



Süt İşletmelerinde Maliyetlerin Tespiti ve Muhasebeleştirilmesi

Hasan ABDİOĞLU¹



Öz

Türkiye mevcut coğrafi yapısı ve iklimsel özellikleri itibarıyla ile süt üretimine elverişli bir ülkedir. Çiğ süten; yoğurt, ayran, içimlik süt, süt tozu, yağ ve peynir çeşitleri gibi ürünler elde edilebilmektedir. Bu çalışmada süt işletmelerinde üretim maliyetini oluşturan giderlerin neler olduğu açıklanacaktır. Ayrıca maliyet giderlerinin üretim maliyetine katılmasına ilişkin hesaplama yöntemleri ile muhasebe işlemlerine yer verilecektir. Çalışmada maliyet hesaplama ve muhasebe işlemlerine esas uygulama, örnek olay niteliğinde ve hipotetik (varsayımsal) bir vaka ile açıklanmıştır. Çalışma sonucuna göre maliyet ve kar analizine dayalı ürün karmasının doğru bir şekilde oluşturulmasını sağlayacak etkin bir muhasebe bilgi sisteminin varlığı süt işletmeleri için önem arz etmektedir.

Anahtar Kelimeler: Süt İşletmeciliği, Maliyet, Maliyet Muhasebesi

JEL Kodu: M40, M41, M49

Determination and Accounting of Costs in Dairy Enterprises

Abstract

Turkey is a country suitable for milk production with its current geographical structure and climatic characteristics. Products such as yogurt, ayran, drinking milk, milk powder, butter and cheese types can be obtained from raw milk. In this study, it will be explained what are the expenses that make up the production cost in dairy enterprises. In addition, the calculation methods and accounting procedures regarding the addition of cost expenses to the production cost will be included. In the study, the basic application of cost calculation and accounting transactions is explained with a hypothetical (hypothetical) case as a case study. According to the results of the study, the existence of an effective accounting information system that will ensure the correct creation of the product mix based on cost and profit analysis is important for dairy enterprises.

Keywords: Dairy Business, Cost, Cost Accounting

JEL Code: M40, M41, M49

¹ Prof. Dr., Karadeniz Teknik Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü, hasanabdioglu@ktu.edu.tr, ID: 0000-0001-7943-1847

1. Giriş

Süt, insan hayatında bebekliğinden, yaşlılığına kadar büyüme ve gelişme de çok önemli bir yeri olan dengeli ve sağlıklı beslenmenin kaynağıdır. Türk Standartları Enstitüsü (TSE) tarafından çiğ süt; *inek, koyun, keçi ve mandaların meme bezlerinden salgılanan, kendine özgü tat, koku ve kıvamda olan, içine başka maddeler karıştırılmamış, içinden herhangi bir maddesi alınmamış, beyaz ya da krem renkli bir sıvı* olarak tanımlanmaktadır. Çiğ süt; inek sütü, koyun sütü, manda sütü ve keçi sütünden elde edilebilmektedir. Çiğ süttten elde edilen yoğurt, ayran, yağ ve peynir gibi gıda türleri insan hayatının vazgeçilmez besin kaynaklarıdır (Akkaya vd, 2018: 4). Dünya Sağlık Örgütü (World Health Organization -WHO) protein tüketimini tavsiye etmekte ve özellikle hayvansal ürünlerden protein alımını önermektedir. Sütün, hastalıklara karşı direnci artırma, protein, kalsiyum, fosfor, B12 vitamini ve zekâ gelişiminde etkili B2 vitamini için en iyi kaynak olma, cilt güzelleşmesi, saç ve tırnakların sağlıklı uzamasına yardımcı olma gibi pek çok faydalı özelliği vardır (Akar, 2017: 16).

Sütün insanoğlunun hayatındaki yeri milattan öncesine dayanmaktadır. M.Ö. 8000 yıllarına ait, Anadolu'da duvarlara çizilmiş hayvan görselleri bulunmuştur. İnsanoğlunun süt tüketimine yönelik kanıtlar Sümer Uygarlığının, Ur kentinde tespit edilmiştir (Özçetin, 2017: 123). Dolayısıyla yaşamın içerisinde ilk insandan itibaren var olan ve her varlığın bebekliğinden itibaren faydalandığı doğal bir besin kaynağı olarak süt temel besin kaynağı olarak değerlendirilebilir.

Dünyada 19.yy boyunca teknoloji ve kimya alanında yaşanan gelişmeler sütü çok kısa sürede tüketilmesi gereken bir ürün olmaktan çıkararak dayanıklı bir gıda ürünü haline getirmiştir (Gelegen, 2017: 38). Günümüz koşullarında artan nüfus ve şehirleşme oranına bağlı olarak çiğ sütün üreticiden alınarak içme sütü veya süt ürünü olarak değerlendirilmesi üretim işletmelerinin kurulmasına ve beraberinde üretimde maliyet, kalite ve fiyat gibi unsurların önem arz etmesine sebep olmuştur (Özçelik, 2000: 100). İşletmelerin sektörde güçlü olmaları ve varlıklarının devamını sağlayabilmeleri noktasında ürettikleri ürünlerin birim maliyetlerini doğru bir şekilde hesaplamaları, denetlemeleri ve maliyet azaltma çalışmalarında bulunmaları son derece önemlidir (Hacıhasanoğlu, 2013: 200).

Süt sektörü üretim ve ürün özelliklerinden kaynaklanan yapısal özelliği nedeni ile üretim risklerine diğer sektörlere göre daha fazla açık olmakta ve çevresel koşullar, iklim değişiklikleri, tüketici tercihleri, ham madde fiyatlarındaki dalgalanmalar, piyasa koşulları ve teknoloji değişimi gibi durumlardan çok daha fazla etkilenmektedir. Sağlıklı bireylerin yetişmesi noktasında hijyenik çiğ süt üretiminin gerçekleştirilmesi ve bunun sürdürülebilirliğinin sağlanması hükümetler için en önemli politikalarından biridir. Bundan dolayı sektörün istikrarlı şekilde takip edilme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır (Süt Sektör Politika Belgesi, 2018: 14).

İşletmeler rekabet edebilmek, müşteriler tarafından tercih edilmek ve varlığını sürdürmek için daha kaliteli mamulü daha düşük maliyetle üretebilmeyi temel amaç olarak benimsemek durumundadırlar. Söz konusu hedeflere ulaşılabilmesi için maliyetler temel belirleyici unsurdur (Dalđar vd, 2019: 378). Maliyetin belirli olmadığı bir işletmede ürünlerinin doğru fiyatlandırılması ve ürün karmasının doğru oluşturulması mümkün olmaz. Süt işletmelerinde üretim maliyet unsurları, maliyet giderleri

ve muhasebe işlemlerinin açıklandığı bu çalışmanın devam eden ikinci bölümünde, süt ve süt işletmeciliği hakkında bilgiler verilmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümünde, süt ürünleri imalat süreci, dördüncü bölümde ise süt işletmelerinin vergisel yükümlükleri açıklanmıştır. Beşinci bölümde süt işletmeciliğinde üretim maliyetleri ve maliyet dağıtımları örnek olay niteliğinde ve hipotetik (varsayımsal) bir uygulama ile açıklanarak muhasebe işlemlerine yer verilmiştir. Çalışma sonuç bölümü ile tamamlanmıştır.

2. Süt ve Süt İşletmeciliği Hakkında Bilgiler

Süt işletmeciliği, büyükbaş ve küçükbaş hayvancılıktan elde edilen çiğ sütün yasal standartlara uygun süreçlerden geçirdikten sonra bozulmaya karşı dayanıklı ve tüketime hazır ürünlere dönüştüren bir imalat sanayi koludur (Akkaya vd, 2018: 15). Türkiye’de süt işletmeciliği konusunda bugün özel sektör kuruluşlarının yanında devlete bağlı işletmeler, üniversite döner sermaye işletmeleri ve kooperatif işletmeler bulunmaktadır. Süt işletmeciliği konusunda Türkiye’de modern makine ve teknoloji imkânları ile gerçekleştirilen işletmeler olduğu gibi küçük hacimli mandıra tipi işletmelerde yaygın bir şekilde bulunmaktadır (Özçelik, 2000: 99). Süt işletmeciliğinde çalışan personel; gıda mühendisi, gıda teknikeri, peynir ustaları, ara eleman, teknik eleman, muhasebe sorumlusu, pazarlama elamanı olabilmektedir.

Cumhuriyet döneminde Türkiye’de süt sektörü küçük süthane ve mandıralar şeklinde faaliyet gösterirken, 1957 yılında Atatürk Orman Çiftliği bünyesinde ilk çağdaş süt işletmesi üretime başlamıştır. Bu işletme, “Birleşmiş Milletler Çocuklara Acil Yardım Fonunun” (United Nations International Children’s Emergency Fund - UNICEF) işbirliği ve yardımları ile kurulmuştur. Bunun yanı sıra, 1963 yılında kurulan Türkiye Süt Endüstrisi Kurumu (SEK) Türkiye’de süt mamulleri üretimine katkıda bulunmuştur. 1970’li yıllardan itibaren özel sektör işletmeleri de süt ve süt ürünleri imalatına yönelmiştir. 1980 ve 1990’lı yıllarda süt işletmelerinde teknolojik gelişmelere uyum sağlanmış ve dış yatırımcılarla birlikte ortak girişimler gerçekleştirilmiştir (Süt Sektör Politika Belgesi, 2018: 13)

Süt, dişi memeli hayvanların doğumdan sonra yavrularını besleyebilmek için meme bezlerinden salgıladıkları son derece besleyici ancak dayanıksız bir gıda maddesidir (DPT, 1982: 1). Türk Gıda Kodeksine göre çiğ süt; “*bir veya daha fazla inek, keçi, koyun veya mandanın sağılmasıyla elde edilen, 40 °C’ nin üzerinde ısıtılmamış veya eşdeğer etkiye sahip herhangi işlem görmemiş kolostrum (ağız sütü, annenin ürettiği ilk süt) dışındaki meme bezi salgısıdır*”. Sütün besin değerinde, laktoz (süt şekeri), süt yağı, süt proteini, mineral maddeler (fosfor ve kalsiyum) ve vitaminler bulunmaktadır (TGK Tebliği, md.4)

Sütün bileşimi; hayvanın cinsi, hayvanın yemlenmesi, süt verme dönemi, doğal faktörler ve mevsimsel şartlara göre farklılık arz etmekle beraber bileşiminde bulunan maddeler ve değer aralıkları Tablo 1’deki gibidir (Akkaya vd, 2018: 14).

