



İstanbul Teknik Üniversitesi
Tekstil Teknolojileri ve Tasarımı Fakültesi
Tekstil Mühendisliği Bölümü

2008 – 2009 Öğretim Yılı Güz Yarıyılı

TEK485
MALİYET MUHASEBESİ
(Ders:Türkçe/Seçmeli /İTB/ 3Kredi)

Dersi Veren Öğretim Üyesi:

Prof. Dr. Emel ÖNDER

Oda No. 527 / Telefon No:293 13 00 - 2496

E-posta: onderem@itu.ed.tr

Web adresi: <http://atlas.cc.itu.edu.tr/~onderem>

Öğrenci Görüşme Saatleri :Pazartesi: 11³⁰–13³⁰ Salı: 08³⁰–17³⁰

● **Ders İçeriği:**

Maliyet muhasebesi ilke ve kavramları. Finansal tablolar. Maliyetlerin sınıflandırması. Malzeme, işçilik, genel imalat maliyetleri. Maliyetlerin dağıtılması. Safha ve sipariş maliyet sistemleri. Karar, kontrol ve başarı değerlendirme aracı olan bazı önemli yönetim muhasebesi metotları.

● **Ders Kitabı ve Yararlanılacak Diğer Kaynaklar:**

1. *Emel Önder, “Maliyet Muhasebesi Ders Notları”, Sunumlar 2007.*
2. *Cudi Tuncer Gürsoy, “Yönetim ve Maliyet Muhasebesi”, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., Y.No. 917, İstanbul 1999.*
3. *Nasuhi Bursal ve Yücel Ercan, “Maliyet Muhasebesi, İlkeler ve Uygulama”, DER yayınları, Y. No:103, Dördüncü basım, İstanbul1992.*
4. *Rüstem Hacırüstemoğlu, “Maliyet Muhasebesi”, Türkmen Kitabevi, Yayın No:100 Eğt.Diz.17, 3. Baskı, İstanbul 2000.*
5. *Osman Altuğ, “Maliyet Muhasebesi”, Türkmen Kitabevi, Yayın No:126 Eğt.Diz.24, 13. Baskı, İstanbul 2001.*
6. *Sait Sevgener, Rüstem Hacırüstemoğlu, “Yönetim Muhasebesi”, Alfa Yayınları:364, İşl.Muh. Diz.43, 6.Baskı, İstanbul 2000.*
7. *Murat Erdoğan, “Finansal Muhasebe”, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., Y.No. 1251, eğt. Diz. 120, İstanbul 2002.*

● **Dersin Amacı:**

Mühendislik eğitimi alan öğrencilere;

- 1. işletmelerin mali durumlarını ve dönemsel faaliyetlerini değerlendirebilecekleri, üretim maliyetlerini oluşturan ve etkileyen faktörleri sistematik analiz edebilecekleri bilgileri kazandırmak,*
- 2. ürün birim maliyetini hesaplamak için gerekli bilgileri kazandırmak,*
- 3. işletme faaliyetlerini kontrol ve planlama ile karar almada maliyet bilgilerinden yararlanmayı sağlayacak alt yapıyı kazandırmaktır.*

● **Dersin Kazandıracığı Bilgi ve Beceriler:**

Ders sonunda öğrenciler şu özellikleri kazanacaklardır:

- 1. Bir işletmede üretim maliyetlerinin türlerini ve bunların ürün maliyetini etkilemiş biçimini analiz edebilme ve bu sayede ilgili işletme problemlerini çözebilme becerisi,*
- 2. Finansal tabloları okuma, anlama ve değerlendirme becerisi ve bu sayede işletmelerin mali durumlarını ve dönemsel faaliyetlerini analiz edebilme becerisi,*
- 3. Ürün birim maliyetini hesaplama bilgi ve becerisi ve bu sayede üretimin karlılığını analiz etme becerisi,*
- 4. İşletmelerin maliyet sistemlerini gereksinimlerine göre geliştirmelerine yönelik öneride bulunabilme becerisi,*
- 5. Profesyonel ve etik sorumluluklar dahilinde, işletme faaliyetlerini kontrol ve planlama ile yönetsel kararları almada maliyet muhasebesi bilgilerini kullanma becerisi,*
- 6. Çok disiplinli takımlarda çalışabilme becerisi.*

HAFTALIK DERS PROGRAMI

Hafta	Konular
1(15.09.08)	<i>Maliyet, muhasebe, ilke ve kavramlar. Maliyet muhasebesinin amaçları ve işletmenin hesap sistemi içindeki yeri.</i>
2(22.09.08)	<i>Finansal tablolar: bilanço ve gelir tablosu</i>
3(29.09.08)	<i>BAYRAM HAFTASI</i>
4(06.10.08)	<i>Finansal tablolar: örnekler</i>
5(13.10.08)	<i>Maliyetlerin sınıflandırılması.</i>
6(20.10.08)	<i>Malzeme maliyetlerinin türleri, miktar kontrolü ve kaydı.</i>
7(27.10.08)	<i>Malzeme değerlendirme yöntemleri, karşılaşılan sorunlar.</i>
8(03.11.08)	<i>İşçilik maliyetleri: türleri, miktarının saptanması, ücret sistemleri, karşılaşılan sorunlar.</i>
9(10.11.08)	<i>YILIÇI SINAV</i>
10(17.11.08)	<i>Genel imalat maliyetleri: türleri, maliyet- faaliyet ilişkileri, faaliyet ölçüleri.</i>
11(24.11.08)	<i>Maliyet yerleri ve maliyet dağıtımları.</i>
12(01.12.08)	<i>Sipariş maliyet sistemi.</i>
13(08.12.08)	<i>BAYRAM HAFTASI</i>
14(15.12.08)	<i>Safha maliyet sistemi.</i>
15(22.12.08)	<i>Kar planlaması / Geçerli maliyetler ve işletme kararları</i>
16(29.12.08)	<i>Çalıştay</i>

• Başarı Değerlendirme:

<i>Yıl içi Sınavlar</i>	<i>1 adet; etki oranı % 40</i>
<i>Kısa Sınav</i>	<i>2 adet; etki oranı % 4.</i>
<i>Ödevler</i>	<i><u>4 adet; etki oranı % 12</u> .Yıl içi sınav haftası dışındaki haftalarda verilecek ödevler her öğrenci tarafından ayrı hazırlanarak sonraki hafta teslim edilecek ve öğrenciler ödev kapsamından sorumlu tutulacaktır.</i>
<i>Çalıştay</i>	<i>1 adet; etki oranı % 4</i>
<i>Yılsonu Sınavı</i>	<i>1 adet; etki oranı % 40</i>
<i>Devam</i>	<i>%70 devam etmeyen öğrenci vizesiz kalır. Vizenin başarı notuna katkısı yoktur.</i>

