

## PAPER DETAILS

TITLE: KALITE MALİYETLERİ VE MUHASEBELESTİRİLMESİ

AUTHORS: Basak ATAMAN AKGÜL

PAGES: 31-42

ORIGINAL PDF URL: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/950985>

# KALİTE MALİYETLERİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

**Başak ATAMAN AKGÜL**

*Marmara Üniversitesi, İ.İ.B.F., İşletme Bölümü, Doçent Dr.*

*Abstract: The purpose of this paper is to present the cost of quality and its accounting. Many companies in the world gradually promote quality as the central customer value and regard it as a key concept of company strategy in order to achieve the competitive edge. COQ information can be used to indicate major opportunities for corrective action and to provide incentives for quality improvement. The quality costs, can be classified as prevention-appraisal-failure.(PAF) The PAF scheme has been almost universally accepted for quality costing. Quality costs can also be used as part of the strategic business plan. This obviously requires a reporting system. Generally it is not easy to extract quality costs information, from the existing uniform accounting system. The use of the 8th code of account will be more appropriate.*

## I. GİRİŞ

Dünyadaki birçok şirket “kalite” kavramını müşteriye verilen değer merkezi ve rekabet ortamını yakalama konusunda şirket stratejilerinin kilit noktası olarak görmektedir [1].

Kalite, bir ürünün müşteri beklentilerine ve önceden belirlenmiş standartlara ne ölçüde uyduğunu gösteren bir ölçüdür [2].

Toplam kalite yönetimi kavramı ise, tüm işletme faaliyetlerinde kalitenin yapılandırılması yoluyla işletmenin müşterilerine optimum seviyede kalite dağıtmaya odaklı olmasıdır [2].

Kalite yönetimi programındaki ilk adım kalite maliyetlerinin ölçülmesi ve raporlanmasıdır.

Kısaca kalitesizlik maliyetleri olarak ifade edilebilen kalite maliyetleri aynı zamanda, üretilen mamul veya verilen hizmete ilişkin firma performansı ölçüsü olarak ele alınabilmektedir [3].

Kalite maliyet sisteminin aşağıdaki avantajları söz konusudur [4].

- Kalite verileri, muhasebe departmanındaki takım çevresi ile analiz edilip toplandığı için daha kesin kabul edilmektedir.

- Kalite maliyet sistemi, alternatif duran varlık yatırımlarının değerlendirilmesine olanak tanımaktadır.

- Kalite maliyet sistemi, önleme faaliyetlerinde yatırımları doğrulayarak ve düzelterek, kalite maliyetlerinin indirilmesine yardımcı olmaktadır.

Kalite maliyet sistemi, endirekt kalite maliyetlerini daha iyi hale getirme hedefi ve müşteri memnuniyeti, ürün alanlarında daha ileri performans ölçülerini geliştirmeye yol göstermektedir.

Ancak, kalite maliyetlerinin tanımlanıp, kalite maliyet sisteminin işletmelerde yürütülmesi esnasında ortaya çıkan en önemli sorun, geleneksel maliyet muhasebesinin gerekli verileri sağlamakta yetersiz kalmasıdır. Şöyle ki, geleneksel maliyet muhasebesi sisteminin, ana konusu dış raporlama amaçlı stok değerlemesi, gelirin tespiti ile maliyetin kontrolüdür [1].

Geleneksel maliyet muhasebesi koşullarında kalite maliyetlerine bağlı maliyetler genel gider olarak kabul edilerek, maliyet yerlerine dağıtılmak üzere departmanlara, buradan da dağıtım katsayıları aracılığıyla mamullere yüklenmektedir.

Daha önce de ifade edildiği gibi, maliyet muhasebesinde yukarıda tarif edilen bu tür yaklaşım, kalite maliyetlerinin ölçülmesindeki gereksinimleri karşılayamamaktadır.

Buna göre kalite ile ilişkilendirilebilen maliyetler, diğer maliyetlerden farklı olarak toplanmalı ve raporlanmalı ve diğer çeşitli giderler içine konmamalıdır [5].

Bu doğrultuda, Cooper ve Kaplan tarafından geliştirilen faaliyet tabanlı maliyet sistemi ile yukarıda açıklanan eksikliklerin giderilmesi mümkündür [1].

## II. KALİTE MALİYETLERİNİN ÖLÇÜLMESİNDEKİ YAKLAŞIMLAR

### II.1. JURAN Yaklaşımı

Kalite maliyetleri konusu tartışılmaya başlandığından itibaren, birçok araştırmacı bu konuda görüşler sunmuşlardır. Joseph JURAN, 1950'li yıllarda, kalite maliyet analizinin öncüsü olarak görülmektedir [6]. Juran, kalite maliyetlerini dört grupta sınıflandırmıştır. Bunlar; önleme, değerlendirme, içsel başarısızlık, dışsal başarısızlık maliyetleridir.

Kalite maliyetlerinin bu sınıflandırma şekli bugün halen geniş kapsamda kullanılmaktadır [6].