Tablo 1: Hayvansal Sütlerin Bileşimi

Hayvansal Sütler	Süt Bileşimi				
	Su (%)	Protein (%)	Yağ (%)	Laktoz(%)	Mineral Madde (%)
İnek Sütü	87,30	3,40	3,5	4,80	0,75
Keçi Sütü	87,14	3,71	4,09	4,20	0,78
Koyun Sütü	82,90	5,44	6,24	4,29	0,85
Manda Sütü	82,09	4,16	7,96	4,86	0,78

Kaynak: Et ve Süt Kurumu (ESK), <https://www.esk.gov.tr/tr/10905/Sutun-besin-degeri-nedir>, 25.05.2022

Sütün kimyasal yapısı içerisinde su büyük bir oranını (%80-%90) oluşturmaktadır. Su temelde yavru hayvanın sıvı ihtiyacını karşılamakta ve diğer besin maddelerinin erimesini kolaylaştırmaktadır. Protein ise kan, kas ve çeşitli dokuların tamir edilmesi için alınması gereken bir besin kaynağıdır. Süt proteinleri beslenme için çok önemlidir. Bundan dolaydır ki çocukların ve gençlerin beslenmesinde süt ve süt ürünlerinin önemi çok büyüktür. Süt yine insan vücudu tarafından üretilemeyen esansiyel (elzem) amino asitler (vücudun sentezleyemediğı dışardan alınması gereken maddeler) ve yağ asitlerini ihtiva eden gıda ürünüdür. Laktoz (süt şekeri) yalnız sütte bulunan doğal bir maddedir. Laktoz yeni doğan bir yavrunun ilk bir yıldaki enerjisinin önemli bir kısmını karşılamakta, ayrıca hem fiziksel olarak hem de beyinsel olarak gelişim için önem arz etmektedir. Bunun dışında insan ihtiyacı olan kalsiyum, magnezyum, sodyum, potasyum, demir ve bakır gibi mineral maddelerde süt içeriğinde mevcuttur. Süt temel besin kaynağı olmanın yanı sıra koruyucu (antikor) özelliğı olan bir gıda ürünüdür. Besleyici ve koruyucu özelliğı olan sütün belli başlı faydaları aşağıdaki gibi sıralanabilir (<https://tekirdag.tarimorman.gov.tr/Sayfalar/Detay.aspx?OgeId=81&Liste=Duyuru>, 25.05.2022)

- Büyümeyi ve gelişmeyi sağlması, vücuda güç vermesi ve kemikleri sağlamlası,
- İnsanlarda kemik erimesini önlemesi,
- Enfeksiyonlara karşı vücudu koruması,
- Cildin yıpranması ve yaşlanmasını engellemesi,
- Beyin için oldukça faydalı olması ve beynin ihtiyacı olan enerjiyi sağlması,
- İnsan vücudunda ödeme neden olan sıvıların toplanmasını engellemesi,
- İshalin geçmesinde faydalı olması,
- Mide rahatsızlıklarına iyi gelmesi,
- Saçın uzamasında önemli bir etkisinin olması,
- Tırnakların sağlam bir şekilde uzamasında faydalı olması,
- Diş çürümelerine karşı koruyucu olması,
- Yağsız sütün kolesterolü olan hastalar için çok faydalı olması,
- Tansiyonun düşürülmesinde faydalı olması,
- Kronik bronşitin olmasını engelleyen süt, ayrıca öksürüğe de iyi geliyor olması,
- Sindirim sistemini düzenliyor olması,

- Ülserin ve kanserin önlenmesinde sütün faydalı olması,
- Doku ve hücrelerin oluşumuna zemin sağlaması ve hızlandırması,
- Sütün içinde yer alan A, B, C, D, E ve K vitaminleri insan hayatı için çok önemli olması. (A vitamini: Görme yeteneğini korumada faydalıdır ve katarakt riskini azaltmaktadır. B vitamini: Hafızayı güçlendirir, sinir hücrelerini korumada faydalıdır. C vitamini: Mide ve meme gibi kanser türlerine yakalanma riskini azaltmada faydalıdır. D vitamini: Kemik kırılmasına karşı direnç ile kolon, meme ve yumurtalık kanserine karşı koruma sağlar. E vitamini: Hücrelere zarar veren maddelere karşı savaşır ve bu maddeleri etkisiz hale getirir. Alzheimer'a karşı koruma sağlar. K vitamini: Kemikleri korurken aynı zamanda kanın pıhtılaşmasını sağlar).
- Süt kanın çok daha hızlı pıhtılaşmasını sağlayarak yaraların kapanmasını sağlaması,
- Süt ile kilo kontrolünü sağlayacak diyetlerin uygulanabiliyor olması,
- Beynin yaşlanmasını engelleyen maddenin (acetyl cartinin) sütte bulunuyor olması
- Rahat bir uykuya imkân sağlamasıdır

Çiğ süt, doğal etkilerle bulaşan zararlı organizmaların ve içeriğinde bulunan küçük hacimlide olsa bakterilerden dolayı çok kısa zamanda bozulmaktadır. Bu nedenle insan tüketimi için çiğ süt doğrudan elverişli değildir (Süt Raporu, TMMOB Ziraat Mühendisleri Odası, 2018). Süt imalat işletmeleri hammadde ihtiyacını karşılamak amacıyla çiğ sütü hijyenik bir şekilde toplayan, gelişmiş teknolojilerle ulusal ve uluslararası standartlara uygun işleyen, elde ettikleri ürünleri yurt içi ve yurt dışında pazarlayabilen işletmelerdir (Sağlam, 2015: 141). Süt işletmeciliği; hayvansal üretim, çevre, mera alanları ve de yem üretme alanları ile yakın ilişki içerisindedir. Türkiye’de süt ürünleri işletmelerinin büyük bir kısmı Ege ve Marmara bölgelerinde bulunmakta ve çoğunlukla küçük aile işletmelerinde gerçekleştirilmektedir. Süt imalatı temelde çiğ sütün işlenerek içme sütü ve süt türevi ürünlerin elde edildiği bir imalat şeklidir. İmalatın hammaddesi çiğ süttür. Dolayısıyla bu imalat şeklinin besicilik faaliyetlerinin yaygın olarak yapıldığı coğrafi bölgelerde gerçekleştirildiği görülmektedir (Terin ve Yavuz, 2015: 208).

Süt ürünleri, imalatında çiğ sütün mayalanması, tuz, vitamin vb. maddeler ilavesi ile çeşitli süt ürünleri elde edilebilmektedir. Bu üretimler ülkelere göre farklılık arz edebilmekle birlikte Türkiye’de sayılabilecek temel süt ürünleri şöyledir. **İçimlik süt;** çiğ sütün pastörize edilmesi veya yüksek ısı teknolojisi ile işlenmesi (Ultra High Temperature - UHT) ile elde edilen süt ürünüdür. Sütün pastörize edilmesindeki esas amaç hastalık yapan bakterileri ortadan kaldırmak ve diğer mikroorganizmaları en aza indirmektir. **Peynir;** süt ürününün mayalanması neticesinde çeşitli tür, tat ve şekilde oluşturulan süt ürünüdür. **Tereyağı,** süt yağının yoğunlaştırılması sonrasında yayımlanması ile elde edilen süt ürünüdür. Üretim maliyeti en fazla olan ürün çeşidi tereyağıdır. **Yoğurt;** yarı katı halde mayalanmış süt ürünüdür. **Ayran;** yoğurdun içerisine su katılarak elde edilen süt ürünü içecektir. **Süttozu;** sütü kuruyana kadar buharlaştırarak üretilen bir süt ürünüdür. **Dondurma;** bileşimce zenginleştirilmiş sütün, şeker harç ve aroma maddeleri, bazen de yumurta katılıp kabartıldıktan sonra dondurulmak suretiyle elde edilen bir süt ürünüdür. Dolayısıyla çiğ

sütten; içimlik süt, yoğurt, ayran, beyaz peynir, kaşar peynir, çökelek, lor peyniri, tereyağ, süttozu ve dondurma mamul olarak elde edilebilmektedir (Akkaya vd, 2018: 15).

Türkiye süt üretim hacmi ile Dünya’da 17,4 milyon tonluk üretime ile 9. sırada yer almaktadır. Üretilen sütün %90’nı aşkın kısmı ineklerden elde edilmektedir (Dünya Süt Raporu, 2018: 9). Aşağıda Tablo 2’de 2020 ve 2021 yılları itibariyle çiğ süt üretimi ve değişim oranları yer almaktadır.

Tablo 2: Türkiye’de Çiğ Süt Üretimi ve Değişim Oranları (2020-21)

	2020, Ton	2021, Ton	Değişim (%)
İnek	21.749.342	21.370.116	-1,7
Manda	63.767	63.643	-0,2
Koyun	1.101.065	1.143.762	3,9
Keçi	589.617	622.785	5,6
TOPLAM	25.503.790	23.200.306	-1,3

Kaynak: TÜİK, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Cig-Sut-Uretim-Istatistikleri-2020-2021-45861>

Türkiye’de çiğ süt üretimi ve değişim oranları incelendiğinde 2021 yılında bir önceki yıla göre İnek ve Manda çiğ süt üretiminde azalma söz konusu iken Koyun ve Keçi çiğ süt üretiminde artış söz konusudur. Ancak genel toplamda çiğ süt üretimi %1,3 azalmıştır.

Türkiye’de süt sığırılığında küçük ölçekli aile işletmelerinin çoğunlukta olduğu ve hayvan sayısı bakımından ise işletmelerin yetersiz olduğu söylenebilir (Süt Raporu, TMMOB Ziraat Mühendisleri Odası, 2018). Tablo 3’te Türkiye’de 2020 yılı itibariyle süt sığırılığın işletmesi sayısı ve payları yer almaktadır.

Tablo 3: Türkiye’de 2020 Yılı İtibariyle Süt Sığırılığın İşletmesi Sayısı ve Payları

İşletme Ölçeği Sığır Varlığı (Baş)	İşletme Sayısı	Pay (%)
1-5	689.971	58
6-9	225.717	19
10-19	165.040	13,9
20-49	87.407	7,3
50-99	16.551	1,4
100-199	3.778	0,3
200 +	1.161	0,09
Toplam	1.189.625	100

Kaynak: Dünya ve Türkiye’de Süt Sektör İstatistikleri, Ulusal Süt Konseyi 2022 Raporu

Türkiye’de 2020 yılı itibariyle süt sığırılığın işletmesi sayısı ve payları incelendiğinde 1-5 baş hayvanın bulunduğu işletme sayısının %58 pay ile birinci, 6-9 baş hayvanın bulunduğu işletme sayısının %19 pay ile ikinci ve 10-19 baş hayvanın bulunduğu işletme sayısının %13,9 pay ile üçüncü sırada olduğu anlaşılmaktadır.

Tablo 4’te Türkiye’de süt ürünleri üretimi ve değişim oranları yer almaktadır.

Tablo 4: Türkiye’de Süt Ürünleri Üretimi ve Değişim Oranları (Ekim 2021)

Süt Ürünleri	Mart		Değişim Oranı (%)
	2020, Ton	2021, Ton	
İçme Sütü	133.039	137.195	3,1
Yoğurt	96.449	92.648	-3,9
Ayran	57.187	72.262	26,4
İnek Peyniri	62.769	61.073	-2,7
Tereyağı	5.766	8.142	41,2
Yağsız Süt Tozu	4.461	4.314	-3,3
Kaymak	3.619	2.819	-22,1
Tam Yağlı Süt Tozu	2.407	2.480	3,0
Diğer Peynirler	752	448	-40,4

Kaynak: TÜİK, Süt ve Süt Ürünleri Üretimi - Dönemi : Ekim 2021
<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=33697>

Tabloya göre Türkiye’de 2021 yılında, bir önceki yıla göre içme sütü, ayran, tereyağı ve tam yağlı süt tozu ürünlerinde artış olurken, yoğurt, inek peyniri, yağsız süt tozu, kaymak ve diğer peynir türlerinde azalma söz konusu olmuştur.

3. Süt Ürünleri İmalat Süreci Hakkında Bilgiler

Çiğ süt, hane halkı, çiftlikler, kooperatifler ve yerel toplayıcılardan (komisyoncular) toplanabilmektedir. Çiğ sütün işletmeye nakli esnasında izoleli ve paslanmaz çelikten yapılmış tank ve teraziler kullanılarak toplanmaktadır. Süt işletmeleri tarafından sütün üreticilerden alımı esnasında istenilen özelliklerde olup olmadığı, hilesiz ve taze olduğu kontrol edilir ve ayırıştırıcılardan geçirilerek kaba zararlı maddelerden ayrılır (Çiğ Sütün Toplanması, Nakli, Depolanması, Pazarlanması ve Kabulü Hakkında Karar (No: 2016/01), <http://www.kayseri.gov.tr/>). Görsel 1’de çiftliklerden ve köylerden süt toplama araçları yer almaktadır.

