malın maliyeti, düzenli aralıklarla fiziki sayım yapılarak eldeki malların belirlenmesi ve değerlendirilmesi yoluyla hesaplanabilir.

# MUHASEBE YÖNTEMLERİ - SÜREKLİ ENVANTER YÖNTEMİ

Sürekli envanter yönteminde hesapların işleyişi aşağıdaki şemada özetlenmiştir:



## MUHASEBE YÖNTEMLERİ - SÜREKLİ ENVANTER YÖNTEMİ

### ÖRNEK:

ABC işletmesi 25.000,00 TL + KDV tutarında ticari mal alımı gerçekleştirmiş ve söz konusu malları 5.000,00 TL kar elde edecek şekilde peşin olarak satmıştır.

Yapılacak muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir:

- Stok Alış Kaydı:

...../.....		
153 Ticari Mallar	25.000,00	
191 İndirilecek KDV	4.500,00	
	Kasa / Satıcılar	29.500,00
...../.....		

# MUHASEBE YÖNTEMLERİ - SÜREKLİ ENVANTER YÖNTEMİ

## ÖRNEK (Devam):

### - Maliyet Kaydı:

...../.....	
621 Satılan Malın Maliyeti	25.000,00
153 Ticari Mallar	25.000,00
...../.....	

### - Satış Kaydı:

...../.....	
Kasa / Banka	35.400,00
600 Satışlar (K/Z)	30.000,00
391 Hesaplanan KDV	5.400,00
...../.....	

## MUHASEBE YÖNTEMLERİ - SÜREKLİ ENVANTER YÖNTEMİ

---

### ÖRNEK (Devam):

Satışlar	30.000,00 TL
Satış Maliyeti	<u>25.000,00 TL</u>
Brüt Kar	5.000,00 TL

Sürekli envanter yöntemi; bir yandan mal mevcudunun sürekli takibine imkan vermesi, diğer yandan da o ana kadar yapılan satışlardan elde edilen kar veya zararın bilinmesine olanak vermesi bakımından çok elverişli / tavsiye edilen bir yöntem olmakla birlikte uygulaması güçtür.

## MUHASEBE YÖNTEMLERİ - ARALIKLI ENVANTER YÖNTEMİ

- Satılan malın maliyeti fiili envanter sayımı sonuçlarına göre belirlenir.
- Sürekli envanter yönteminin aksine, bu yöntemde belirlenen maliyet toplam satış hasılatı ile karşılaştırılır ve tüm döneme ait kar/zarar durumu belirlenir.
- Dönem içinde stok mevcudunu gösteren bir hesap bulunmaz

Aralıklı envanter yönteminde formül;

**Satılan Malın Maliyeti = Dönem Başı Stok + Dönem İçi Alışlar – Dönem Sonu Stok**



# VERGİ USUL KANUNU HÜKÜMLERİNE GÖRE DEĞERLEME

**Sedat Taşdemir**

**Vergi Bölümü Ortağı**

 **ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

## Değerlemenin Tanımı

---

- Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir.
- Değerleme doğrudan vergi matrahlarının hesaplanması ile ilgili olduğundan, Kanun'da değerlendirme ölçüleri ve hangi iktisadi kıymetin hangi ölçüyle değerlendirileceği açık olarak belirlenmiş olup, bu konuda mükelleflere tercihte bulunma hakkı tanınmamıştır.

## Değerleme Ölçüleri

---

- Maliyet Bedeli,
- Borsa Rayıcı,
- Tasarruf Değeri,
- Mukayyet Değer,
- İtibari Değer,
- Vergi Değeri,
- Rayiç Bedel,
- Emsal Bedel,

## Değerleme Ölçüleri

---

- **Maliyet bedeli**, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunların müteferri bilimum giderlerinin toplamını ifade eder.
- **Borsa rayici**, gerek menkul kıymetler ve kambiyo borsasına, gerekse ticaret borsasına kayıtlı olan iktisadi kıymetlerin değerlemeden evvelki son muamele gününde borsadaki muamelelerinin ortalama değerini ifade eder.

## Değerleme Ölçüleri

---

- **Tasarruf değeri**, bir iktisadi kıymetin değerlendirme gününde sahibi için arz ettiği gerçek değeridir.
- **Mukayyet değer**, bir iktisadi kıymetin muhasebe kayıtlarında gösterilen değeridir.
- **İtibari değer**, her nevi senetlerle esham ve tahvillerin üzerinde yazılı olan değerdir.

## Değerleme Ölçüleri

---

- **Rayiç bedel**, bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeridir.
- **Vergi değeri**, bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde göre tespit edilen değeridir.
- **Emsal Bedel**, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde haiz olacağı değerdir.