Bölüm 1

Maliyet Muhasebesine Giriş

● Maliyet

- *Maliyet en geniş anlamda, belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakarlıklar toplamıdır.*
- *İktisadi anlamda maliyet, satış değeri olan bir mal veya hizmete sahip olabilmek için katlanılan ölçülebilir fedakarlıkların toplamıdır.*
- *Bir işletmenin kendi faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri elde edebilmek için harcadığı çeşitli üretim faktörlerinin para ile ölçülen değerine o ürünün maliyeti denir.*

- Üretim maliyetinden söz edebilmek için üretim faktörlerinin aşağıdaki üç koşula uygun olması gereklidir:

- *Faktör harcaması(mal veya hizmet kullanımının), işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmetleri üretmek amacıyla yapılmış olmalıdır.*
- *Faktör harcamasının para ile ölçülebilecek bir değeri olmalıdır.*
- *Doğrudan üretilecek mal veya hizmetlerle ilgili olmasa dahi, üretim faaliyetlerini sürdürebilmek için gerekli diğer bazı maliyetler de üretim maliyeti kapsamında ele alınır (sigorta primleri, işletmelerin varlığı veya faaliyetleri üzerinden alınan vergiler, vs.).*

● Gider-maliyet-harcama

- *Gider, işletmenin bir dönem içerisinde üretimini ve faaliyetlerini devam ettirebilmek amacıyla katlandığı her türlü zorluk ve çalışmalarıyla ilgili değer tüketimi,*
- *Maliyet işletmenin yalnız üretim amacıyla yaptığı, diğer değışle üretim ile ilişkilendiren faaliyetleri ile ilgili değer tüketimi,*
- *Harcama, işletmenin mal ve hizmet satın almak ve kredi işlemlerini yürütmek için para olarak yaptığı ödemeler şeklinde tarif edilmektedir.*

● Muhasebe

- ***Muhasebe**, kar amacı gütsün ya da gütmesin her türlü örgütün işleyişiyle ilgili parasal ve diğer bazı bilgileri **hesap dönemi** adı verilen zaman dilimleri itibariyle toplayan, kayıt ve tasnif eden ve raporlar halinde özetleyen bir bilgi sistemidir.*
- ***Maliyet muhasebesi**, sanayi işletmelerinde bir hesap dönemi içinde üretim ve üretim dışı faaliyetler için*
 - *katlanılan maliyetlerin saptanması, ölçülmesi, kayıt ve tasnif edilmesi;*
 - *üretimle ilişkilendirilen maliyetlerin satılan mallara, dönem sonunda elde bulunan mamul ve yarı mamul stoklarına yüklenmesi işlemlerinin tümüdür.*

● **Maliyet muhasebesinin başlıca amaçları:**

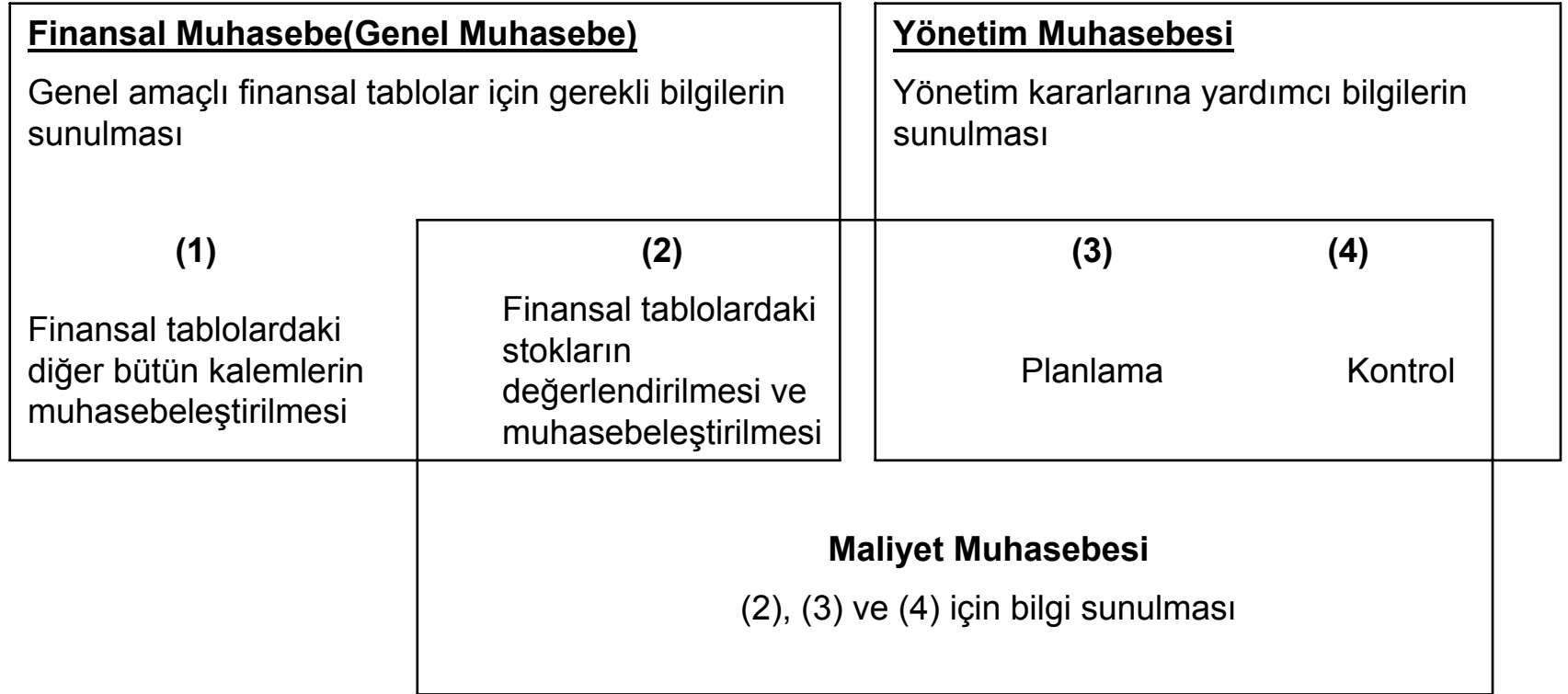
1. *Birim maliyetleri saptamak,*
 - a) *fiyat saptama-mevcut fiyatlarla karşılaştırma;*
 - b) *karlılık tespiti;*
 - c) *stokların değerlendirilmesi;*
 - d) *işletme dışına verilecek bilgiler,*
2. *İşletme faaliyetlerini kontrole yardımcı olmak,*
3. *Planlamaya yardımcı olmak,*
4. *İşletme ile ilgili kararların alınmasına yardımcı olmak.*

- Muhasebe sisteminin sağladığı bilgiler iki ayrı amaçla kullanılabilir.
 1. *Yöneticiler sağlanan bilgiler ışığında işletmeyi ve faaliyetleri planlama ve kontrol olanağı bulurlar; geleceğe yönelik karar alırlar.*
 2. *Ortaklar, alacaklılar ve devlet gibi, örgütün yönetimine fiilen katılmadıkları halde örgüt faaliyetlerinden çeşitli şekillerde etkilenen dış gruplar, örgütle olan ilişkileri hakkında kararlar alabilmek için bu bilgilerden yararlanırlar.*
- Muhasebe sisteminin birinci amaca yönelik işlemlerinin tümü “**Yönetim Muhasebesi**”, ikinci amaca yönelik işlemlerinin tümü ise “**Finansal Muhasebe- Genel Muhasebe**” adını alır.