Görsel 1: Çiftliklerden ve Köylerden Süt Toplama Araçları



Süt toplama esnasında sütün kalitesini ölçen en önemli alet “*dürbün refraktometresi*”dir. Bu alet süt toplama sırasında süte, su karıştırılıp karıştırılmadığını tespit etmek için kullanılır

(http://megep.meb.gov.tr/mte_program_modul/moduller_pdf/Refraktometre.pdf, s11). Görsel 2’de süt dürbün refraktometresi yer almaktadır.

Görsel 2: Süt Drbn Refraktometresi



Drbn refraktometresinde süt ‘‘brix’’ değeri 10-12 arasında ise süte su karıştırılmadığı ve standartlara uygun olduğu anlamına gelmektedir (<https://www.akyol.net/refraktometreler/atc-sut-refraktometresi.html>, (25.05.2022)). Bu değerlere sahip sütler alınır ve tanka dökülür. Süt işletmesi tarafından doğrudan veya dolaylı olarak toplanan sütler pastörize (zararlı canlılardan arındırma işlemi) edilerek kullanıma hazır hale getirilmektedir. Görsel 3’te süt toplama merkezi yer almaktadır.

Görsel 3: Süt Toplama Merkezi



Türkiye’de süt ve süt ürünleri yapım kurallarını belirlemek amacıyla Türk Standartları Enstitüsü (TSE) tarafından hazırlanan standartlar aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 5: Süt ve Süt rnleri Yapımına Yönelik Türk Standartları (TS)

Sıra No	TS No	Standart Adı
1	TS 10928	Süt - UHT (ok Yüksek Sıcaklık) Metodu ile İşlenen - Yapım Kuralları
2	TS 11150	Süt-Pastörizasyon Metodu ile İşlenen - Yapım Kuralları
3	TS 10935	Yoğurt Yapım Kuralları
4	TS 10936	Tulum Peyniri Yapım Kuralları
5	TS 10523	Dondurma-Süt Esaslı-Yapım Kuralları

Kaynak: (Akkaya vd, 2018: 16).

Süt ve süt ürünlerinin özelliklerini belirlemek amacıyla Türk Standartları Enstitüsü (TSE/TS) tarafından hazırlanan standartlar ise Tablo 6’da listelenmiştir.

Tablo 6: Süt ve Süt Ürünlerinin Özelliklerini Belirleyen TS Standartları

Sıra No	TS No	Standart Adı
1	TS 1018	İnek Sütü - Çiğ
2	TS 11044	Koyun Sütü - Çiğ
3	TS 1019	Pastörize Süt
4	TS 1192	Uzun Ömürlü Süt
5	TS 1330	Yoğurt
6	TS 6800	Ayran
7	TS 1329	Süttozu
8	TS 4265	Dondurma-Süt Esası
9	TS 1331	Tereyağı
10	TS 1864	Krema ve Kaymak
11	TS 591	Beyaz Peynir
12	TS 2176	Eritme Peyniri
13	TS 3001	Tulum Peyniri
14	TS 3272	Kaşar Peyniri
15	TS 2174	Gravyer Peyniri
16	TS 13358	Lor Peyniri
17	TS 13129	Urfa Peyniri
18	TS 3002	Dil Peyniri
19	TS 13205	Otlı Peynir
20	TS 2176/T1	Eritme Peynir
21	TS 12513	Hellim Peynir
22	TS 2175	Emmental Peyniri
23	TS 11860	Peynir altı Suyu Tozu

(Akkaya vd, 2018: 16).

Türkiye’de süt üretimi; hayvan varlığı ve laktasyon verimlerindeki yükselişle beraber artış göstermektedir. Türkiye’de 2021 yılına ilişkin hayvan varlığına ait bilgiler Tablo 7’de yer almaktadır.

Tablo 7: Türkiye’de Hayvan Varlığı

Yıl	Büyük Baş*	Küçük Baş**
	Hayvan Sayısı (Baş)	Hayvan Sayısı (Baş)
2021	35.886.660	57.517.204

Kaynak: TÜİK

(*): Büyük baş hayvan sayısı; sığır (yerli+kültür+melez) ve manda toplamından oluşmaktadır.

(**): Küçükbaş hayvan sayısı; koyun (merinos+yerli) ve keçi (kıl+tiftik) toplamından oluşmaktadır.

Tablo incelendiğinde Türkiye’de küçükbaş hayvan varlığı büyük hayvan varlığına göre yaklaşık %60 oranında fazladır. Aşağıda devam eden bölümde süt işletmeciliğine ilişkin vergisel yükümlülükler açıklanmıştır.

4. Süt İşletmeciliğinde Vergisel Yükümlülükler

Süt işletmeciliğinde Türk Vergi Kanunlarına göre; vergi mükellefi ve vergi sorumlusu olarak yükümlülükler bulunmaktadır. Aşağıda kazanç vergisi kanunları (gelir ve kurumlar vergisi) ile katma değer vergisi kanuna ilişkin süt işletmelerinin vergisel yükümlülükleri vergi mükellefi ve vergi sorumlusu kapsamında açıklanmıştır.

4.1 Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu Yönüyle Değerlendirmeler

Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır. Şahıs işletmelerinden her bir ortak payına düşen kazancın vergisini ödemekle mükelleftir. Her bir ortağın payına düşen kazanç gelir vergisi kanununun 103. maddesinde yer alan artan oranlı tarife (%15, %20, %27, %35, %40) esas alınarak hesaplanıp ödenecektir (193 sayılı GVK, md 103). Kurum statüsüne sahip sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulan süt işletmelerinde ise kurum tüzel kişiliği adına kurumlar vergisini sabit oran (%23) üzerinden hesaplanıp ödenecektir (5520 sayılı KVK, md.32). Gelir vergisinin konusuna giren kurum kazançları, kurumlar vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanuna göre i) Sermaye şirketleri, ii) Kooperatifler, iii) İktisadî kamu kuruluşları, iv) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler ile v) İş ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisine tabidir (5520 sayılı KVK, md.2).

Ayrıca Gelir Vergisi Kanuna göre süt işletmesinde istihdam edilen çalışanların ücret kazançlarından gelir vergisi, işveren tarafından sorumlu sıfatıyla kesilip vergi dairesine ödenmelidir. Aynı zamanda Sosyal Güvenlik Kanunu uyarınca da brüt ücret üzerinden prim kesintilerini yaparak sosyal güvenlik kurumuna ödenmesi işverenin sorumlu sıfatıyla mükellefiyetlerindedir (5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu).

Vergi mükellefi olmayan çiftçilerden alınan sütlerin belgelendirilmesinde ise, müstahsil (üretici) makbuzu, alıcı süt işletmesi tarafından düzenlenecek ve bir nüshası satıcıya verilecektir. Bu belge süt işletmesi veya vergi mükellefi olmayan çiftçi nezdinde fatura yerine geçmektedir (213 sayılı VUK, md. 235).

4.2 Katma Değer Vergisi Kanunu Yönüyle Değerlendirmeler

Katma değer vergisi, ekonomiye katılan değerin vergisi olup esasen mal veya hizmetin son (nihai) tüketicisi tarafından ödenen dolaylı bir vergi türüdür. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa göre süt ve süt ürünleri teslimlerinde 14/02/2022 tarihinden itibaren KDV oranı %1 oranında uygulanmaktadır. Süt işletmeleri verginin aracısı konumunda olup mal veya hizmet alırken ödedikleri vergiden, ürettikleri malları satarken tahsil etmektedir. İlgili ayda tahsil edilen katma

değer vergisi fazla ise vergi dairesine ödenmektedir. Ters durumda ise katma değer vergisi alacağı bir sonraki ay indirim konusu yapılmak üzere devretmektedir.

Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden müstahsil (üretici) makbuzu ile yapılan alımlar katma değer vergisinden muaftır. Dolayısıyla müstahsil makbuzu ile yapılan alımlarda katma değer vergisi hesaplanmamaktadır (3065 Sayılı KDVK md.17/4-b) .

Çalışmanın devam eden bölümünde süt işletmelerinde muhasebe esasları ve üretim maliyetleri açıklanarak varsayımsal bir örnek yardımıyla maliyet hesabı ve muhasebe kayıtlarına yer verilmiştir.

5. Süt İşletmeciliğinde Muhasebe Esasları, Üretim Maliyetleri ve Muhasebe İşlemleri

5.1 Süt İşletmeciliğinde Muhasebe Esasları ve Üretim Maliyetleri

Muhasebe, işletmelerin varlıklarında ve kaynaklarında değişme meydana getiren tamamen ya da kısmen mali nitelikteki işlemlere ait bilgileri kaydeden, sınıflandıran ve anlamlı bir biçimde özetleyerek varılan sonuçları yorumlayan ve böylece işletme ilgililerine, amaçlarına uygun yararlı bilgileri sağlayan bilimdir (Sürmen, 2018: 11). Maliyet muhasebesi üretilen mal veya hizmetlerin maliyetlerini hesaplamak, geleceğe ilişkin işletme politikalarını ve faaliyetlerini planlamak, karar verme sürecine esas bilgileri oluşturmak ve bunları raporlamak için yönetim aracı olan bir muhasebe dalıdır (Erdoğan, 2002: 5; Mert, 2012: 33). Dolayısıyla maliyet muhasebesi toplam ve birim maliyetleri oluşturan maliyet giderlerini ölçme ve raporlama işlevini gerçekleştirmektedir. Maliyet muhasebesi bilgileri ile doğru ve gerçekçi fiyatlama, kar ölçümü, envanter işlemleri, mamul karlılık analizi ve mamul üretim stratejileri belirlenebilecektir. İşletmelerde maliyet muhasebesinin temelde dört amacı bulunmaktadır. Bunlar; (i) mamul ve yarı mamul maliyetini belirlemek, (ii) planlamaya yardımcı olmak, (iii) gider kontrolüne yardımcı olmak ve (iv) özel yönetim kararlarına yardımcı olmak şeklinde belirtilebilir (Abdioğlu, 2016: .6-7).

Maliyet en genel tanımı ile bir amaca ulaşabilmek için katlanılan maddi ve manevi fedakârlıkların tümüdür. Ancak muhasebe de objektif bir esasta ölçülebilen maddi unsurlar maliyet hesabına dahil olmaktadır. O halde üretim işletmelerinde maliyet; iktisadi bir kıymetin meydana getirilmesi ile ilgili katlanılan tüm üretim giderleridir. İşletmelerde karar süreçlerinde maliyet bilgilerinin doğru ve gerçek sonuçlar sağlaması çok önemlidir. Her bir işletme üretim tipine, sektöre, geçerli hukuk kurallarına, piyasa bilgilerini değerlendirerek kendisine uygun maliyet sistemini belirleyerek üretim maliyet giderlerini ne şekilde ve hangi zamanda yükleyeceklerini tespit edebilirler (Akça, 2010: 2).