## Emsal Bedelin Tespiti

---

- **Ortalama fiyat esası**, aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir daha evvelki aylarda satışı yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan “ortalama satış fiyatı” ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmaması şarttır.

## Emsal Bedelin Tespiti

---

- **Maliyet bedeli esası**, emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

## Emsal Bedelin Tespiti

---

- **Takdir esası**, diğer esaslara göre değeri belli edilemeyen emsal bedelleri, ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

## Gayrimenkullerin Değerlemesi

---

- Vergi Usul Kanunu'nun 269. maddesi uyarınca iktisadi işletmeye dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedeli ile değerlenir. Bu kıymetler;
- Gayrimenkullerin mütemmim cüz ve teferruatı,
- Tesisat ve makineler,
- Gemiler ve diğer taşıtlar,
- Gayri maddi haklardır.

## Gayrimenkuller

---

- Türk Medeni Kanunu'nun 704. maddesine göre taşınmaz gayrimenkul mülkiyetinin konusu;
- Arazi,
- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler (daire, dükkan vb)
- Tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklardır. (Gayri maddi hak)

## Gayrimenkullerin Mütemmim Cüzleri ve Teferruatı

- Medeni Kanunu uyarınca, mütemmim cüz yerel adetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçadır. Bir şeye malik olan kimse, o şeyin mütemmim cüzüne de malik olur.
- Teferruat ise asıl şeyin malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel adetlere göre işletilmesi, korunması ve yarar sağlaması için asıl şeye sürekli özgülünen ve kullanımında birleştirme takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar.

## Tesisat ve Makineler

---

- Tesisat, işletmenin faaliyetini sürdürebilmesi için sonradan kurulan ve gayrimenkulün mütemmim cüzü ve teferruatın haricindeki tesislerdir. (Örneğin; aydınlatma ve soğutma tesisleri, asansörler)
- Makineler, amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan, genellikle mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerdir. (Örneğin, iş makineleri, forkliftler, torna tezgahları)

## Gayrimaddi Haklar

---

- Gayrimaddi haklar, gayrimenkul gibi tapuya tescil edilen sınırlı ayni haklar ile sınai, ticari ve fikri nitelikteki haklardır. Sınırlı ayni haklar Medeni Kanun'un Eşya Hukuku bölümünde düzenlenmiş bulunan haklar iken sınai haklar marka, patent, know-how gibi hakları, ticari haklar imtiyaz hakkı, işletme hakkı gibi hakları, fikri haklar ise çoğaltma hakkı, yayma hakkı gibi hakları ifade eder.

## Gayrimenkulde Maliyet Bedeli

---

- Gayrimenkul ve gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymetler maliyet bedeli ile değerlenir. Maliyet bedeline satın alma giderlerinden başka;
- Makine ve tesisatta gümrük vergileri,
- Mevcut bir binanın satın alınarak yılcısından ve arsanın tesviyesinden doğan giderler,
- Finansman giderleri de dahildir.

## Gayrimenkulde Maliyet Bedeli

---

- Bazı giderlerin ise maliyete dahil edilmesi veya doğrudan gider yazılması ihtiyaridir.
- Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri
- Emlak alım ve özel tüketim vergileri

## Demirbaş Eşya

---

- Demirbaş işletmede sürekli olarak kullanılan, ancak doğrudan üretim sürecine katılmayan eşyalardır. Masa, sandalye, televizyon, telefon gibi iktisadi kıymetler bu kapsamda değerlendirilir. Alet, edevat ve demirbaş maliyet bedeli ile değerlendirilir.

## Emtia Değerlemesi

---

- Emtia işletmenin ticaretini yapmak üzere satın aldığı yada ithalini yaptığı kıymetlerdir. Hammadde, yardımcı malzeme, malzemeler, üretilen yarı ve tam mamuller bu tanıma dahildir. Emtia maliyet bedeli ile değerlenir.

## Satın Alınan Emtianın Değerlenmesi

---

Satın alınan emtianın maliyet bedelinin tespitinde,

- Satın alma bedeli,
- Malın işyerine getirilmesine kadar ödenen nakliye ve sigorta giderleri,
- Ödenen alış komisyonları,
- Finansman giderleri dikkate alınır.

## İmal Edilen Emtianın Değerlenmesi

---

İmal edilen emtianın maliyet bedelinin tespitinde,

- Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve hammadde bedelleri,
- Mamule isabet eden işçilik,
- Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse,
- Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse (ihtiyari),
- Ambalajlı olarak piyasaya sürülmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesi bedeli dikkate alınır.

