MALİYET YÖNETİMİ

DERS ÖZETİ

SORU BANKASI

MALİYET YÖNETİMİ KAVRAMI

Maliyet yönetimi "işletmenin süreçleri ve faaliyetlerinin maliyetlerin etkilenebilmesi amacıyla düzenlenmesi" olarak tanımlanabilir. Maliyet yönetimi kavramı, "ürün maliyetlerini doğru olarak saptamak, işletmedeki süreçleri geliştirmek, israfı önlemek, maliyet etmenlerini tanımlamak, faaliyetleri planlamak ve işletmenin stratejilerini oluşturmak için faaliyetlerin yönetimi ve kontrolü olarak" da tanımlanmaktadır. Yöneticiler birim maliyetleri düşüren çok miktarlar üretmeğe değil; müşterinin istediği özellikleri taşıyan kaliteli, zamanında teslim edilmiş mamuller üretmeye ve teslimden sonra da gerekli hizmetlerin götürülmesine odaklanmaya başlamışlardır. Rekabet olanağını artırmak endişesiyle artırılan bu faaliyetlerden hangilerinin aslında müşteri açısından bir değer ifade etmediğini tespit etmek maliyet yönetiminin görevidir.

Maliyet Yönetiminin Evrimi

Geçmişten günümüze maliyet bilgisinden yararlanma süreci ele alındığında, esas itibarıyla 4 evreden bahsetmek mümkündür. Şimdi bu evreleri ele alalım.

"1. Evre": 1900 - 1920 yılları arasını kapsar. Bu dönemde maliyet bilgileri fazla önemsenmemektedir. Sağlıklı mamul maliyetleri hesaplanamamakta finansal sistemle bütünlük ancak fiziksel stok sayımları ile sağlanabilmekte ve kontrol de bunun ötesine geçememektedir.

"2. Evre": 1920 - 1960 yılları arasını kapsar. Bu dönemde özellikle ABD'de önemli ekonomik gelişmeler ortaya çıkmakmış ve Henry Ford "seri üretimle" üretim süreçlerinde bir devrim yaratmıştır. Bu sayede işletmeler birden çok mamul üreterek mamul çeşitlemesine gitmiş, seri üretimle birlikte üretim miktarını çok fazla artırarak mamul fiyatlarının ucuzlamasına neden olmuştur. iş gücüne dayalı bu üretim süreçlerinde gerçekleştirilen radikal devrim, maliyet bilgisinin önemini gündeme taşımaya başlamıştır. Bu aşırı refah döneminin sonunda yine ABD'de başlayıp bütün dünyayı saran ünlü 1929 yılı ekonomik krizi sonrası muhasebe bilgisinin yaşamsal önemi herkes tarafından anlaşılmıştır. Bu evre içersinde muhasebe bilgisine dayalı olarak kontrol süreçleri geliştirilmeye başlamıştır. Bu geleneksel yöntemler çerçevesinde üretilen mamulün maliyeti, özellikle fiyatlama konularında önem kazanmıştır.

"3. Evre": Bu evre, 1960-1980 yıllarını kapsayan "Bütünleşik Bilgi Sistemleri" evresidir. Bu evrede; mamullerde ve üretim süreçlerinde gelişen teknolojiye paralel olarak değişimler olmuş ve üretim süreçleri bilgisayar yazılımları aracılığıyla yönetilmeye başlanmıştır. Karmaşıklaşan üretim süreçleri iş gücünün niteliğini değiştirirken sermaye yoğunluğu gerektiren teknoloji üretilen mamuller ile direkt ilişkisi olmayan genel üretim maliyetlerinin toplam maliyet içersindeki payını artırmaya başlamıştır. Üretim maliyetleri içersinde endirekt maliyetlerin payının artması, birim maliyet hesabında çeşitli merkezlerde katlanılan maliyetlerin nasıl dağıtılacağı ve mamullere doğru bir yüklemenin nasıl yapılacağı tartışmalarını da beraberinden getirmiştir. Bu tartışmalar, geleneksel maliyetleme sistemlerinin daha sağlıklı hesaplamalar yapması, yöneticilerin performanslarını ortaya koyan finansal göstergelerin daha güvenilir ve adilane olması için yapılmıştır.

"4. Evre": 1980'lerden günümüze kadarki bu süreç, "Maliyet Yönetimi Sistemleri Evresi" olarak da adlandırılabilir. Bu evrede; yönetsel faaliyetlerle üretim faaliyetleri bütünleştirilmişlerdir. Bu evrede, koordine edilmiş bir yönetim önem kazanmıştır. Teknoloji, insan davranışları ve bilgi sistemleri ilişkilendirilerek bütünsel bir anlayış söz konusu olmuştur. Bununla birlikte, hacim bazlı uygulamalardan ziyade, faaliyetler uzun vadeli stratejik amaçlarla ilişkilendirilmiştir. Bu dönemde artık tartışma konusu olan, maliyetlerin nasıl dağıtılacağından ziyade maliyetlerin nasıl azaltılacağıdır. Bütün dikkatlerin odak noktası, değer yaratmayan faaliyetlerin neler olduğunun belirlenmesidir. Bu yönüyle maliyet yönetimi bilgi sisteminin ürettiği bilgiler, yalnızca muhasebeyi değil, işlemenin tüm işlevlerini ilgilendirmektedir.

"Bütün bölümlerin başarısı işletmenin tamamının başarısını getirir" anlayışı terk edilerek "topyekûn başarı" üzerine odaklanılmıştır.

Maliyet Yönetiminin işlevleri

Maliyet yönetimi bilgi sisteminin işlevlerini 4 ana başlık altında toplamak mümkündür

• "Stratejik Yönetim": Uzun vadeli rekabet gücünün artırılması, uzun vadeli sağlam ve iyi belirlenmiş stretejileri gerekli kılar. Bu stratejilerin belirlenmesi için maliyet bilgisine gereksinim vardır. Uzun vadeli düşünme, hızla değişen koşullar altında müşteri ihtiyaç ve taleplerinin yönü konusunda da tahminler yapmayı gerektirir. "Stratejik düşünme" aynı zamanda yaratıcı olmayı ve bütünsel düşünmeyi ifade etmektedir.

• "Planlama ve Karar Alma": Fiyatlama, tedarik, üretim planlaması gibi yinelenen kararlar için bilgi üretmek, satın alma ya da kiralama kararları gibi sık verilmeyen ancak etkileri uzun dönemli olarak ortaya çıkan kararlar için maliyet yönetimi bilgisine gereksinim duyulmaktadır.

• "Yönetim ve Faaliyet Kontrolü": Faaliyet kontrolü, üretim yöneticisi gibi orta düzey yöneticilerin, ustabaşı gibi alt düzey yöneticilerin ve çalışanların, faaliyetlerini izlemelerini ifade etmektedir. Yönetim kontrolü ise orta kademe yöneticilerin, üst kademe yöneticiler tarafından değerlenmesidir.

• “Finansal Tabloların Hazırlanması”: Bu işlevde yönetim, ortaklardan kredi verenlere, kamudan devlete kadar bilgi gereksinimi içinde olan tüm bilgi kullanıcılarının bilgi gereksinimlerini karşılar.

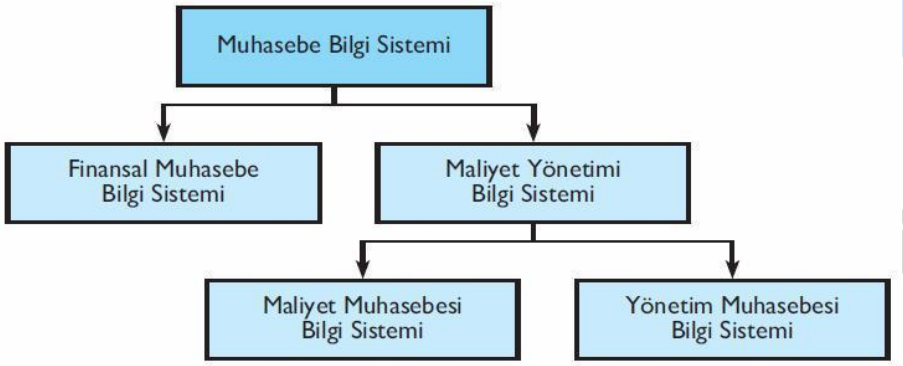
DİKKAT: Maliyet yönetimi bilgi sisteminin işlevlerini; stratejik yönetim, planlama ve karar alma, yönetim ve faaliyet kontrolü ve finansal tabloların hazırlanması olarak sıralamak mümkündür.

Maliyet Yönetiminin Amaçları

Herhangi bir maliyet yönetim sistemindeki temel amaç, yönetime zamanlı, doğru, güvenilir ve amaçlara uygun bilgi sunmaktır. Bu bilgiler, mamullerin ve hizmetlerin üretiminde ve tedarikinde işletme kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasını sağlamaktadır. Ayrıca işletmenin kalite, maliyet, hız ve karlılığının geliştirilmesi için rekabetçi yönünü geliştirmeyi de hedeflemelidir.

Bir başka ifade ile maliyet yönetimi bilgi sisteminin temel amacı, “küresel dünya pazarlarında kalite, maliyet, zaman ve işlevsellik yönüyle rekabet edebilir mamul ya da hizmet üretiminde, kaynakların etkin ve verimli kullanımı için yöneticilere yol gösterecek bilgileri tedarik etmektir. Maliyet yönetimi bilgi sisteminin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:
• Maliyet etmenleri vasıtasıyla olabildiğince doğru bir mamul ve hizmet maliyetlemesi yapmak,
• Mamul ya da hizmetlerin yaşam seyri performansının değerlemesini yapmak,
• Süreç ve faaliyetleri doğru anlamak ve değerlendirmek,
• Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini belirlemek,
• Maliyetleri kontrol etmek ve yönetmek,
• Maliyet yapılarının en elverişli duruma getirmek,
• Performans değerlemesine olanak sağlamak,
• Gelişen teknolojilerin biçimlendirdiği yeni ortamlar ile uyum sağlamak,
• Örgütsel stratejilerin uygulanmasına yardımcı olmak.

FİNANSAL MUHASEBE VE MALİYET YÖNETİMİ



“Finansal muhasebe bilgi sistemi”; yatırımcılar, bankalar ve diğer kredi kuruluşları, tedarikçiler, müşteriler, kamu, devlet, sendikalar vb. üçüncü kişi ve kuruluşlardan oluşan dış bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyacını karşılamaktadır. “Maliyet yönetimi bilgi sistemi”, işletme ile ilgili kararların alınması ile ilgili olarak“iç bilgi kullanıcıları” için bilgi üretir. “Maliyet yönetimi bilgi sistemi”, esas itibarıyla yönetimin amaçlarına ulaşmasında gereksinim duyulan tatmin edici bilgileri “iç bilgi kullanıcıları”na sunma ile ilgilenmektedir. Maliyet yönetimi bilgi sistemi, özellikle ürün, müşteri, tedarikçi ve diğer nesnelerle ilgili maliyetlerin belirlenmesi ve planlama, kontrol,sürekli gelişme ve karar alma için yöneticilere faydalı olan bilgileri tanımlar, toplar,ölçer, sınıflandırır ve raporlar. Aynı zamanda yaşam seyri, kalite ve süreç verimliliği gibi maliyetleri yöneten faktörleri de dikkate almaktadır.

“Maliyet muhasebesi”, hem finansal hem de yönetim muhasebesi için maliyet hedeflerini karşılamak için çalışır. Maliyet muhasebesi, finansal muhasebe amacına yönelik olarak ele alındığında, maliyetleri genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre ölçer ve yükler ve finansal tablolara yansıtır. Maliyet muhasebesi, işletme içi amaçlar doğrultusunda kullanıldığında ise ürün, müşteri, hizmet, proje, faaliyet, süreç ve yönetimin ilgilenebileceği diğer detaylar hakkında maliyet bilgisi sağlar.

“**Yönetim muhasebesi”,** özellikle maliyet bilgileri ile birlikte diğer finansal ve finansal olmayan bilgilerin planlama, kontrol, sürekli gelişme ve karar alma amacıyla nasıl kullanılması gerektiğiyle ilgilenir. Yönetim muhasebesi, pay sahipleri ve müşterilerin değerini artırmak amacıyla kaynakların etkin ve verimli kullanımını amaçlamaktadır.
Porsche, Stihl, Daimler Chryseler gibi dünya klasındaki firmalar, yönetim muhasebesini ayrı bir disiplin olarak ele almakta ve finansal muhasebedeki kadar hatta daha fazla personel istihdam etmektedir.

Maliyet yönetimi sisteminde amaç; mamul tasarımı, mamul geliştirilmesi, pazarlama, fiziksel dağıtım vb. tüm işletme faaliyetlerinin yönetilmesi doğrultusunda işletme yönetimince gereksinilen ek ve detaylı maliyetlerin sağlanması, planlama ve kontrol faaliyetleriyle ilgili finansal muhasebeden elde edilemeyecek fakat hedef maliyetleme örneğinde olduğu gibi, yeni bir mamul için mamulün tüm yaşam seyri göz önüne alınarak geleceğe yönelik maliyet, gelir vb. verilerin sağlanması olmaktadır.

"Maliyet Yönetimi Bilgi Sistemi"ne gereksinim duyulmakta ve bu maliyet yönetimi bilgi sistemi de kendi içinde "Maliyet ve Yönetim Muhasebesi Bilgi Sistemi" ve "Faaliyet Kontrol Sistemi" olmak üzere iki alt sistemden oluşmaktadır.Bu çerçevede "Maliyet muhasebesi bilgi sistemi"nin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:
• Mamul ve hizmetlerin maliyetler ile yönetimin gereksinim duyduğu diğer nesnelerin maliyetlerini hesaplamak,
• Planlama ve kontrole yardımcı olmak,
• Karar almaya olanak sağlamak.

"Faaliyet kontrol sistemi", başarıyı ödüllendiren ve yönlendiren temel faaliyet etkenlerini de izleyerek, uygun maliyet bilgileriyle bütünleştiren ve karar süreçlerine çok daha gelişmiş ve doğru bilgiler sunan maliyet yönetimi bilgi sisteminin bir alt sistemidir. Faaliyet kontrol sistemi, işletmenin uzun vadeli stratejik amaçlarını destekleyen farklı ve yeni mamul tasarımları, müşteriler, tedarikçiler gibi konuları ele alarak ayrıntılı bilgiler üretmektedir.

Maliyet yönetiminin alt sistemi olan **"Faaliyet Kontrol Sistemi",**yöneticilerin planlama ve kontrol faaliyetlerine ilişkin başarımlarını değerlemeye yönelik olarak; doğru, zamanlı ve güvenilir geri bildirim sağlamak üzere tasarlanmış bir alt sistemdir.
Müşteriye sunulan değer, planlama ve kontrol faaliyetlerini de içeren ve "değer zinciri"ni kapsayan, geniş ve kapsamlı bir bilgilendirme sistemine gereksinimi ortaya koymaktadır. Değer zincirini bütünleyen en önemli kriterlerden birisi de "zaman"dır.
Faaliyet kontrol sistemlerinin en önemli amaçlarından biri de, bu çerçevede kar maksimizasyonunu sağlamaktır. Kar maksimizasyonun sağlamanın bir yönü elde edilecek gelirlere bağlı iken diğer boyutu da maliyetlere dayanmaktadır. işletmelerin karlarını maksimize edebilmelerinin yegâne yolu ise kalite, maliyet ve hız üçgeninde optimizasyonu sağlayarak, farkındalık yaratmak ve küresel rekabet ortamında liderliği elde etmektir.

	Geleneksel İşletme Çevresi	Çağdaş İşletme Çevresi
Üretim		
Rekabet	Ölçek ekonomisi Standardizasyon	Kalite, müşteri tatmini Fonksiyonellik
Üretim Süreci	Yüksek üretim miktarı Uzun üretim süreci Yüksek nihai mamul stoku	Düşük üretim miktarı Kısa üretim süreci Stok ve diğer mamule değer katmayan faaliyetlerin eliminasyonu
Üretim Teknolojisi	Montaj hattı otomasyonu Yalıtılmış teknoloji uygulamaları	Robatlar, esnek üretim sistemleri Bütünleşik teknoloji uygulamaları Tam zamanlı üretim ve stoklama
İşçilik Becerileri	Makine odaklı, Düşük seviye beceri	Bireysellik Yüksek seviye beceri takım çalışması
Kalite	Kabul edilebilir hata düzeyi	Sıfır hata Kalite takımları
Pazarlama		
Ürün	Az çeşit Uzun ürün yaşam seyri	Çok çeşit Kısa ürün yaşam seyri
Pazar	Yoğun olmak Yerel	Küresel
Yönetim ve Organizasyon		
Bilgi Çeşidi	Finansal başarı ölçütü	Finansal+Finansal olmayan başarı ölçütü
Yön. Org. Yapısı	Hiyerarşik yapı, Yönetim ve kontrol	Ağ tabanlı organizasyon yapısı Takım çalışması
Yönetim Odağı	Kısa dönem odaklı kısa dönem başarı ölçütleri	Uzun dönem odaklı kritik başarı ölçütleri uzun dönem müşteri odaklı üretim sonrası hizmetlerde odaklanma

MALİYET YÖNETİMİNİ ETKİLEYEN
Yöneticiler rekabet üstünlüğü sağlamak ve bunu sürdürebilmek amacıyla "zaman temelli performans", "kalite" ve "verimliliği" geliştirmeyi hedeflemektedirler. Bu bağlamda muhasebe bilgisi, bu tür üstünlükleri elde etmeye yardım edecek biçimde üretilmelidir.

Küresel Rekabet

Taşımacılık ve iletişim sistemlerindeki önemli ve hızlı gelişmeler, birçok hizmet veüretim işletmesi için küresel bir pazar yaratmıştır. Yaklaşık 20-30 yıl önce işletmeler Japonya, Fransa, Almanya ve Singapur'da diğer işletmelerin ürettikleri ürün ve hizmetlerden haberdar değillerdi. Ancak küreselleşme ile birlikte, hem küçük hem de büyük işletmeler küresel rekabetin sunduğu fırsatlardan etkilenmektedirler.

Bu yeni rekabet ortamı, yalnızca daha fazla maliyet bilgisi için değil, aynı zamanda daha doğru ve gerçekçi maliyet bilgisine olan talebi de önemli ölçüde artırmıştır. Maliyet bilgisi maliyetlerin azaltılması, verimliliğin geliştirilmesi ve üretim hatlarındaki kârlılığın artırılması gibi konularda hayati bir rol oynamaktadır.

Hizmet Sektörünün Büyümesi

Geleneksel sektörlerin önemi azaldıkça, hizmet sektörü ekonomisinin önemi artmıştır. Günümüzde hizmet sektörü, Amerika ekonomisi ve iş gücünün yaklaşık olarak dörtte üçünü oluşturmaktadır. Aralarında muhasebe hizmetleri, taşımacılık ve sağlık hizmetlerinin de bulunduğu birçok hizmet, Amerika tarafından ihraç edilmektedir.

Örneğin; Amerika'daki büyük "Sertifikalı Kamu Muhasebecisi (Certified Public Accountant-CPA)", birçok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde faaliyette bulunmaktadırlar. Artan amansız rekabet planlama, kontrol, sürekli iyileştirme ve karar alma için doğru maliyet bilgisine sahip olma konusunda sektördeki yöneticileri daha bilinçli hâle getirmiştir. Bu nedenle, hizmet sektöründeki değişiklikler "yenilikçi" ve "ilgili" maliyet yönetimi bilgi sistemlerine olan talebi artırmıştır.

Bilgi Teknolojisindeki Gelişmeler

Bilgi teknolojisindeki gelişmelere dayalı olarak konumuzla ilgili üç temel alanda gelişme kaydedilmiştir.

Bunlardan birincisi, bütünleşik bilgisayar uygulamalarıyla yakından ilgilidir. Bilgisayarlar, otomatik hâle getirilmiş üretim ortamlarında faaliyetleri izlemek ve kontrol etmek amacıyla bilgisayarlar kullanılmaktadır. "Kurumsal Kaynak Planlaması (Enterprise Resource Planning-ERP" sistemi, bir işletmenin bütün işlevlerini bütünleştiren ve işletmenin herhangi bir işlevsel alanından diğerlerine gerçek zamanlı olarak ulaşarak bilgi ve erişim sağlayan merkezî bir veri tabanı sistemidir. ERP, bu gerçek zamanlı veriler sayesinde yöneticilere işletme bölümlerinin ve süreçlerinin etkinliğini ve verimliliğini sürekli geliştirmeye olanak sağlamaktadır. Sürekli gelişmeyi desteklemek amacıyla bilginin zamanlı, doğru ve güvenilir olması büyük önem taşımaktadır.

İkinci temel gelişme, "Kişisel Bilgisayarların (Personel Computers-PC)", "Çevrimiçi Analitik Programları (Online Analytic Programs-OLAP)" ve "Karar Destek Sistemleri (Decision Support Systems-DSS)" gibi bilgi teknolojisi araçlarının hazır hâle getirilmesidir. PC, işletmenin bilgi sistemine bağlantıyı sağlayan bir iletişim aracı olarak hizmet sunmaktadır. OLAP ve DSS ise yöneticilere bu bilgileri kullanma ve analiz etme olanakları sağlamaktadır. PC ve destek yazılımları, işletmelerdeki tüm yöneticilerin kullanımı için uygundur. Bilgi teknolojisi araçları yardımıyla bugün maliyet muhasebecileri, "Faaliyet Temelli Maliyetleme (Activity Based Costing-ABC)" gibi daha karmaşık üretim maliyetleme sistemleri için yönetsel ihtiyaca cevap verecek esnekliğe sahiptirler. ABC yazılımı, çevrim içi analitik yazılım olarak sınıflandırılır. OLAP uygulamaları bir işletmenin temel bilgi sisteminden bağımsız olarak çalışmaktadır. Ancak veri tabanına bağlanarak, aynı zamanda bir ERP sistemindeki verilere de ulaşabilmektedir. ABC yazılımı; maliyet tahmini, ürün fiyatlandırma, planlama ve bütçeleme gibi uygulamaları kolaylaştırmak amacıyla, genellikle DSS yazılımı ve diğer OLAP yazılımları ile ara yüzler oluşturmaktadır.

Üçüncü temel gelişme, "Elektronik Ticaret-e-Ticaret (e-Commerce)"in ortaya çıkmasıdır. E-Ticaret, bilgi ve iletişim teknolojileri kullanılarak yürütülen bir iş yapma biçimidir. internet üzerinden yapılan ticaret, elektronik veri değişimi ve bar kodlama e-ticarete ilişkin örneklerden birkaçıdır."Elektronik Veri Değişimi (Electronic Data Interchange-EDI)", telefon hatlarını kullanarak bilgisayarlar arasında belge değişimini içermektedir ve yaygın olarak satın alma ve dağıtım gibi faaliyetlerde kullanılır. EDI, ticaret yapanların veri ve bilgi paylaşım maliyetleri azaltır ve müşteri ilişkilerini geliştirir. Bu sayede daha güçlü rekabetçi bir pozisyon sağlanmış olur. EDI, "Tedarik Zinciri Yönetimi (Supply Chain Management-SCM)"nin ayrılmaz bir parçasıdır. SCM, ham madde alımından üretim, depolama, dağıtım, toptancılık ve perakendeciliğe kadar mamul ve hizmetlerin yönetilmesi olarak ifade edilebilir EDI ve SCM'nin ortaya çıkışı, farklı tedarikçi ve müşterilerin işletmeye olan maliyetlerinin belirlenmesinin ve değer zincirindeki dış faaliyet maliyetlerinin belirlenmesinin önemini artırmıştır.

