



7/A ve 7/B MALİYET HESAPLARI ve DÖNEMSONU İŞLEMLERİ

Burak DEMİRKAN^(*)

1 - GİRİŞ

İşletmelerin faaliyetlerini yürütebilmesi için gerekli olan mamul ve hizmetlerin, planlanan biçim ve niteliklere getirilebilmesi amacıyla yapılan giderlerin ve maliyetlerin izlendiği hesaplara maliyet hesapları denir. Maliyet hesapları, üretilen mal veya hizmetlerin birim maliyetlerinin hesaplanması, giderlerin kontrolü, geleceğe yönelik planların yapılması ve güvenilir bilgiler elde edilmesi gibi amaçlarla belli ilkeler doğrultusunda oluşturulmuştur.

01.01.1994 tarihinden itibaren ülkemizde fiilen uygulanmaya başlayan Tek Düzen Hesap Planına göre maliyet hesapları, 7 numaralı ana hesap gruplarında yer almaktadır. Bu grupta yer alan gider hesapları uygulamada esneklik sağlamak amacıyla iki seçenek halinde 7/A ve 7/B ola-

rak sunulmaktadır.

Bu makalemizde, 7/A ve 7/B maliyet hesaplarının işleyişi ve dönem sonu işlemlerine ilişkin açıklamalara yer verilecektir.

2- TEKDÜZEN MUHASEBE SİSTEMİ ve MALİYET HESAPLARI

Maliye Bakanlığı, genel muhasebe sisteminin esaslarını ve bununla ilgili mali tabloları ve sistemin işleyiş kurallarını içeren ilkeleri "1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği" ile açıklamıştır. Söz konusu tebliğde maliyet hesapları, (7) kodla başlayan hesaplar arasında (7/A) ve (7/B) seçenekli olarak iki şekilde düzenlenmiştir. 7/A seçeneğinde maliyetler fonksiyon esasına göre izlenmekte olup, büyük ve orta ölçekli üretim ve hizmet işletmeleri için bu hesap grubu oluşturulmuştur. 7/B seçeneğinde ise maliyetler gider çeşitleri esasına göre izlenmekte olup, ticaret işletmeleri ile isteyen küçük hizmet işletmeleri ve üretim işletmeleri için bu hesap grubu belirlenmiştir.

^(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

2.1- 7/A Seçeneğindeki Maliyet Hesapları

Fonksiyon esasına göre sınıflandırılan 7/A seçeneğindeki maliyet hesapları, eş zamanlı kayıt yönteminin uygulandığı hesaplardır. Eş zamanlı kayıt yöntemi, giderlerin yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına "Fonksiyon Esasına" göre kaydedilirken, söz konusu giderlerin aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenmesi anlamına gelmektedir. Bu yöntemin amaca uygun bir şekilde yürütülmesi, gider çeşitlerinin izleneceği yardımcı defter kayıtlarının, giderlerin ait olduk-

ları gider yerlerini de gösterecek şekilde tutulması durumunda söz konusu olacaktır. Bu kayıt yönteminde; giderler eş zamanlı olarak aynı anda hem fonksiyonlarına, hem çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine göre izlendiğinden; muhasebe kayıtlarının azaltılmasına ve her kademeden üretim ve hizmet maliyetlerinin belli bir düzen içinde oluşturulmasına olanak sağlamaktadır.

7/A seçeneğinde yer alan hesaplar; maliyet muhasebesi bağlantı hesapları, gider hesapları, gider yansıtma hesapları ve fark hesapları olmak üzere 4 ana gruptan oluşmaktadır.

MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI	GİDER HESAPLARI	YANSITMA HESAPLARI	FARK HESAPLARI
700-Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları	710 Direk İlk Mad. ve Malz. Gid 720 Direkt işçilik Giderleri 730 Genel Üretim Giderleri	711 Direk İlk Mad.ve Malz. Gid Y.H.S 721 Direkt işçilik Giderleri Y.H.S. 731 Genel Üretim Giderleri Y.H.S.	712 Direk İlk Mad.ve Malz. Gid F.H.S 722 Direkt işçilik Giderleri F.H.S. 732 Genel Üretim Giderleri F.H.S.
701-Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesapları	740 Hizmet Üretim Maliyeti 750 Araş.ve Geliş. Giderleri 760 Pazar.Satış ve Dağıt. Gid. 770 Genel Yönetim Giderleri 780 Finansman Giderleri	741 Hizmet Üretim Maliyeti Y.H.S 751 Araş.ve Geliş. Giderleri Y.H.S 761 Pazar.Satış ve Dağıt. Gid. Y.H.S 771 Genel Yönetim Giderleri Y.H.S 781 Finansman Giderleri Y.H.S	742 Hizmet Üretim Maliyeti F.H.S. 752 Araş.ve Geliş. Giderleri F.H.S 762 Pazar.Satış ve Dağıt. Gid. F.H.S 772 Genel Yönetim Giderleri F.H.S 782 Finansman Giderleri F.H.S

Maliyet muhasebesi bağlantı hesapları, muhasebenin farklı dalları olan genel muhasebe ve maliyet muhasebesinin birbirleriyle bağlantılarının sağlanması amacıyla kullanılmaktadır. Gider hesapları, dönem içerisinde faaliyetlere ilişkin olarak yapılan veya tahakkuk ettirilen giderlerin izlendiği hesaplardır. Yansıtma hesapları, belirlenen giderlerin gelir tablosu hesaplarına aktarılmasında kullanılan hesaplardır. Fark hesapları ise, fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasında çıkan farkların kaydedilmesi amacıyla kullanılan hesaplardır. Bu hesaplar borç veya alacak kalanı verebilirler.

2.1.1-7/A Seçeneğinde Yer Alan Maliyet Hesaplarının İşleyişi:

70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları

Bu grupta yer alan hesaplar genel muhasebe ile maliyet muhasebesinin birbirinden ayrı olarak yürütülmesinin istenmesi durumunda, genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıların kurulmasını sağlamak amacıyla kullanılır. Burada anlatılmak istenen husus, maliyet hesaplarının gerçekte sadece maliyet muhasebesi hesaplarından ya da sadece üretim işletmelerince kullanılacak üretim hesaplarından oluşmadığıdır.

700. Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı:

Genel muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve genel muhasebe tarafından tutulan hesaptır. Maliyet muhasebesinin genel muhasebeden ayrı izlendiği durumlarda maliyetlerle ilgili giderler genel muhasebe tarafından bu hesaba borç kaydedilir.

İşleyişi: Maliyetle ilgili tüm giderler tahakkuk ettikçe bu hesaba borç, ilgili aktif ve pasif hesaplara alacak kaydedilir. Maliyet dönemleri sonunda maliyet muhasebesi tarafından genel muhasebeye bildirilen veriler bu hesabın alacağına, ilgili hesapların borcuna kaydedilir.

701. Maliyet Muhasebesi Yansıtma Hesabı:

Genel Muhasebe ile maliyet muhasebesi arasında bağlantıyı sağlayan ve maliyet muhasebesi tarafından tutulan ve "700- Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderlerin, maliyet muhasebesince ilgili hesaplara aktarılmasını sağlayan hesaptır.

İşleyişi: Genel muhasebede "700- Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler genel muhasebeden gelen belgeler doğrultusunda maliyet muhasebesinde bu hesabın alacağına, fonksiyonel gider hesaplarının borcuna kaydedilir. Maliyet muhasebesinden genel muhasebeye aktarılan tutarlar ise bu hesabın borcuna, ilgili fonksiyonel gider yansıtma hesaplarının alacağına kaydedilir.

71 Direkt İlk Madde Ve Malzeme Giderleri

Bu grupta yer alan hesaplar, üretilen mamulün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamulden ne kadar tüketildiği, ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilk madde ve malzemelerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarını kapsar. Bu hesapta yer alacak direkt ilk madde ve malzeme giderlerini genel üretim giderleri

içerisinde yer alacak ilk madde ve malzeme giderlerinden ayıran temel özellikleri şu şekilde sıralamak mümkündür:

- Direkt ilk madde ve malzemeler mamulün temel ögesini oluşturmaktadır.

- Direkt ilk madde ve malzeme giderleri mamulün bünyesine doğrudan katılabilmelidir.

- Birim mamul için ne kadar ilk madde ve malzeme kullanıldığı miktar ve değer olarak tespit edilebilmelidir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 275'inci maddesinde mamulün bünyesine girmesi gereken unsurlar açıklanırken direkt ilk madde ve malzeme giderleri de sayılmıştır. Diğer taraftan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği gereğince de ilk madde ve malzeme giderlerinin mamulün bünyesine girmesi gerekli ve zorunludur.

710. Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri:

Bu giderler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, mamulün bünyesine giren, mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. Üretimde kullanılmayan ve satılan ilk madde ve malzemenin maliyeti bu hesapta izlenmez.

İşleyişi: Dönem içinde üretimde kullanılmak üzere ana ve yardımcı üretim yerlerinde ambarından çekilen direkt maddeler bu hesabın borcuna, "150- İlk Madde ve Malzeme Hesabı"nın alacağına kaydedilir. Eş zamanlı kayıt sistemi uygulayan işletmelerde giderlerin tahakkuk kaydının yapılmasını sağlamak üzere düzenlenen fişte, gider çeşidi ile gider yeri kodunun yazılması esastır. Hesapla ilgili yapılan düzeltmeler hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "711- Direkt İlk madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

711. Direkt İlk Madde ve Malzeme Yansıtma Hesabı:

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı"nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden hesaplanmış giderler, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında "151- Yarı Mamuller-Üretim Hesabı"na borç kaydedilir. Dönem sonlarında "710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

712. Direkt İlk Madde ve Malzeme Fiyat Farkı:

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş, direkt ilk madde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz fiyat farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz fiyat farkları bu hesabın borcuna, olumlu fiyat farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktararak kapatılır.

713. Direkt İlk Madde ve Malzeme Miktar Farkı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili direkt ilk madde ve malzeme giderleri ile önceden saptanmış direkt ilk madde ve malzeme giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz miktar farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumsuz miktar farkları hesabın borcuna, olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap ilgili stok ve satış maliyet hesaplarına aktararak kapatılır.

72 Direkt İşçilik Giderleri

Bu grup bir mal veya hizmetin üretim maliyeti-

ne doğrudan doğruya verilebilen işçilik giderleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

720. Direkt İşçilik Giderleri Hesabı:

Bu giderler esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. Bu giderler hangi mamul veya mamul grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur.

721. Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma Hesabı:

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "720- Direkt İşçilik Giderleri Hesabı"nın borcuna gider çeşidi olarak kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış direkt işçilik giderleri, maliyet unsuru olarak bu hesabın alacağı karşılığında "151- Yarı Mamuller Üretim Hesabı"na borç kaydedilir. Fiili maliyet yönteminin uygulandığı işletmelerde üretim yapılmayan işçilikler olağan durumlarda bu hesabın alacağı karşılığı "680- Çalışmayan Kısım Giderleri Hesabı"nın borcuna aktarılır.

722. Direkt İşçilik Ücret Farkları:

Önceden saptanmış maliyet hesaplama yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, fiili direkt işçilik giderleri ile önceden saptanmış ve maliyetlere yüklenmiş direkt işçilik giderleri arasındaki olumlu veya olumsuz ücret farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz ücret farkları bu hesabın borcuna, olumlu ücret farkları ise alacağına kaydedilir. Bu hesap dönem sonlarında ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktararak kapatılır.