Bu çalışmada da, kalite maliyetlerinin bu sınıflandırması doğrultusunda muhasebeleştirilmesi üzerinde durulmuştur.

#### II.1.1. Önleme – Değerleme – İç Başarısızlık – Dış Başarısızlık Maliyetleri

##### \* ÖNLEME MALİYETİ

Önleme maliyeti kısaca, kalitesizliği önleme sırasında ortaya çıkan maliyetlerin toplamıdır [3]. Bu maliyetler toplam kalite yönetim sisteminin oluşturulması, yürütülmesi ve korunması ile ilişkilidir [1]. Bir başka deyişle, önleme maliyeti, kalite sisteminin planlanması, uygulanması, kontrolü ve bakımı için işe alınan personel ile ilgili maliyetlerdir [7]. Bu tip maliyetlere örnek olarak hatalardan arındırılmış bir üretim sürecinin tasarımı, sağlam mamul tasarımı, personel eğitim ve geliştirme, kalite çemberleri, önleyici bakım ve satın alınan hammaddelerin kalitesini yükseltmeye yönelik satıcı ilişkileri yönetimi gibi süreçlere ilişkin maliyetler verilebilir [6].

Önleme-değerleme-başarısızlık maliyetlerinin nasıl dağıtılacağına ilişkin literatürde birçok sınıflama söz konusudur. Bu konuda yapılan bir sınıflamaya göre söz konusu maliyetler aşağıdaki unsurlara ayrılarak açıklanmıştır [8].

##### \* Kalite Planlaması:

Kalite planlaması, organizasyon yapılarına göre değişiklik göstermektedir. Genellikle planlanan faaliyetler, hatalı giden bazı unsurların sistematik olarak düzeltilmesi ile ilişkilidir.

Kalite planlaması; muayene planlamasını, güvenilirlik planlamasını ve bunların dışındaki diğer

gerekli planları uygun bir biçimde oluşturacak olan tüm faaliyetleri içermektedir [9].

##### \* Tedarikçi Garantisi:

Mal ve hizmetlerin, istenilen standardı sağlaması için yapılan gözlemleme, muayene ve denetim maliyetlerini içermektedir [9].

##### \* Kalite Eğitimi:

İç ve dış denetimi de kapsayan teknik yöntemlerin açıklandığı kalite eğitim programlarına ilişkin maliyetleri kapsamaktadır [8].

##### \* Kalite İyileştirme Programları:

Kalite yükseltmeye yönelik programlar, yeni başarı düzeyleri tutturmaya yönelik maliyetleri de içermektedir.

##### \* DEĞERLEME MALİYETLERİ

Bu maliyetler, mamulleri istenen kalite seviyesine uygun hale getirirken katlanılan maliyetlerdir [9].

Kalite taleplerinin başarısının değerlendirilmesinden oluşan değerlendirme maliyetleri aşağıdaki unsurlara ayrılarak açıklanmıştır [8].

##### \* Muayene ve Test:

Muayene ve test, faaliyet sırasında planlanan aşamalarda gerçekleştirilmektedir. Bu da sonradan sonuçlara kaydedilecek olan katı kurallar ve planlı çalışmayı gerektirmektedir [8]. Bu gruba ürün kalite denetimleri, üretimde çalışan operatörler ve danışmanlar tarafından yapılan kontrollere ilişkin maliyetler dahildir [9].

##### \* Laboratuvar Kabul Testleri:

Ürün grubu veya takımının, faaliyetlerde bir sonraki aşamaya ilerlemeden önce test edilmesi ve değerlendirilmesine ilişkin maliyetlerdir [8].

##### \* Test ve Muayene Sonuçlarının Analizi ve Raporlanması:

Test ve muayene sonuçlarının analizi ve raporlanması, üretilen mamullerin tüketiciye tesliminden önce, arzu edilen kalite düzeyine ulaşp ulaşmadıklarını ortaya çıkarmak amacıyla gerçekleştirilen faaliyetlerdir. Oluşan herhangi bir hatanın ortaya çıkması, ilgili personel tarafından problemin bilinmesi açısından son derece önemlidir [8].

### \* BAŞARISIZLIK MALİYETLERİ

Kalite maliyetleri arasında en önemli yeri başarısızlık maliyetleri oluşturmaktadır. Çalışmalar, kalite maliyetlerinin %65'ini başarısızlık maliyetlerinin oluşturduğunu göstermektedir [13]. Başarısızlık maliyetleri, iç başarısızlık ve dış başarısızlık maliyetleri olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır.

#### 1. İç Başarısızlık Maliyetleri:

Bu maliyetler teslim ve dağıtımdan önce oluşmaktadır [8].

İç başarısızlık maliyeti daha geniş ifade edilirse, nihai tüketiciye ulaşmadan önce sezilen, kalitesizlik sonucu ortaya çıkan direkt ve endirekt maliyetlerdir [3].