Bir işletmede birim maliyetlerin hesabı için uygulanacak sistem ürünün cinsine, işletmenin büyüklüğüne, örgüt yapısına ve üretim tekniğine göre farklılık arz edebilmektedir. Tekdüzen Hesap Planına göre üretim işletmelerinde maliyet hesapları, 7/A seçeneğinde fonksiyonel esasta ve 7/B seçeneğinde ise çeşit esasında oluşturulmuş durumdadır. 7/A seçeneği, **2022 yılı için** bir önceki yıl **net aktif toplamı 6.283.900,-TL**'yi veya **net satışlarının toplamı 12.567.300,-TL**'yi aşan bilanço

esasına göre defter tutan üretim ve hizmet işletmeleri için uygulaması zorunludur. Buna göre aktif veya net satışlar toplamı belirli tutarı aşan üretim ve hizmet işletmelerinin 7/A seçeneğini uygulamaları zorunludur. Bununla birlikte 7/B seçeneği ise, 2022 yılı için belirlenen rakamları aşmayan bilanço esasına göre defter tutan üretim ve hizmet işletmeleri ile istemeleri halinde tüm ticaret şirketleri tarafından uygulanabilecektir. Bu durumda aktif ve net satışlar toplamı yukarıda belirtilen rakamların altında kalan üretim ve hizmet işletmeleri ile aktif ve net satış toplamı ne olursa olsun ticaret işletmeleri için 7/A seçeneği bir zorunluluk değildir. Bu işletmeler, 7/A ve 7/B seçeneğinden herhangi birini tercih edebilirler. Parasal sınırlar ise izleyen yılda T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından ayrıca bir belirleme yapılmadığı takdirde, her yıl bir önceki yıl için Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca tespit edilen yeniden değerleme oranı nispetinde artırılarak uygulanmaktadır (Tekdüzen Hesap Planı ve Açıklamaları).

7/A seçeneğinde fiili maliyetleme için maliyet hesapları aşağıda yer aldığı gibidir.

- 710- Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı
- 720- Direkt İşçilik Giderleri Hesabı
- 730- Genel retim Giderleri Hesabı
- 740- Hizmet retim Maliyeti Hesabı
- 750- Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı
- 760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı
- 770- Genel Yönetim Giderleri Hesabı
- 780- Finansman Giderleri Hesabı

Giderlerin fonksiyonel esasta izlendiği 7/A seçeneğinde üretim maliyet giderleri aşağıda açıklanmıştır.

Direkt İlk Madde ve Malzeme Giderleri; bu giderler, esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, mamulün bünyesine giren, mamulün temel ögesini oluşturan ve mamulün bünyesine doğrudan yüklenebilen maddelerin kullanımı fiili tutarlarla bu hesapta izlenir. Bir diğer ifade ile üretilen mamulün bünyesine ana madde olarak katılan ve hangi mamulde ne kadar tüketildiği, ekonomik bakımdan ayrı olarak izlenebilen ilk madde ve malzeme kullanımı ile ilgili giderler bu hesapta izlenir. Her bir ürün çeşidinin üretiminde kullanılacak malzemelerin yer aldığı standart reçetelere göre maliyet gider kalemi hesaplanabilmektedir. Süt rnleri imalatında ilk madde ve malzeme olarak kullanılabilecek üretim maliyet girdilerini çiğ süt, maya, tuz, kalsiyum klorür ve kültürden oluşmaktadır.

Direkt İşçilik Giderleri; bu giderler esas üretim gider yerleri ile ilgili olup, belirli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. Bu giderler, hangi mamul veya mamul grubu için harcandığı izlenebilen ve herhangi bir dağıtım anahtarına gerek duymadan, işçi başına düşen çalışma süresi ölçülebilen işçilik giderlerinden oluşur. Süt işletmeciliğinde esas üretim gider yerlerinde çalışan personel ücretleri direkt işçilik olarak

değerlendirilirken yardımcı üretim ve yardımcı hizmet gider yerlerinde çalışan personel ücretleri indirekt işçilik olarak değerlendirilmektedir.

Genel Üretim Giderleri; işletmenin üretimi ve bu üretime bağlı hizmetler için yapılan direkt işçilik ve direkt ilk madde ve malzeme dışında kalan üretim ile ilgili tüm indirekt (dolaylı) giderlerin izlendiği hesaptır. Bu giderler üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliği taşımakta olup çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetlerine yüklenmektedir. Süt işletmeciliğinde genel üretim gideri olarak değerlendirilebilecek üretim maliyet girdilerini; indirekt malzeme (yardımcı malzemeler ve işletme malzemeleri), indirekt işçilikler (yardımcı işçilikler ve yönetici işçilikler), paketleme, yemekhane, depolama, amortisman, enerji, kira, bakım onarım, sigorta giderleri buhar, ısıtma gibi giderler olarak sıralanabilir.

7/B Seçeneğine uygun kayıt tutan süt ürünleri imalatı yapan işletmelerde üretim maliyetleri; ilk madde ve malzeme giderleri, işçi ücret ve giderleri, memur ücret ve giderleri, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, çeşitli giderler, vergi, resim ve harçlar ve amortismanlar ve tükenme payları gibi gider çeşitlerinden oluşmaktadır. 7/B seçeneğinde maliyet hesapları aşağıda yer aldığı gibidir.

- 790- İlk Madde ve Malzeme Giderleri Hesabı
- 791- İşçi Ücret ve Giderleri Hesabı
- 792- Memur Ücret ve Giderleri Hesabı
- 793- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler Hesabı
- 794- Çeşitli Giderler Hesabı
- 795- Vergi, Resim ve Harçlar Hesabı
- 796- Amortismanlar ve Tükenme Payları Hesabı
- 797- Finansman Giderleri Hesabı
- 798- Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı
- 799- Üretim Maliyet Hesabı

Tekdüzen Hesap Planına göre işletmeler gider yerlerini, 10-99 arasında kendi organizasyon yapılarına göre kodlayabilecektir. Gider yeri, üretim ve hizmetlerin yapıldığı ve giderlerin oluştuğu, işletmenin bir birimini ya da birim içindeki bir yeri ifade eder. Bir diğer ifade ile gider yeri, aynı nitelikteki işlerin yapıldığı ve birbirine benzer giderlerin meydana geldiği yerlerdir. Gider yeri, giderlerin planlanması, kontrol edilmesi ve bu giderlerin dengeli bir biçimde toplanıp dağıtılmasını sağlar. Gider yerlerinin belirlenmesinde genellikle kuruluşların organizasyon şeması esas alınır. Ancak bir gider yeri için fiziki olarak ayrılmış bir bölüme ihtiyaç yoktur. İşletmede gider yerleri; bölümler, şubeler veya atölyeler olabilir. Gider yerlerinin kodlanmasında aşağıda belirtilen sıralama esas alınır.

GİDER YERLERİ

A- ÜRETİM GİDER YERLERİ

- 10-19 Esas üretim gider yerleri
- 20-29 Yardımcı üretim gider yerleri
- 30-39 Yardımcı hizmet gider yerleri
- 40-49 Yatırım gider yerleri
- 50-59 Üretim yerleri yönetimi gider yerleri

Üretim giderlerinin toplandığı gider yerleridir. Bu giderler ürünün maliyetini oluştururlar.

B- DÖNEM GİDER YERLERİ

- 60-69 Araştırma ve geliştirme gider yerleri
- 70-79 Pazarlama, satış ve dağıtım gider yerleri
- 80-89 Genel yönetim gider yerleri
- 90-99 Finansman gider yeri

Dönem giderlerinin dağıtıldığı gider yerleridir. Ürünün maliyeti ile ilgili olmayıp gelir tablosundaki ilgili sonuç hesaplarına aktarılırlar.

Gider yerlerinin bölümlenmesinde yukarıda verilen gider yerleri gruplanması esas olmakla beraber, kuruluşların işletme faaliyet alanı ile faaliyetin teknolojik akımına uygun olarak açılacak gider yerleri, bu verilen ana grup başlıkları altında yer alabilir. Süt ürünleri üretim işletmeciliğinde her bir süt ürünü çeşidinin üretim yerleri esas üretim gider yerleri ve esas üretim gider yerlerinin ve diğer gider yerlerinin faaliyetlerini sürdürebilmesi için yan girdileri üreten veya hizmet sağlayan birimler ise yardımcı üretim/hizmet gider yerleridir. Esas üretim gider yerleri (EÜGY), süt ve süt ürünleri üretimi ile doğrudan ilgili olan bölümleri kapsamaktadır. Yardımcı hizmet / üretim gider yerleri ise, süt işletmeciliğinde, süt ve süt üretimi ile doğrudan ilgisi olmayan ancak esas üretim gider yerlerinin faaliyetlerini eksiksiz olarak yürütebilmesi için faaliyet gösteren yerlerdir. Süt işletmeciliğinde, süt deposu, yem deposu, su, enerji, tamir bakım, yemekhane yardımcı hizmet gider yerlerine örnek olarak gösterilebilir.

Süt ürünleri üretim işletmeciliğinde hammadde ve yardımcı madde depolarında *hareketli ortalama stok değerlendirme* yöntemi kullanılmaktadır. Bu yöntem ile değerlendirme fiyat dalgalanmalarının yaşandığı bir ekonomide piyasa fiyatına yakın değerlendirme yapılmasına ve mevsimsel etkilerin üretim maliyetine yansıtılmasına imkân sağlamaktadır. Bu durum maliyet tahminlerini ve analizleri kolaylaştırmaktadır. Türkiye’de en çok uygulanan değerlendirme yöntemlerinden biri olan bu yöntemin, uygulanmasının kolay olması, düşük değerli ve fiyatı sık değişiklik gösteren malzeme için uygun bir yöntem oluşu gibi nedenlerle tercih edilmektedir. Çünkü her yeni alış, mevcut ortalama maliyetten farklı bir bedelle yapıldığı takdirde, hesaplanacak yeni ortalama maliyet, fiyat hareketleri yönünde değişecektir (Abdioğlu, 2016: 169).

Süt ürünleri ticaretinde söz konusu sütlerin toplanmasından, stoklara girişine ve üretim aşamasından satış aşamasına kadar geçen süre içerisinde (taşıma, stoklama, üretim, depolama firesi dahil) meydana gelebilecek fire oranlarının; örgü peynirde %8-%10 arası, tereyağında %2-%3 arası, süzme yoğurtta %5, kaşar peynirinde %8-%10 arası, beyaz peynirde %5, dil peynirinde %8-%10, çerkez peynirinde %8-%10 arası, lor peynirde %10, köy peynirinde %5, dondurmada %5, kremada %2-%3

arası olabileceği yönünde görüş belirtilmiştir (<https://www.atso.org.tr>, 04.06.2020). Meydana gelen kayıplar gider olarak kabul edilmektedir.

Süt ürünleri imalatı genellikle aynı üretim sahası içerisinde gerçekleştirilmektedir. Bu durumda endirekt üretim maliyetleri olan genel üretim giderlerinin mamullere yüklenmesi doğru bir maliyet hesabı için önem arz etmektedir (Özkol, 2018: 37).

5.2 Süt İşletmeciliğinde Üretim Maliyet Hesaplama Örneği ve Muhasebe İşlemleri

Birden fazla mamul çeşidi üreten bir süt üretim işletmesinde maliyet hesaplamalarına ilişkin uygulama, örnek olay niteliğinde ve hipotetik (varsayımsal) bir vaka olarak hazırlanarak, 7/A seçeneğine uygun yevmiye defter kayıtları gösterilmiştir.

“E” Süt Ürünleri İşletmesi faaliyetlerini kendisine ait olan 3.000 m²'si kapalı, toplam 4.500 m²'lik bir alanda faaliyet göstermektedir. Çiğ süt, işletmenin bulunduğu bölgede 40 adet ana süt alım noktasından sabah ve akşam saatlerinde günde 2 kez termos kasalı tankerlerle toplanmakta ve +4° C' de soğutulmuş olarak üretim tesisine getirilmektedir. İşletmenin ürettiği ürünler, gıda mühendisleri tarafından süt alım aşamasından başlayarak bütün üretim aşamalarında denetlenmektedir. Firmanın ürünlerinde katkı maddesi kullanılmamaktadır.

İşletmede; beyaz peynir, kaşar peynir, yoğurt, lor peynir, tereyağ ve içme sütü üretilmektedir. İşletmede kullanılan başlıca makine ve teçhizatlar şöyledir. Süt Pişirme Tankı (5 adet), Homoejenizatör (1 adet), Evaporatör (1 adet), Teneke Kapama Makinesi (2 adet), Ambalajlama Makinesi (1 adet), Yoğurt Dolum Makinesi (1 adet), Peynir Mayalama Teknesi (4 adet) dir.