723. Direkt İşçilik Süre (Zaman) Farkları:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda fiili giderler ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz süre (zaman) farklarının kaydedildiği hesaptır. Olumsuz süre farkları bu hesabın borcuna olumlu süre farkları ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

73 Genel Üretim Giderleri

Bu grup işletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt ilk madde ve malzeme ve direkt işçilik dışında kalan giderlerle ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

730. Genel Üretim Giderleri:

İşletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan giderlerin izlendiği hesaptır. Bu giderlerin hem üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliğini taşıması hem de çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetlerine yansıtılabilir nitelikte olması gerekir. Tahakkuk eden giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında "731- Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

731. Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel üretim giderleri söz konusudur. Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, "730- Genel üretim Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler, bu hesabın alacağı karşılığı "151-Yarı Mamuller Üretim Hesabı" ile diğer aktif, gider ve zarar hesaplarına borç kaydedilir.

732. Genel Üretim Giderleri Bütçe Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz bütçe farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

733. Genel Üretim Giderleri Verimlilik Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz verimlilik farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

734. Genel Üretim Giderleri Kapasite Farkları:

Fiili üretim genel giderleri ile maliyetlere yüklenen önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz kapasite farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap ilgili stok ve satış maliyeti hesaplarına aktarılarak kapatılır.

74 Hizmet Üretim Maliyeti

Bu grup hizmet işletmeleri ile ilgilidir. Hizmet işletmelerinde 71, 72 ve 73 grupta yer alan hesaplar kullanılmaz. Bu hesaplar yerine bu gruptaki hesaplar kullanılır. Hizmet işletmelerinin üretim maliyetlerinin izlenmesinde kullanılan hesaplar bu grupta yer alır.

740. Hizmet Üretim Maliyeti:

Hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin fiili tutarları bu hesabın borcu-

na kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "741- Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma" hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

741. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış hizmet maliyetini oluşturan giderler, fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı"nın borcuna kaydedilen tutarları bu hesabın alacağı karşılığı "622- Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı"nın borcuna aktarılır. Dönem sonlarında bu hesap "740- Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

742. Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesapları:

Hizmet üretim maliyetlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış hizmet üretim maliyeti arasındaki olumlu veya olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna, olumlu farklar hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına" aktarılarak kapatılır.

75. Araştırma Ve Geliştirme Giderleri:

Bu grup araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

750. Araştırma ve Geliştirme Giderleri:

Üretimine devam olunan mamullerin maliyetlerini düşürmek, satışlarını arttırmak, bulunan yeni üretim çeşitlerinin işletmede kullanılmakta olan yöntem ve işlemlerini geliştirmek ya da yeni yöntem ve işlemler bulmak, üretimde kullanılan teçhizatın yenilerinin ve mevcutlarının geliştirilmesine ilişkin araştırmalar yapmak, satış ve pazarlama faaliyetlerini geliştirmek ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan gi-

derlerin kaydedildiği hesaptır.

Aktifleştirilmeyen araştırma ve geliştirme giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa payları bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "751- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

751. Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış araştırma ve geliştirme giderleri fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda "750- Araştırma Geliştirme Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen tutarlar bu hesabın alacağı karşılığı, sonuç hesaplarında "630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri" veya ilgili aktif hesaplara borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında "750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı"yla kapatılır.

752. Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları:

Araştırma ve geliştirme fiili giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır.

Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "630- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

76 Pazarlama Satış Ve Dağıtım Giderleri

Bu grup; pazarlama, satış ve dağıtım faaliyetleri ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

760. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri:

Mamulün stoklara verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderler bu

hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "761- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

761. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış pazarlama, satış ve dağıtım giderleri ile fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığı "631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"na devredilir. Dönem sonlarında bu hesap, "760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

762. Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Fark Hesabı:

Pazarlama giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap "631- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

77 Genel Yönetim Giderleri:

Bu grup, yönetim fonksiyonu ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

770. Genel Yönetim Giderleri:

Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilâtı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, " 771- Araştırma ve geliştirme

Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

771. Genel Yönetim Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış genel yönetim giderleri söz konusudur. Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda "770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"nın borcuna kaydedilen giderleri hesabın alacağı karşılığı "632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na borç kaydedilir. Bu hesap, dönem sonlarında "770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

772. Genel Yönetim Gider Farkları Hesabı:

Fiili genel yönetim giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farklar bu hesaba alınır ve dönem sonlarında "632- Genel Yönetim Giderleri Hesabı"na aktarılarak kapatılır.

78 Finansman Giderleri:

Bu grupta işletmenin borçlandığı tutarlarla ilgili olarak katlanılan ve varlıkların maliyetine eklenmemiş bulunan faiz ve benzeri giderlerle, yansıtma ve fark hesapları yer alır.

780. Finansman Giderleri Hesabı:

İşletme faaliyetlerinin aksamadan yürütülebilmesi amacıyla borçlanılan tutarlarla ilgili faiz, kur farkları, komisyon ve benzeri giderler bu hesaba borç kaydedilir.

781. Finansman Giderleri Yansıtma Hesabı:

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış finansman giderleri ile fiili maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda "780- Finansman Gider-

leri Hesabı'nın borcuna kaydedilen giderler bu hesabın alacağı karşılığında sonuç hesaplarında ki "66- Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına borç kaydedilir.

782. Finansman Giderleri Fark Hesabı:

Finansman giderlerinin fiili tutarları ile önceden saptanmış tutarları arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap "66- Finansman Giderleri" grubunun ilgili hesabına aktarılarak kapatılır.

2.1.2- Gider Çeşitleri ve Gider Yerleri:

Yukarıda yer alan sınıflama, 7/A seçeneğinin kullanılması açısından zorunlu olmakla birlikte işletmeler organizasyon yapılarına ve ihtiyaçlarına göre hesap gruplarının altında yer alan yardımcı defterlerinde gider hesapları açabilecektir.