İç başarısızlık maliyeti aşağıdaki unsurlara ayrılarak açıklanmıştır [8].

##### \* Hurda:

Genellikle, standart dışı ve kullanılamayan ürünlerdir.

##### \* Fire:

Beklenen normal firenin üzerinde oluşan, kötü planlama, süreç ve tasarım neticesinde üründe oluşan fireyi kapsamaktadır.

##### \* Yerine Koyma-Yeniden Üretme ve Tamir:

Kusurlu mamullerin sağlam hale getirilmesi için katlanılan ilave onarım ve yerine koyma maliyeti bu grup içerisinde yer almaktadır [9].

#### 2. Dış Başarısızlık Maliyetleri:

Bu maliyetler müşteriye teslimden sonra ortaya çıkan ve bir takım eksiklik ve uygunsuzluklardan kaynaklanan maliyetlerdir. Bir başka deyişle, müşterilere kusurlu çıktıların dağıtılmış olması nedeniyle ortaya çıkan maliyetlerdir [6]. Dış başarısızlık maliyetleri aşağıdaki unsurlara ayrılarak açıklamıştır [8].

##### \* Şikayetler:

Kusurlu mamuller ve montaj hataları nedeniyle ortaya çıkabilecek müşteri şikayetlerinin araştırılması ve bir daha tekrarının önlenmesine ilişkin maliyetlerdir.

### \* Garanti Kapsamında Düzeltmeler-Yükümlülükler:

Garanti süresi içinde müşteriler tarafından bildirilen kusurlu, bozuk mamullerin onarımı veya değiştirilmesine ilişkin maliyetlerdir [9].

##### \* Ayrıcalıklar(İmtiyazlar):

Müşteriye sunulan mamul ve hizmetlerin standart dışı olması nedeniyle, yapılan fiyat indirimleri ve kredilere ilişkin maliyetlerdir [8].

##### \* Yeniden Arama Maliyetleri:

Satış sonrası, satılan mamullerin kusurlu olduğunun fark edilmesi nedeniyle müşterileri arama ve diğer organizasyon giderlerine ilişkin maliyetlerdir. Bu gruba nakliye maliyetleri de girmektedir.

##### \* Mamul Sorumluluğu:

Mamul sorumluluğuna ilişkin maliyetler, geniş bir alana yaygındır ve karmaşık yasal düzenlemeleri de içine almaktadır. Bir başka deyişle, mamul sorumluluğu nedeniyle katlanılan maliyet kayıplarıdır. Mamul garanti davaları bu gruptadır.

##### \* Satış Zararı (Kaybı):

Kalitesizlik nedeniyle piyasada uğranılan gelir kaybıdır. Ancak satış kaybına neyin sebep olduğunu tespit etmek güçtür. Ayrıca bu kayıpları belli ürünlere yüklemek oldukça zordur [8].

#### II.1.2. Kalite Maliyeti Unsurları

Kalite maliyeti unsurlarının birçok kaynakta da rastlanan, diğer bir sınıflandırılması ise aşağıdaki gibidir [1].

##### 1. Önleme Maliyetleri

1.1. Kalite Kontrolü ve süreç kontrol mühendisliği maliyetleri

1.2. Test ekipmanının tasarımı ve geliştirilmesi maliyeti

1.3. Kalite planlaması maliyeti

1.4. Kalite için gerekli üretim ekipmanının bakım ve ayar maliyeti

1.5. Muayene ve test ekipmanlarının bakım ve ayar maliyeti

1.6. Tedarikçi kalite garantisi maliyeti

- 1.7. Kalite eğitimi maliyeti
- 1.8. Kalite yönetimi, denetimi, gelişimi maliyeti
- 1.9. Kalite iyileştirme maliyeti

## 2. Değerleme Maliyetleri

- 2.1. Laboratuvar Kabul Testleri Maliyeti
- 2.2. Muayene ve Test Maliyetleri
- 2.3. Üretim öncesi doğrulama maliyeti
- 2.4. Muayene ve test için hazırlık maliyeti
- 2.5. Muayene ve test materyalleri maliyeti
- 2.6. Mamul kalitesi denetim maliyeti
- 2.7. Test ve muayene verilerinin tekrar incelenmesi maliyeti
- 2.8. Performans testleri maliyeti
- 2.9. Malzeme ve yedek stoklarının değerlemesi maliyeti
- 2.10. Veri toplama süreci, test ve muayene raporları maliyeti

## 3. İç Başarısızlık Maliyetleri

- 3.1. Hurda Maliyetleri
- 3.2. Fire Maliyeti
- 3.3. Yeniden üretme ve tamir maliyeti
- 3.4. Hataların yakalanması maliyeti
- 3.5. Kusurlu ürün analizi maliyeti
- 3.6. Yeniden muayene ve test maliyetleri
- 3.7. Değişim izinleri ve imtiyazlar maliyeti

## 4. Dış Başarısızlık Maliyetleri

- 4.1. Şikayetler Maliyeti
- 4.2. Garanti Kapsamındaki Yükümlülükler Maliyeti
- 4.3. Kabul Edilmeyen ve İade edilen Mamuller Maliyeti
- 4.4. Ayrıcalıklar Maliyeti
- 4.5. Yeniden Arama Maliyetleri
- 4.6. Mamul Sorumluluğu Maliyeti
- 4.7. Satış Zararı

## II.2. CROSBY Yaklaşımı

Kalite maliyetlerini sınıflandırmada diğer bir yaklaşım da CROSBY yaklaşımıdır [6]. Philip CROSBY kalite maliyetlerini iki ana unsura ayırmıştır. Bunlar, uygunluk maliyetleri ve uygunsuzluk maliyetleridir [6].