İşletme fiili maliyetleme esasını benimsemiştir. “E” Süt İşletmesinin üretim sürecinde gider yerleri aşağıdaki gibidir.

“E” SÜT İŞLETMESİ GİDER YERKERİ

10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)

- 10 Beyaz Peynir EÜGY
- 11 Kaşar Peynir EÜGY
- 12 Yoğurt EÜGY
- 13 Lor Peynir EÜGY
- 14 Tereyağ EÜGY
- 15 İçme Sütü EÜGY

30-Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)

- 30 Yemekhane YHGY
- 31 Bakım-Onarım YHGY
- 32 Paketleme YHGY
- 33 Depolama YHGY
- 34 Süt Alım YHGY
- 35 Buhar Isıtma YHGY
- 36 Laboratuvar YHGY

“E” Süt İşletmesi; 01.10.2022 tarihinde satıcı “S” İşletmesinden 11.800,-TL (KDV%18)’ye beyaz peynir mayası, 5.900,- TL (KDV%18)’ye kaşar peynir mayası, 8.260,- TL (KDV%18)’ye kültür, 4.720,- TL (KDV%18)’ye kalsiyum klorürü ve 1.416,- TL (KDV%18)’ye tuzu **çek keşide** etmek suretiyle satın almıştır. “A” Ambalaj işletmesinden; 7.080,- TL (KDV%18) tutarında beyaz peynir ambalajı, 8.496,- TL (KDV%18) tutarında kaşar peynir ambalajı, 7.552,-TL (KDV%18) yoğurt ambalajı, 2.360,-TL (KDV%18) lor peynir ambalajı ve 4.720,-TL (KDV%18) tereyağı ambalajı peşin bedelle satın almıştır. Ayrıca “E” İşletmesi, “M” marketinden 3.540,-TL (KDV%18)’ye temel gıda maddesi, “K” Kömür işletmesinden 10.620,-TL (KDV%18)’ye kömür almıştır. Bununla birlikte işletme 2.832,-TL (KDV%18) laboratuvar malzemesi ve 3.540,-TL (KDV%18)’ye temizlik malzemesi satın almıştır. Süt işletmesi, süt toplama araçları için 7.080,-TL (KDV%18)’ye akaryakıt satın almış ve **bedellerini peşin** ödemiştir.

01/10/2022		
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		76.300,-
150.01 Beyaz Peynir Mayası	10.000,-	
150.02 Kaşar Peynir Mayası	5.000,-	
150.03 Kültür	7.000,-	
150.04 Kalsiyum Klorür	4.000,-	
150.05 Tuz	1.200,-	
150.06 Beyaz Peynir Ambalajı	6.000,-	
150.07 Kaşar Peynir Ambalajı	7.200,-	
150.08 Yoğurt Ambalajı	6.400,-	
150.09 Lor Peynir Ambalajı	2.000,-	
150.10 Tereyağı Ambalajı	4.000,-	
150.11 Temel Gıda Maddeleri	3.000,-	
150.12 Kömür	9.000,-	
150.13 Laboratuvar Malzemesi	2.500,-	
150.14 Temizlik Maddeleri	3.000,-	
150.15 Akaryakıt	<u>6.000,-</u>	
191 İNDİRİLECEK KDV HESABI		13.734,-
103 103 VERİLEN ÇEKLER VE ÖDEME EMİRLERİ HESABI		32.096,-
100 KASA HESABI		57.938,-
“E” Süt İşletmesinin ilk madde ve malzeme alış kaydı		
...../...../.....		

“E” Süt İşletmesi 03.10.2022 tarihinde toplam 24000 litre çiğ sütü litre fiyatı 2,44,- TL ’den müstahsil Bay “D”den nakit bedelle satın almıştır.

Müstahsil Makbuzu

Çiğ Süt Bedeli :	24000 Litre X 2,44 TL :	58.560,-
Gelir Vergisi Stopajı (%1)	58.560 x %1	: (585,60)
Müstahsil Bay “D”ye Ödenecek Tutar :		57.974,40

03/10/2022		
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI		58.560,-
150.00 Çiğ Süt		
100 KASA HESABI		57.974,40,-
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		585,60-
İlk madde ve malzeme alış kaydı		
...../...../.....		

“E” Süt İşletmesinde amortismanına tabi duran varlıkların kayıtlı değeri 2.400.000,- TL’dir. Amortisman yöntemi normal yöntem ve varlıkların ekonomik ömürleri 10 yıldır. Her bir amortismanına tabi iktisadi kıymetin kayıtlı değeri üzerinden Ekim ayı maliyet dönemine ait maliyet gider yeri hesaplamasına Tablo 9’da yer verilmiştir.

Tablo 9: Amortisman Giderlerinin Gider Yerlerine Dağıtımı

GİDER YERLERİ	Duran Varlığın Kayıtlı Değerleri	Amortisman Oranı	Gider Yeri Payı
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	180.000,-	%10	(180.000 x 0,10 / 12) = 1.500,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	220.000,-	%10	(220.000 x 0,10 / 12) = 1.833,-
12 Yoğurt EÜGY	190.000,-	%10	(190.000 x 0,10 / 12) = 1.583,-
13 Lor Peyniri EÜGY	210.000,-	%10	(210.000 x 0,10 / 12) = 1.750,-
14 Tereyağı EÜGY	160.000,-	%10	(160.000 x 0,10 / 12) = 1.333,-
15 İçme Sütü EÜGY	170.000,-	%10	(170.000 x 0,10 / 12) = 1.417,-
30-Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)			
30 Yemekhane YHGY	50.000,-	%10	(50.000 x 0,10 / 12) = 417,-
31 Bakım-Onarım YHGY	90.000,-	%10	(90.000 x 0,10 / 12) = 750,-
32 Paketleme YHGY	150.000,-	%10	(150.000 x 0,10 / 12) = 1.250,-
33 Depolama YHGY	230.000,-	%10	(230.000 x 0,10 / 12) = 1.917,-
34 Süt Alımı YHGY	500.000,-	%10	(500.000 x 0,10 / 12) = 4.167,-
35 Buhar-Isıtma YHGY	130.000,-	%10	(130.000 x 0,10 / 12) = 1.083,-
36 Laboratuvar YHGY	120.000,-	%10	(120.000 x 0,10 / 12) = 1.000,-
Toplam	2.400.000,-		20.000,-

“E” Süt İşletmesinde Ekim ayında kullanılan elektrik 23.600,- TL (KDV%18) olup gider yerlerine enerji kullanım oranlarına göre dağıtılmaktadır. Her bir gider yerine ait elektrik gider yeri payı hesaplamasına Tablo 10’da yer verilmiştir.

Tablo 10: Elektrik Giderlerinin Gider Yerlerine Dağıtımı

GİDER YERLERİ	Enerji Kullanım Oranları	Gider Yeri Payı
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)		
10 Beyaz Peynir EÜGY	%10	(20.000 x 0,10) = 2.000,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	%12	(20.000 x 0,12) = 2.400,-
12 Yoğurt EÜGY	%12	(20.000 x 0,12) = 2.400,-
13 Lor Peyniri EÜGY	%8	(20.000 x 0,08) = 1.600,-
14 Tereyağı EÜGY	%5	(20.000 x 0,05) = 1.000,-
15 İçme Sütü EÜGY	%7	(20.000 x 0,07) = 1.400,-
30-Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)		
30 Yemekhane YHGY	%5	(20.000 x 0,05) = 1.000,-
31 Bakım-Onarım YHGY	%7	(20.000 x 0,07) = 1.400,-
32 Paketleme YHGY	%8	(20.000 x 0,08) = 1.600,-
33 Depolama YHGY	%3	(20.000 x 0,03) = 600,-
34 Süt Alımı YHGY	%3	(20.000 x 0,03) = 600,-
35 Buhar-Isıtma YHGY	%10	(20.000 x 0,10) = 2.000,-
36 Laboratuvar YHGY	%10	(20.000 x 0,10) = 2.000,-
Toplam	%100	20.000,-

“E” Süt İşletmesinde Ekim ayında su tüketimi 17.700,- TL (KDV%18) olup gider yerlerine musluk sayısı oranlarına göre dağıtılmaktadır. Her bir gider yerine ait su tüketimlerine ilişkin gider yeri payı hesaplamasına Tablo 11’de yer verilmiştir.

Tablo 11: Su Giderinin Gider Yerlerine Dağıtımı

GİDER YERLERİ	Musluk Sayısı Oranı	Gider Yeri Payı
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)		
10 Beyaz Peynir EÜGY	%15	(15.000 x 0,15) = 2.250,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	%15	(15.000 x 0,15) = 2.250,-
12 Yoğurt EÜGY	%15	(15.000 x 0,15) = 2.250,-
13 Lor Peyniri EÜGY	%12	(15.000 x 0,12) = 1.800,-
14 Tereyağı EÜGY	%8	(15.000 x 0,08) = 1.200,-
15 İçme Sütü EÜGY	%6	(15.000 x 0,06) = 900,-
30-Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)		
30 Yemekhane YHGY	%8	(15.000 x 0,08) = 1.200,-
31 Bakım-Onarım YHGY	%4	(15.000 x 0,04) = 600,-
32 Paketleme YHGY	%1	(15.000 x 0,01) = 150,-
33 Depolama YHGY	%2	(15.000 x 0,02) = 300,-
34 Süt Alımı YHGY	%10	(15.000 x 0,10) = 1.500,-
35 Buhar-Isıtma YHGY	%2	(15.000 x 0,02) = 300,-
36 Laboratuvar YHGY	%2	(15.000 x 0,02) = 300,-
Toplam	%100	15.000,-

“E” Süt İşletmesinde çalışan personelin çalıştıkları gider yerleri ve bu personellere ödenen brüt ücret, sosyal güvenlik kesintisi işveren payı ve işsizlik sigortası işveren payları ile birlikte toplam işçilik giderleri, gider yerleri itibariyle aşağıda gösterilmiştir. İşletmenin iş kazaları ve meslek hastalıkları

sigorta prim oranı %2'dir. Bu nedenle SGK işveren payı %20 esas alınarak hesaplanmıştır. İşsizlik sigortası işveren payı %2'dir. Her bir gider yerine ait ücret maliyet giderine ilişkin gider yeri payları hesaplamasına Tablo 12'de yer verilmiştir.

Tablo 12: İşçilik Giderlerinin Gider Yerlerine Dağıtımı

GİDER YERLERİ	Gider Yerlerinde Çalışan Sayıları	Çalışanların Brüt Ücret Toplamları	SGK İşveren Payı (%20)	İşveren İşsizlik Payı (%2)	Toplam İşçilik Gider Yeri Payı
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)					
10 Beyaz Peynir EÜGY	3	10.500,-	2.100,-	210,-	12.810,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	5	17.500,-	3.500,-	350,-	21.350,-
12 Yoğurt EÜGY	4	14.000,-	2.800,-	280,-	17.080,-
13 Lor Peyniri EÜGY	3	9.000,-	1.800,-	180,-	10.980,-
14 Tereyağı EÜGY	2	6.000,-	1.200,-	120,-	7.320,-
15 İçme Sütü EÜGY	2	6.000,-	1.200,-	120,-	7.320,-
30-Yardımcı Hizmet Gider Yerleri (YHGY)					
30 Yemekhane YHGY	2	5.000,-	1.200,-	120,-	6.320,-
31 Bakım-Onarım YHGY	3	7.500,-	1.500,-	150,-	9.150,-
32 Paketleme YHGY	2	5.000,-	1.200,-	120,-	6.320,-
33 Depolama YHGY	2	5.000,-	1.200,-	120,-	6.320,-
34 Süt Alımı YHGY	2	5.000,-	1.200,-	120,-	6.320,-
35 Buhar-Isıtma YHGY	1	2.500,-	500,-	50,-	3.050,-
36 Laboratuvar YHGY	2	5.000,-	1.200,-	120,-	6.320,-
Toplam	33 kişi	98.000,-	19.600,-	1.960,-	119.560,-

Depolama YHGY'de çalışan personelden alınan Ekim ayına ait malzeme hareket listesi stok bilgileri ve Süt Alımı YHGY'de çalışan personelden alınan Ekim ayına ait çiğ süt miktarı ve üretim gider yerlerine sevk bilgileri Tablo 13'te yer almaktadır.