Gider Çeşitleri

Gider çeşitleri hesapları, mal ve hizmet üretiminde katlanılması gereken maliyetlerin bünyesindeki harcama çeşitlerini ifade eder. Bu hesaplar, işletmelerin bünyelerine uygun biçimde detaylandırılır. Gider çeşitleri hesaplarının sabit, değişken ve yarı değişken olarak gruplandırılması mümkün olup; gruplar arasındaki bu ayırım işletmelerin kendi ihtiyaç ve inisiyatiflerine bırakılmıştır. Gider çeşitleri hesaplarının kodlamasında aşağıda belirtilen sınıflama esas alınmıştır.

0. İlk Madde ve Malzeme
1. İşçi Ücret ve Giderleri
2. Memur Ücret ve Giderleri
3. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
4. Çeşitli Giderler
5. Vergi, Resim ve Harçlar

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları
7. Finansman Giderleri

0. İlk Madde ve Malzeme Giderleri

Mal ve hizmetlerin üretilmesini, işletme faaliyetlerinin devamlılığını sağlamak amacıyla tüketilen her türlü direkt ilk madde ve malzeme, endirekt malzeme ve üretimle ilgili dışarıya yaptırılan işleri kapsar.

1. İşçi Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek üretim ve hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan işçiler için tahakkuk ettirilen, (Esas işçilik, fazla mesai, üretim primleri, ikramiyeler, yıllık izin ücretleri, Sosyal Sigorta işveren primi, gece primi, hafta tatili ve genel tatil ücretleri, her türlü sosyal yardımlar ve işçilere ait diğer giderler gibi) her türlü tutarları kapsar.

2. Memur Ücret ve Giderleri

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim ve hizmetler gerçekleştirmek amacıyla çalıştırılan aylıklı yönetici, memur, büro personeli vb.. için tahakkuk ettirilen her türlü tutarları kapsar.

3. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

İşletme faaliyetlerini yürütmek, üretim pazarlama ve diğer hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler (elektrik, su, gaz bakım ve onarım, haberleşme, nakliye ile diğer fayda ve hizmetler) için yapılan giderleri kapsar.

4. Çeşitli Giderler

Yukarıda belirtilen giderler dışında, işletme faaliyetlerini sürdürmek için yapılması gerekli olan giderleri kapsar. Sigorta giderleri, kira giderleri, yolluk giderleri dava icra ve noter giderleri,

iştirak payı ve aidat giderleri, çeşitli giderler gibi giderler bu grupta yer alır.

5. Vergi, Resim ve Harçlar

Mevzuat gereğince tahakkuk ettirilen gider niteliğindeki vergi, resim ve harçları kapsar.

6. Amortismanlar ve Tükenme Payları

Maddi ve maddi olmayan duran varlıklar ile, özel tükenmeye tabi varlıklar için ayrılan amortisman gideri ile tükenme paylarını kapsar.

7. Finansman Giderleri

İşletmenin gerek yatırım gerekse işletme sermayesi ihtiyacını karşılamak üzere yaptığı kısa veya uzun vadeli borçlanmaların faiz, komisyon ve kur farklarını kapsar.

Gider çeşitleri hesaplarında, eş zamanlı kayıt yöntemini uygulayan işletmelerde, giderler tahakkuk ettikçe ilgili fonksiyonel gider hesaplarına kaydedilirken, aynı anda yardımcı defterlerdeki söz konusu çeşit hesaplarına da kaydedilir. Gider çeşitlerinin izlendiği yardımcı defter kayıtlarının gider yerlerini de gösterecek biçimde tutulması esastır.

Gider Yerleri

Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve maliyetlerin oluştuğu, örgütün bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder. Giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar. Gider yerlerinin saptanmasında genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır. Gider yerlerinin gruplaması 10-99 sınıflamasıyla aşağıdaki gibi bölümlenmiştir.

- 10 Esas Üretim Gider Yerleri
- 20 Yardımcı Üretim Gider Yerleri
- 30 Yardımcı Hizmet Gider Yerleri

40 Yatırım Gider Yerleri

50 Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri

60 Araştırma ve Geliştirme Gider yerleri

70 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri

80 Genel Yönetim Gider Yerleri

Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir.

2.1.3-7/A Seçeneğinde Özellik Arz Eden

Hususlar:

1. Hizmet işletmeleri söz konusu olduğunda mamul üretimde kullanılan 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 720 Direkt İşçilik Giderleri ve 730 Genel Üretim Giderleri Hesapları kullanılmaz. Bu hesaplar yerine 740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı kullanılmaktadır.

2. 7/A Seçeneğinde eş zamanlı kayıt yöntemi-ne paralel olarak muavin hesaplarında 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'ne göre birinci seviyede gider çeşitlerinin ikinci ve sonraki seviyelerde ise gider yerlerinin esas alınacağı anlaşılmakta olsa da, uygulamada pek çok işletme için gider yerleri gider çeşitlerinden daha önceliklidir.

3. 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri, 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri, 770 Genel Yönetim Giderleri ve 780 Finansman Giderleri Hesapları dönem giderleri olması nedeniyle üretimle ilişkilendirilememektedir.

4. 7/A Seçeneği Hesapları gelir tablosu hesapları ile paralel nitelikteki hesaplardan oluştuğundan; dönem sonlarında gider türlerine göre açılmış hesapları, fonksiyon esasına göre dönüştürme çalışması yapmaya gerek yoktur.

5. Üretim işletmelerinde 711 Direkt İlk Mad-

de ve Malzeme Giderleri Yansıtma, 721 Direkt İşçilik Giderleri Yansıtma, 731 Genel Üretim Giderleri Yansıtma Hesapları alacaklanırken, 151 Yarı Mamuller Hesabı borçlanmaktadır. Hizmet üretim işletmelerinde ise 741 Hizmet Üretim Maliyeti Giderleri Yansıtma Hesabı alacaklanırken, 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı borçlanmaktadır. Yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde ise dönem içinde kullanılan 170 Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarma Maliyetleri Hesabı iş tamamlandığında, yansıtma hesaplarıyla 622 Satılan Hizmet Maliyeti Hesabına aktarılmaktadır. Borçlandırılan hesaplar dönem sonunda 690 Dönem Karı veya Zararı Hesabına devredilerek kapatılacaktır.