Yönetim muhasebesi ile finansal muhasebe arasındaki temel farklılıklar:

	Yönetim Muhasebesi	Finansal Muhasebe
1	<ul style="list-style-type: none">Geniş kapsamlı, işletme içine yönelik bilgilerle ilgilenir.	<ul style="list-style-type: none">İşletme dışı grupların ilgisini çekecek bilgiler üretir.
2	<ul style="list-style-type: none">Sağladığı bilgiler genel olarak geleceğe yöneliktir.	<ul style="list-style-type: none">Sağladığı bilgiler kapanmış bir hesap dönemine ilişkindir.
3	<ul style="list-style-type: none">Bilgi sunmada belli kalıplara uyma zorunluluğu yoktur;yöneticiler istekleri doğrultusunda kendi ilkelerini koyar.	<ul style="list-style-type: none">Sağladığı bilgi herkes tarafından aynı şekilde algılanmalı ve yorumlanmalıdır.Genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin dışına çıkamaz.
4	<ul style="list-style-type: none">Fiyat artışı karşısında hammaddenin maliyet bedeli yerine cari piyasa fiyatı geçerli bilgi olur.	<ul style="list-style-type: none">Sunduğu bilgiler objektif ve irdelenebilir olmalıdır.Hammadde stokları maliyet bedelleri ile aktifleştirilir;fatura bedeli ile irdelenebilir.
5	<ul style="list-style-type: none">Bilginin akış hızı, kesinliğinden daha önemli olabilir. Kesin bilgi üretmek için katlanılacak ek maliyet, kesin bilginin işletmeye sağlayacağı ek gelirden daha fazla olmamalıdır.	<ul style="list-style-type: none">Sunulan bilgi kesin ve objektiftir.
6	<ul style="list-style-type: none">İşletmenin sorumluluk merkezi sayılan her bölümü ayrı bir hesap birimidir.	<ul style="list-style-type: none">Hesap birimi işletmedir.Sunulan bilgiler işletmenin tümüne aittir.
7	<ul style="list-style-type: none">İsteğe bağlıdır.Yasal bir zorunluluktan değil, yöneticilerin bilgi ihtiyacından doğmuştur.Yasaların değil, yöneticilerin öngördüğü bilgileri üretir.	<ul style="list-style-type: none">Zorunludur.Ticaret Yasası, Vergi Yasası, Sermaye Piyasası Yasası gibi iş hayatı ile ilgili yasalar, işletmeleri defter tutmaya ve başta devlet olmak üzere işletmeyle ilgili tüm gruplara bilgi vermeye mecbur tutar.

Yönetim Muhasebesi -Finansal Muhasebe-Maliyet Muhasebesi İlişkileri:



● ***Maliyet Muhasebesinin Kısa Tarihçesi***

- *Muhasebe biliminin gelişimi ABD kaynaklıdır ve 19.yy başlarına dayanmaktadır.*
- *1855'de New England'da kurulan tekstil işletmesi, hammadde olarak kullanılan pamuğun çeşitli mamullere dönüştürülmesindeki verimliliği ölçmek ve denetlemek için bir dizi maliyet teknikleri kullanmıştır (kapasite kullanım oranının birim maliyet üzerindeki etkisinin ölçülmesi).*
- *1860-1870'lerde, demiryolu işletmeleri planlama ve kontrole yardımcı olacak muhasebe yöntemleri geliştirdi (ton-kilometre maliyeti, yolcu-kilometre maliyeti, işletme giderlerinin işletme gelirlerine oranı vb.).*
- *Demiryolu işletmelerince geliştirilen maliyet teknikleri A. Carnegie'nin kurduğu çelik fabrikasında da uygulanmaya başlamıştır (hammadde ve işçilik maliyetleri)*

● **Maliyet Muhasebesinin Kısa Tarihçesi**

- *1880'den sonra metal işleme tesislerinde başta amortismanlar olmak üzere çeşitli üretim genel maliyetlerinden her mamule ne kadar pay verileceği üzerinde çalışılmıştır.*
- *20.yy başında, Frederick Taylor'un öncülüğünü yaptığı bilimsel yönetim akımı yönetim muhasebesinin gelişimine önemli katkılar yapmıştır (standart maliyetlerin verimlilik denetiminde kullanılması).*
- *Maliyet muhasebesinin batılı sanayi ülkelerinde meslekleşmesi **1920'li** yıllarda olmuştur.*
- *20.yy ilk çeyreğinde büyük işletmelerin fon gereksinmelerini karşılamak üzere sık sık sermaye piyasasına gelmeleri, ortaklara ve alacaklılara güvenilir mali bilgiler verilmesini gerekli kılmıştır. Sermaye piyasasını denetleyen yasalarla kurumlar vergisi yasaları, finansal tabloların denetimden geçirilmesi yükümlülüğünü getirmiştir.*

● *Maliyet Muhasebesinin Kısa Tarihçesi*

- *Muhasebe mesleği hızla örgütlenmiş ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerini (GKMI) yerleştirmeye başlamıştır.*
- *Bağımsız muhasebe denetçileri, dönemsel üretim giderlerinin satılan mallarla, dönem sonu mamul ve yarı mamul stoklarına yüklenmesi için kavram ve ilkeler geliştirmişlerdir (Maliyet muhasebesinin finansal muhasebenin bir parçası olarak kullanılması).*
- *Yönetim muhasebesi uygulamalarının evriminde önemli bir başka kilometre taşı, **1903'de** kurulan DuPont şirketinin geliştirdiği ve kullandığı **kar/varlıklar oranıdır.***
- *Finansal muhasebe ve yönetim muhasebesinin ayrı bir uzmanlık dalı olarak kullanılmaya başlanması **1960'lardan** itibaren olmuştur.*
- *Maliyet bilgilerinin işletmeler tarafından kullanılması 150 senelik bir birikime dayalıdır.*

