

Standart Maliyet Yöntemi

Standart maliyet yönteminin amacı maliyet kontrolüdür. Bu sebeple, mamul maliyetleri önceden belirlenmiş maliyetlere göre hesaplanır. Bu yöntemde standart maliyetler bilimsel teknik ve esaslara göre hazırlanır. Tahmini maliyetler olması bekleneni ifade ederken, standart maliyetler olması gerekeni ifade eder. Bu yöntemde, standartlara göre belirlenen ve mamullere yüklenen maliyetler, fiili maliyetlerle karşılaştırılır ve sapmalara göre analizler yapılır. Bu yöntem, hem planlama, hem de maliyetlerin düşürülmesi için önemli bir araçtır.

Standart Maliyet Kavramı:

Standart kavramı bir hedefe ulaşmak ya da bir faaliyeti gerçekleştirmek için önceden belirlenmiş ölçüt ve esasları ifade eder. Bunlar miktar, zaman veya değer ölçütleri biçiminde ifade edilebilir. Örneğin, bir mamulün üretilmesi için ne kadar hammadde kullanılacağı **miktar standardını**, bir birim hammaddenin kaçta alınacağı ise **fiyat(değer) standardını** ifade eder. Bunlar maliyet standartlarıdır. Bir birim mamulün üretilmesi için belirlenen hammadde ile ilgili miktar ve fiyat standardının çarpılması sonucu ise hammaddeye ait **standart maliyet** elde edilmiş olur. Standart maliyet, belli bir faaliyet hacminde ve belli şartlar altında bir ürünün maliyetini oluşturan unsurların bilimsel esaslara dayanarak önceden belirlenmiş değerini ifade eder.

Standart Maliyetlerin Belirlenmesi:

Standart maliyetlerin belirlenmesi, maliyet unsurları itibariyle bir birim mamulün, standart üretim maliyetinin hesaplanmasını ifade eder. Her bir maliyet unsuruna ait fiziki ve değere dayalı maliyet standartlarına göre belirlenir.

Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri Standart Birim Tutarı

İlkmadde ve malzeme giderleri standart tutarı = Standart miktar x Standart fiyat

Direkt İşçilik Giderleri Standart Birim Tutarı

Direkt işçilik giderleri standart tutarı = Standart Süre(zaman) x Standart ücret

Genel Üretim Giderleri Standart Birim Tutarı

Genel üretim giderlerinin standart birim tutarının hesaplanmasında miktar ve fiyat standardı yerine standart yükleme oranları hesaplanır. Standart(bütçelenen) faaliyet hacmine göre genel üretim giderleri bütçesi hazırlanır. GÜG bütçesi hazırlanmasında giderlerin değişken ve sabit olarak ikiye ayrılması ve esnek bütçe denklemlerinin de belirlenmesi sapmaların hesaplanmasında da kolaylık sağlar.

Mamul Maliyetlerinin Standart Maliyetlere Göre Belirlenmesi ve Muhasebe Kayıtları:

Üretilen mamullerin maliyeti standart tutarlara göre belirlenir. Fiili üretim miktarı her bir maliyet unsuru için belirlenmiş standart birim tutarları ile çarpılarak mamulün maliyet unsurları itibariyle toplam standart maliyeti elde edilir. Bu tutarlar, ilgili yansıtma hesaplarının alacağı karşılığında 151 Yarı Mamuller – Üretim hesabının borcuna kaydedilir. Bu hesap daha sonra 152 Mamuller hesabına devredilerek kapatılır.

Örnek:

Bir işletmenin döneme ait X mamulüne ait standart maliyet kartından alınan bilgiler aşağıdaki gibidir. İşletme dönemde 500 adet X mamulü üretimini gerçekleştirmiştir.

Standart DİMMG 12.000, Standart DİG 5.000 ve Standart GÜG 8.000

Mamul standart maliyetinin hesaplanması:

Standart DİMMG 500 x 12.000 = 6.000

Standart DİG 500 x 5.000 = 2.500

Standart GÜG 500 x 8.000 = 4.000

Toplam = 12.500

151 YARI MAMULLER – ÜRETİM			
711 DİMMG YANSITMA			6.000
721 DİG YANSITMA			2.500
731 GÜG YANSITMA	12.500		4.000

151 MAMULLER			
151 YARI MAMULLER – ÜRETİM			
		12.500	12.500

İşletme üretilen mamullerin maliyetini yukarıdaki biçimde belirler ve kaydeder. Mamul üretimi ile ilgili olarak gerçekleşen giderler de ayrıca izlenir ve dönem sonunda standart maliyetlerle fiili maliyetler karşılaştırılarak farklar hesaplanır.