6. Fonksiyonel gider hesapları ile yansıtma hesapları karşılaştırıldığında ortaya çıkan tutar fark hesaplarına kaydedilir. Bu farklar da dönem sonunda ilgili stok veya gider hesaplarına kaydedilir. İşletmede fiili maliyetlerin kullanılması halinde bu farkların ortaya çıkmayacağı açıktır.

7. 710 Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri, 720 Direkt İşçilik Giderleri ve 730 Genel Üretim Giderleri Hesapları ilgili fark hesaplarında (yani üretim maliyeti ile ilgili bir fark hesabı söz konusuysa) oluşan farkların dönem içerisinde üretilen birimlere yüklenmesi gerekmektedir. Üretilen birimler satılmış olsa ya da mamul veya yarı mamul olarak stokta kalmış olsa da kesinlikle doğrudan dönem kâr ve zararı hesabına aktarılmamalıdır. Aksi takdirde yanlış değerlendirilmiştir.

8. 7/A Seçeneği Hesaplarında yansıtma hesaplarının alt hesaplarını açmaya gerek yoktur. Çünkü giderler zaten fonksiyonlarına göre ayrılmıştır. Dolayısıyla söz konusu giderlerin ayrıca yansıtma hesaplarının altında takip edilmesine gerek bulunmamaktadır.

2.2- 7/B Seçeneğindeki Maliyet Hesapları

Ek mali tabloları düzenlemek zorunda olma-

yan ticaret işletmeleri, küçük hizmet işletmeleri ve küçük üretim işletmelerinden isteyenler, giderlerin izlenmesinde bu seçeneği uygularlar. Bu uygulamada; giderler defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde, söz konusu giderler gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine, hizmet veya mamul maliyetlerine ya da sonuç hesaplarına aktarılır.

Gider çeşitlerinin fonksiyonlarına dönüştürülmesinde ve ilgili gider yerlerine yüklenmesinde, işletmeler isterlerse gider çeşidi hesaplarından ilgili gider yerlerine ve fonksiyonel gider hesaplarına aktarmalar yapılmasını gerektirecek kayıt düzenini seçerler. İsterlerse, eş zamanlı kayıt düzenini bu seçenek için de kullanarak, yardımcı defterlerde fonksiyonel gider hesaplarını ve gider yerlerini izleyebilirler. Bu suretle gider çeşitleri tahakkuk ettikçe ilgili defter-i kebir hesaplarında izlenirken; aynı anda yardımcı defterlerde fonksiyonlarına göre izlenip eş zamanlı olarak gider yerlerine aktarılabilir.

7/B seçeneğinde işletmeler 79 No'lu gruptaki maliyet hesaplarını kullanır. Bu uygulamada maliyet hesap grupları aşağıdaki gibidir:

79 Maliyet Hesapları

790 İlk Madde Ve Malzeme Giderleri

791 İşçi Ücret ve Giderleri

792 Memur Ücret ve Giderleri

793 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler

794 Çeşitli Giderler

795 Vergi, Resim Ve Harçlar

796 Amortismanlar Ve Tükenme Payları

797 Finansman Giderleri

798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları

799 Üretim Maliyet Hesabı

2.2.1-7/B Seçeneğinde Yer Alan Maliyet Hesaplarının İşleyişi:**790. İlk Madde ve Malzeme Giderleri:**

Stoklanan malzemeler sarf edildikçe veya malzemeler satın alınıp stok hesabına alınmadan kullanıldığı için doğrudan gider yazıldıkça bu hesabın borcuna kaydedilir. Yıl sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

791. İşçi Ücret ve Giderleri:

İşçilik giderleri tahakkuk ettikçe bu hesaba borç kaydedilir. Yıl sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

792 Memur Ücret ve Giderleri

Personelin maaş ve diğer ücret ekleri, kanuna ve statüye bağlı ödemeleri, sosyal yardımları ve diğer ücret ve giderleri tahakkuk ettikçe bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

793 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler

Cari döneme ilişkin olarak dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler için giderler tahakkuk ettikçe bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

794 Çeşitli Giderler

Çeşitli giderler kapsamında yer alan giderler tahakkuk ettikçe bu hesaba borç yazılır. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

795 Vergi, Resim Ve Harçlar

Gider niteliğindeki vergi, resim ve harçlar ta-

hakkuk ettikçe bu hesaba borç yazılır. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

796 Amortismanlar Ve Tükenme Payları

Dönem içinde ayrılan amortisman giderleri bu hesabın borcuna 257-Birikmiş Amortismanlar Hesabının alacağına yazılır. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

797 Finansman Giderleri

Finansman giderleri tahakkuk ettikçe bu hesaba borç yazılır. Dönem sonunda hesap 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları

Üretim ve hizmet işletmelerinde, maliyet çıkarma dönemlerinde düzenlenen gider dağıtım tablosu sonucuna göre fonksiyonlarına ve gider yerlerine göre gruplanan çeşit hesaplarının toplam tutarları 798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı alacağı ile 799-Üretim Maliyet Hesabı, 630-Araştırma Geliştirme Giderleri, 631-Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri, 632-Genel Yönetim Giderleri, 66- Finansman Giderleri grubunun ilgili hesabına, 680- Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları hesaplarının ilgili olanlarına ve diğer ilgili aktif hesapların borcuna kaydedilir. Dönem sonlarında 790-797 gider çeşitleri hesaplarının alacağına bu hesabın borcuna kayıt yapılarak hesaplar karşılıklı olarak kapatılır.

