

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

SERVİS TAŞIMACILIĞINDA MALİYET MUHASEBESİ
VE BİR UYGULAMA

Nermin KARAALİ

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT

İSTANBUL, Mart 2016

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

SERVİS TAŞIMACILIĞINDA MALİYET MUHASEBESİ
VE BİR UYGULAMA

Nermin KARAALİ
(12208136)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

DANIŞMAN
Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT

İSTANBUL, Mart 2016

T.C.
OKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

SERVİS TAŞIMACILIĞINDA MALİYET MUHASEBESİ
VE BİR UYGULAMA

Nermin KARAALİ
(12208136)

YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİM PROGRAMI

Tezin Enstitüye Teslim Edildiği Tarih : 22.03.2016

Tezin Savunulduğu Tarih : 30.03.2016

Tez Danışmanı : Yrd. Doç. Dr. Hüseyin MERT

Diğer Jüri Üyeleri : Doç. Dr. Fatma PAMUKÇU

: Yrd. Doç. Dr. Lütfi SAKA

: _____

İSTANBUL, Mart 2016

İÇİNDEKİLER

SAYFA NO

İÇİNDEKİLER	ii
ÖZET	v
ABSTRACT.....	vi
KISALTMALAR	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ	viii
TABLolar LİSTESİ	ix
RESİMLER LİSTESİ.....	x
BÖLÜM 1. GİRİŞ ve AMAÇ	1
BÖLÜM 2. SERVİS TAŞIMACILIĞI İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER	4
2.1. SERVİS TAŞIMACILIĞI İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR	4
2.1.1. Servis Taşımacılığı Kavramı ve Önemi	4
2.1.2. Servis Taşımacılığı Ekonomisi.....	5
2.1.3. Servis Taşımacılığı Yapan İşletmeler.....	13
2.2. SERVİS TAŞIMACILIĞI TÜRLERİ	14
2.2.1. Personel Taşımacılığı.....	15
2.2.2. Öğrenci Taşımacılığı.....	17
2.2.3. Turizm Taşımacılığı.....	17
2.3. SERVİS TAŞIMACILIĞINA YÖN VEREN KURULUŞLAR.....	17
2.4. MALİYET MUHASEBESİ İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER	18
2.4.1. Maliyet Muhasebesi Tanımı.....	20
2.4.2. Maliyet Muhasebesinin Amaçları.....	21
2.4.3. Maliyet Yerleri	22
2.4.4. Maliyetlerin Dağıtımı	25
2.5. MALİYET KAVRAMI VE SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİ İÇİN ÖNEMİ.....	26
2.5.1. Maliyet, Harcama ve Gider Kavramları	26

2.5.2. Maliyetlerin Sınıflandırılması.....	29
2.5.3. Maliyetleri Yükleme Biçimine Göre Sınıflandırılması.....	32
2.5.4. Maliyetlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması.....	34
2.5.5. Maliyetlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması.....	36
2.5.6. Maliyetlerin Faaliyet Hacmi ile Olan İlişkilerine göre Sınıflandırılması	36
BÖLÜM 3. SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ.....	38
3.1. YÖNTEM BİLEŞENLERİ	38
3.1.1. Araştırmanın Amacı	38
3.1.2. Araştırmanın Önemi.....	39
3.1.3. Evren ve Örneklem	40
3.1.4. Problem Durumu	41
3.1.5. Araştırmanın Modeli	42
3.2. YÖNTEM	42
3.3. SERVİS TAŞIMACILIĞI MALİYET UNSURLARI.....	43
3.3.1. Doğrudan Maliyetler	43
3.3.1.1. Araç Maliyeti	44
3.3.1.2. Yakıt Maliyeti	44
3.3.1.3. Vergiler	44
3.3.1.4. Personel Giderleri	45
3.3.1.5. Araç Kamera ve Muhtelif Giderler	48
3.3.1.6. Şirket Komisyonu (Şahıs Araçları İçin).....	49
3.3.2. Dolaylı Maliyetler	50
3.3.2.1. Araç Amortismanı.....	50
3.3.2.2. Trafik Cezaları	51
3.3.2.3. Trafik Maliyeti	51
3.3.2.4. Ödemelerde Yaşanan Gecikmeler ve Ödeme Düzensizlikleri.....	53
3.3.2.5. Diğer Dolaylı Maliyetler.....	55
3.4. SERVİS TAŞIMACILIĞI SEKTÖRÜ MALİYETLERİNİN MUHASEBESİ	55

BÖLÜM 4. SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ UYGULAMASI	60
4.1. ÖRNEK UYGULAMA	60
BÖLÜM 5. SONUÇ VE ÖNERİLER	70
KAYNAKÇA	74
ÖZGEÇMİŞ	77



ÖZET

SERVİS TAŞIMACILIĞINDA MALİYET MUHASEBESİ VE BİR UYGULAMA

Yapılan bu araştırmada, Türkiye’de personel ve öğrenci taşımada önemli bir yeri olan servis taşımacılığında maliyet muhasebesi ve bir uygulama örneğinin incelenmesine yer verilmiştir.

Araştırmada bu amaçla, İstanbul ilinde öğrenci servis taşımacılığı yapan şirketler evren, bunların içerisinde seçilen bir şirket ise örneklem olarak seçilmiştir. Araştırmada şirketin 2015-2016 eğitim öğretim yılının birinci dönemine ait öğrenci servis taşıma ile ilişkili gelir ve giderleri incelenerek, sektördeki maliyet kalemleri araştırmada raporlanmıştır.

Araştırma sonuçlarına göre sektörün her ne kadar katılımcı ve yararlanan sayısı yüksek düzeylerde olsa da, sektörün istihdam yapısı ve mevcut maliyet giderlerinin çok fazla olduğu, bunun yanında karlılık oranlarının da düşük olduğu görülmektedir. Öte yandan bu düşüklük maliyet oranlarına yansımış olup, çok değişkenli maliyet kalemlerinin sektörde hakim olduğu ve bu nedenle standart muhasebe denetim sisteminde yer alan maliyet muhasebesi istemlerinin uygun olmadığı görülmektedir. Bu nedenle araştırmada, alana özgü bir muhasebe sisteminin geliştirilmesinin ya da mevcut sistemin en uygun olan maliyet muhasebesi sistemine entegrasyonunun, alanda yaşanan muhasebe denetim sistemi aksaklıklarını önleyebileceği önerilmektedir.

Anahtar Kelimeler : Servis; Taşımacılık; Muhasebe; Denetim.

Tarih : Mart, 2016

ABSTRACT

COST ACCOUNTING IN SERVICE TRANSPORTATION AND A CASE

In this research, cost accounting in service transportation which have an important place on personnel and student transportation and a case study were examined.

In the research for this aim, firms operating in Istanbul city were selected as domain, and a firm selected from these firms was selected as sample of the research. In the research, income and outcome levels of the firm within first semester of 2015-2016 education year for student transportation were examined, and cost items of the sector were reported.

According to results of the study, labor structure and cost items are higher in the sector whether there are many participants and beneficiaries from the sector. In addition, rate of return in the sector is very low. On the other hand, this low rate reflected cost rates, and due to many variable cost items, sector is not suitable to supervise with any costing systems. For this reason, it is suggested in the research that developing a sector based costing system or adopting current costing systems may prevent accounting supervision system defects.

Key Words : Service; Transportation; Accounting; Supervision.

Date : March, 2016

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
KDV	Katma Değer Vergisi
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
GPS	Global Positioning System-Araç Takip Sistemi
STK	Sivil Toplum Kuruluşu
İSAROD	İstanbul Umum Servis Aracı İşletmeleri Esnaf Odası
İSTAB	İstanbul Taşımacılar Birliği Derneği
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
IFRS	International Financial Reporting Standards-Uluslar arası Finansal Reporlama Standardı
US GAAP	United States Genarally Accepted Accounting Principles- Amerika Genel Kabul Gören Muhasebe Prinsipleri
UK GAAP	United Kingdom Genarally Accepted Accounting Principles- İngiltere Genel Kabul Gören Muhasebe Prinsipleri
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları
MEB	Milli Eğitim Bakanlığı
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İTO	İstanbul Ticaret Odası
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüs
AR-GE	Araştırma Geliştirme
SGK	Sosyal Güvenlik Kurumu

ŞEKİLLER LİSTESİ

SAYFA NO

Şekil 2. 1. Türkiye’de Yolcu Taşımacılığı	6
Şekil 2. 2. Türkiye’de Yolcu ve Yük Taşımacılığında Ulaştırma Sistemlerinin Payı (2006).....	7
Şekil 2. 3. Ulaştırma ve Depolama, Bilgi ve İletişim Sektörlerinin GSYİH İçindeki Payı (%)	8
Şekil 2. 4. Ulaşım Türleri İtibariyle Yurt İçi Yük ve Yolcu Taşımaları (2014 Yılı).....	9
Şekil 2. 5. Ulaşım Modları İtibariyle Yurt İçi Yük ve Yolcu Taşımaları (2014 Yılı)....	10
Şekil 2. 6. Ülkemizde Servis Taşımacılığında Kullanılan Araçların Genel Dağılımı	12
Şekil 2. 7. İşletmelerde Muhasebe Amaçları ve Bölümleri.....	19
Şekil 2. 8. Maliyet Yerlerinin Dağılımı	23
Şekil 2. 9. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesaplarının İşleyişi	24
Şekil 2. 10. Maliyet ve Üretim Göre Maliyet Türleri	30
Şekil 2. 11. Safha Maliyetlendirme Muhasebesi	31
Şekil 2. 12. Maliyet-Verimlilik İlişkisi.....	32
Şekil 2. 13. Üretim Maliyetlerinin Dağılımı.....	33
Şekil 2. 14. Maliyet Türlerinin Üretim Miktarı ile İlişkisi	35

TABLolar LİSTESİ

SAYFA NO

Tablo 2. 1. Ülkemizde Servis Taşımacılığında Kullanılan Araçların Genel Dağılımı	11
Tablo 2. 2. Kamu Taşımacılığında Araç Kriterleri	16
Tablo 3. 1. Örnek Firmaya Ait Şoför Ödeme Bilgileri	46
Tablo 3. 2. Örnek İşletmeye Ait Hostes Giderleri	47
Tablo 3. 3. Araç Komisyonu Örnek Ödemesi.....	49
Tablo 3. 4. Örnek Rota Seçimi.....	52
Tablo 4. 1. Örnek Araç Gider Tablosu.....	67
Tablo 4. 2. Öğrenci Gelirlerini Gösteren Çizelge	68
Tablo 4. 3. Öğretmen Giderleri Tablosu	69

RESİMLER LİSTESİ

	<u>SAYFA NO</u>
Resim 3. 1. Firmaya Ait Cihaz Alım Fatura Örneği	48
Resim 3. 2. Örnek Firmaya Ait Ödeme Tablosu	54
Resim 3. 3. Örnek Araç Hesap Dökümü	56
Resim 3. 4. Örnek Araç Hesap Takip Çizelgesi	57
Resim 3. 5. Örnek Kasa Hesap Dökümleri (Haziran 2015)	58
Resim 3. 6. Örnek Kasa Hesap Dökümleri (Temmuz 2015).....	59

BÖLÜM 1. GİRİŞ ve AMAÇ

Gelişmiş ülkelerde toplu ulaşım sistemleri metro, hava-ray, otobüs ağı gibi sistemlerle çözülmüş ya da geliştirmekte olan ülkelere göre daha sürdürülebilir bir model önerilmiş ve uygulamaya koyulmuştur. Öte yandan geliştirmekte olan ülkelerde ise toplu ulaşım ile ilgili sorunlar, beraberinde çarpık kentleşme ve nüfus planlama eksikliğinden dolayı yetersiz kalmaktadır. Bunun yanında nüfusun az olduğu bölgelerde ise mevcut toplu ulaşım sistemleri yetersiz kaldığı için, özellikle ülkemizde servis taşımacılığı oldukça yaygın bir hizmet olarak ortaya çıkmaktadır.

Servis taşımacılığını genel olarak iki ana kategoride değerlendirmek mümkündür. Bunlardan birincisi okul servisleri olarak da bilinen öğrenci servisleri, ikincisi ise personel servisleridir. Her ne kadar işlev olarak ikisi de aynı görevi yerine getirirse de, uygulamada ikisinin farklı bakış açısıyla değerlendirildiği görülmektedir. Okul servisleri bir anlamda öğrencilerin güvenliği ve konforunu da düşünen, güvenliğin ön planda olduğu bir servis taşımacılığı türüdür. Öte yandan personel taşımacılığında ise özellikle işverenlerin servisi bir ücret avantajı olarak verdikleri görülmektedir. Her ne kadar günümüzde işverenler çalışanların yol masraflarını karşılamak için toplu ulaşım bedeli ödemesini seçmeye başlasa da, günümüzde hala personel taşımacılığı önemli bir sektör olup, özellikle pek çok kamu kuruluşunda personel özel servis araçlarının meydana getirdiği bir sistem ile taşınmaktadır.

Sektörün bu kadar geniş bir kesime hitap etmesi, beraberinde ciddi bir finansal payın da olduğu düşüncesini ilk başta akla getirirse de, sektör içerisindeki maliyet kalemleri hesaplandığında, aslında getirinin çok küçük rakamlara denk geldiği, bunun yanında çok ciddi dolaylı maliyetlerin de ortaya çıktığı ifade edilebilir. Öte yandan ülkemizde henüz bu sektöre ilişkin muhasebe denetimi ve sistemi anlamında bir çalışmanın da yapılmadığı görülmektedir. Öğrenci servislerinde yerel yönetimlerin ya da özel okullarda ise okul yönetiminin aldığı bazı kararlar ile bu sektörde düzenlemeler yapılsa da, bunlar oldukça sınırlı bir alana hitap etmekte ve yetersiz kalmaktadır. Öte

yandan kamu personel taşımacılığında ise doğrudan maliyetlere göre yapılan maliyet sistemi, dolaylı vergileri hiçbir şekilde içermediği gibi, doğrudan maliyetlerde de en düşük fiyat politikası ile hareket edilmektedir.

Servis sektöründe maliyetleri de, yine taşımacılık türlerinde olduğu gibi, iki ana başlık altında ele almak mümkündür. Bunlardan ilki şirkete ait araçlarla yapılan işletme maliyetleri, ikincisi ise şirketin kilometre ya da öğrenci bazında anlaşma yaptığı şahsa ait taşımacılık maliyetleridir. Yine burada da, maliyet kalemlerinin dolaylı olanlarının işin maliyetini hesaplanmasında yer almadığı görülmektedir. Esasen sektörde ücretlendirme, daha çok ailelerin gelirleri ile okul yönetimi ya da yerel yönetimin kendi inisiyatifine göre değerlendirilmektedir. Kamu ya da özel sektör personel taşımacılığında ise maliyetler, her iki işletme türünde de yine en düşük rakam üzerinden belirlenmekte olup, bu değerlendirme yöntemi dolaylı maliyetleri içermemektedir.

Sektörün doğrudan ve dolaylı maliyetleri incelendiğinde, genel olarak doğrudan maliyetlere göre bir ücretlendirme politikasının takip edildiği görülmektedir. Öte yandan dolaylı ve doğrudan maliyetlerin büyüklük açısından değerlendirilmesine göre, dolaylı maliyetler çok daha ciddi rakamlara ulaşabilmekte, hatta servis sektörü işletmeciliğinde kısmi olarak işletme fonksiyonlarının yerine getirilmesini engelleyecek boyutlara ulaşabilmektedir. Örneğin trafik cezaları ve kazalar neticesinde meydana gelen dolaylı maliyetler, bazı durumlarda aracın yıllık gelirinin dahi üzerine çıkabilmektedir. Bu durumda araçlar, ya piyasadan çekilmek zorunda kalmakta, ya da yeni bir sektöre atılma durumunda kalmaktadır. Yine araç işletmecilerinin, ister şirkete isterse şahsa ait olsun, işletme faaliyetlerini döndürebilmeleri ve karlılığı sürdürülebilir hale getirmeleri için, birden fazla sefer yapma gibi yollara başvurduğu, bunun ise nitelik düşüşüne neden olduğu görülmektedir. Bir aracın birden fazla servis alanında hizmet vermesinin aslında kaliteyi düşürücü bir etkisinin olmaması beklenmektedir, ancak eğitim saatlerinin birbirine yakın olması, aracın servis çeşitliliğinde personel ve öğrenci karışımı bir sistemi izlemesini zorunlu kılmakta, bu durum ise aslında yapısal olarak farklılık gösteren iki farklı alt alanın aynı anda yürütülmesini beraberinde getirmektedir.

Servis taşımacılığında muhasebe sistemleri incelendiğinde, klasik muhasebe kayıtlarının dahi yeterince tutulmadığı görülmektedir. Bunun en temel nedeni, sektörün

mevcut durumda, geniş bir kesime, sınırlı bir yöntemle hitap etmesi olduğunu ifade etmek mümkündür. Uluslararası alanda bu türlü bir sektörün olmaması, bu alanda IFRS, US GAAP, UK GAAP, TMS gibi kayıtların yeterince değerlendirilemediğini, ya da en azından değerlendirmeye yeterli verinin olmadığını göstermektedir.

Servis sektöründe muhasebe sisteminde yaşanan bu ciddi aksaklıklar, muhasebe denetiminin de yeterli ve etkili bir şekilde çalışmasını engellemektedir. Bu nedenle, bu alanda yapılan çalışmalarla, alanın maliyetlerinin belirlenmesi, sınıflandırılması ve bu alanda önemli düzenlemelerin yapılması gerekir. Öte yandan bu alanda, sektöre ilişkin mesleki kuruluşlar da dahil olmak üzere, henüz yeterli bir çalışmanın olmadığı, aslında herhangi bir çalışmanın da olmadığı görülmektedir. Bu nedenle çalışmada, öncelikle bu sektöre ilişkin maliyet unsurlarının bulunup ortaya konması ve bunların genel değerlendirilmelerine yer verilmesi, bu sayede alanda yapılacak olan çalışmalara temel teşkil edilmesi amaçlanmaktadır.

BÖLÜM 2. SERVİS TAŞIMACILIĞI İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER

2.1. SERVİS TAŞIMACILIĞI İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

En genel tanımıyla servis taşımacılığı, öğrenci ya da bir kamu veya özel kurumun çalışanlarının mesai başlangıcında adreslerinden alınıp işyeri ya da okula götürülmeleri, mesai sonunda ise yeniden evlerine bırakıldığı sistemdir. Türkiye’de oldukça yaygın olan bu sistemin dünyada tam olarak kurulmuş ve işleyen bir sistemi olmamakla birlikte, ülkemizde de henüz bu alanda kurumsal bir yapının tek başlık altında toplandığı düzen geliştirilmiş değildir. Çalışmanın devam eden bölümünde, genel olarak servis taşımacılığı sektörüne ilişkin kavramlara yer verilmiştir.

2.1.1. Servis Taşımacılığı Kavramı ve Önemi

Şehir içi yolcu taşımacılığında daha çok öğrenci taşımacılığı personel servisleri olmak üzere özellikle günün sabah ve akşam saatlerinde yapılan taşımacılık söz konusu olup, kamu hizmeti sağlayan ve çoğunlukla yerel yönetimler tarafından işletilen toplu taşıma araçları bu kapsamda değerlendirilmektedir¹. Dolayısıyla servis taşımacılığı, hem öğrenci, hem de çalışanları içeren önemli bir iş koludur.

