



İstanbul Teknik Üniversitesi
Tekstil Teknolojileri ve Tasarımı Fakültesi
2007– 2008 Öğretim Yılı Güz Yarıyılı
TEK485 MALİYET MUHASEBESİ

BÖLÜM3
MALİYET YERLERİ ve MALİYET DAĞITIMLARI

Maliyet Yerleri Ayrımı

- *Maliyet yeri* (maliyet dairesi, maliyet merkezi) ifadesi, *maliyetlerin katlanıldığı ve/veya yüklendiği hesap birimini tanımlar.*
- *Maliyet yerleri ayrımında söz konusu olabilecek başlıca ölçütler:*
 1. *Maliyetleri mamullere yükleme olanağı*
 2. *Üretim koşullarının tekdüze olması*
 3. *Sorumluluk alanlarının ayrılması*
 4. *Üretimin yer olarak dağılışı*

Maliyet Yerleri Ayrımı

- *Maliyetleri mamullere yükleme olanağı*
 - *Esas Maliyet Yerleri*
 - *Tali Maliyet Yerleri*
 - *Yardımcı Maliyet Yerleri*
- *Esas maliyet yerleri, mamuller üzerinde fiilen çalışılan teknik ünitelerdir(tekstil işletmelerinin üretim bölümleri; iplik dairesi, dokuma hazırlık dairesi, dokuma dairesi, baskı dairesi, vb.)*
- *Tali maliyet yerleri, işletmenin asıl üretim ünitesi olmamakla birlikte, üretimin teknik bir gereği olarak, yine işletme içerisinde üretilen bazı tali ürünler üzerinde çalışan ünitelerdir (mekanik atölye, haşıl hazırlama)*
- *Yardımcı maliyet yerleri, esas ve tali mamuller üzerinde fiilen çalışmamakla birlikte, işletme için gerekli bazı hizmetlerin yapıldığı ve değerlerin yaratıldığı birimlerdir (hizmet üniteleri; laboratuvarlar, planlama, personel dairesi, yemekhane vb.)*

Maliyet Yerleri Ayrımı

- Üretim koşullarının tekdüze olması
- Bu ölçüte göre sınıflandırmada en önemli husus, *işgücünün* egemen olduğu maliyet yerlerinin, *makine gücünün* egemen olduğu maliyet yerlerinden ayrılmasıdır. Faaliyet ölçüsü ilkinde *direk işçilik saati*, ikincisinde *makine saati* olarak seçilir.
- Sorumluluk alanlarının ayrılması
- Belirli bir dairenin (aynı zamanda maliyet yerinin) başında bir veya birkaç ustabaşının bağlı olduğu bir atölye amiri bulunabilir. Böylece bir yandan, sağlıklı maliyet hesabı yapılabilmiş, diğer yandan sorumluluk ve kontrol alanı sınırlandırılmış olur.
- Üretimin yer olarak dağılışı
- Daha çok safha maliyet sistemi uygulanan, üretim safhalarının aynı zamanda birer maliyet yeri olduğu işletmeler için önemli olabilir. Bunun dışında imalatın farklı yerlerde yapılması, mutlaka ayrı maliyet yeri açılmasını gerektirmez (eski iplik dairesi, yeni iplik dairesi, vb.).

Maliyet Dağıtımları

- *Maliyet dağıtımları, üç farklı aşamada başarılır.*
 - *1.Dağıtım:*
 - *Maliyet türlerinin maliyet yerlerine dağıtılması.*
 - *2.Dağıtım:*
 - *Yardımcı maliyet yerlerinde toplanan maliyetlerin esas maliyet yerlerine dağıtılması*
 - *3.Dağıtım:*
 - *Esas maliyet yerlerinde toplanan maliyetlerinin uygun faaliyet ölçüleri vasıtasıyla yükleme hadlerinin bulunması ve mamullere hak ettikleri kadar payların dağıtılması*

Maliyet Dağıtım Tablosu*

Maliyet dağıtım tablosunun temel işlevi, çeşitli **maliyet türlerinin maliyet yerlerinden geçerek, mamullere yüklenmesini** sağlamaktır.

Maliyet Türleri	Maliyet Tutarı (YTL)	Yardımcı Maliyet Yerleri		Esas Maliyet Yerleri				
		A Yardımcı M.Y.	B Yardımcı M.Y.	1. Esas M.Y.	2. Esas M.Y.	3. Esas M.Y.	4. Esas M.Y.	
1. maliyet türü	xxx	x	x	x	x	x	x	1. Dağıtım
2. maliyet türü	xxx	x		x	x	x	x	
3. maliyet türü	xxx	-	x	x	-	x	x	
4. maliyet türü	xxx	x	x	x	x	x	x	
5. maliyet türü	xxx			x	x	x	x	
1. TOPLAM	xxx	xx	xx	xx	xx	xx	xx	2. Dağıtım
		↳	x	x	x	x	x	
			xx →	x	x	x	x	
2. TOPLAM				xxx	xxx	xxx	xxx	3. Dağıtım
MALİYET YÜKLEME HADLERİ				a	b	c	d	

* Devlete ait işletmelerde, masraf yerleri sarfiyatı toplama ve dağıtım planı olarak bilinir.

Maliyet Dağıtım Tablosu

- 1.dağıtımda, maliyet türleri çeşitli ölçülere göre, sağ tarafta gösterilen maliyet yerlerine dağıtılır.
- Bir **maliyet kalemi**, tek bir maliyet yeri ile ilgili olarak oluşmuşsa, o maliyet yerinin **dolaysız maliyeti** niteliğindedir.
- **Maliyet yerleri ile dolaysız ilişki kurulamayan maliyetler** (bina amortismanı, ısıtma-aydınlatma,vs.) ise, genellikle birden fazla maliyet yeri ile ilişkili olduklarından, uygun bir **anahtarla** dağıtılırlar.
- **1.dağıtım sonunda** her maliyet yerinin dağıtılmış maliyetlerinin toplamı alınır ve **1.TOPLAM** satırı elde edilir.
- 2.dağıtımda, **yardımcı maliyet yerlerinin toplamları**, yine çeşitli **anahtarlarla** diğer bölümlere dağıtmakta ve bu dağıtım **bütün yardımcı bölümlerin maliyetleri, esas maliyet yerlerine aktarılincaya** kadar sürmektedir.
- 3. dağıtımda, yalnız **esas maliyet yerlerinde toplanmış olan maliyetler, o dairenin imalatına**, çeşitli faaliyet ölçüleri kullanılarak dağıtmakta veya yüklenmektedir.

