

3. İMALAT YAPAN İŞLETMELERDE KÂR-ZARAR TABLOSU

Bu Bölümde Neler Öğreneceğiz?

- 3.1.** Ticaret ve Üretim İşletmelerinde Kâr-Zarar Tablosu
- 3.2.** Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti Tablosu
- 3.3.** Üretim İşletmelerinde Kâr-Zarar Tablosu Örneği
 - 3.3.1.** Hammadde Maliyetinin Hesaplanması
 - 3.3.2.** Dönem İçindeki Toplam Üretim Maliyetinin Hesaplanması
 - 3.3.3.** Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyetinin Hesaplanması
 - 3.3.4.** Satılan Mamul Maliyetinin Hesaplanması
 - 3.3.5.** Kâr-Zarar Tablosunun Hazırlanması

Giriş

Bu bölümde imalat işletmelerinde kâr-zarar tablosunun formatı ve nasıl hazırlanacağı üzerinde durulmuştur. Öncelikle ticaret ve imalat (üretim) işletmelerinin kâr-zarar tablolarının farklılıklarından bahsedilmiştir. Bunu takiben imalat işletmelerindeki kâr-zarar tablosunun en önemli kalemlerinden biri olan satılan mamul maliyetinin hesaplanması için gerekli olan dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyetinin nasıl hesaplandığı anlatılmıştır. Son olarak imalat işletmelerinde kâr-zarar tablosunun nasıl hazırlanacağına ilişkin bir örnek sunulmuştur. Örnek kapsamında dönem içinde satılan mamul maliyetine ulaşmak için hammadde maliyetinin nasıl hesaplanacağı, dönem içindeki toplam üretim maliyetinin nasıl hesaplanacağı ve dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyetinin nasıl hesaplanacağı gösterilmiştir.

3.1. Ticaret ve Üretim İşletmelerinde Kâr-Zarar Tablosu

Ticaret işletmelerinin kâr-zarar tablosu ile üretim işletmelerinin kâr-zarar tablosu birbirine çok benzerdir. Tablolar arasındaki en büyük fark satılan malın maliyeti kaleminin hesaplanması ve satılan malın maliyeti tutarını hesaplamak için kullanılan hesapların farklı olmasıdır. Hatırlayacağımız üzere ticaret işletmelerinde satılan malın maliyeti aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$\begin{array}{rclclcl} \text{DÖNEM BAŞI} & + & \text{SATIN} & - & \text{DÖNEM SONU} & = & \text{SATILAN MAL} \\ \text{MAL STOKU} & & \text{ALINAN} & & \text{MAL STOKU} & & \text{MALİYETİ} \\ & & \text{STOKLAR} & & & & \end{array}$$

Bir imalat işletmesinde satılan mamul maliyeti de aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$\begin{array}{rclclcl} \text{DÖNEM BAŞI} & + & \text{ÜRETİMİ} & - & \text{DÖNEM SONU} & = & \text{SATILAN MAMUL} \\ \text{MAMUL STOKU} & & \text{TAMAMLANAN} & & \text{MAMUL STOKU} & & \text{MALİYETİ} \\ & & \text{MAMUL MALİYETİ} & & & & \end{array}$$

Üretimi tamamlanan mamul maliyeti dönem içinde üretimi tamamlanan mamullerin toplam üretim maliyetini temsil etmektedir. Bu maliyet genellikle “Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti Tablosu” isimli ayrı bir tabloda hesaplanmaktadır.

3.2. Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti Tablosu

Dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti tablosu bir önceki bölümde açıkladığımız üç temel üretim faktörünü (hammadde, direkt işçilik, genel üretim maliyetleri) içermektedir. Aşağıdaki tabloda dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti tablosuna ilişkin bir örnek sunulmuştur.