Servis taşımacılığının önemini öğrenci ve personel taşımacılığı anlamında iki ayrı başlık altında değerlendirmek mümkündür. Öğrenci taşımacılığındaki öneminin başında güvenlik konuları gelmektedir. Servisler öğrencilerin ev ile okul arasında en

¹ Karagülle, A. Ö. (2007). “Taşımacılık Sektöründe Havayolu Ve Karayolu İşletmelerinin Karşılıklı Beklentileri Ve Bir Entegre Yolcu Taşımacılığı Modeli Önerisi”, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

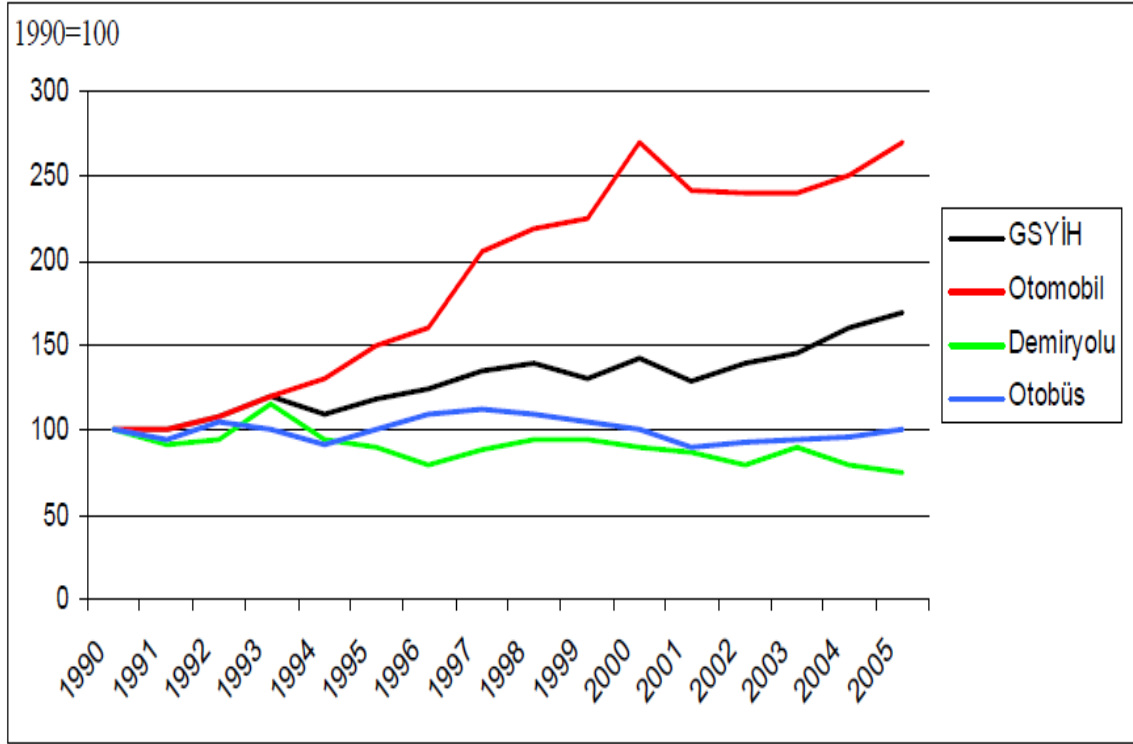
güvenli şekilde seyahat etmelerine hizmet etmektedir. Personel taşımacılığında ise ekonomik öneme daha çok vurgu yapılmaktadır. İşletmeler personel istihdam ederken, yol masraflarını karşılayarak hem insan kaynaklarını ekonomik yönden desteklemekte, hem de sosyal sorumluluk bilincinde hareket etmektedir.

2.1.2. Servis Taşımacılığı Ekonomisi

Servis taşıyıcılığı ile ilgili ülkemizde diğer sektörlere göre daha özelleşmiş ve düzenli istatistik toplayan ve yayınlayan bir kurum henüz yoktur. Bununla ilgili ülkenin en büyük STK'larından birisi olan İstanbul Umum Servis Aracı İşletmecileri Esnaf Odası (İSAROD) sitesinde de, hiçbir istatistik, mevzuat ya da yasal bilgiye yer verilmemektedir². Bu nedenle bu alanda ekonomik yapı belirlenirken, sektörün bir üst sektörü olan ulaştırma ve yolcu taşıma istatistiklerinden yararlanılmıştır. Buna göre Türkiye'de 1990 yılından 2005 yılına kadarki süreçte yolcu taşımacılığının gelişimi Şekil 2.1'deki gibi özetlenebilir.

² İstanbul Umum Servis Aracı İşletmecileri Esnaf Odası (İSAROD), <http://www.isarod.org/> (Erişim: 22.12.2015).

Şekil 2. 1. Türkiye’de Yolcu Taşımacılığı

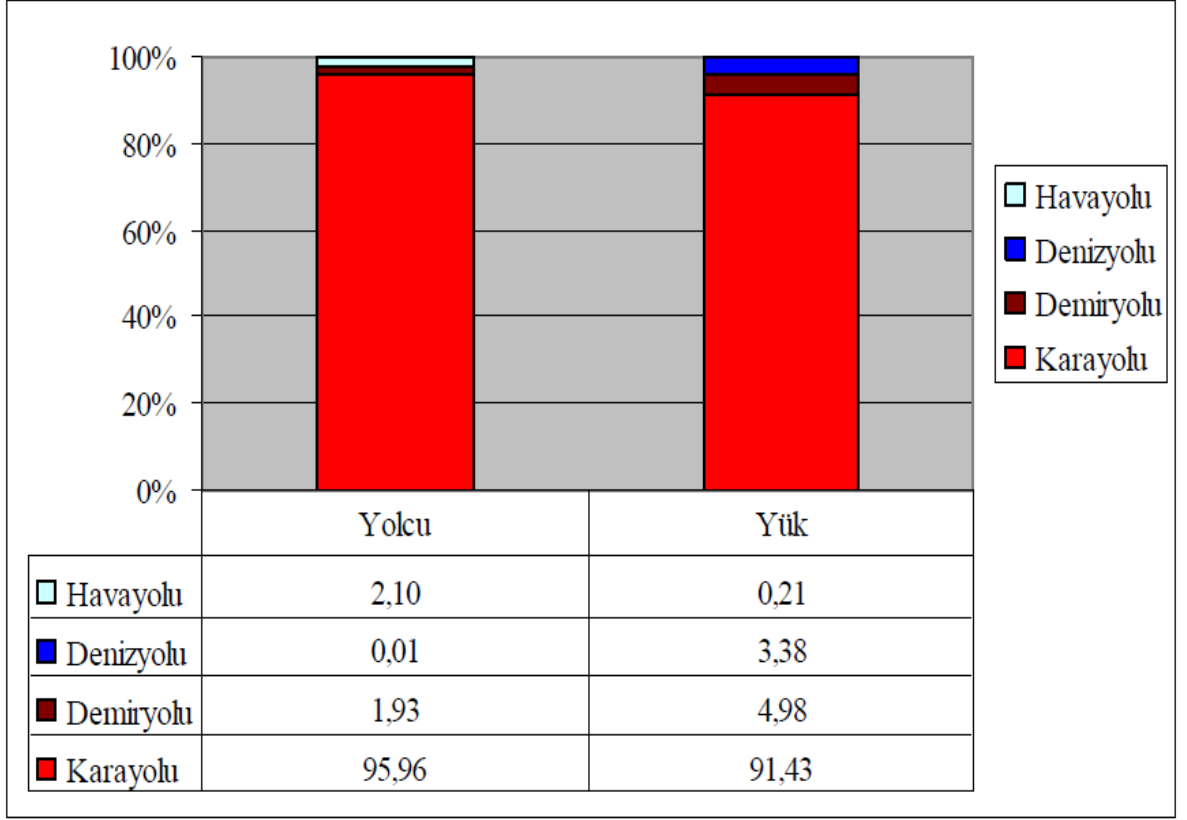


Kaynak: Babalık, 2010: 6.

Şekilde de görüldüğü gibi, otomobil ulaşımında son yıllarda, GSYİH düzeyinin üzerinde bir artış görülmektedir. Bunun yanında servis taşımacılığında da büyük payı olan otobüs taşımacılığında ise önemli bir artışın yaşanmadığı görülmektedir. Türkiye’de yolcu ve yük taşımacılığında ulaştırma sistemlerinin payı Şekil 2.1’de verilmiştir³.

³ Babalık, E. (2010). Ulaştırma Sektörü Mevcut Durum Değerlendirmesi Raporu (2. Taslak - Web, Eylül 2010). Türkiye’nin Ulusal İklim Değişikliği Eylem Planı’nın Geliştirilmesi Projesi Ulaştırma Sektörü Mevcut Durum Değerlendirmesi Raporu.

Şekil 2. 2. Türkiye’de Yolcu ve Yük Taşımacılığında Ulaştırma Sistemlerinin Payı (2006)

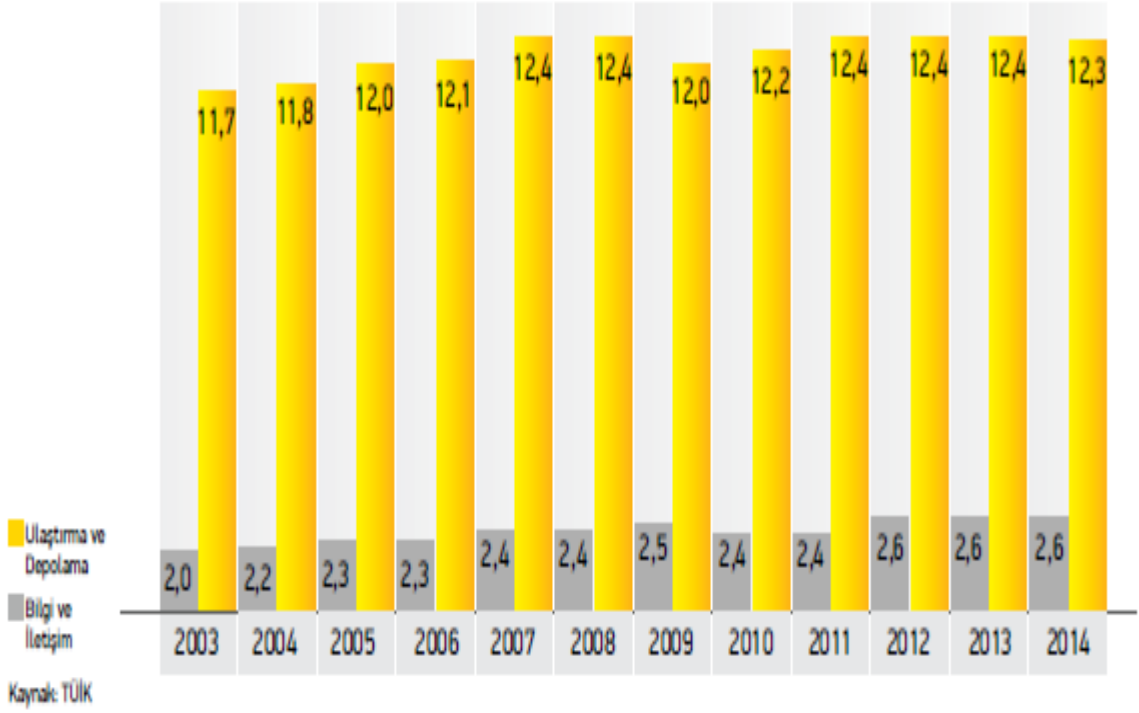


Kaynak: Babalık, 2010: 6.

Şekil 2.2’de de görüleceği gibi, Türkiye’de yolcu taşımacılığının büyükçe bir bölümü karayolu üzerinden sağlanmaktadır. Bu nedenle karayolu yolcu taşıma istatistikleri ve değerleri, aynı zamanda şehir içi ve şehirlerarası taşımacılığın bir göstergesidir. Şekil 2.1’de verilen otobüs sayılarındaki az artışa rağmen otomobil sayılarındaki büyük artış, yolcu ulaşım istatistiklerinde büyük payı özel ulaşımın aldığını göstermektedir. Ulaştırma Bakanlığı 2014 raporuna göre sektörün GSYİH içerisindeki yüzdelik payının yıllara göre değişimi Şekil 2.3’te verilmiştir⁴.

⁴ Ulaştırma Bakanlığı 2014 raporu, 2014, s.1.

Şekil 2. 3. Ulaştırma ve Depolama, Bilgi ve İletişim Sektörlerinin GSYİH İçindeki Payı (%)

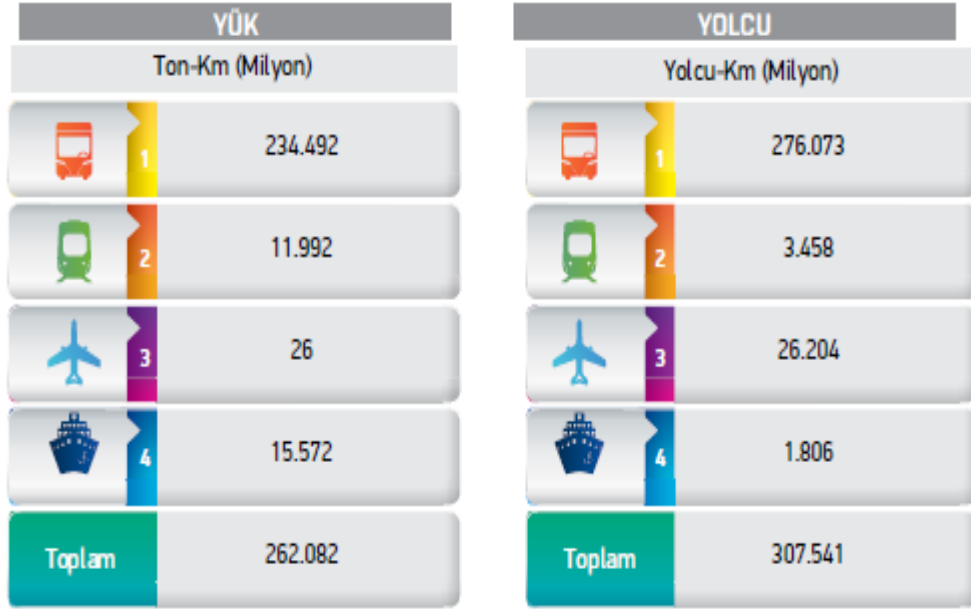


Kaynak: UB, 2014: 11.

Burada da, ulaştırma ve depolama bilgi ve iletişim sistemlerinin GSYİH içerisindeki oranının yıllar içerisinde sabit olduğu görülmektedir. Öte yandan GSYİH değerinin yıllar içerisinde ciddi artış gösterdiği (Bkz. Şekil 2.1) düşünüldüğünde, sektörün ekonomik yapısında ciddi artış olduğu ifade edilebilir.

2014 yılı için taşıma sınıflarına bağlı olarak yük ve yolcu taşıma değerleri Şekil 2.4'te verilmiştir.

Şekil 2. 4. Ulaşım Türleri İtibariyle Yurt İçi Yük ve Yolcu Taşımaları (2014 Yılı)



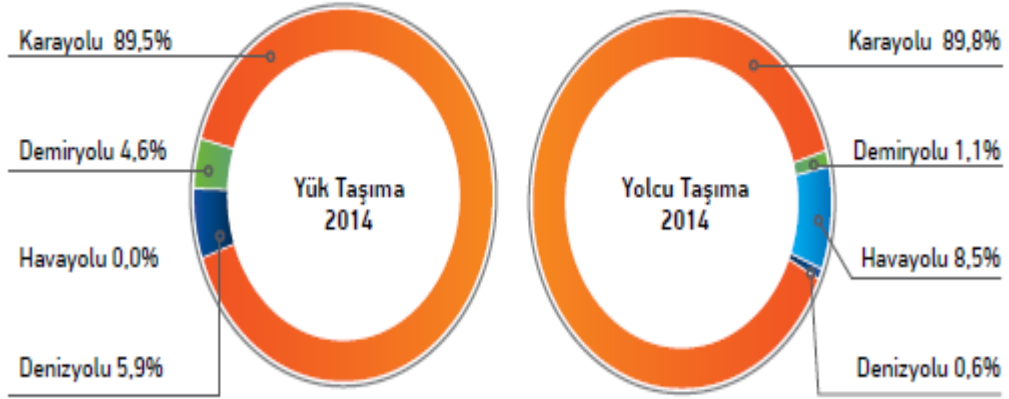
Kaynak: UB, 2014: 11.

Şekilde de görüleceği gibi, yolcu taşımada karayolu 2014 yılında da, diğer tüm türlere göre çok büyük bir üstünlük sağlamaktadır. Genel olarak değerlendirildiğinde havayolu yolcu taşımada, deniz yolu ve demiryolu ise yük taşımada daha fazla ön plana çıkan ulaşım türleridir. Karayolu ise her iki taşımacılık türünün de ön planda olduğu taşıma türüdür.

2014 yılı için gerçekleşen ulaşım istatistiklerinin ulaşım alt türlerine göre dağılımı Şekil 2.5'te verilmiştir⁵.

⁵ Ulaştırma Bakanlığı 2014 raporu, s.11.

Şekil 2. 5. Ulaşım Modları İtibariyle Yurt İçi Yük ve Yolcu Taşımaları (2014 Yılı)



- (1) KGM Sorumluluğundaki yol ağı üzerinde yük / yolcu taşımalıdır.
(2) TCDD'ye ait yük / yolcu taşımalıdır. Yolcu taşımalarda barlıyo hariç tutulmuştur.
(3) Havalimanlarımız arasındaki iç hat yük / yolcu taşımalıdır. Yük taşımasında yüklenen-boşaltılan kargo miktarı (bagaj ve posta hariç)
(4) Kabotajda yük / yolcu taşımalıdır. Yolcu-Mil ve Ton-Mil değerleri, km' ye dönüştürülmüştür.

Kaynak: UB, 2014: 11.

Şekilde de görüleceği üzere, yolcu taşımanın karayolu oranı %89,8'dir. Şekil 2.2'de 2006 yılı için %95,96 olan bu oranın %89,8'e düşmesi, havayolunun bu oran içerisindeki önemini göstermektedir. Öte yandan yine de ülkemizde yolcu taşımacılığının büyükçe bir bölümü karayolu üzerinden gerçekleşmektedir. Ülkemizde karayolu taşımacılığında kullanılan araçların 2015 yılına kadarki süreçte değişimi Tablo 2.1'de verilmiştir⁶.