Maliyet Dağıtım Tablosu

- *Safha maliyet sistemi* uygulayan bir işletmede, maliyet yerleri, genellikle üretim safhalarına karşılık geldiğinden, nispeten büyük teknik birimlerden oluşur ve *maliyet yeri ayırımı nispeten daha sadedir*.
- *Safha maliyet sistemi* uygulayan bir işletmede, *maliyet dağıtım tablosunda, dolaylı-dolaysız ayırımına bakılmaksızın, bütün maliyetlerin toplanması gerekir*. Buralarda toplanan maliyetler, o dairenin imalarına bölünerek, *birim başına maliyetler bulunabilir*.
- *Sipariş maliyet sistemi* uygulayan bir işletmede, *maliyet dağıtım tablosunda sadece dolaylı maliyetlerin toplanması yeterli olabilir*. Dolaysız maliyetler, dairelerde genel maliyetlerin toplamları alındıktan sonra, bunların altına yazılır.
- *Sipariş maliyet sisteminde* değişik üretim yolları izleyebilecek siparişlerin maliyetlerini sağlıklı bir biçimde hesaplayabilmek için *maliyet yerleri ayırımında daha ayrıntıya inilir ve daha çok maliyet yeri oluşturulur*.
- *Maliyet yerlerinden mamullere maliyet payı yüklenirken, her bölümün bünyesine uygun bir maliyet yükleme haddi kullanılır*.

1. DAĞITIM

Maliyet Türlerinin Maliyet Yerlerine Dağıtımı

- *Maliyet dağıtımında gözetilmesi gereken temel ilke, oluşan maliyet türlerinin olabildiğince fazla bir kısmının maliyet yerlerine doğrudan doğruya yüklenmesine çalışmaktır. Buna olanak bulunmaması durumunda, maliyet dağıtım anahtarlarına başvurur.*
- *Dağıtım anahtarı seçiminde kural, dağıtılacak maliyetlerin niteliğine en uygun ölçüyü seçmektir. Bu ölçü, maliyeti en çok etkileyen faktörler arasından seçilir.*
- *Bir maliyet birden fazla faktörün etkisi altında değişmekte ise, birkaç ölçütün birleşmesiyle elde edilen kombine bir dağıtım anahtarı kullanılabilir.*

2. DAĞITIM

Yardımcı Maliyet Yerleri Maliyetlerinin Esas Maliyet Yerlerine Dağıtımı

- *İşletmelerdeki esas ve yardımcı maliyet yerleri arasında sürekli ve karşılıklı bir değer ve hizmet alış-verişi söz konusudur.*
- *Genel olarak işletmenin bir bölümünden başka bir bölümüne maliyet dağıtılırken uyulması gereken iki ilke vardır:*
 - *Sebeup-sonuç ilişkisi ilkesi: Hizmet kısmında kaynak kullanımına neden olan faaliyetler nelerdir?*
 - *Yararlanma derecesi ilkesi*
- *2. Dağıtımda kullanılan yöntemler:*
 - *Kademeli dağıtım yöntemi,*
 - *Planlı dağıtım yöntemi,*
 - *Matematik yöntem (denklem tekniği yöntemi)*
 - *Doğrudan dağıtım yöntemi,*
 - *İkili dağıtım yöntemi*

1.ve 2. Dağıtımda kullanılan bazı anahtarlar

• Basit sabit anahtarlar

- *Dairelerin büyüklüğü :uzunluk, yüzölçümü, hacim, vs.*
- *Dairelerin donanımları: enerji gereksinimi, buhar kapasitesi, iş sayısı, ısınma alanı, vs.*
- *Dairelerin değer olarak donanımları: toplam bağlı sermaye, tesisatın değeri, vs.*
- *Tecrübeye dayanan yüzdeler: maliyetlerin sabit bir yüzdesi*

• Basit değişken anahtarlar

- *Dairelerin işgücü sayısı: üretici işçi, toplam işçi, memur sayısı*
- *Dairelerin zaman olarak faaliyetleri: işçi saati, makine saati, gün, vardiya sayısı, vs.*
- *Alınan malzemelerin değeri*
- *Dairelerin miktar olarak harcamaları: malzeme, buhar, gaz, su, yakıt, elektrik harcamaları, vs.*

1.ve 2. Dağıtımda kullanılan bazı anahtarlar

- Basit değişken anahtarlar (devam)
 - *Dairelerin değer olarak harcamaları: hammadde değeri, y.madde değeri, işçi ücretleri, maaşlar*
 - *Dairelerin miktar olarak üretimi: elde edilen birim,kg, metre, vs.*
- Kombine anahtarlar
 - *Basit anahtarların toplanmasıyla elde edilenler*
 - *Hammadde değeri + işçilik ücreti*
 - *Basit anahtarların çarpılmasıyla elde edilenler*
 - *Dairelerin posta saati x toplam maliyetleri*

Kademeli Dağıtım Yöntemi

- *Yardımcı dairelerin birbirleri arasındaki değer ve hizmet alışverişini kısmen ve tek taraflı olarak çözümleyen bir yöntemdir.*
- *Bir yardımcı daire, dağıtım tablosunda, yalnız kendisinin sağ tarafında yer alan yardımcı dairelere pay verir; ancak kendisi onlardan pay alamaz.*
- *Bu durumda her daireye gerektiği veya hak ettiği kadar maliyet yüklenemediği için, dairenin toplam maliyetleri eksik veya hatalı olabilir; yüklenen maliyetlerden dairelerin başındakini sorumlu tutmak zorlaşır.*
- *Tek yönlü dağıtımın sakıncasını kısmen ortadan kaldırmak için yardımcı daireler soldan sağa doğru özel olarak sıralanır. Soldaki dairelerin sağdakilere verecekleri paylar, onlardan alabilecekleri paylardan daha çok olmalıdır.*
- *Sakıncalarına rağmen “kademeli dağıtım yöntemi” uygulamada en çok kullanılan yöntemdir.*

Örnek: Bir imalat işletmesi üç yardımcı departmana ve iki üretim departmanına sahiptir. 2.... yılı Kasım ayı genel imalat maliyetlerinin departmanlara doğrudan yüklenebilen toplamları (departmanların direkt maliyetleri) bilinmektedir. İki maliyet kaleminin ise departmanlara dağıtılması gerekmektedir.