****Bilgi teknolojisindeki gelişmelere dayalı olarak maliyet yönetimi ile ilgili üç temel alanda gelişme kaydedilmiştir.**

Üretim Çevresindeki Gelişmeler

"Kısıtlar Teorisi (Theory of Constraints" ve "Tam Zamanında Üretim (Just-In-Time-JIT)" gibi üretim yönetimi yaklaşımları; kaliteyi artırmak, stokları azaltmak, artık ve fireleri elimine etmek ve maliyetleri düşürmek için işletmelere olanak sağlamaktadır.

Kısıtlar Teorisi

"Kısıtlar Teorisi (Theory of Constraints", üretim ve üretim dışı faaliyetleri sürekli iyileştirmek amacıyla geliştirilmiş ve kullanılan bir yöntemdir. Bütün kaynakların sınırlı olduğunu kabul ederek başlayan bir "düşünce süreci" olarak

tanımlanmaktadır. Ancak bazı kaynaklar diğerlerinden daha önemlidir. Bir kısıt olarak adlandırılan en kritik sınırlayıcı faktör, ilgi odağı hâline gelmektedirKısıt yönetilmek amacıyla tanımlanmalı ve yararlanılmalıdır (örneğin, performans kısıt konusunda maksimize edilmelidir). Diğer tüm eylemler, yararlanma kararına tabi kılınır. Son olarak, performansı geliştirmek için kısıt yükseltilmelidir. Kısıt elimine edilinceye kadar bu süreç tekrarlanır. Daha sonra bu süreç, artık kritik sınırlayıcı faktör hâline gelen kaynak ile yeniden başlar. Buyöntemi kullanarak maliyetler azaltılabilmektedir.

Tam Zamanında Üretim

Bir talep çekme sistemi olan "Tam Zamanında Üretim (Just-In-Time-JIT)" sistemi,yalnızca müşteriler tarafından talep edilen miktarda ve gerekli olduğunda bir ürünü üretmek için çaba harcanması felsefesine dayanmaktadır.Tipik olarak bir JIT, stokları geleneksel üretim sistemlerinden çok daha düşük düzeylere, teorik olarak ise önemsiz düzeylere indirir. JIT, kalite kontrolü vurgu yapar ve üretimin örgütlenmesi ve gerçekleştirilmesi ile ilgili temel değişiklikleri oluşturur. Esas itibarıyla JIT, üretim stok maliyetlerini azaltarak ve diğer ekonomik sorunları ele alarak sürekli gelişme felsefesine odaklanır. Sonuç olarak JIT, işletmeye kalite ve verimlilik üzerine daha çok odaklanma ve aynı zamanda üretim maliyetlerin azaltılarak yaratılacak kaynakların daha doğru alanlarda değerlendirilmesine olanak sağlar.

Bilgisayarla Bütünleşik Üretim

Üretim ortamının otomasyonu, işletmelere stokları azaltma, üretim kapasitesini artırma, kalite ve hizmeti geliştirme, işleme ve üretim süresini azaltma, çıktıyı ve verimliliği artırma olanağı sağlamaktadır. Otomasyon, bir işletmenin en önemli rekabetüstünlüklerinden birisidir. Üretim tesislerinin otomasyonu, genellikle JIT'i takip ederek, kalite ve verimliliğin artırılması gereksinimi karşılamaktadır. Eğer bir işletmede otomasyon uygulamasına başlanmışsa, bu aynı zamanda "Bilgisayarla Bütünleşik Üretim (Computer-Integrated Manufacturing-CIM)" sisteminin kurulumu anlamına gelebilmektedir.

CIM sistemi aşağıdaki şu özellikleri bünyesinde arındırır:

• Mamullerin tasarımı "Bilgisayar Destekli tasarım (Computer Assisted Design-CAD)" aracılığı ile yapılır,

• "Bilgisayar Destekli Mühendislik (Computer Asisted Engineering-CAE)" tasarımları test etmek amacıyla kullanılmaktadır.

• Mamuller bilgisayar kontrollü robotlar ve makineleri kullanan "Bilgisayar Destekli Üretim (Computer Asisted Manufacturing-CAM)" sistemi kullanılarak üretilmektedir.

• Bilgi sistemi otomatik olarak çalışan çeşitli bileşenleri birbiri ile bütünleştirir. CAM'ın bir türü de "Esnek Üretim Sistemi (Şexible Manufacturing System-FMS)" dir. Esnek üretim sistemleri, bir ana bilgisayar (mainframe) kontrolünde robotlar ve diğer otomatik ekipmanlar kullanılarak, bir mamul grubunu baştan sona üretebilmektedir. Aynı ekipman seti ile çeşitli ürünler üretme yeteneği, esnek üretim sistemlerin en büyük üstünlüğü ve avantajlı yönünü ortaya koymaktadır.

Müşteri Odaklılık

İşletmeler rekabet avantajı oluşturmak amacı ile müşteriye değer katma üzerine odaklanmaktadırlar. Muhasebeciler ve yöneticiler; mamulleri ve hizmetleri tasarlamak, geliştirmek, üretmek ve onları müşterilere teslim etmek amacıyla gerekli olan faaliyetlerin tümünü "Değer Zinciri (Value Chain)" olarak ele almaktadırlar. Maliyet yönetimi sistemi, geniş bir bakış açısıyla ürün kalitesi, çevre performansı, yeni ürün geliştirme ve teslimat performansı gibi çeşitli faaliyetleri müşterilerle ilişkilendirerek izlemelidir.

Yeni Ürün Geliştirme

Esas itibarıyla mamul maliyetlerinin büyük kısmı, yeni ürünleri tasarımı ve geliştirilmesi aşamasında ortaya çıkmaktadır. "Hedef Maliyetleme (Target Costing)", ürün yaşam seyrince ürün tasarımlarının toplam maliyet etkisini değerlendirmek için yöneticileri teşvik etmekte ve aynı zamanda maliyetleri azaltamada tasarım değişikliklerine yön vermektedir. "Faaliyet Temelli Yönetim (Activity Based Management)" yönetim, yeni ürün geliştirme sürecindeki faaliyetleri tanımlar ve onların maliyetlerini değerlendirir

Toplam Kalite Yönetimi

Sürekli gelişme ve kayıpların eliminasyonu, kusursuz üretimin iki temel ilkesidir. Kusursuz üretim, günümüz dünya standartlarında rekabet ortamında hayatta kalmak için en önemli anahtardır.

Zaman

"Zaman", değer zincirinin tüm aşamalarındaki çok önemli bir unsurdur. Firmalar,ürün ve süreçleri yeniden tasarlayarak, kayıpları elimine ederek ve değer katmayan faaliyetleri elimine ederek, pazar süresini düşürebilirler. Zaman ve ürün yaşam seyri birbiriyle yakından ilişkilidir. Günümüzde teknolojik yenilik oranı birçok endüstride artmıştır ve ürünlerin ömrü kısalmıştır.

Etkinlik

Kalite ve zaman önemli olmakla birlikte, finansal performansa karşılık gelen gelişmeler olmadan bu boyutların iyileştirilmesi yetersiz kalmaktadır. Maliyet çok önemli bir etkinlik ölçüsüdür. Verimlilik ölçüsü, değişmelerinin zaman içerisindeki maliyetlerdeki eğilimleri sürekli iyileştirme kararlarının faydasının ölçümünün önemini ortaya koyabilir. Bu etkinlik ölçümünün değerinin olabilmesi için, maliyetler doğru şekilde tanımlanmalı, ölçülmeli, yüklenmeli ve yönetilmelidir.finansal olmayan başarı faktörlerinede çağdaş işletme çevresinde ihtiyaç olduğu ortaya çıkmıştır. Bu çerçevede "Dengeli Ölçüm Kartları (Balanced Scorecard-BSC)"nın geliştirildiği görülmektedir.Bu çerçeve içinde başarı

ölçütleri; finansal, müşteri, iç işletme süreci, öğrenme ve gelişme boyutları olmak üzere dört ana başlık altında toplanmaktadır. Dolayısıyla maliyet yönetiminin sadece finansal değil, aynı zamanda finansal olmayan boyutları de ele alması gerekmektedir.

SiSTEM YAKLAŞIMI VE MUHASEBE BiLGi SiSTEMi

Günümüzün çağdaş işletmeleri için sistem yaklaşımı, "ilişkisel Veri Tabanı Esaslı Muhasebe Bilgi Sistemi" yaklaşımıdır. geleneksel muhasebe bilgi sistemi bir huniye benzemektedir. Finansal nitelikli işlemler ortaya çıktıkça ispat edici belgeler toplanır. Bu belgeler veri zenginliği içermektedir. Örneğin; bir satın alma siparişi belgesinde, malzemeyi talep eden, sipariş tarihi, malzemenin fiyatı, türü ve miktarı yer almaktadır. Daha sonra bu satın alma siparişine ilişkin veriler yevmiye defterine yalnızca tarih, hesap kodu ve adı ile tutar olarak kaydedilir. Başka bir deyişle siparişe ilişkin yararlı bilgilerin çoğu kaydedilmeden elimine edilir. "ilişkisel Veri Tabanı Esaslı Muhasebe Bilgi Sistemi" ise bu bilgelerin tamamını korur. Şekli dikdörtgen, bu yeni yaklaşımı temsil etmektedir. Burada işlemelere ilişkin tüm veriler veri tabanına ERP yazılımları aracılığı ile kaydedilir.

****ERP sistemi, işletme çapındaki bir çok sistemi birbiri ile entegre etmekte, bütünleştirmektedir.**

Bir ERP sistemi, birçok örgütsel birim ve süreçle ilgili hem finansal hem de finansal olmayan bilgiye eş zamanlı olarak erişimi sağlar ve bu maliyet yönetim sisteminin alt yapısını oluşturan ABC sistemi gibi sistemlerin benimsenmesi ve uygulanmasına katkı sağlamaktadır.

DİSİPLİNLER ARASI BAKIŞ AÇISI iLE MALİYET YÖNETİMİ

Günümüzün maliyet muhasebecisi, üretimden pazarlamaya, dağıtıma ve müşteri hizmetlerine kadar işletmenin değer zincirinin birçok işlevini anlamak zorundadır. Bu gereksinim, özellikle işletmenin uluslararası boyutta bir işletme olması durumda daha büyük önem taşımaktadır. Bölümler arası ve analitik düşünme yeteneği olan kişiler, sorunları anlama ve çözme konusunda geniş bir bakış açısına sahip olurlar. Toyoto JIT üretim sisteminin yaratıcısı olan Taiichi Ohno'nun JIT üretim fikri için Japon otomobil üreticileri Amerika'ya 1956 gezi yapmıştır. Ohno, Amerikan otomobil fabrikalarını ve Amerikan süpermarketlerini gezmiştir. Buradaki etkileyici ürünler ve sabit satış işlemleri Ohno'yu etkilemiş ve "çekilen" ürünler anlayışını ortaya çıkarmasını sağlamıştır. Bu anlayış, tam olarak hangi ürünlere ne zaman ve nerede ihtiyacın olduğunu ortaya koyarak, üretilecek ürünler için parça ve malzemeleri "çekme" anlayışı ile Toyota da JIT sisteminin doğmasına neden olmuştur. Maliyet yönetiminin pazarlama, yönetim ve lojistik ile ilişki içerisinde olmasının nedeni; zamanında teslimin, yaşam seyrinin, sipariş alınmasının ve işlenme şeklinin maliyetleri etkilemesidir.

Esneklik Gereksinimi

Bir işletme için önemli olan maliyet unsurları bir başka işletme için önemli olmayabilir. Bunun yanında, aynı işletmede bir durum için önemli olan maliyetler, başka bir durumda önemsiz olabilmektedir.

Maliyet Bilgilerinin Davranışsal Etkisi

Günümüzün çağdaş muhasebecisi, değerleme konusunda uzmanlaşmalıdır. Bu uzmanlık;

- Maliyet ve başarılan kalite,
- Katma değer yaratan ve yaratmayan faaliyetler arasındaki farklılaşma,
- Verimliliğin ölçülmesi ve muhasebeleştirilmesi gibi yöntemleri kapsamaktadır.

İŞLETMELERDE CAĞDAŞ MALİYET VE YÖNETİM MUHASEBECİSİNİN ROLÜ

Dünya klâsındaki muhasebecilerin, işletmelerin faaliyet gösterdiği ülkelerin gümrük, vergi ve diğer mevzuatları ile birlikte finansal muhasebe uygulamalarında aşina olmaları gerekmektedir.

Teknik ve idari Personelin Konumları

Maliyet ve yönetim muhasebecileri, işletme faaliyetlerinin temel hedefler doğrultusunda yürütülmesinden sorumlu olan kişilere destek verirler. Temel misyonu lazer yazıcı üretmek ve satmak olan bir işletmede, üretim ve pazarlama müdür yardımcıları, fabrika müdürü ve montajcılar teknik personelidir. Finans ve insan kaynakları müdür yardımcıları, maliyet muhasebecisi ve satın alma müdürü de idari personel kadroları olarak ele alınmaktadır.

Muhasebe Müdürü

Muhasebe müdürü genellikle üst yönetim ekibinin bir üyesi olarak görülür ve planlama, kontrol ve karar alma faaliyetlerine katkı sağlar. Muhasebe müdürü, hem iç hem de dış bilgi kullanıcılarının bilgi gereksinimlerini karşılama sorumluluğuna sahiptir. Bu sorumluluk, iç denetim, maliyet muhasebesi, finansal muhasebe, analiz, tasarım ve iç kontrolü kapsayan sistem geliştirme çalışmaları, bütçeleme desteği, ekonomik analiz ve vergilerle doğrudan ilgilidir. Bazı işletmelerde, iç denetim bölümü doğrudan finansal müdür yardımcısına; benzer şekilde sistem sorumlusu da doğrudan finansal müdür yardımcısına veya hatta başka bir personel müdürü yardımcısına bağlı olabilmektedir.

Finans Müdürü

İşletmelerde finans müdürü, parasal işlerin yürütülmesinden sorumludur. Finans müdürü özellikle sermayenin etkin ve verimli olarak yönetilmesi, nakit, kredi, yatırımlar ve yatırımcı ilişkilerini yönetir. Finans müdürü ayrıca ödeme ve tahsilatlardan da sorumlu olabilir. Finans müdürü finansal müdür yardımcısına bağlı olabilir.

PLANLAMA, KONTROL, SÜREKLİ GELİŞME VE KARAR ALMA İÇİN BİLGİ ÜRETİMİ

Maliyet ve yönetim muhasebecisi, iç ve dış bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyacına karşılamak amacıyla gereksinim duyulan bilgileri raporlamaktan sorumludur. Bu sorumluluk planlama, kontrol ve diğer karar alma faaliyetlerinde yöneticilere yardım edecek bilgilerin toplanması, kaydedilmesi ve raporlanması sürecini kapsamaktadır.

Planlama

"Planlama", belirli bir amaca ulaşmak için gelecekteki eylemlerin ayrıntılı formülasyonu olarak tanımlanan bir yönetim faaliyetidir.

Kontrol

"Kontrol", planlanan uygulamaların izlenmesi ve gerektiğinde düzeltici önemler alma süreci olarak tanımlanabilir. Kontrol genellikle geri bildirim kullanılarak sağlanır. Geri bildirim, gerçekte bir planı uygulamak için atılan adımları değerlendirmek veya düzeltmek için kullanılabilecek bilgilerdir. Planlanan (bütçelenen) veriler ile fiilî verilerin karşılaştırılmasıyla geri bildirim sağlayan muhasebe raporlarına "performans raporları" denir. Gelir ve harcama hedeflerinin mümkün olduğunca fiili verilere yakın olması önemlidir.

Sürekli Gelişme

Dinamik bir çevrede, firmalar rekabet gücünü koruyabilmek veya rekabet avantajı elde etmek amacıyla sürekli olarak performanslarını iyileştirmek zorundadırlar. Sürekli gelişme, eskisinden ve rakiplerinden daha iyisini yapma hedeflerine sahiptir."Sürekli gelişme", müşterilere değer teslimatında devamlı iyileştirme arayışı olarak tanımlanmaktadır. Uygulama açısından bakıldığında, sürekli gelişme; kayıpları azaltarak, kaliteyi arttırarak ve maliyetleri düşürerek genel etkinliği ve verimliliği artırma yöntemlerinin araştırılması anlamına gelir.

Karar Alma

"Karar alma", rekabetçi alternatifler arasından seçim yapma süreci olarak tanımlanabilir.

MUHASEBE VE ETİK DAVRANIŞ

"iş etiği", iş ortamında neyin doğru veya yanlış olduğunu öğrenmek ve doğru olanı seçmektir. iş etiği, iş ortamı için davranış bilimi olarak tarif edilebilir. Kişisel etik davranış ilkeleri; başkalarının refahı için endişe, başkalarına saygı, güven ve dürüstlük, adalet, iyilik ve başkalarının zarar görmesini engellemektir.

Muhasebeciler, yöneticiler, mühendisler ve hekimler gibi meslek mensupları için etik davranış ilkeleri; "objektiflik", "tam açıklama", "gizlilik", "gerekli özen" ve "çıkar çatışmasından kaçınma" gibi kavramları kapsayacak şekilde sıralanabilir.

Yönetim Muhasebecileri için Etik Davranış Standartları

Örgütler ve meslek birlikleri genellikle yöneticiler ve çalışanlar için etik kurallar veya davranış standartları oluştururlar. 2002 Sarbanes-Oxley Yasası'na tabi tüm işletmeler etik kurallar oluşturmak zorundadır. "Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (The Institute of Management Accountants-IMA)", yönetim muhasebecileri için etik standartlar oluşturmuştur. Burada yer alan kurallar, beş ana grupta toplanmıştır. Bunlar;"yetkinlik", "gizlilik", "bütünlük", "objektişik" ve "etik çatışmanın çözümü"dür.

Yönetim Muhasebecileri için Etik Davranış Standartları

I- Yetkinlik

Yönetim muhasebecilerinin sorumlulukları:

1. Bilgi ve yeteneklerini sürekli geliştirmeyle, mesleki yetkinliği uygun bir seviyede tutmaktır.
2. ilgili yasa, yönetmelik ve teknik standartlara uygun olarak mesleki görevleri icra etmektir.
3. Tam ve anlaşılır raporlar hazırlamak ve ilgili ve güvenilir bilgilerin uygun analizinden sonra öneriler sunmaktır.

II- Gizlilik

Yönetim muhasebecilerinin sorumlulukları:

1. Yasal olarak yapılması zorunlu olmadıkça, yetkiniz dışındaki iş konularında elde edilen gizli bilgilerin ifşa edilmesinden kaçınmaktır.
2. iş konusunda elde edilen bilgilerin gizliliğini ilgili astlara bildirmek ve gizliliğin sürdürülmesini sağlamak için faaliyetlerini izlemektir.
3. Etik dışı, yasa dışı veya üçüncü taraflar aracılığıyla iş konusunda elde edilen gizli bilgileri kullanmaktan kaçınmaktır.

III-Bütünlük

Yönetim muhasebecilerinin sorumlulukları:

1. Olası çatışma ile ilgili tüm taraflara tavsiyelerde bulunmak ve gerçek veya olası çıkar çalışmalarından kaçınmaktır.
2. Etik şekilde görevlerini yürütmek için yeteneklerini zarar veren herhangi bir faaliyette kullanmaktan kaçınmaktır.
3. Eylemlerini etkileyecek herhangi bir hediyeyi, iyiliği ve ikramı kabul etmemektir.
4. Örgütün yasal veya etik hedeflerine ulaşmasını aktif veya pasif olarak bozmaya çalışmaktan kaçınmaktır.
5. Mesleki sınırlılıkları veya yargılama sorumluluğunu veya bir faaliyetin başarılı performansını engelleyecek diğer kısıtları anlatmak ve tanımaktır.
6. Olumlu bilgi ve mesleki yargı veya fikirleri olduğu kadar, olumsuz bilgileri de anlatmaktır.

7. Mesleğin itibarını sarsan herhangi bir faaliyeti desteklemekten kaçınmaktır.

IV-Objektiflik

Yönetim muhasebecilerinin sorumlulukları:

1. Adil ve nesnel şekilde bilgileri anlatmaktır.
2. Raporlar, yorumlar ve sunulan önerilerin istenilen kullanıcıların anlayışını etkilemesi beklenebilecek ilgili tüm bilgileri tamamen açıklamaktır.

V-Etik çatışmanın çözümü

Etik davranış standartlarının uygulanmasında, yönetim muhasebecileri etik dışı davranışların belirlenmesinde veya etik çalışmaların çözümünde sorunlarla karşılaşabilirler. Önemli etik sorunlarla karşılaşıldığında, yönetim muhasebecileri böyle bir çatışmanın çözümü üzerine örgütün politikalarını takip etmelidir. Eğer bu politikalar etik çatışmayı çözmezse, yönetim muhasebecileri aşağıdaki eylem konularını dikkate almalıdır:

1. Sorun üst yönetime dahil olmadığı sürece en yakın amir ile böyle sorunları tartışmaktır ve üst yönetime dahil olduğu durumda sorunu daha üst düzey yönetime sunmaktır. Sorun ilk olarak sunulduğunda, tatmin edici bir çözüme ulaşılamazsa, daha üst yönetim düzeyine göndermektir.
2. Üst düzey yönetici ceo veya eşdeğeri ise, kabul edilebilir inceleme yetkisi denetim komitesi, yürütme komitesi, yönetim kurulu veya ortaklar gibi gruplardadır. Üstün dahil olmadığını varsayarak, üst düzeylerle temasa geçilmeye sadece üstün bilgisi ile başlanmalıdır.
3. Eylemlerin olası anlayışlarını kavramak için tarafsız bir danışmanla birlikte gizli tartışmayla ilgili kavramları açığa kavuşturmaktır.
4. Eğer etik çatışma iç gözden geçirmenin tüm düzeylerini tükettikten sonra hâlâ varsa, yönetim muhasebecisinin örgütten ayrılmaktan ve örgütün uygun temsilinde bilgilendirici duyuru ibraz etmekten başka yapacak bir şeyi yoktur.
5. Yasal durumlar dışında, yetkililer veya örgüt tarafından istihdam edilmemiş bireylere sorunların anlatılması uygun değildir.

BELGELENDİRME

Yönetim muhasebecileri için mesleklerini icra etmede kullandıkları çeşitli belgeler mevcuttur. Bu belgelerden üçü; “Yönetim Muhasebesi Sertifikası (Certificate in Management Accounting-CMA)”, “Kamu Muhasebesi Sertifikası (Certificate in Public Accounting-CPA)” ve “iç Denetim Sertifikası (Certificate in Internal Auditing-CIA)”. Her bir belge maliyet veya yönetim muhasebecisine belirli avantajlar sunmaktadır. Sertifika sınavı için başvuruda bulunanların özel eğitim ve deneyim gerekliliklerini karşılamaları ve sertifika alabilmek için de yeterlilik sınavında başarılı olmaları gerekmektedir.