⁶ TÜİK, 2015 Ulaştırma İstatistik Raporları

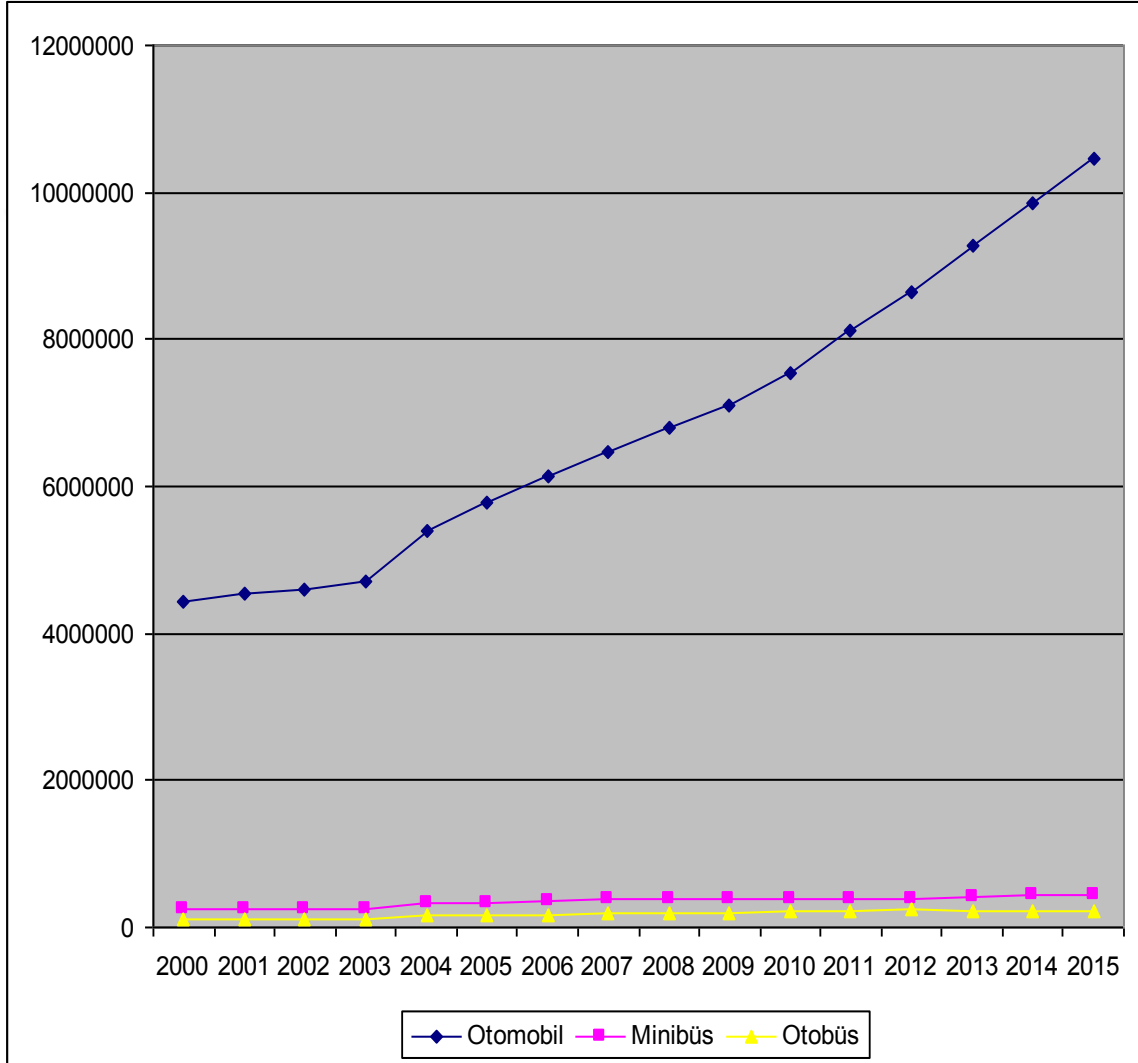
Tablo 2. 1. Ülkemizde Servis Taşımacılığında Kullanılan Araçların Genel Dağılımı

Yıl	Toplam	Otomobil	Minibüs	Otobüs
2000	8 320 449	4422180	235885	118454
2001	8 521 956	4534803	239381	119306
2002	8 655 170	4600140	241700	120097
2003	8 903 843	4700343	245394	123500
2004	10 236 357	5400440	318954	152712
2005	11 145 826	5772745	338539	163390
2006	12 227 393	6140992	357523	175949
2007	13 022 945	6472156	372601	189128
2008	13 765 395	6796629	383548	199934
2009	14 316 700	7093964	384053	201033
2010	15 095 603	7544871	386973	208510
2011	16 089 528	8113111	389435	219906
2012	17 033 413	8648875	396119	235949
2013	17 939 447	9283923	421848	219885
2014	18 828 721	9857915	427264	211200
2015	19 793 995	10454465	444854	216025

Kaynak: TÜİK, 2015.

Tablodan da görüldüğü gibi, toplam araç sayısı her geçen yıl bir önceki yıla göre ciddi oranda artmaktadır. Öte yandan otomobil sayısındaki artış, servis taşımacılığında kullanılan otobüs ve minibüs sayılarına göre çok daha azdır⁷. Bu gösterim Şekil 2.6'da gösterilmiştir.

Şekil 2. 6. Ülkemizde Servis Taşımacılığında Kullanılan Araçların Genel Dağılımı



Kaynak: TÜİK, 2015 verilerinden yararlanılarak, araştırmacı tarafından geliştirilmiştir.

Şekilde de görüldüğü üzere, yolcu taşımacılığının servis ayağında kullanılan araçların sayısında oldukça az bir artışın olduğu görülmektedir. Bu durum, özel

⁷ TÜİK, 2015 Ulaştırma İstatistik Raporları

taşımanın daha fazla olduğunu ve yolcu servis taşımacılığının öğrenci ile personel taşımada daha fazla yoğunlaştığı çıkarımını yapmamıza izin vermektedir.

2.1.3. Servis Taşımacılığı Yapan İşletmeler

İstanbul'da servis taşımacılığı yapan şirketlerin kayıtlı olduğu iki ana oda bulunmaktadır. Bunlar İstanbul Umum Servis Aracı İşletmecileri Esnaf Odası (İSAROD) ve İstanbul Taşımacılar Birliği Derneği (İSTAB)'dır. 1992 yılında 9 üye ile kurulmuş olan İSTAB, bugün üç yüz on beşe varan aktif üyeye sahiptir.

İSTAB 1992 yılında, servis firma sahiplerinin bir araya gelerek kurduğu bir sivil toplum kuruluşu olup, başlangıçta personelin sosyal dayanışmalarını sağlamıştır. Daha sonra İSTAB, daha ilerleyen senelerde sektör adına yaptığı çalışmalarla dikkat çekerek amacını, taşıma işletmeleri içinde haksız rekabeti indiren yöntemlere çevirmiştir. Günümüzde sektörün problemlerini araştıran, öneri getiren, bu çözümleri ilgili yerlere taşıyan ve sektörün gelişmesi için çaba harcayan aşamaya taşınmış olup, yönetim kurulu aynı zamanda İTO Şehir İçi İnsan Taşımacılığı komitesi ve meclisi ile TOBB bünyesinde kurulan Türkiye Karayolu Taşımacılığı Meclisi'nin üyeleri ve Ulaştırma Bakanlığı ve İBB, MEB gibi devlet kademeleri tarafından dikkate alınmaktadır. 1992 yılında dokuz üyeyle kurulmuş olan İSTAB, bugün üç yüz on beş varan aktif üyeye sahiptir. 2014 yılına gelindiğinde İSTAB'ın içinde bulunduğu piyasa, elli bine yakın ailenin geçimini sağlamaktadır. İstanbul'da her gün yaklaşık bir milyon elli bin bireyin ulaşımını servisle sağlamakta olup, İstanbul'da her gün beş milyon km, senede bir milyon üç yüz yirmi bin km yol kat edilmektedir. İstanbul'da servislerin harcadığı günlük akaryakıt yaklaşık yedi yüz bin, senede yüz seksen dört milyon sekiz yüz bin litredir. Sektörün yıllık cirosu ise yaklaşık bir milyar dolardır⁸.

⁸ İstanbul Taşımacılar Birliği Derneği (İSTAB), <http://www.istab.org.tr/pg/hakimizda> (Erişim: 18.12.2015).

2.2. SERVİS TAŞIMACILIĞI TÜRLERİ

Servis taşımacılığı türleri İstanbul Toplu Ulaşım Hizmetleri Müdürlüğü'nün 08.02.2007 tarih ve 2007/2-2 sayılı kararınca kabul edilen Servis Araçları Yönergesi'ne göre aşağıdaki gibi sınıflandırılmıştır⁹:

a) Öğrenci Servis Taşımacılığı (Okul öncesi, ilköğretim ve orta öğretim öğrencilerini taşımak üzere okul servis aracı olarak kullanılan araçları),

b) Personel Servis Taşımacılığı (Ücreti karşılığında toplu taşıma servis hizmeti veren veya mülkiyetlerindeki araçlarla kendi personelini taşıyan özel kişilere ait personel servis araçları),

c) Turizm Servis Taşımacılığı (Şehir içi turizm taşımacılığı yapan araçları),

d) Ücretsiz Servis Taşımacılığı (Müşteri hizmeti adı altında ücretsiz yolcu taşımacılığı yapan servis araçları),

e) Kamu Kurum ve Kuruluşları Servis Taşımacılığı (Kamu Tüzel kişiliğine ait araçlar),

f) İller arası personel ve Okul servis taşımacılığı.

g) Diğer tüm servis araçlarını kapsar.

ğ) Yüksek Öğrenim Kurumları Öğrenci Servis Taşımacılığı (Yüksek Öğrenim Kurumları (Üniversite) öğrencilerinin taşımacılığını yapan servis araçları), (2012/11-9)

h) Sosyal Etkinlikler Grup Servis Taşımacılığı; (2014/4-16)

1) Düğün, nişan, cenaze, piknik, asker uğurlama, hac/umre dönemi yolcu uğurlama ve karşılama, sportif aktiviteler, plaj etkinlikleri, yaz dönemi eğitim kursları ile dernek, kurum ve kuruluşların sosyal etkinliklerinin ulaşım faaliyetlerinin gruplar halinde yapılmasını kapsar. (2014/4-16)

⁹ Servis Araçları Yönetmeliği, M.2

2) *Turizm etkinlikleri çerçevesinde yapılan organizasyon faaliyetleri bu kapsam dışındadır. (2014/4-16)*"

Bu yönetmeliğe göre öğrenci, personel, turizm, ücretsiz, kamu, yüksek öğrenim ve sosyal etkinlik olmak üzere yedi farklı servis taşımacılığı türünden bahsedilmektedir. Öte yandan bu ayrımı daha genel bir nitelikte değerlendirdiğimizde, personel ve kamu çalışanlarını personel taşımacılığı başlığında, öğrenci ve yüksek öğrenim taşımacılığını öğrenci taşımacılığında ve sosyal etkinlikler, turizm, ücretsiz taşıma gibi türleri ise turizm taşımacılığı başlığında izlemek mümkündür.

2.2.1. Personel Taşımacılığı

Kamu kurum ve kuruluşlarının personel taşıma hizmetleri 6/2/2004 bakanlar kurulu tarihli ve 2004/6801 sayılı "Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği" çerçevesinde belirlenmektedir. Yönetmelikte kamu kurumlarında personel taşımanın nasıl ve ne şekilde olacağı, ilgili hükümler ve önemli yasal noktalar belirlenmiştir. Yönetmeliğe göre özel servis araçlarının uyması gereken kriterler aşağıdaki tabloda verilmiştir¹⁰.

¹⁰ Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği

Tablo 2. 2. Kamu Taşımacılığında Araç Kriterleri

4270

EK:1

ÖZEL SERVİS ARACI UYGUNLUK TESPİT BELGESİ

MAL SAHİBİ :..... İŞLEM TARİHİ:.....
 ARAÇ PLAKASI :..... İŞLEM SAYISI:.....
 ARAÇ MODELİ :.....

SIRA NO	AÇIKLAMA	UYGUN	GÖRÜLEN AKSAKLIK
1	Kaporta düzgün olacaktır.		
2	Dış görünüşü itibari ile boyalı ve bakımlı olacaktır.		
3	Çamlarda kırık yada çatlak bulunmayacaktır.		
4	Dış yüzeylerinde tehlike oluşturacak biçimde aksesuarlar bulunmayacaktır. (Anterler bu kapsamda değerlendirilir.)		
5	Araçın içi temiz, koltukları düzenli ve beresiz olacak, peluş bulunmayacaktır.		
6	Mevcut lastikleri ile aynı ebatta yedek lastiği bulunacak bu lastik yolcuların oturmasını engellemeyecektir.		
7	İç göstergeler düzenli çalışır durumda olacaktır.		
8	Işıklandırma için yeterli sayıda lamba çalışır durumda olacak, ancak bu lambalar renkli olmayacaktır.		
9	Bütün kapılar düzenli açılır kapanır durumda olacak, araçların kapıları sürücü tarafından açılacaktır.		
10	Egzosu ve susturucusu zedelenmemiş olacak, yerine iyi tesbit edilmiş olacak ve çalışırken gürültü yapmayacaktır.		
11	Park lambaları, stop lambaları "Uzun ve kısa huzmeleri" düzenli çalışır ve ayarlanmış durumda olacaktır.		
12	Farları sarı veya başka renk far olmayacaktır.		
13	Yağ karteri, hidrolik deposu, sanzıman ve diferansiyelden kaçak niteliğinde yağ sızması olmayacaktır.		
14	Frenleri tam, gıcırtsız ve dengeli tutabilir durumda olacaktır. (Gerektiğinde fren balataları tekerlek çıkarılarak kontrol edilir.)		
15	Motorları düzenli çalışır durumda olacak ve egzostan siyah duman çıkmayacaktır.		
16	Lastiklerde dışarıdan görülen bombe yada çatlak bulunmayacak ve lastik diş derinliği ¼ den az olmayacaktır.		
17	Devridaim ve gergi (ekzantrik) kayışları liflenmiş yada çatlak olmayacaktır.		
18	Soğutma sisteminin hortumları aşırı yumuşamamış olmayacaktır.		
19	Rot ayarları yapılmış olacak rot ve rotillerde boşluk bulunmayacaktır.		
20	Karayolu Trafik Kanununun uygun gördüğü nitelikte reflektörleri, yangın söndürücüsü, çekme halatı, takozu ve ilk yardım çantası bulunacaktır.		
21	Araçların kornaları havahı korna olmayacaktır.		
22	Vergi borcu, çevre pulu borcu olmayacaktır.		
23	Araçın yaşı () dir.		

KOMİSYON ÜYE ÜYE ÜYE **çalışabilir çalışamaz**
BAŞKANI

Not: Bu belge, büyükşehir belediyesinin olduğu illerde büyükşehir belediyelerince, diğer il ve ilçelerde ise il/ilçe trafik komisyonlarınca onaylanarak verilir.

Kaynak: 6/2/2004 bakanlar kurulu tarihli ve 2004/6801 sayılı "Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği"

2.2.2. Öğrenci Taşımacılığı

Öğrencilerin okula servis aracıyla gitmesi günümüzde özellikle büyük kentlerde gözlenen bir olgu olup, okula bir servis vasıtalarıyla gitmenin öğrencilerin okullarına erişmesinde en güvenli yöntem olduğu öne sürülmektedir¹¹.

Okullarına servis otobüsüyle giden öğrenciler anne-babalarının vasıtalarıyla gidenlere göre dört kat daha güvenli yolculuk yapmakta olup, trafik kazalarının dışında çocukların okula giderken görebileceği sorunlar, anne-babaların çalışmaları, okul ile ev arasındaki mesafe gibi faktörlerin de okul servis araçlarına gereksinimi artırmaktadır. Bu durum danışmanlarının birlikte çalışması gereken gruplara servis aracı sürücülerini de katmalarını mecbur etmekte ve servis aracı sürücülerini özellikle anaokulu ve ilkököl öğrencileri için önemli görmektedir¹².

2.2.3. Turizm Taşımacılığı

Turizm taşımacılığı, turistik amaçlarla gelen kişilerin ya da yerel halkın turistik gezileri veya organizasyonları için yapılan taşımacılık türüdür. Oldukça yaygın olan bu taşıma türünün daha çok yaz aylarında arttığı görülmektedir.

2.3. SERVİS TAŞIMACILIĞINA YÖN VEREN KURULUŞLAR

Türkiye’de ulaştırma sektörüne ait politikayla ilgili yasal düzenlemeler, Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı (DPT)’nin hazırladığı Kalkınma Planları olup, 2007 yılına kadar beş senelik periyotlar için hazırlanmaktadır. 2007 senesinden bu yana ise yedi senelik periyotlar için hazırlanmaya başlanan bu planlarda ülkedeki farklı sektörlerle birlikte ulaştırma sektörünün problemleri, gelişme eğilimleri, öncelikleri ve

¹¹ Erkan, S. (1999). Okul Servis Sürücülerini ve Rehberlik Hizmetleri. Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi, Cilt: 5, Sayı: 1.

¹² Erkan, a.g.e. s.73.

sektöre ilişkin hedefler belirlenmektedir. Tespitin ardından yatırım programları yapılmakta ve sektördeki yatırımlara bütçeden pay verilmektedir. Kalkınma Planları ulaştırma sektörünü beş başlıkla, Karayolu ulaştırması, demiryolu ulaştırması, denizyolu ulaştırması, havayolu ulaştırması ve kent içi ulaşım şeklinde incelenmektedir¹³. Servis taşımacılığında faaliyet gösteren işletmeler, aşağıdaki yönetmeliklere tabi tutulmaktadır¹⁴:

- Büyükşehir Belediyesi Kanunu
- İstanbul Büyükşehir Belediyesi Servis Araçları Yönergesi
- Karayolları Taşıma Kanunu
- Karayolları Taşıma Yönetmeliği
- Okul Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği
- Kamu Kurum ve Kuruluşları Personel Servis Hizmet Yönetmeliği
- Şehir içi ve 100 km. Kadar Olan Şehirler Arası Yolcu Taşımacılığına İlişkin Esaslar”

2.4. MALİYET MUHASEBESİ İLE İLGİLİ TEMEL BİLGİLER

Ülkemizde çok yeni sayılabilecek olan bir kavram olan maliyet muhasebesinin, dünya tarihinde Sümer, Mısır, Yunan ve Roma gibi imparatorluklarda kullanıldığı belirtilmekte olup, günümüzdeki anlamına yakın olarak Avrupa ve Amerika’da kullanılmaya başlamıştır. 1800’lü senelerin bitimi ve 1900’lü senelerde kullanılan bu kavram ilk olarak yalnızca maliyet tespitinde kullanılmıştır. Fakat planlama ve bütçeleme ve eylem kontrolü görevini sonralarda kazanarak, “Tek Düzen Muhasebe Sistemi” ilk defa 1972 senesinde KİT’ler üzerinden uygulanmıştır. Maliyet muhasebesi ise 1977 senesinde kullanılarak maliyetlerin izleneceği hesaplar olan 700 kodlu hesapların açık ve ayrıntılı olarak tanımlanmaya çalışılması nedeniyle beş yıl gecikmiştir¹⁵.

¹³ Babalık, a.g.e. s.15.

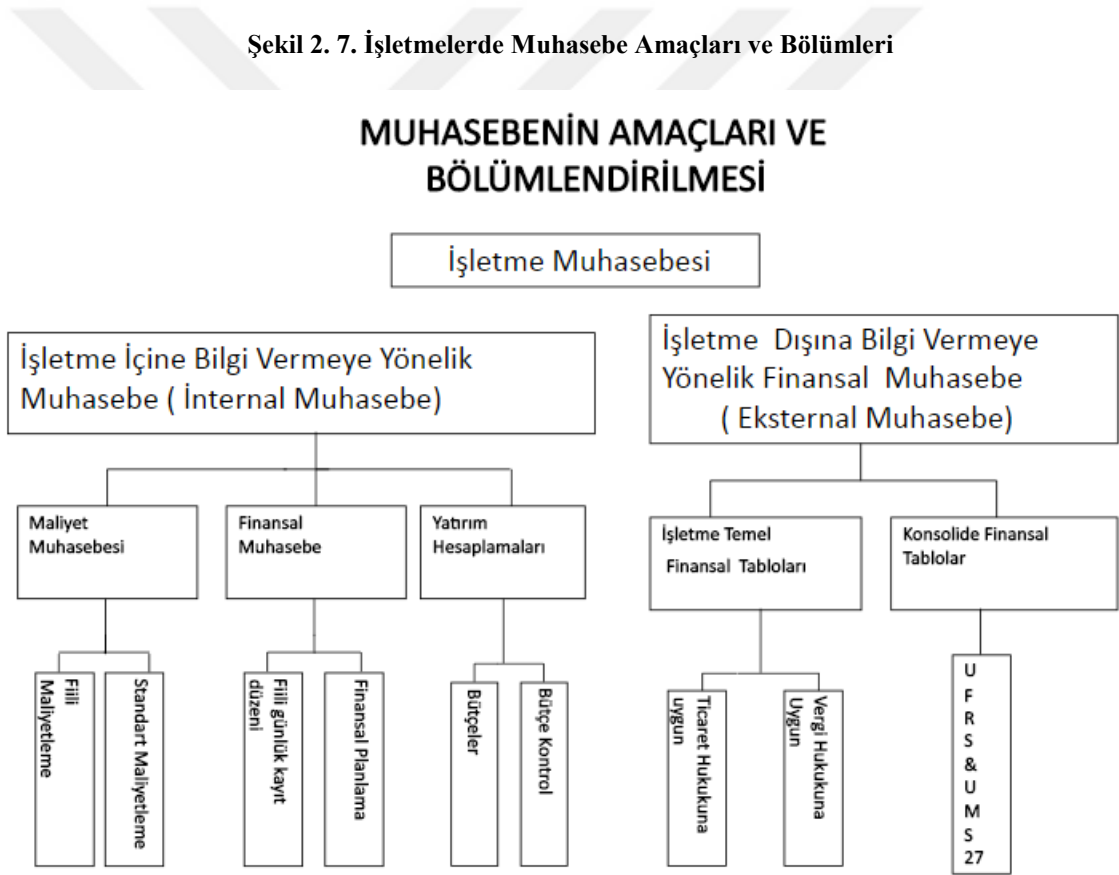
¹⁴ <http://www.istab.org.tr/pg/hakkimizda> (Erişim: 22.12.2015).