<i>Departman Direkt GİM'i :</i>	<i>TL</i>
<i>Yardımcı Departman-Yemekhane</i>	<i>3.074.000</i>
<i>Yard. Dept.–Fabrika Genel Hizmetleri</i>	<i>942.000</i>
<i>Yard. Dept. Tamir-Bakım</i>	<i>384.500</i>
<i>A Üretim Departmanı</i>	<i>4.250.000</i>
<i>B Üretim Departmanı</i>	<i>2.520.000</i>
<i>Direkt Maliyetler</i>	<i>11. 170.500 TL</i>
<i>Departmanlara Dağıtılacak GİM:</i>	
<i>Fabrika Binasının Amortismanı</i>	<i>200.000</i>
<i>Elektrik</i>	<i>800.000</i>
<i>Toplam GİM, Kasım ayı</i>	<i>12.170.500 TL</i>

Maliyet dağıtımları aşağıdaki esaslara göre yapılmaktadır:

- *Fabrika binasının amortismanı, maliyet yerlerine alanları ile orantılı olarak dağıtılmaktadır.*
- *Elektrik maliyetlerinin % 5'i aydınlatma ile, bakiyesi makinelerle ilgilidir. Aydınlatma ile ilgili maliyet kısmı departmanlara alanları ile orantılı olarak, makinelerle ilgili elektrik maliyeti ise departmanlardaki makine ve teçhizatın elektrik kullanma kapasitesini yansıtan aşağıdaki oranlara göre yapılmaktadır.*

<i>Yemekhane</i>	<i>% 15</i>
<i>Tamir-Bakım</i>	<i>5</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>50</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>30</i>
	<i>%100</i>

- *Yemekhane maliyetleri diğer departmanlara personel sayıları ile orantılı olarak dağıtılmaktadır.*
- *Fabrika genel hizmetleri maliyet yerinin maliyetleri, departmanların alanları ile orantılı dağıtılmaktadır.*
- *Tamir-Bakım departmanının maliyetleri, departmanlar için sarf edilen tamir-bakım saatleri esas alınarak dağıtılmaktadır.*

Departmanların Kasım ayı faaliyet ölçüleri aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

	<i>Personel</i>	<i>Alan</i>	<i>Tamir</i>
	<i>Sayısı</i>	<i>(m²)</i>	<i>Bakım</i>
			<i>Saatleri</i>
<i>Yemekhane</i>	8	400	13
<i>Fabrika Genel Hizmetleri</i>	5	_____	15
<i>Tamir- Bakım</i>	5	100	_____
<i>A Üretim Dept.</i>	60	4.000	240
<i>B Üretim Dept</i>	<u>30</u>	<u>3.500</u>	<u>160</u>
	<i>108 Kişi</i>	<i>8.000 m²</i>	<i>428 saat</i>

İstenen:

Maliyet dağıtım tablosunu hazırlayınız.

Maliyet Dağıtım Tablosunun Hazırlanması

Tablonun hazırlanmasında yapılacak ilk iş, Kasım ayının tüm genel imalat maliyetlerinin maliyet yerlerinde toplanmasını sağlamaktır. Bu amaçla, öncelikle fabrika binası amortismanı ile elektrik maliyet yerlerine dağıtılacaktır.

Fabrika binasının amortisman dağıtımı (1.dağıtım):

$$\frac{200.000 \text{ TL}}{8.000 \text{ m}^2} = 25 \text{ TL} / \text{m}^2$$

Böylece maliyet yerleri, fabrika binası amortismanından aşağıdaki payları alacaktır.

<i>Yemekhane</i>	<i>(400m²x 25 TL)</i>	<i>10.000 TL</i>
<i>Fabrika Gen. Hiz.</i>		<u> </u>
<i>Tamir_Bakım</i>	<i>(100 x 25)</i>	<i>2.500</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(4.000 x25)</i>	<i>100.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(3.500x25)</i>	<u><i>87.500</i></u>
		<u><u>200.000 TL</u></u>

Elektrik maliyetinin dağıtımı:

<i>Aydınlatma</i>	<i>(800.000 TL x %5)</i>	<i>40.000 TL</i>
<i>Makine Teçhizatta kullanılan</i>		<u><i>760.000</i></u>
		<u><u>800.000 TL</u></u>

- *Elektrik maliyetinin aydınlatma ile ilgili kısmının m^2 başına düşen payı $40.000 \text{ TL} / 8.000 \text{ m}^2 = 5 \text{ TL} / \text{m}^2$ olarak hesaplanır.*
- *Aydınlatma maliyetlerinin departmanlara dağıtımı aşağıdaki gibi olacaktır (1.dağıtım):*

<i>Yemekhane</i>	<i>(400m²x 5 TL)</i>	<i>2.000 TL</i>
<i>Fabrika Gen. Hiz.</i>		<i>_____</i>
<i>Tamir_Bakım</i>	<i>(100 x 5)</i>	<i>500</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(4.000 x5)</i>	<i>20.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(3.500x5)</i>	<i><u>17.500</u></i>
		<i><u>40.000 TL</u></i>

- *Elektriğin makine ve teçhizatta kullanılan kısmı, verilen oranlar kullanılarak departmanlara aşağıdaki gibi dağıtılır (1.dağıtım): :*

<i>Yemekhane</i>	<i>(760.000 TL x %15)</i>	<i>114.000 TL</i>
<i>Fabrika Gen. Hiz.</i>		<i>—</i>
<i>Tamir_Bakım</i>	<i>(760.000 x %5)</i>	<i>38.000</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(760.000 x %50)</i>	<i>380.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(760.000 x %30)</i>	<i><u>228.000</u></i>
		<u>760.000 TL</u>

- *Fabrika bina amortismanı ve elektrik maliyetlerinden aldıkları payları da içerecek şekilde, maliyet yerlerinin toplam maliyetleri (1.toplam), maliyet dağıtım tablosunun üst bölümünde hesaplanmıştır. Bu noktada kasım ayının GİM'nin tamamı, maliyet yerlerinde toplanmış bulunmaktadır.*

- 2.Dağıtım:
- *Yemekhane maliyetlerinin dağıtımı*
 - *Yemekhanenin dağıtılacak toplam maliyeti, bina amortismanı ve elektrikten aldığı paylarla birlikte, 3.200.000 TL'ye varmıştır. Bu maliyet diğer dairelere personel sayıları ile orantılı olarak dağıtılacaktır.*
 - *Personel başına dağıtım haddi: $3.200.000 \text{ TL} / (108-8) = 32.000 \text{ TL} / \text{kişi}$ olarak hesaplanır.*