● *Maliyet Muhasebesinin Kısa Tarihçesi*

- *Maliyet Muhasebesi kayıt düzeni ülkemizde 1.1.1994'e kadar Vergi Usul Kanunu'nun 275.maddesi çerçevesi ile sınırlı kalmıştır.*
- *Bu tarihten sonra yeni bir çerçeveye kavuşarak, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğ'indeki ilkeler ve uygulamalar sayesinde modern maliyet yaklaşımına elverişli bir zemin yaratılabilmektedir.*
- *Dönem sonuçlarının, GKMI, Vergi, Ticaret ve Sermaye Piyasası Kanunlarının belirlediği esaslar içerisinde düzenleme zorunluluğu, maliyet bilgilerinin belirli bir bölümünün dışındaki alanlarda yoktur.*

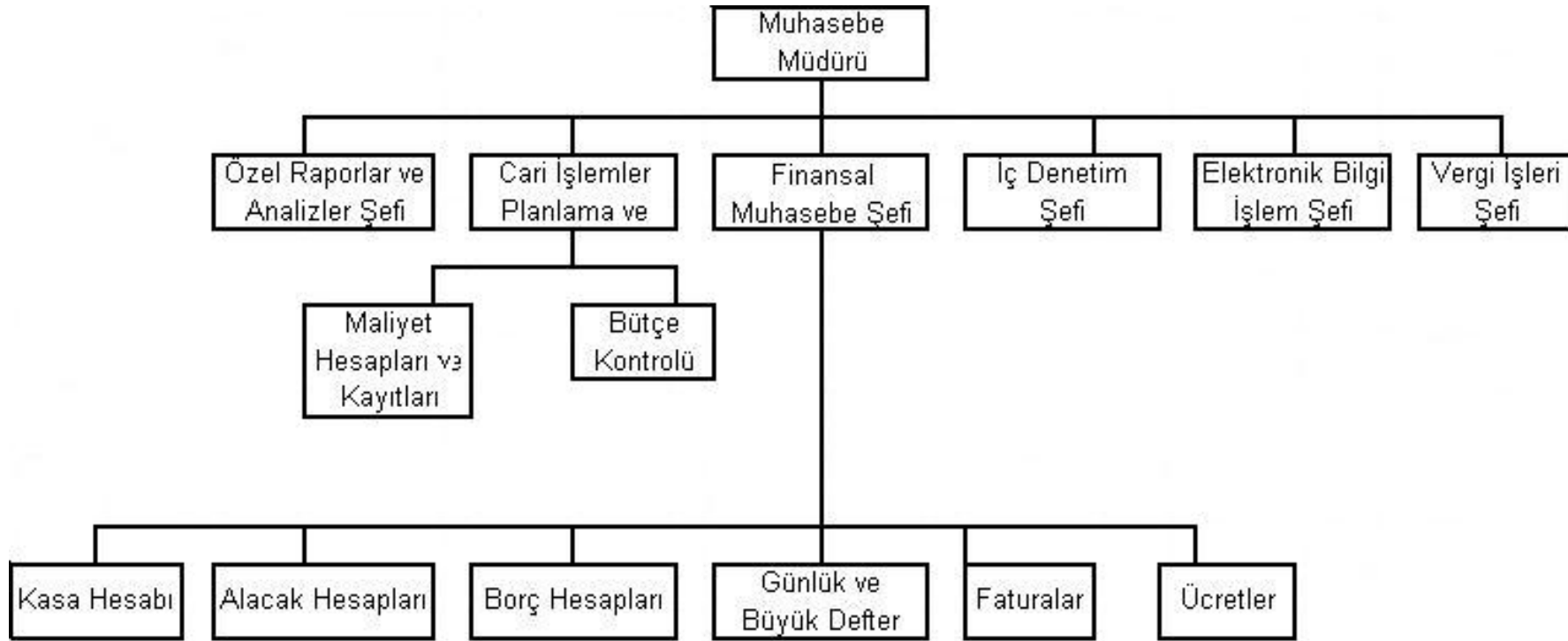
● Vergi Kanunları Yönünden Maliyet Kavramı

- *Vergi uygulaması yönünden maliyet kavramı ile bağlantısı olan kanunlar:*
 - *213 sayılı Vergi Usul Kanunu*
 - *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*
 - *5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu*
- *vergi matrahının hesaplanması yönünden maliyetleri tanımlar*
- *275 sayılı Vergi Usul Kanunu:mamul, yarı mamul ve hizmetlerin maliyetlerine girecek unsurlar*

● Muhasebe Fonksiyonunun İşletme İçindeki Yeri ve Örgütlenmesi

- *Maliyet muhasebesi, işletmelerdeki hesap ve kayıt sistemlerinin yalnızca bir kısmını oluşturmaktadır.*
- *İşletmelerdeki bazı departmanlar gördükleri fonksiyonlar nedeniyle işletme amaçlarına doğrudan katkıda bulunurlar(üretim, pazarlama).*
- *Bazı departmanların görevi ise, birinci gruba giren bölümlere kendi kurmaylık alanları ile ilgili konularda destek hizmetler sağlamak ve danışmanlık yapmaktır.*
- *Muhasebe bölümü kurmay bir bölümdür. Görevi ise, yetkisi alanındaki personele ve diğer kurmay bölümlere genel muhasebe, planlama ve kontrol amaçlı bilgiler sunmak ve bu bilgilerin kullanılması konularında danışmanlık yapmaktır.*