Tablo 13: Ekim Ayına Ait Malzeme Hareket Listesi Stok Bilgileri

Malzemeler	Dönem başı stok	Dönem içi alış	Kullanılabilir ilk madde ve malzeme	Dönem sonu stok	Üretime sevk edilen ilk madde ve malzeme
Beyaz Peynir Mayası	2.000,-	10.000,-	12.000,-	3.000,-	9.000,-
Kaşar Peynir Mayası	500,-	5.000,-	5.500,-	2.500,-	3.000,-
Kültür	2.000,-	7.000,-	9.000,-	7.000,-	2.000,-
Kalsiyum Klorür	300,-	4.000,-	4.300,-	3.000,-	1.300,-
Tuz	200,-	1.200,-	1.400,-	600,-	800,-
Beyaz Peynir Ambalajı	2.000,-	6.000,-	8.000,-	2.000,-	6.000,-
Kaşar Peynir Ambalajı	1.500,-	7.200,-	8.700,-	3.700,-	5.000,-
Yoğurt Ambalajı	2.400	6.400,-	8.800,-	4.800,-	4.000,-
Lor Peynir Ambalajı	500,-	2.000,-	2.500,-	0,-	2.500,-
Tereyağı Ambalajı	400,-	4.000,-	4.400,-	1.400,-	3.000,-
Kömür	200,-	9.000,-	9.200,-	7.500,-	1.700,-
Laboratuvar Malzemesi	300,-	2.500,-	2.800,-	2.800,-	0,-

Malzemeler	Dönem başı stok	Dönem içi alış	Kullanılabilir ilk madde ve malzeme	Dönem sonu stok	Üretime sevk edilen ilk madde ve malzeme
Temizlik Malzemesi	100,-	3.000,-	3.100,-	500,-	2.600,-
Temel Gıda Malzemesi	0,-	3.000,-	3.000,-	0,-	3.000,-

Üretime sevk edilen malzemeler ile ilgili bilgi:

- Ekim ayı maliyet dönemi içerisinde İlk Madde ve Malzeme İstek Fişlerine göre **üretime sevk edilen 800,- TL** tutarındaki **tuzun**; 250,-TL tutarındaki kısmı beyaz peynir bölümüne, 400,- TL tutarındaki kısmı kaşar peynir bölümüne, 100,- TL tutarındaki kısmı lor peynir bölümüne ve 50,- TL tutarındaki kısmı yoğurt bölümüne gönderilmiştir.
- Ekim ayı maliyet dönemi içerisinde İlk Madde ve Malzeme İstek Fişlerine göre **üretime sevk edilen 1.300,- TL** tutarındaki **kalsiyum klorürün**; 800,- TL tutarındaki kısmı beyaz peynir bölümüne ve 500,- TL tutarındaki kısmı lor peynir bölümüne gönderilmiştir.
- Ekim ayı maliyet dönemi içerisinde İlk Madde ve Malzeme İstek Fişlerine göre **üretime sevk edilen 2.000,- TL** tutarındaki **kültürün**; 1.200,- TL tutarındaki kısmı beyaz peynir bölümüne ve 800,- TL tutarındaki kısmı yoğurt bölümüne gönderilmiştir.
- Ekim ayı maliyet dönemi içerisinde İlk Madde ve Malzeme İstek Fişlerine göre **üretime sevk edilen 2600,- TL** tutarındaki **temizlik malzemesi** ise gider yerlerince eşit tutarda kullanılmıştır.

“E” Süt İşletmesinde Ekim maliyet dönemi içerisinde İlk Madde ve Malzeme İstek Fişlerine göre, Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY) tarafından kullanılan çiğ süt gider yeri payları hesaplamasına Tablo 14’te yer verilmiştir.

Tablo 14: Çiğ Süt Üretim Malzemesinin Gider Yerlerine Dağıtımı

GİDER YERLERİ	Kullanım Miktarı ve Birim Maliyet	Kullanım Tutarı
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)		
10 Beyaz Peynir EÜGY	7000 litre x 2,44	17.080,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	5000 litre x 2,44	12.200,-
12 Yoğurt EÜGY	4000 litre x 2,44	9.760,-
13 Lor Peyniri EÜGY	-	
14 Tereyağı EÜGY	-	
15 İçme Sütü EÜGY	8000 litre x 2,44	19.520,-
Toplam	24000 litre x 2,44	58.560,-

Lor peynir ve tereyağı bölümünde süt tüketimi gerçekleşmemiştir. Bunun nedeni süt üretim teknolojisinde kaşar peynir ve beyaz peynir üretimi aşamasında süt artığı olan peynir altı suyunun değerlendirilmesi neticesinde lor peynirinin üretilmesidir. Tereyağ bölümünde süt kullanımının olmamasının sebebi ise, hammadde olarak sütün yağının alınması sonucu oluşan hamağın kullanılmasıdır.

Yukarıda yer alan bilgiler çerçevesinde her bir EÜGY’ne ve YHGY’ne ait gider tutarlarına ulaşılarak hazırlanan “E” Süt Ürünleri Üretim İşletmesinin Ekim maliyet dönemine ait I. Dağıtım Tablosu aşağıda yer aldığı gibidir.

Tablo 15: E” Süt Ürünleri Üretim İşletmesinin Ekim Maliyet Dönemine Ait I. Dağıtım Tablosu

Gider Yerleri	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ (EÜGY)						YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ (YHGY)							TOPLAM
Gider Çeşitleri	10 Beyaz P.	11 Kaşar P.	12 Yoğurt	13 Lor P.	14 Tereyağ	15 İçme Sütü	30 Yemek-hane	31 Bakım Onarım	32 Paketleme	33 Depolama	34 Süt Alım	35 Buhar Isıtma	36 Labora-tuvar	
Çiğ Süt	17.080,-	12.200,-	9.760,-	-	-	19.520,-	-	-	-	-	-	-	-	58.560,-
Maya	9.000,-	3.000,-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12.000,-
Tuz	250,-	400,-	50,-	100,-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	800,-
Kalsiyum	800,-	-	-	500,-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.300,-
Kültür	1.200,-	-	800,-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.000,-
T.D.İ.M.M	28.330,-	15.600,-	10.610,-	600,-	-	19.520,-	-	-	-	-	-	-	-	74.660,-
T.D.İ	12.810,-	21.350,-	17.080,-	10.980,-	7.320,-	7.320,-	-	-	-	-	-	-	-	76.860,-
Endirekt İşçilik	-	-	-	-	-	-	6.320,-	9.150,-	6.320,-	6.320,-	6.320,-	3.050,-	6.320,-	43.800,-
Ambalaj	6.000,-	5.000,-	4.000,-	2.500,-	3.000,-	-	-	-	-	-	-	-	-	20.500,-
Kömür	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.700,-	-	1.700,-
Elektrik	2.000,-	2.400,-	2.400,-	1.600,-	1.000,-	1.400,-	1.000,-	1.400,-	1.600,-	600,-	600,-	2.000,-	2.000,-	20.000,-
Su	2.250,-	2.250,-	2.250,-	1.800,-	1.200,-	900,-	1.200,-	600,-	150,-	300,-	1.500,-	300,-	300,-	15.000,-
Temizlik Malzemesi	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	200,-	2.600,-
Amortisman	1.500,-	1.833,-	1.583,-	1.750,-	1.333,-	1.417,-	417,-	750,-	1.250,-	1.917,-	4.167,-	1.083,-	1.000,-	20.000,-
Nakliye	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6.000,-	-	-	6.000,-
Gıda Malzemesi	-	-	-	-	-	-	3.000,-	-	-	-	-	-	-	3.000,-
T.G.Ü.G	11.950,-	11.683,-	10.433,-	7.850,-	6.733,-	3.917,-	12.137,-	12.100,-	9.520,-	9.337,-	18.787,-	8.333,-	9.820,-	132.600,-
I. Dağ. Toplamı	53.090,-	48.633,-	38.123,-	19.430,-	14.053,-	30.757,-	12.137,-	12.100,-	9.520,-	9.337,-	18.787,-	8.333,-	9.820,-	284.120,-

T.D.İ.M.M: Toplam Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri

T.D.İ: Toplam Direkt İşçilik Gideri

T.G.Ü.G: Toplam Genel Üretim Gideri

Ekim maliyet döneminde E” Süt Ürünleri İşletmesinin I. Dağıtımına ilişkin yevmiye defter kayıtları aşağıda yer almaktadır.

31/10/2022	
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME HESABI	74.660,-
710.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri	
710.00.10 Beyaz Peynir EÜGY.....	28.330,-
710.00.11 Kaşar Peynir EÜGY.....	15.600,-
710.00.12 Yoğurt EÜGY.....	10.610,-
710.00.13 Lor Peynir EÜGY.....	600,-
710.00.15 İçme Sütü EÜGY.....	<u>19.520,-</u>
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	74.660,-
150.00 Çiğ Süt.....	58.560,-
150.01 Beyaz Peynir Mayası.....	9.000,-
150.02 Kaşar Peynir Mayası.....	3.000,-
150.03 Tuz.....	800,-
150.04 Kalsiyum Klorür.....	1.300,-
150.05 Kültür.....	<u>2.000,-</u>
İlk madde ve malzemenin üretim gider yerlerine sevk edilmesi	
...../...../.....	

31/10/2022	
720 DİREKTİŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI	76.860,-
720.01 İşçi Ücret ve Giderleri	
720.01.10 Beyaz Peynir EÜGY.....	12.810,-
720.01.11 Kaşar Peynir EÜGY.....	21.350,-
720.01.12 Yoğurt EÜGY.....	17.080,-
720.01.13 Lor Peynir EÜGY.....	10.980,-
720.01.14 Tereyağ EÜGY.....	7.320,-
720.01.15 İçme Sütü EÜGY.....	<u>7.320,-</u>
381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	76.860,-
Ekim ayı esas üretim gider yerleri ücret tahakkuku	
...../...../.....	

31/10/2022	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	33.800,-
730.00 İlk Madde ve Malzeme Giderleri	
150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI	33.800,-
150.06 Beyaz Peynir Ambalajı.....6.000,-	
150.07 Kaşar Peynir Ambalajı.....5.000,-	
150.08 Yoğurt Ambalajı.....4.000,-	
150.09 Lor Peynir Ambalajı.....2.500,-	
150.10 Tereyağ Ambalajı.....3.000,-	
150.11 Kömür.....1.700,-	
150.12 Laboratuvar Malzemesi.....0,-	
150.13 Temizlik Malzemesi.....2.600,-	
150.14 Temel Gıda Malzemesi.....3.000,-	
150.15 Akaryakıt.....6.000,-	
İlk madde ve malzemenin üretim gider yerlerine sevk edilmesi	
...../...../.....	

31/10/2022	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	98.800,-
730.01 İşçi Ücret ve Giderleri	
730.01.30 Yardımcı Hizmet Gider Yerleri43.800,-	
730.03 Dışardan Sağ. Fay. ve Hizmetler	
730.03.10 Elektrik Gideri.....20.000,-	
730.03.20 Su Gideri.....15.000,-	
730.06 Amortisman ve Tükenme Pay.	
730.06.10 Duran Varlık Amortismanı....20.000,-	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI	20.000,-
381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI	78.800,-
381.10 Elektrik Gideri.....20.000,-	
381.20 Su Gideri.....15.000,-	
381.30 İşçilik Gideri.....43.800,-	
Ekim maliyet dönemine ait indirekt işçilik, elektrik, su ve amortisman giderlerinin kaydı	
...../...../.....	

Üretim maliyetlerinin hesaplanmasında ikinci aşama yardımcı hizmet gider yerlerinde biriken giderlerin uygun dağıtım anahtarları aracılığı ile esas üretim gider yerlerine dağıtılmasıdır. Aşağıda her bir yardımcı gider yerinde biriken giderlerin esas üretim gider yerlerine dağıtımı yapılarak giderlerin II. dağıtımı gerçekleştirilmiştir. Bu dağıtım ikinci dağıtım yöntemlerinden *doğrudan dağıtım yöntemi* ile gerçekleştirilmiştir. Bu yöntemin esas yardımcı gider yerleri ve diğer üretim gider yerlerinde toplanan giderlerin doğrudan esas üretim gider yerlerine dağıtılmasıdır. Yöntemde gider yerlerinin birbirlerine sundukları hizmetler dikkate alınmadığından dolayı, gider dağıtımında bir sıralamaya gerek duyulmadan giderler, esas üretim gider yerlerine dağıtılmaktadır. “E” Süt İşletmesinin yardımcı hizmet gider yerlerinde toplanan giderler, en uygun dağıtım anahtarları aracılığı ile esas üretim gider yerlerine dağıtılarak gider payları hesaplanmıştır.

30 Yemekhane YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Yemekhane YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 12.137,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü personel sayısı olarak belirlenmiştir. O halde, Yemekhane YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Yemekhane Gideri / Toplam Personel Sayısı

DK : 12.137,- /19 = 638,7895-TL /Personel

Tablo 16: Yemekhane YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtımı

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (Personel Sayısı)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	638,7895	3	1.916,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	638,7895	5	3.194,-
12 Yoğurt EÜGY	638,7895	4	2.555,-
13 Lor Peyniri EÜGY	638,7895	3	1.916,-
14 Tereyağı EÜGY	638,7895	2	1.278,-
15 İçme Sütü EÜGY	638,7895	2	1.278,-
Toplam		19	12.137,-

31 Bakım Onarım YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Bakım Onarım YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 12.100,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü makine sayısı olarak belirlenmiştir. O halde, Bakım Onarım YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Bakım Onarım Gideri / Toplam Makine Sayısı

DK : 12.100,- / 25 = 484,-TL /Makine

Tablo 17: Bakım Onarım YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtımı

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (Makine Sayısı)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	484,-	6	2.904,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	484,-	5	2.420,-
12 Yoğurt EÜGY	484,-	4	1.936,-
13 Lor Peyniri EÜGY	484,-	2	968,-
14 Tereyağı EÜGY	484,-	5	2.420,-
15 İçme Sütü EÜGY	484,-	3	1.452,-
Toplam		25	12.100,-

32 Paketleme YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Paketleme YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 9.520,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü gider yerleri için yapılan paketleme sayısı olarak belirlenmiştir. O halde Paketleme YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Paketleme Gideri / Toplam Paketleme Sayısı

DK : 9.520,- / 2000 = 4,76-TL /Paketleme

Tablo18: Paketleme YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtımı

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (Paketleme Sayısı)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	4,76	700	3.332,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	4,76	500	2.380,-
12 Yoğurt EÜGY	4,76	300	1.428,-
13 Lor Peyniri EÜGY	4,76	100	476,-
14 Tereyağı EÜGY	4,76	250	1.190,-
15 İçme Sütü EÜGY	4,76	150	714,-
Toplam		2000	9.520,-

33 Depolama YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Depolama YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 9.337,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü her bir gider yeri için gerçekleştirilen sevk sayısı dağıtım anahtarı esas alınarak belirlenmiştir. O halde Depolama YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Depolama Gideri / Toplam Sevk Sayısı

DK : 9.337,- /125 = 74,696-TL / Sevk sayısı

Tablo 19: Depolama YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtımı

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (sevk sayısı)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	74,696-	35	2.614,36-
11 Kaşar Peynir EÜGY	74,696-	30	2.240,88-
12 Yoğurt EÜGY	74,696-	27	2.016,792-
13 Lor Peyniri EÜGY	74,696-	12	896,352-
14 Tereyağı EÜGY	74,696-	15	1.120,44-
15 İçme Sütü EÜGY	74,696-	6	448,176-
Toplam		125	9.337,-

34 Süt Alım YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Süt Alım YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 18.787,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü çiğ sütün esas üretim gider yerlerince kullanım oranıdır. O halde Süt Alım YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Süt Alım Gideri / Toplam Süt Tutarı

DK : 18.787,- / 58.560 = 0,3208- TL

Tablo 20: Süt Alımı YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtımı

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (Tüketilen Süt)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	0,3208	17.080,-	5.479,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	0,3208	12.200,-	3.915,-
12 Yoğurt EÜGY	0,3208	9.760,-	3.131,-
13 Lor Peyniri EÜGY	0,3208	-	-
14 Tereyağı EÜGY	0,3208	-	-
15 İçme Sütü EÜGY	0,3208	19.520,-	6.262,-
Toplam		58.560,-	18.787,-

35 Buhar Isıtma YHGY Giderlerinin Dağıtımı: Buhar Isıtma YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 8.333,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü üretim birimlerinin alanı (m²) olarak belirlenmiştir. O halde Buhar Isıtma YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Buhar Isıtma Gideri / Toplam Metrekare

DK : 8.333,- /1300 = 6,41-TL /m²

Tablo 21: Buhar Isıtma YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtım

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (m ²)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	6,41	200	1.282,-
11 Kaşar Peynir EÜGY	6,41	300	1.923,-
12 Yoğurt EÜGY	6,41	350	2.243,50
13 Lor Peyniri EÜGY	6,41	150	961,50
14 Tereyağı EÜGY	6,41	200	1.282,-
15 İçme Sütü EÜGY	6,41	100	641,-
Toplam		1300	8.333,-

36 Laboratuvar YHGY Giderlerinin Dağıtım: Laboratuvar YHGY'nin gider toplamı I. dağıtım tablosuna göre, 9.820,-TL'dir. Bu gideri en iyi temsil edebilecek dağıtım ölçüsü her bir gider yeri için gerçekleştirilen test sayısı dağıtım anahtarı esas alınarak belirlenmiştir. O halde Laboratuvar YHGY için dağıtım katsayısı (DK) aşağıdaki gibi hesaplanabilecektir.

DK : Toplam Laboratuvar Gideri / Toplam Test Sayısı

DK : 9.820,- / 160 = 61,375-TL / test sayısı

Tablo 22: Laboratuvar YHGY Maliyet Giderinin EÜGY'ne Dağıtım

GİDER YERLERİ	DK	Dağıtım Anahtarı Ölçüsü (test sayısı)	EÜGY'ne Düşen Pay
10-Esas Üretim Gider Yerleri (EÜGY)			
10 Beyaz Peynir EÜGY	61,375-	50	3.068,75-
11 Kaşar Peynir EÜGY	61,375-	40	2.455,-
12 Yoğurt EÜGY	61,375-	30	1.841,25-
13 Lor Peyniri EÜGY	61,375-	10	613,75-
14 Tereyağı EÜGY	61,375-	20	1.227,75-
15 İçme Sütü EÜGY	61,375-	10	613,75
Toplam		160	9.820,-

“E” Süt İşletmesinin Ekim maliyet dönemine ilişkin II. dağıtım neticesinde hesaplanan tutarlar aşağıda yer alan II. dağıtım tablosu üzerinde gösterilmiştir. Tablo üzerinden görülebileceği üzere dağıtım neticesinde yardımcı hizmet giderlerinin tamamı uygun dağıtım anahtarları ile esas üretim gider yerlerine dağıtıldığından gider toplamaları sıfırlanmıştır. Bununla birlikte giderlerin I. Dağıtım ve II. dağıtım toplamaları (284.120,-) birbirine eşittir.

Tablo 23: E” Süt Ürünleri Üretim İşletmesinin Ekim Maliyet Dönemine Ait II. Dağıtım Tablosu

Gider Yerleri	ESAS ÜRETİM GİDER YERLERİ (EÜGY)						YARDIMCI HİZMET GİDER YERLERİ (YHGY)						
Gider Çeşitleri	10 Beyaz P.	11 Kaşar P.	12 Yoğurt	13 Lor P.	14 Tereyağ	15 İçme Sütü	30 Yemek- hane	31 Bakım Onarım	32 Paketleme	33 Depolama	34 Süt Alım	35 Buhar Isıtma	36 Laboratuvar
I. Dağ. Toplamı	53.090,-	48.633,-	38.123,-	19.430,-	14.053,-	30.757,-	12.137,-	12.100,-	9.520,-	9.337,-	18.787,-	8.333,-	9.820,-
30 Yemekhane	1.916,-	3.194,-	2.555,-	1.916,-	1.278,-	1.278,-	(12.137,-)						
31 Bakım On.	2.904,-	2.420,-	1.936,-	968,-	2.420,-	1.452,-		(12.100,-)					
32 Paketleme	3.332,-	2.380,-	1.428,-	476,-	1.190,-	714,-			(9.520,-)				
33 Depolama	2.614,36-	2.240,88-	2.016,792-	896,352-	1.120,44-	448,176-				(9.337,-)			
34 Süt Alım	5.479,-	3.915,-	3.131,-	-	-	6.262,-					(18.787,-)		
35 Buhar Isıt	1.282,-	1.923,-	2.243,50	961,50	1.282,-	641,-						(8.333,-)	
36 Laboratuvar	3.068,75-	2.455,-	1.841,25-	613,75-	1.227,75-	613,75							(9.820,-)
II. Dağ. Toplamı (284.120,-)	73.686,11	67.160,88	53.274,542	25.261,602	22.571,19	42.165,926							
Üretim Miktarı	4200	2600	12000	2600	600	15000							
Birim (Kg) Maliyet	17,54-	25,83-	4,44-	9,72-	37,62-	2,81-	0,-	0,-	0,-	0,-	0,-	0,-	0,-

“E” Süt İşletmesi Üretim Müdürü Bay Ahmet KARACA’dan alınan Ekim ayı üretim raporuna göre işletme Ekim maliyet döneminde; 4200 kg beyaz peynir, 2600 kg kaşar peynir, 12000 kg yoğurt, 2600 kg lor peynir, 600 kg tereyağ ve 15000 kg içme sütü üretilmiştir. Bu bilgilere göre **beyaz peynirin kg maliyeti** aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Beyaz Peynir Kg Maliyetinin Hesaplanması

Direkt İlk Madde ve Malzeme Gideri:	28.330,-
Direkt İşçilik Gideri	12.810,-
Genel Üretim Gideri (11.950 + 1.916 + 2.904 + 3.332 + 2.614,36 + 5.479 + 1.282 + 3.068,75)	<u>32.546,11-</u>
Toplam Üretim Maliyet Gideri	73.686,11-
Üretim Miktarı (kg)	4200
Kg Birim Maliyet	17,54-

Aşağıda 1 kg beyaz peynir üretimi için kullanılan çiğ sütün üretim maliyet tutarı hesaplanmıştır.

1 kg beyaz peynirde kullanılan süt üretim maliyet gideri: Beyaz peynir çiğ süt DİMMG / Miktar

1 kg Beyaz Peynirde Kullanılan Süt Üretim Maliyet Gideri: $12.200 / 4200 = 2,90$ TL/litre’dir.