Yönetim Muhasebesi Sertifikası (CMA)

1974 yılında “Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (The Institute of Management Accountants-IMA)”, yönetim muhasebecilerinin özel ihtiyaçlarını karşılamak üzere“Yönetim Muhasebesi Sertifikası (Certificate in Management Accounting-CMA)”geliştirmiştir. CMA sertifikası almak için temel koşul yeterlilik sınavını geçmektir. Sınav dört ana başlıktaki konulardan oluşmaktadır. Bunlar; “ekonomi, finans ve yönetim”, “finansal muhasebe ve raporlama”, “yönetsel raporlama, analiz ve davranış bilimleri”,“karar analizi ve bilgi sistemleri”dir.

Kamu Muhasebesi Sertifikası (CPA)

“Kamu Muhasebesi Sertifikası (The Certificate in Public Accounting-CPA)”, en eskivmuhasebe sertifikasıdır. CMA’nın aksine, CPA sertifikasının amacı, dış denetçiler için mesleki yeterliğe ilişkin asgari düzeyde kanıt sağlamaktır. Ülkemizde de bu işlevi “Yeminli Mali Müşavirler-YMM” yerine getirmektedir.

İç Denetim Sertifikası (CIA)

işletme içi faaliyetlere yönelik olarak çalışan muhasebeciler için bir başka sertifikada “iç Denetim Sertifikası (The Certificate in Internal Auditing-CIA)”dır. 1974 yılında bu sertifikanın oluşturulmasına ilişkin nedenler, CMA programındakilere benzemektedir. CIA statüsünü elde etmek için, iki yıllık iş deneyimine sahip olunması ve teknik yeterliliği sınamak amacıyla tasarlanan kapsamlı yeterlilik sınavında başarılı olmak gerekmektedir.

Ünite 1

1. "Ürün maliyetlerini doğru olarak saptamak, işletmedeki süreçleri geliştirmek, israfı önlemek, maliyet etmenlerini tanımlamak, faaliyetleri planlamak ve işletmenin stratejilerini oluşturmak için faaliyetlerin yönetimi ve kontrolü" tanımı aşağıdakilerden hangisine aittir?
a. Maliyet muhasbesi b.
Yönetim muhasebesi
c. Faaliyet temelli maliyetleme
d. Maliyet yönetimi
e. Finansal muhasebesi

2. Aşağıdakilerden hangisi maliyet yönetimi bilgi sisteminin işlevlerinden biri **değildir?**
a. Stratejik yönetim
b. Maliyet muhasebesi
c. Planlama ve karar alma
d. Yönetim ve faaliyet kontrolü
e. Finansal tabloların hazırlanması

3. Aşağıdakilerden hangisi maliyet yönetiminin amaçlarından biri **değildir?**
a. Süreç ve faaliyetleri doğru anlamak ve değerlendirmek
b. Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğini belirlemek
c. Maliyetleri kontrol etmek ve yönetmek
d. Performans değerlemesine olanak sağlamak
e. Dış bilgi kullanıcılarına bilgi üretmek

4. Faaliyet kontrol sistemi aşağıdaki sistemlerden hangisinin alt sistemidir?
a. Maliyet yönetimi bilgi sistemi
b. Maliyet muhasebesi bilgi sistemi
c. Yönetim muhasebesi bilgi sistemi
d. Finansal muhasebe bilgi sistemi
e. Üretim bilgi sistemi

5. "Başarıyı ödüllendiren ve yönlendiren temel faaliyet etkenlerini de izleyerek uygun maliyet bilgileriyle bütünleştiren ve karar süreçlerine çok daha gelişmiş ve doğru bilgiler sunan" maliyet yönetimi bilgi sisteminin bir alt sistemi aşağıdakilerden hangisidir?
a. Faaliyet kontrol sistemi
b. Performans değerleme sistemi c.
Yönetim muhasebesi bilgi sistemi
d. Maliyet muhasebesi bilgi sistemi
e. Maliyet yönetimi bilgi sistemi

6. Aşağıdakilerden hangisi maliyet yönetimini etkileyen faktörlerden biri **değildir?**
a. Küresel rekabet
b. Hizmet sektörünün büyümesi
c. Fiyatların yükselmesi
d. Üretim çevresindeki gelişmeler
e. Müşteri odaklılık

7. Aşağıdakilerden hangisi maliyet ve yönetim muhasebecilerinin bilgi ürettiği işlevlerden biri **değildir?**
a. Planlama
b. Teknoloji
c. Kontrol
d. Sürekli gelişme
e. Karar alma

8. "Planlanan uygulamaların izlenmesi ve gerektiğinde düzeltici önemler alma süreci" olarak tanımlanabilen kavram aşağıdakilerden hangisinin tanımıdır?
a. Kontrol
b. Performans
c. Karar alma
d. Planlama
e. Yönetim

9. Aşağıdakilerden hangisi yönetim muhasebecileri için etik standartlarda yer alan kurallardan biri **değildir?** a. Gizlilik
b. Bütünlük
c. Objektiflik
d. Etik çatışmanın çözümü
e. Güvenilirlik

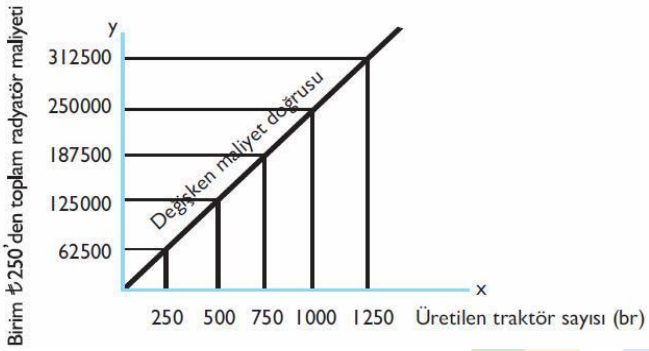
10. Aşağıdakilerden hangisi "Yönetim Muhasebesi Sertifikası (CMA)" alabilmek için yapılan sınavdaki konulardan biri **değildir?**
a. Ekonomi, finans ve yönetim
b. Finansal muhasebe ve raporlama
c. Vergi mevzuatı
d. Yönetsel raporlama
e. Karar analizi ve bilgi sistemleri

FAALİYET HACMİNDEKİ DEĞİŞİKLİKLER KARŞISINDA MALİYET DAVRANIŞLARI

Belirli bir amaca ulaşmak için katlanılan fedakârlıklar toplamı olarak tanımlayabileceğimiz maliyet, işletmenin faaliyet hacmiyle ilişkisine göre**; değişken, sabit, karma ve yarı sabit** olmak üzere dört ana başlık altında toplanabilir. Faaliyet hacminin artışına ve azalışına bağlı olarak artan ve azalan maliyetler **değişken maliyetlerdir**. Öte yandan faaliyet hacmindeki değişmelerden etkilenmeyen maliyetler de **sabit maliyetlerdir**. Bunun yanında bünyesinde hem değişken hem de sabit maliyet davranış biçimi içeren karma maliyet ve belirli aralıklarla ani değişiklikler gösteren ve kendine özgü geçerli alan içinde sabit maliyet davranışı gösteren **yarı sabit maliyet** türleri de vardır.

Değişken Maliyetler

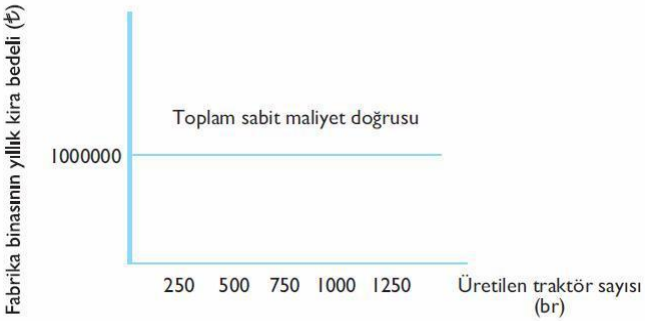
Faaliyet hacmindeki değişmelerle doğrudan doğruya ilişkili olan değişken maliyetler, faaliyet hacmi arttığında artar ve faaliyet hacmi sıfır olduğunda sıfır olurlar.



Değişken maliyetlere ilişkin örnekler ise direkt hammadde, direkt işçilik, işletme malzemeleri, satış elemanı komisyonları vb. dir.

Sabit Maliyetler

Faaliyet hacmindeki değişmelerden etkilenmeyen maliyetlere sabit maliyetler denir.
Bu tür maliyetler, faaliyet hacmi ne kadar artarsa artsın faaliyet hacmine bağlı olmayan ve sürekli toplam olarak sabit kalan maliyetlerdir.



Şekil den de görüldüğü üzere sabit maliyetler toplam olarak sabit kalırken birim başına ise üretilen birim sayısı arttıkça azalacaktır. Eğer örnek işletmemiz bir yıl içinde sadece 250 traktör üretirse birim başına 4000 TL sabit maliyet düşecektir. 500 traktör üretildiğinde ise birim başına sabit maliyet 2000 TL olacaktır.

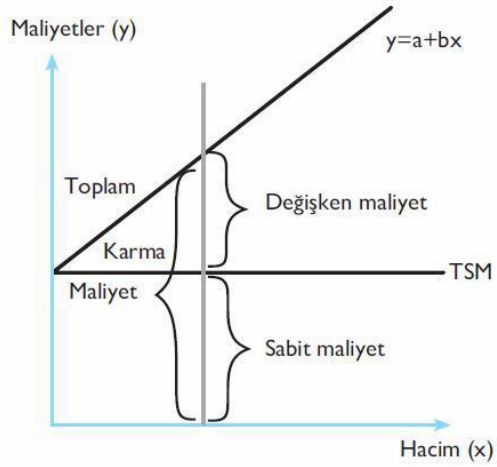
Sabit maliyetlere örnek olarak emlak vergileri, amortismanlar, sigorta giderleri, kiralar vb. verilebilir. Öte yandan planlama amaçlarıyla sabit maliyetler, işletme yönetimince yönetilebilen ve yönetilemeyen sabit maliyetler olmak üzere iki alt başlık altında incelenebilir.

***Yönetilemeyen Sabit Maliyetler*,** Yapısal Maliyetler olarak da adlandırılan bu tür maliyetler; tesislere, araç-gereçlere yapılan yatırımlar ve işletmenin temel organizasyon yapısı ile ilgili sabit maliyetlerdir. Sabit kıymetlerin amortismanları, bina vergileri, sigorta, yöneticiler ve üretim personelinin maaşları yönetilemeyen sabit maliyetlere örnek olarak verilebilir. Söz konusu maliyetlerin temel karakteristikleri; (1) nitelik olarak uzun dönemli olmaları ve (2) bir işletmenin kârlılığı ya da uzun dönem amaçlarını önemli bir şekilde etkilemeksizin kısa dönemli bir zaman dilimi içinde sıfır yapılamamaları olmaktadır.
Yönetilen sabit maliyetler, Programlanmış Maliyetler olarak da adlandırılan bu tür maliyetler, belirli sabit maliyet alanlarında yapılacak harcamalar için yönetimin yıllık kararlarından ortaya çıkan maliyetlerdir. Reklam, personel eğitimi programı, araştırma ve yönetim geliştirme programlarına ilişkin harcamalar bu tür maliyetlere örnek olarak verilebilir.

Yönetilen sabit maliyetlerin temel karakteristikleri ise, (1) planlama düzeyi kısa dönem genellikle bir yıl olması ve (2) gerektiğinde işletmenin uzun dönemli amaçları üzerinde minimum olumsuz etki ile kısa dönemde kısılabilen maliyetler olmasıdır.

Karma Maliyetler

Yarı değişken maliyet olarak da adlandırılan karma maliyetler, bünyelerinde hem sabit hem de değişken maliyet özelliği içerirler.
Örneğin; bir makineyi kiraladığımızı, kiralama anlaşmasına göre ayda 2500 TL sabit ve kullandığımız her saat başına da 2 TL ödeyeceğimizi ve ilgili ayda bu makineyi 1500 saat kullandığımızı varsayalım.
Karma maliyetlere örnek olarak; bakım onarım maliyetleri ve enerji maliyetleri verilebilir.



Yarı Sabit Maliyetler

Kademeli maliyet olarak da adlandırabileceğimiz yarı sabit maliyetler, faaliyet hacminin belirli aralıklarında birdenbire (aniden) değişme gösterirler. Bu değişim, belirli aralıklarda maliyetlerinin bölünmezliğine bağlı olarak ortaya çıkar. Örneğin, bir ustabaşının bir günlük mesaisi içinde etkili olarak kontrol edilebileceği üretim miktarının 500 birim olduğunu kabul edelim. Üretimi bu 500 birimi aşacağı şekilde planladığı bir ortamda, yeni bir ustabaşının da istihdam edilmesi gerekeceğinden, ilave 50 birim de olsa 450 birim de olsa yine de ilave bir ustabaşı ücretine maruz kalınacaktır. Bu örnekteki ikinci ustabaşının ücretinin bölünebilmesi başka bir deyişle üretim artışına oranlı olarak arttırılması söz konusu olamayacağından buradaki geçerli aktivite düzeyi 500 birim aşıldığında sabit maliyet olan ustabaşı ücreti artarak bir üst kademeye ulaşılacaktır

MALİYET TAHMİN FONKSİYONU

Doğrusallık varsayımı altında söz konusu maliyetin davranışı,

Y = a + bX şeklinde ya da

TM = TSM + b(X) şeklinde ifade etmemiz olanaklı olacaktır.

Burada (Y) bağımlı değişken olan toplam maliyeti (TM), (b) birim değişken maliyeti ve (X) ise bağımsız değişken olan faaliyet hacim ölçüsünü göstermektedir.
Örneğin; bakım onarım bölümü yöneticisi, bölümü için maliyet davranışını en iyi temsil eden faaliyet hacim ölçüsünün direkt işçilik saati olduğunu düşünmektedir.
Bu yöneticinin aylık sabit maliyetlerinin 100.000 T, değişken maliyetlerinin direkt işçilik saati başına 250 T/DİS ve gelecek ay için beklenen çalışma hacminin 200 direkt işçilik saati olduğunu kabul ettiği varsayımı altında, önce maliyet fonksiyonunu oluşturalım.
Y = a + b(X)
TM= 100.000 + 250 (X)
Planlanan 200 DİS'lik faaliyet hacmi için beklenen toplam maliyet ise şu şöyle hesaplanabilir:

TM = 100.000 + 250 (200 DİS)
= 100.000 + 50.000
= 150.000
Planlanan ay sonunda gerçekleşen bakım onarım bölümü maliyetlerinin 160.000 TL olduğu varsayımı altında, hesaplanacak sapma ise şu şekilde olacaktır:

Sapma = Tahmini Maliyet - Fiili Maliyet
= 150.000 - 160.000 = (10.000) olumsuz sapma

MALİYET TAHMİN FONKSİYONUNU OLUŞTURMA YÖNTEMLERİ

Maliyet davranışının matematiksel fonksiyon olarak ifade edilmesinde kullanılabilecek yöntemler temelde sezgiye ve sayısal verilere dayalı olmak üzere iki ana grupta toplanabilir. **Sezgiye dayalı** yöntemlerde konuyla ilgili tecrübe, düşünce, deneyim vb. kullanılırken, **sayısal verilere dayalı** yöntemlerde ise konuyla ilgili geçmişe yönelik veriler kullanılır. Sayısal verilere dayalı yöntemler ise kendi arasında En Küçük Kareler Yöntemi örneğinde olduğu gibi istatiksel, muhasebe yöntemi ya da Endüstri Mühendisliği Yöntemi örneklerinde olduğu gibi istatistiki olmayan uygulamalar şeklinde karşımıza çıkmaktadır.

Endüstri Mühendisliği Yöntemi

Üretilen ürünlerle ilgili teknik resimler, hareket zaman etütleri vb. çalışmalara dayalı olarak maliyet davranışlarının belirlenip gelecek dönemler için beklenen maliyetlerin hesaplandığı bir yöntemdir. Başka bir deyişle bu yöntemde üretim fonksiyonuna dayalı olarak girdi-çıktı ilişkilerinden hareketle belirlenen maliyet davranışı gelecek faaliyet düzeylerine ilişkinin tahminlerin yapılmasında kullanılır. Bu yöntem doğru bilgiler veriyor olmakla birlikte uygulamasının maliyetli olması ve çok zaman alıcı olması açılarından bir takım **dezavantajlara** sahiptir. Aynı zamanda Araştırma geliştirme, Pazarlama vb. bireysel maliyet kalemlerinin girdi çıktı arasındaki fiziksel ilişkiler açısından analizi pratik olmayabilmektedir.

Muhasebe Yöntemi

Muhasebe yöntemi, geçmişteki muhasebe verilerine ve muhasebecinin deneyimine dayalı olarak işleyen bir yöntemdir. Uygulaması kolay ve az maliyetli olan bu yöntem, yöntemi uygulayan kişinin kişisel deneyim ve yargısına dayalı olduğundan subjektif olmaktadır. Aynı zamanda karma maliyetlerin sabit- değişken olarak sınıflandırılmasında gerçekçi olmayan sonuçlara yönlendirebilir. Ancak yöneticilerin maliyet davranışları konusunda bilgi edinmeleri açısından yararlı olacağı kuşkusuzdur

En Yüksek ve En Düşük Noktalar Yöntemi

Bu yöntemde izlenecek adımlar şunlardır:

• Faaliyet hacim ölçüsünü gösteren bağımsız değişkenlerin en düşük ve en yüksek noktaları tespit edilir. Sonra bu iki uç noktalardaki gerçekleşen toplam üretim maliyetleri belirlenir.

Aylar (y)	DİS (x)	Toplam Üretim Maliyetleri (₺)
Ocak	* 100	50,000
Şubat	200	70,000
Mart	400	120,000
Nisan	300	100,000
Mayıs	300	110,000
Haziran	200	80,000
Temmuz	* 600	150,000
Ağustos	500	130,000
Eylül	400	100,000
Ekim	200	90,000
Kasım	300	90,000
Aralık	500	110,000
n=12	Σx=4000 DİS	Σy = 1.200.000 ₺

Şekil de de görüldüğü üzere bu örnekte faaliyet hacim ölçüsü olan aylık DİS incelendiğinde en düşük noktanın 100 DİS ile Ocak ayında ve en yüksek noktanın da 600 DİS ile Temmuz ayında gerçekleştiği görülür. Bu aylarda gerçekleşen toplam üretim maliyetleri ise sırasıyla 50.000 Tl ve 150.000 Tl olarak tespit edilir.

• Birinci adımda belirlenen bu iki uç noktanın maliyet davranışını temsil ettiği varsayılarak doğru denkleminin eğimi birim değişken maliyeti vereceğinden, maliyetler arasındaki fark, faaliyet hacim ölçüsündeki farka bölünerek bu maliyet davranışının birim değişken maliyeti hesaplanır. şöyle ki:

$$\frac{y2 - y1}{X2 - X1} = \frac{150.000 - 50.000}{600 - 100} = 200 \text{ Tl}$$

• Toplam maliyet fonksiyonunu yazabilmek için biraz önce hesapladığımız birim değişken maliyet yanı sıra sabit maliyete de ihtiyacımız olacaktır. Toplam sabit maliyet doğrusu (Y) eksenini keseceğinden, en yüksek ya da en küçük faaliyet hacmindeki toplam maliyet rakamlarını kullanarak bu değeri hesaplayabiliriz. Şöyle ki:

TM = a + b (X)
600 DİS için en yüksek nokta 150.000 = a + 200 (600) den
a = 30.000 T

Ya da
100 DİS için en düşük nokta 50.000 = a + 200 (100)
a = 30000 TI

• Toplam maliyet fonksiyonundaki a ve b değerleri hesaplandığına göre, artık maliyet davranışımızı şu şekilde gösterebiliriz:

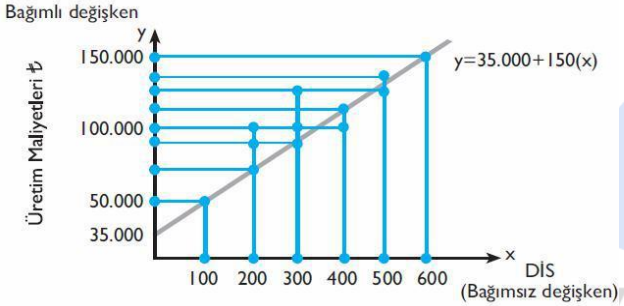
TM = 30.000 + 200 (X)

Yöntemin uygulanması çok basittir. Fakat yöntem sadece iki uç noktayı kullandığından, temel (bazen kritik) **dezavantaja** sahiptir.

Genellikle söz konusu iki noktanın faaliyet ve maliyetlerin tüm noktalarının geçerli bir ortalamasını yansıtamadığı durumlarda yapılan maliyet analizinde doğru sonuçlar alınması mümkün olmayacaktır.

Dağılım Grafiği Yöntemi

En fazla kullanılan yöntemlerden biri olan bu yöntemde, yatay eksende (X) faaliyet hacmi (DİS, Makine saati, Direk işçilik maliyetleri vb.) ve dikey eksende (Y) bağımlı değişken olan maliyetler gösterilir.
Bu yöntemde gözlemlenen faaliyet hacimleriyle ilgili faaliyet hacminde gerçekleşen üretim maliyetleri X ve Y ekseni üzerine işaretlenip bunların kesiştikleri noktalar düzlem üzerinde noktalar hâlinde belirlenir. Böylece gözlem sayısı kadar tüm noktalar düzlem üzerinde işaretlenmiş olur. Daha sonra bu noktaları en iyi temsil ettiğine inanılan bir doğru çizilir. Bu çizilen doğrunun Y eksenini kestiği yer bize davranışını öğrenmek istediğimiz maliyet fonksiyonunun sabit maliyet değerini (a) verir.



Örneğimizdeki değerler şekil 'de görüldüğü gibi eksenler üzerinde işaretlenip bunların birleşimlerinin oluşturduğu noktaları en iyi temsil edeceğine inandığımız doğru; bilgi, deneyim ve yeteneğe bağlı olarak çizildikten sonra, bu doğrunun (Y) eksenini kestiği yer bize fonksiyonumuzun sabit maliyet kısmını verecektir.
Bu noktanın 35.000 TL olduğunu varsayıyoruz. Toplam maliyet fonksiyonumuzun yazılabilmesi için gerekli olan birim değişken maliyet ise şu şekilde hesaplanabilecektir.

Kullanılan 100 DİS'inde gözlemlenen maliyet (Şekil 2.11'de doğru üzerinde bir nokta)		50.000 ₺
(-) Sabit maliyet		35.000 ₺
100 DİS'inde toplam değişken maliyet	=	15.000 ₺

$$\text{Birim Değişken Maliyet} = \frac{\text{Toplam değişken maliyet}}{\text{Faaliyet hacmi}} = \frac{15.000}{100\ \text{DİS}} = 150\ ₺/\text{DİS}$$

Bu hesaplamalar sonucunda, toplam üretim maliyetlerinin sabit kısmının 35.000 T ve DİS başına düşen değişken maliyetin de 150 TI/DİS olduğunu söyleyebiliriz. Bu durumda dağılım grafiği yöntemine göre elde edilen doğrusal maliyet fonksiyonumuz

TM = 35.000 + 150 (X) olacaktır.