• Bir Endüstri İşletmesinde Muhasebe Bölümünün Örgütleniş Biçimi Örneği



• Muhasebe Müdürünün ve Finansman Müdürünün Görevleri

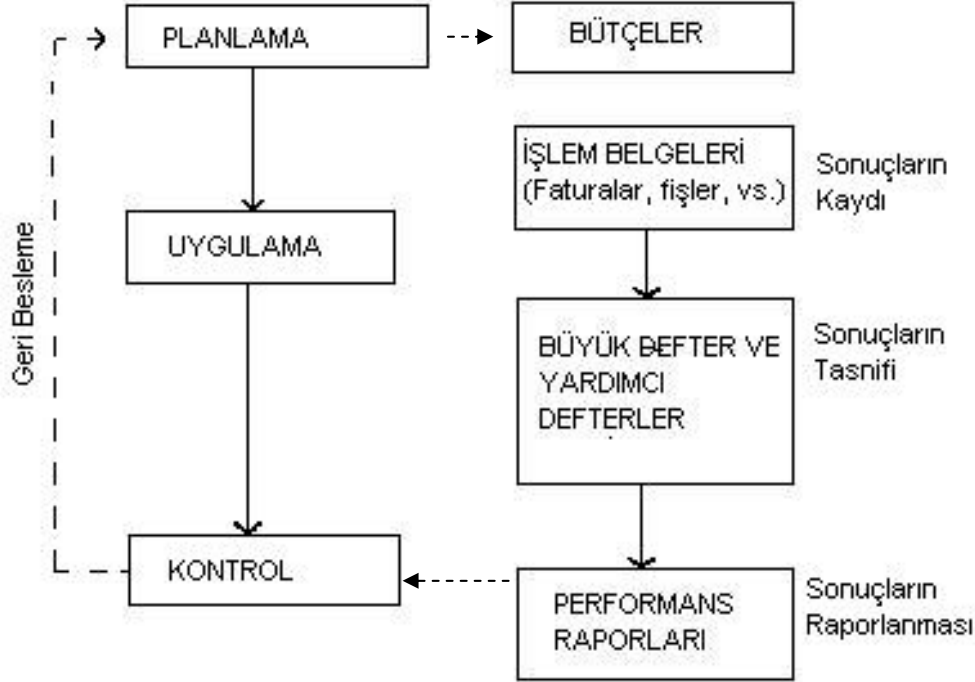
• Muhasebe Müdürü

1. *Planlama ve kontrol*
2. *Raporlama ve Yorumlama*
3. *Değerlendirme ve danışmanlık*
4. *Vergi yönetimi*
5. *Devletin istediği bilgileri sunma*
6. *Varlıkların korunması*
7. *Ekonomik değerlendirme*

• Finansman Müdürü

1. *Sermaye Tedariki*
2. *Ortaklar ve alacaklılarla ilişkiler*
3. *Kısa süreli finansman*
4. *Bankalarla ilişkiler*
5. *Vadeli satışlar ve tahsilat*
6. *Yatırım kararları*
7. *Risk yönetimi (sigorta)*

•Yönetmel Kontrol Süreci ve Muhasebe



•Sol taraf kontrol süreci aşamaları, sağ taraf muhasebe sisteminin işleyiş işleyiş sırası/aşamaları

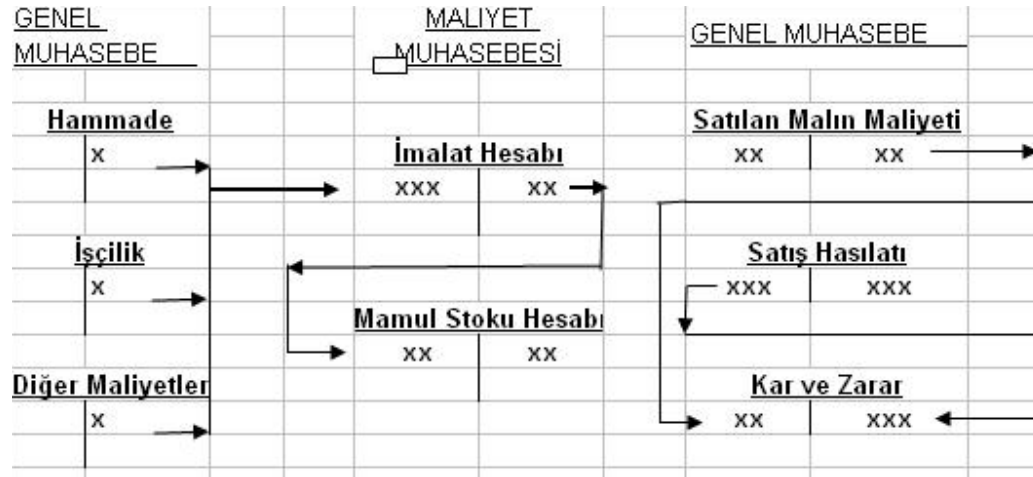
•Muhasebenin kontrol sürecine katkısı

- *Genel(Finansal) Muhasebe ile Olan İlişkiler*
- *Genel veya ticari muhasebe kayıtları her işletmenin tutmak zorunda olduğu kayıtlardır. Bunları düzenlemenin amacı, gerekli bilgileri derleyip, Vergi Dairesine, denetleyici uzmanlara ya da işletme dışındaki ortaklara, kredi veren bankalara veya kamuya aktarmaktır.*
- *Genel muhasebe faaliyetleri çerçevesinde **Finansal Tablolar** adı verilen iki tablo, “**Bilanço**” ve “**Gelir Tablosu**” adı verilir.*

- Maliyet muhasebesinin genel muhasebe ile bağlantısı iki yönlüdür.

1. Maliyet muhasebesi kendisi için gerekli bilgileri, özellikle fiili maliyet sistemlerinde, genel muhasebe kayıtlarından alır: İşçilik, hammadde ve diğer maliyetler için genel muhasebede çeşitli hesaplar bulundurulur ve kayıtlar yapılır.

Maliyet muhasebesi, genel muhasebeden aldığı maliyetleri kendi gereksinmelerine göre tutulan çeşitli özel hesaplara kaydeder ve üretimin sonuna kadar izler.



2. Maliyet muhasebesi, üretim safhasındaki maliyet hesaplarını ayrıntılı bir şekilde yapıp, izledikten sonra, tamamlanan mamulleri, maliyetleri üzerinden mamul stoku hesaplarına devreder. Stok hesaplarından yapılan satışlar, gerek maliyetleri ve gerekse satış tutarları üzerinden yeniden genel muhasebe kayıtlarına alınır.

• Maliyet Muhasebesinin Şeklini ve Kapsamını Etkileyen Faktörler

- Maliyet muhasebesi olarak düzenlenecek hesap ve kayıt sisteminin organizasyon şekli ve kapsamı şu faktörlere göre değişir:
 1. *İşletmenin teknik yapısı*
 2. *İşletmenin üretim politikası*
 3. *İşletmenin büyüklüğü*
 4. *Yönetimin maliyet muhasebesinden istediği bilgiler*

● Maliyet Muhasebesi Sistemleri

Maliyet muhasebesi sistemleri farklı ölçütlere göre sınıflandırılabilir:

- Hesapların yapıldığı zamana göre;
 1. *Ön maliyet*
 2. *Kesin maliyet*
- Kullanılan rakamların fiili veya tahmini olmasına göre;
 1. *Fiili maliyet*
 2. *Standart maliyet*
- Hesaplarda maliyetlerin tümünü veya bir kısmını temel almaya göre;
 1. *Tam maliyet*
 2. *Kısmi (değişken) maliyet*
- Birim maliyetlerin hesaplanma şekline göre;
 1. *Safha maliyeti*
 2. *Sipariş maliyeti*

● Maliyetlerin Hesaplanmasındaki İşlemler

- Sistem olarak hangi maliyet sistemi uygulanırsa uygulansın, her sistemde izlenmesi gereken ortak bir yol vardır:

1. *Maliyetlerin tür olarak saptanması*
2. *Maliyetlerin oluştukları veya ilgili oldukları yerlere dağıtımı*
3. *Maliyetlerin mamullere yüklenmesi*

● Finansal Tablolar

- *Bilanço*
- *Gelir Tablosu*
- *Satılan Malın Maliyeti Tablosu*
- *Kar Dağıtım Tablosu*
- *Öz Kaynaklar Değişim Tablosu*
- *Nakit Akış Tablosu*
 - Bu tablolardan *bilanço* ve *gelir tablosu* dipnotları ve ekleri ile birlikte *Temel Finansal Tabloları*, diğerleri ise *Ek Finansal Tabloları* oluşturur.
 - Nakit Akış Tablosu haricindeki tüm finansal tablolar muhasebenin tahakkuk esasına göre düzenlenir; dolayısıyla, işlemler ve olaylar oluştukları anda gerçekleşmiş sayılır ve muhasebe kayıtlarına ilgili oldukları dönem itibariyle alınırlar.