¹⁵ Kotar, E. ve Ildır, A. (1995). Tekdüzen Hesap Planında Maliyet Hesapları, Ekin Kitabevi, Bursa; Uragun, M. (1993). Maliyet Muhasebesi ve Mali Tablolara, Yetkin Yayınları, Ankara; Özel, S. (2010). Maliyet Muhasebesi, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.

Muhasebe temel olarak ikiye ayrılmakta olup, Maliyet Muhasebesi genel muhasebeden sonra ikinci koldur. Genel Muhasebenin görevi, firmaların varlıklarını, sermayelerini ve borçlarını tespit eder. Buna ilave olarak bunlarda firma eylemlerinden kaynaklanan değişiklikleri izleme ve işletme eylemlerinin neticelerini ortaya koymaktır. Finansal muhasebe şeklinde bilinen genel muhasebe, firmaların eylemleri konularına göre Genel Muhasebe, Banka Muhasebesi, Otel Muhasebesi, Sigorta Muhasebesi olarak uzmanlık muhasebeleri şeklinde de olabilmektedir¹⁶.

Bir işletmede muhasebenin amaçları ve bölümlendirilmesi aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Şekil 2. 7. İşletmelerde Muhasebe Amaçları ve Bölümleri



Kaynak: Ayyıldız, 2015.

¹⁶ Sürmeli, F. ve Benligiray, Y. (2001). Genel Muhasebe. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.

Çalışmanın bu bölümünde, maliyet muhasebesine ilişkin genel bilgilere yer verilmiştir.

2.4.1. Maliyet Muhasebesi Tanımı

Maliyet muhasebesi “*Bir işletmenin üretim maliyetlerinin ölçülmesi, kontrolü ve rapora bağlanması işlemleri*” şeklinde bilinmektedir. Öte yandan maliyet, bundan genel bir şekilde tüm firmayı eylemlerini kapsayan daha geniş bir kavramdır. Üretim faaliyetleri kadar, pazarlama faaliyetleri, AR-GE faaliyetleri de firmalar açısından önemli olduğundan maliyetlerin ölçümü, kontrol edilmesi ve raporlanması işlemleri sadece üretim maliyetlerini değil, aynı zamanda pazarlama maliyetlerini de kapsamaktadır. Bu nedenle maliyet muhasebesi “*Bir işletmede üretilen mamul ve hizmet birimlerinin elde edilmesi ve bunların alıcılara ulaştırılıp paraya çevrilmesi amacıyla, işletmenin yaptığı fedakarlığın parasal ölçüsünü gösteren maliyetlerin, hangi giderlerden oluştuğunu belirleyen, söz konusu giderleri; türleri, fonksiyonları ve gider yerleri bakımından hesap planındaki sınıflandırma doğrultusunda kaydedip izleyen, bu bilgilerin inceleme ve yorumunun yapılmasına olanak verecek raporları n hazırlanmasını ve maliyetlerin kontrolünü amaç bilen işlemler bütünüdür*”¹⁷.

Maliyet muhasebesi, bir maliyet döneminde işlem muhasebesindeki gider hesaplarına göre maliyet türlerini tespit etmeyi hedeflemektedir. Buna ilave olarak o döneme düşen maliyet kalemlerini direkt ya da maliyetin yerine göre dolaylı şekilde, maliyet yüklemelerine yükleme ve bu sayede toplam ve birim maliyetleri hesaplama sürecini ifade etmektedir¹⁸.

Muhasebe sistemi içinde firmanın dış paydaşlarıyla ilişkilerini gösteren bilgiler, Finansal Muhasebe adı altında değerlendirilmekte ve işletme içi eylemlerle ilgili bilgilerin analiziyse Maliyet Muhasebesi içerisinde yapılmaktadır. Maliyet Muhasebesi, kullandığı bilgilerin önemli bir kısmını Finansal Muhasebe aracılığı ile elde etmekte olup, değerlendirdiği bilgilerin neticelerini Finansal Muhasebeye, bir kısım maliyet

¹⁷ Akdoğan, N. (2012). Maliyet Muhasebesi, T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayınları, Eskişehir.

¹⁸ Haftacı, V. (2011). “Muhasebe Denetimi”, Umuttepe Yayınları, 2.Baskı, Kocaeli.

bilgilerini de direkt olarak ilgili bölümlere transfer etmesi açısından Maliyet Muhasebesi, Genel Muhasebe Sistemi içinde ve onu tamamlayan bir sistemdir¹⁹.

Maliyet muhasebesi, ürün ya da hizmetin oluşumunda meydana gelen maliyeti oluşturan maliyet türlerinin, meydana geldikleri aşamalar ve ilgili olan ürün ya da hizmet türleri açısından tespit ve denetimini mümkün kılan bir hesap ve kayıt sistemidir. Maliyet muhasebesi, firmaların genellikle iç sistemleriyle ilgili üretim eylemleriyle ilişkilidir. Bu nedenle “Analitik Muhasebe” ya da “İşletme Muhasebesi” olarak adlandırılan bu muhasebe dalı endüstri işletmeleriyle de ilgili olduğundan “Endüstri Muhasebesi,” “İmalat Muhasebesi” ya da “Sınai Muhasebe” olarak da adlandırılmaktadır²⁰.

2.4.2. Maliyet Muhasebesinin Amaçları

Maliyet muhasebesi, firmalarda üretilen ürün ya da hizmetin alış aşamasından alıcılara ulaştırılıp nakitle çevrimi aşamalarında görev almakta olup, katlanılan maliyetlerin hangi giderlerden olduğunu belirten, “eş zamanlı kayıt yöntemine” göre kaydederek “maliyet kontrolünü” amaç edinen bir aşamalar sürecidir²¹. Maliyet muhasebesinin temel amaçlarını aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür²²:

*Birim maliyetin tespiti,

*Firma eylemlerini kontrol etmeyi kolaylaştırma,

*Planlamalara yardım etme,

*Alınan kararlar yardım etme.

¹⁹ Bursal, N., ve Ercan, Y. (2000). Maliyet Muhasebesi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

²⁰ Demet, M. (2014). Maliyet Muhasebesinin Tanımı Ve Amaçları.

http://www.ahmetozansoy.com/dokumanlar/20140722__1738244891.pdf (Erişim: 18.12.2015).

²¹ Demet, a.g.e. s.1.

²² Bursal ve Ercan, a.g.e. s.14.

Muhasebe sistemleri gerekli bilgilerle birlikte olarak üçe ayrılmakta olup, finansal muhasebe, yönetim muhasebesi ve maliyet muhasebesi şeklinde sınıflanmaktadır. Maliyet muhasebesinin hedefleri birim maliyetlerin hesaplaması, işletme faaliyetinin kontrolünde yardım edilmesi, yönetim planlamasına yardım edilmesi ve kararlara yardım etmektir²³.

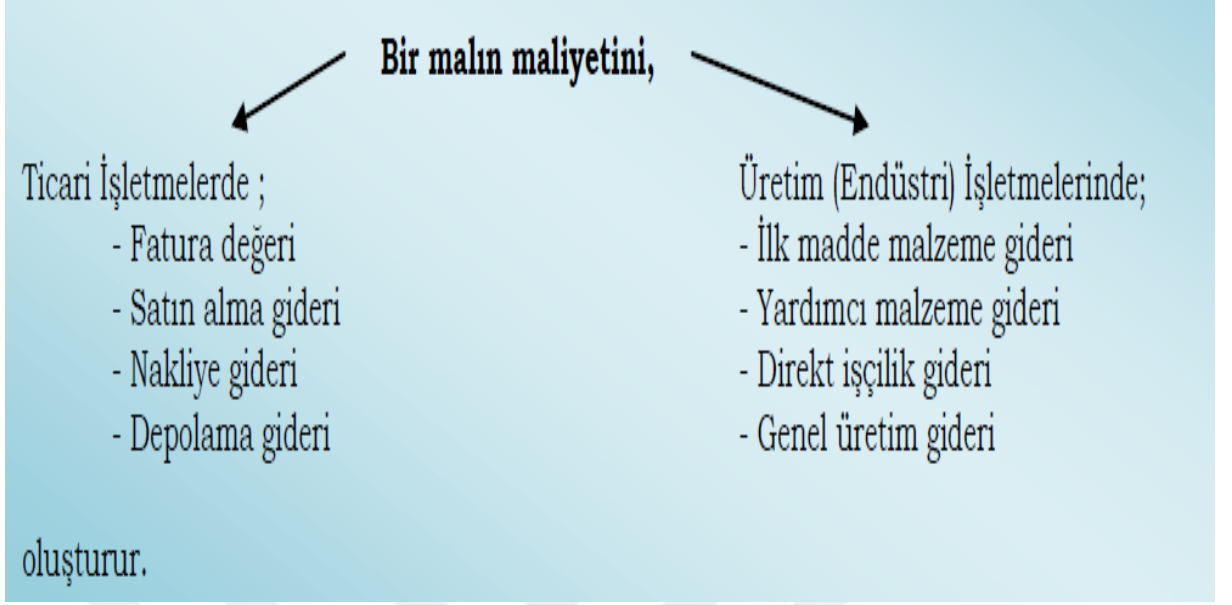
2.4.3. Maliyet Yerleri

Maliyet muhasebesi ürün ve hizmet maliyetlerinin belirlenmesi için üretiminde gerekli olan tüm girdilerin temininden, üretime eklenmesine ve çıktı elde edilmesine kadar denetiminde görev almakta olup mamul ya da hizmet değerinin sağlıklı ve kar getirir şekilde tespitinde maliyetlerin bilinmesinin zorunlu olduğu bir gerçektir. İşletmelerin yaşamı için kontrol altında tutulması şart olan etkenlerden biri olan maliyetler yalnızca maliyet muhasebesi sistemi sayesinde izlenmekte ve kayıt edilmektedir. Aynı zamanda maliyetlerinin tayin edilmesi, ürün yada hizmet çıktılarına göre sınıflandırılması, mamul veya eylem türlerine göre toplanmış maliyet bilgilerinin yöneticilere sunulması, incelenmesi analiz edilmesi ve anlamlarının açıklanması yöneticilerin kararları almalarını etkilemektedir²⁴.

²³ Elitaş, C. (2010). Maliyet Muhasebesine Giriş, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman Ana Bilim Dalı, Afyon; Uracun, M. (1993). Maliyet Muhasebesi ve Mali Tablolar, Yetkin Yayınları, Ankara; Özel, a.g.e. s.7-18.

²⁴ Kotar ve İldır, a.g.e. s.25; Özel, a.g.e. s.7-18.

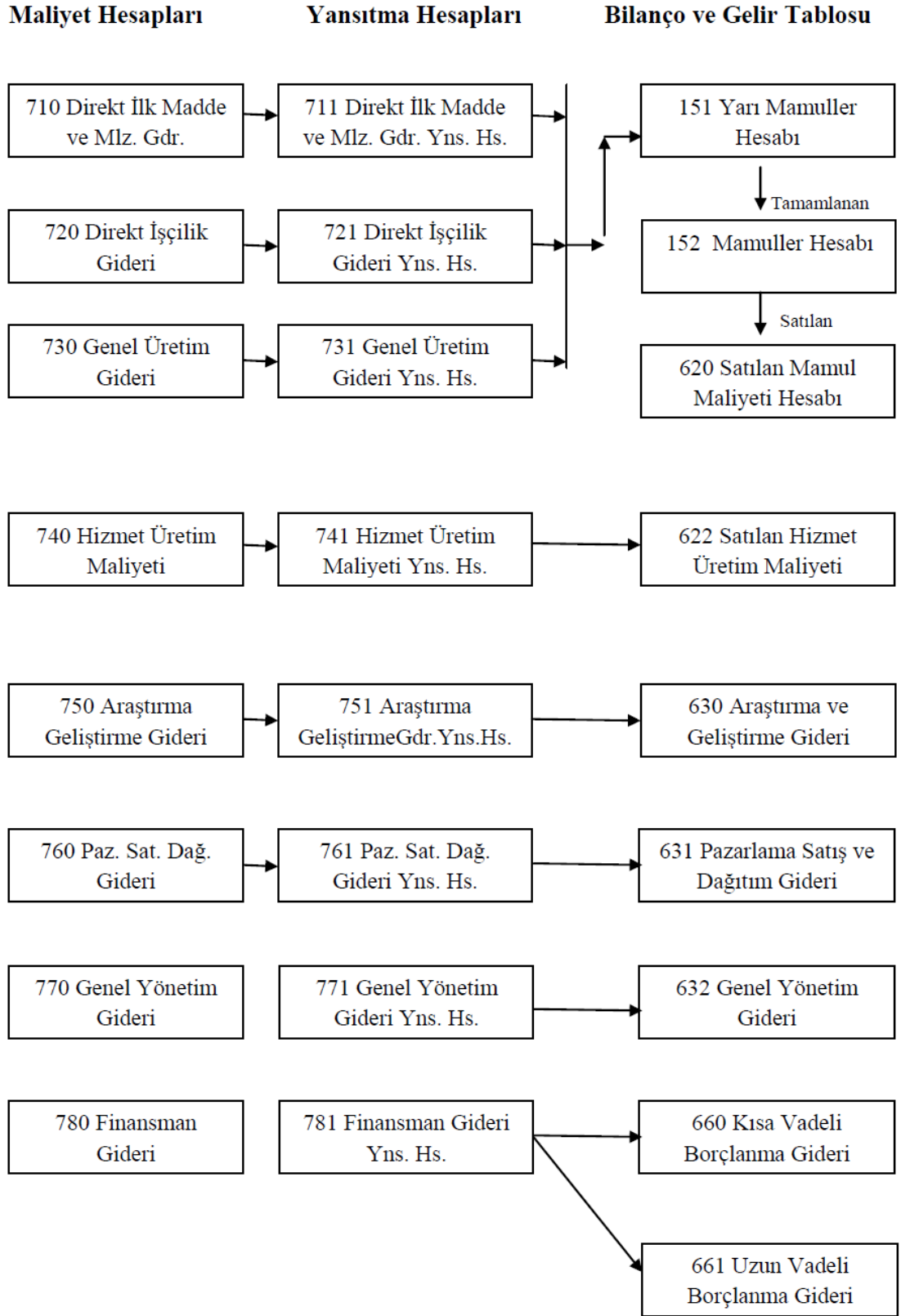
Şekil 2. 8. Maliyet Yerlerinin Dağılımı



Kaynak: Demet, 2014: 2.

Şekilde de görüldüğü gibi, bir malın maliyet yerleri ticari ve üretim işletmelerinde farklı şekilde değerlendirilmektedir. Ticari işletmelerde fatura, satın alma, nakliye, depolama gibi giderler ön plandayken; üretim işletmelerinde ise üretime ilişkin giderler ön plana çıkmaktadır. Maliyet hesaplarının işleyişi Şekil 2.9'da verilmiştir.

Şekil 2. 9. 7/A Seçeneğinde Maliyet Hesaplarının İşleyişi



Kaynak: Taşkın, 2013: 19.

Maliyetlerin dağıtımı, ürün üreten firmalar açısından önemli bir konu olup, üretim firmalarının, üretim maliyetini meydana getiren giderler farklı yapılarda görülmektedir. Gider yerlerinin toplam maliyetinin tespitinde gider kalemlerinin gider yerlerine dağıtım yapılması şartken, giderler 1., 2., ve 3. dağıtım olmak üzere üç aşamada dağıtılmaktadır. Bunlardan ilk dağıtım gider türlerinin gider yerlerine dağıtılmasıdır. İkinci dağıtımdaysa yardımcı giderlerin esas gider aşamalarına dağıtılmasıdır. Üçüncü dağıtımdaysa asıl gider yerlerinde toplanan giderlerin mamullere dağıtım sağlanırken, 1. dağıtımda giderler, ilgili gider yerlerine dağıtım yapılmaktadır. Burada doğrudan gider yeri ile ilişkili olan giderler hiçbir şeye gerek kalmadan o gider yerine dağıtılırken bazı giderler, gider yerleri ile ilişkilendirilemezler ve o giderler bir dağıtım planına bağlı olarak gider yerlerine dağıtılırlar²⁵.

2.4.4. Maliyetlerin Dağıtımı

Belirli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine direkt olarak yüklenemeyip, bir takım dağıtım kriterlere bağlı olarak yüklenen giderler maliyet olup, bazı giderler de nitelik ve ölçümdeki güçlükler sebebiyle dolaylı gider sınıfına girmektedir. Hizmet için yapılan giderlerin tamamı dolaylı giderler olup, ana üretim gider yeriyle doğrudan ilişkisi vardır. Fakat nitelik veya hesaplanması güçlükler nedeniyle giderler endirekt olarak tanımlanmaktadır²⁶.

Maliyet muhasebesinin temel işlevi ürün veya hizmetin birim maliyetinin tespiti olup, birim maliyetler belirlendikten sonra ancak diğer hedefler gerçekleştirilebilmektedir. Üretilen hizmet veya mamul satış değerinin sağlıklı bir şekilde belirlenebilmesi için maliyetlere gereksinim olup, stokların ücretlendirilmesi ve diğer hedeflerin yerine getirilmesinde maliyetlerin tam olmasa bile ortalama olarak bilinmesi elzemdir. Serbest piyasa koşullarında rekabet gücüne sahip olmanın koşullarından biri olan ücretlendirme politikasının gerekçesi, maliyetlerin bilindiği ve

²⁵ Taşkın, E. (2013). İşletme Yönetimi İlkeleri / Kavramlar - Uygulamalar – Yaklaşımlar, Nobel Akademik Yayıncılık, Ankara.

²⁶ MEGEP, (2008). Ulaştırma Hizmetleri Lojistik Yönetimi.

kontrol edilebildiği bir ücretlendirme olup, bilançoda mamul ve yarı mamullerin, gelir tablosunda ise mamul maliyetlerinin tespitinde önemli rol oynamaktadır²⁷.

Giderleri doğrudan-dolaylı olarak ayırmanın asıl nedeni, giderin üretilen mamul veya hizmetin maliyetine direkt olarak yüklenebilme özelliği olup, yapılan bir gider yeri açısından doğrudan olsa dahi, üretilen birimler için ayrı ayrı hesaplanmıyorsa o gider endirekt gider sayılmaktadır. Sipariş maliyet yöntemi, belli partiler halinde üretim gerçekleştiren ve her partide diğer partilerden oldukça değişik tür veya nitelikte mamuller üreten firmalarda, her bir ürün ya da ürünlerin maliyetlerini tek tek bulabilmede kullanılmaktadır. “İş emri maliyet yöntemi” adı ile anılan bu yöntemle inşaatlar, uçaklar, gemiler, makine, mobilya, konfeksiyon, döküm imalatı yapan firmalarla yayın evleri gibi büyük ve birbirinden ayrı birimler üreten firmalarda ve tür ya da nitelikleri ve işlevleri müşteri tarafından tayin edilen mamullerin sipariş üzerine üretim yapan tüm şirketlerde kullanılabilmekte ve üretim birimlerinin farklı olması ve değişik üretim işlemlerine tabi tutulması yöntemi kullanılmaktadır²⁸.

2.5. MALİYET KAVRAMI VE SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİ İÇİN ÖNEMİ

2.5.1. Maliyet, Harcama ve Gider Kavramları

Maliyet ve gider kavramları çoğunlukla birbirinin yerine kullanılabilen kavramlar olsa da, giderden farklı olarak maliyet önceden belirlenen bir amaca ulaşmak için yapılan giderlerin toplamıdır²⁹.