<i>Fabrika Gen. Hiz.</i>	<i>(32.000 TL/kişi x 5 kişi)</i>	<i>160.000 TL</i>
<i>Tamir_Bakım</i>	<i>(32.000 x 5)</i>	<i>160.000</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(32.000 x 60)</i>	<i>1.920.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(32.000 x 30)</i>	<i><u>960.000</u></i>
		<u>3.200.000 TL</u>

- *Fabrika Genel Hizmetleri maliyetlerinin dağıtımı*

- *Maliyet dağıtım haddi: $1.102.000 \text{ TL} / (8000-400) = 145 \text{ TL} / \text{m}^2$ olarak hesaplanır.*

<i>Tamir_Bakım</i>	<i>(145 TL/ m² x 100 m²)</i>	<i>14.500 TL</i>
<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(145 x 4.000)</i>	<i>580.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(145 x 3.500)</i>	<i><u>507.500</u></i>
		<i><u>1.102.000 TL</u></i>

- *Tamir-Bakım Departmanı maliyetlerinin dağıtımı*

- *Maliyet dağıtım haddi: $600.000 \text{ TL} / (240+160) = 1.500 \text{ TL/saat}$ olarak hesaplanır.*

<i>A Üretim Dept.</i>	<i>(1.500 TL/saat x 240 saat)</i>	<i>360.000</i>
<i>B Üretim Dept.</i>	<i>(1.500x 160)</i>	<i><u>240.000</u></i>
		<i><u>600.000 TL</u></i>

Maliyet Dağıtım Tablosu

Maliyet Türleri Maliyet Yerleri	Toplam Maliyet	Yardımcı Maliyet Yerleri			Esas Maliyetler	
		Yemekhane	Fab. Gen. Hiz.	Tam-Bak	A. Üretim	B Üretim
Direkt maliyetler	11.170.500	3.074.000	942.000	384.500	4.250.000	2.520.000
Fab. bina amortisman	200.000	10.000	_____	2.500	100.000	87.500
Elektrik - aydınlatma	40.000	2.000	_____	500	20.000	17.500
Elektrik mak. Teç.	760.000	114.000	_____	38.000	8.000	228.000
1. Toplam	12.170.500	3.200.000	942.000	425.500	4.750.000	2.853.000
		(3.200.000)	160.000	160.000	1.920.000	960.000
			(1.102.000)	14.500	580.000	507.500
				(600.000)	360.000	240.000
2. Toplam	12.170.500				7.610.000	4.560.500

Örnek : Sümerbank topluluğuna bağlı bir pamuklu mensucat fabrikasının Kasım ayındaki maliyet dağıtım tablosunun ilk toplamları YTL olarak aşağıdaki gibidir. (tablodaki rakamlar gerçek ve tamam değildir. Sadece çözüm için gerekli rakamlara yer verilmiş, rakamlar küçük tutulmuş ve tablonun şekli de önceki örneklere uydurulmuştur.)

Maliyet Yerleri Maliyet Türleri	Yardımcı Maliyet Yerleri						Esas Maliyet Yerleri			
	Yardımcı İşletmeler			Yardımcı Servisler			Esas İşletmeler			Tali İşletme
	Su	Buhar	Elektrik	Genel Yönetim	Genel İşletme	Sosyal Mal.	İplik	Dokuma	Terbiye	
Hammadde							214.200	64.440	7.370	53.600
Yardımcı madde									11.090	
Genel işçilik							32.500	22.500	13.000	20.000
Per. mal.							4.500	10.000		2.850
Malzeme							3.180	12.900	1.510	
Sabit kıymetler amortismanı							13.500	16.959	6.330	15.800
1. Toplam	1.790	98.187	178.121	35.175	23.450	15.840	267.880	126.799	39.300	92.250

İşletmede fiili maliyet sistemi uygulanmaktadır. Ancak bazı önemli maliyetler için (amortismanlar, yıllık izin ücretleri gibi) aylık ayarlamalar yapılmaktadır. Dağıtımla ilgili olarak şu bilgiler verilmiştir:

- *Yardımcı işletmelerin maliyetleri, genel yönetim ve genel işletme gibi yardımcı servislere pay vermeden doğrudan doğruya esas maliyet yerlerine aktarılmaktadır. Kullanılan dağıtım anahtarları şunlardır:*
 - a) Su için m³ olarak fiili harcama*
 - b) Buhar için ton cal. fiili harcama*
 - c) Elektrik için kw-sa. fiili harcama*

Kasım ayında işletmenin teknik servislerinden bu dağıtım anahtarlarıyla ilgili olarak şu bilgiler alınmıştır:

<i><u>Maliyet yerleri</u></i>	<i><u>Su kullanımı</u></i> <i><u>(m³)</u></i>	<i><u>Buhar kullanım</u></i> <i><u>(ton cal.)</u></i>	<i><u>Elektrik kullanımı</u></i> <i><u>(kw-sa.)</u></i>
<i>İplik</i>	<i>580</i>	<i>500.000</i>	<i>300.180</i>
<i>Dokuma</i>	<i>200</i>	<i>370.000</i>	<i>414.000</i>
<i>Terbiye</i>	<i>376</i>	<i>500.000</i>	<i>150.200</i>
<i>Tali işletmeler</i>	<i>140</i>	<i>235.000</i>	<i>120.000</i>
<i>Elektrik</i>	<i>340</i>	<i>370.000</i>	
<i>Buhar</i>	<i>750</i>		
<i>Toplamlar</i>	<i>2.386</i>	<i>1.975.000</i>	<i>984.380</i>

- *“Yardımcı Servisler,” maliyetlerden yalnızca esas maliyet yerlerine pay vermektedirler. Bunlar için şu dağıtım anahtarları kullanılmaktadır:*

a) Genel yönetim ve genel işletme maliyetlerinin dağıtımında, esas maliyet yerlerinin aşağıda sayılan maliyetleri ile günlük fiili posta saatlerinin çarpımı dağıtım faktörü olarak kullanılmaktadır.

- Genel işçilik*
- Personel maliyetleri*
- Malzeme*
- Amortisman*
- Su yardımcı işletmesinden alınan pay*
- Buhar yardımcı işletmesinden alınan pay*
- Elektrik yardımcı işletmesinden alınan pay*

Her dairede yukarıdaki maliyetler toplamı alınıp, o dairenin *günlük ortalama çalışma saati* (aylık fiili posta saatleri toplamları da alınabilir) ile çarpılır. Buna o dairenin faktörü denir. Bütün dairelerin faktörleri toplanır ve dağıtılacak dairenin maliyetleri bu toplama bölünür. Bulunan birim her dairenin faktörü ile çarpılmak suretiyle, ilgili dairenin maliyetleri dağıtılmış olur.

b) Sosyal maliyetlerin dağıtımında esas maliyet yerlerindeki işçi sayısı temel alınır.