Regresyon Analizi Yöntemi

Regresyon, bağımlı ve bağımsız değişken (ya da değişkenler) arasındaki ilişkiyi matematiksel olarak objektif bir şekilde ifade ederken korelasyon ise bu ilişkinin derecesini ve yönünü belirleyen istatiksel bir yöntemdir. Bir regresyon analizinde bağımsız değişken tek olduğunda buna basit regresyon denirken bağımsız değişken sayısı birden fazla olduğunda ise çoklu regresyon adı verilmektedir. Regresyon analizinde temel felsefe, gözlemlenen noktaların oluşturulan regresyon doğrusuna olan uzaklıklarının karelerinin toplamının minimum olduğu doğru denklemini veren (a) ve (b) değerlerinin objektif olarak saptanmasıdır.

Regresyon Analizleri Varsayımları

Regresyon analizi; doğrusallık, normallik, bağımsızlık ve sabit değişim varsayımları altında yapılmaktadır. Bağımsızlık varsayımı herhangi bir veri noktasının regresyon doğrusundan olan sapmasının diğer veri noktalarının sapmalarından bağımsız olduğunu ifade eder. Bu durum seri korelasyon veya oto korelasyon olarak adlandırılır ve bunun bir ölçüm biçimi Durbin-watson testleridir. Bu testler sapmaların istatistiki olarak tahmin edilmesine olanak verir. Sabit dağılım varsayımı, veri noktalarının regresyon doğrusu etrafında bir düzen içinde olduklarını kabul eder. Aksi takdirde («) değeri doğru tahmin edilemez. Bunu anlayabilmenin en iyi yolu veri noktalarını diyagram üzerinde incelemektir

Belirlilik (Determinasyon) Katsayısı

Daha önce belirtildiği üzere değişkenler arasındaki ilişkinin derecesini korelasyon katsayısı R ile ölçeriz ve bunun da karesi belirlilik katsayısını verecektir.

$$R^2 = 1 - \frac{\text{Açıklanamayan değişme}}{\text{Toplam değişme}}$$

R2 değeri $0 \le R^2 \le 1$ arasında yer alır. Bu değer sıfır olduğunda değişkenler arasında bir ilişki yok demektir. 1'e ne kadar yakınsa değişkenler arasında o kadar iyi ilişki var demektir.

Tahminin Standart Hatası (Se)

Gözlem noktalarının regresyon doğrusundan farklarının karelerinin ortalaması şeklinde ifade edebileceğimiz standart hata, hesapladığımız (a) ve («) değerlerine dayalı oluşturduğumuz toplam maliyet denkleminin doğruluk derecesini vermektedir.

$$Se = \sqrt{\frac{Açıklanamayan\ değişme}{n-2}}$$

Örnekleme Hataları ve Regresyon Katsayıları

Bilindiği üzere oluşturduğumuz regresyon doğrusu, ana kütleden alınan örneklere dayalı olarak hesaplanan (a) ve («) değerlerinin geçerliliğine bağlı olarak sağlıklı olabilecektir. Başka bir deyişle bu (a) ve (b) katsayılarının her birinin bağımlı ve bağımsız değişken arasındaki ilişkiyi ne kadar iyi temsil edebildiğinin ölçülmesi gerekir. Eğer hiç ilişki yoksa («) değerinin sıfıra eşit olması demektir ki, bu durumda bağımsız değişken ne kadar değişirse değişsin bağımlı değişkenin değeri sabit kısım ile aynı olacak demektir.

Bu problemin çözümünde önemlilik testinin yapılması başka bir deyişle b= 0 ve alternatif hipotez « - 0 şeklinde ifade edilen **"Null Hipotezinin" kurulup çözümlenmesi gerekir. Eğer önemlilik testi, Null hipotezini ret ederse bağımlı ve bağımsız değişken arasında önemli bir ilişkinin varlığı kabul edilmiş olacaktır.**

$$S\bar{b} = \sqrt{\frac{Se}{\sum(x-\bar{X})^2}}$$

Ünite 2

1. Aşağıdakilerden hangi kavramla maliyet davranışının değişmediği durum ilişkilendirilebilir? a. Artan Verimlilik
b. Azalan Verimlilik
c. Geçerli Faaliyet Alanı
d. Değişken Maliyet
e. Karma Maliyet

2. Aşağıdakilerden hangisi Yönetilemeyen Sabit Maliyet örneğidir?
a. Bina Vergisi
b. Programlanmış Maliyetler
c. Reklam Harcaması
d. Eğitim Harcaması
e. Araştırma Harcaması

3. Toplam olarak değişmeyen ancak birim başına değişken maliyet örneği aşağıdakilerden hangisidir? a. Kira
b. işçilik
c. Hammadde
d. Elektrik
e. Yakıt

4. Y = a + b(X) şeklinde yazılan bir fonksiyondaki bağımsız değişken aşağıdakilerden hangisidir?
a. Y
b. a
c. b
d. X
e. Toplam Maliyet

5. A işletmesine ait şu veriler derlenmiştir:

Aylar	Karma maliyet	Üretim miktarı
1	25000	3200
2	29000	3900
3	24000	3000
4	23000	3100
5	28000	4000

En Düşük ve En Yüksek Noktalar yönteminin kullanıldığı varsayımı altında, birim değişken maliyet aşağıdakilerden hangisidir?
a. 4
b. 6
c. 8
d. 10
e. 12

6. 5. Sorudaki verilerin ışığı altında, söz konusu işletmenin toplam sabit maliyeti aşağıdakilerden hangisidir?
a. 8000
b. 10000
c. 12000
d. 14000
e. 16000

7. 5. Sorudaki verilerin ışığı altında, söz konusu işletmenin toplam 2500 birim üretimi durumunda beklenen toplam maliyeti aşağıdakilerden hangisidir? a. 14000
b. 16000
c. 18000
d. 20000
e. 22000

8. Analistlerin kişisel yargılarından arındırılan objektiflik düzeyi en yüksek yöntem aşağıdakilerden hangisidir?
a. Muhasebe Yöntemi
b. En Düşük Noktalar
c. Dağılım Grafiği
d. En küçük Kareler Yöntemi
e. Endüstri Mühendisliği Yöntemi

9. Aşağıdakilerden hangisi Regresyon Analizi Varsayımları arasında **yer almaz?**
a. Doğrusallık b. Normallik c. Bağımsızlık d. Sabit Değişim e. Bölüşüm

10. Bağımsız değişken seçimi sırasında aşağıdakilerden hangi Belirlilik Katsayısı değerine sahip olan değişken seçilmelidir?
a. 0,90
b. 0,80
c. 0,60
d. 0,45
e. 0,30

Maliyet - Hacim - Kâr - Analizi Kavramı

MHK analizleri; maliyet-hacim ilişkileri ile hacim - gelir ilişkilerini bir arada ele alarak hem söz konusu ilişkilerin hem de bu ilişkilerde değişik nedenlerle ortaya çıkan değişmelerin elde edilecek kâr üzerindeki etkilerini araştıran faaliyetler toplamıdır. Başka bir deyişle MHK analizleri, etkinlik hacmi ile kâr arasındaki ilişkileri ortaya koyan kâr fonksiyonunun ve bu fonksiyondaki parametrelerde belirlenen değişmelerin incelenmesini içerir.

İşletmelerin kâr fonksiyonunun sonucunu etkileyen temel faktörler;

Ürünlerin Fiyatları
Faaliyet Düzeyi (ya da satış hacmi),
Birim Değişken Maliyetler,
Toplam Sabit Maliyetler
Ürün Satış Karışımı.

Maliyet - Hacim - Kâr Analizlerinin Kullanıldığı Yerler

Üretim kararları,
Fiyatların saptanması,
Dağıtım kanallarının belirlenmesi,
Üretmek ya da satın almak kararı,
Alternatif üretim yöntemleri arasında seçim
Sermaye yatırım kararlarını kapsayan pek çok yönetim kararlarında kullanılabilir.

Maliyet Hacim Kâr Analizi Varsayımları

• Tüm maliyetler, sabit ve değişken kısımlarına tam olarak ayrılabilecektir.
• Sabit maliyetler, geçerli faaliyet alanı içinde değişmeyecektir.
• Değişken maliyetler, hacimdeki değişmeler ile aynı oranda değişecektir.
• Maliyetler ve gelirler güvenilir surette belirlenecek ve ayrıca geçerli faaliyet alanı içinde söz konusu değerlerin doğrusal bir eğilim gösterdikleri kabul edilecektir.
• Birim satış fiyatları, faaliyet hacminin düzeyi ne olursa olsun, değişmeyecektir.
• Analiz edilen dönem içinde, maliyet unsurlarının fiyatları değişmeyecektir.
• Etkinlik ve üretkenlik değişmeyecektir.
• Analiz bir tek ürünü kapsayacak ya da verilen bir satış karışımının tüm hacim değişmelerinde aynı kalacağı varsayılacaktır.
• Dönem başı ve dönem sonu stoklarındaki değişmeler, sıfır ya da önemsenmeyecek kadar küçük olacaktır.

BAŞABAŞ NOKTASI VE MALİYET HACİM KÂR GRAFİKLERİ

Başabaş Noktasının Hesaplanması

Başabaş noktası, toplam gelirin toplam maliyetlere eşit olduğu düzey olarak tanımlanabilir.

Toplam Satışlar = Toplam Maliyetler

Satış Miktarı = top. sabit maliyet / Birim Satış Fiyatı – Birim Değişken Fiyat

Örnek hesaplama için bir endüstri işletmesinin üretip sattığı ürününün satış fiyatının 12 TL, birim değişken maliyetinin 8 TL ve toplam sabit maliyetlerinin 160.000 TL olduğunu varsayalım. İşletmenin satış miktarı cinsinden başabaş noktası;

Satış Miktarı = 160.000/(12-8) = 40.000 Birim olarak hesaplanacaktır.

Başabaş Noktasının Satışların Tutarı Cinsinden Hesaplanması

Özellikle işletmelerin birden fazla ürün üretmesi ve değişik ürünlerin değişik satış fiyatlarıyla satılması nedeniyle başabaş noktasının satışların tutarı cinsinden belirlenmesi gerekmektedir.

Başabaş Noktası Satış Tutarı (₺) = Top. Sabit Maliyetler / Katkı Oranı ya da

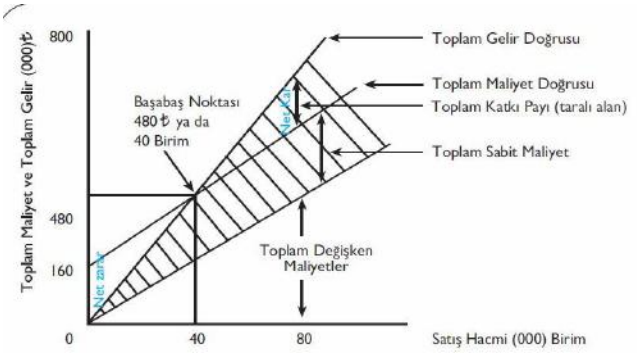
$$\text{Başabaş Noktası Satış Tutarı (₺)} = \frac{\text{Toplam Sabit Maliyetler}}{\frac{\text{Top.Net Satışlar-Top.Değ.Maliyetler}}{\text{Top.Net Satışlar}}}$$

Başabaş Noktası ve Hacim Kâr Grafikleri

Başabaş Grafiği

Başa baş grafiği, işletmenin üretim ya da satış hacminin kâr ile olan ilişkilerinin grafik şeklindeki analizini ifade eder. Bu analizde; toplam sabit maliyet, toplam değişken maliyet ve toplam satış geliri doğruları yer alır. Bir başabaş grafiği, kârın sıfır olduğu noktayı grafiksel olarak yansıtmaktır.

Üretim hacmi 80.000 birim/yıl, birim satış fiyatı 12 T, birim değişken maliyeti 8 T ve toplam sabit maliyetleri 160.000 T olan bir işletmenin başabaş grafiği Şekil 3.1'de gösterilmiştir.

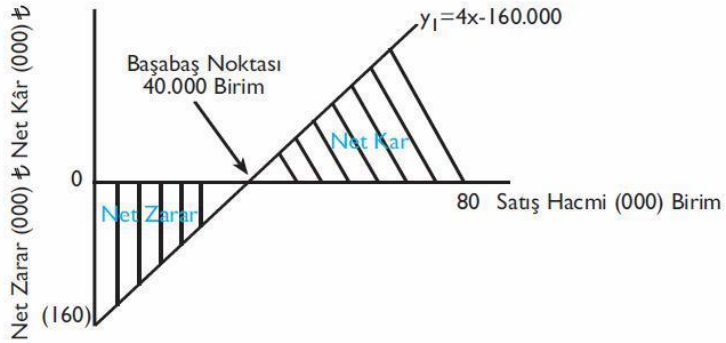


Şekil 3.1'deki grafiğin çiziminde aşağıdaki sıra izlenmiştir;

- Yatay eksende satış hacmi, birim olarak gösterilir.
- Dikey eksende toplam maliyetler ve toplam gelirler gösterilir.
- Toplam değişken maliyet doğrusu, değişik üretim miktarlarında oluşacak değişken maliyetler, noktalar hâlinde belirlendikten sonra bu noktaların birleştirilmesi ile elde edilir.
- Toplam sabit maliyet doğrusu, toplam değişken maliyetler doğrusuna paralel olarak çizilir. Toplam sabit maliyet doğrusu altında kalan alan, toplam değişken maliyetler ile birlikte toplam maliyet alanını oluşturur. Toplam maliyetler alanının üst sınırı, toplam maliyet doğrusunu oluşturur.
- Toplam gelir doğrusu, değişik satış miktarlarında elde edilecek gelirler, noktalar hâlinde belirlendikten sonra bu noktaların birleştirilmesiyle elde edilir.
- Toplam gelir doğrusu, toplam maliyet doğrusunu bir noktada keser. işte bu kesişme noktası da başabaş noktasını oluşturur.

Hacim-Kâr Grafiği

Hacim-kâr grafiğinde, başabaş grafiğinde olduğu gibi, toplam gelir ve toplam maliyet doğruları görülmeyip, sadece bunların fonksiyonunu oluşturan kâr doğrusu görülür. Bu grafik, esas olarak net kâr hacmindeki değişmelerin etkileriyle ilgilenen yöneticiler tarafından yeğ tutulmaktadır.



Şekil 3.2'deki grafiğin çiziminde, aşağıdaki sıra izlenmiştir;

- Yatay eksende satış hacmi birim olarak gösterilir.
- Dikey eksende değişik hacimler için, net kâr (ya da net zarar) tutar olarak gösterilir.
- Sıfır satış hacminde net zarar, toplam sabit maliyetler (örneğimizde 160.000 T) tutarı kadardır.
- Net kâr doğrusu, toplam sabit maliyetler tutarı kadar (160.000 T) net zarardan başlayarak satış hacmi arttıkça katkı payının (4 T) oranında yükselir. Bu doğru başabaş noktasında (40.000 birimde) satış hacmi doğrusunu kestikten sonra, aynı eğimle yükselecektir (Faaliyet hacmi birim olarak alındığında; net kâr doğrusunun eğimi katkı payına, tutar olarak alındığında ise katkı oranına eşit olmaktadır).

Hedeflenen Net Kâr Analizi
Hedeflenen bir kâr düzeyine ulaşmak üzere gereksinilen satış hacmini belirlemek için MHK denklemi kullanılabilir

Güvenlik Payı ve Oranı
Güvenlik payı (GP), bütçelenen (ya da fiili) satışların başabaş noktasındaki satışları aşan kısmı olarak tanımlanabilir. Söz konusu pay, bir organizasyonda zararlar başlamadan önce satışların azaltılabileceği düzeyi tutar olarak belirtir. GP nın hesaplanmasında kullanılan formül şöyledir:

Güvenlik Payı = Toplam Satışlar - B.B.N. Düzeyindeki Satışlar

Maliyet Yapısı Analizi
Maliyet yapısı, bir işletmede sabit ve değişken maliyetlerin göreceli oranını ifade eder. Bir işletmede sabit maliyetlere fazlaca yatırım yapılarak az işgücüyle üretim yapılıyorsa bu işletme sermaye yoğun işletme olarak adlandırılır. Aksi durumda ise emek yoğun işletme olarak adlandırılacaktır.

Faaliyet Kaldıracı
Faaliyet kaldıracı, bir işletmede sabit maliyetlerin kullanılma kapsamının bir ölçüsüdür.Yüksek sabit maliyetler ve düşük birim değişken maliyetlere sahip işletmelerde faaliyet kaldıracı en yüksek düzeydedir. Aksi durumda, düşük sabit maliyetler ve yüksek birim değişken maliyetlere sahip olan işletmelerde faaliyet kaldıracı en düşüktür. Eğer bir işletme yüksek faaliyet kaldıracına sahipse kârları satışlardaki değişmelere çok duyarlı olacaktır. Satışlarda küçük bir artış kârlarda büyük bir yüzde artışı oluşturacaktır.

Faaliyet kaldıracı derecesi = Toplam Katkı payı / Net kâr

KÂRI BELİRLEYEN ETKENLERDEKİ DEĞİŞMELER
MHK ilişkilerinin daha sağlıklı olarak anlaşılabilmesi için sadece kârı belirleyen etkenlerden biri olan faaliyet hacminin değil de bunun yanında satış fiyatı, birim değişken maliyet, sabit maliyet şeklindeki diğer etkenlerin tümünün kâr üzerindeki etkenlerinin incelenmesi gerekir.

Sabit Maliyetler ve Satış Hacminde Değişme
Sabit maliyetler her dönem için sabit kalmayıp sadece belirli bir sürede ve geçerli faaliyet alanı içinde sabit kalırlar. İşletme yönetimi sabit maliyetleri kasten daha kârlı üretim bileşimlerini oluşturmak amacıyla değiştirecek davranışlar içine girebilir. Örneğin, işletmede iş gücünden tasarruf sağlayan ve sabit maliyetleri arttıran yeni makinelere yatırım gereksinimi doğabilir. Yönetim, sabit maliyetlerde değişmeye yol açacak kararlar alırken bu değişikliğin net kâr ve katkı payı üzerinde yaratacağı etkileri belirleme ihtiyacı duyar.

Değişken Maliyetler ve Satış Hacminde Değişme
Birim değişken maliyet değiştiğinde katkı payı (ya da katkı oranı) ve başabaş noktası da değişir. Birim değişken maliyette meydana gelecek bir artış, katkı payını azaltarak işletmenin daha yüksek bir satış hacminde başabaşa ulaşmasına ve kârlarının azalmasına neden olurken değişken maliyetler azaldığında da katkı payı artarak işletme daha yüksek bir satış hacminde başabaşa ulaşmaktadır.

ÇOK ÜRÜNLÜ DURUMDA MALİYET HACİM KÂR ANALİZİ
Çok mamulü maliyet hacim kâr analizi çözümlemesi için aşağıdaki formül kullanılabilir:

Q = (Toplam Sabit Maliyetler + Hedeflenen Kâr) / Tartılı Ortalama Katkı Payı

Burada Q, işletmece üretilen ya da satılan ürünlerin toplam miktarını göstermektedir. Başabaş noktasının aranması hâlinde, pay sadece toplam sabit maliyetlerden oluşmaktadır. Denklemin paydası, üretilen ya da satılan ürünlerin katkı paylarının, sabit mamul karışım oranlarıyla çarpımları toplamından oluşmaktadır. Başka bir deyişle işletmenin mamullerinin sabit karışım oranları tartı olarak alınmak suretiyle hesaplanan tartılı ortalama, katkı payını oluşturmaktadır. Toplam üretim ya da satış miktarı (Q) ile, mamullerin sabit karışım oranları çarpılarak, belirlenen bir kâr düzeyi için, her bir mamulden gerekli üretim ya da satış miktarı bulunmaktadır.

1.Başa başnoktasına ulaşmak için, her iki mamulden üretilmesi ya da satılması gereken miktarlar nelerdir? Sorusunun cevabı şöyle hesaplanacaktır:

$$Q_{miktar} = \frac{Toplam\,Sabit\,Maliyet + Hedeflenen\,Kar}{Tartılı\,Ortalama\,Katkı\,Payı}$$

2.Aynı problemi satış tutarları açısından çözmek istediğimiz de ise formülün paydası Tartılı Ortalama Katkı Payı oranı olacaktır.

$$Q_{tutar} = \frac{Toplam\,Sabit\,Maliyet + Hedeflenen\,Kar}{Tartılı\,Ortalama\,Katkı\,Payı\ Oranı}$$

ÜNİTE 3

1. Aşağıdakilerden hangisi kâr fonksiyonunun sonucunu etkileyen temel faktörlerden bir **değildir?** a. Sabit maliyet
b. Ürün satış karışım oranı
c. Ürün fiyatı
d. Faaliyet düzeyi
e. Hammadde kalitesi

2. Satış fiyatı 10 TL/br, birim değişken maliyet 4 TL/br ve sabit maliyeti 120.000 TL olan bir işletmenin miktar cinsinden BBN aşağıdakilerden hangisidir?
a. 5.000br
b. 10.000br
c. 15.000br
d. 20.000br
e. 25.000br

3. ikinci sorudaki problemin katkı oranı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 0,20
b. 0,30
c. 0,40
d. 0,50
e. 0,60

4. Kâr doğrusu fonksiyonu Y1 = 4X - 180.000 olan bir işletmede birim katkı payı 2 TL arttırıldığında, miktar cinsinden yeni BBN aşağıdakilerden hangisidir?
a. 10.000br
b. 20.000br
c. 30.000br
d. 40.000br
e. 50.00br

5. Toplam satışların 500.000 TL ve BBN satışlarının 280.000 TL olduğu bir işletmenin güvenlik oranı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 0,25
b. 0,30
c. 0,35
d. 0,44
e. 0,52

6. Güvenlik oranı 0,15, satış fiyatı 8 TL/br ve birim değişken maliyeti 3 TL/br olan bir işletmenin kâr marjı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 0,093
b. 0,010
c. 0,015
d. 0,020
e. 0,030

7. Faaliyet kaldıracı derecesi 5 ve kârı 50.000 TL olan bir işletmenin satışlarında %15 artış beklenildiğinde, artış sonrası kâr aşağıdakilerden hangisidir?
a. 50.000 TL
b. 60.000 TL
c. 65.000 TL
d. 72.400 TL
e. 87.500 TL

8. Çok ürünlü durumda MHK çözümlemesinde kullanılan formülün paydası aşağıdakilerden hangisidir?
a. Sabit maliyet
b. Değişken maliyet
c. Katkı payı
d. Katkı oranı
e. Tartılı ortalama katkı payı

9. X ve Y olmak üzere iki ürün üreten bir işletmede sırasıyla karışım oranları (1/4) ve (3/4), birim katkı payları 6 TL ve 5 TL ve toplam sabit maliyet 7506 TL olduğu varsayımı altında, X ürününe ait BBN satış miktarı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 125
b. 176
c. 258
d. 296
e. 358

10. Dokuzuncu sorudaki örnekte Y ürününe ait BBN satış miktarı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 594
b. 625
c. 729
d. 837
e. 1072

BÜTÇE VE BÜTÇELEME

Bütçe; işletme yönetimi tarafından belirlenen amaçlara ulaşabilmek için yerine getirilmesi gereken faaliyetleri yürütebilmek amacıyla önerilen planın sayısal ve finansal ifadesidir.

Bütçe; bir işletmede yürütülen günlük faaliyetlerin uzun dönemli stratejiler ile eş güdümünü sağlayan, kısa dönemli finansal, sayısal ve resmî planlardır.