²⁷ Bursal ve Ercan, a.g.e. s.7-14.

²⁸ Akdoğan, N. (2009). Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları: Ankara: Gazi Kitabevi.

²⁹ Gürsoy, C. T. (2009). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.

Maliyet muhasebesi bir firmada üretilen mal ve hizmet birimlerinin elde edilmesi ve bunların tüketicilere ulaştırılıp nakde dönüştürülmesinde, firmanın yükümlülüğünün parasal değerini gösteren maliyetlerin, hangi giderlerden oluştuğunu tayin eden, söz konusu gider türleri, işlevleri ve gider yerleri bakımından hesap planındaki derecelendirmeye göre kaydederek denetleyen, bu bilgilerin inceleme ve yorumunun yapılmasına imkan verecek raporların tanzimini ve maliyetlerin kontrol edilmesini hedefleyen işlemlerin tamamıdır³⁰.

Bir harcamanın gider olabilmesi için öz kaynaklarda düşüş yapması gerekmektedir. Buna ilave olarak varlıklarda eksilmeye yol açması gerekirken, demirbaş alımında olduğu gibi bir varlık kaleminde artış, diğer varlık kalemlerinde olan azalış ile net varlıklar değişmeyeceği için gider gerçekleşmemektedir³¹.

Maliyet kavramı ile ilgili benzer tanımlarda yapılmış olup, en genel manada maliyet, hedeflenen bir neticeye erişmek için katlanılması şart olan yükümlülüklerin parasal toplamı şeklinde ifade edilebilir³².

Bir işletmede üretilen mal ve hizmet birimlerinin elde edilmesi ve bunların alıcılara eriştirilerek paraya çevrilmesi önemlidir. Bunun için firmanın yaptığı fedakârlığın parasal ölçüsünü gösteren maliyetlerin, hangi giderlerden oluştuğunu belirleyen, söz konusu gider, türü, işlevleri ve gider yerleri bakımından hesap planındaki sınıflandırma açısından kaydedip izleyen, bu bilgilerin inceleyen ve yorum yapımına olanak veren raporların hazırlanmasını ve maliyetlerin kontrolünü amaç bilen işlemler bütünüdür³³.

Maliyet kavramı, bünyesinde üç temel gereksinimi bulundurmakta olup, faktör harcamasının ürün maliyetine katılmasında, bunun o işletmenin faaliyet konusunu oluşturan mamul veya hizmeti elde etmek niyetiyle yapılması şartı bunlardan ilkidir. İkincisi bu yapılan harcamanın parayla değerlendirilecek bir değerinin olması gerekir.

³⁰ Akdoğan, a.g.e. s.5-6.

³¹ Özel, a.g.e. s.7-18.

³² Büyükmirza, K.(2003). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Tek Düzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı. Ankara: Gazi Kitapevi.

³³ Akdoğan, a.g.e. s.5-6.

Üçüncüsü ise üretim faaliyeti içeriğinin mamul veya hizmetin üretilebilmesi için kullanılan tüm faktör giderlerini içermesi gerekir³⁴.

İşletmelerin yaşamlarını devam ettirmesi için faaliyet alanına giren mal veya hizmetlerin üretmesinde katlandığı maliyetler, mal veya hizmetin üretilebilmesi için üstlenilen yükümlülüğün derecesini göstermektedir. İşletmeler için son derece önemli bir kavram olan maliyet, gider ve harcama kavramlarından farklı bir kavramdır³⁵.

Bir amaca ulaşmak için yapılan fedakarlıkların parasal tutarı o amacın maliyetini ifade ederken, hammadde temini hedeflendiyse bunun için ödenen alış bedeli ve yapılan satın alma giderleri o hammaddenin maliyetidir. Alış bedeli ve satın alma giderleri için yapılan ödeme ve borçlanmalar ise harcamadır. Elde edilen hammadde maliyet bedeli ile bilançoda yer alır. Bu hammadde mamul üretimi için tüketildiği zamanlarda, gidere dönüşür ve o dönemin hammadde gideri şeklinde belirtilir. Hammadde belli bir niyeti, yani mamul üretimini gerçekleştirmek için tüketilmiştir. Bu durumda, tüketilen hammaddenin tutarı üretilen mamulün maliyetine dönüşürken, hammaddenin bir kısmı depoda gerekli tedbirlerin alınmaması gibi sebeplerden dolayı zarara neden olabilir³⁶.

Gider kavramı, bilançodan hareketle, varlık ve yerine getirilmesi gereken görevdeki değişikliklere göre, tanımlanabileceği gibi, sonuç hesaplarından hareketle karı olumsuz yönde etkileyen akımları belirtmektir. Giderin varlığından söz edebilmek için³⁷:

“1. İşletme faaliyetlerinin sürdürülebilmesi ile ilgili olmayan mal ve hizmet tüketimi gider sayılmaz.

2. Maliyetlerin yararının, bir dönemde tüketilen kısmı gider sayılır. Yine varlıklardaki azalış ve yükümlülüklerdeki artış (öz sermayedeki azalış) bu döneme ait olmalıdır.”

³⁴ Bursal ve Ercan, a.g.e. s.3.

³⁵ Filiztekin, a.g.e. s.22.

³⁶ Karakaya, M. (2011). Maliyet Muhasebesi, 4. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara

³⁷ Akdoğan, a.g.e. s.7-8.

Gider ve maliyet kavramları arasında yakın bir korelasyon bulunmaktadır. Gider gelirden düşülen yararı tükenmiş maliyetler olarak tanımlandığından, maliyetlerin gidere dönüşmesinde faydanın belli bir dönemde tükenmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle maliyetlerin faydalarının hangi zamanda tükendiğinin tayini önem arz etmektedir³⁸.

2.5.2. Maliyetlerin Sınıflandırılması

Gider hesap grupları 7/A ve 7/B seçeneğine göre şu şekilde sınıflandırılmıştır³⁹:

“7/A Seçeneğine göre giderlerin sınıflandırılması (fonksiyon esasına göre)

1. Direkt ilk madde ve malzeme giderleri
2. Direkt işçilik giderleri
3. Genel üretim giderleri
4. Hizmet üretim giderleri
5. Araştırma, geliştirme giderleri
6. Pazarlama, satış ve dağıtım giderleri
7. Genel yönetim giderleri
8. Finansman giderleri

7/B Seçeneği göre giderlerin sınıflandırılması (çeşit esasına göre)

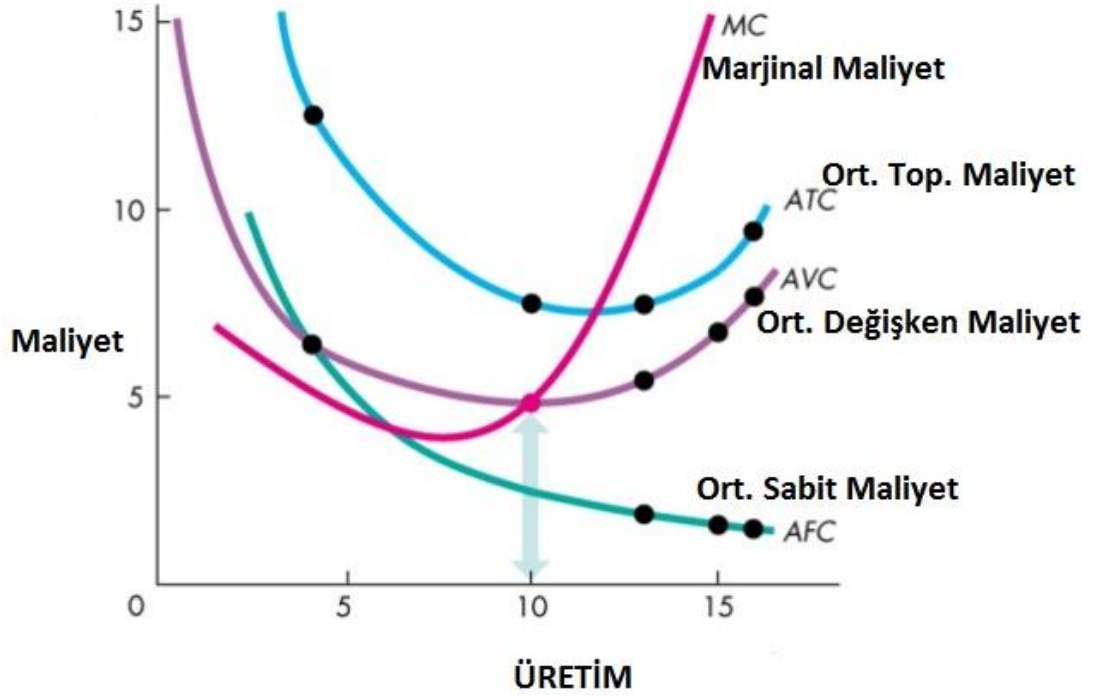
1. İlk madde ve malzeme giderleri
2. İşçi ücret ve giderleri
3. Memur ücret ve giderleri
4. Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler
5. Çeşitli giderler
6. Vergi resim ve harçlar
7. Amortismanlar ve tükenme payları
8. Finansman giderleri
9. Gider çeşitleri yansıtma hesabı”

³⁸ DPT: 863-KD, 1970: 96

³⁹ www.gib.gov.tr (Erişim: 18.12.2015).

Maliyet ve üretim arasındaki ilişkiye göre maliyet muhasebesinin ilgilendiği maliyet türleri değişmektedir. Buna göre maliyet türleri aşağıdaki şekilde verilmiştir.

Şekil 2. 10. Maliyet ve Üretime Göre Maliyet Türleri



Kaynak: <http://asbava.blogspot.com.tr/2012/10/ksa-donem-maliyetler.html> (Erişim: 27.12.2015).

İşletmelerde genellikle üretime ya da maliyet türünün ağırlığına göre maliyetlendirme yöntemleri kullanılmaktadır. Bunlardan en sık kullanılanlardan birisi, safha maliyetlendirme yöntemi olup, aşağıdaki şekilde muhasebeleştirme sürecine değinilmiştir.

Şekil 2. 11. Safha Maliyetlendirme Muhasebesi

----- / -----
Genel Üretim Maliyeti
Birikmiş Amortisman
----- / -----

1.Safhaya ait maliyetlerin üretime yüklenmesi

----- / -----
Yarı Mamul
1.Safha
D.İ.M.M Yansıtma
Direkt işçilik Yansıtma
Genel Üretim Maliyeti
----- / -----

Maliyetlerin 1.Safhadan 2.Safhaya devri

----- / -----
Yarı Mamul
2.Safha
Yarı Mamul
1.Safha
----- / -----

2.Safhalı üretim sürecinde mamullerin tamamlanması

----- / -----
Mamul
Yarı Mamul
2.Safha
----- / -----

Kaynak: <http://www.somut.net/783/aof3ders/maliyet-muhasebesi-final-ayrintili-ozet.1.html>, (Erişim: 28.12.2015).

Şekilde de görüldüğü gibi, günümüzde özellikle üretim sektöründe yoğun olarak kullanılan safha maliyetleme, üretimin aşamalarının safhalar halinde maliyetlendiği bir yaklaşımdır. Bunun yanında hizmet sektöründe de pazar bölümlene neticesinde safha maliyetleme görülmektedir.

Maliyetlerin verim ile doğrudan bir ilişkisi olduğu ifade edilebilir. Bu ilişkinin matematiksel ifadesini aşağıdaki şekilde görmek mümkündür.

Şekil 2. 12. Maliyet-Verimlilik İlişkisi



Kaynak: <http://www.slideshare.net/arslansamet55/maliyetler> (Erişim: 18.11.2015).

Şekilde de görüldüğü gibi, pozitif içsel ekonomilerde işbölümü ve uzmanlaşma daha fazla olduğu için, verim daha fazladır. İşletme büyüdükçe maliyetler önce sabitleşme, sonra da verim azaltan derecede artma eğilimine girmektedir. Dolayısıyla maliyet, bir işletme ya da örgütün verimliliği üzerinde doğrudan etkilidir.

2.5.3. Maliyetleri Yükleme Biçimine Göre Sınıflandırılması

Ürün ve hizmetlerin üretiminde ortaya çıkan direkt ilk madde ve malzeme, direkt işçilik ve genel üretim masraflarının toplam değeri, üretim maliyetlerini oluşturur. Direkt malzemeler ürünün asli parçasını oluşturmakta ve sonuçta elde edilen üründe fiziksel yöntemlerle takip edilebilmektedir. Direkt işçilik tanımındaysa her türlü üründe izlenmesi mümkün olan direkt işçilik maliyeti kast edilmektedir. Bir işçilik

maliyetinin direkt olmasında üretilen her bir ürünün veya hizmet için ne kadar kullanıldığının bilinmesi şarttır⁴⁰. Bir işletmedeki üretim maliyetleri aşağıda gösterilmiştir.

Şekil 2. 13. Üretim Maliyetlerinin Dağılımı



Kaynak: Ayyıldız, 2015.

Gider yeri ya da diğer ifadeyle masraf yerleri üretim ve hizmetlerin yapıldığı bir birim ya da birim içindeki bir yeri tanımlarken, işletme içinde yer alan bölüm veya birimlerin giderlerinin birbirinden ayrı olarak takibi ve raporlanması için bu yöntemle başvurulur. Mamul üretimini iki atölyede yapan bir firma, her bir atölyeyi bir gider yeri şeklinde tanımlar ve bu iki atölyeyi birbirinden bağımsız olarak izleyebilir. Benzer şekilde, atölyelerin içinde bulunan birimler ya da servisler de ayrı gider yerleridir⁴¹.

⁴⁰ Gürsoy, C. T. (1997). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, 1. Baskı, Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri A.Ş., İstanbul.

⁴¹ Karakaya, a.g.e. s.34.

Dönem başı yarı mamul stokları	
+ Dönem içinde üretime başlanan veya bir önceki safhadan devralınan	
<hr/>	
= Üretime Giren Toplam Miktar	
<hr/>	
Tamamlanıp sonraki safhaya devredilen	
+ Dönem sonu yarı mamul stokları	
+ Fire olarak yitirilen	
<hr/>	
= Üretimden Çıkan Toplam Miktar	
<hr/>	

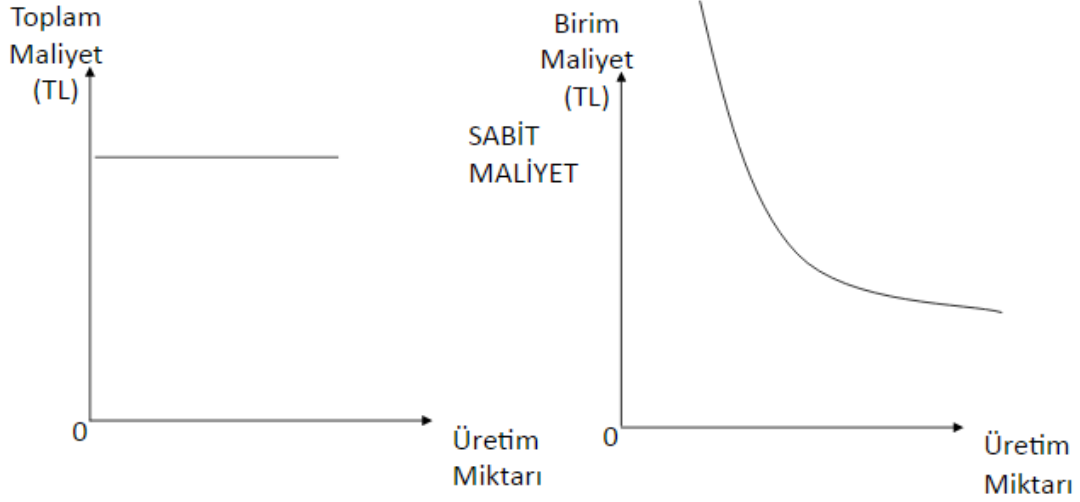
Kaynak: Taşkın, 2013: 26.

2.5.4. Maliyetlerin Çeşitlerine Göre Sınıflandırılması

Bu yönteme göre işletme maliyetleri maliyet çeşitlerine göre sınıflandırılır. İşletmenin üretim seviyesine bağlı olmayan kısa dönemde giderleri olup, üretim miktarı azalsa da, artsa da miktarı değişmeyen kaçınılmaz giderler sabit maliyetlerdir. Bina, makine, teçhizat genel yönetim giderleri başlıca sabit maliyetlerdir. İşletme yönetiminin verdiği kısa süreli kararlarının neden olduğu yani yönetimin belirli bir süre için katlandığı sabit maliyetlerdir. Bu maliyetler, işletme yönetimin gelecek beklentilerini belirler. Yönetim amaçlarını gösteren giderlerin işletme için sağlayacağı yarar önceden ölçülemez. İstemli maliyetlere, reklâm giderleri, araştırma ve geliştirme giderleri, bağış ve yardım giderleri örnek gösterilebilir⁴². Bir işletmede maliyet çeşitleri sabit ya da değişken olabilir. Bunun üretim miktarı ile değişimi aşağıdaki şekilde verilmiştir.

⁴² Filiztekin, a.g.e. .s.24.

Şekil 2. 14. Maliyet Türlerinin Üretim Miktarı ile İlişkisi



Kaynak: Ayyıldız, 2015.

Şekilde de görüldüğü gibi, üretim miktarı değişse de değişmeyen maliyet türü sabit maliyet olarak adlandırılırken, üretim arttıkça düşen maliyet ise genel olarak değişken maliyeti göstermektedir.

Maliyete konu olan doğrudan giderlerde belli bir mal veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya herhangi bir dağıtım anahtarı kullanmadan yüklenebilen giderlerdir. Direkt ilk madde malzeme ve direkt çalışan ya da işgücü giderleri buna örnek olup, bunların en önemli özelliği, bunların belirli bir üretim biçimi için ne kadar harcandığının doğrudan doğruya ortaya koyabilirler⁴³.

Dolaylı maliyetler ise, üretilen ürün ya da hizmete doğrudan ilişkilendirilemeyen, fakat uygun dağıtım kıstaslarıyla dolaylı yüklenen maliyetler olup, bunları da nitelikleri bakımından iki gruba ayırmak mümkündür⁴⁴:

⁴³ Akdoğan, a.g.e. s.24.

⁴⁴ Bursal ve Ercan, a.g.e. s.54.

*Yapıldıkları yer bakımından dolaylı sayılan maliyetler,

*Nitelikleri ve kavranmalarındaki mali ve teknik güçlükler bakımından dolaylı sayılan maliyetler.

2.5.5. Maliyetlerin İşletme Fonksiyonlarına Göre Sınıflandırılması

Üretimin sürekli bir akış halinde olduğu faaliyetlerde maliyetlerin zaman ve yer açısından bir araya getirilmesi ve zaman ya da yer bakımından bu giderlerin üretilen mamullerle ilgilendirilmek suretiyle mamul maliyetlerinin tayini daha kolay ve ucuz olmaktadır. Bu yöntemle üretim giderlerinin zaman ve yer olarak bir arada toplanması ve üretilen mamullerle ilgilendirilmesi biçiminde mamul maliyetlerini saptayan maliyet yöntemine Safha Maliyet Yöntemi ya da Daire Maliyet Yöntemi, Sürekli Maliyetler Yöntemi, Evre Maliyet Yöntemi adı verilmektedir⁴⁵.

İşletme yönetim ve kontrol amaçlı olarak yardımcı gider yeri ayrımı yaparsa, bu tür bir uygulamada genel üretim giderlerinin ikinci dağıtımı mümkün değildir. Zira yardımcı gider yerlerinde toplanan giderlerin tamamı tek safhadan ibaret olan esas üretim gider yerlerine devir edilir. Yarı mamul olmaması durumunda yöntem oldukça basittir. Burada giderleri alt alta yazarak toplamak, üretim miktarına bölerek birim mamul maliyetine ulaşmak gerekir. Bu açıdan bakıldığında safha maliyet yöntemi sipariş maliyet yöntemine göre oldukça kolay görülse de, bu yöntemi karmaşık hale getiren yarı mamul, fire gibi faktörlerdir⁴⁶.