## Emtianın Değerlenmesinde Özellikli Durumlar

---

- **Finansman Giderleri**
- Emtianın iktisap edildiği tarihe kadar geçen süreye isabet eden finansman giderleri maliyetle ilişkilendirilmelidir. Malın iktisap edilmesinden sonra ortaya çıkan finansman giderlerinin maliyetle ilişkilendirilmesi ise ihtiyaridir.
- Malın alımından sonra ortaya çıkan vade farkları bir nevi finansman gideri olduğundan maliyetle ilişkilendirilmelidir.

# Emtianın Değerlenmesinde zellikli Durumlar

---

- **Iskontolar**
- Malın alımı sırasında fiyattan indirim yapılmak veya faturada gösterilmek suretiyle yapılan ıskontolar malın stoklara dahil olmasından önce yapıldığından maliyeti azaltan bir unsur olarak dikkate alınmalıdır.

## Emtianın Değerlenmesinde zellikli Durumlar

---

- Genel Giderlerden Pay Verilmesi
- Bir giderin, genel imal veya genel idare gideri sayılarak mamul maliyetine katılması için, o giderle mamul arasında bir bağlılığın bulunması gerekir. Örneğin bir fabrikada herhangi bir sebeple üretime ara verilmişse çalışmayan süreye ait giderlerden maliyete pay verilmez.

## Emtianın Değerlenmesinde zellikli Durumlar

---

- **Müşterek Giderlerin Dağılımı**
- Birden fazla mamul veya maddeyi ilgilendiren işçilik, genel imal ve idare giderlerinin ilgili mamul ve maddelere dağılımı bakımından mükellefler diledikleri ölçüyü uygulamakta serbest bırakılmışlardır. Bu konuda maliyet muhasebesi yöntemleri dikkate alınabilir. Örneğin işçilikte işçinin ayrı ayrı çalışma süresi veya direk işçilik oranı dikkate alınarak dağıtım yapılabilir.

## Stok Değerleme Yöntemleri

---

- Mükellefler stok değerlemedesinde aşağıda yer verilen yöntemlerden istediklerini kullanabilirler.
- Fiili maliyet,
- Basit ortalama maliyet,
- Hareketli ağırlıklı ortalama maliyet,
- FIFO.

## Kıymeti Düşen Emtiada Değerleme

---

Vergi Usul Kanunu uyarınca;

- Yangın, deprem ve su basması gibi tabii afetler,
- Bozulmak, kırılmak, çürümek, çatlamak, paslanmak gibi haller dolayısıyla değerinde önemli bir azalış meydana gelen emtia **emsal bedeli** ile değerlendirilir

## Çalınan Malların Değerlemesi

---

- Genellikle çalınma ve kaybolma şeklinde ortaya çıkan iktisadi kıymetlerin rıza hilafına elden çıkması durumunda, fiziken bir mal mevcudu olmayacağından dönem sonunda değerlemeye tabi bir mal olmayacaktır. Dolayısıyla, çalınma ve kaybolma halinde emtianın herhangi bir biçimde gider yazılması mümkün bulunmamaktadır.

## Zarar Gören Emtia ve Alınan Sigorta Tazminatı

---

- Vergi Usul Kanunu'nda yalnızca emtiada meydana gelen zayıat dolayısıyla alınan sigorta tazminatlarının, kıymetlerin değerinden fazla olması durumunda fazlalığın kara alınacağı hükme bağlanmış, zarara ilişkin ise herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Dolayısıyla sigorta tazminatının kıymetin değerinin altında olması durumunda aradaki farkın gider yazılması mümkün bulunmamaktadır.



# Teşekkürler

## SORUMLULUK ALMAMA

İşbu sunum materyali, sadece, Alıcı'ya içerik hakkında bilgi vermek amacıyla hazırlanmıştır ve başka hiçbir amaç için kullanılmamalıdır. Başkaları bu dokümanı farklı amaçlar için kullanmak isteyebileceklerinden, Alıcı dokümanın nüshalarını başka kişi veya kuruluşlara vermek istediği takdirde, bu kişi ve kuruluşları yazılı izniniz olmaksızın dokümanı kullanamayacakları konusunda bilgilendirmelidir. Ernst & Young ve Kuzey YMM A.Ş., Alıcı dışındaki taraflara karşı işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı sorumluluk kabul etmez. Başkaları bu dokümanın içeriğini esas alarak hareket ederlerse, bu durumda ortaya çıkabilecek riskler tamamen onlara ait olacaktır.

 **ERNST & YOUNG**

*Quality In Everything We Do*