Aşağıdaki tablodan da görüleceği üzere direkt malzeme maliyeti dönem içerisindeki hammadde alışlarına eşit değildir. Dönem içerisindeki direkt malzeme kullanımına eşittir. Direkt malzeme maliyeti, direkt işçilik maliyeti ve genel üretim maliyetinin toplamı dönem içerisinde katlanılan toplam üretim maliyetini vermektedir. Bu tutar dönem içerisinde üretilen mamul maliyetine eşit değildir. Toplam üretim maliyetinin içinde henüz tamamlanmamış ürünlere ilişkin direkt malzeme, direkt işçilik ve genel üretim maliyetleri de vardır. Dolayısıyla dönem içinde üretilen mamul maliyetine ulaşmak için dönem başı ve dönem sonu yarı mamul tutarlarını dikkate alarak bir düzeltme yapmamız gerekmektedir.

Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti Tablosu

Kullanılan Direkt Malzeme Maliyeti		410.000 TL	
Dönem başı hammadde stok	60.000 TL		Direkt Malzeme Maliyeti
Hammadde alışları (+)	<u>400.000 TL</u>		
Kullanıma hazır hammadde	460.000 TL		
Dönem sonu hammadde stok (-)	<u>(50.000 TL)</u>		
Direkt İşçilik Maliyeti		60.000 TL	Direkt İşçilik Maliyeti
Genel Üretim Maliyetleri		350.000 TL	Genel Üretim Maliyetleri
Fabrika Sigortası	6.000 TL		
Endirekt İşçilik	100.000 TL		
Makine Kirası	50.000 TL		
Fabrika Elektrik, Su	75.000 TL		
Endirekt Malzeme	21.000 TL		
Fabrika Amortismanı	90.000 TL		
Fabrika Emlak Vergisi	<u>8.000 TL</u>		
Toplam Üretim Maliyeti		820.000 TL	Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti
Dönem başı yarı mamul stok (+)		90.000 TL	
Dönem sonu yarı mamul stok (-)		<u>(60.000 TL)</u>	
Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti		850.000 TL	

3.3. Üretim İşletmesinde Kâr-Zarar Tablosu Örneği

Bir önceki bölümde de açıklandığı üzere stoklanabilir maliyetler öncelikle bilançodaki hammadde, yarı-mamul, mamul hesaplarından geçmekte ve satıldıklarında mamul hesabından kâr-zarar tablosundaki satılan mamul maliyeti hesabına aktarılmaktadır. Dönem maliyetleri ise gider olarak doğrudan kâr-zarar tablosunda raporlanmaktadır. Aşağıdaki şekilde bir üretim işletmesine ilişkin maliyet hesapları ve akışı sunulmuştur.

Hammadde Stoku			Yarı Mamuller		
D.B.	11.000		D.B.	6.000	Tamamlanan
Alışlar	73.000	Kullanım 76.000	→	76.000	104.000
			→	9.000	
			→	20.000	
D.S.	8.000		D.S.	7.000	
Direkt İşçilik Maliyeti			Mamuller		
	9.000	9.000	D.B.	22.000	108.000
Genel Üretim Maliyetleri				104.000	
	20.000	20.000	D.S.	18.000	
Satışlar					
		210.000	Satılan Mamul Maliyeti		
				108.000	
Dönem Giderleri					
	70.000				

3.3.1. Hammadde Maliyetinin Hesaplanması

Yukarıdaki hammadde stoku hesabında da görüleceği üzere dönem içinde üretime verilen hammadde maliyeti aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Dönem başı hammadde stoku	11.000 TL
(+)Hammadde alışları	73.000 TL
(-)Dönem sonu hammadde stoku	<u>(8.000 TL)</u>
= Dönem içinde üretime verilen (kullanılan) hammadde maliyeti	76.000 TL

3.3.2. Dönem İçindeki Toplam Üretim Maliyetinin Hesaplanması

Daha önce de belirtildiği gibi dönem içindeki toplam üretim maliyeti dönem içinde katlanılan hammadde, direkt işçilik ve genel üretim maliyetinin toplamıdır.

Dönem içinde kullanılan hammadde maliyeti	76.000 TL
Dönem içinde katlanılan direkt işçilik maliyeti	9.000 TL
Dönem içinde gerçekleşen genel üretim maliyeti	<u>20.000 TL</u>
Dönem toplam üretim maliyeti	105.000 TL

3.3.3 Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyetinin Hesaplanması

Dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti, üretimine dönem içinde başlanmış olan ve üretimine geçen dönem başlanıp bu dönem tamamlanan mamullerin maliyetini temsil eder. Dönem içinde üretimi tamamlanan mamullerin maliyetini hesaplayabilmek için dönem toplam üretim maliyetine dönem başı yarı mamul maliyetinin eklenmesi, dönem sonu yarı mamul maliyetinin ise düşülmesi gerekmektedir.

Dönem başı yarı mamul maliyeti	6.000 TL
+ Dönem toplam üretim maliyeti	<u>105.000 TL</u>
= Üretime yüklenen toplam maliyet	111.000 TL
- Dönem sonu yarı mamul maliyeti	<u>(7.000 TL)</u>
= Dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti	104.000 TL

3.3.4 Satılan Mamul Maliyetinin Hesaplanması

Satılan mamul maliyeti dönem içerisinde müşterilere satılan mamullerin maliyetini temsil eder. Satılan mamul maliyeti kâr-zarar tablosunda bir gider kalemi olarak satış hasılatının altında raporlanır.

Dönem başı mamul stok	22.000 TL
+ Dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti	104.000 TL
- Dönem sonu mamul stoku	<u>(18.000 TL)</u>
= Satılan Mamul Maliyeti	108.000 TL

3.3.5. Kâr-Zarar Tablosunun Hazırlanması

Yukarıda yapılan hesaplamalardan sonra işletmenin dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti tablosu ve kâr-zarar tablosu aşağıdaki gibi kolayca hesaplanabilir.

Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti Tablosu

Hammadde Maliyeti		76.000 TL
Dönem başı hammadde stoku	11.000 TL	
Hammadde alışları (+)	<u>73.000 TL</u>	
Kullanıma hazır hammadde	84.000 TL	
Dönem sonu hammadde stoku (-)	<u>(8.000 TL)</u>	
Direkt İşçilik Maliyeti		9.000 TL
Genel Üretim Maliyetleri		20.000 TL
Endirekt İşçilik	7.000 TL	
Endirekt Hammadde	2.000 TL	
Isıtma, elektrik, su	5.000 TL	
Fabrika amortismanı	2.000 TL	
Makine amortismanı	3.000 TL	

Çeşitli üretim maliyetleri	<u>1.000 TL</u>	
Döneme İlişkin Toplam Üretim Maliyeti		105.000 TL
Dönem başı yarı mamul stok (+)		<u>6.000 TL</u>
Üretime yüklenen toplam maliyet		111.000 TL
Dönem sonu yarı mamul stok (-)		<u>7.000 TL</u>
Dönem İçinde Üretimi Tamamlanan Mamul Maliyeti		104.000 TL

Kâr-Zarar Tablosu

Satışlar		210.000 TL
Satılan Mamul Maliyeti		<u>(108.000 TL)</u>
Dönem başı mamul stoku	22.000 TL	
Dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyeti	<u>104.000 TL</u>	
Satışa hazır mamul maliyeti	126.000 TL	
Dönem sonu mamul stoku	<u>(18.000 TL)</u>	
Brüt Kâr		102.000 TL
Faaliyet Giderleri		70.000 TL
Ar-ge, Pazarlama, Dağıtım, Genel yönetim	70.000 TL	
Faaliyet Kârı		32.000 TL

Bu Bölümde Ne Öğrendik Özeti

Bu bölümde imalat işletmelerinde kâr-zarar tablosunun formatı ve nasıl hazırlanacağı üzerinde durulmuştur. Öncelikle ticaret ve imalat (üretim) işletmelerinin kâr-zarar tablolarının farklılıklarından bahsedilmiştir. Bunu takiben imalat işletmelerindeki kâr-zarar tablosunun en önemli kalemlerinden biri olan satılan mamul maliyetinin hesaplanması için gerekli olan dönem içinde üretimi tamamlanan mamul maliyetinin nasıl hesaplandığı anlatılmıştır. Son olarak imalat işletmelerinde kâr-zarar tablosunun nasıl hazırlanacağına ilişkin bir örnek sunulmuştur.