### \* UYGUNLUK MALİYETİ

Bazı kaynaklarda uygunluk fiyatı olarak da rastlanılan bu kavrama göre, müşteri tarafından talep edilen mamul veya hizmetin istenen standart ve şartlarda olması için katlanılan maliyetler bütünüdür.

### \* UYGUNSUZLUK MALİYETİ

Bazı kaynaklarda uygunsuzluk fiyatı olarak da rastlanan bu kavram, aslında tüm iç ve dış başarısızlık maliyetlerinden oluşmaktadır. Bir başka deyişle, yapılan şeylerin yanlış yapılması ya da duyarlılığın artırılması ve hatalı işlerin düzeltilmesi ile ilgili maliyetlerin tümünü kapsamaktadır [6].

Crosby ve Juran'ın bir yönetim aracı olarak kalite maliyetlemesi üzerinde mutabık olmamalarına karşın, kalite maliyetlerinin unsurları üzerinde farklı bakışları mutabık hale getirilebilir. Crosby'nin uygunluk maliyeti; Juran'ın önleme ve değerlendirme maliyetlerini, uygunsuzluk maliyeti ise; içsel ve dışsal başarısızlık maliyetlerini kapsamaktadır [10].

## II.3. DEMING Yaklaşımı – JAPON Yaklaşımı

Kalite maliyetlerinin ölçülmesinde Juran ve Crosby yaklaşımı dışında DEMING ve Japon Yaklaşımları da mevcuttur [10].

DEMING yaklaşımında esas amaç sıfır hatadır. Bu yaklaşıma göre, kalite maliyetlerinin ölçülmesi ve en uygun hata düzeylerinin aranması üzerinde yoğunlaşılması, problemin anlaşılmasında düşülen başarısızlığın kanıtıdır [10].

JAPON yaklaşımında ise Japon kalite yönetiminin amacı, üretici, tüketici ve yatırımcılar için yaşam kalitesinin yükseltilmesi şeklinde tanımlanmaktadır. Bu doğrultuda Japon yaklaşımında kalitenin bir yaşam tarzı olduğu ortaya çıkmaktadır [10].

## III. KALİTE MALİYETLERİNİN TEKDÜZEN HESAP PLANI İÇERİSİNDE KAYIT EDİLMESİ

Tekdüzen hesap planında bilindiği gibi maliyet hesapları 7 no'lu sınıfta bulunmaktadır. 7 no'lu sınıf mal

ve hizmetlerin, planlanan biçim ve niteliğe getirilmesi için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek izlendiği hesap sınıfıdır.

Bu sınıfta yer alan hesaplar 7/A ve 7/B olarak ayrılmış olup 7/A seçeneğinde giderler büyük defterde fonksiyon esasına göre belirlenmiştir.

Eş zamanlı kayıt yönteminin kullanılması önerilen bu uygulamada, giderler yapıldıkları anda ilgili büyük defter hesaplarına "Fonksiyon Esasına" göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına, hem de ilgili gider yerlerine göre izlenmektedir.

Gider çeşitlerinin izleneceği yardımcı defter kayıtlarının, giderlerinin ait oldukları gider yerlerinde gösterecek şekilde tutulması durumunda, yöntem amacına uygun bir biçimde yürütülmüş olacaktır.

Bu uygulamada yardımcı defterlerde izlenecek gider çeşitleri 0-9 sayılı hesaplarda, gider yerlerini ise 10-99 sayılı hesaplarda yer almaktadır.

7/B seçeneğinde ise giderler büyük defterde çeşit esasına göre belirlenmiştir. Maliyet hesapları 7/B seçeneği kayıt düzeninde, giderler büyük defterde maliyet dönemi boyunca çeşit esasına göre izlenmektedir. Maliyet çıkarma dönemlerinde, ilgili giderler, gider dağıtım tablosu aracılığıyla fonksiyonlara dönüştürülerek ilgili gider yerlerine, hizmet veya mamul maliyetlerine ve sonuç hesaplarına aktarılmaktadır [14].

Tekdüzen Hesap Planı'nda kalite maliyetleri için ayrıca bir hesap oluşturulmamıştır. Kalite maliyetlerinin 7 no'lu hesap sınıfında oluşturulması mümkündür. İşletmenin tüm fonksiyonlarında oluşan kalite maliyetlerini 7/A'da fonksiyonel giderler arasında izlemek mümkündür. Ancak bunun için kalite maliyetlerini esas alan detay gider düzenlemelerinin yapılması gerekecektir [7].