İkinci dağıtımına ilişkin yevmiye defter kayıtları aşağıda yer aldığı gibidir.

31/10/2022	
151 YARI MAMULLER ÜRETİM HESABI	284.120,-
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	74.660,-
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI	76.860,-
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	132.600,-
Ekim maliyet dönemi üretim giderlerinin ilgili hesaplara aktarılması kaydı	
...../...../.....	

31/10/2022	
711 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	74.660,-
721 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HESABI	76.860,-
731 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	132.600,-
710 DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HESABI	74.660,-
720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HESABI	76.860,-
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HESABI	132.600,-
Ekim maliyet dönemi yansıtma hesaplarının kapatılması kaydı	
...../...../.....	

31/10/2022	
152 MAMULLER HESABI	284.120,-
152.01 Beyaz Peynir.....	73.686,11-
152.02 Kaşar Peynir.....	67.160,88-
152.03 Yoğurt.....	53.274,542-
152.04 Lor Peynir.....	25.261,602-
152.05 Tereyağ.....	22.571,19-
152.06 İçme Sütü.....	42.165,926-
151 YARI MAMULLER ÜRETİM HESABI	284.120,-
Ekim maliyet döneminde üretimi tamamlanan ürünlerin mamul stokuna devri	
...../...../.....	

“E” Süt İşletmesi 05.11.2022 tarihinde Bay Selim AKGÖĞ’e kilogramı 27,- TL (KDV%8)’ye 1500 kg beyaz peyniri peşin bedelle satmıştır.

05/11/2022	
100 KASA HESABI	40.500,-
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HESABI	37.500,-
391 HESAPLANAN KDV HESABI	3.000,-
Fatura Tutarı: 1500 kg x 27,-TL = 40.500,- KDV : 40.500 – (40.500 /1,08) = 3.000,-	
Beyaz peynir satış kaydı	
...../...../.....	

05/11/2022	
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ HES.	26.310,-
152 MAMULLER HESABI	26.310,-
Maliyet: 1500 kg x 17,54,-TL = 26.310,-	
Satılan mamulün maliyeti	
...../...../.....	

6. Sonuç

Muhasebe bilimi işletmelere, maliyet bilgileri ışığında geleceği planlama olanağı vermektedir. Üretim işletmelerinde maliyet bilgisi, işletmenin devamlılığı, verimliliği ve geleceği açısından son derece önemlidir. Üretim maliyet bilgileri; kaynak yönetiminde, mamul fiyatlamasında, karlılık analizinde, üretim ve pazarlama politikalarının belirlenmesinde rol oynayarak rekabet üstünlüğü sağlanmasına imkân tanımaktadır. Süt işletmelerinde maliyet ve kar analizine dayalı ürün karmasının doğru bir şekilde oluşturulmasını sağlayacak etkin bir muhasebe bilgi sisteminin varlığı önem arz etmektedir.

Türkiye’de özellikle kayıt dışılığın çok yüksek oranlarda olması sektörün süt üretme kapasitesini olumsuz yönde etkilemektedir. Aynı zamanda modern üretim işletmelerinin çok sayıda olmaması da rekabet edebilme şansını düşürmektedir. Modern teknoloji ile üretim yapan ve her aşamasında denetlenen kayıtlı sanayinin en büyük rakibi sağlık koşulları bilinmeyen ve denetlenemeyen merdiven altı üretimdir. Kayıtlı ve güvenilir firmalar ile kayıt dışı üretim yapan firmaların aynı pazarda yer almaları haksız rekabeti de beraberinde getirmektedir. Kayıt dışı üretimin engellenmesi için tüm yaptırımlar uygulanmalıdır. Burada geleneksel üretim yapan küçük üreticiler de kayıt ve hijyen koşulları düzeltilerek desteklenmelidir. Gelişmiş ülkelerde süt tüketiminin artırılması bir sağlık sorunu olarak algılanmaktadır (Süt Raporu, TMMOB Ziraat Mühendisleri Odası, 2018).

Süt üreticiden tüketiciye ulaşıncaya kadar birçok aşamadan geçmektedir. Farklı pazarlama kanallarına bağlı olarak da çeşitli paylar oluşmaktadır. Ülkemizde mevcut süt pazarlama yapısında ortaya çıkan

paylarda aracılarn önemli bir hisse alması, üreticinin ürününü gerçek değerinde satamamasına, tüketicinin de yüksek fiyattan süt ve süt ürünleri tüketmesine neden olmaktadır. Türkiye’de çiftçilerimizin bilinçlendirilme çalışmalarına devam edilmesi, süt - yem paritesinin dengeli bir seviyede olması için yetkili mercii ve kuruluşların işbirliğinin esas olduğu söylenebilir.

Süt işletmeciliğinde geleneksel maliyetlemenin yanı sıra her bir üretim faaliyetini temsil edecek dağıtım anahtarı ile indirekt nitelikteki giderlerin ürünlere yüklenmesi daha hassas bir maliyet hesabının gerçekleşmesine imkân tanıyacaktır. Bu noktada Faaliyet Tabanlı Maliyetleme (FTM) geleneksel yaklaşıma göre biraz daha uzun hesaplama süreçleri ile her bir ürün bazında daha detaylı bir maliyet hesabını sağlaması yönüyle süt işletmelerine önerilebilecek diğer bir maliyet dağıtım yaklaşımıdır.

Kaynakça

- Abdioğlu, H. (2016), *Maliyet Muhasebesi ve Uygulamaları*, Dora Yayıncılık, Bursa.
- Akar, Ş. (2017), *Besicilik İşletmelerinde Maliyet Muhasebesi Uygulaması*, T.C. İstanbul Ticaret Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Muhasebe ve Denetim Anabilim Dalı, İstanbul
- Akça, G. (2010), *Süt İşletmelerinde Maliyet Sistemi Seçimi ve Birleşik Maliyet Sistemi Uygulaması*, T.C. Celal Bayar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Akkaya, Ş., Araslı, Z. S, Cingöz, A. ve Genç, Ö. (2018), *Erzincan İli Süt İşleme Tesisi Fizibilite Etüdü*, Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş., Teknoloji, Araştırma ve İş Geliştirme Daire Başkanlığı Mayıs 2018, Ankara
- Ankara Ticaret ve Sanayi Odası, Alfabetik Sırayla Fire ve Zayıt Oranları, <https://www.atso.org.tr/yukleme/dosya/4c188031d65a13b5faaa7c3e599c34be.pdf>, 04.06.2020
- Çiğ Sütün Toplanması, Nakli, Depolanması, Pazarlanması ve Kabulü Hakkında Karar (No: 2016/01), <http://www.kayseri.gov.tr/> (Erişim Tarihi 25.05.2022)
- Dalğar, H., Öğünç, H. ve Kocaman, G. (2019), Süt Ürünleri Üreten İşletmelerde Hedef Maliyetleme Yönteminin Uygulanması, *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 12 (2), 377-396.
- Dünya ve Türkiye’de Süt Sektör İstatistikleri, 2018 Süt Raporu, <https://ulusalsutkonseyi.org.tr/2018-sut-raporu-2618/> (Erişim Tarihi: 19.05.2020)
- Dünya ve Türkiye’de Süt Sektör İstatistikleri, Ulusal Süt Konseyi 2022 Raporu (<https://ulusalsutkonseyi.org.tr>) (Erişim Tarihi 25.05.2022)
- Erdoğan, N. (2002), *Maliyet Muhasebesi: Tek Düzen Muhasebe Sistemine Göre Giderlerin Maliyete Dönüşümü*, Fakülteler Kitabevi, Barış Yayınları, 2. Baskı, İzmir.
- Et ve Süt Kurumu (ESK), <https://www.esk.gov.tr/tr/10905/Sutun-besin-degeri-nedir>, (Erişim Tarihi: 25.05.2022)
- Gelegen, G. (2017), Planlı Dönemde Kırsal Kalkınma Bağlamında Bir Girişim: Türkiye Süt Endüstrisi Kurumu (1963-1995), *Marmara İktisat Dergisi*, Cilt: 1, Sayı: 1, ss.37-59

Hacıhasanoğlu, T. (2013), Hayvancılık Sektöründe Birleşik Maliyetleme: Yüz Başlık Süt İnekçiliği Tesisinde Bir Uygulama, *Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt XXXII, Sayı 2, ss. 199-224

<http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=33697> (Erişim Tarihi 25.05.2022)

Mert, H. (2012), *Hastane İşletmelerinde Maliyet Hesaplamaları ve Muhasebesi*, Türkmen Kitabevi, İstanbul.

Özçelik, H. (2000), *Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Sistemi ve Süt İşletmelerinde Uygulaması*, T.C Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Isparta.

Özçetin, N. (2017), *Süt Üretim İşletmelerinde Risk Yönetimi ve İç Kontrol: Bir Araştırma*, T.C. Erciyes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe Bilim Dalı, Kayseri.

Özkol, A.E. (2018), Değişken Maliyetleme Yöntemi ve Bir Süt Mamulleri Tesisinde Uygulama, *Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, Cilt:7, Sayı:1, ss. 1-37.

Refraktometre Kullanımı (<https://www.akyol.net/refraktometreler/atc-sut-refraktometresi.html>, (25.05.2022).

Refraktometre nedir, http://megep.meb.gov.tr/mte_program_modul/moduller_pdf/Refraktometre.pdf, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

Sağlam, T. (2015), *Süt ve Süt Ürünleri Sektöründe Maliyet Muhasebesi ve Bir Uygulama*, T.C. Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Sürmen, Y. (2018), *Muhasebe-1*, Celepler Matbaacılık, Trabzon.

Süt Raporu (2018), TMMOB Ziraat Mühendisleri Odası, http://zmo.org.tr/genel/bizden_detay.php?kod=31590&tipi=38&sube=0 (Erişim Tarihi: 02.06.2020)

Süt Sektör Politika Belgesi (2018-2022), Tarım ve Orman Bakanlığı. Ankara.

Sütün Önemi ve Faydaları, <https://tekirdag.tarimorman.gov.tr/Sayfalar/Detay.aspx?OgeId=81&Liste=Duyuru>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

Tekdüzen Hesap Planı ve Açıklamaları, <https://www.ismmmo.org.tr/Mevzuat/V-Tekduzen-Hesap-Cercevesi-Hesap-Plani-ve-Hesap-Plani-Aciklamalari--3999> (25.05.2022).

Terin M. ve Yavuz, F (2015) Türkiye Bölgeler Arası Optimum Süt ve Ürünleri Akışı: Spatial Denge Modeli, Ege Üniv. Ziraat Fak. Dergisi, 52 (2):207-217

TÜİK, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Cig-Sut-Uretim-Istatistikleri-2020-2021-45861> (Erişim Tarihi 25.05.2022)

TÜİK, Süt ve Süt Ürünleri Üretimi - Dönemi : Ekim 2021

Türkiye'de hayvan varlığı, TÜİK, <https://data.tuik.gov.tr/Bulten/Index?p=Hayvansal-Uretim-Istatistikleri-Haziran-2021-37208&dil=1> (25.05.2022).

V. Beş Yıllık Kalkınma Planı Süt ve Mamulleri Özel İhtisas Komisyonu Üretim Alt Komisyonu Raporu, DPT, 1982, <https://www.sbb.gov.tr/ozel-ihstias-komisyonu-raporlari/#1543401829750-0d74f2cd-43df>, Erişim Tarihi 25.05.2022)

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

2019/12 numaralı Tebliği No Türk Gıda Kodeksi İçme Sütleri Tebliği

213 sayılı Vergi Usul Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu, <https://www.gib.gov.tr/gibmevzuat>, (Erişim Tarihi 25.05.2022)