Dağıtım için gerekli fiili posta saatleri ile işçi sayıları aşağıda verilmiştir:

<u>Esas ve Tali İşletmeler</u>	<u>İşçi Sayısı</u>	<u>Fiili Posta Saati</u>
İplik	65	16
Dokuma	45	16
Terbiye	26	8
Tali işletme	40	8
<hr/>		
	176	

İstenen:

Maliyet dağıtım tablosu

Çözüm

MDT'nin tamamlanması

a) Yardımcı işletmelerin maliyetlerinin dağıtımı:

Su: Su yardımcı işletmenin maliyetlerini toplam su kullanımına bölersek, m³ başına dağıtım faktörü olarak

$$1790/2386=0,75 \text{ YTL} / \text{m}^3$$

Pay alacak her dairenin su kullanımını bu faktörle çarparak, su maliyetleri şu şekilde dağıtılmış olur:

<i>Buhar</i>	$750 \times 0,75 = 563 \text{ YTL}$
<i>Elektrik</i>	$340 \times 0,75 = 255$
<i>İplik</i>	$580 \times 0,75 = 435$
<i>Dokuma</i>	$200 \times 0,75 = 150$
<i>Terbiye</i>	$376 \times 0,75 = 282$
<i>Tali İşletme</i>	$140 \times 0,75 = 105$
<hr/> <i>Toplam</i>	$2386 \times 0,75 = 1.790 \text{ YTL}$

Suyun bir kısmı dışarıya satılmakta ise, tahsil edilen paranın su maliyetlerini toplamından düşülüp, geri kalanın dağıtılması gerekir.

Buhar: *Buhar işletmesinin maliyetleri, sudan aldığı pay ile $98.187+563 = 98.750$ YTL'ye varmıştır. Bunun toplam buhar kullanımına bölünmesiyle, ton cal başına dağıtım faktörü olarak,*

$$98750/1.975.000 = 0.05 \text{ YTL/ton cal. bulunur.}$$

Pay alan dairelerin buhar kullanımını bu faktörle çarpmakla, buhar maliyetleri dağıtılmıştır.

<i>Elektrik</i>	$370.000 \times 0,05 = 18.500$ YTL
<i>İplik</i>	$500.000 \times 0,05 = 25.000$
<i>Dokuma</i>	$370.000 \times 0,05 = 18.500$
<i>Terbiye</i>	$500.000 \times 0,05 = 25.000$
<i>Tali İşletme</i>	$235.000 \times 0,05 = 11.750$
<i>Toplam</i>	$1.975.000 \times 0,05 = 98.750$ YTL

Elektrik : Elektrik işletmesi su ve buhardan pay almış olduğundan, maliyetleri $178.121 + 255 + 18.500 = 196.876$ YTL'ye yükselmiştir. Bunu toplam elektrik kullanımına bölerek, kw-sa. başına dağıtım faktörü olarak

$$196.876 / 984.380 = 0,20 \text{ YTL/kw-sa. bulunur.}$$

Buna göre yapılacak dağıtım şu sonuçları verir:

İplik $300.180 \times 0,20 = 60.036$ YTL

Dokuma $414.000 \times 0,20 = 82.800$

Terbiye $150.200 \times 0,20 = 30.040$

Tali İşletme $120.000 \times 0,20 = 24.000$

Toplam $984.380 \times 0,20 = 196.876$

b) Yardımcı servislerin maliyetlerinin dağıtımı

Genel yönetim:

Her dairenin dağıtımında kullanılacak maliyet toplamları aşağıda hesaplanmıştır.

<u>Maliyetler</u>	<u>İplik</u> (YTL)	<u>Dokuma</u> (YTL)	<u>Terbiye</u> (YTL)	<u>Tali İşlet.</u> (YTL)
Genel işçilik	32.500	22.500	13.000	20.000
Personel	4.500	10.000		2.850
Malzeme	3.180	12.900	1.510	—
Amortisman	13.500	16.959	6.330	15.800
Su payı	435	150	282	105
Buhar payı	25.000	18.500	25.000	11.750
Elektrik payı	<u>60.036</u>	<u>82.800</u>	<u>30.040</u>	<u>24.000</u>
Toplam	<u>139.151</u>	<u>163.809</u>	<u>76.162</u>	<u>74.505</u>

Bu maliyetlerin günlük ortalama fiili posta saatleriyle çarpılmasıyla, her dairenin dağıtım faktörü bulunur.

<i>İplik</i>	$139.151 \times 16 = 2.226.416$ YTL x saat
<i>Dokuma</i>	$163.809 \times 16 = 2.620.944$
<i>Terbiye</i>	$76.162 \times 8 = 609.296$
<i>Tali işlet</i>	$74.505 \times 8 = 596.040$
<i>Toplam</i>	$6.052.696$ YTL x saat

Dağıtılacak genel yönetim maliyetlerinin bu faktöre bölünmesiyle, her bir birime düşen maliyet payı olarak aşağıdaki bulunur:

$$35.175 / 6.052.696 = 0,005811 \text{ YTL/ Faktör birimi}$$

Pratikte bu rakamlar 3-4 hane küçültülerek hesap yapılır. Her dairenin maliyet payını bulmak için faktör birimi başına düşen maliyet dairelerin faktörü ile çarpılır.

<i>İplik</i>	$2.226.416 \times 0,0058115 = 12.939$ TL
<i>Dokuma</i>	$2.620.944 \times 0,0058115 = 15.232$
<i>Terbiye</i>	$609.296 \times 0,0058115 = 3.540$
<i>Tali işl.</i>	$596.040 \times 0,0058115 = 3.464$
<i>Toplam</i>	$6.052.696 \times 0,0058115 = 35.175$ TL

Genel İşletme : Genel işletme için de genel yönetimdeki dağıtım faktörü uygulanmaktadır. Bu dairenin maliyetlerini faktör toplamına bölmekle faktör birimi başına,

$$23.450/6.052.696 = 0,0038743 \text{ YTL/Fak. Bir. Bulunur.}$$

Dairelerin maliyet paylarını bulmak için, bu rakam dairelerin faktörü ile çarpılır.