• Finansal Tablolar

• *Bilanço*

- *Bilanço, işletmenin belirli bir tarihteki mali durumunu ve varlıklarını gösteren bir hesap tablosudur.*
- *Genellikle faaliyet döneminin son günü (31 Aralık) itibariyle düzenlenir.*
- *Yöneticilerin yönetimi kendilerine bırakılan varlıkları gereği gibi koruyup koruyamadıklarını gösterir.*

• *Gelir Tablosu*

- *Bir hesap döneminin faaliyet sonuçlarını mali olarak ortaya koymak üzere hazırlanır.*
- *Varlıkların belli bir dönemde kâr sağlayacak şekilde kullanılıp kullanılmadığı hakkında bilgi verir.*
- *İşletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirler ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem net karını veya dönem net zararını kapsar.*

• Bilançonun,
AKTİF kısmına işletmenin sahip olduğu VARLIK ve
ALACAKLARI,
PASİF kısmına ise işletmenin ÖZ ve YABANCI mali kaynakları
yazılır.

• AKTİF

1. *Dönen Varlıklar*

2. *Duran Varlıklar*

• PASİF

3. *Kısa Vadeli Borçlar*

4. *Orta ve Uzun Vadeli
Borçlar*

5. *Öz Kaynaklar*

• BİLANÇO

- **AKTİF:** *Varlıklar paraya çevrilme kolaylığına (likidite durumuna göre) sıralanır.*

1. **Dönen Varlıklar**

- A. *Hazır Değerler(nakit,kasa,banka, vb.)*
- B. *Menkul Kıymetler(hisse senedi, devlet tahvili,vs.)*
- C. *Kısa Vadeli Ticari Alacaklar*
- D. *Kısa Vadeli Diğer Alacaklar*
- E. *Stoklar(hammadde,malzeme,mamul stokları)*
- F. *Gelecek Aylara ait Giderler ve Gelir Tahakkukları*
- G. *Diğer Dönen Varlıklar*

2. **Duran Varlıklar**

- A. *Uzun Vadeli Ticari Alacaklar*
- B. *Uzun Vadeli Diğer Alacaklar*
- C. *Finansal (Mali) Duran Varlıklar (bağlı değerler, iştirakler, bağlı ortaklıklar)*
- D. *Maddi Duran Varlıklar (yapılmakta olan yatırımlar, sabit değerler-arsa, bina, makine, tesisat, araç, büro malzemesi, vs.)*
- E. *Maddi Olmayan Duran Varlıklar(patentler, haklar)*
- F. *Özel Tükenmeye Tabi Varlıklar*
- G. *Gelecek Yıllara ait Giderler ve Gelir Tahakkukları*
- H. *Diğer Duran Varlıklar*

• PASİF

3. **Kısa Vadeli Borçlar (Yabancı Kaynaklar)**

- A. *Finansal Borçlar*
- B. *Ticari Borçlar*
- C. *Diğer Kısa Vadeli Borçlar*
- D. *Alınan Sipariş Avansları*
- E. *Ödenecek Vergi ve Yükümlülükler*
- F. *Borç ve Gider Karşılıkları*
- G. *Gelecek Aylara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları*
- H. *Diğer Kısa Vadeli Borçlar*

4. **Uzun Vadeli Borçlar (Yabancı Kaynaklar)**

- A. *Finansal Borçlar*
- B. *Ticari Borçlar*
- C. *Diğer Uzun Vadeli Borçlar*
- D. *Alınan Sipariş Avansları*
- E. *Borç ve Gider Karşılıkları*
- F. *Gelecek Yıllara Ait Gelirler ve Gider Tahakkukları*
- G. *Diğer Uzun Vadeli Borçlar*

5. **Öz Kaynaklar**

- A. *Ödenmiş Sermaye*
- B. *Sermaye Yedekleri (Emisyon Primi, Yeniden Değerleme Değer Artışları)*
- C. *Kar Yedekleri (Yasal, Statü Yedekleri ve Olağanüstü Yedekler)*
- D. *Geçmiş Yıllar Karları*
- E. *Geçmiş Yıllar Zararları (-)*
- F. *Dönem Net Karı (Zararı)*

BİLANÇO
(Bilançoda her iki
tarafın toplamı
birbirine eşit olmalıdır)

AKTİF
Dönen Varlıklar Toplamı
Duran Varlıklar Toplamı
A=AKTİF TOPLAMI

PASİF
Kısa Vadeli Borçlar Toplamı
Orta&Uzun Vadeli Borçlar Toplamı
Ödenmiş sermaye+y.d.d.a.+yedekler
P=PASİF TOPLAMI
(kar/zarar hariç)

$A > P$	<i>Kar</i>	$A = P + Kar$	<i>Kar, Pasif tarafına yazılır</i>
$A < P$	<i>Zarar</i>	$A + Zarar = P$	<i>Zarar, Pasif tarafına (-) olarak yazılır.</i>

Bilançoda her iki tarafın eşitliğini sağlamak üzere gerekli değer farkı $A > P$ için karı; $A < P$ için zararı ifade eder.