Ancak 7/A seçeneğinde kalite maliyetlerinin izlenmesi neticesinde, sadece fonksiyonel giderlerin büyük defterde, gider çeşitleri ve gider yerlerinin yardımcı defterlerde izlenmesi, takipte bir takım zorluklar yaratacaktır.

Bu zorlukların giderilmesi ve kalite maliyetlerinin ana hesaplarda görülmesi açısından kalite maliyetlerinin Maliye Bakanlığı'nın Tekdüzen Hesap Planı'nda 8 no'lu boş hesap grubunun kullanılması yerinde olacaktır.

Söz konusu hesap grubu için, Maliye Bakanlığı 06.12.1993 tarih 21790 sayılı Resmi Gazete ile aşağıdaki düzenlemeyi yapmıştır [11].

Buna göre, boş olan 8 ana hesap grubu tebliğdeki muhasebe ilkelerine ve eş zamanlı maliyet tespit etme yöntemine aykırı olmamak şartıyla yönetim muhasebesi amaçları için kullanılmaktadır.

Bu grupta açılacak hesaplar, dönem sonlarında ilgili hesaplarla karşılaştırılarak kapatılmakta ve mali tablolara intikal ettirilmektedir.

Kalite maliyetlerinin etkin bir şekilde tespiti neticesinde kaliteye ilişkin direkt giderler, fonksiyonel olarak büyük defter hesaplarında, aynı anda, eşzamanlı kayıt yöntemine göre, gider çeşitleri ve yerlerine göre kaydedilebilmektedir.

Bu hesapların oluşturulmasına ilişkin örnekler aşağıda verilmiştir (Kalite maliyetlerinin muhasebeleştirilmesinde, Juran yaklaşımına göre yapılan sınıflandırma esas alınmıştır).

#### 80 KALİTE MALİYETLERİ

(8 no'lu grupta izlenebilecek olan kalite maliyetleri, işletmelerin faaliyet yapılarına, büyüklüklerine göre istenen detayda açılabilir. 8 no'lu hesaplarda takip edilen kalite maliyetleri dönem sonlarında ait oldukları bilanço ve gelir tablosu hesaplarına aktarılacaktır)

#### 800 BORÇLU ÜRETİM GİDER YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE MALİYETLERİ

- 800.01. Üretim gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 800.02. Üretim gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 800.03. Üretim gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 800.04. Üretim gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

#### 801 ALACAKLI ÜRETİM GİDER YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE MALİYETLERİ

- 801.01. Üretim gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 801.02. Üretim gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 801.03. Üretim gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 801.04. Üretim gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**802 BORÇLU HİZMET GİDER  
YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ**

- 802.01. Hizmet gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 802.02. Hizmet gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 802.03. Hizmet gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 802.04. Hizmet gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**803 ALACAKLI HİZMET GİDER  
YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ**

- 803.01. Hizmet gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 803.02. Hizmet gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 803.03. Hizmet gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 803.04. Hizmet gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**804 BORÇLU ARAŞTIRMA  
GELİŞTİRME GİDER YERLERİNDE  
OLUŞAN KALİTE MALİYETLERİ**

- 804.01. Araştırma geliştirme gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 804.02. Araştırma geliştirme gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 804.03. Araştırma geliştirme gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 804.04. Araştırma geliştirme gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**805 ALACAKLI ARAŞTIRMA  
GELİŞTİRME GİDER YERLERİNDE  
OLUŞAN KALİTE MALİYETLERİ**

- 805.01. Araştırma geliştirme gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 805.02. Araştırma geliştirme gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 805.03. Araştırma geliştirme gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 805.04. Araştırma geliştirme gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**806 BORÇLU PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM  
GİDER YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ**

- 806.01. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 806.02. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 806.03. Pazarlama Satış Dağıtım gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 806.04. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**807 ALACAKLI PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM  
GİDER YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ**

- 807.01. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 807.02. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 807.03. Pazarlama Satış Dağıtım gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 807.04. Pazarlama Satış Dağıtım gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**808 BORÇLU GENEL YÖNETİM GİDER  
YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ**

- 808.01. Genel Yönetim gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 808.02. Genel Yönetim gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 808.03. Genel Yönetim gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 808.04. Genel Yönetim gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

**809 ALACAKLI GENEL YÖNETİM  
GİDER YERLERİNDE OLUŞAN  
KALİTE MALİYETLERİ**

- 809.01. Genel Yönetim gid. yer. ait önleme maliyetleri
- 809.02. Genel Yönetim gid. yer. ait değerlendirme maliyetleri
- 809.03. Genel Yönetim gid.yer. ait iç başarısızlık maliyetleri
- 809.04. Genel Yönetim gid. yer. ait dış başarısızlık maliyetleri