Yöneticiler,bir sonraki dönemin amaçlarını bütçelerde ortaya koyarlar. Bütçeler, işletme planlarının finansal ve finansal olmayan yanlarının bir arada ele alındığı, gelecek dönemde izlenmesi gereken yol haritası gibidir. Bütçelerin finansal yanlarında yöneticilere gelecekle ilgili gelir, nakit akımı, finansal durum ve faaliyet sonuçları açıklanır. Bu nedenle, geçmiş dönem için fiilî verilerle hazırlanan finansal raporlara benzer şekilde, gelecek dönem için nakit akım bütçesi, proforma bilanço,ve proforma gelir tablosu hazırlanır. Bu finansal bütçeler sürecin önemli bilgilerini kapsasalar da bütçeler içerisinde, üretilecek veya satılacak ürün miktarı ve çalışan sayısı gibi finansal olmayan, anacak sayısal olan bilgilerin açıklanması da söz konusudur.

İşletmelerde bütçeler ;

- Yıllık faaliyetlerin planlanmasında yardımcı olabilmek,
- Farklı bölümlerdeki bölüm içi faaliyetlerin eş güdümü(koordinasyonu) ve bölümler arasında uyumu sağlayabilmek,
- Farklı bölüm yöneticilerine planları iletilebilmek,
- Yöneticileri işletmenin amaçlarının başarılabilmesi yönünde güdüleyebilmek (motive edebilmek),
- Faaliyetleri kontrol edebilmek,
- Yöneticilerin başarısını değerlendirebilmek amaçları ile hazırlanmakta ve kullanılmaktadır.

Bütçeler, bütçe döneminden önceki bir zamandaki çevre koşulları dikkate alınarak hazırlanır. Performans değerlemesi, yöneticinin fiilî performansı ile yöneticinin fiilen faaliyet gösterdiği çevre koşullarını yansıtacak şekilde düzeltilen bütçeler karşılaştırma sonuçlarına dayandırılmalıdır.

BÜTÇELERİN HAZIRLANMASI

Bütçelerin hazırlanması sırasında yapılan işlemler iki yaklaşımda ele alınabilir:

- Kabul ettirilen bütçe,
- Katılımlı bütçe.

Kabul Ettirilen Bütçe: Bu bütçe yaklaşımı, *yukarıdan aşağıya doğru bütçeleme* olarak da tanımlanmaktadır. Kabul ettirilen bütçe yaklaşımında, işletme üst yönetimi, bir bütün olarak işletmenin amaçlarına ve hedeflerine karar verdikten sonra, bunları orta düzeydeki yöneticilere talimatlar aracılığıyla iletir. Orta düzeydeki yöneticilerden de bu amaçların yerine getirilmesi istenir. Alt düzeydeki çalışanları işletmenin genel hedeflerinin belirlenmesinde çok küçük katkıları vardır.

Katılımlı Bütçe: Bu yaklaşım, *aşağıdan yukarıya doğru bütçeleme* olarak da tanımlanmaktadır. İşletme çalışanlarının tümünün bütçe hazırlanma sürecinde yer alabildiği katılımlı bütçe uygulamasında, bütçe çalışmaları en alt düzey yöneticilerden başlamakta ve en üst düzey yöneticilere bütçeler iletilerek yapılan çalışmaların en üst yönetimimde bütünleşmesi sağlanmaktadır. Bu yaklaşım, bütçe tahminlerindeki doğruluk oranını artırır ve bütçeden sorumlu kişileri, amaçların ve hedeflerin başarılması yönüne döndürmektedir. Bu da bütçeleme sürecinin gücünü artırıcı bir faktördür.

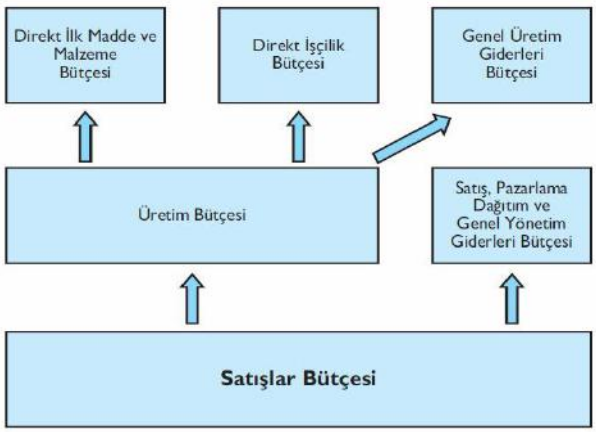
Bütçe Dönemleri

Bütçe dönemi olarak bir yılın dikkate alınması oldukça çok görülen bir durumdur. Ancak, çok sayıda işletme daha kısa süreler - örneğin; bir ay, üç ay veya altı ay veya çok uzun süreler - örneğin; iki yıl, beş yıl- için de bütçe düzenlemektedir.

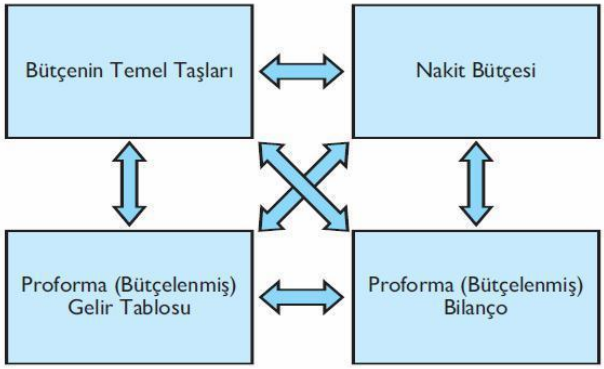
Bütçeleme Süreci

Bütçelerin hazırlanması, işletmenin yapısına ve uygulanmakta olan stratejik planlamanın boyutuna bağlıdır.
İşletme bütçeleri hazırlanırken temelde şu aşamalar dikkate alınır:

- İlkelerin belirlenmesi
- İlk teklif
- Birleştirme ve düzeltmeler
- Görüşmeler ve düzeltmeler
- Ayrıntılı plan teklifi
- Onay ve uygulama.



BÜTÇE SÜRECİNİN BİLEŞENLERİ



Satış Bütçesi

Satış bütçesi genel bütçenin hazırlanmasında başlangıç noktasıdır. Satış bütçesinde gelecek dönem içinde satılması planlanan ürünlere ilişkin miktar, birim fiyat ve miktar ile birim fiyatın çarpılması sonucu belirlenebilecek satış gelirleri açıklanır.

Genel bütçenin içinde yer alan; üretim bütçesi, direkt ilk madde/malzeme bütçesi,direkt işçilik bütçesi, üretilen ürünlerin maliyeti bütçesi, satılan ürünlerin maliyeti bütçesi, pazarlama bölümü gider bütçesi ve nakit bütçesi; satış bütçesine bağlı olarak düzenlenir.

Satış bütçesi öncesinde, eğer mümkünse, işletme içi ve dışı çevre koşullarının yanı sıra pazarlama araştırması yapılarak ve çeşitli bilgi ve verilerden yararlanılarak satışların miktar ve birim fiyatları tahmin edilir. Bu bilgiler sonucunda da satış bütçesi oluşturulur

Üretim Bütçesi

Satış bütçesi düzenlendikten sonra, gelecek bütçe döneminde üretilmesi gereken ürün miktarlarını belirlemek ve üretimi organize etmek için üretim bütçesi hazırlanır. Üretim bütçesi sadece miktar olarak düzenlenir. Üretim miktarı, hem satışlar için gereksinim duyulan hem de arzu edilen dönem sonu stok miktarlarını karşılayabilecek miktarda olmalıdır. Bu miktarların bir kısmı dönemin başında işletmenin stoklarında var olan dönem başı stok miktarı ile de karşılanabilir. Bu durumda, geriye kalan miktarın üretilmesi gerekir. Üretim bütçesinde; satış miktarı bilgileri, dönem başı ve dönem sonu stok miktarı bilgileri bir araya getirilerek gerekli olan üretim planlanır.

İşletme yönetimi tarafından dönem sonu stok politikası (birim miktarı olarak)belirlenir. Arzu edilen dönem sonu stok miktarı, normal olarak işletmenin üretim kapasitesi ve üretim hızı birlikte düşünülerek, gelecek dönemdeki talebin zamanlamasının ve miktarının bir fonksiyonudur.

Direkt ilk madde ve malzeme bütçesi; miktar ve satın alma bütçesi olarak iki bölümden oluşmaktadır. Üretim bütçesi temel alınarak hazırlanan miktar bütçesinde, üretim için gerekli olan ilk madde ve malzeme miktarına dönem sonunda stokta olması istenen miktar eklenirken dönem başı stok miktarı çıkarılarak sonuca ulaşılır. Tutar bilgisinin yer aldığı satın alma bütçesinde ise miktar ve birim satın alma fiyatı çarpılarak sonuç elde edilir.

Direkt İşçilik Bütçesi

Direkt işçilik bütçesi; gereksinim duyulan direkt işçilik saatlerini (sürelerini) ve üretim bütçesiyle belirlenen ürün miktarını üretebilmek için direkt işçilerin normal süre çalışması sonrası hak edilecek ücretin bütçelenmesini içerir. Direkt ilk madde/malzeme kullanımında olduğu gibi direkt işçilik kullanımı, işçilik ile çıktı arasındaki teknolojik ilişki ile belirlenir. İşçiliklerin etkin ve verimli kullanıldığı varsayılırsa teknoloji değişmediği sürece, belirli bir ürünün ne kadar sürede üretilebileceği belirlenir ve bu süre ile üretim miktarı çarpılarak gerekli toplam süre bulunur. Bulunan bu süre, saat başına ücret ile çarpılarak direkt işçilik giderleri bütçelenmiş olur.

Genel Üretim Giderleri Bütçesi

Genel üretim giderleri bütçesi, üretim ile ilgili tüm endirekt unsurların beklenen giderlerini gösterir.

Genel üretim giderleri bütçesi düzenlenirken faaliyetlere dayalı maliyetleme düşüncesi ile hareket edilerek farklı düzeydeki faaliyetlerin maliyetleri düşünülmelidir. Bazı faaliyetlerin maliyetleri değişken maliyet özelliği gösterdiğinden faaliyet düzeyindeki değişmelerle doğru orantılı olarak değiştiği, bazılarının ise sabit maliyet özelliği göstererek belirli düzeyde değişmediği görülmektedir maliyet nesnesi olarak ürün seçildiğinden faaliyetler;

• Birim düzeyindeki faaliyetler,
• Yığın düzeyindeki faaliyetler,
• Ürün düzeyindeki faaliyetler,
• Tesis ve genel çalışmalar düzeyindeki faaliyetler, olmak üzere dört ana faaliyet alanına ayrılarak bütçe düzenlenmiştir

Pazarlama, Satış, Dağıtım ve Genel Yönetim Giderleri Bütçesi

Üretilen mamullerin pazarlanması ve dağıtımı da oldukça önemlidir. Üretim giderlerinin kontrol altında tutulması kadar ne kadar önemliyse pazarlama-satış ve dağıtım giderlerinin de planlanması ve kontrol altında tutulması da o kadar önemlidir. Ayrıca genel yönetim giderleri de bütçelenmelidir. Pazarlama, satış, dağıtım ve genel yönetim giderleri bütçesi pazarlama ve yönetim fonksiyonunun yerine getirilmesinde ortaya çıkacak giderlerin tahminlerini kapsar.

Satılacak Mamullerin Maliyeti Bütçesi

Direkt ilk madde / malzeme, direkt işçilik ve genel üretim giderleri bütçeleri ile ayrıntılı bilgiler sunulurken üretilecek ve satılacak mamullerin maliyeti bütçesi ile özet maliyet bilgisi sunulur. Üretilecek ve satılacak mamullerin maliyeti bütçesi, üretimde kullanılan direkt ilk madde/malzeme maliyeti, direkt işçilik maliyeti ve genel üretim giderleri bütçeleri dikkate alınarak hazırlanır. Bu unsurların maliyetleri toplamı, dönem içinde gerçekleşmesi beklenen maliyetlerin toplamını verecektir.

Yatırım Bütçesi

Yatırımlar, bir işletmeye uzun dönemde duran varlık kazandırmak amacıyla yapılır ve işletmenin sabit sermaye unsurlarını açıklar. Yatırımlar, uzun dönemli planlamayı gerektirir ve tamamlanmaları birden fazla dönem sürebilir. Birden çok dönemde tamamlanacak yatırımlardan ilgili bütçe dönemine rastlayanların türleri ve yatırım tutarları için bütçe düzenlenir.

Yatırımlar, uzun dönemli sabit duran varlık oluşturabilmek için yapıldığından bir dönemden fazla süreyi kapsayabilir.Ancak, bu bütçe dönemindeki ödemeler dikkate alınmalıdır.

Nakit Bütçesi

Nakit bütçesi, daha önceki aşamalarda geliştirilen verilerin birçoğu kullanılarak oluşturulur. iyi düzenlenmiş nakit bütçeleri ile işletmeler gelecekte karşılaşabilecekleri olumsuz sürprizleri önlemiş olacaklardır

Nakit bütçesi; işletmenin dönemler itibariyle nakit giriş ve çıkışları ile ortaya çıkan nakit açığının veya fazlasının belirlendiği, gereksinim duyulduğunda finansman kaynaklarından elde edilen nakit girişlerinin ve bu borçların geri ödemeleri ile faiz ödemelerinin yer aldığı bütçedir. Dört temel alt bölümden oluşur. Bunlar; i. Nakit girişleri bölümü

ii. Nakit çıkışları bölümü
iii. Nakit fazlası veya açığı bölümü
iv. Finansman bölümü

Nakit girişleri bölümü; dönem başı nakit dengesine, bütçe dönemi süresince nakit girişi olarak kabul edilebilecek her türlü unsurun eklenmesiyle oluşturulur. En önemli nakit girişi kaynağı, satışlardan yapılan tahsilatlardır.

Nakit çıkışları bölümü; dönem için planlanan nakit ödemelerinden oluşur. Bu ödemeler; satın alınan direkt ilk madde/ malzeme, direkt işçilik ücretlerinin ödemelerini, genel üretim giderlerinin yanı sıra üretim dışı faaliyetlerin giderleri için yapılacak ödemeleri, vergi, sigorta ve kâr payı ödemeleri gibi nakit çıkışlarını kapsar.

Proforma (Bütçelenmiş) Gelir Tablosu

Proforma gelir tablosu;işletmenin gelecek döneme ilişkin bütçelenmiş faaliyet sonuçlarını satışlardan başlayarak net kâr veya zarara kadar gösteren tablodur.Proforma finansal sonuç tablosu, bütçe süreci içindeki anahtar programlardan birisidir. Bu finansal rapor, gelecek dönemde faaliyetlerin ne kadar kârlı olarak yürütüleceğini önceden ortaya koyar. Finansal sonuç tablosu, bütçe hâlinde düzenlendikten ve kabul edilerek onaylandıktan sonra, işletmenin fiilî başarısını ölçebilmek için bir kontrol aracı olarak da kullanılabilecektir.

Proforma (Bütçelenmiş) Bilanço

Bütçe dönemi içinde yerine getirilmesi gereken faaliyetler aynen yerine getirilmişse işletmenin gelecek bütçe dönemi sonunda, hangi finansal durumla karşılaşacağını gösteren finansal rapora proforma (bütçelenmiş) finansal durum tablosu denir. Bu tablonun düzenlenebilmesi için, bir önceki dönemin dönem sonu finansa durum tablosu ile işe başlanır ve bu dönemin bütçelerinin içindeki verilerle finansal durum tablosu düzenlenerek ilgili bilgi kullanıcılarına aktarılır.

ÜNİTE 4

1. Aşağıdakilerden hangisi finansal kavramlarla açıklanan bir plan olarak tanımlanabilir?
a. Bütçe
b. Dengeli karne
c. Nihai mamul maliyeti
d. Başabaş noktası satış miktarı
e. Fark analizi

2. Aşağıdakilerden hangisi için bütçeler önemli bir araçtır?
a. Planlama ve maliyetleme b. Yöneltme ve süreç analizi c. Planlama ve kontrol etme
d. Yatırım yapma ve finansman kaynağı bulma e. Satın alma ve satış

3. Su dolumu yapılan bir işletmede yarım (0.5) litrelik su şişelerinden, 20YY yılında 40.000.000 adet üretilmesi planlanmaktadır. İşletme bir kullanımlık bu su şişelerini, boş olarak işletme dışından satın almaktadır. İşletmenin elinde dönemin başında su şişelerinden 55.000 adet bulunmaktadır. Bir şişe için satıcı işletmeye 0. 10 lira ödeniyorsa ve işletme dönem sonunda stoklarında 100.000 adet su şişesi bulundurmayı planlıyorsa, bu bütçe döneminde satın alınacak şişeler için satıcıya ödenecek toplam ilk madde ve malzeme maliyeti kaç liradır?
a. 4.100.000.-
b. 4.004.500.-
c. 4.000.000.-
d. 100.000.-e. 55.000.-

4. Aşağıdakilerden hangisi bütçeleme sürecinde, normal olarak, ilk düzenlenmesi gereken bütçedir?
a. Direkt ilk madde ve malzeme bütçesi
b. Direkt işçilik bütçesi
c. Üretim bütçesi
d. Genel üretim giderleri bütçesi e. Satışlar bütçesi

5. Bir işletme geçen ay 60.000.-liralık satış gerçekleştirmiş ve bu ayda 90.000.- liralık satış gerçekleştirmeyi beklemektedir. İşletmede satışların üçte biri (1/3'ü) peşin olarak yapılmaktadır. Satış gelirlerinin üçte ikisi (2/3'ü) satışların gerçekleştiğin ayı izleyen ay tahsil edilmektedir.işletmenin bu ay toplayacağı nakit tutarı ne kadardır ?
a. 60.000.-
b. 70.000.-
c. 80.000.-
d. 90.000.-
e. 100.000.-

6. Aşağıdakilerden hangi faaliyet gideri için nakit çıkışı **gerekmez?**
a. İlk madde ve malzeme maliyeti
b. İşçilik maliyeti
c. Elektrik giderleri
d. Bakım-onarım giderleri
e. Amortisman Giderleri

7. Bir işletmenin Nisan ayına ait nihai mamul verileri aşağıdaki verilmiştir. Bu veriler dikkate alındığında, bütçede kullanılacak dönem başı nihai mamul stok miktar kaç birimdir?
a. 700 birim
b. 4.100 birim
c. 500 birim
d. 1.300 birim
e. 5.100 birim

Dönem sonu nihai mamul stok miktarı 800 birim
Üretim miktarı 2.800 birim
Satış Miktarı 3.300 birim

8. ve 9. soruları u aşağıdaki verilerden yararlanarak cevaplandırınız:

Bir üretim işletmesinde planlanan dönem başı ve dönem sonu stokları şöyledir: işletmede bir birim nihai mamul üretebilmek için üç (3) birim direkt ilk madde ve malzeme kullanılmaktadır.

8. işletme dönem içinde 500.000 birim nihai mamul satmayı planlamaktadır. İşletmenin üretmesi gereken mamul miktarı ne kadar olmalıdır?
a. 535.000 birim
b. 495.000 birim
c. 570.000 birim
d. 475.000 birim
e. 505.000 birim

9. işletmede bütçe dönemi süresinde, eğer 450.000 nihai mamulün üretilmesi gerekseydi, kaç birim direkt ilk madde ve malzeme satın alınması planlanmalıydı? a. 1.350.000 birim
b. 1.360.000 birim
c. 1.320.000 birim
d. 1.330.000 birim
e. 1.410.000 birim

10. Bütçe dönemi süresince oluşabilecek tahmini borçlanmalar ile ana para geri ödemeleri hakkındaki bilgiler, aşağıdaki bütçelerden hangisinde yer almalıdır?
a. Proforma bilanço
b. Proforma gelir tablosu
c. Satışlar bütçesi
d. Genel üretim giderleri bütçesi
e. Nakit bütçesi

Maliyetlerin Kontrolü ve Standart Maliyetler Yoluyla Sapma Analizi
ÜNİTE 5 - ANAHTAR KAVRAMLAR

• Standart
• Sapma
• Miktar Sapması
• Fiyat Sapması
• Verim Sapması
• Ücret Sapması
• Kapasite Sapması
• Bütçe Sapması

SAPMALAR

DİMM SAPMASI :Fiyat ve miktar sapması

D.İŞ SAPMASI :Ücret ve Verim sapması

GÜM SAPMASI :Bütçe ve Kapasite sapması

Üretim gerçekleştirilmeden önce belirlenen ve olması gereken maliyetler **standart maliyet** olarak tanımlanır.

Maliyet yönetiminde standart maliyetlerle fiilî sonuçlar karşılaştırılarak, fiilî sonuçların planlanandan farklılık gösterip gösterilmediği kontrol edilir. Önceden belirlenen miktara (süreye) veya fiyata (ücrete) göre ortaya çıkan herhangi bir farklılık, **sapma** olarak tanımlanır.

Standart maliyet; önceden belirlenmiş ve işletmede bir amaca ulaşmak için katlanılması gereken (olması gereken) fedakârlığın parasal olarak ifadesidir. Standart maliyetler; üretim ve/veya satış gerçekleştirilmeden önce belirlenir. Standart maliyetler, finansal planların (bütçelerin) oluşturulmasında ve genellikle birim başına maliyet tutarlarını ifade etmek için kullanılır.

STANDART MALİYETLEME SİSTEMİNİN KONTROL AMACIYLA KULLANILMASI
Herhangi bir kontrol sisteminin üç temel unsuru vardır. Bunlar;
• Önceden belirlenmiş veya standart performans düzeyi,
• Fiilî performans düzeyi ve
• Standart ile fiilî performansın karşılaştırılması yoluyla sapmaların (farkların) belirlenmesidir.

Standart Maliyetlerin Belirlenmesi

• *Direkt ilk madde ve malzemeye ilişkin tahminlerin belirlenmesi:*
• *Direkt işçiliğe ilişkin tahminlerin belirlenmesi:*
• *Değişken genel üretime ilişkin tahminlerin belirlenmesi:*
• *Sabit genel üretime ilişkin tahminlerin belirlenmesi:*
• *Gözden geçirme ve tahminlerin standartlara dönüştürülmesi:*
• *Onay:* Tüm standartların belirlenmesi sonrasında, uygulamaya geçilmeden önce, standartların üst yönetim tarafından onaylanması gereklidir.

Bir üretim işletmesinde bu ekip içinde; maliyet(yönetim) muhasebecisi, satın alma uzmanı, endüstri mühendisi, üretim bölümü yöneticileri ve insan kaynakları yöneticisi bulunmalıdır.

Standartların Sınıflandırılması
Standartlar;
• ideal standartlar,
• Uygulanabilir standartlar,
• **ideal standartlar;** sadece en iyi koşullar altında ulaşılabilen standartlardır. Yöneticiler bu standartların güdüleyici etkisi olduğu görüşündedir.
• **Uygulanabilir standartlar** ise sıkı olmakla birlikte, başarılabilir standartlar olarak tanımlanabilir. Bu standartlar oluşturulurken, normal makine durmaları ve çalışanların molaları gibi normal çalışma koşulları dikkate alınır. Bu standartlar aynı zamanda nakit akışlarının tahmininde ve stokların planlanmasında kullanılabilir. Buna karşılık, ideal standartlar normal verimsizlikleri dikkate almadıklarından, nakit akışlarının tahmininde ve stokların planlanmasında kullanılamaz.