<i>İplik</i>	$2.226.416 \times 0,0038743 = 8.626 \text{ YTL}$
<i>Dokuma</i>	$2.620.944 \times 0,0038743 = 10.154$
<i>Terbiye</i>	$609.296 \times 0,0038743 = 2.361$
<i>Tali işl.</i>	$596.040 \times 0,0038743 = 2.309$
<i>Toplam</i>	$6.052.696 \times 0,0038743 = 23.450 \text{ YTL}$

*Genel yönetim ve genel işletme maliyetlerinin dağıtımında dikkati çeken nokta “**maliyet x zaman**” şeklinde kombine bir anahtar kullanılmasıdır. Bu genel hizmet dairelerin yalnızca maliyetlerinin bir faaliyet ölçüsü olarak yeterli görmeyip, fiilen çalışılan saatlerin de bir katsayı olarak alınmasının nedeni, bu maliyetlerin zamanla yakın ilişkisidir.*

- Böylece daha uzun zaman (2 veya 3 posta) çalışan dairelere genel karakterdeki bu maliyetlerden daha çok pay verilmektedir.İplik ve dokuma daireleri 2 posta çalıştığı için, onların payı nispi olarak daha çok olmuştur.

Sosyal maliyetler : Bu maliyetler dairelerin işçi sayısı ile orantılı olarak dağıtıldığına göre, önce işçi başına düşen maliyet bulalım.

$$15.840/176 = 90 \text{ YTL/işçi}$$

Dairelerin maliyet paylarını bulmak için, bu rakamı dairelerin işçi sayısı ile çarpmak gerekir:

<i>İplik</i>	$65 \times 90 = 5.850 \text{ YTL}$
<i>Dokuma</i>	$45 \times 90 = 4.050$
<i>Terbiye</i>	$26 \times 90 = 2.340$
<i>Tali işl.</i>	$40 \times 90 = 3.600$
<i>Toplam</i>	15.840 YTL

Bu hesaplar tamamlandıktan sonra MDT tamamlanabilir.

Maliyet Türü	Yardımcı Maliyet Yerleri						Esas Maliyet Yerleri			Tali İşletme
	Yardımcı İşletmeler			Yardımcı Servisler			Esas İşletmeler			
	Su	Buhar	Elektrik	Genel Yönetim	Genel İşletme	Sosyal Mal.	İplik	Dokuma	Terbiye	
Hammadde							214.200	64.440	7.370	53.600
Yardımcı madde									11.090	
Genel işçilik							32.500	22.500	13.000	20.000
Per. mal.							4.500	10.000		2.850
Malzeme							3.180	12.900	1.510	
Sabit kıymetler amortismanı							13.500	16.959	6.330	15.800
1. Toplam	1.790	98.187	178.121	35.175	23.450	15.840	267.880	126.799	39.300	92.250
	(1.790)	563	255				435	150	282	105
		(98.750)	18.500				25.000	18.500	25.000	11.750
			(196.876)				60.036	82.800	30.040	24.000
				(35.175)			12.939	15.232	3.540	3.464
					(23.450)		8.626	10.154	2.361	2.309
						(15.840)	5.850	4.050	2.340	3.600
2. Toplam							112.886	130.886	63.563	45.228
							380.766	257.685	102.863	137.478

Planlı Dağıtım Yöntemi

- *Ana yaklaşım, yardımcı dairelerin fiili maliyetlerini tek yönde dağıtmak yerine, her yardımcı dairenin maliyetini önceden bütçelemek ve bunlardan diğer dairelerin tümüne (hem yardımcı hem de esas maliyet yerlerine) pay vermektir.*
- *Yöntemin en büyük yararı, işletme içindeki karşılıklı değer alış verişlerinin özenle izlenmesine ve yardımcı daire maliyetlerinin bütün dairelere dağıtılabilmesine olanak vermesidir.*
- *Diğer yandan, dağıtılan maliyetler kısmen “olması gereken” maliyetler sayılabileceğinden, bunlarla fiili maliyetlerin karşılaştırılması kontrol yapmaya olanak tanır.*
- *Bu yöntem, sadece standart maliyet sistemini uygulayan işletmelerde değil, fiili maliyet sisteminde de söz konusu olabilir.*

Örnek : Bir işletmenin MDT'nu hem kademeli yöntemle hem de planlı dağıtım yöntemine göre düzenleyerek, iki yöntem arasındaki fark incelenecektir. İşletmede Binalar, Buhar, Genel İşletme ve Tamirhane yardımcı daireleri bulunmakta ve bunların aylık fiili maliyetleri, önce kademeli yöntemle göre diğer dairelere (bunlar arasında Yönetim ve Satış daireleri de vardır) şu şekilde dağıtılmış olsun:

Maliyet Yerleri Maliyet T.	Toplam Maliyet	Yardımcı Maliyet Yerleri				Esas imalat işletmeleri			Yönetim	Satış
		Binalar	Buhar	Genel İşl.	Tamirhane	A	B	C		
1.Toplam	750	100	48	30	42	124	108	98	85	115
a. Binalar		-100	4	3	5	22	20	18	13	15
b. Buhar			-52	1	2	14	15	11	4	5
c.Genel İşl.				-34	1	12	11	10	-	-
d.Tamir					-50	16	15	13	2	4
2.Toplam	750					188	169	150	104	139

- *Planlı dağıtım yönteminde, yardımcı dairelerin maliyetlerinin dağıtımı için aşağıdaki standartlar saptanmıştır:*
- *Binalar dairesinin bütçelenen veya planlanan aylık maliyet toplamı 120.000 YTL olup, dairelerin belli yüzölçümleri ile orantılı olarak şöyle dağıtılmaktadır:*

<i>Buhar Dairesi</i>	<i>5.000 YTL</i>
<i>Genel İşetme</i>	<i>3.000</i>
<i>Tamirhane</i>	<i>6.000</i>
<i>A Esas İşletmesi</i>	<i>26.000</i>
<i>B Esas İşletmesi</i>	<i>24.000</i>
<i>C Esas İşletmesi</i>	<i>22.000</i>
<i>Yönetim</i>	<i>16.000</i>
<i>Satış</i>	<i><u>18.000</u></i>
<i>Toplam</i>	<i><u>120.000 YTL</u></i>

- *Buhar dairesinin maliyetlerinden diğer dairelere, harcanan ton başına standart olarak 8 YTL yüklenerek, aşağıdaki paylar verilmektedir:*