810 BORÇLU FİNANSMAN GİDER  
YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ

- 810.01. Finansman gid. yer. ait  
önleme maliyetleri
- 810.02. Finansman gid. yer. ait  
değerleme maliyetleri
- 810.03. Finansman gid.yer. ait  
iç başarısızlık maliyetleri
- 810.04. Finansman gid. yer. ait  
dış başarısızlık maliyetleri

811 ALACAKLI FİNANSMAN GİDER  
YERLERİNDE OLUŞAN KALİTE  
MALİYETLERİ

- 811.01. Finansman gid. yer. ait  
önleme maliyetleri
- 811.02. Finansman gid. yer. ait  
değerleme maliyetleri
- 811.03. Finansman gid.yer. ait  
iç başarısızlık maliyetleri
- 811.04. Finansman gid. yer. ait  
dış başarısızlık maliyetleri

IV. KALİTE MALİYETLERİNİN  
MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE  
İLİŞKİN ÖRNEKLER

IV.1. Önleme Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesine  
İlişkin Örnekler

- İşletmede, kalite planlaması maliyeti  
oluştduğunda; (kalite planlamasına ilişkin danışmanlık,  
kırtasiye ve organizasyon giderleri) [12]

1 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

808 BORÇLU GENEL YÖNETİM  
GİDER YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

- 808.01. Gen.Yön.Gid.Yer.  
Önleme Maliyetleri  
808.01.001. Kalite Planlaması  
Maliyetleri

809 ALACAKLI GENEL  
YÖNETİM GİDER  
YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

- 809.01.Gen.Yön.Gid.Yer.  
Önleme Maliyetleri  
809.01.001.Kalite  
Planlaması  
Maliyetleri

Kalite planlamasına ilişkin danışmanlık kırtasiye ve  
organizasyon gider kaydı

2 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

770 GENEL YÖNETİM GİDERİ

- 770.030. Kalite Planlaması  
maliyetleri

100/381 KASA / GİDER  
TAHAKKUKLARI

Kalite planlamasına ilişkin gider yeri kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Dönem sonunda,

3 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

809 ALACAKLI GENEL YÖNETİM  
GİDER YERİ KALİTE MALİYETLERİ

- 809.01.Gen.Yön.Gid.Yer.  
Önleme Maliyetleri  
809.01.001.Kalite  
Planlaması  
Maliyetleri

808 BORÇLU GENEL  
YÖNETİM  
GİDER YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

- 808.01. Gen.Yön.Gid.Yer.  
Önleme Maliyetleri  
808.01.001.Kalite  
Planlaması  
Maliyetleri

800'lü hesapların kapatılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

- İşletmede kalite ölçüm ve test ekipmanlarının  
tasarım ve geliştirme gideri olduğunda [12],



Yeni Makine Tasarım ve Üretimi

1 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

800 BORÇLU ÜRETİM GİDER YERİ  
KALİTE MALİYETLERİ

800.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme Maliyetleri

800.01.001. Kalite Ölçüm,

Ekip Tas. ve

Geliştirme

Maliyetleri

801 ALACAKLI ÜRETİM  
GİDER YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

801.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.001. Kalite

Ölçüm, Ekip

Tas. ve

Geliştirme

Maliyetleri

İlgili kalite maliyetinin 800'lü hesaplara alınması

2 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

258 YAPILMAKTA OLAN  
YATIRIMLAR

(Yeni makine üretimi değil de,  
geliştirme sözkonusu olduğunda ise 258  
no'lu hesap yerine 750 no'lu hesap  
kullanılmalıdır)

258.40 Kalite Ölçüm ve Test  
Ekipmanı

150 İLK MADDE VE  
MALZEME

Malzeme kullanımı kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Dönem sonunda,

3 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

801 ALACAKLI ÜRETİM  
GİDER YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

801.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.001. Kalite

Ölçüm, Ekip

Tas. ve

Geliştirme

Maliyetleri

800 BORÇLU ÜRETİM  
GİD. YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

800.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.001. Kalite

Ölçüm, Ekip

Tas. ve

Geliştirme

Maliyetleri

800'lü hesapların kapatılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

• İşletmede, kalite için gerekli üretim ekipmanının  
bakım ve ayarına ilişkin gider oluştuğunda, [12]

1 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

800 BORÇLU ÜRETİM GİDER YERİ  
KALİTE MALİYETLERİ

800.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme Maliyetleri

800.01.002. Kalite

Ölçüm

Test ve

Ekipmanlarının

Ayar ve Bakımı

801 ALACAKLI ÜRETİM  
GİD. YER KALİTE  
MALİYETLERİ

801.01. Üretim Gid. Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.002. Kalite

Ölçüm

Test ve

Ekipmanlarının

Ayar ve Bakımı

İlgili kalite maliyetlerinin 800'lü hesaplara nakli

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

2 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
730 GENEL ÜRETİM GİDERİ  
730.02 Bakım Onarım Gid.Yeri  
730.02.001. Kalite Ölçüm  
Test ve  
Ekipmanlarının  
Ayar ve Bakımı

100/381 KASA /  
GİDER  
TAHAKKUKLARI

Bakım giderinin kaydı

Dönem sonunda

3 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

801 ALACAKLI ÜRETİM  
GİD.YER KALİTE MALİYETLERİ  
801.01. Üretim Gid.Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.002. Kalite

Ölçüm

Test ve

Ekipmanlarının

Ayar ve Bakımı

800 BORÇLU  
ÜRETİM GİDER  
YERİ  
KALİTE  
MALİYETLERİ

800.01.Üretim

Gid.Yer.