799 Üretim Maliyet Hesabı

Maliyet çıkarma dönemlerinde üretim faaliyetlerine ilişkin direkt ilk madde ve malzeme giderleri, direkt işçilik giderleri ve genel üretim giderleri bu hesabın borcuna 798-Gider Çeşitleri

Yansıtma Hesabının alacağına kaydedilir. Dönem sonunda üretimini tamamlayan yarı mamul stokları 151-Yarı Mamuller Hesabına, üretimi tamamlanan mamul stokları ise 152-Mamuller Hesabının borcuna, bu hesabın alacağına kaydedilir. Hizmet işletmelerinde hizmet üretim maliyetleri bu hesabın alacağı karşılığında 622-Satılan Hizmet Maliyeti Hesabının borcuna kaydedilir. Söz konusu maliyet aktarmaları sonucunda bu hesap kapanır.

2.2.2-7/B Seçeneğinde Özellik Arz Eden Hususlar:

1. 7/B seçeneği hesapları gelir tablosuna uygun değildir. Dönem sonlarında gider türlerine göre açılmış hesaplarda fonksiyon esasına göre dönüştürme çalışması yapmak gerekir.

2. 7/A seçeneğini tercih eden üretim işletmelerinde eş zamanlı kayıt yapma zorunluluğu, 7/B seçeneğini tercih eden işletmeler için söz konusu değildir. Ancak hem muhasebenin temel kavramlarına hem de maliyet muhasebesinin amacına ters düşmemek adına, giderler tahakkuk esasına göre büyük defter hesaplarına kaydedilirken, ilgili büyük defter hesaplarına paralel olarak giderlerin ayrıntılı olarak yardımcı defterlere de çeşit esasına göre işlenmesi yerinde olacaktır.

3. 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabının borcuna yazılan giderler ile alacaklı kısmında yazılı olan yansıtılmaları bazen aynı tutarda olmayabilir. Bu nedenle hesabın, dönem sonlarında 799 Üretim Maliyet Hesabı ile birlikte kapatılması gerekmektedir. Ayrıca 798 Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabının alt hesaplarının açılması maliyet hesaplarındaki birikimlerin dönem sonlarında kapatılması takip açısından gereklidir.

3- UYGULAMA ÖRNEKLERİ

Örnek-1

Yönetim fonksiyonu ile ilgili olarak aşağıdaki harcamalar yapılıyor.

A- Genel müdürün yapmış olduğu misafir ağırlamasına ait fatura tutarı 118 TL.(%18 KDV Dahil) kendisine nakden veriliyor.

B- Yeni açılan bir iş yerine gönderilen çiçek bedeli olarak 50 TL + KDV bedeli ödeniyor.

C- İş yerinin temizlik işlerini yapan firmaya 236 TL (%18 KDV Dahil) çek ile ödeniyor.

D- Kimsesizlere yardım için oluşturulan fona 1.500 TL yatırılıyor.

E- Satın alınan kitapların 324 TL. (% 8 KDV Dahil) olan faturası nakden ödeniyor.

İstenilen

1-İşlemeleri 7/A seçeneğine göre muhasebeleştiriniz.

2-7/B seçeneğine göre hangi gider hesaplarının borçlanacağını yazınız.

1-İşlemelerin 7/A seçeneğine göre muhasebeleştirilmesi şu şekildedir:

A- Misafir ağırlama gideri:

<hr/>		
770 GENEL YÖNETİM GİD. HES.	100,00	
191 İNDİRİLECEK KDV		18,00
100 KASA HES.		118,00
<u>Gider Cesidi</u>		
4.Çeşitli Giderler	100,00	
<u>Gider Yeri</u>		
8.70 Genel Yönetim	100,00	
<hr/>		
B- Çiçek bedeli:		
<hr/>		
770 GENEL YÖNETİM GİD. HES.	50,00	
191 İNDİRİLECEK KDV		9,00
100 KASA HES.		59,00
<u>Gider Cesidi</u>		
4.Çeşitli Giderler	50,00	
<u>Gider Yeri</u>		
8.70 Genel Yönetim	50,00	
<hr/>		
C- Temizlik yapan firmaya ödeme:		
<hr/>		
770 GENEL YÖNETİM GİD. HES.	200,00	
191 İNDİRİLECEK KDV		36,00
103 VERİLEN ÇEK. VE ÖD. EM. HES.		236,00
<u>Gider Cesidi</u>		
4.Çeşitli Giderler	200,00	
<u>Gider Yeri</u>		
8.70 Genel Yönetim	200,00	
<hr/>		
D- Yardım yapılması		
<hr/>		
770 GENEL YÖNETİM GİD. HES.	1.500,00	
100 KASA HES.	1.500,00	
<u>Gider Cesidi</u>		
4.Çeşitli Giderler	1.500,00	
<u>Gider Yeri</u>		
8.70 Genel Yönetim	1.500,00	
<hr/>		

E- Kitap Ödemesi:

_____ / _____	
770 GENEL YÖNETİM GİD. HES.	300,00
191 İNDİRİLECEK KDV	24,00
100 KASA HES.	324,00

Gider Çeşidi

4.Çeşitli Giderler 300,00

Gider Yeri

8.70 Genel Yönetim 300,00

2-7/B seçeneğine göre aşağıdaki gider hesapları borçlanır:

A-Misafir ağırlama gideri	: 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	100,00
B- Çiçek bedeli	: 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	50,00
C- Temizlik yapan firmaya ödeme	: 793 DIŞ SAÇ. FAY. VE HİZ.	200,00
D- Yardım yapılması	: 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	1.500,00
E - Kitap ödemesi	:794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	300,00

Örnek-2

Bir işletmenin Mart ayı içerisinde fonksiyonel üretim gider hesaplarında(7/A) toplanan giderler aşağıdaki gibidir.

	Mart Ayı	Yıl Sonu Toplam Tutar
710 Direkt İlk madde ve Malzeme Giderleri	300,00	2.700,00
720 Direkt İşçilik Giderleri	220,00	2.400,00
730 Genel Üretim Giderleri	280,00	2.700,00

Kullanılan giderlerin tamamı bu dönemde yer alan üretim faaliyeti ile ilgilidir. Sırasıyla Mart ayı sonunda yapılacak kayıtlar ile yılsonundaki gider hesapları ve yansıtma hesaplarının karşılaştırılması sonucu yapılacak kayıtlar aşağıdaki gibidir.