<i>Binalar Dairesi</i>	<i>3.000 YTL</i>
<i>Genel İşletme</i>	<i>1.000</i>
<i>Tamirhane</i>	<i>2.000</i>
<i>A Esas İşletmesi</i>	<i>15.000</i>
<i>B Esas İşletmesi</i>	<i>16.000</i>
<i>C Esas İşletmesi</i>	<i>12.000</i>
<i>Yönetim</i>	<i>5.000</i>
<i>Satış</i>	<i><u>6.000</u></i>
<i>Toplam</i>	<i><u>60.000 YTL</u></i>

- *Genel İşletme* maliyetlerinden esas imalat merkezlerine bunların direkt maliyetlerinin %10'u, yardımcı dairelere ise bunların maliyetlerinin %5'i oranında pay verilmektedir. Bu maliyetler teknik servisleri ilgilendirdiğinden yönetim ve satış kısımları bunlardan pay almamaktadır. Dağıtım sonucu şöyledir:

<i>Binalar Dairesi</i>	<i>5.000 YTL</i>
<i>Buhar Dairesi</i>	<i>2.000</i>
<i>Tamirhane</i>	<i>2.000</i>
<i>A Esas İşletmesi</i>	<i>12.000</i>
<i>B Esas İşletmesi</i>	<i>11.000</i>
<i>C Esas İşletmesi</i>	<i><u>10.000</u></i>
<i>Toplam</i>	<i><u>42.000 YTL</u></i>

- *Tamirhanenin* maliyetleri, tamirat saati başına 5 YTL temel alınarak, diğer dairelere dağıtılmaktadır:

<i>Binalar Dairesi</i>	<i>15.000 YTL</i>
<i>Buhar Dairesi</i>	<i>5.000</i>
<i>Genel İşetme</i>	<i>1.000</i>
<i>A Esas İşletmesi</i>	<i>10.000</i>
<i>B Esas İşletmesi</i>	<i>8.000</i>
<i>C Esas İşletmesi</i>	<i>6.000</i>
<i>Yönetim</i>	<i>2.000</i>
<i>Satış</i>	<i><u>3.000</u></i>
<i>Toplam</i>	<i><u>50.000 YTL</u></i>

- *Diğer dairelerin alacakları, maliyet payları böylece hesaplandıktan sonra MDT'nu, planlı dağıtım yöntemine göre aşağıdaki gibi düzenlenebilir:*

Maliyet Yerleri Maliyet Türleri	Toplam Maliyet	Yardımcı Maliyet Yerleri				Esas imalat işletmeleri			Yönetim	Satış
		Binalar	Buhar	Genel İşl.	Tamirhane	A	B	C		
1.Toplam	750	100	48	30	42	124	108	98	85	115
a. Binalar		-120	5	3	6	26	24	22	16	18
b. Buhar		3	-60	1	2	15	16	12	5	6
c.Genel İşl.		5	2	-42	2	12	11	10	-	-
d.Tamir		15	5	1	-50	10	8	6	2	3
Dağıtım Farkları		-3		7	-2	-1	-1	-	-	-
2.Toplam		-	-	-	-	186	166	148	108	142

- *Bu yöntemde, her yardımcı dairenin maliyeti, tabloda sol veya sağ tarafında yer almasına bakılmaksızın, diğer bütün dairelere dağıtılmış olmaktadır. Örneğin Tamirhanenin dağıtılacak bütçelenmiş toplam maliyeti, tamir saati başına 5 YTL şeklindeki götürü usulü yüklenen maliyetlerin toplamıdır.*

- *Tamirhanenin fiili maliyetleri toplamı ise, aşağıdaki hesaptan görüleceği üzere, 52.000 YTL'ye varmaktadır:*

<i>İlk maliyet toplamı</i>	<i>42.000 YTL</i>
<i>Binalardan aldığı pay</i>	<i>6.000</i>
<i>Buhardan aldığı pay</i>	<i>2.000</i>
<i><u>Genel İşletmeden aldığı pay</u></i>	<i><u>2.000</u></i>
<i>Toplam</i>	<i>52.000 YTL</i>

- *Tamirhane maliyeti, diğer dairelere 2.000 YTL eksik yüklenmiş olmaktadır. Bu farklar “dağıtım farkları” satırında görülmektedir.*
- *Toplam olarak 7.000 YTL fazla ve 3.000 YTL +2.000 YTL= 5.000 YTL eksik yüklenmiş olduğuna göre, aradaki net farkı oluşturan 2.000 YTL'nin belli bir ölçü ile esas maliyet yerlerine dağıtılmasıyla fiili ve götürü yüklenen maliyetlerin denkleştirilmesi gerekir. Örnekte 2.000 YTL, A ve B imalat işletmeleri arasında eşit olarak dağıtılmıştır.*
- *Bütçelenmiş ve fiili maliyet farkları, yardımcı daire maliyetlerinin kontrolü açısından değerli ipuçları sayılabilir.*

Matematiksel Dağıtım Yöntemi

- *Yardımcı daireler arasındaki karşılıklı değer ve hizmet alış verişinin daha büyük duyarlılıkla saptanması istendiği zaman, matematiksel yöntem uygulanabilir.*
- *Daireler arasındaki maliyet ilişkileri, doğrusal denklemler sistemiyle temsil edilir. Denklemler sisteminin eş zamanlı çözülmesi ile ikinci dağıtım (yardımcı dairelerin esas dairelere dağıtımı) gerçekleşmiş olur.*
- *Daire sayısının nispeten fazla olduğu bir durumda, söz konusu sistemin matrisler ve vektörlerden de yararlanarak, bilgisayar desteği ile çözülmesi mümkündür.*
- *Dağıtımın hassas yapılmasında güçlü bir araç olmakla birlikte, kademeli dağıtım yöntemine kıyasla önemli bir fayda sağlıyorsa, yöntemin uygulama güçlüğüne katlanmak daha anlamlıdır.*

Örnek : ABC ortaklığı beş yardımcı daire (A, B, C, D ve E) ile üç üretim dairesine (1,2 ve 3) sahiptir. İşletmenin Mart ayı faaliyetleriyle ilgili aşağıdaki bilgiler mevcuttur (bu bilgiler fiili veriler olabileceği gibi, bütçelenmiş veriler de olabilir).