Varlıklara İlişkin İlkeler

- *Varlıklar **dönen varlıklar** ve **duran varlıklar** olarak iki hesap sınıfına ayrılır.*
- *Dönen varlıklar;*
 - *İşletmenin normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşmesi beklenen veya satılmak ya da tüketilmek üzere elde tutulan varlıklar,*
 - *Esas olarak ticari amaçlarla veya kısa süre için elde tutulduğu ve bilanço tarihinden itibaren **12 ay içinde paraya dönüştürülmesi** beklenen varlıklar,*
 - *Kullanımı sınırlandırılmamış **nakit** veya **nakde eşdeğer varlıklardır.***
- *Bunun dışındaki diğer varlıklar, işletmenin **bir yıl veya normal faaliyet dönemi içinde paraya dönüşemeyen, hizmetlerinden bir hesap döneminden daha uzun süre yararlanılan uzun vadeli varlıkları,** bilançoda **duran varlıklar** hesap sınıfı içinde gösterilir. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri bir yılın altında kalanlar, dönen varlıklar grubunda ilgili hesaplara aktarılır.*
- *Bilançoda varlıkları, bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için, varlıklardaki değer düşüklüklerini göstererek karşılıkların ayrılması zorunludur.*

Varlıklara İlişkin İlkeler (devam)

- **Alacak senetlerini** bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleriyle gösterebilmek için **reeskont** işlemleri yapılır.
- Gelecek dönemlere ait olarak önceden ödenen giderler ile cari dönemde tahakkuk eden ancak, gelecek dönemlerde tahsil edilecek olan gelirler kayıt ve tespit edilerek bilançoda ayrıca gösterilir.
- Duran varlıklar grubunda yer alan maddi ve maddi olmayan duran varlıkların maliyetini çeşitli dönem imalat maliyetlerine yüklemek amacıyla, her dönem ayrılan **amortismanların (tükenme paylarının) birikmiş tutarları** ayrıca bilançoda gösterilir.

Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler

- Yabancı kaynaklar, **kısa vadeli yabancı kaynaklar** ve **uzun vadeli yabancı kaynaklar** olarak iki hesap sınıfına ayrılır.
- İşletmenin **12 ay veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelen borçları**, bilançoda **kısa vadeli yabancı kaynaklar** hesap sınıfı içinde gösterilir.
- İşletmenin **12 ay veya normal faaliyet dönemi içinde vadesi gelmemiş borçları**, bilançoda **uzun vadeli kaynaklar** sınıfı içinde yer alır. Dönem sonu bilanço gününde bu grupta yer alan hesaplardan vadeleri 12 ayın altında kalanlar, **kısa vadeli yabancı kaynaklar** hesap sınıfındaki ilgili hesaplara aktarılır.

• **Yabancı Kaynaklara İlişkin İlkeler(devam)**

- *İşletmenin bilinen ve tutarları uygun olarak tahmin edilebilen bütün yabancı kaynakları, kayıt ve hesap edilir ve bilançoda gösterilir.*
- *İşletmenin bilinen ancak tutarları uygun olarak tahmin edilemeyen borçları da bilançonun dipnotlarında açık olarak belirtilir.*
- *Gelecek dönemlere ait olarak önceden tahsil edilen hasılat ile cari dönemde tahakkuk eden ancak gelecek dönemlerde ödenecek olan giderler bilançoda ayrıca gösterilir.*
- ***Borç senetlerini** bilanço tarihindeki gerçeğe uygun değerleri ile gösterebilmek için **reeskont** işlemleri yapılır.*
- *Kısa ve uzun vadeli yabancı kaynaklar hesap sınıflarında yer alan borçlar ve alınan avanslar, işletmenin sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu ortaklara, personele, iştiraklere ve bağlı ortaklara ait olan tutarlarının ayrı gösterilmesi temel ilkedir.*

• Öz Kaynaklara İlişkin İlkeler

- *İşletme sahip ve ortaklarının işletme varlıkları üzerindeki hakları, öz kaynaklar hesap sınıfını oluşturur.*
- *İşletmenin bilanço tarihindeki ödenmiş sermayesi ile işletme faaliyetleri sonucu oluşup, çeşitli adlar altında işletmede bırakılan karları ile dönem net karı (zararı) öz kaynaklar hesap sınıfı içinde gösterilir.*
- *İşletmenin ödenmiş sermayesi, bilançonun kapsamı içinde tek bir hesap kalemi olarak gösterilir. Farklı hisse gruplarına ait detaylar dipnotlarda açıklanır.*
- *Öz kaynakların bilançoda net olarak gösterilmesi için geçmiş yıllar zararları ile dönem zararı, öz kaynaklar grubunda indirim hesap kalemleri olarak yer alır.*
- *Yasal yedekler, statü yedekleri gibi değişik adlar altında toplanmış yedekler ve yedek niteliğindeki karşılıklar vs. ,işletme faaliyetleri sonucu elde edilen karların dağıtılmamış kısmını içerir.*
- *İşletmenin aktifine kayıtlı maddi duran varlık kalemlerinin yeniden değerlendirilmesinden oluşan değer artışları ayrı bir kayıt olarak bilançoda gösterilir.*

• Satılan Malın Maliyeti (SMM) Tablosu

- *SMM tablosu, Gelir Tablosunun bir kısmını oluşturur*
- *Bir hesap döneminin maliyetleri ile stoklarda ortaya çıkan değişiklikleri bir arada ve topluca görmeye olanak verir.*
 - *SMM Tablosu düzenlerken,*
 1. *Dönem başında elde bulunan tüm stoklar toplu bir SMM hesabına aktarılır.*
 2. *Dönem içinde katlanılan maliyetler SMM hesabına yüklenir.*
 3. *Dönem sonunda elde bulunan tüm stoklar SMM hesabından düşülür.*

$$\begin{array}{r} \text{Dönem başı stoku} \\ + \text{Dönem içindeki girişler} \\ \hline = \text{TOPLAM} \\ - \text{Dönem sonu stoku} \\ \hline \text{Dönem içindeki çıkışlar} \end{array}$$

Hammadde,
y.mamul ve mamul
stokları için

Satılan Malın Maliyeti (SMM) Tablosu

- *Öncelikle hammadde stoklarındaki hareketler gerçekleştirilir.*
- *Sonra, dönemin hammadde kullanımı dışında kalan ve stok konusu olmayan işçilik ve diğer imalat maliyetleri, SMM hesabına doğrudan giriş kaydedilir. Bulunan toplam, o dönemin içerisinde imalata yüklenen maliyetlerin toplamını gösterir.*
- *Daha sonra y.mamul ve mamul stoklarındaki hareketlere göre gerekli giriş ve çıkışlar yapılır.*
- *SMM tablosunun özelliği hem maliyet öğelerini hem de stok hareketlerini bir arada göstermesidir.*

• Gelir Tablosu

- A. *Brüt Satışlar*
- B. *Satış İade ve İndirimleri/İskontoları (-)*
- C. *Net Satışlar*
- D. *Satılan Malın Maliyeti (-)*
- E. *Gayri Safi Satış Kârı (Brüt Kâr)*
- F. *Ar-Ge Giderleri(-)*
- G. *Satış Giderleri(-)*
- H. *Yönetim Giderleri(-)*
- I. *Esas Faaliyet Kârı*
- J. *Diğer Faaliyetlerden Olağan Gelir ve Karlar*
- K. *Diğer Faaliyetlerden Olağan Gider ve Zararlar(-)*
- L. *Finansman Giderleri (-)*
- M. *Faaliyet Karı*
- N. *Olağanüstü Gelirler ve Karlar*
- O. *Olağanüstü Giderler ve Zararlar (-)*
- P. *Dönem Kârı*
- Q. *Ödenecek Vergi ve Diğer Yasal Yük.(-)*
- R. *Net Dönem Kârı*