Önleme

Maliyetleri

800.01.002. Kalite

Ölçüm

Test ve

Ekipmanlarının

Ayar ve Bakımı

800'lü hesapların kapatılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

#### IV.2. Değerleme Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Örnek

• İşletmede kalite muayene ve test ekipmanı  
(Muayene ve Test Ekipmanına ilişkin gerçekleşen her  
tür türlü gideri 730 no'lu hesapta izlemek mümkündür)  
malzemesinin kullanılması durumunda [12],

1 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

800 BORÇLU ÜRETİM  
GİDERYERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

800.01. Üretim.Gid.Yer.

Değerleme Maliyetleri

800.01.001. Muayene ve Test

Ekipmanı

Maliyetleri

801 ALACAKLI.ÜRETİM  
GİD. YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

801.01.Üretim

Gid.Yer.

Değerleme

Maliyetleri

801.01.001.Muayene ve

Test

Ekipmanı

Maliyetleri

İlgili kalite maliyetinin 800'lü hesaplara alınması

2 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

730 GENEL ÜRETİM GİDERİ

730.03. Kalite Kontrol Gider Yeri

730.03.001. Muayene ve Test

Ekipmanı Maliyeti

150 İLK MADDE VE  
MALZEME

Malzeme kullanımı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Dönem sonunda,

3 /  
801 ALACAKLI ÜRETİM GİD.

YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

801.01.Üretim

Gid.Yer.

Değerleme

Maliyetleri

801.01.001.Muayene ve

Test

Ekipmanı

Maliyetleri

800 BORÇLU ÜRETİM  
GİDERYERİ

KALİTE

MALİYETLERİ

800.01.Üretim.Gid.

Yer.

Değerleme

Maliyetleri

800.01.001.Muayene

ve Test

Ekipmanı

Maliyetleri

800'lü hesapların kapatılması

#### IV.3. İç Başarısızlık Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Örnek

• İşletmede yenileme izinleri ve imtiyazlara ilişkin maliyet oluştuğunda, bu maliyet çoğunlukla araştırma geliştirme gider yerinde ortaya çıkan bir maliyet kalemi olmasına rağmen, (750) buna ilişkin maliyetler kısmen üretim ve kalite kontrol gider yerlerinde de (730-770) ortaya çıkabilmektedir [12]. Örneğin işletmede, araştırma geliştirme gider yerinde, mamulün yenilenmesine ilişkin bir tasarım ve teknik özelliklerin gözden geçirilmesi esnasında kullanılan malzemenin kaydı,

1 /

804 BORÇLU ARAŞTIRMA  
GELİŞTİRME GİDER YERİ  
KALİTE MALİYETLERİ

804.03. Araştırma Geliştirme Gid.Yer.

İç Başarısızlık

Maliyetleri

804.03.001. Yenileme İzinleri  
ve İmtiyazlar

805 ALACAKLI  
ARAŞTIRMA  
GELİŞTİRME GİD.  
YERİ KALİTE  
MALİYETLERİ

805.03. Araştırma

Geliştirme

Gid.Yer.

İç Başarısızlık

Maliyetleri

805.03.001.Yenileme

İzinleri ve

İmtiyazlar

İlgili kalite maliyetinin 800'lü hesaplara alınması

/

2 /

750 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERİ

750.035. Yenileme İzinleri ve

İmtiyazlar

150 İLK MADDE VE  
MALZEME

Kullanılan malzemenin kaydı

/

Dönem sonunda,

3 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 805 ALACAKLI ARAŞTIRMA  
 GELİŞTİRME GİDER YERİ  
 KALİTE MALİYETLERİ  
 805.03.Araştırma  
   Geliştirme  
   Gid.Yer.  
   İç Başarısızlık  
   Maliyetleri  
   805.03.001.Yenileme  
     İzinleri ve  
     İmtiyazlar

804 BORÇLU  
 ARAŞTIRMA  
 GELİŞTİRME  
 GİDER YERİ  
 KALİTE  
 MALİYETLERİ  
 804.03.Araştırma  
   Geliştirme  
   Gid.Yer. İç  
   Başarısızlık  
   Maliyetleri  
   804.03.001.Yenileme  
     İzinleri  
     ve  
     İmtiyazlar

800'lü hesapların kapatılması  
 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