- Tablo 1. Yardımcı Dairelerin Faaliyet (Maliyet Dağıtım) Ölçüleri

Yardımcı Daireler	Alan (m ²)	Çalışan Sayısı	Enerji Kullanımı (kw-sa.)	Tamir işçiliği saatleri	Hacim (m ³)
A	50	12	5.000	0	150
B	60	15	3.000	0	150
C	50	8	5.800	40	200
D	20	6	6.000	45	50
E	0	8	-	0	0
Üretim Daireleri					
1	160	36	12.000	80	800
2	110	50	9.000	140	550
3	100	80	15.000	140	600
Toplam	550	215	55.800	445	2500
Yrd. Daire Ölçüsü (-)	50	15	5.800	45	0
Net Toplam	500	200	50.000	400	2500

- *Tablo 1'deki yardımcı daire maliyetlerinin dağıtım esasları:*

A :Dairelerin alanı

B :Çalışanların sayısı

C :Dairelerce kullanılan enerji miktarları

D :Daireler için sarf edilen tamir işçiliği saatleri

E :Dairelerin hacmi

- *Yardımcı Daire maliyetlerinin dağıtımından önce dairelerde toplanmış maliyetler:*

Yardımcı Daireler	YTL
A	120.000
B	118.000
C	165.000
D	28.000
E	19.000
Toplam	450.000
Üretim Daireleri	
1	580.000
2	420.000
3	700.000
Toplam	1.700.000
Genel toplam	2.150.000

- *Tablo1 'deki verileri homojen hale getirmek için veriler %'delere dönüştürülerek sunulabilir. Amaç yardımcı daire maliyetlerini üretim dairelerinde toplamak olduğuna göre, yüzdeler hesaplanırken, Tablo1'in her bir sütununda ilgili yardımcı dairenin kendi ölçüsü çıkarıldıktan sonraki net toplamı yüzde hesabında esas olarak alınmıştır.*

- *Tablo 3. Yardımcı dairelerin maliyet dağıtım yüzdeleri(%)*

Yardımcı Daireler	A	B	C	D	E
A	0	6	10	0	6
B	12	0	6	0	6
C	10	4	0	10	8
D	4	3	12	0	2
E	0	4	0	0	0
Üretim Daireleri					
1	32	18	24	20	32
2	22	25	18	35	22
3	20	40	30	35	24

- Yardımcı dairelerde dağıtım sırasında birikecek gayri safi maliyetler x vektörü ile temsil edilebilir:

$$X_1 = 120.000 + 0,06X_2 + 0,10X_3 + 0,06X_5$$

$$X_2 = 118.000 + 0,12X_1 + 0,06X_3 + 0,06X_5$$

$$X_3 = 165.000 + 0,10X_1 + 0,04X_2 + 0,10X_4 + 0,08X_5$$

$$X_4 = 28.000 + 0,04X_1 + 0,03X_2 + 0,12X_3 + 0,02X_5$$

$$X_5 = 19.000 + 0,04X_2$$

	x_1
	x_2
$x =$	x_3
	x_4
	x_5

$$X_1 - 0,06X_2 - 0,10X_3 + 0 - 0,06X_5 = 120.000$$

$$-0,12X_1 + X_2 - 0,06X_3 + 0 - 0,06X_5 = 118.000$$

$$-0,10X_1 - 0,04X_2 + X_3 - 0,10X_4 - 0,08X_5 = 165.000$$

$$-0,04X_1 - 0,03X_2 - 0,12X_3 + X_4 - 0,02X_5 = 28.000$$

$$0 - 0,04X_2 + 0 + 0 + X_5 = 19.000$$



$$Ax = b$$



$$x = A^{-1}b$$

- Katsayılar vektörü

	1,00	-0,06	-0,10	0,00	-0,06
	-0,12	1,00	-0,06	0,00	-0,06
$A =$	-0,10	-0,04	1,00	-0,10	-0,08
	-0,04	-0,03	-0,12	1,00	-0,02
	0,00	-0,04	0,00	0,00	1,00

- Yardımcı dairelerin direk maliyetleri

	120.000
	118.000
$b =$	165.000
	28.000
	19.000

$$x = A^{-1}b$$

x=	1,01941	0,06874	0,10735	0,01074	0,07409	120.000
	0,12944	1,01397	0,07468	0,00747	0,07473	118.000
	0,11337	0,05473	1,02694	0,10269	0,09430	165.000
	0,05837	0,04055	0,12983	1,01298	0,03658	28.000
	0,00518	0,04056	0,00299	0,00030	1,00299	19.000

x=	149.861,70
	149.132,49
	194.174,66
	62.269,71
	24.966,24

- *Yardımcı dairelerden pay alıp, kendisi henüz diğer dairelere pay vermeden önceki gayri safi maliyet*

- Yardımcı dairelerden her bir üretim dairesine dağıtılan toplam maliyetler e_1 , e_2 ve e_3 olsun. Tablo 3'deki "üretim dairelerine dağıtım yüzdeleri aşağıdaki denklem sistemiyle ifade edilebilir:

$$0,32X_1 + 0,18X_2 + 0,24X_3 + 0,20X_4 + 0,32X_5 = e_1$$

$$0,22X_1 + 0,25X_2 + 0,18X_3 + 0,35X_4 + 0,22X_5 = e_2$$

$$0,20X_1 + 0,40X_2 + 0,30X_3 + 0,35X_4 + 0,24X_5 = e_3$$

$$Dx = e$$

								149.861,70
e=	0,32	0,18	0,24	0,20	0,32	.		149.132,49
	0,22	0,25	0,18	0,35	0,22			194.174,66
	0,20	0,40	0,30	0,35	0,24			62.269,71
								24.966,24

e=	141.844,64
	132.491,09
	175.664,01

- 1. üretim dairesine dağıtılan
- 2. üretim dairesine dağıtılan
- 3. üretim dairesine dağıtılan

449.999,74

- 2. dağıtım sonunda esas üretim yerlerinde toplanan maliyetler:

1. üretim dairesi $(580.000+141.845)=721.845$ YTL

2. üretim dairesi $(420.000+132.491)=552.491$

3. üretim dairesi $(700.000+175.664)=875.664$

Toplam

2.150.000 YTL

Esas Maliyet Yerlerinde Toplanan Maliyetlerin Mamullere Dağıtımı

- *İşletmenin bütün genel imalat maliyetlerinin imalata toplu tek bir anahtarla yüklenmesi ile her daire için farklı bir faaliyet ölçüsü kullanılmasının maliyetler üzerinde farklı etkileri mevcuttur.*
- *Esas maliyet yerlerinde toplanan maliyetlerin mamullere dağıtımı işletmede uygulanmakta olan maliyet sistemine bağlı olduğu için bu konu sipariş sistemleri ile birlikte ele alınacaktır.*