Faaliyet Giderleri

Geçen döneme ait karın, vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin tahakkuku

- *Dönem karı, vergi ve yasal yükümlülükler için karşılık ayırırken esas alınacak oranlar, işletmenin halka açık olup olmadığına ve kar dağıtıp dağıtmadığına göre değişir:*
 - A. Halka açık olmayan ve kar payı dağıtmayan işletme*
 - B. Halka açık olmayan ve kar payı dağıtan işletme*
 - C. Halka açık olan ve kar payı dağıtmayan işletme*
 - D. Halka açık olan ve kar payı dağıtan işletme*

Kar eden bir işletmede vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin oluşumu

	A. Halka açık olmayan ve kar payı dağıtmayan	B. Halka açık olmayan ve kar payı dağıtan	C. Halka açık olan ve kar payı dağıtmayan	D. Halka açık olan ve kar payı dağıtan
VERGİ MATRAHI (VM)	%100	%100	%100	%100
KURUMLAR VERGİSİ (KV=VM*0.3)	%30	%30	%30	%30
KV FON PAYI (KVFP=KV*0.1)	%3	%3	%3	%3
GELİR VERGİSİ KESİNTİ MATRAHI [GVKM=VM-(KV+KVFP)]	%67	%67	%67	%67
GELİR VERGİSİ KESİNTİSİ (GVK)	0	GVKM*0.15= %10.05	0	GVKM*0.05 =%3.35
GELİR VERGİSİ FON PAYI (GVFP=GVK*0.1)	0	%1.005	0	%0.335
TOPLAM VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER	%33	%44.055	%33	%36.685

Geçen döneme ait karın, vergi ve diğer yasal yükümlülüklerin tahakkuku

- *İşletmelerin, Gelir ve Kurumlar Vergilerinin %10'u oranında ayrıca fon payı ödeyecekleri hüküm altına alınmıştır.*
- *Gelirler ve Kurumlar Vergisi üzerinden alınan Savunma Sanayi Destekleme Fonu, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu ile Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitim Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu birleştirilerek FON PAYI adı altında kesintiler yapılmaktadır Bu yaklaşım 1992 yılından beri yürürlüktedir.*

• **Kar Dağıtım Tablosu**

- *Kar dağıtım tablosu, işletmenin dönem karının dağıtım biçimini gösteren tablodur.*
- *Bu tabloyu düzenleme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem karından, ödenecek vergilerin, ayrılan yedeklerin ve ortaklara dağıtılacak kar paylarının açıkça gösterilmesi ve şirketlerin hisse başına karlarının hesaplanmasıdır.*

• **Öz Kaynaklar Değişim Tablosu**

- *Öz kaynaklar değişim tablosu, ilgili dönemde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen artış veya azalışları bir bütün olarak gösteren tablodur.*
- *Bu tabloyu düzenleme amacı, özellikle sermaye şirketlerinde dönem içinde öz kaynak kalemlerinde meydana gelen değişmelerin topluca gösterilmesini sağlamaktır.*

• **Nakit Akış Tablosu**

- *Döneme ilişkin nakit akışlarını, işletme işlemlerinin çeşitleri olarak adlandırılan;*
 - *İşletme faaliyetleri,*
 - *Yatırım faaliyetleri ve*
 - *Finansman faaliyetleri başlıkları altında rapor eder.*
- *Finansal tabloların incelenmesi ile işletmenin bir zaman sürecinde ne kadar kar ettiği ve bu sürede yararlandığı mali öz kaynaklar ve yabancı kaynaklar ile bunların kullanıldığı yerler hakkında bilgi edinilmiş olur.*

• Kar Kavramı ve Ölçülmesindeki Zorluklar

- *Kar bir kişinin ya da işletmenin servetinde (öz sermayesinde) belirli bir iktisadi faaliyet sonunda meydana gelen artıştır.*
- ***Kar işletmenin tüm ömrü için dikkate alınmalıdır ve işletmenin tüm ömrü için ölçülen kar, net nakit girişine eşittir.***
- *İşletmenin tasfiye günündeki karı, enflasyon ve paranın zaman değerini gözeterek, gelir ve giderlerin tasfiye günündeki kıymetleri bulunarak hesaplanır ve bu şekilde gerçek ekonomik kar elde edilmiş olur.*
- *Belli bir **hesap dönemi** ya da **takvim yılı** için **kar hesaplama zorunluluğu bazı güçlükler doğurur ve kar gerçek anlamda ölçülmüş olmaz; ancak tahmin edilmiş olur.***

• ***Karın ölçülmesindeki güçlüklerin en önemlileri şunlardır:***

- *Dönemin satış geliri ile dönem içinde işletmenin kasasına giren paralar aynı değildir. **Satış geliri**, siparişin alındığı ya da tahsilatın yapıldığı anda değil, malın müşteriye teslim edildiği anda gerçekleşmiş sayılır.*
- ***Satış gelirinden indirilecek giderleri saptamak zordur.** Bazı maliyetlerin işletmenin hangi dönemlerdeki satışlarına ne ölçüde katkıda bulunduğunu saptamak oldukça zordur (Ar-Ge, reklam, eğitim maliyetleri). Belli kriterler dahilinde muhasebeciler, hangilerinin aktifleşerek birden fazla dönem zarfında gidere dönüştürüleceğini, hangilerinin ise katlanıldıkları dönemin satışlarından indirileceğini belirlerler.*
- ***Amortisman hesapları tamamen varsayımlara dayanmaktadır.***
- *Üretim faktörlerinin fiyatları değişiklik gösteriyorsa, **stok değerlemede kullanılan yöntem değiştikçe, hesaplanan dönem karı da değişir.***
- ***Üretim maliyeti-dönem giderleri tanımlarındaki farklılaşmalar, dönem karının farklı elde edilmesine neden olurlar.** Zira, ürün maliyetleri, yüklendikleri mamul aynı dönem içinde satılmadığı takdirde, dönemin satış gelirinden indirilemez ve gelecek dönemlere taşınırlar.*

Faaliyet sahalarına göre işletmeler

1. *Ticari işletmeler*
2. *Üretim işletmeleri*
 - *Hizmet üreten işletmeler*
 - *Mal üreten işletmeler*

Hukuki yapılarına göre işletmeler

1. *Kişisel işletmeler*
2. *Şirketler*
 - *Adi şirket (Borçlar Kanununa tabi)*
 - *Ticaret şirketi (Ticaret Kanununa tabi)*
 - *Şahıs şirketleri: Kollektif, Adi komandit*
 - *Sermaye şirketleri: Anonim, Limited, Sermayesi paylara bölünmüş komandit*