Direkt ilk Madde ve Malzeme Standartları

Daha öncede belirtildiği gibi, yöneticiler girdiler için fiyat ve miktar standartlarını ayrı olarak hazırlamalıdır. Direkt ilk madde ve malzeme için birim fiyat standardı; çeşitli indirimler -iskontolar çıkarıldıktan sonra, direkt ilk madde ve malzemenin en son maliyetini yansıtmalıdır.

Örneğin; bir işletmede (ES-035) koduyla tanımlanan bir direkt ilk madde ve malzemenin bir litresi (lt.) için standart fiyat şu hesaplama sonrasında belirlenmiştir:

Satın alma fiyatı : 4.-T/lt.
Satın alınan miktar : 5.000 lt.
+ Taşıma (kamyon - tedarikçiden fabrikaya) : 250.-T/5.000 lt. = 0,05T/lt.
+ Taşıma işçiliği : 125.-T/5.000 lt. = 0,025T/lt.
- Satın almadaki indirimler : (200.-T/5.000 lt.) =
(0,04T/lt.) Litre başına standart fiyat : 4,035T/lt.

direkt ilk madde ve malzemenin standart miktarı aşağıdaki gibi belirlenmiş olabilir:
Birim başına direkt ilk madde ve malzeme miktarı, kilogram olarak : 5,00 lt./birim
+ Atık ve israf, litre olarak : 0,25 lt./birim
+ Hatalı ürün içindeki direkt ilk madde ve malzeme, litre olarak : 0,25 lt./birim
= Birim ürün başına standart miktar, kilogram olarak : 5,50 lt./birim

direkt ilk madde ve malzemenin standart maliyeti şöyle hesaplanacaktır:
5,50 lt/birim 4,035T/lt. = 22,1925T/birim

Direkt işçilik Standartları

Bir birim ürün için gerekli direkt işçilik süresi (saat olarak) 5.0 saat/birim
(+) Kişisel ihtiyaçların ve molaların süresi (saat olarak) 0.1 saat/birim
(+) Temizlik ve makine durmaları için süre (saat olarak) 0.5 saat/birim
(+) Hatalı ürünün içindeki direkt işçilik süresi (saat olarak) 0.4 saat/birim
= Bir birim ürün için standart direkt işçilik süresi (saat olarak) 6.0 saat/birim

Direkt işçilik maliyeti ücret standardı şu şekilde hesaplanabilir:
Temel saat başına ücret : 8.-T/saat
+ işveren sosyal sigortalar primi, temel ücretin %19,5'i : 1,56T/saat
+ işsizlik Sigorta Fonu, temel ücretin %2'si : 0,16T/saat
+ Sosyal ve sendikal haklarının maliyeti, bu işletme
için temel ücretin %30'u : 2,40T/saat
=Direkt işçilik saati başına standart ücret : 12,12T/saat

bir birim ürünün standart direkt işçilik maliyeti şöyle hesaplanabilir:
6,0 saat/birim 12,12T/saat = 72,72T/ birim

Değişken Genel Üretim Maliyeti Standartları

Y = a + b (X)
Bu formülde;
Y = Tahmini toplam genel üretim maliyetini (bağımlı
değişken), a = Tahmini sabit genel üretim maliyetini,
b = Birim başına tahmini değişken genel üretim maliyeti yükleme oranını,
X = Yükleme (faaliyet) ölçüsü miktarını (bağımsız değişken) açıklamaktadır.
Değişken genel üretim maliyeti için iki, sabit genel üretim maliyeti için de bir tane olmak üzere, toplam üç standarttan söz etmek mümkündür. Değişken genel üretim maliyeti standartlarının ilkinde; maliyetlerin mamullere yüklenmesini sağlayacak bir ölçünün belirlenmesi düşünülür.
Değişken genel üretim maliyetleri standartlarının ikincisi; birim değişken genel üretim maliyeti yükleme oranının belirlenmesidir. Bu oranın önceden belirlenmesi, değişken genel üretim maliyeti fiyat standardının oluşturulması anlamındadır. Yüklemeyle ifade edilmek istenilen genel üretim maliyetlerinin ürüne aktarılmasıdır.

Direkt ilk madde ve malzeme fiyat sapması;

(Fiilî Fiyat- Standart Fiyat) X Fiilî Miktar = Direkt ilk Madde/Malzeme Fiyat Sapması

***Fiilî fiyat, standart fiyatın üzerinde olursa, bu sapma olumsuz bir sapmadır.

Direkt ilk Madde ve Malzeme Miktar Sapması

Standart Fiyat X (Fiilî Miktar – Standart Miktar) = Direkt ilk Madde/Malzeme Miktar Sapması

Direkt işçilik Ücret Sapması Direkt işçilik ücret sapması; üretilen toplam ürün miktarı için işçilere fiilen ödenen saat ücreti ile aynı miktardaki ürünü üretebilmek için ödenmiş olması gereken standart saat ücreti arasındaki farkı ölçer.

(Fiilî Ücret - Standart Ücret) X Fiilî Süre = Direkt işçilik Ücret Sapması

Direkt işçilik Verim (Süre) Sapması

Direkt işçilik verim (süre) sapması, işçilik süresinin üretkenliğini ölçmek amacıyla kullanılmaktadır. Bir başka ifadeyle, belirli sayıda ürünün üretilebilmesi için fiilen çalışılan sürenin, aynı sayıda ürün için çalışılması öngörülen standart direkt işçilik süresinden farkına, *direkt işçilik verim (süre) sapması* denir.

(Fiilî Süre - Standart Süre) X Standart Ücret = Direkt işçilik Verim (Süre) Sapması

Değişken Genel Üretim Maliyeti Bütçe Sapması

(Fiilî Yükleme Oranı- Standart Yükleme Oranı) X Fiilî Süre = Değişken Genel Üretim Maliyeti Bütçe

***Sapması* Değişken Genel Üretim Maliyeti Verim Sapması**

(Fiilî Süre - Standart Süre) X Standart Yükleme Oranı = Değişken Genel Üretim Maliyeti Bütçe Sapması

Sabit Genel Üretim Maliyeti Bütçe Sapması

Sabit genel üretim maliyeti bütçe sapması; dönem içinde oluşan (fiilî) sabit genel üretim maliyetleri ile bütçelenmiş sabit genel üretim maliyetlerinin tutarları arasındaki farkı yansıtır. Bu durumda sabit genel üretim maliyetleri bütçe sapması aşağıdaki formül yoluyla hesaplanabilecektir:

Fiilî Sabit Genel Üretim Maliyeti(-)Bütçelenmiş Sabit Genel Üretim Maliyeti = Sabit Genel Üretim Maliyeti Bütçe Sapması

Sabit genel üretim maliyeti kapasite sapması;

Sabit Genel Üretim Maliyeti Kapasite Sapması=Tahmini Sabit Genel Üretim Maliyeti Yükleme Oranı x Sabit Genel Üretim Maliyeti Tahmini Yükleme Ölçüsü Toplam Miktarı (-)Fiilî Üretim için Kullanılması Gereken Toplam Standart Yükleme Ölçüsü Miktarı

ÜNİTE 5 SORULARI

1. Aşağıdakilerden hangisi sapmalar için doğru **değildir?**
a. Sapmaların nedenlerini tüm işletmeler için geçerli olacak şekilde açıklayabilmek olanaklıdır.
b. Sapmaların nedenleri işletmelerin büyüklüğüne göre değişebilmektedir.
c. Maliyet yöneticileri maliyet sapmalarını geri bilgi olarak kontrol sistemine bir raporla bildirirler.
d. Eğer faaliyetler istenen yönde gelişmiyorsa, bu durumu maliyet sapmalarından anlamak mümkündür.
e. Sapmaların nedenlerinin araştırılarak gereken düzeltici önlemlerin alınması gerekir.

2. Eğer fiilî direkt işçilik saat ücreti, standart direkt işçilik saat ücretinin üzerindeyse ve fiilî direkt işçilik süresi, standart direkt işçilik süresini geçiyorsa, direkt işçilik maliyeti ücret ve verim (süre) sapması nasıl tanımlanır?

Direkt işçilik maliyeti ücret sapması	Direkt işçilik maliyeti verim(süre)sapması
a. Olumlu sapma	olumsuz sapma
b. Olumsuz sapma	olumsuz sapma
c. Olumsuz sapma	olumlu sapma
d. Olumlu sapma	olumlu sapma
e. Tanımlanamaz	Tanımlanamaz

3. Aşağıdakilerden hangisi direkt ilk madde ve malzemenin fiyatının kontrolünde kullanılan faktörlerden birisi **değildir?** a. Satın alınan madde ve malzeme partisinin büyüklüğü
b. Satın alınan madde ve malzemenin
kalitesi c. işletmedeki ürün sayısı
d. işletmenin kabul ettiği ve acil olarak üretilmesi gereken siparişler
e. işletmede madde ve malzemelerin taşınması için kullanılan yöntemler

4. Bir üretim işletmesi (AA) kod.lu ürününden 100 birim üretmiştir. Bu miktarda ürünün direkt ilk madde ve malzeme ile direkt işçilik maliyetlerine ilişkin bilgiler şöyledir:
Direkt ilk Madde ve Malzemeye ilişkin Bilgiler:
Direkt işçiliğe ilişkin Bilgiler:
Bu üretim işletmesinin bu dönem için direkt işçilik maliyeti verim (süre) sapması kaç liradır ve nasıl tanımlanır?
a. 480.-lira olumsuz
b. 552.-lira olumsuz
c. 552.-lira olumlu d.
480.-lira olumlu e.
72.-lira olumsuz

5. Aşağıdaki hangi standart sınıfında yöneticiler bu standartların güdüleyici olduğu görüşündedir?
a. Olumsuz standart
b. Olumlu standart
c. Verimsiz standartlar
d. Uygulanabilir standartlar
e. ideal standartlar

6. Bir üretim işletmesinde bir birim (YA) kod.lu mamulü üretebilmek için (EA-29) cinsi malzemeden 40 metre kullanılması gerekmektedir. (EA-29) cinsi malzeme için standart birim fiyat 6.-T/metredir. Dönem içinde 9.000 birim (YA) mamulü üretilmiş ve 380.000 metre malzeme kullanılmıştır. Bu bilgilere göre direkt ilk madde/malzeme maliyeti miktar sapması kaç liradır ve nasıl tanımlanabilir?
a. 20.000.-T. olumsuz
b. 20.000.-T. olumlu c.
120.000.-T. olumsuz
d. 120.000.-T. olumlu
e. 36.000.-T. Olumsuz

7. "işletmenin faaliyet hacmi aralığında geçerli olan genel üretim maliyetlerini kontrol etmek için kullanılan ayrıntılı bir plandır" açıklaması aşağıdakilerden hangi kavramı tanımlamaktadır?
a. Değişken genel üretim maliyeti bütçe sapması b.
Değişken genel üretim maliyeti verim sapması c.
Sabit genel üretim maliyeti kapasite sapması d.
Genel üretim maliyeti esnek bütçesi
e. Genel üretim maliyeti statik bütçesi

8. Bir üretim işletmesinin bilgileri şöyledir:
Standart Değişken Genel Üretim Maliyeti
Yükleme Oranı: 5.-T/direkt işçilik saati (D.i.S.)
Üretim Miktarı 20.000 birim
Fiilî Süre 40.000 D.i.S.
Fiilî Değişken Genel Üretim Maliyeti 220.000.-T.
Bu bilgileri göre, işletmenin değişken genel üretim maliyeti bütçe sapması kaç liradır ve nasıl tanımlanabilir?
a. 100.000.-T. Olumsuz
b. 200.000.-T. Olumsuz
c. 110.000.-T. Olumlu
d. 200.000.-T. Olumlu
e. 20.000.-T. Olumsuz

9. Bir üretim işletmesinin bilgileri şöyledir:
Standart Birim Miktar 20 kilogram/birim
Fiilî Fiyat 30.-T./kilogram
Fiilî Miktar 9.000 kilogram
Fiilî Üretim Miktarı 460 birim
Standart Fiyat 28.-T./kilogram
Bu bilgileri göre, işletmenin direkt ilk madde ve malzeme maliyeti fiyat sapması kaç liradır ve nasıl tanımlanabilir?
a. 18.000.-T. Olumsuz
b. 252.000.-T. Olumsuz
c. 12.880.-T. Olumlu
d. 13.800.-T. Olumlu
e. 560.-T. Olumlu

10. Aşağıdakilerden hangisi genel üretim maliyeti sapmalarından birisidir?
a. Kapasite Sapması
b. Fiyat Sapması
c. Miktar Sapması
e. Tutar Sapması
e. Ücret Sapması

cevaplar:
1-a, 2-b, 3-c, 4-d, 5-e, 6-c, 7-d, 8-e, 9-a, 10-a

acikogretim.biz

Ünite 6

Yatırım Merkezlerinin Başarısını Ölçme ve Transfer Fiyatlaması

Anahtar kelimeler

• Yatırımın Getiri Oranı
• Artık Gelir
• Dengeli Ölçüm Kartı
• Transfer Fiyatı
• Ekonomik Katma Değer

Yatırım merkezi yöneticilerinin başarılarını ölçmede kullanılan yöntemleri de başlıca; Yatırımın Getiri Oranı, Artık Gelir, Ekonomik Katma Değer, Satışların Getiri Oranı ve Dengeli Ölçüm Kartı Tekniği yöntemleri olmak üzere beş başlık altında toplayarak inceleyebiliriz.

Yatırım Getiri Oranı

Yatırımın getiri oranı (YGO) kapsamı altında ürünün kâr marjı ile devir hızının birlikte ele alınması gerekmektedir. Başka bir deyişle burada, kârlılık yanında bu kârı elde etmek için kullanılan faaliyet varlıkları üzerinden devir hızı değerinin ne olduğu konusunun göz önüne alınarak yatırım merkezinin başarısının ölçülmesi gereklidir.

Yatırımın getiri oranı = Kâr marjı x *Devir hızı*

Kar marjı = Net faaliyet kârı/Satışlar ve
Devir hızı = Satışlar/Ortalama faaliyet varlıkları

Dupont formülünden:

YGO = Net kâr marjı Toplam varlık devir hızı

$$= \frac{\text{Vergi sonrası net faaliyet karı}}{\text{Satışlar}} \times \frac{\text{Satışlar}}{\text{ortalama net varlıklar}}$$

Genel yönetim giderlerinin dağıtımında keyfi davranışlardan kaçınılmalı, dağıtım sırasında belirli bir bölüme sağlanan hizmetin söz konusu bölümün kendi kendine sağlaması hâlinde maruz kalacağı tutarı aşmamasına özen gösterilmelidir.

Artık Gelir

Yatırım merkezi yöneticisinin başarısını ölçmede artık gelir yöntemi kullanıldığında, amaç söz konusu yatırım merkezinin YGO'sunu maksimum yapmak olmayıp artık gelir tutarını maksimum yapmak olmaktadır. Artık gelir ise yatırım merkezinin elde ettiği kârın, söz konusu yatırım merkezinin faaliyet varlıkları üzerinden istenen minimum getiri oranını çarpmakla elde edilen tutarı aşması hâlinde ortaya çıkmaktadır.

Artık gelir yönteminde amaç artık gelirin maksimize edilmesi olurken YGO yönteminde amaç YGO'nun maksimize edilmesi olduğundan, işletmeyi bir bütün olarak düşündüğümüzde bazen işletmenin toplam kârını arttırabilecek ek alternatif kararında, sırf YGO'sunu azaltıyor olması nedeniyle ilgili yatırım merkezi yöneticisinin ek yatırımı kabul etmemesi söz konusu olabilmektedir.

Ekonomik Katma Değer (EVA)

EVA yeni bir kavram olmakla beraber aslında çalışma sistemi olarak artık gelir yöntemine benzerdir. EVA nın artık gelirden farkı sadece kârı ve sermayeyi hesaplama şeklinden kaynaklanmaktadır.

Bu ifadeyi formül üzerinde şöyle gösterebiliriz:
EVA = Vergi Sonrası Faaliyet Kârı - [Ağırlıklı Ortalama Sermaye Maliyeti (Toplam Varlıklar - Döner Borçlar)]

EVA'yı muhasebe kuramı açısından değil de değer bazında incelemek istediğimiz takdirde, muhasebe çerçevesinden ekonomik çerçeveye geçebilmek için faaliyet kârının sermaye unsurları ve vergi karşılığı unsurlarla ilgili olarak muhasebe dışında düzeltilmesi gerekmektedir. Düzeltilmesi gereken muhasebe kalemleri örnekleri arasında; stok değerleme yöntemleri, vergi ve yasal yükümlülükler karşılığı, şerefiye değeri, marka, patent ve haklar, finansman giderleri, koşullu borçlar ve koşullu aktifler, amortisman örnekleri verilebilir.

Muhasebe düzeltmeleri sonucunda; düzeltilmiş EVA, biçimlendirilmiş EVA ve gerçek EVA değerlerine ulaşılacaktır.

EVA hesaplamalarındaki düzeltmeye örnek olarak düzeltilmiş net kâr değerini elde etmek için amortismanların kâra ilavesi ya da sermaye maliyeti hesaplamasında, borç maliyetine finansman giderleri dâhil edildiğinden düzeltmede dönem kârına finansman giderlerinin ilave edilmesi verilebilir.

Satışların Getiri Oranı

Satışların getiri oranı, daha önce açıkladığımız yatırımın getiri oranı formülünün bir parçasını oluşturmakta olup faaliyet kârının satışlara bölünmesiyle hesaplanan bir finansal başarı ölçümü aracıdır. Bu nedenle burada üzerinde daha fazla durulmayacaktır. bir işletme organizasyonu içinde performans ölçüm sisteminin yapılandırılması sırasında;

• içsel ve dışsal faktörlerin tanımlanması
• Kritik başarı faktörlerinin belirlenmesi
• Her bir kritik başarı faktörüyle ilgili performans ölçülerinin ve hedeflerinin (standartlarının) belirlenmesi
• Belirlenen performans hedeflerinin organizasyonun tüm düzeylerine sorumluluklarıyla ilişkili olarak yayılması
• Elde edilen sonuçların ölçülmesi ve raporlanması şeklinde sıralayabileceğimiz temel adımların izlenmesi gerekecektir.

Bir kurumun başarısında, rakiplerin ve çevrenin koşullarına uygun olarak geliştirilmiş özgün stratejisinin belirlenmesi ve bu stratejinin etkinlikle uygulanması şüphesiz son derece önemli olacaktır. Fortune dergisinin bir araştırmasına göre "Etkin olarak uygulanabilen stratejilerin oranı %10'u bile geçememektedir." Bu konuda detaylı bir araştırma yapan R. Kaplan ve D. Norton, stratejilerin etkin olarak uygulanabilmesinin önünde dört engel bulunduğunu tespit etmişlerdir:

• *Vizyon engeli* kurum hedefinin ve stratejisinin onları uygulamakla sorumlu çalışanlar tarafından yeterince anlaşılmamış olması (çalışanların sadece %5'i kurum stratejisini anlıyor)
• *Operasyonel engel* bütçeleme, yatırım planlaması gibi yönetim sistemlerinin uzun vadeli stratejik yaklaşımlar ve öğrenme odaklı olmaması (işletmelerin %40'ı bütçelerini kurum stratejileri ile ilişkilendiriyor)
• *Yönetim engeli* üst yönetimin zamanını günlük sorunları çözmek için kullanıp stratejik düşünceye yeterince eğilmemesi (yöneticilerin %85 strateji ile ilgili konulara bir ayda bir saatten daha az vakit ayırıyorlar)
• *insan engeli* insan kaynakları yönetim ve teşvik sistemlerinin strateji ile bağlantısının kurulmamış olması.

Söz konusu araştırma, şirket performans göstergeleriyle ilgili anahtar faktörlerin en az aşağıda gösterildiği gibi dört boyutta dengeli olarak ortaya konulması gerektiğini vurguluyor.

• *Finansal boyut*
• *Müşteri boyutu*
• *Verimlilik boyutu*
• *Öğrenme ve gelişme boyutu*

TRANSFER FİYATLAMASI

Transfer fiyatı, bir işletmenin bir bölümünün başka bir bölümüne ürünler ya da hizmetler sağlaması halinde uygulanacak fiyat olarak tanımlanır.

Bir işletmenin değişik kısım ya da bölümlerinin değerlendirilebilmesi için gerekli veriler elde edilebilirse transfer fiyatlarını belirlemede kullanılacak genelde dört yaklaşım vardır. Bunlar;

• Maliyete dayalı transfer fiyatının belirlenmesi
• Pazar fiyatına dayalı transfer fiyatının belirlenmesi
• Pazarlığa dayalı transfer fiyatının belirlenmesi
• ikili transfer fiyatının belirlenmesi olmaktadır.

Maliyete Dayalı Transfer Fiyatının Belirlenmesi

Bu yöntemde bölümler arasındaki transferler, mal ya da hizmetlerin transfer anına kadar oluşan maliyetleri üzerinden yapılmaktadır.

Pazar Fiyatına Dayalı Transfer Fiyatının Belirlenmesi

İşletmenin bölümleri arasındaki mal ya da hizmetlerin transferleri pazar fiyatına göre yapıldığı takdirde, sadece nihai bölüm değil daha önceki bölümler de kâr merkezi haline geleceklerinden, her bölümün yöneticisinin başarısını ölçmede faaliyet sonucunda oluşan maliyetlerle söz konusu faaliyetleri gerçekleştirmek için kullandıkları faaliyet varlıkları ve elde ettikleri kâr arasındaki ilişkilere dayalı olarak ölçümünün yapılabilmesi mümkün olacaktır.

Transfer fiyatı = Birim değişken maliyet + işletme dışına satışlar üzerinden kaybedilen katkı payı

Pazarlık Usulüne Dayalı Transfer Fiyatının Belirlenmesi

Buraya kadar yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, transfere söz konusu olan ara malının pazar fiyatı (eğer varsa) transfer fiyatının üst sınırını ve birim değişken maliyeti de alt sınırını oluşturacaktır.

Pazar fiyatının üst sınır olmasının nedeni, alıcı bölümün pazar fiyatının üstünde bir ödeme yaparak işletme içinden ara malını talep etmeyeceğinden kaynaklanmaktadır. Birim değişken maliyetin alt sınır olmasının nedeni ise satıcı bölümün atıl kapasite koşulları altında dahi olsa birim değişken maliyetin altında satış yapması halinde zarar ediyor olmasıdır.

Doğal olarak alıcı bölüm mümkün olduğu kadar Pazar fiyatının altında almaya gayret sarf ederken satıcı bölüm de mümkün olduğu kadar pazar fiyatına yakın bir fiyattan satış yapmaya çalışacaktır. Çoğu durumlarda,
• işletme içinde satışlarda satış ve yönetim giderlerinin azaltılabilme olanağının olması,
• Transferlere ilişkin birimlerin hacminin miktar ıskontolarını sağlamak için yeterince büyük olması,
• Satıcı bölümün atıl kapasiteye sahip olması,
• Alıcı bölümce gereksinilen ara malının işletme dışından herhangi bir kaynaktan temin edilmemesi ya da edilmesinin sakıncalı olması vb. durumlarda değişken maliyet alt sınırı ve Pazar fiyatı üst sınırı olmak üzere bu aralık arasında pazarlığa dayalı yapılarak anlaşma bir bütün olarak işletmenin menfaatine yönelik bir davranış olacaktır.