Farkların(Sapmaların) Hesaplanması ve Muhasebeleştirilmesi:

Yöntemin en önemli özelliği, bir mamulün standart ve fiili maliyetlerinin karşılaştırılarak farkların hesaplanması ve bunların analiz edilmesidir. Fiili maliyetlerin standart maliyetlerden yüksek gerçekleşmesi “olumsuz”, düşük gerçekleşmesi de “olumlu” fark olarak ifade edilir.

Fark: Fiili Maliyet – Standart Maliyet

Fiili maliyet>Standart maliyet —> Olumsuz Fark

Standart maliyet> Fiili maliyet —> Olumlu Fark

Standart ve fiili maliyetler aynı baz esas alınarak belirlenir ve izlenir. Farkların gider türleri, gider yerleri ve gider fonksiyonları açılarından ayrı ayrı belirlenmesi ve analiz edilmesi yöntemin etkinliğini artırır. Fayda maliyet karşılaştırılması gözden ırak tutulmamalıdır.

Tek düzen hesap planında fark hesapları şöyle sınıflandırılmıştır.

710 DİMMG

711 DİMMG Yansıtma

712 DİMM Fiyat Farkı

713 DİMM Miktar Farkı

720 DİG

721 DİG Yansıtma

722 Dİ Ücret Farkları

723 Dİ Süre Farkları

730 GÜG

731 GÜG Yansıtma

732 GÜG Bütçe Farkları

733 GÜG Verimlilik Farkları

734 GÜG Kapasite Farkları

DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FARKLARI

DİMMG Toplam Farkı = Fiili DİMMG – Standart DİMMG

Direkt ilk madde ve malzeme giderlerine ait farkların hesaplanması, fiyat ve miktar farkı olmak üzere iki şekilde yapılır.

Fiyat Farkı:

DİMM fiyat farkı, fiili fiyatın standart fiyattan farklı gerçekleşmesi halinde ortaya çıkan olumlu ya da olumsuz farkı ifade eder.

Fiyat farkı = (fiili fiyat – standart fiyat) x fiili tüketim miktarı

Miktar Farkı:

DİMM miktar farkı, fiili tüketimin standart tüketim miktarından farklı gerçekleşmesi halinde ortaya çıkan olumlu ya da olumsuz farkı ifade eder.

Miktar farkı = (fiili miktar – fiili üretim için standart miktar) x standart fiyat

DİMMG Farklarının Muhasebeleştirilmesi:

DİMM fiyat farkının muhasebeleştirilmesi 150 İlk madde ve malzeme stokları hesabının standart veya fiili fiyatlarla izlenmesine gör farklılık gösterir. Biz burada fiili fiyatlarla izlenmesi durumunu örneklendireceğiz.

Örnek:

X işletmesi dönemde 200 adet A mamulünün üretimini gerçekleştirmiştir. Üretimle ilgili DİMMG bilgileri aşağıdaki gibidir.

Satın alınan miktar = 2.200 kg

Satın alma fiyatı = 48 TL / kg

Standart fiyat = 50 TL / kg

Standart miktar = 10 kg / mamul

Üretime verilen = 2.100 kg

Satın alınan ilk madde ve malzeme stokları hesaba fiili fiyatlara göre kaydedilir.

150 İLK MADDE VE MALZEME STOKLARI		
100 KASA	105.600	105.600

710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ		
150 İLK MADDE VE MALZEME STOKLARI		
-----	100.800	100.800

Mamul maliyetine ise, standart fiyatlarla yüklenir. Standart DİMMG = 200 adet x 500 = 100.000 TL		

151 YARI MAMULLER ÜRETİM		
711 DİMMG YANSITMA HS.		
-----	100.000	100.000

Fiyat farkı = (48 -50) x 2.100 = 4.200 olumlu		
Miktar farkı= (2.100 – 2.000) x 50 = <u>5.000</u> olumsuz		
Net fark = 800 olumsuz		

711 DİMMG YANSITMA H.		
713 DİMMG MİKTAR FARKI		
710 DİMMG		
712 DİMMG FİYAT FARKI	100.000	100.800
-----	5.000	4.200

712 DİMMG FİYAT FARKLARI		
152 MAMULLER H.		
620 SMM H.		4.400
-----	14.900	6.000

152 MAMULLER		
620 SMM H.		
713 DİMMG MİKTAR FARKI	2.000	
-----	3.000	5.000

DİREKT İŞÇİLİK FARKLARI

DİG Toplam Farkı = Fiili DİG – Standart DİG

Direkt işçilik giderlerine ait farkların hesaplanması, ücret ve süre(zaman) farkı olmak üzere iki şekilde yapılır.

Ücret Farkı:

Ücret farkı = (fiili ücret – standart ücret) x toplam fiili süre

Süre(Zaman) Farkı:

Süre farkı = (toplam fiili süre – fiili üretim için standart süre) x standart fiyat

DİG Farklarının Muhasebeleştirilmesi:

Örnek:

X işletmesi dönemde 200 adet A mamulünün üretimini gerçekleştirmiş ve satılmıştır. Üretimle ilgili DİG bilgileri aşağıdaki gibidir.

Standart süre = 5 DİS / mamul

Standart ücret = 30 TL / DİS

Toplam fiili süre = 1.100 DİS

Fiili Ücret = 32 TL / DİS

Ücret farkı = $(32 - 30) \times 1.100 = 2.200$ olumsuz

Süre farkı = $(1.100 - (5 \times 200)) \times 30 = 3.000$ olumsuz

Toplam DİG farkı = 5.200 olumsuz

721 DİG YANSITMA H.		
722 DİG ÜCRET FARKI		
723 DİG SÜRE FARKI	30.000	
710 DİMMG	2.200	
-----	3.000	35.200
620 SMM H.		
152 MAMULLER H.		
620 SMM H.		2.200
-----	5.200	3.000

GENEL ÜRETİM GİDERLERİ FARKLARI

GÜG Toplam Farkı = Fiili GÜG – Maliyetlere Yüklenen GÜG

Genel üretim giderleri farkı yukarıdaki biçimde hesaplanabilir. Ancak gider kontrolü açısından daha iyi sonuçlar vermesi için, Tekdüzen Muhasebe Sisteminde esas alındığı şekilde konu ele alınacaktır.

GÜG Bütçe Farkı

GÜG Verimlilik Farkı

GÜG Kapasite Farkı

Genel üretim giderlerine ilişkin farkların hesaplanmasındaki karmaşıklık, GÜG özelliğinden ve hesaplamada kullanılan formüllerde yer alan kavramlardan kaynaklanmaktadır.

Örnek:

A mamulü üretimi yapan işletme gelecek dönem için 200 adet üretim planlamaktadır. Her bir mamulün üretimi için belirlenen standart süre 2 saattir. İşletme tarafından 400 DİS' lik standart çalışma hacmi için bütçelenen GÜG ait bilgiler "Standart Birim Tutar Kartı" aşağıdaki gibidir.

GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

STANDART BİRİM TUTAR KARTI

Genel Üretim Giderleri	Değişken	Sabit	Toplam
Endirekt Malzeme Giderleri			3.000
Endirekt İşçilik Giderleri	3.000		4.000
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	4.000	2.200	2.200
Çeşitli Giderler		2.000	3.000
Amortisman ve Tükenme Payları	1.000	2.800	2.800
Toplam Bütçelenmiş GÜG (a)	8.000	7.000	15.000
Standart(Bütçelenen) Faaliyet Hacmi (DİS) (b)	400	400	400
Faaliyet Hacmi Birimi için Standart GÜG Yükleme Oranları (a/b)	20	17,5	37,5
Esnek Bütçe Denklemi	20 X + 7.000		
Mamul Birimi için Standart GÜG Yükleme Oranları	40	35	75

İşletme dönemde 418 DİS çalışma karşılığı 190 adet mamul üretmiştir. Bu üretim için yapılan fiili GÜG ise 16.000 TL dir.

GÜG Bütçe Farkı:

Bütçe farkı = fiili GÜG – fiili faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG

Fiili GÜG : Dönemde gerçekleşen ve 730 GÜG hesabına kaydedilen giderleri ifade eder. Örneğimizde 16.000 TL dir.

Fiili faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG : Fiili faaliyet hacmine karşılık gelen standart genel üretim giderlerini ifade eder. Esnek bütçe denkleminde X yerine, fiili faaliyet hacmi konulur.

$$= 20 (418) + 7.000 = 15.360 \text{ TL}$$

$$\text{Bütçe farkı} = 16.000 - 15.360 = 640 \text{ TL. olumsuz}$$

GÜG Verimlilik Farkı:

Verimlilik farkı, fiili faaliyet hacmindeki GÜG bütçe tutarlarıyla, fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmindeki bütçe tutarları arasındaki farkı ifade eder. Üretim standartlara göre öngörülen sürenin altında yapılmış ise verimli bir çalışmadan bahsedilebilir. DİG süre farkının olumsuz olması halinde, GÜG verimlilik farkı da olumsuz olur. Verimlilik farkı değişken GÜG ile ilgilidir.

Verimlilik farkı = [fiili faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG – fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG]

veya

Verimlilik farkı = [fiili faaliyet hacmi – fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi] x standart değişken GÜG yükleme oranı

Fiili faaliyet hacmi: Dönemde yapılan toplam çalışmayı ifade eder ve örneğimizde 418 DİS olarak verilmiştir.

Fiili faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG : Fiili faaliyet hacmine karşılık gelen standart genel üretim giderlerini ifade eder. Esnek bütçe denkleminde X yerine, fiili faaliyet hacmi konulur.

$$= 20 (418) + 7.000 = 15.360 \text{ TL}$$

Fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi: Fiili üretim miktarı için standartlara göre yapılması gereken çalışma(faaliyet) hacmini gösterir. Çoğu zaman “standart faaliyet hacmi” olarak ifade edilir. Örneğe göre standartlar, bir birim mamul için 2 DİS çalışmayı öngörmektedir. Buna göre, fiiline üretilen 190 adet mamul üretimi için standart faaliyet hacmi $190 \times 2 = 380$ DİS dir. Bu süre, 190 adet mamulü üretmek için öngörülen süredir. Bu sürenin altında ya da üzerinde yapılan çalışma verimli ya da verimsiz çalışma ile ilgilidir. Fiili çalışma 418 saat olduğu için verimsiz bir çalışma olarak yorumlanabilir.

Fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG: Yukarıda açıklanmış olan fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmine karşılık gelen, bütçelenen(standart) GÜG ifade edilmektedir. Bir başka ifadeyle, 190 adet mamul, standart sürelerle uygun olarak üretilse idi, bunun karşılığındaki standart GÜG ne olurdu? Bunun için esnek bütçe denkleminde yararlanılır.

$$Y = 20(380) + 7.000 = 14.600 \text{ TL}$$

380 saat için bütçelenen GÜG 14.600 TL dir.

Fiili faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG: Fiili faaliyet hacmine karşılık gelen standart GÜG ifade eder. Esnek bütçeden yararlanılır. X yerine fiili faaliyet hacmini konur. Fiili faaliyet hacmi 418 DİS idi.

$$Y = 20(418) + 7.000 = 15.360 \text{ TL}$$

Fiili faaliyet hacmine göre ayarlanmış bütçe olarak da ifade edilebilir.

Verimlilik farkı = 15.360 – 14.600 = 760 TL. olumsuz

veya

Verimlilik farkı = (418 – 380) x 20 = 760 TL. olumsuz

GÜG Kapasite Farkı:

Fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG ile maliyetlere yüklenmiş GÜG arasındaki farkı ifade eder. Kapasite farkı, sabit giderlerle ilgilidir. Fiili üretimin beklenen kapasiteden farklı gerçekleşmesi halinde sabit giderlerin maliyetlere yüklenmesinden kaynaklanır. Sabit GÜG maliyetlere eksik yüklenmesi, beklenen kapasitenin altında üretim yapılması halinde söz konusu olur.

Kapasite farkı = [fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi için bütçelenmiş GÜG – maliyetlere yüklenmiş standart GÜG]

veya

Kapasite farkı = [fiili üretim karşılığı standart faaliyet hacmi – standart üretim karşılığı standart faaliyet hacmi] x standart sabit GÜG yükleme oranı

Maliyetlere yüklenmiş standart GÜG: Mamul birimi için belirlenen standart yükleme oranlarına göre maliyetlere yüklenmiş GÜG ifade eder. Örneğe göre, mamul birimi için maliyetlere yüklenecek GÜG 75 TL dir. Bunun 40 TL' si değişken, 35 TL' si sabit GÜG dir.

Değişken GÜG : 190 x 40 = 7.600 TL

Sabit GÜG : 190 x 35 = 6.650 TL

Toplam 14.250 TL

Bu tutar, 731 GÜG YANSITMA hesabının alacağı karşılığında 151 YARI MAMULLER – ÜRETİM hesabının borcuna yazılacak tutardır. Fiili GÜG ile maliyetler yüklenen GÜG arasındaki fark, GÜG toplam farkını ifade eder.

Kapasite farkı = 14.600 – 14.250 = 350 TL. olumsuz

veya

Kapasite farkı = ((190 x 2) – (200 x 2) x 17,5) = (380 – 400) x 17,5 = 350 TL. olumsuz

Örneğe göre, 200 adet mamul üretimi planlanmışken 190 adet üretim gerçekleştirilmiştir. Mamul birimi için 35 TL olarak yüklenen sabit GÜG, mamullere toplam 350 TL (10 x 35) eksik yüklenmiş oldu.

GÜG Farklarının Muhasebeleştirilmesi

Dönemde üretilen mamullerin tamamının satıldığı varsayımıyla,

731 GÜG YANSITMA H.	14.250	
732 GÜG BÜTÇE FARKI	640	16.000
733 GÜG VERİMLİLİK FARKI	760	

734 GÜĞ KAPASİTE FARKI

350

730 GÜĞ

620 SMM H.

732 GÜĞ BÜTÇE FARKI

733 GÜĞ VERİMLİLİK FARKI

734 GÜĞ KAPASİTE FARKI