_____ / _____	
151 YARI MAMULLER - ÜRETİM	800,00
711 DIR. İLK. M.M. GID. YANS. H	300,00
721 DIR. İŞÇİLİK GID. YANS. H	220,00
731 GENEL ÜRETİM GID. YANS. H.	280,00

711 DIR. İLK. M.M. GID. YANS. H.	2.700,00
721 DIR. İŞÇİLİK GID. YANS. H	2.400,00
731 GENEL ÜRETİM GID. YANS. H.	2.700,00
710 DIR. İLK. M.M. GID.	2.700,00
720 DIR. İŞÇİLİK GID.	2.400,00
730 GENEL ÜRETİM GID.	2.700,00
Giderlerin yansıtılması kaydı dönem sonu	

Örnek-3

Giderlerini izlemekte 7/B seçeneğini benimseyen bir işletmenin Ocak ayı sonundaki gider hesaplarının tutarları aşağıdaki gibidir:

Hesaplar	Ocak Ayı Sonu
790 İlk Madde Ve Malzeme Giderleri	6.850,00
792 Memur Ücret ve Giderleri	18.680,00
793 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler	1.975,00
794 Çeşitli Giderler	1.600,00
795 Vergi, Resim Ve Harçlar	800,00
796 Amortismanlar Ve Tükenme Payları	6.350,00
797 Finansman Giderleri	2.800,00

a- İlk madde ve malzeme giderlerinin 1.650,00 TL'lik kısmının; pazarlama fonksiyonu ile ilgili olduğu belirlenmiştir.

b- Memur ücret ve giderlerinin 13.350,00 TL'si pazarlama bölümünde çalışan personelin ücretidir.

c- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet giderlerinin 1.710,00 TL'lik kısmının pazarlama işlemleri nedeniyle yapıldığı tespit edilmiştir.

d- Çeşitli giderlerin 315,00 TL.'lik kısmı pazarlama görevleri ile ilgili olarak yapılmıştır.

e- Amortisman giderlerinin 4.962,00 TL'si pazarlama bölümünün taşıtları için hesaplanmıştır.

f- Geri kalan giderlerin (Finansman Giderleri hariç) tamamı genel yönetim fonksiyonları ile ilgili giderlerdir.

g- Finansman giderleri kısa vadeli borçlanmalarla ilgilidir.

İstenilen

7/B seçeneğinde giderlerin yansıtılmasını yapınız.

- Giderlerin Fonksiyonlarına Göre Ayrıştırılması

GİDER	TOPLAM	FONKSİYON		
		PAZARLAMA	YÖNETİM	FİNANSMAN
790 ilk Madde Ve Malzeme Giderleri	6.850,00	1.650,00	5.200,00	
792 Memur Ücret ve Giderleri	18.680,00	13.350,00	5.330,00	
793 Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler	1.975,00	1.710,00	265,00	
794 Çeşitli Giderler	1.600,00	315,00	1.285,00	
795 Vergi, Resim Ve Harçlar	800,00		800,00	
796 Amortismanlar Ve Tükenme Payları	6.350,00	4.962,00	1.388,00	
797 Finansman Giderleri	2.800,00			2.800,00
TOPLAM	39.055,00	21.987,00	14.268,00	2.800,00

Yukarıda yer alan tabloda görüldüğü gibi gider toplamları sorunun maddelerinde verildiği üzere ilgili fonksiyon birimleriyle ilişkilendirilmiştir.

- Giderlerin Yansıtılması

_____ / _____			
631 PAZARL. SATIŞ VE DAĞ. GİD. H.		21.987,00	
632 GENEL YÖNETİM GİD. H.		14.268,00	
660 KISA VAD. BORÇ. GİD. H.		2.800,00	
	798 GİD. ÇEŞ. YAN. H.		39.055,00
_____ / _____			

Örnek-4

Kereste imalatı ile uğraşan bir işletme gerekli malzemelerin alımında 400.000,00-TL nakliye gideri ve 100.000,00-TL malzemelerin yüklenmesi ve boşaltılması için işçilik giderini peşin ödemiştir.

A- İşletme 7/A seçeneğine göre maliyet hesaplarını izlemektedir.

Buna göre yapılacak muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

_____ / _____			
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	500.000,00		
730 51 460 Tedarik gid. yeri ted. gideri	500.000,00		
	100 KASA HESABI		500.000,00
_____ / _____			
150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00		
730 GENEL ÜR. GİDERİ YANSITMA			500.000,00
	Tedarik giderimizin ilgili hesaba yansıtılması		
_____ / _____			

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00
150 000 10 İlk madde	500.000,-

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,-
150 510 00 Tedarik gid. yeri	500.000,-
Tedarik maliyetinin yüklenmesi	

İşçilik gideri tedarik gideri dağıtımına dahil olmadan ilgili maliyet hesaplarına aktarılabilir. Böyle olduğu takdirde tedarik ile ilgili bölme açılacaktır. Bu durumda tedarik gideri tahakkuk veya ödeme aşamasında doğrudan ilgili hesaba atılır. Yukarıdaki örnek böyle bir seçenekte aşağıdaki şekilde muhasebeleştirilecektir.

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00
---------------------------------	------------

100 KASA HESABI	500.000,00
Tedarik giderlerinin ödeme anında stok hesabına alınması	

Örneğimizde ilk madde ve malzeme stoklarında alış maliyeti oluşmaktadır. İmalata verilen stoklar için ilgili stoklar kadar alış maliyeti verilecektir. Stoklarda kalan hammadde ve malzeme için katlanılan alış maliyetinde stoklarda görülebilecektir. Örneğimizi, bölmeler yöntemi kullanmayan işletmeler için muhasebeleştirirsek, gerekli kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır.