#### IV.4. Dış Başarısızlık Maliyetinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Örnek

• İşletmede, garanti kapsamında bir ürünün  
 ücretsiz tamiri esnasında kullanılan malzeme gideri

1 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 800 BORÇLU ÜRETİM GİD.YERİ  
 KALİTE MALİYETLERİ  
 800.04.Üretim Gid.Yer.  
   Dış Başarısızlık  
   Maliyetleri  
   800.04.001.Tamir Malzeme  
     Gideri

801 ALACAKLI ÜRETİM  
 GİD. YERİ KALİTE  
 MALİYETLERİ  
 801.04.Üretim  
   Gid.Yer. Dış  
   Başarısızlık  
   Maliyetleri  
   801.04.001.Tamir  
     Malzeme  
     Gideri

İlgili kalite maliyetinin 800'lü hesaplara alınması

2 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 659 DİĞER OLAĞAN GİD VE ZARAR  
 659.030 Tamir Malzeme Gideri

#### 150 İLK MADDE VE MALZEME

Kullanılan malzemenin kaydı

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
 Dönem sonunda,  
 3 \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

801 ALACAKLI ÜRETİM GİD.  
 YERİ KALİTE  
 MALİYETLERİ  
 801.04.Üretim

Gid.Yer. Dış  
 Başarısızlık  
 Maliyetleri  
 801.04.001.Tamir  
   Malzeme  
   Gideri

800 BORÇLU ÜRETİM  
 GİD.YERİ KALİTE  
 MALİYETLERİ  
 800.04.Üretim Gid.Yer.

Dış  
 Başarısızlık  
 Maliyetleri  
 800.04.001.Tamir  
   Malzeme  
   Gideri

800'lü hesapların kapatılması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

## V. SONUÇ

Son yıllarda, işletmeler arası rekabetin artması neticesinde, kalite olgusuna verilen önem artmış ve kalite maliyetleri, maliyet sistemi içerisinde çok önemli bir yer teşkil etmeye başlamıştır.

Bu gelişmeler neticesinde, çalışmada ayrıntılı olarak anlatılan kalite maliyeti unsurlarının tek düzen hesap planı içerisinde kayıt edilmesi hususu gündeme gelmiştir.

Çalışmada da açıklandığı üzere, kalite maliyetleri için Maliye Bakanlığı Tekdüzen Hesap Planı'nda ayrıca bir hesap grubu oluşturulmamıştır.

Kanımızca, kalite maliyetlerini ayrıca, 8 no'lu hesap grubunda detaylı olarak izlemek, gerek bu maliyetlerin ana hesaplarda görülmesi, gerekse bunun sonucunda kalite maliyet analizinin sağlıklı yapılabilmesi açısından son derece faydalı olacaktır.

## YARARLANILAN KAYNAKLAR

- [1] TSAI, W.H., "Quality Cost Measurement Under Activity Based Costing", **International Journal of Quality Reliability Management**, Vol.15, Issue 7, 1998, s.719.
- [2] BLOVEE, C.L.; TILL, J.V., **Business in Action: Step Into the World of Opportunity in the 21st Century**, Prentice Hall, New Jersey, 2001, s.131.
- [3] RODEN, S.; DALE, B.G., "Understanding the Language of Quality Costing", **The TQM Magazine**, Vol.12, Number: 3, 2000, s.179.
- [4] BOTTORFF, D.L., "COQ Systems: the Right Stuff", **Quality Progress**, 30, 3, 1997.
- [5] OAKLAND, J.S., **Total Quality Management**, 2nd Edition, Butterworth-Heinemann Ltd., Oxford, 1993, s.210.
- [6] ŞAKRAK, M., **Maliyet Yönetimi**, Yasa Yayınları, Haziran 1997, ss.121-130.
- [7] ERSOY, A., **Tekdüzen Maliyet Sisteminin Çağdaş Gelişmeler ve Amaçlar Açısından Değerlendirilmesi**, Ankara, 1996, ss.101-103.
- [8] KEOGH, W., "The Role of the Quality Assurance Professional in Determining Quality Costs", **Managerial Auditing Journal**, Volume: 09, Number: 4, 1994, ss.23-32.
- [9] YÜKÇÜ, S., **Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi**, İzmir, 1998, ss.488-494.
- [10] SHANK, J.K.; GOVINDARAJAN, V., 1993, 205'den ŞAKRAK, M., **Maliyet Yönetimi**, 1997, s:123
- [11] ATAMAN AKGÜL, B., M.B. **Tek Düzen Hesap Planında Yer Alan 8 no'lu Hesap Grubu - Kullanımına İlişkin Öneriler - Bir Anket Çalışması**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1996, s.43.
- [12] YÜKÇÜ, S., **Kalite Maliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi**, İzmir, 1999, ss.146-234.
- [13] HACIRÜSTEMOĞLU, R., **Maliyet Muhasebesi**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 1997, s.315.
- [14] ALTUĞ, O., **Maliyet Muhasebesi**, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2001, s.60.