İkili Transfer Fiyatlaması

Özellikle işletme içi transfer olasılığının yüksek olduğu durumlarda, satıcı bölümün kâr ya da yatırım merkezi olarak değerlendirilmesi ve alıcı bölümün de kararlarına ışık tutacak maliyet verilerini sağlaması amacıyla ikili transfer fiyatı kullanılabilmektedir. Bu yöntemde satıcı bölümde değişken maliyete bir kâr oranı eklemesi yapılarak yapay satış fiyatı belirlenir ve bu sorumluluk merkezi yöneticisinin başarısı maliyet merkezi niteliğinden kurtularak kâr ya da yatırım merkezi olarak ölçülmesi olanağı sağlanır.
Bu yöntemden elde edilen faydalar ise şu şekilde açıklanabilir;
• Satıcı bölümün başarısı maliyet merkezi olarak değil kâr ya da yatırım merkezi olarak ölçülür. Dolayısıyla satıcı bölüm olumlu yönde motive edilir.
• Değişken maliyet uygulayan alıcı bölümün yöneticisi bu değişken maliyeti kararlarına ışık tutması açısından olumlu fayda sağlar.
• Satıcı bölümde özellikle atıl kapasite olduğunda, değişken maliyet muhtemelen Pazar fiyatından düşük olacağından bu yöntem alıcı bölümün alışlarını işletme içinden yapmasını teşvik edecektir.

VERGİ UYGULAMASI AÇISINDAN TRANSFER FİYATLAMASI

Türk Vergi Sisteminde, işletme bünyesinde oluşan kazancın vergilendirilmeden ortaklara dağıtılması şeklinde ifade edilen "örtülü kazanç dağıtımı''nın engellenmesine yönelik önlemler mevcuttur. Bu önlemler; 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı R.G.'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5520 sayılı KVK'nın "transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" başlıklı 13. maddesi ve 193 sayılı GVK'nın "indirilemeyecek giderler" başlıklı 41/5 fıkrasıyla ilişkilendirilerek daha kapsamlı olarak düzenlenmiştir

Transfer Fiyatlandırması Uygulaması Kapsamına Giren Mükellefler ve işlemler

Türkiye'de tam ve dar mükellef gerçek kişi ve kurumların tamamı, transfer fiyatlandırması uygulamasının kapsamında değerlendirilmektedir. Bu gerçek kişi ve kurumların, ilişkili kişilerle gerek yurt içi gerekse yurt dışı faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları mal veya hizmet alım ya da satım işlemleri transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı çerçevesinde ele alınacaktır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edebilmek için bir kurum tarafından bir mal veya hizmet alım ya da satımının yapılmış olması, söz konusu kurumun bu mal veya hizmet alım ya da satımını ilişkili kişilerle yapmış olması, bu mal veya hizmet alım ya da satımında "emsallere uygunluk ilkesi"ne aykırı olarak fiyat veya bedel tespiti yapılmış olması gerekmektedir. Buradaki kurum ifadesi sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek veya vakıflar ile bunlara ait iktisadi işletmeleri ve iş ortaklıklarını kapsamaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden teşebbüs sahibi tarafından bir mal veya hizmet alım ya da satımının yapılmış olması, teşebbüs sahibinin bu mal veya hizmet alım ya da satımını ilişkili kişilerle yapmış olması, bu mal veya hizmet alım ya da satımında "emsallere uygunluk ilkesi "ne aykırı olarak fiyat veya bedel tespiti yapılmış olması halinde emsallere uygun bedel veya fiyat ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılacaktır.

Emsallere Uygunluk ilkesi

Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade etmektedir. Emsallere uygun fiyat veya bedel, aralarında ilişkili kişi tanımına uygun herhangi bir ilişki olmayan kişilerin tamamen işlemin gerçekleştiği andaki koşullar altında oluşturduğu piyasa ya da pazar fiyatı olarak da adlandırılan tutardır.
iç emsal, mükellefin ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde kullandığı fiyat ya da bedeli;
dış emsal ise ilişkisiz kişilerin kendi aralarında yaptıkları karşılaştırılabilir nitelikteki işlemlerde kullandığı fiyat ya da bedeli ifade etmektedir.

Emsallere uygun fiyat ya da bedele ulaşmak için "karşılaştırılabilirlik analizi" yapılmaktadır. Karşılaştırılabilirlik analizi, kontrol altındaki işlemler ile kontrol dışı işlemlerin karşılaştırılabilir olmasını ifade etmektedir. Kontrol altındaki işlem, birbirleriyle ilişkili olan kişiler arasındaki işlemleri; kontrol dışı işlem ise birbirleriyle herhangi bir şekilde ilişkisi bulunmayan kişiler arasındaki işlemleri kapsamaktadır.

Kontrol altındaki işlemler ile kontrol dışı işlemler karşılaştırılırken dikkate alınması gereken unsurlar aşağıdaki gibidir:
• Mal veya hizmetlerin nitelikleri,
• işlev analizi,
• Ekonomik koşullar,
• iş stratejileri.

Emsal Fiyatın Tespitinde Kullanılabilecek Yöntemler

Emsal fiyatın tespitinde kullanılabilecek yöntemler iki ayrı sınıflandırmaya tabi tutulmuş olup bunlar; Geleneksel işlem Yöntemleri ve işleme Dayalı Kâr Yöntemleri olmaktadır.

Geleneksel işlem Yöntemleri

Emsallere uygun fiyata, öncelikle geleneksel işlem yöntemleri kullanılarak ulaşılmaya çalışılacaktır. Bu yöntemler:

Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi*:* Yöntem, bir mükellefin uygulayacağı emsallere uygun satış fiyatının, karşılaştırılabilir mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan ve aralarında herhangi bir şekilde ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde uygulayacağı piyasa fiyatı ile karşılaştırılarak tespit edilmesini ifade etmektedir. Kullanım alanı olarak ticari emtia alım, satım işleri, lisans ödemeleri, borçlanma işlemlerinde faiz oranı tespiti işlemleri örnek olarak verilebilir.

Maliyet Artı Yöntemi: Yöntem, emsallere uygun fiyatın, ilgili mal veya hizmet maliyetlerinin makul bir brüt kâr oranı kadar artırılması suretiyle hesaplanmasını ifade eder. Makul bir brüt kâr oranı, işlemi yapan mükellefin bu mal veya hizmetlere ilişkin olarak ilişkisiz kişilerle yaptığı işlemlerde uyguladığı "brüt kâr oranıdır". Kullanım alanı olarak hammadde ve yarı mamullere ilişkin işlemler, imal edilen mallara ilişkin işlemler, fason imalat işlemleri, hizmet tedarik işlemleri örnek olarak verilebilir.

Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi: Yöntem, emsallere uygun fiyatın, işlem konusu mal veya hizmetlerin aralarında herhangi bir ilişki bulunmayan gerçek veya tüzel kişilere yeniden satılması halinde uygulanacak fiyattan, makul bir brüt satış kârı düşülerek hesaplanmasını ifade etmektedir. Kullanım alanı olarak daha çok maliyet bedeli tespitinde zorluk yaşanan mallara ilişkin işlemler, farklı ürünlerin söz konusu olduğu işlemler, pazarlama ve dağıtım faaliyetleri gibi ilişkili şirketin satın aldığı malın ilişkisiz kişilere sattığı işlemler örnek olarak verilebilir.

İşleme Dayalı Kâr Yöntemleri

Emsallere uygun fiyata, geleneksel işlem yöntemleri kullanılarak ulaşılamıyor ise işleme dayalı kâr yöntemleri ele alınır. Bu yöntemler:

Kâr Bölüşüm Yöntemi: Yöntem, ilişkili kişilerin bir veya daha fazla sayıdaki kontrol altındaki işlemlere ilişkin toplam faaliyet kârı ya da zararının, üstlendikleri işlevler ve yüklendikleri riskler nispetinde ilişkili kişiler arasında emsallere uygun olarak bölüştürülmesini esas almaktadır. Kullanım alanı olarak işlemlerin birbirleriyle iç içe geçtiği ve bağlantılı olduğu veya her bir işlemin ayrı ayrı ele alınmasının zor olduğu durumlar örnek olarak verilebilir.

İşleme Dayalı Net Kâr Marjı Yöntemi: Yöntem, mükellefin kontrol altındaki bir işlemden maliyetler, satışlar veya varlıklar gibi ilgili ve uygun bir temele dayanarak tespit ettiği net kâr marjının incelenmesini esas almaktadır. Bu yöntemin uygulanması, "maliyet artı" ve "yeniden satış fiyatı" yöntemlerinin uygulanmasına benzemektedir. Bu yöntem ile diğer yöntemler arasındaki fark; diğer iki yöntemde brüt kâr oranı hesaplanırken bu yöntemde "net kâr marjının" hesaplanmasıdır. Kullanım alanı olarak taraflardan birine ait işlemlerin karmaşık olduğu alanlar, birbirleriyle ilişkisiz çok sayıda faaliyet alanı bulunan durumlar, taraflardan birisinden güvenilir bilgi elde etme olanağının kısıtlı olması hali örnek olarak verilebilir.

Transfer Fiyatlandırması Kapsamında istenecek Belgeler

Transfer fiyatlandırması kapsamında istenecek belgeler temelde Yıllık Belgelendirme ve Peşin Fiyatlandırma Anlaşmasına ilişkin Belgelendirme olmak üzere ikiye ayrılmaktadır:

Yıllık Belgelendirme

Yıllık belgelendirme kapsamında belgeler ise kendi arasında üç başlık altında ele alınmaktadır:
• Transfer Fiyatlandırması, Kontrol Edilen Yabancı Kurum ve Örtülü Sermayeye ilişkin Form
• Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu
• idare Tarafından Talep Edildiğinde ibraz Edilecek Belgeler

Peşin Fiyatlandırma Anlaşmaları

Peşin Fiyatlandırma Anlaşması (PFA); ilişkili kişilerle yapılan işlemlere ilişkin transfer fiyatlandırmasının tespit edilmesinde belli bir süre için uygulanacak yöntemin mükellef ile Maliye Bakanlığı Gelir idaresi Başkanlığı tarafından anlaşılarak belirlenmesini ifade etmektedir.

Bu anlaşmaların temel amacı, mükelleflerin ilişkili kişilerle yapacakları mal veya hizmet alım ya da satımında uygulayacakları transfer fiyatlandırmasına ilişkin olarak karşılaşılabilecek olası vergi ihtilaflarının önüne geçmektir. Mükellef ile idare arasında belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dâhilinde kesinlik taşıyacaktır.

Peşin fiyatlandırma anlaşmasına ilişkin başvuruda bulunan mükellef tek taraflı, iki taraflı veya çok taraflı peşin fiyatlandırma anlaşması talep edebilir idare ile PFA anlaşması imzalayan mükelleflerin, anlaşma kapsamındaki işlemlerine ilişkin olarak "Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu" hazırlamalarına gerek yoktur.

SORULAR

1. Aşağıdakilerden hangisi maliyet, gelir ve faaliyet varlıklarına yapılan yatırımları kontrol yetkisine sahip bir sorumluluk merkezidir?
a. Maliyet Merkezi
b. Gelir Merkezi c.
Kar Merkezi
d. Yatırım Merkezi
e. Gider Merkezi

2. Aşağıdakilerden hangisi yatırım merkezi yöneticilerinin başarılarını ölçmede kullanılan yöntemlerden biri değildir?
a. Yatırımın Getiri
Oranı b. Artık Gelir
c. Ekonomik Katma Değer
d. Personel Devir Hızı
e. Dengeli Ölçüm Kartı

3. Net faaliyet kârı 10.000T, satışlar 100.000T ve faaliyet varlıkları 50.000T olan bir işletmede yatırımın getiri oranı aşağıdakilerden hangisidir?
a. %5
b. %10
c. %15
d. %20
e. %25

4. Faaliyet varlıkları 100.000T, net faaliyet kârı 2.000T ve istenen minimum getiri oranı %17 olan bir işletmenin artık geliri aşağıdakilerden hangisidir?
a. 1.000T
b. 2.000T
c. 3.000T
d. 4.000T
e. 5.000T

5. Ağırlıklı ortalama sermaye maliyeti %25, vergi oranı %30, faaliyet kârı 24.000.000T, toplam varlıklarının defter değeri 60.000.000T ve döner borçları 3.000.000T olan bir işletmenin Ekonomik Katma Değeri aşağıdakilerden hangisidir?
a. 2.550.000T
b. 2.670.000T
c. 2.720.000T
d. 2.800.000T
e. 2.830.000T

6. Bünyesinde finansal ve finansal olmayan başarı ölçütlerinin her ikisini de içeren yöntem aşağıdakilerden hangisidir?
a. Yatırımın Getiri Oranı
b. Artık Gelir
c. Ekonomik Katma Değer
d. Personel Devir Hızı
e. Dengeli Ölçüm Kartı

7. Aşağıdakilerden hangisi dengeli ölçüm kartının içsel iş süreçlerine ilişkin kritik başarı faktörleri arasında yer almaz?
a. Kalite
b. Üretkenlik
c. Esneklik
d. Güvenlik
e. Müşteri Memnuniyeti

8. Satıcı bölümde değişken maliyete bir kâr oranı eklemesi yapılarak yapay satış fiyatının belirlendiği transfer fiyatlama yöntemi aşağıdakilerden hangisidir?
a. Pazarlığa Dayalı
b. Maliyete Dayalı
c. Piyasa Fiyatına Dayalı
d. ikili Transfer Fiyatlaması
e. Satışa Dayalı

9. Aşağıdakilerden hangisi transfer fiyatlamasında gerçek kişi açısından ilişkili kişi arasında yer almaz? a. Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile
b. Doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler,
c. Doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketlerin ortakları,
d. Doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler
e. Kurumların kendi ortakları

10. Aşağıdakilerden hangisi işleme dayalı kâr yöntemleri arasında yer almaz?
a. Kar Bölüşüm Yöntemi
b. Yeniden Satış Fiyatı Yöntemi
c. Maliyet Artı Yöntemi
d. Karşılaştırılabilir Fiyat Yöntemi
e. ikili Fiyat Yöntemi

cevaplar:

1-d, 2-d,3-d,4-c,5-a,6-e,7-e,8-d,9-e,10-a

Ünite 7

Karar Alma Sürecinde Geçerli Maliyetlerin Kullanılması ve Fiyatlama Kararları

Anahtar Kelimeler

• Geçerli Gelir
• Hedef Maliyet
• Fırsat Maliyeti
• Geçerli Maliyet
• Ek Maliyet
• Batmış Maliyet

Karar sürecinde yer alan adımlar;

* problemin tanımlanması,
*alternatif davranış şekillerinin belirlenmesi,
* alternatiflerin değerlendirilmesi,
*en iyi alternatifin seçilmesi,
* seçilen alternatifin uygulanması ve
*karar sonuçlarının kontrol edilmesi şeklinde altı başlık altında toplanabilir.

Stratejik Planlama Kararları ile ilişkileri

Stratejik planlama, işletmede uzun dönemli amaçların belirlenmesi ve bu amaçlara ulaşmak için gereksinim duyulan planların hazırlanması olarak tanımlanabilir.
*işletmenin sürekliliği
*Pazarda yüksek rekabet

Bu tür kararlar genellikle üst düzeyde görev yapan yöneticilerle ilgili olup nitelik olarak işletmenin hayatiyeti üzerinde yüksek etkiye sahip, karmaşık, tekrarlanmayan, uzun dönemli ve geniş etki alanına sahip özellikler gösterir. Stratejik kararlara örnek olarak yeni ürünlerin tanıtılıp tanıtılmaması, yeni pazarlara girilip girilmemesi, ürün karışımında değişiklikler yapılıp yapılmaması vb. verilebilir.

Yönetsel Kontrol Kararları ile ilişkileri

Yönetim kontrol kararları, bir işletmenin faaliyetlerini kontrol etmek için temel yapıyı oluşturan kararları içerir. İşletmenin faaliyetlerinde kullandığı hammadde, malzeme ve işçilik şeklindeki kaynakların ekonomiklik kurallarına uygun olarak sağlanması ve üretim sürecinde etkin bir şeklinde kullanılarak verimlilik kurallarına uygun işletme faaliyetlerinin yürütülmesi sağlanır.

Faaliyetsel Kontrol Kararları ile ilişkileri

Faaliyetsel kontrol kararları, yönetsel kontrol kararlarına göre daha ziyade teknik faaliyetler üzerine yoğunlaşmaktadır. Aynı zamanda bu kararları yönetsel kontrol kararlarından ayıran diğer bir özellik, faaliyetsel kontrol kararlarının daha ziyade alt düzey yöneticilere ilişin kararlar olmalarıdır. Faaliyetsel kontrol kararlarına örnek olarak üretim sürecinde hammadde kullanımını azaltmak ve depolama faaliyetlerinde düşük işgücü verimliliğini arttırmak için ne yapılması gerektiği, yönetim kontrol kararları düzeyinde hazırlanan bütçelere uygun olmak üretimde gerçekleştirilecek malzemelerin ekonomik sipariş miktarları ile yeniden sipariş verme düzeylerinin belirlenmesine ilişkin kararlar verilebilir.

ALTERNATİF SEÇİM KARARLARINDA KARŞILAŞILAN TEMEL MALİYET KAVRAMLARI

Geçerli Maliyetler

Maliyet bilgisi karar almada gereksinilen bilgilerden en önemlilerinden birisi olduğundan, yöneticilerin işlerinin gerektirdiği kararları almaları sırasında hangi maliyet bilgilerine gereksinim duyduklarını bilmeleri gerekir. işte bu tür maliyetler, yöneticinin almakta olduğu kararlarla ilgili olduğundan bunlara geçerli maliyetler adı verilmektedir. Bir maliyetin alınacak kararla ilgili geçerli olup olmadığını belirlemek için aşağıdaki iki soruyu kendi kendimize sormamız yeterli olacaktır. *Söz konusu maliyet geleceğe yönelik bir maliyet midir? Alternatifler arasında farklılıklar göstermekte midir?*

Ek Maliyetler

İki alternatif ile ilgili geleceğe yönelik maliyetler arasındaki fark ek maliyet olarak tanımlanır. Aynı şekilde iki alternatife ilgili geleceğe yönelik gelirler arasındaki fark da ek gelir olacaktır.

Fırsat Maliyeti

Alternatif seçim kararlarında, alternatiflerden en uygun olduğuna inandığımız birini seçtiğimizde doğal olarak diğer alternatif (ya da alternatifler) reddedilmiş olacağından reddedilen alternatiften elde edilecek kazançtan vazgeçilmiş olunacaktır. İşte buradaki vazgeçilen kazanç seçilen alternatifin fırsat maliyeti olarak adlandırılır.

Batmış Maliyetler

Batmış maliyetler, bir karar işlemi sırasında ilgili kararlardan etkilenmeyen maliyetlerdir. Dolayısıyla batmış maliyetler, geçerli maliyet niteliğini taşımayan maliyetler olmakta ve geleceğe yönelik özellik ya da alternatifler arasında farklılıklar göstermemektedirler.

ALTERNATİF SEÇİM KARARI ÖRNEKLERİ

Özel Bir Siparişin Kabul Edilip Edilmemesi Kararı Bir Ürün Hattının Üretimine Son Verip Vermeme Kararı Makine ve Donatımın Yenilenmesi Kararı Üretme ya da Satın Alma Kararı

Üretme ya da satın alma kararlarında karşılaşılabilecek nitel faktörlere ait şu örnekler verilebilir:

- işletme dışından satın alınacak ürünün kalite kontrolü
- Satıcının teklifini zamanında yerine getirebilme olasılığı
- Müşterilerin işletme dışından alınacak parçaların kullanılarak üretilen ürüne karşı reaksiyonu
- işletme dışından satın alma alternatifine çalışanların ve sendikanın reaksiyonu vb.

FİYATLAMA KARARLARI

Fiyatlama kararları işletme yöneticilerinin karşılaştığı en önemli ve önemli olduğu kadar da karmaşık kararlardan biridir. Bu kararlar yönetimin hedeflediği pazar payı, yatırımları üzerinden beklediği getiri oranı ve kâr maksimizasyonu şeklindeki işletmenin bütününü ilgilendiren stratejik uyum içerisinde bulunmalıdır. Çünkü bu kararlar işletmenin faaliyet hacmini, ürün karışımını ve uzun dönemde istikrarlı kârlılığını etkileyen niteliktedirler.

Fiyatlama Kararlarında Etkili Olan Faktörler

Fiyatlama kararlarında etkili olan pek çok faktör olmakla beraber biz bunları başlıca; Maliyetler, Müşteriler ve Rakipler olmak üzere üç ana başlık altında toplayıp inceleyebiliriz.

Olağan Ürünlerin Fiyatlandırılması

İşletmelerin ürettiği ürünleri; günlük rutin işler içinde üretilen olağan ürünler, yeni ürünler ve özel koşullar altında üretilen ürünler olmak üzere üç ayrı sınıf altında sınıflandırabiliriz. Olağan ürünlerin fiyatlandırılmasında, işletmenin yaşamını sürekli kılması ve büyümesini gerçekleştirebilmesi için satış fiyatlarının uzun dönemde tüm üretim maliyetlerini ve satış yönetim giderlerini kapsaması yanında hissedarların yatırımları üzerinden makul bir getiriyi de sağlayacak şekilde belirlenmesi konusu göz önüne alınmalıdır.

Tam Maliyetleme Yaklaşımı

Tam maliyetleme yaklaşımında fiyatlamada kullanılacak maliyet temeli, fiyatı saptanacak ürünün direkt hammadde, direkt işçilik maliyetleri yanında üretimle ilgili olup direkt hammadde ve direkt işçilik maliyetleri dışında kalan diğer maliyet unsuru olan genel üretim maliyetlerini de kapsar. Satış ve yönetim giderleri maliyet temeli içinde yer almaz fakat bu giderler hedeflenen satış fiyatına ulaşmak için daha sonra kullanılan yüzde içine dâhil edilir.

Değişken Maliyetleme Yaklaşımı

Değişken maliyetleme yaklaşımında, fiyatlamada kullanılacak maliyet temeli, ürünün üretim maliyetinden ziyade sadece ürünle doğrudan ilişkilendirilen değişken maliyetleri içermektedir. Bu yaklaşımdaki maliyet temelinde, değişken üretim maliyetleri yanında değişken satış ve yönetim giderleri de yer alır.

Maliyet Temeline Uygulanacak Yüzdenin Tespiti ve Uygulanması

(1) Tam maliyet yaklaşımında kullanılacak formül

$$\text{Maliyet temeline uygulanacak yüzde} = \frac{\text{Faaliyet varlıkları üzerinden arzulanan getiri} + \text{Satış ve yönetim giderleri}}{\text{Hacim} \times \text{Birim ürün maliyeti}}$$

(2) Değişken maliyet yaklaşımında kullanılacak formül

$$\text{Maliyet temeline uygulanacak yüzde} = \frac{\text{Faaliyet varlıkları üzerinden arzulanan getiri} + \text{Sabit maliyetler}}{\text{Hacim} \times \text{Birim değişken maliyeti}}$$

Belirlenen Fiyatların Pazar Koşullarına Ayarlanması

Rekabet koşulları, satış arttırıcı çabalar, paketleme ve uzun dönemli ürün farklılaştırılmasını gerçekleştirme becerisi şeklindeki maliyet dışı faktörler yöneticiye maliyet ilave fiyatlandırma yaklaşımıyla belirlenen rakamdan daha farklı düzeylerde ürününü fiyatlandırma olanağı sağlayabilir.