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00
---------------------------------	------------

100 KASA HESABI	500.000,00
Tedarik gideri ödenmesi	

710 DİREKT İLK MAD. VE MALZ. GİD.	500.000,00
710 460 İlk madde	500.000,00

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00
---------------------------------	------------

151 YARI MAMULLER - ÜRETİM	500.000,00
-----------------------------------	------------

711 DİR. İLK MAD. VE MALZ. YAN.	500.000,00
711 460 İlk madde gideri	500.000,-

711 DİR. İLK MAD. VE MALZ. YAN.	500.000,00
711 460 ilk Madde Gideri	500.000,00

710 DİR. İLK MAD. VE MALZ. GİD.	500.000,00
710 460 İlk Madde Gideri	500.000,00

Örnekte görüldüğü gibi bu yöntemde alış maliyeti oluşmamıştır. Tedarik giderleri direkt olarak imalatın maliyetine girmiştir.

B - İşletme 7/B seçeneğine göre hesaplarını izlerse yapılması gereken kayıtlar şöyledir;

<hr/>		/		<hr/>	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER		500.000,00			
794 460 Tedarik gideri		500.000,00			
		100 KASA		500.000,00	
		Tedarik giderlerinin kasadan ödenmesi			
<hr/>		/		<hr/>	
799 ÜRETİM MALİYET HESABI		500.000,00			
		798 GİDER ÇEŞ. YAN. HES.		500.000,00	
		Maliyet çıkarma dön.de yansıtma h. ile üretim maliyetine kayıt			
<hr/>		/		<hr/>	
798 GİDER ÇEŞ. YAN. HES.		500.000,00			
		794 ÇEŞİTLİ GİDERLER		500.000,00	
		794 460 Tedarik gideri		500.000,00	
<hr/>		/		<hr/>	

Yukarıda görüldüğü gibi bu yöntemde de alış maliyeti oluşmamıştır. Tedarik giderleri doğrudan imal edilen mamulün maliyetine yüklenmiştir. Eğer işletmelerde ilk madde ve malzemenin tedariki ile ilgili bir birim mevcutsa örneğin satın alma şubesi, malzeme müdürlüğü gibi, imal edilen mamulün alış maliyetinden bahsedilebilir. Bu durumda alış maliyetini vermeyen 7/B seçeneğindeki çözümler sonucu imal edilen mamulün maliyeti, stoklarda kalan ilk madde ve malzemeye ait alış maliyeti kadar fazla olacaktır. Bu sakıncanın ortadan kaldırılabilmesi ancak 7/B seçeneğinde eş zamanlı kayıt yöntemi ile mümkündür.

C - İşletme 7/B seçeneğine göre eş zamanlı kayıt yöntemini uygularsa yapılması gereken kayıtlar aşağıdaki şekilde olacaktır.

<hr/>		/		<hr/>	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER		500.000,00			
794 51 460 Tedarik gider yeri tedarik gideri					
		100 KASA		500.000,00	
		Tedarik giderlerinin kasadan ödenmesi			
<hr/>		/		<hr/>	

150 İLK MADDE VE MALZEME	500.000,00	
798 GİD. ÇEŞ. YAN. HES.	500.000,00	
Tedarik giderinin stok hesabına yansıtılması		
/		
798 GİD. ÇEŞ. YAN. HES	500.000,00	
794 ÇEŞİTLİ GİDERLER	500.000,00	
794 514 60	Tedarik gider yeri tedarik gideri	
Yansıtma hesabının kapatılması		
/		

Bu seçenekte görüldüğü üzere, 400.000,- TL. Nakliye ve 100.000,-TL. taşıma işçiliğinden oluşan tedarik giderlerinin tedarik gider yeri (bölmesi) açılması sayesinde ilk madde ve malzeme stok hesabına gönderilmesi suretiyle alış maliyeti oluşmaktadır. Bu çözüm yönteminde de 7/A seçeneğinde olduğu gibi alış maliyeti imal edilen mamulün bünyesine doğru bir biçimde girecektir.

4- SONUÇ

Tek Düzen Hesap Planının yürürlüğe girmesiyle, mevzuatımızda genel muhasebe sisteminin esasları ve işleyiş kurallarında köklü değişiklikler yapılmıştır. Bu hesap planının içerisinde yer alan maliyet hesapları 7/A ve 7/B olmak üzere iki ayrı seçenekten oluşmaktadır. Fonksiyon esası, çeşit esası, faaliyet alanı, eş zamanlı kayıt yöntemi ve işletme büyüklükleri gibi çeşitli kriterler esas alınarak oluşturulmuş olan bu yöntemlerde hesapların adları, hesapların işleyişleri ve dönem sonu işlemleri her bir seçeneğe göre farklılık göstermektedir. Ana hatları itibariyle hesaplara ve uygulama örneklerine yer vermiş olduğumuz bu çalışmada maliyet hesapları ve dönem sonu işlemlerinin birbiriyle bağlantılı olarak değerlendirilmesi ve uygulanması yerinde olacaktır.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Nalan, SEVİLENGÜL, Orhan *“Tek Düzen Muhasebe Sistemi Uygulaması”* Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası Yayınları, Ocak 1994

ALTUNCU, Hasan, KÜTÜK, Zafer, *“Vergisel İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi”* Vergi Denetmenleri Derneği, Ocak 2008

BÜYÜKMİRZA, Kamil, *“Maliyet ve Yönetim Muhasebesi”* Gazi Kitabevi, Ağustos 2003

GÖKYOKUŞ, Sezgin, *“Tek Düzen Hesap Planında Maliyet Hesaplarının Düzenleniş Şekli”* www.tmsk.org.tr

SEVİLENGÜL, Orhan, *“Çözümlü Genel Muhasebe Problemleri”* Gazi Kitabevi, Ocak 2006

YILDIRIM, Oğuzhan, *“7/A ve 7/B Maliyet Hesapları ve Dönem Sonu İşlemleri”* Vergi Denetmenleri Derneği Vergi Raporu Dergisi, Aralık 2009

YÜCEL, Selçuk, *“Örneklerle Tek Düzen Hesap Planında Maliyet Hesapları”* www.tmsk.org.tr

I Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliği