

TEK DÜZEN HESAP PLANI ÇERÇEVESİNDE İMALAT MUHASEBESİ VE KOBİLERDE UYGULAMADA GÖZLENEN SORUNLAR

1. GİRİŞ

213 Sayılı V.U.K nun 3.maddesinde; “İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir” ifadesi yer almaktadır.

İmalat muhasebesinin temel mantığında iktisadi, ticari ve teknik icaplar dâhilinde bir muhasebeleştirme ve giderleştirme mantığı yatar.

Yine aynı şekilde; 213 Sayılı V.U.K nun 275. maddesinde; imal edilen emtianın içeriğinde neler olabileceği çok açık bir şekilde anlatılmıştır. İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

- 1 – Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
- 2 – Mamule isabet eden işçilik;
- 3 – Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
- 4 – Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse (Bu hisselerin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)
- 5 – Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Diğer taraftan; 26/12/1992 tarih, 21447 sayılı Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan "1 sıra no'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği"nde; 213 sayılı V.U.K'nun 175 ve mük. 257. maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak;

- a) Muhasebenin Temel Kavramları,
- b) Muhasebe Politikalarının Açıklanması,
- c) Mali Tablolar İlkeleri,
- d) Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Sunulması
- e) Tekdüzen Hesap Çerçevesi Hesap Planı ve İşleyişi,

konularında düzenlemeler yapılmış ve bu düzenlemeler Tebliğin ekini oluşturmuştur.

26.12.2012-26.12.2018 Tarihleri arasında 15 adet MSUGT yayımlanmıştır. Yapılan düzenlemenin kapsamına bilanço esasına göre defter tutan gerçek ve tüzel kişiler girmektedir. Diğer bir anlatımla, söz konusu teşebbüs ve işletmeler bu Tebliğle belirlenen muhasebe usul ve esaslarına uymak zorundadırlar.

İmalat faaliyetinde bulunan firmaların: Muhasebe prosedürlerinde temel olarak bu mevzuatı dikkate almaları kaçınılmazdır.

Aşağıdaki kavram tespitleri; İmalat muhasebesinin vazgeçilmez kurallarındandır.

Harcama: Herhangi bir amaç için yapılan para cinsinden ödemelerdir.

Gider: Bir işletmenin faaliyetlerini sürdürebilmesi için yaptığı harcamalardır.

Bu anlamda her gider harcama iken, her harcama gider değildir.

Maliyet: Bir işletmenin sattığı malı veya hizmeti elde etmek için yaptığı harcamalardır.

Her maliyet bir harcama iken, her harcama maliyet değildir.

2. İMALAT YEVMİYE KAYITLARI

Basit anlamda; gerçekleşen imalat ile ilgili ana yevmiye kayıtları, aşağıdaki maddelerden oluşmaktadır.

----- / -----		
150. İLK MADDE VE MALZEME	XXX	
191. İNDİRİLECEK KDV	XXX	
320. SATICILAR		XXX
Hammadde alımlarının kaydı		
----- / -----		
----- / -----		
710. DİREKT İLK MADDE VE MALZ. GİDERİ	XXX	
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	XXX	
150. İLK MADDE VE MALZEME		XXX
Hammaddelerin üretime verilmiş kaydı		
----- / -----		
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	XXX	
335. PERSONELE BORÇLAR		XXX
360. ÖDENECEK V.R.H		XXX
361. ÖDENECEK S.G.P		XXX
Direkt işçilik giderlerinin muhasebe kaydı		
----- / -----		
151. YARI MAMÜL – ÜRETİM	XXX	
711. DİREKT İLK MAD.VE MALZ. GİD YNSHES		XXX
721. DİREKT İŞÇİLİK GİD.YANS. HES		XXX
731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANS. HES.		XXX
Yarı mamul – üretim kaydı		
----- / -----		
152. MAMÜLLER	XXX	
151.YARI MAMUL – ÜRETİM		XXX

Tamamlanan üretim kaydı

----- / -----		
----- / -----		711.DİR.
İLK MAD. MALZ. GİD. YANS.	XXX	
721.DİREKT İŞÇİLİK GİD. YANS. HES.	XXX	
731.GENEL ÜRETİM GİD. YANS. HES.	XXX	
710. DİREKT İLK MADDE VE MAL.		XXX
720. DİREKT İŞÇİLİK GİD.		XXX
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ		XXX

Yansıtma hesaplarının kapanma kaydı

----- / -----		
120.ALICILAR	XXX	
600.YURT İÇİ SATIŞLAR		XXX
391.TAHSİL ED KDV		XXX

Satış fatura kaydı

----- / -----		
620. SATILAN MAMÜLLER MALİYETİ	XXX	
152. MAMÜLLER		XXX

Satılan mamul maliyet kaydı

----- / -----		
---------------	--	--

3. KOBİLERİN SORUNLARI

Ülkemizde Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler (KOBİ)

- Toplam girişim sayısının %99,8' ini,
- İstihdamın %74,2' sini,
- Maaş ve ücretlerin %54,7' sini,
- Cironun %63,8' ini,
- Faktör maliyetiyle katma değerini %52,8' ini
- Maddi mallara ilişkin yatırımın %53,3' ünü

Oluşturmaktadır.¹

Bu çerçevede ülkemizdeki işletmelerin çok büyük bir kısmı Kobi'dir ve Kobi'lerin önemli bir kısmında imalat muhasebesi uygulamalarını etkileyen aşağıdaki tespitler gözlenmektedir.

¹ (Kaynak: TOBB Bilgi Sistemi www.kobi.org.tr)

- 1- Yeterli bir Stratejik yönetim anlayışı olmadığı için, gerçekçi bir imalat muhasebesi hedefi yoktur.
- 2- İş planı ve bir yol haritası tam olarak yapılamamaktadır.
- 3- Toplam Kalite Yönetimi ilkeleri ile bütünleşecek bir İmalat Muhasebesi Yöntemi yoktur.
- 4- Hammadde ve yardımcı malzeme stokları modern bir ambar sistemi ve Bilgisayar desteği altında tam olarak takip edilememektedir.
- 5- Üretim girdileri ve ambar çıkışları sağlıklı bir kayıt sistemi ile yapılmamakta; stok seviyeleri ve kullanımlar geleneksel alışkanlıklar ile takip edilmektedir.
- 6-Periyodik üretim bilgilerinin tutulması ve muhasebe birimlerine raporlanması hususunda aksaklıklar yaşanmaktadır.
- 7- Kayıt dışı alımlar ve satımlar; sistemi bozmakta ve sistem kurmayı zora sokmaktadır.
- 8- Fire oranları ve fire kullanımları kayıt dışı hareketler nedeni ile anlamsız hale gelebilmektedir.
- 9- Üretilen ürün sayısının çeşitliliği ve sayısal çokluğu nedeni ile üretim reçeteleri oluşturulamamakta oluşturulan reçeteler beklenmedik üretim prosedürleri nedeni ile bozulabilmektedir.
- 10- Vergi ve stok afları zaman içinde sistemi kurulamaz ve disipline edilemez bir hale getirmektedir.
- 11- İmalat muhasebesinin temel mantığı olan "Her masraf maliyet değildir." Formülü tam olarak uygulanmamakta randıman ve fire oranları dikkate alınmadan dönem sonu stoku kalacak şekilde kullanım kayıtları yapılmaktadır.
- 12- Meslek Mensuplarının İmalat Muhasebesi konusundaki eğitim ve mücadele yetersizliği gözlenmektedir.

4. SORUNLARIN ÇÖZÜM YOLLARI

Bu problemleri taşıyan Kobiler sorunları aşmak üzere;

- 1- İçinde İmalat programı olan yeterli bir Bilgisayar programına sahip olmalıdır.
- 2- Kayıt dışı veya fiktif hammadde malzeme alımı yapmamalıdır.
- 3- Hammadde ve malzemelerde depoya giren her bir ürün için Stok kartı açılmalıdır.
- 4- Alım faturaları sisteme miktar fiyat ve tutar olarak tarihinde girilmelidir.
- 5- Üretilen her bir ürün için stok kartı açılmalı, fire ve kullanım oranları ile üretim reçeteleri oluşturulmalıdır.
- 6- Üretim Birimi; periyodik olarak Üretim adetlerini raporlamalıdır.
- 7- Reçetelere bağlı olan üretim programı çalıştırılmalı, "151-Yarı Mamul-Üretim Hesabı" oluşturulmalıdır.
- 8- "151-Üretim Hesabı" ay sonlarında "152-Mamul Hesabı" na aktarılmalıdır.

9- Satılan mamul adetlerine göre otomatik olarak (Lifo,Fifo, Ortalama Maliyet) Satılan Mamuller; "620 Satılan Mamul Maliyeti Hesabı"na aktarılmalıdır.

10-"150 Hesapta" Dönem Sonu Hammadde ve Malzeme stokları ile miktar ve tutar mutabakatları olmalıdır.

11-Üretim birimleri, yaptıkları raporlamada sorumluluk ve disiplin anlayışlarını sürekli muhafaza etmelidir.

12- Muhasebe birimi imalat muhasebesi prosedürü ve uygulaması hususunda disiplin ve mesaisini gerek kalite ve gerekse gayret yönünden asla düşürmemeli; Üstüne koyarak ilerleyen bir prosedürü daima canlı tutmalıdır.