Yeni Ürünlerin Fiyatlandırılması

Yeni ürünlerin maliyetleri, talepleri ve rakipleri konusunda belirsizlik düzeyi oldukça yüksektir. İşletmelerin bir kısmının bu belirsizlik düzeyini en aza indirebilmek için yeni ürünlerini hedef pazarın belirli bölgelerinde değişik fiyatlardan satışa sundukları gözlenmektedir. Böylece yeni ürünlerin fiyatlandırılmasıyla ilgili bazı bilgiler elde edilerek fiyatlama kararının belirsizlik düzeyi azaltılmaktadır.

Yeni ürünlerin fiyatlandırılmasıyla ilgili rekabet, talep, fiyat vb. bilgiler deneme niteliğindeki satışlardan sağlandıktan sonra işletmenin uygulayabileceği iki ayrı temel fiyatlama stratejisi vardır. Bu fiyatlama stratejileri ise pazarın kaymağını almaya yönelik (skimming) fiyatlandırma ve pazara nüfus etmeye yönelik (penetration) fiyatlandırma stratejileridir.

Pazarın Kaymağını Almaya Yönelik Fiyatlandırma Stratejisi

Bu tür fiyatlandırma stratejisinde, ürünün yeni olmasından yararlanılarak rekabet gelişmeden önce, ilk fiyatı mümkün olduğunca yüksek tutarak kısa dönemde kârları maksimize etme amaçlanır.

Pazara Nüfuz Etmeye Yönelik Fiyatlandırma Stratejisi

Bu tür bir fiyatlama stratejisi, pazarın kaymağının alınmasına yönelik fiyatlandırma stratejisinin aksine bir uygulamayı gerektirmektedir. Başka bir değişle pazara nüfuz etmeye yönelik fiyatlama stratejisinde, yeni ürünün fiyatı mümkün olduğunca düşük tutularak en kısa zamanda pazarın büyük bir bölümünü ele geçirmek amaçlanır.

Hedef Maliyetler ve Ürün Fiyatlandırılması

Hedef maliyetler, mevcut üretim olanakları ve koşulları altında hedef olarak belirlenen ve aşılmamaya gayret edilen maliyetlerdir.

SORULAR

1. Red edilen alternatif ret edilmemiş olsaydı, kendisinden elde edilecek olan kazanç aşağıdakilerden hangisidir?
a. Fırsat Maliyeti
b. Ek Maliyet
c. Batmış Maliyet
d. Geçerli Maliyet
e. Brüt Kâr

2. işletmede uzun dönemli amaçların belirlenmesi ve bu amaçlara ulaşmak için gereksinim duyulan planların hazırlanması aşağıdakilerden hangisi ile ilgilidir?
a. Stratejik Planlar
b. Kontrol Planları
c. Faaliyet Planları
d. Yönetsel Kontrol Planları e. Taktik Planlar

3. işletme kullanmakta olduğu torna tezgâhının yerine yüksek devirli torna tezgâhı satın almayı düşünmektedir. Söz konusu makinelere ilişkin veriler şu şekildedir:

	Standart T.	Yeni T.
Orijinal maliyetler	40.000	60.000
Birikmiş amortismanlar	10.000	——-
Hurda değeri(şu an)	8.000	——-
Yıllık maliyet tasarrufu	———	15.000
Ekonomik ömür	5 yıl	5 yıl

Yüksek devirli tornanın satın alınmasının sağlayacağı net avantaj aşağıdakilerden hangisidir? a. 15.000 T

b. 23.000 T
c. 25.000 T
d. 31.000 T
e. 34.000 T

4. Bir işletme yeni bir ürünle ilgili aşağıdaki verileri toplamıştır:
Her yıl üretilip satılacak ürün sayısı 12.500br Birim üretim maliyeti 30 T
Tahmini yıllık Satış ve Yönetim Gideri 60.000 T Gereksinilen yatırım tutarı 500.000 T
Arzulanan yatırımın getiri oranı (YGO) %18
İşletme tam maliyete dayalı maliyet artı fiyatlama yöntemini kullandığına göre, maliyet temeline uygulanacak oran aşağıdakilerden hangisidir?
a. %20
b. %25
c. %30
d. %35
e. %40

5. Dördüncü sorudaki bilgilerin ışığı altında hedef satış fiyatı aşağıdakilerden hangisidir?

a. 32 T
b. 35 T
c. 38 T
d. 40 T
e. 42 T

6. Aşağıdakilerden hangisi tam maliyetleme yaklaşımında fiyat belirlemede maliyet temeli içinde yer **almaz?**
a. D. Hammadde
b. D. işçilik
c. Değ. GÜM
d. Sabit GÜM
e. Değ. Satış Gideri

7. Aşağıdakilerden hangisi değişken maliyetleme yaklaşımında fiyat belirlemede maliyet temeline uygulanacak yüzde hesaplaması içine dahil edilir?
a. Sabit GÜM
b. Değişken GÜM
c. D. Hammadde
d. D. işçilik
e. Değ. Satış Gid.

8. Tam maliyet temeli 20T, değişken maliyet temeli 15T olan bir işletmede değişken maliyet temeline uygulanan yüzde %100 olduğu varsayımı altında hedef satış fiyatı aşağıdakilerden hangisidir?
a. 15 T
b. 20 T
c. 25 T
d. 30 T
e. 35 T

9. Mevcut üretim olanakları ve koşulları altında hedef olarak belirlenen ve aşılmamaya gayret edilen maliyet aşağıdakilerden hangisidir?
a. Hedef Maliyet
b. Batmış Maliyet
c. Olası Maliyet
d. Geçerli Maliyet
e. Ek Maliyet

10. 100T/br den satılması düşünülen bir ürün için, üretim miktarı 1.500br, gereksinilen yatırım tutarı 50.000T, Satış ve Yönetim Giderleri 3.000 T ve arzulanan getiri oranının %15 olduğu varsayımı altında hedef birim maliyet aşağıdakilerden hangisidir?
a. 75 T
b. 80 T
c. 87 T
d. 93 T
e. 99 T

www.acikogretim.biz

Ünite 8

STRATEJİ VE STRATEJİK YÖNETİM

"Strateji", işletmenin uzun dönemli amaç ve hedeflerini belirleme ve bu amaçlara ulaşabilmek amacıyla kaynaklarını kullanma ve tahsis etme becerisi olarak tanımlanabilir.
Bir başka ifade ile *"Strateji"*, işletmenin çevresiyle olan ilişkilerini düzenleyen ve rakiplerine üstünlük sağlayabilmek amacıyla potansiyel kaynaklarını kullanma girişimidir.
"Strateji", işletmenin iç kaynakları ve yetenekleriyle dış çevrenin fırsat ve tehditleri arasında eş güdüm sağlamaktır.
İşletme yönetimi, *"işletmenin amaçlarına ulaşması için yapılması gerekli faaliyetlerin planlanması, organizasyonu, koordinasyonu, uygulanması ve kontrolü"* olarak tanımlanabilir.
"Stratejik yönetim"; strateji geliştirme, uygulama ve uygulama sonuçlarını değerlendirme ve kontrol etme ile ilişkili karar ve faaliyetlerdir.
İşletmelerin gelecekteki stratejilerini belirleyen ve stratejik yönetimin özelliklerini de aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:
• Stratejik yönetim doğrudan üst yönetiminin icra edeceği bir işlevdir.
• Stratejik yönetim, işletmenin amaçlarıyla toplumun yararlarını bir bütünlük içersinde ele alır. Bu açıdan stratejik yönetim dış çevresine karşı sosyal sorumluluk taşır.
• Stratejik yönetim işletmeyi bir sistem olarak görür. Bu yüzden bir bütün olarak işletmeyle ilgilenmesi yanında onu oluşturan parçalarla da ilgilidir.
• Stratejik yönetim, işletmeleri açık sistem olarak tanımlar. İşletmeler içinde bulundukları çevreyle karşılıklı etkileşim hâlinde olduğundan, stratejik yönetim çevreyi oldukça yakından takip eder.
• Stratejik yönetim, işletme kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanımı için uğraş gösterir.
• Stratejik yönetimin odak noktası gelecektir. Stratejik yönetimde bilinmeyen ve görünmeyen gelecekte istediğimiz olayların oluşması için şimdi, bugün nelerin yapılacağı belirlenir.
Stratejik yönetim, alt düzey yöneticilere rehberlik eder.

"Stratejik maliyet yönetimi", işletmelerin stratejik pozisyonlarını sürekli geliştirmek ve maliyetlerini düşürmek için maliyet yönetim tekniklerinin uygulanmasıdır.

Stratejik maliyet yönetiminin temel özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir.
• Stratejik maliyet yönetimi taktiğin bir parçasıdır.
• Stratejik maliyet yönetimi; çalışanların değer sistemlerini, inançlarını ve projeksiyonlarını dikkate almalıdır ve teşvik edici unsurlarla desteklenmelidir.
• Stratejik maliyet yönetimi, öncelikle üst yönetimin daha sonra işletmenin stratejik işletme birimlerini yöneten yöneticilerin sorumluluğudur.
• Stratejik maliyet yönetimi, ilgililer tarafından değişime karşı yapılan direnmenin üstesinden gelmeli ve küçük gelişmeleri kabul etmemelidir.
• Stratejik maliyet yönetimi, bilgi teknolojisinin desteğine ihtiyaç duymaktadır.
• Stratejik maliyet yönetimi, ayrıntılı bir problem tanımlaması esasına dayandırılmalıdır.
• Stratejik maliyet yönetimi, etkin proje yönetimini gerektirir.
• Stratejik maliyet yönetimi, geleneksel yönetim muhasebesindeki gibi işletmenin dört duvarı arasında kalmaksızın veya işletmenin sınırlarına bağlı olmaksızın maliyetleri düşürmeyi amaçlarken aynı zamanda da işletmenin stratejik pozisyonunu güçlendirmeyi amaçlamaktadır.
• Stratejik maliyet yönetiminde bir takım oluşturulmalıdır.
• Stratejik maliyet yönetimi sürecinde sebatkârlık anlayışı hakim olmalıdır.
• Kısa vadede bile başarı hissinin yöneticilere ve çalışanlara verilmesi, spesifik ve net amaçlar üzerinde mutabık kalınmasına bağlıdır.
• Geleneksel yönetim muhasebesinde performans değerlendirmesi yapılırken bazı önemli ölçütler ihmal edilerek tamamen finansal veriler esas alınmaktadır. Oysa stratejik maliyet yönetiminde; müşteri tatmini, esneklik ve yenilik gibi finansal olmayan veriler de dikkate alınmaktadır.
• Yönetici ve diğer çalışanlar, istisnai bir performans durumunda derhâl ödüllendirilmelidir.
• Tecrübeli yöneticiler iyi bir örnek teşkil etmelidir.
• işletme, kolektif bir öğrenme sistemi olarak görülmektedir.

STRATEJİK MALİYET YÖNETİMİNE İLİŞKİN TEMELKAVRAMLAR

Stratejik Konumlandırma

"Stratejik Konumlandırma", işletmeler için rekabet üstünlüğü yaratmanın ve bunu sürdürülebilir kılmanın en önemli anahtarıdır. En genel anlamda *"Rekabet üstünlüğü",* rakiplerle ile aynı düzeyde ya da onlardan daha düşük maliyetle onlarla aynı ya da daha yüksek düzeyde müşteri değeri yaratmaktır. *"Müşteri değeri", "müşterinin elde ettiği fayda"* ile *"müşterinin katlandığı maliyet"* arasındaki farktır.

Maliyet Liderliği Stratejisi

*"Maliyet Liderliği Stratejisi"*nin amacı, rakiplerden daha düşük maliyetle, rakiplerle aynı ya da daha yüksek değeri müşteriye sunmaktır. Esas itibarıyla, yukarıda da belirttiğimiz gibi; müşteri değeri katlanılan ile elde edilen arasındaki fark olarak tanımlandığına göre; *"düşük maliyet stratejisi",* müşteri memnuniyetini maksimize ederek müşteri memnuniyetini artırmaktadır.

Farklılaştırma Stratejisi

Öte yandan *"Farklılaştırma Stratejisi",* müşterinin elde ettiği faydayı artırarak müşteri değerini artırmayı amaçlamaktadır. İşletmeler rekabet üstünlüğünü ancak rakiplerin müşteriye sunamadıklarını sunarak elde edebilirler.

Odaklanma Stratejisi

"Odaklanma Stratejisi", rekabet için bir pazar ya da müşteri segmenti seçilmesi yada o segmente ağırlık verilmesini ifade etmektedir. Cazip görünen müşterileri yada pazarları seçmek ve sonra hedeflenen bu segmentlere hizmet edebilecek yetenekleri geliştirmek bir olasılıktır.

Stratejik Konumlandırma

İşletmeler küresel piyasalarda rekabetçi kalabilmek amacıyla yukarıdaki stratejilerden yalnızca 1 stratejiyi seçmeyecek, kendisi için uygun olan *"maliyet liderliği stratejisi"*, *"farklılaştırma stratejisi"* ve *"odaklanma stratejisinin"* bir kombinasyonunu oluşturacaktır.

Değer Zinciri Kavramı

Stratejik bir konumun başarılı bir şekilde sürdürülebilmesi her şeyden önce *"endüstriyel değer zincirini"* ni iyi anlamayı ve analiz etmeyi zorunlu kılar. *"Endüstriyel değer zinciri"*, temel hammadde ve kaynaklarının kullanılmasından, nihai ürünlerin tamamlanmasına ve nihai müşteriler tarafından tüketilmesine kadarki değer yaratan faaliyetlerin birbiriyle bağlantılı bir bütünüdür.

Örgütsel Faaliyetler ve Maliyet Etmenleri (Sürücüleri)

Örgütsel faaliyetler *"Yapısal faaliyetler"* ve *"Yönetsel faaliyetler"* olmak üzere iki çeşittir." Yapısal faaliyetler", işletmenin temel ekonomik yapısını belirleyen faaliyetlerdir. "Yönetsel faaliyetler" ise işletmenin süreçlerini ve yeteneklerini tanımlayan ve bu nedenle faaliyetlerin etkin ve verimli bir şekilde yürütülebilmesi ile doğrudan ilişkili faaliyetlerdir. *"Örgütsel maliyet etmenleri (sürücüleri)",* işletmenin uzun dönemli maliyet yapısını belirleyecek *"yapısal"* ve *"yönetsel"* faktörlerdir. İşte bu nedenle *"yapısal maliyet etmenleri (sürücüleri)"* ve *"yönetsel maliyet etmenleri (sürücüleri)"* olmak üzere iki tür örgütsel maliyet etmeni (sürücüsü) vardır.

DEĞER ZİNCİRİ ANALİZİ

*Değer Zinciri Analizi (Value-Chain Analysis), "bir firmanın stratejik konumunu güçlendirme hedefiyle iç ve dış bağlantılarının tanımlanması ve bunlardan faydalanılması"*dır.

ÜRÜN YAŞAM SEYRİ MALİYET YÖNETİMİ

"*Ürün Yaşam Seyri Maliyet Yönetimi*"; kavramsal bir bakış açısı oluşturarak, yönetimin iç ve dış çevre ile olan bu bağlantıları ortaya çıkarmasını ve bunlardan yararlanılmasını kolaylaştıran bir yaklaşımdır.

Ürün Yaşam Seyri Yaklaşımları

Özetle *"Ürün Yaşam Seyri",* bir ürünün başlangıçtan piyasadan çekilene kadarki süreci ifade etmektedir.

Pazarlama Yaklaşımı

Ürün ve hizmet üreticileri, ürün yaşam seyrine ilişkin *"Pazarlama Yaklaşımı"* ve*"Üretim Yaklaşımı"* olmak üzere 2 bakış açısına sahiptir. *"Pazarlama Yaklaşımı",*ürünün farklı yaşam seyri aşamalarından geçerken gerçekleştirdiği genel satış modelini tanımlar.

Üretim Yaklaşımı

"Üretim Yaklaşımı", gerçekleştirilen faaliyetlerin türündeki değişime göre ürün yaşam seyrinin *"araştırma faaliyetleri"*, *"planlama faaliyetleri"*, *"tasarım faaliyetleri","test faaliyetleri" "üretim faaliyetleri"* ve *"lojistik faaliyetleri"* evrelerini tanımlamaktadır. Üretim yaklaşımı, yaşam seyri maliyetlerine vurgu yaparken pazarlama yaklaşımı da satış gelirlerinin davranışına odaklanır.

Tüketim Yaklaşımı

Üretim yaşam seyri yaklaşımı gibi tüketim yaşam seyri yaklaşımının evreleri de faaliyetlerle ilgilidir. Bu faaliyetler; *"satın alma faaliyetleri"*, *"operasyonel faaliyetler","bakım-onarım faaliyetleri"* ve *"piyasadan çekilme"* faaliyetleri olmak üzere dört aşamadan oluşmaktadır. *"Tüketim Yaşam Seyri Yaklaşımı"*, verilen fiyat karşısında elde edilen ürün performansı üzerine vurgu yapar. Fiyat, elde edilme maliyetine eşittir.

"Tüketim Yaşam Seyri Yaklaşımı", verilen fiyat karşısında elde edilen ürün performansı üzerine vurgu yapar.

Etkileşimli Yaklaşım

Yaşam seyri maliyet yönetimi; ürünün tasarımına, gelişimine, üretimine, pazarlanması ve dağıtımına, işletilmesine, bakım ve onarımına, piyasadan çekilmesine sebep olan faaliyetleri ya da çabaları kapsamaktadır.

Gelirlerin Artırılması

Gelir yaratıcı yaklaşımlar, müşteri değeri etkisi ve pazarlama yaşam seyri evrelerine dayanmaktadır.

Maliyetlerin Azaltılması

"Maliyet azaltımı", maliyet kontrolü aynı anlamda değildir ve ürün yaşam seyri maliyet yönetiminin vurgu yaptığı en önemli konudur. Maliyet azaltımı stratejileri; ürün yaşam seyrinin ilk evrelerinde atılacak adımlarla sonraki evrelerde maliyetlerin azaltılabileceği esasına dayanmaktadır.

Ürünün yaşam seyri maliyetlerinin %90'nından daha fazlası, ürün geliştirme aşamasında belirlenmektedir. Ürün ve süreçler, maliyetleri azaltabilmek amacıyla tasarlandığında; maliyet azaltımı için *"üretim maliyetleri"*, *"lojistik destek maliyetleri"* ve *"bakım-onarım maliyetleri"* ve *"elden çıkarma maliyetleri*"ni kapsayan ve müşteri zamanını da içeren*"satış sonrası maliyetler"* ile ilgili çeşitli fırsatlar yaratabilir.

Stratejik Maliyet Yönetiminde Hedef Maliyetlemenin Rolü

Ürün yaşam seyri maliyet yönetimi, maliyet kontrolünü değil maliyeti azaltmayı vurgulamaktadır. *"Hedef maliyetleme"*, özellikle tasarım aşamasında maliyetleri düşürme hedefini gerçekleştirebilmek amacıyla faydalı bir araçtır. Bir başka deyişle *"Hedef maliyet"*, belirli bir pazar payını elde etmek için gerekli olan satış fiyatı ile birim başına arzu edilen kâr arasındaki farktır.

Hedef maliyetleme de maliyet azaltımı için tipik olarak *"Tersine Mühendislik","Değer Analizi"* ve *"Süreç Geliştirme"* gibi yöntemler kullanılmaktadır.
"Değer analizi", müşteri tarafından farklı ürün özelliklerine ne kadar değer verildiğini değerlendirmeye yönelik bir yaklaşımdır.

1. “işletmenin uzun dönemli amaç ve hedeflerini belirleme ve bu amaçlara ulaşabilmek amacıyla kaynaklarını kullanma ve tahsis etme becerisi” olarak tanımlanan kavram aşağıdakilerden hangisidir?
a. Strateji b.
Planlama c.
Yönetim d.
Bütçeleme e.
Karar alma

2. “işletmenin çevresi ile ilişkilerinin düzenlenmesi ve hedef belirleme ile ilgili faaliyetlerin planlanması, organizasyonu, uygulanması, koordinasyonu ve kontrol edilmesi” olarak açıklanan kavram aşağıdakilerden hangisidir?
a. Strateji
b. Stratejik yönetim
c. Denetim
d. Planlama
e. Maliyet yönetimi

3. “işletmenin stratejik pozisyonunu iyileştirmekle birlikte eş zamanlı olarak maliyetlerin de azaltılmasına yönelik maliyet yönetim tekniklerinin uygulaması” aşağıdakilerden hangisi ile ifade edilir?
a. işletme stratejisi
b. Maliyet azaltımı
c. Maliyet teknikleri
d. Stratejik yönetim
e. Stratejik maliyet yönetimi

4. Aşağıdakilerden hangisi stratejik maliyet yönetiminin amaçlarından biri **değildir?**
a. Uzun vadeli maliyet planlama ve yönetim problemlerini azaltmak
b. işletmenin stratejik konumunu genişletmek
c. Kaynakların tüketimi ile ilgili olarak pazara yönelik ürün ve süreç bilgileriyle birlikte strateji planlama ve kontrol süreçlerini desteklemek
d. Hacim bazlı maliyet dağıtımına olanak sağlamak
e. Maliyetlerin etkili bir biçimde yönetimini işletmenin dış çevresini ve etmenlerini dikkate alarak eş güdümlü hareket etmek

5. “Rakiplerle ile aynı düzeyde ya da onlardan daha düşük maliyetle, onlarla aynı ya da daha yüksek düzeyde müşteri değeri yaratmak” aşağıdakilerden hangisi ile açıklanır?
a. Rekabet üstünlüğü
b. Odaklanma
c. Konumlandırma
d. Değer yaratmak
e. Maliyet stratejisi

6. “Bir firmanın stratejik konumunu güçlendirme hedefiyle iç ve dış bağlantılarının tanımlanması ve bunlardan faydalanılması” aşağıdakilerden hangisi ile açıklanır?
a. Maliyet analizi
b. işletme stratejisi
c. Değer zinciri analizi
d. Finansal analiz
e. Değer analizi

7. Bir ürünün başlangıçtan piyasadan çekilene kadarki süreci aşağıdakilerden hangisi ile ifade edilir?
a. Maliyet süreci
b. Ürün yaşam seyri
c. Üretim süreci
d. Tedarik zinciri
e. Müşteri ilişkileri

8. Aşağıdakilerden hangisi ürün yaşam seyrine ilişkin pazarlama yaklaşımının aşamalarından bir **değildir?** a. Büyüme
b. Pazara giriş
c. Olgunluk d.
Küçülme e.
Düşüş

9. Aşağıdakilerden hangisi Tam Zamanında Üretim Sistemi (JIT) ile ilgi olarak doğru **değildir?**
a. JIT talep çeken bir sistemdir.
b. JIT israfı elimine etme üzerine yoğunlaşmaktadır.
c. JIT talep iten bir sistemdir.
d. JIT felsefesinde tedarikçiler belirlenirken tek kriter fiyat değildir.
e. JIT felsefesinde katılımcı yönetim yaklaşımı maliyetleri azaltır.

10. Aşağıdakilerden hangisi stratejik maliyet yönetimini bütünleyen yaklaşımlardan biri **değildir?**
a. Dengeli Puan Kartı
b. Kaizen Maliyetleme
c. Geriye Dönük Maliyetleme
d. Hedef maliyetleme
e. Gerçek maliyetleme