2.5.6. Maliyetlerin Faaliyet Hacmi ile Olan İlişkilerine göre Sınıflandırılması

Sabit giderler, belirli bir zaman dilimi ve faaliyet hacmi içerisinde, faaliyet boyutundaki değişimlerden etkilenmeyerek sabit kalabilen giderlerdir. Bu giderler, kısa

⁴⁵ Altuğ, O. (1996). Maliyet Muhasebesi, Evrim Yayınları, İstanbul.

⁴⁶ Karakaya, a.g.e. s.505.

dönemde de faaliyet boyutundaki değişimlere dirençlidir ve kısa dönemde sabit kalırlar⁴⁷.

Değişken giderler, sabit giderlerin tersine faaliyet hacmindeki değişikliklerden etkilenen giderler olduğundan dolayı, faaliyet büyüklüğündeki değişmelerle aynı yönde olmaktadır. Diğer bir deyişle faaliyet hacmi arttıkça artmakta, azaldıkça azalmaktadır. Faaliyet hacmi sıfıra inerse, değişken gider kendiliğinden ortadan kalkabilmektedir⁴⁸.

⁴⁷ Akdoğan; a.g.e. s.26.

⁴⁸ Karakaya, a.g.e. s.46.

BÖLÜM 3. SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ

3.1. YÖNTEM BİLEŞENLERİ

Yöntem bileşenleri başlığı altında araştırmanın amacı, önemi, evren ve örnekleme, problem durumu ve araştırmanın modeline ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

3.1.1. Araştırmanın Amacı

Muhasebe denetiminin genel amaçları incelendiğinde, muhasebenin işletmeler için sağladığı faydaların bir anlamda sürdürülebilirliği ve mevcut durumunun etkili bir şekilde incelenmesinin ön planda olduğu görülmektedir. Muhasebe denetimi sayesinde, muhasebenin de temel amaçlarını ne derece yerine getirdiği, bunları yerine getirirken kullandığı yöntem ve materyalin ne derece uygun olduğu, bunun yanında uygulama aşamasında izlenen yöntem ve yöntemin geribildirimlerinin de denetlenmesine olanak verilmektedir. Dolayısıyla muhasebe denetimi, muhasebenin işlevlerinin bir anlamda düzenlenmesi ve ihtiyaç olduğu durumlarda optimize edilmesine olanak vermektedir.

Öte yandan günümüz modern muhasebe denetiminde, sadece mevcut muhasebe sistemi ve ekipmanlarının işleyişi ve bunlara ilişkin denetim sürecinin yapılmasının yanında, gerekli olan alanlarda muhasebe unsurlarının da incelenmesi ve denetlenmesine yer verilmektedir. Diğer bir ifadeyle modern muhasebe denetimi, klasik muhasebe denetimi yaklaşımında olduğu gibi sadece mevcut sistemlerin denetimi üzerinde odaklanmamakta, buna ilave olarak sistem gereksinimi olan alanlar üzerinde de inceleme yapacak durumları analiz etmektedir.

Yapılan bu çalışmada, servis taşımacılığı sektöründe maliyetlerin ne olduğu, maliyet muhasebesi açısından incelenmesi amaçlanmıştır. Bu bağlamda çalışmada aynı zamanda, Türkiye’de gerek okul servis taşımacılığında, gerekse kamu ve özel sektör servis taşımacılığında mevcut uygulamalardaki maliyet kalemlerinin, dolaylı ve doğrudan maliyet ile sabit ve değişken maliyetlerin de ortaya konması amaçlanmıştır.

3.1.2. Araştırmanın Önemi

Günümüzde servis taşımacılığı sektörü, özellikle toplu ulaşım ile ilgili sorunlarını henüz halledememiş, kentleşme ile ilgili yapısal sorunları olan ve bunun için ciddi çalışmaların devam ettiği durumlarda oldukça önem arz eden bir konudur. Servis taşımacılığı personel için bir anlamda maaş ikramiyesi gibi görülürken, öğrenci taşımacılığı alanında ise sadece öğrencilerin okula ve okuldan evlerine ulaşmalarının sağlanması değil, aynı zamanda öğrencilerin güvenliği ile de ilişkili önemli bir kavram olarak ortaya çıkmaktadır.

Yapılan bu araştırma üç açıdan önem arz etmektedir. Bunlardan birincisi, bu alanda daha önce benzer ve kapsamlı bir çalışmanın ne akademik anlamda, ne de sektör anlamında yapılmamış olması ve bu nedenle, yapılan çalışmanın öncü çalışma olmasıdır. Araştırmada bu sayede, sektörün maliyet kalemlerinin türlerine göre ortaya konması ve bu maliyet kalemlerinin niteliklerinin de muhasebe denetimi açısından incelenmesi mümkündür. Araştırma aynı zamanda, bu alanda yapılacak olan akademik çalışmalar ve saha uygulamalarına da öncülük edecektir.

Araştırmanın bir diğer önemi ise günümüzde henüz muhasebe denetimi açısından mevcut bir sistemi olmayan bir alana, çözüm önerilerinin getirilmesidir. Günümüzde servis taşımacılığı alanında yapılan herhangi bir düzenleme ve denetleme sistemi geliştirilmiş olmamakla birlikte, sektörün ülkemizde önemli bir boyuta ulaşmış olması, bunun yanında sektörün hitap ettiği kesimin oldukça geniş bir yelpazeyi içine alması, bu alanda önemli ve sistematik bir düzenlemenin de yapılması gerektiğini ortaya koymaktadır. Dolayısıyla araştırma, toplumun pek çok kesimi için önem arz eden bir alan üzerine odaklanması nedeniyle önem arz etmektedir.

Araştırmanın son olarak bir diğer önemi ise alan ile ilgili yapılan incelemeler neticesinde, alanın nitelik ve nicelik açısından mevcut durumunu ortaya koyarak, bu alandaki gereksinimler ve bu gereksinimlerin neden olduğu eksiklikler üzerine de odaklanmış olması, diğer bir ifadeyle pragmatik bir yaklaşımla araştırmanın incelenmiş olmasıdır. Bu nedenle araştırma önem arz etmektedir.

3.1.3. Evren ve Örneklem

Ülkemizde özellikle büyük iller başta olmak üzere, personel ve öğrenci servis taşımacılığı oldukça yaygın bir sektördür. Bunun yanında sürekli servis taşımacılığına ilaveten sektörde, okul gezileri ve piknik gibi etkinlikler, ya da müze gezilerinden okulların ya da kurumların yaptıkları etkinliklerde de servis taşımacılığından faydalanılmaktadır. Dolayısıyla hem sektör yapısı itibariyle oldukça geniş bir evrene sahip olup, hem de sektör içerisindeki çeşitlilik oldukça fazladır. Bu nedenle araştırmada, bilimsel araştırma metodolojisine uygun olarak, evren ve örneklem daraltmasına gidilmiştir.

Araştırmada bu çerçevede evren olarak, İstanbul ilinde faaliyet gösteren, kurumsal olarak ticari bir tüzel kişiliğe sahip olan okul servis taşımacılığı yapan kurumlar, örneklem olarak ise Karaali Turizm şirketi seçilmiştir. Örneklem seçilen şirketin son bir yıldaki muhasebe kayıtları denetlenerek, okul servis taşımacılığında, İstanbul ili için maliyet muhasebe unsurlarının ortaya konması ve bunların sabit ya da değişken maliyet unsuru olma açısından değerlendirmelerine yer verilmiştir.

Karaali Turizm:

Şirket 2010 yılında kurulmuştur. Öğrenci ve personel taşımacılığı sektöründe hizmet veren şirket, kurulduğu yıl TSE ve İSO 9001:2000 kalite ve yönetim belgelerini almıştır. Şirket resmi internet sitesinde, kalite politikasını aşağıdaki gibi belirlediklerini açıklamaktadır:

- “Kalite ve güvenlikten ödün vermeden, hizmet verdiğimiz tüm kişi, kurum ve kuruluşlara, Karaali Turizm’in taşıma modeli ile beklentilerinin üzerinde taşımacılık hizmeti sunarak müşteri memnuniyetini arttırmak,
- Personelin bilgi, beceri ve yetkinliklerini sürekli eğitimlerle zenginleştirerek çalışan memnuniyetini arttırmak ve aidiyet duygusu yüksek çalışan profili oluşturmak,
- Ekip ruhu ve ekip çalışması anlayışını firma kültürümüzün temel unsurlarından biri olarak görmek ve firma geneline entegre etmek,
- Çevrecilik bilincini tüm çalışanlarımıza benimsetmek,
- Tüm faaliyetlerimizi hedeflere yönelik ve sürekli iyileştirme esası doğrultusunda gerçekleştirmek ve teknolojiyi ulaşım ile bütünleştirerek yürütmek,
- Sektörde kurumsal ve güvenilir firma olma özelliğimizi ve saygınlığımızı sürdürmek ve firmamıza yeni değerler katarak taşıma modelimizin sürekli gelişmesini sağlamak.”

3.1.4. Problem Durumu

Servis taşımacılığı, ülkemizde oldukça yaygın bir uygulama olup, önemli bir kitleye hizmet vermektedir. Büyük şehirlerde ulaşım ve güvenlik gibi gerekçelerle, küçük yerleşim birimlerinde ise toplu ulaşım sistemlerinin yetersizliği gibi nedenlerle servis taşımacılığı devam etmektedir. Bunun yanında özellikle doğu illerinde yapılan taşımali eğitim modelleri, servis taşımacılığının aynı zamanda coğrafi nedenlerle de yapıldığını göstermektedir.

Yapısı itibariyle oldukça büyük bir kitleye hitap etmesine, gerekçeler nedeniyle de uzun yıllar devam edeceğine bakıldığında sektörün mevcut muhasebe denetimi

açısından oldukça düzensiz bir alan şeklinde karşımıza çıktığı görülmektedir. Özellikle işletme mantığı açısından bakıldığında servis taşımacılığı, henüz kurumsallaşamamış bir sektörü ifade etmektedir.

Her işletmede olduğu gibi servis taşımacılığı sektöründe de işletme maliyetleri ve maliyet muhasebesi oldukça önemli bir konudur. Öte yandan günümüzde gerek resmi kurumlar, gerekse meslek odaları ya da birliklerinin çalışmaları incelendiğinde, mevcut uygulamalar da dikkate alındığında, bu alanda maliyetlendirme sisteminin yeterince yapılmadığı görülmektedir. Bu nedenle araştırmada, servis taşımacılığı sektöründeki maliyet unsurlarının ne olduğu sorusuna yanıt aranmıştır.

3.1.5. Araştırmanın Modeli

Yapılan bu araştırma betimsel tarama modelinde desenlenmiştir. Betimsel tarama modelinde var olan bir durumun nicel ve nitel veriler ışığında betimlenmesi söz konusudur. Çalışmada da bu bağlamda, servis taşımacılığı sektöründe maliyet unsurlarının neler olduğunun ortaya konması için, örnek firma verilerinden yola çıkılarak, mevcut maliyet unsurlarının ortaya konmasına yer verilmiştir.

3.2. YÖNTEM

Araştırma verileri iki koldan yürütülmüştür. İlk olarak araştırma konusuna ilişkin kaynaklar akademik veri tabanları ve ilgili akademik kaynaklardan incelenerek, doküman tarama modeline göre, ilgili başlıklara göre tasnif edilmiş ve değerlendirilmiştir.

Daha sonra, servis taşımacılığı sektöründeki maliyet kalemlerinin belirlenmesi için seçilen örnek firmanın bu konuda tuttuğu kayıtlar incelenmiş, firmanın izni alınarak

birer kopyası da aynı zamanda alınmıştır. Daha sonra içerik analiz yöntemine göre maliyet kalemleri ile ilgili sınıflama ve bilgilere yer verilmiştir.

3.3. SERVİS TAŞIMACILIĞI MALİYET UNSURLARI

Servis taşımacılığında sektörün ister personel olsun, isterse öğrenci olsun iki farklı şekilde olduğu görülmektedir. Bireysel olarak araç sahipleri ile kilometre ya da yolcu başına anlaşmak suretiyle yapılan taşımacılık ve bu alanda şirketlerin sahip olduğu araçlarla yapılan taşımacılık bu iki uygulama şeklindedir.

Şirkete ait araçların giderleri ile şahsa ait araçların giderleri arasında çok fazla fark olmayıp, buna ilave olarak şirketin şirket yönetiminden kaynaklanan giderleri de eklenmektedir. Bunun yanında şirketlerin kurumsallaşmak için vermiş olduğu çalışmalar da ilave maliyet kalemleri getirmektedir.

3.3.1. Doğrudan Maliyetler

Servis taşımacılığı araç işletmeden doğan doğrudan maliyetler çeşitlilik göstermekle birlikte, bunları aşağıdaki başlıklar altında toplamak mümkündür.

- Araç Maliyeti
- Yakıt Maliyeti
- Vergiler
- Personel Giderleri
- Araç Kamera ve Muhtelif Giderler

- Komisyon Maliyeti (Şahsa Ait Araçlarda)

3.3.1.1. Araç Maliyeti

Araç maliyeti, servis taşımacılığında en temel maliyetlerin başında gelmektedir. Servis taşıma türüne göre araç türleri de değişmekte olup, buna göre yapılacak taşımaya uygun minibüs, otobüs gibi araçların alınması gerekmektedir. Araç maliyetlerinin bir diğer etkisi ise ihalelerde istenilen öz malvarlığı şartıdır. Buna göre bir servis işletmesinin ihaleye girmesi için belli sayıda araca sahip olması şartı getirilmektedir. Bu durum, doğrudan araç maliyeti olarak görülmektedir.

3.3.1.2. Yakıt Maliyeti

Tüm servis taşımacılığı türlerinin en önemli giderlerinin başında yakıt maliyeti gelmekte olup, yakıt maliyeti derken çoğunlukla motorin fiyatı kullanılmaktadır. Yakıt maliyeti doğrudan maliyet gibi görünse de, yakıt fiyatlarının doğrudan dış ülkelere bağımlı olmamız, petrol fiyatlarının dış piyasa üzerinden belirlenmesi ve akaryakıtta yüksek vergi oranları, yakıt maliyetinin hem doğrudan, hem de dolaylı maliyet etkisinin olduğunu göstermektedir. Bunun yanında araç yakıt tüketiminin de trafik yoğunluğu, araç tipi ya da servis güzergâhına göre de değiştiği görülmektedir.

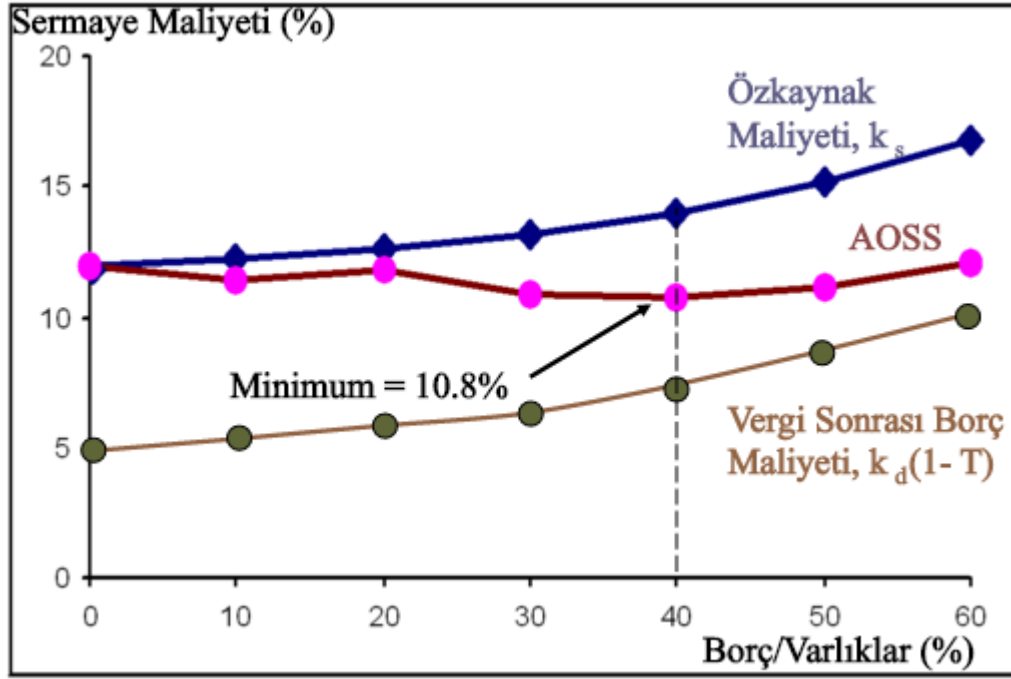
3.3.1.3. Vergiler

Gerek servis taşımacılığının bireysel olan türünde, gerekse şahsa ait olan türünde ortak olan vergiler işletmeden doğan KDV (%), tevkifat, yakıt vergileri (dolaylı) personel vergileri, SGK ödemeleri ve gelir vergisi kapsamında alınan vergilerdir.

Türkiye’de petrol ve petrol ürün fiyatlarının belirlenmesinde, dünya fiyatları ve döviz kurlarının yanısıra, akaryakıt ürünlerinin rafineri çıkış fiyatına göre alınan Özel

Tüketim Vergisi (ÖTV) ve Katma Değer Vergisi (KDV) önem taşımaktadır⁴⁹. Vergi maliyetinin sermaye maliyeti ve özkaynak maliyeti ilişkisi aşağıdaki şekilde gösterilmektedir.

Şekil 3. 1. Vergilerin Maliyetlerdeki Yeri



Kaynak: <http://slideplayer.biz.tr/slide/2720668/> (Erişim: 28.12.2015).

3.3.1.4. Personel Giderleri

İşletmelerin sahip oldukları araçlara üzerinden yapılan servis taşımacılığında personel giderleri şoför ve hostes personeli başta olmak üzere, işletmenin faaliyetlerini yürütmesi için işletme bünyesinde çalışan muhasebe, denetleme ve düzenleme personeli gibi çeşitli personeldir. Öte yandan doğrudan maliyet unsuru olarak ön plana çıkan iki kalem, şoför ve hostes giderleridir. Örnek firmada şoförlere ait ödeme bilgisi Tablo 3.1'de gösterilmiştir.

⁴⁹ Aydın, a.g.e. s.1.

Tablo 3. 1. Örnek Firmaya Ait Şoför Ödeme Bilgileri

	ADI SOYADI	AYLIK	EKİM	KASIM	ARALIK	OCAK	ŞUBAT
	A	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	500,00 TL
	B	1.000,00 TL	****	****	****	1.000,00 TL	500,00 TL
	C	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	500,00 TL
	D	1.000,00 TL	****	****	****	1.000,00 TL	500,00 TL
	E	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	500,00 TL
	F	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	1.000,00 TL	500,00 TL

Resimdeki tabloda da görüleceği gibi, personel giderleri sabit olup, okulun açılmadığı dönemlerde ise ödemenin yarıya düştüğü görülmektedir. Bunun yanında avans çekimi, işi bırakma gibi düzensizliklerin de sık bir şekilde meydana geldiği görülmektedir.

Bir diğer önemli personel gideri ise hostes gideridir. Okul servis taşımacılığında, okul aile birlikleri ve okul yönetimleri hostes bulundurulmasını talep etmiş, daha sonra bazı okullarda örnek olarak uygulanan bu sistem, daha sonra öğrenci servis taşımacılığında bir zorunluluk haline gelmiştir. Örnek işletmeye ait hostes giderleri Tablo 3.2’de verilmiştir.

Tablo 3. 2. Örnek İşletmeye Ait Hostes Giderleri

	ADI SOYADI	AYLIK	EKİM	KASIM	ARALIK	OCAK	ŞUBAT
	A	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	500,00 TL
	B	400,00 TL	****	****	****	400,00 TL	500,00 TL
	C	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	200,00 TL
	D	400,00 TL	****	****	****	400,00 TL	200,00 TL
	E	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	200,00 TL
	F	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	400,00 TL	200,00 TL

Resimde de görüldüğü gibi hostes giderleri araç başına değil, servis başına belirlenmiş olup, aylara göre değişiklik göstermektedir. Bunun yanında burada da işi bırakan, yeni başlayan ya da belli aylarda aksatan personelin fazla olduğu, aslında doğrudan maliyet unsurunun daha çok aylık bazda gerçekleştiği görülmektedir.

3.3.1.5. Araç Kamera ve Muhtelif Giderler

Servis taşımacılığında son yıllarda teknolojinin ilerlemesi ile birlikte, ortaya çıkan imkanların da doğrudan maliyet kalemi olarak ortaya çıktığı görülmektedir. Örnek firma gerek kendi araçlarına, gerekse şahsa ait anlaşmalı araçlarına GPS (Global Positioning System-Araç Takip Sistemi Modülü) zorunluluğu getirmiştir. Firmanın araçlar için aldığı sisteme ait fatura dökümü Resim 3.1’de gösterilmiştir.

Resim 3. 1. Firmaya Ait Cihaz Alım Fatura Örneği

Fatura 2467

EXA
Eksa Elektronik Ağlar San. ve Tic. A.Ş.

M. S. ÖZKAN
M. S. ÖZKAN
M. S. ÖZKAN

İstanbul, 14/08/2014

Seri A, Sıra No: 105843 / 143232
(ÇD)
RESİM NO: 17061001470004
14/08/2014
2014
14/08/2014

NO	ADLARI	AYRILAR	BİRLİKLERİ	MIKTAR	BAŞLAMA TARİHİ
1	GPS KAMERA	13-200 080 100 21,0" 000 000	adet	13	2014

ISLENDI TESLİM ALINDI

TİP K A T
Bu fatura, şirketin muhtelif araçlarına GPS (Global Positioning System) cihazları için fatura dökümü olarak düzenlenmiştir. Bu fatura, şirketin muhtelif araçlarına GPS (Global Positioning System) cihazları için fatura dökümü olarak düzenlenmiştir.

YARIN: 15,000.00 TL
KURU ÖLÇÜ: 15,000.00 TL
KURU ÖLÇÜ: 15,000.00 TL
KURU ÖLÇÜ: 15,000.00 TL

GPS KAMERA	13	21,000.00	273,000.00
GPS KAMERA	1	6,666.67	6,666.67
GPS KAMERA	1	6,666.67	6,666.67
GPS KAMERA	1	6,666.67	6,666.67
GPS KAMERA	1	6,666.67	6,666.67

Resimde de görüldüğü gibi, 18 araç için alınan cihaz ücreti 43.692 TL olup, araç başına ciddi bir maliyet kalemi binmektedir. Aslında bu cihazların bir kere mahsus olmak üzere alındığı düşünülse de, firmanın cihaz takip sistemi için internet üzerinden yapılan çalışmalarla ilgili giderleri de bu maliyetler içerisinde yer almaktadır.

3.3.1.6. Şirket Komisyonu (Şahıs Araçları İçin)

Şirket komisyonu, şahıs araçlar için geçerli olan bir doğrudan maliyet unsurudur. Burada şirket ile şahıs aracı genellikle iki türlü anlaşmaya gitmektedir. Bunlardan ilki kilometre başına yapılan anlaşma, ikincisi ise yolcu başına yapılan anlaşmadır. Her iki anlaşmada da, şirket şahıs araçlarına bazı zorunluluklar yüklemektedir. Bunlar araç takip cihaz sisteminin kurulması, hostes bulundurma zorunluluğu, kurumsal imaj çalışmasının bir neticesi olarak alınan kostüm ve diğer giderlerdir. Örnek firmada alınan öğrenci ödenekleri, şahıslara ödenen ücretler ve alınan komisyonların örneği Tablo 3.3'te gösterilmektedir.

Tablo 3. 3. Araç Komisyonu Örnek Ödemesi

OKUL İSMİ	ÖĞRENCİDEN TOPLANAN PARA	ARACA VERİLEN PARA	ŞİRKETTE KALAN PARA
EYLÜL	1.000,00 TL	700,00 TL	300,00 TL
EKİM	2.050,00 TL	1.505,00 TL	645,00 TL
KASIM	2.230,00 TL	1.530,00 TL	700,00 TL
ARALIK			
OCAK			
ŞUBAT			
MART			

Resimde de görüldüğü gibi, aynı araç ardışık üç ay içinde, üç farklı ödeme almış ve komisyon ödemiştir. Burada kış aylarında artışın etkisi önemli derecede görülmektedir. Örnek firma şahıs araçları üzerinden %30 komisyon almaktadır. Genel olarak kilometre ya da yolcu üzerinden anlaşmalar yapılırsa da, hasılat üzerinden de komisyon alınan durumların olduğu görülmektedir.

3.3.2. Dolaylı Maliyetler

Servis taşımacılığı işletmesinden doğan dolaylı maliyetler çeşitlilik göstermekle birlikte, bunları aşağıdaki başlıklar altında toplamak mümkündür.

- Araç Amortismanı
- Trafik Cezaları
- Trafik Maliyeti
- Ödemelerde Yaşanan Gecikmeler ve Ödeme Düzensizlikleri
- Diğer Dolaylı Maliyetler

3.3.2.1. Araç Amortismanı

Amortisman, iktisat biliminde sermayenin kar ile yenilenmesi anlamında kullanılmaktadır. Bu kullanım ile iktisadi değerlerin, sermayenin korunması yoluyla ekonomiye yeniden kazandırılması amaçlanmaktadır⁵⁰. Hemen her sektör ve iş kolunda, amortismanlar önemli bir rol oynamaktadır. TMS'na göre işletme taşınmazlarının amortismanı, işletme faaliyetlerinde genel olarak gider kaleminde yer almaktadır. Öte yandan servis sektöründe, yapılan örnek firma incelemesinde de, şahsa ait araç işletmesinde de, araç amortismanının uygulamaya yansımadağı görülmektedir⁵¹.

⁵⁰ Karaaslan, 2012: 2.

⁵¹ Karaaslan, 2012: 2.

3.3.2.2. Trafik Cezaları

Trafik cezaları yine servis taşımacılığında önemli bir dolaylı maliyet unsuru olarak ortaya çıkmaktadır. Bu noktada, cezaların bireysel hatalardan kaynaklandığı düşünülebilir. Öte yandan bireysel hatalardan kaynaklandığı, bu nedenle işletme maliyeti olarak görülmemesi düşüncesi hakim olsa da, işletme giderleri açısından buna yönelik bir sigorta ya da özel kasko düzenlemesinin yapılmaması, ciddi trafik cezaları durumunda, işletmelerin bütün karlılık oranını yitirmesine neden olabilecek bir potansiyele sahiptir.

3.3.2.3. Trafik Maliyeti

Trafik maliyetleri dolaylı maliyetler üzerinde önemli etkileri olan bir diğer maliyet koludur. Burada trafik maliyetinden bahsederken, iki ana başlık altında bu maliyetleri incelemek gerekir. Bunlardan ilki zaman maliyeti, ikincisi ise yakıt maliyetidir.

Öğrenci ve personel servis taşımacılığında ulaşımın zamanında sağlanması için, trafik unsuru dikkate alınarak genellikle yol süresine göre daha uzun bir süre tasavvur edilmekte ve buna göre servis hizmeti yerine getirilmektedir. Buna rağmen ilgili güzergah üzerinde kaza ya da yol çalışmaları gibi çalışmaların olması, gecikmeleri kaçınılmaz hale getirmektedir. Bu nedenle trafik unsuru, dolaylı olarak zaman maliyetini de beraberinde getirmektedir.

Trafik maliyetinin bir diğer etkisi ise yakıt açısından ortaya çıkmaktadır. Aracın trafikte kaldığı sürenin uzaması, yakıt tüketimini de beraberinde getirmektedir. Bunun için geçtiğimiz yıllarda, benzer dolaylı maliyetle ilgili taksiciler meslek birliklerinin girişimleri sayesinde, trafikte dururken de taksimetrenin çalıştığı bir sistem getirilerek, bu maliyet kalemi doğrudan kullanıcıya yüklenmiştir. Öte yandan servis taşımacılığında bu şekilde bir düzenlemenin olmadığı, mevcut trafik yakıt maliyetinin işletici tarafından üstlenildiği görülmektedir.

Trafik maliyetinin bir diğer etkisi ise araçların daha fazla iş almalarının engellenmesidir. Bunun yanında öğrenci güzergahları çok farklı olduğu durumlarda, trafik maliyetinin etkisi de artmaktadır. Örnek firma yetkililerinin ifadelerine göre bir

aracın mevcut maliyetlerini kurtarması ve karlılığa geçmesi için, bir yere bırakılan personel veya öğrencinin yerine, bırakılan yerden yenisinin alınması gerekmektedir. Bunun sağlanması için ise çok ciddi koordinasyon mekanizması ve zaman gerekmektedir. İşte trafik maliyeti, bu imkanın kullanılmasını güçleştirmektedir.

Yine trafik maliyeti konusunda ön planda olan bir diğer konu, öğrencilerin ya da personelin ikamet adreslerinin gösterdiği farklılıklardır. Şahsa ait araçların özellikle komisyon ödeyerek işletmelerle birlikte çalışmalarının en önemli nedeni, işletmelerin bu güzergah seçimini daha profesyonel yapması ve bu sayede araç ulaşım, trafik ve yakıt maliyetlerini düşürmeleridir. Tablo 3.4'te örnek firmanın öğrenci seçiminde yol ve adres bilgileri gösterilmektedir.

Tablo 3. 4. Örnek Rota Seçimi

		OKUL ADI:				
		ARAÇ PLAKA:			İLETİŞİM	
		SÜRÜCÜ ADI SOYADI:				
		HOSTES ADI SOYADI:				
ÖĞRENCİ ADI SOYADI	ADİ	İLETİŞİM	KM ADRES BİLGİSİ	BÖLGE	SINIFI	
			TATLISU CD	KİLYOS		
			ARIKÖY SİT.	SARIYER		
			ARIKÖY SİT.	SARIYER		
			RUMELİ KONAKLARI	SARIYER		
			RUMELİ KONAKLARI	SARIYER		
			ACARLAR SİTESİ			
			ZÜMRÜTEVLER			

Resimde de görüldüğü gibi, genel olarak rota ve adres seçiminde, mümkün olduğunca yakın yerlerin bir araca verilmesi öngörülmektedir. İşletme bazında faaliyet gösteren firmalarda araç sayısının ve öğrenci sayısının fazlalığı, bu gibi bir

düzenlemeye izin vermektedir. Öte yandan şahsa ait araçlarla yapılan servis taşımacılığında ise bu durum oldukça zor bir şekilde yerine getirilmektedir.

3.3.2.4. Ödemelerde Yaşanan Gecikmeler ve Ödeme Düzensizlikleri

Aslında büyüklüğü belirlenemeyen ve sektörde belki de etkisi en fazla olan maliyetlerden birisi, ödemelerin düzensizliğidir. Bunun yanında sektörde şuanda ciddi bir informel yapı olup, hangi öğrencinin ne kadar süre servis kullanacağı belli değildir. Personel taşımada ödeme düzensizlikleri daha az görülürken, öğrenci taşımacılığında çok daha fazla ön plana çıkmaktadır.

Ödeme düzensizliğini iki başlık altında incelemek mümkündür. Bunlardan ilki doğrudan görülen, devam etme kararındaki düzensizlik olurken, ikincisi ise önceden öngörülemeyen, ödeme zarflarının kaybindan yaşanan maliyetlerdir. Genel olarak sektörde ödemeler bir zarfa konularak öğrenci tarafından araç şoför ya da hostesine verilmekte, ya da okul yönetimine teslim edilmektedir. Bu aşamada ödeneklerin birkaç kişi elinden geçmesi, sıklıkla zarfların kaybolmasına neden olmakta, sorumlu kişinin tespiti de çoğu zaman mümkün olmayabilmektedir.

Bir diğer ödeme düzensizliği konusu ise kontenjan konusudur. Özellikle okullarda okul yönetiminin talep ettiği ücretsiz öğrenci kontenjanları için herhangi bir sınırlama, kıstas ya da düzenleme olmadığından, bu kontenjanlar öğrencilerin sayısı, okulla firma ilişkisi gibi etkenlerle değişmektedir. Öte yandan öğrencinin demografisi ve aile geliri ne olursa olsun, taşımacılık maliyetleri çok fazla değişmemekte, özellikle doğrudan maliyetler demografiye göre çok fazla değişkenlik göstermemektedir. Örnek firmaya ilişkin ödeme dengesizliğini aşağıdaki resimden görmek mümkündür.

Resim 3. 2. Örnek Firmaya Ait Ödeme Tablosu

Sıra	Öğrenci Adı	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran
1.	ESRA ÇAKIR	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
2.	SARA SÜMÜR	.....	110,00	110,00	110,00	100,00	55,00	110,00	110,00		55,00
3.	GÜLFİDAN ÇAKIR	.....	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00		50,00
4.	ELMİRA DÖNER	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
5.	HİLAL KARAKUŞ	.....	.....	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
6.	HAVVA NUR ŞAHİN	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
7.	RABİA ÇELİK	K	O	N	T	E	N	J	A	N	
8.	BERRE DİLSAT AK	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00		50,00
9.	SARİHA ACAR	.....	.....	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
10.	SEVDE KAHVECİ	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00		50,00
11.	ÜNSAN TOPAR	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00		50,00
12.	ASLIHAN YILDIRIM	50,00	110,00	110,00	110,00	110,00	55,00	110,00	110,00	110,00	55,00
13.	ZEYNEP DİNC	30,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
14.	RABİA ZENGİN	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
15.	AYŞE SİLMAN	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
16.	SELİN TAŞCI	25,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
17.	TUĞSANUR YILDIRIM	55,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
18.	MÜNEVVER ARSLAN	55,00	110,00	110,00	110,00	110,00	55,00	110,00	110,00	110,00	55,00
19.	FATMA EKŞİ	55,00	110,00	110,00	110,00	110,00	55,00	100,00	100,00	110,00	55,00
20.	NESLİHAN KAHRAMAN	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
21.	SEVGİ ERDOĞAN	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
22.	HİLAL TOKGÖZ	50,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	100,00	100,00	100,00	50,00
23.											
	GENEL TOPLAM		2050,00	2230,00	2230,00	2230,00	1015,00	2130,00	2130,00		1015,00

Resimde de görüldüğü gibi, Eylül, Ekim ve Mayıs aylarında, kışın okula servisle gelen öğrencilerin servisi bıraktığı görülmektedir. Bu örnekte Mayıs ayında servisi bırakan 5 öğrenci olup, yaklaşık %24 civarında bir gelir düşüşü yaşanmaktadır.

3.3.2.5. Diğer Dolaylı Maliyetler

Servis taşımacılığında bu noktaya kadar görülen doğrudan ve dolaylı maliyetlerin üzerine, bunların dışında gelişen maliyetler, promosyon gibi ücretler de eklenmektedir. Özel okullar ya da kolejlerde, öğrencilerin yılsonu balosu, okul piknikleri gibi etkinliklerin hem ulaşım hem de finansmanı konusunda da firmalara ek bir maliyet yükü getirilebilmektedir.

Bunun yanında dolaylı maliyetlere bir diğer eklenen unsur ise kontenjan öğrenci sayılarıdır. Okul yönetimlerinin servis şirketlerinden istedikleri kontenjan öğrencilerin sayısının belirlenmesi ile ilgili herhangi bir kriter olmayıp, belirleme işi daha çok pazarlık usulüne göre ve yüksek düzeyde belirsizliğe sahiptir. Bunun yanında mevsimsel etkilerin kontenjan öğrencilerinde olmadığı ifade edilebilir. Diğer bir ifadeyle kontenjan öğrencileri, bahar aylarında da servis kullanmaya devam etmektedir.

3.4. SERVİS TAŞIMACILIĞI SEKTÖRÜ MALİYETLERİNİN MUHASEBESİ

Servis sektöründe maliyetlerin bu derece belirsiz ve standart dışı olması, beraberinde muhasebe sistemlerinin de gelişmemiş, kara düzen muhasebe sistemine göre olmasını getirmiştir. Resim 3.3'te, örnek firmaya ait araç hesap dökümü yer almaktadır.

Resim 3. 4. Örnek Araç Hesap Takip Çizelgesi

40 NOLU ARAC		EKİM AYI HESAP ÇİZELGESİ		
GÜN	İTİM	AÇIKLAMA	MİKTAR	MOTORİN
1	"	ARAC TAKIP	25,00 TL	
2	"			
3	"			
4	"			
5	"			
6	"			
7	"			
8	"			
9	"			
10	"			
11	"	SÖFÖR MAAŞ	500,00 TL	
12	"	SÖFÖR MAAŞ	500,00 TL	
13	"			
14	"			
15	"			
16	"			
17	"			
18	"			
19	"			
20	"			
21	"			
22	"			
23	"			
24	"			
25	"			
26	"	YAKIT KARTI		200,00 TL
27	"			
28	"			
29	"			
30	"			
31	"			
TOPLAM AVANS VE MOTORİN			1.800,00 TL	1.700,00 TL
CUMHURİYET			KOLEJİ	5.000,00 TL
AVANS VE MOTORİN				2.700,00 TL
KALAN BAKIYE				2.700,00 TL

Resimde de görüldüğü gibi, araç hesap takip çizelgesinde de, avans, maaş ve yakıt dışındaki maliyetlerin yer almadığı görülmektedir. Ara dönem hesaplarında yer almayan bu maliyet unsurlarının, genel olarak kasa hesaplarında, araç faaliyeti dışındakileri aşağıda Resim 3.5'teki gibi yer almaktadır.

Resim 3. 5. Örnek Kasa Hesap Dökümleri (Haziran 2015)

HAZİRAN AYI KASA					
TARİH	AÇIKLAMA	TİP	KASAYA GİREN	KASADAN ÇIKAN	KASADA KALAN
1. 16.06.2014	SATI KAMALI NİMET GİRİŞİ	NAKTİ GİRİŞ	300,00 TL		
2. 16.06.2014	ÇİĞİRCİBAŞI NİMET GİRİŞİ	NAKTİ GİRİŞ	20,00 TL		
3. 16.06.2014	AZİZ YÜKSEL KREDİ KARTI GİRİŞİ	NAKTİ GİRİŞ	21,00 TL		
4. 16.06.2014	FLAŞ BELLEK ZARFI	ÇIKTI GİDERİMLER		20,00 TL	
5. 16.06.2014	OTARÇILAR LİNESİ KAHVALTI	ÇIKTI GİDERİMLER		200,00 TL	
6. 16.06.2014	YERİMLER (10 TL KAHVALTI)	ÇIKTI GİDERİMLER		100,00 TL	
7. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
8. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
9. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
10. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
11. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
12. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
13. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
14. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
15. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
16. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
17. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
18. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
19. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
20. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	16,00 TL		
21. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	MOTORİN		200,00 TL	
22. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	MOTORİN		200,00 TL	
23. 16.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ÇIKTI GİDERİMLER		113,00 TL	
24. 20.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	MOTORİN		100,00 TL	
25. 20.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ALAN	100,00 TL		
26. 20.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	MOTORİN		20,00 TL	
27. 21.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	NAKTİ GİRİŞ	200,00 TL		
28. 21.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	NAKTİ GİRİŞ	200,00 TL		
29. 21.06.2014	16 TL 4000 KAHVALTI ÜNİVAN ÇIKAN	ÇIKTI GİDERİMLER		4,00 TL	

Resimde de görüleceği gibi aylık kasa hesaplarında ise kahvaltı, flaş bellek, tekne turu yemek ve otopark ücreti ile araç ödemesi gibi kalemler de yer almaktadır. Resim 3.6'da ise başka aya ait bir kasa hesap dökümünde, maliyetlerin farklılaştığı görülmektedir.

Resim 3. 6. Örnek Kasa Hesap Dökümleri (Temmuz 2015)

TEMmuz AYI KASA ÇİZELGESİ						
SIRA	TARİH	AÇIKLAMA	TİP	KASAYA GİREN	KASADAN ÇIKAN	KASADA KALAN
1.	01.08.2014	TEMmuz KASA DEVİR	KASADAN	1.190,50 TL		1.190,50 TL
2.	08.08.2014	NAKİT GİRİŞİ	NAKİT GİRİŞİ	1.200,00 TL		
3.	08.08.2014	MUHASEBE ÖDEMESİ	ŞİRKET GİDERLERİ		500,00 TL	
4.	08.08.2014	AREXİS GPS ÖDEMESİ	ŞİRKET GİDERLERİ		400,00 TL	
5.	08.08.2014	İNTERNET ÖDEMESİ	ŞİRKET GİDERLERİ		200,00 TL	
6.	08.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
7.	11.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
8.	12.08.2014	ARDA ÇELME YAZ OKULU SERVİS	NAKİT GİRİŞİ	250,00 TL		
9.	12.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
10.	12.08.2014		MOTORİN		100,00 TL	
11.	11.08.2014		MOTORİN		100,00 TL	
12.	09.08.2014		MOTORİN		100,00 TL	
13.	12.08.2014	ŞİRKET KASİ BANKA İBAN NUMARASI	ŞİRKET GİDERLERİ		100,00 TL	
14.	13.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		20,00 TL	
15.	14.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
16.	15.08.2014	34 J 6909 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
17.	15.08.2014	NAKİT GİRİŞİ SAAT KARAALJ	NAKİT GİRİŞİ	50,00 TL		
18.	14.08.2014	NAKİT GİRİŞİ SAAT KARAALJ	NAKİT GİRİŞİ	50,00 TL		
19.	16.08.2014	NAKİT GİRİŞİ SAAT KARAALJ	NAKİT GİRİŞİ	200,00 TL		
20.	16.08.2014	ELEKTRİK	ŞİRKET GİDERLERİ		100,00 TL	
21.	16.08.2014	34 EC 4250 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
22.	16.08.2014	AVANS	AVANS		20,00 TL	
23.	17.08.2014	NAKİT GİRİŞİ	NAKİT GİRİŞİ	100,00 TL		
24.	17.08.2014	34 DU 8232 MOTORİN	MOTORİN		50,00 TL	
25.	17.08.2014	AVANS	AVANS		50,00 TL	
26.						
27.						
28.						
29.						

Sonuç olarak maliyet kalemlerinin tam olarak tayin edilmemiş olması ve bunların maliyetleri nedeniyle, muhasebeleştirilmede de standartların oluşmadığı, bu durumun da sektörün muhasebe denetimine uygun olmadığını ifade etmek mümkündür.

BÖLÜM 4. SERVİS TAŞIMACILIĞI İŞLETMELERİNDE MALİYET MUHASEBESİ UYGULAMASI

4.1. ÖRNEK UYGULAMA

Araştırmanın bu bölümünde, seçilen örnek bir firma üzerinden 2015 maliyetlerinin örneklemesine yer verilmiştir. İşletmenin araç sözleşmesi için gerekli olan şartname aşağıdaki gibidir.

SÖZLEŞME EVRAK LİSTESİ

ŞAHISLAR İÇİN;

FALİYET BELGESİ FOTOKOPİSİ

İMZA SİRKÜSSÜ FOTOKOPİSİ

VERGİ LEVHASI FOTOKOPİSİ

ARACIN RUHSAT FOTOPİSİ MUAYENELİ

TRAFİK SİGORTASI FOTOKOPİSİ

KOLTUK SİGORTA FOTOKOPİSİ

KASKO FOTOKOPİSİ

NÜFÜS CÜZDAN FOTOKOPİSİ

İKAMETGÂH

KAŞE-İMZA

NOT: İşlemler vekâleten yapılacak ise vekâlet örneği aşağıdaki gibi hazırlanmalıdır.

Sahibi bulunduğum ve bulunacağım tüm araçlarımla ilgili tüm firmalarla servis taşımacılığı sözleşmesi ve istenen tüm evrakları imzalamaya , adıma Kambiyo senedi düzenlenerek beni borçlandırmaya, tüm hak edişlerimi nakit ve kambiyo evrakı olarak almaya veya vekaleten yetki verdiğim kişinin vereceği şahsi banka hesabına yatırılmasına, ibraya, hesap mutabakatına, tüm resmi evrak almaya, teslim etmeye.....TC Kimlik Nolu
.....yetkilidir.

ÖZLÜK DOSYASI EVRAKLARI

**SÜRÜCÜ EVRAKLARI;
EVRAKLAR**

REHBER

KİMLİK FOTOKOPİSİ

KİMLİK FOTOKOPİSİ

SABİKA KAYDI BELGESİ

SABİKA KAYDI BELGESİ

EHLİYET SORGULAMASI

SAĞLIK RAPORU HEYYET

EHLİYET SRC PSİKOTEKNİK FOTOKOPİSİ

İKAMETGÂH BELGESİ

SAĞLIK RAPORU HEYYET

İKAMETGÂH BELGESİ

Bu belgeleri tamamlayan işletmeyle, komisyonlu araç sözleşmesi yapılmakta olup, aşağıdaki maddeler geçerlidir.

Madde (1) – Sözleşmenin konusu ve kapsamı.

İşbu sözleşmenin konusu; araç sahibi TAŞIYAN ile TAŞITAN firma arasında sözleşmeye konu öğrencinin taşınması, bu taşıma işiyle ilgili karşılıklı hak ve mükellefiyetlerin düzenlenmesinden ibarettir.

Madde (2) Mükellefiyetler

2.1. TAŞIYAN taşıma işlemine konu ettiği aracın bakım, onarım, sigorta, sürücü sigortası, koltuk sigortası, yakıt bedellerinden, aracın işletilmesinden kaynaklanacak sair giderlerden bizzat sorumlu olup; kaza, arıza ve sürücüdün kaynaklanan sebeplerle aracın geç gelmesinden doğacak sorunlarda ve gecikme halindeki doğacak taksit ile taşıma ücretlerinden sorumlu olacaktır.

2.2. TAŞIYAN taşımakla mükellef olduğu öğrencileri, sabah, öğle ve akşamları belirtilen güzergâhta taşımak ve bu taşıma işini yaparken Karayolları Trafik Kanunu ve Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği'nin tüm hükümlerine uymakla mükelleftir.

2.3. TAŞIYAN veya taşıma işlemini yapacak yardımcısı taşıma işlemini yaparken beyaz gömlek, siyah veya lacivert pantolon, X Firması'nın kravatı, siyah veya lacivert hırka, ayakkabıları boyalı, günlük tıraşlı olacaktır. Bu giyim tarzına uyulmadığı takdirde TAŞITAN tarafından 100,00 TL cezai şart ödeyecektir.

2.4. TAŞIYAN veya taşıma işlemini yapacak yardımcısı kesinlikle öğrenciden ücret veya herhangi bir maddi talepte bulunamaz. Ücret veya maddi bir talebi olduğu zaman TAŞITAN lehine sözleşmeyi tek taraflı fesih hakkı doğar. Bu durumda 2.10. maddedeki iki yazılı ihtar şartı aranmaz.

2.5. Aracın taşıdığı öğrenci sayısı miktarınca toplanan taşıma ücretinin %30'u taşıtan şirket tarafından komisyon olarak alınır. Bakiye ücret takip eden ayın 25'inde TAŞIYAN' fatura mukabilinde ödenecektir. Fatura kesmeyen TAŞIYAN'a ödeme yapılmayacak olup; TAŞIYAN tarafından zamanında ibraz edilmeyen fatura sebebiyle doğacak gecikmelerden ve ibraz edilen faturadan doğacak her türlü hukuki ve cezai sorumluluk yine TAŞIYAN'a ait olacaktır.

2.6. TAŞIYAN veya taşıma işlemini yapacak yardımcısı her bir serviste ayrı birer kontenjan olmak üzere bedelsiz 1 (bir) öğrenci taşımak zorundadır.

2.7. TAŞIYAN veya taşıma işlemini yapacak yardımcısı genel ahlak kuralları ile toplumun değer yargılarına uymak zorundadırlar.

2.8. Okulun sosyal faaliyetleri ile ilgili taşıma işlemlerinde TAŞIYAN istenildiği zaman görevini ücretsiz yerine getirecek; itiraz eder veya herhangi bir haklı sebep olmaksızın bu görevini yerine getirmemezse 2.3. maddede belirtilen cezai şartı TAŞITAN'a ödemekle yükümlüdür.

2.9. TAŞIYAN 1 (bir) ay önceden yazılı olarak bildirimde bulunmak suretiyle işi bırakabilir. TAŞITAN uygun görmesi ve TAŞIYAN'ın aracı yerine araç ikame etmesi halinde buna izin verilir. Aksi durumda ikame araç temin edilene kadar TAŞIYAN yüklendiği işi yapmak ve sözleşmeyi devam ettirmek zorundadır.

2.10. TAŞIYAN veya taşıma işlemini yapacak yardımcısı sözleşmede belirtilen kurallara uymadığı takdirde 2 (iki) yazılı ikazdan sonra TAŞITAN'ın sözleşmeyi feshetme hakkını kullanmasını kabul etmişlerdir.

2.11. TAŞIYAN'ın Şirkete vermiş olduğu teminat senedi işinin sona ereceği okulun kapandığı ayın sonunda iade edilir; ancak sözleşmede belirtilen kurallara uyulmadığı takdirde sözleşme fesh edildiği zaman alınan teminat senedi TAŞITAN'a cezai şart olarak kalacaktır.

Madde (3)

3.1. Ücretler TAŞITAN tarafından yukarıda 2,5. maddede açıklanan şekilde her ayın 25'inde taşıma ücretinin %30'u kesildikten sonra fatura mukabili TAŞIYAN'a ödenecektir.

3.2 TAŞIYAN bu sözleşme maddelerine ve kurallarına uymadığı takdirde TAŞITAN'a (10.000.00 TL)

Tazminat ödemekle mükelleftir

Madde (4) Yetki şartı, teati.

4.1. İşbu sözleşmeden doğacak ihtilafların çözüm yeri, İstanbul Mahkemeleri ve İcra Daireleridir.

Sözleşme şartlarından da görüleceği üzere, araç sözleşmelerinde, yukarıda değinilen doğrudan ve dolaylı maliyetlerin tamamı araç taşıyan üzerine yüklenmektedir. Yine sözleşmede grup olarak yapıldığı takdirde, aşağıdaki şartlar getirilmiştir.

1. İş bu sözleşme 2015 – 2016 Eğitim Öğretim yılı için geçerlidir.
2. Araçlar 2011 model ve üstü olacaktır. Araçlarda aksesuar ve camlarda film olmayacaktır.
3. Aracın fenni muayenesi yapılmış olmalıdır. Muayenenin bitim tarihi itibari ile aynı gün yenilemesini yapması gerekmektedir. Yasal belgeleri olmayan tedarikçiler bu durumdan oluşacak tüm zarar ve ziyandan sorumludur.
4. Yakıt X Grup'un temin edeceği yakıt kartları ile minimum hakkedişinin % 20'si kadar olmak üzere belirlenen petrolden alınacak ve ilgili ayın hak edişinden mahsup edilecektir.
5. Tedarikçi, belirlenen yıllık hak ediş Plan'ı maaşını, X Grup Turizm'in belirlemiş olduğu banka tarafından alacaktır. Her ayın son günü fatura kesilmesi zorunludur.
6. Güzergâha verilen aylık hak ediş % 8 KDV'dir. Bu tutarın %4 tevkifat farkı kadarı, fatura tutarından düşülür.
7. Bir eğitim yılı boyunca, her araç aylık (100 KM) geziye gidecektir.
8. Araçlarda GPS mecburidir. Olmayan araçların hak edişinden 3 eşit taksitte kesilerek takılabilir. (GPS, ARVENTO marka olmalıdır.)

Bir Kez;

Cihaz Taşerondan 175 TL / 3 taksit toplam 525 TL + Hat 25 TL aylık hat bedeli alınmaktadır.

9. Araç içerisinde avadanlık ve şemsiye bulunması mecburidir.
10. Araçlarda üç nokta emniyet kemeri olması zorunludur.
11. Servis hizmeti verecek araç, logo, fular, kravat X Grup tarafından verilecektir. Deforme olmalarında ve işten ayrılmaları halinde tedarikçi hak edişinden kesilecektir.
12. X Grup'un onayı olmadan hiçbir şekilde araç şehir dışına çıkamaz.
13. Tedarikçi, sözleşme tarihi sonuna kadar işini hiçbir şekil ve şart ile bırakamaz, araç değiştiremez, satamaz, başkasına kullanım hakkını devredemez. Bu

durumda sözleşme fesih kapsamında değerlendirilir. (Araçın borcundan dolayı bağlanması ve alıkonulması bu duruma dahildir)

14. Tedarikçi çalıştıracağı rehberin sigorta yapmak zorundadır. (Part-time olabilir)
15. Tedarikçi 6331 Sayılı İş Sağlık ve Güvenlik Kanunu ile İSG yönetmeliğine uymak zorundadır.
16. Araç mücbir sebepler dışında, güzergâh dışına çıkmayarak, belirlenen güzergâh değişikliği ve kilometre farkı nedeni ile ek ücret talep edemeyecektir.
17. Araç ruhsatlarında reklam-logo ibaresinin olması gerekmektedir.
18. Araçlar OKULTAŞITI olmalıdır (ruhsatında belirtilmelidir). Araçların arkasında OKUL TAŞITI ve DUR yazısının olması zorunludur.
19. Eksik evrak ile çalışmak kesinlikle yasaktır. Her araç da; **Yol Belgesi, Risk analiz raporu, Psikoteknik & SRC Belgesi, onaylı öğrenci isim listesi, trafik sigortası, koltuk sigortası, araç muayenesi, araç ruhsat ve ehliyet olmak zorundadır.**
20. Araç sahibinin SGK'lı olması zorunludur.
21. Sürücü ve rehberin, trafikte karşılaştığı cezalar kendilerine aittir.
22. Kılık-Kıyafet, X Grup tüzük ve şartlarına uyumlu olmalıdır. Takım elbise giyilir ise siyah, giyilmez ise X Grup yazılı beyaz gömlek, kravat, siyah yâda koyu mavi kumaş pantolon giyilmesi gerekmektedir.
23. Hizmette sorun yaşanır ise, ilk olarak ulaşım Müdürü ile görüşülmeli, ancak çözüm sağlanamadığı durumda üst kademe ile görüşülmelidir.
24. İş olmayan sürücü ve rehber, servis bürosunda bulunmayacaktır.
25. Öğrenci-Veli iletişimini, sürücü ve rehber kurmalıdır.
26. Okul giriş-çıkış saatlerine uyulmalıdır. Sabah 08.20 okulda olunmalı ve 15.10'da okul bahçesinde öğrencileri almak için hazır bulunmalıdır.
27. Araçlarda geri sensörü olmadığı takdirde, okul bahçesinde kesinlikle geri manevra yapılmayacaktır. (Geri manevra yapılması gerektiği anlarda Ulaşım Müdürü eşliğinde yapılacaktır.) ve araç içerisinde kontak anahtarı bırakılmayacaktır.
28. Öğrencilerin emniyet kemerlerini takıp takmadığı rehber tarafından kontrol edilecek olup, emniyet kemeri takılmadığı görüldüğünde araç hareket etmeyecektir.

29. Öğrenci, sabahları hiçbir şekilde okul dışında indirilmeyerek, akşamları ise ancak velinin yazılı beyanı ile indirilebilecektir.
30. Servis bürosuna bildirilmeden, listede olmayan öğrenci servise alındığı takdirde, sorumluluk sürücü ve rehber aittir.
31. Sabahları öğrenci belirlenen saatte alınmalıdır, öğrenci geciktiğinde bekleme süresi maksimum 2 dakikadır. (Ulaşım Müdürü'ne bilgi verilir.)
32. Göreve giden sürücünün, görev saatinden 15 dakika önce yerinde olması gerekmektedir.
33. Rehber maaşları Tedarikçi tarafından ödenecektir, X grup'tan talep edilmeyecektir.
34. Rehberlerin okul içerisinde bekleme odaları bulunmamaktadır.
35. Sürücü tarafından rehber bulunacak olup, sorumluluğu sürücüye aittir.
36. Araç içi yoklama fişi, sabah rehber tarafından eksiksiz doldurularak servis ofisine teslim edilip tekrardan akşam yoklamasını yapmak için ofisten alınarak çıkışta ulaşım müdürüne teslim edilmelidir.
37. Araç içerisinde sürücü ve rehberin sigara içmesi kesinlikle yasaktır.
38. Rehber, eşi dahi olsa sürücünün yanında ki koltukta oturamaz.

Yine bu sözleşme maddelerinde de, cihaz alımı, takım elbise, sigorta, rehber maaşı, avadanlık ve şemsiye gibi pek çok doğrudan ve dolaylı maliyet, taşıyıcı tarafından üstlenilmektedir. Sözleşmedeki maliyet kalemleri, sektörde doğrudan nakit akımını gösteren maliyet kalemlerinden daha fazladır. İşletmeye ait araçlardan birisinin yıllık giderleri Tablo 4.1'de verilmiştir.

Tablo 4. 1. Örnek Araç Gider Tablosu

	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ
HOSTES MAAŞI		55,00TL	550,00TL	550,00TL	550,00TL	550,00TL	275,00TL	550,00TL	550,00TL	550,00TL	275,00TL	
ARAÇ İLETİŞİM ÜCRETİ		35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	35,00TL	
ARAÇ ÖDEMESİ	0,00TL	556,20TL	5.454,00TL	5.670,00TL	5.454,00TL	5.454,00TL	2.727,00TL	5.454,00TL	5.454,00TL	5.454,00TL	2.727,00TL	0,00TL
TOPLAM GİDERLER	0,00TL	646,20TL	6.039,00TL	6.255,00TL	6.039,00TL	6.039,00TL	3.037,00TL	6.039,00TL	6.039,00TL	6.039,00TL	3.037,00TL	0,00TL

Tablodan da görüldüğü gibi, araç maliyetleri raporlanırken ay bazında temel olarak hostes maaşı, araç iletişim ücreti, araç ödemesi ve toplam giderler yer almaktadır. Toplam giderler diğer üç giderin üzerinde olup, doğrudan nakit çıkışını içeren maliyet unsurlarından oluşmaktadır. Örnek aracın Ekim-Mayıs ayları arasındaki giderleri aylık olarak ortalama 6.000 civarındayken, Haziran ve Eylül aylarında, okul dönemi olmasına rağmen oldukça düşüktür. Dolayısıyla zaman maliyeti oldukça önemlidir. Araç gelirineline ilişkin muhasebe kaydı öğrenci gelirleri ve öğretmen servis giderleridir. Öğrenci gelirleri dağılımı Tablo 4.2’de gösterilmiştir.

Tablo 4. 2. Öğrenci Gelirlerini Gösteren Çizelge

X KOLEJİ KAĞITHANE KAMPÜSÜ GELİR TOPLAMI													
	ARAÇ PLAKA	YILLIK TOPLAM	AYLIK TOPLAM	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN
50.	34 NU 0087	57.654,00TL	6.261,00TL	3.133,00TL	6.111,00TL	5.611,00TL	4.731,00TL	4.731,00TL	4.731,00TL	4.731,00TL	4.731,00TL	4.731,00TL	3.133,00TL
51.	34 KE 6586	39.685,00TL	4.408,11TL	1.485,80TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	2.963,55TL	1.485,80TL
52.	34 UV 1257	28.828,00TL	3.201,00TL	1.608,50TL	3.201,00TL	3.201,00TL	2.561,00TL	2.526,00TL	2.526,00TL	2.526,00TL	2.526,00TL	2.526,00TL	1.606,50TL
54.	34 UT 3870	27.652,00TL	3.071,54TL	1.539,84TL	3.071,54TL	3.071,54TL	3.071,54TL	2.781,54TL	2.781,54TL	2.781,54TL	2.781,54TL	2.781,54TL	1.539,84TL
55.	34 DZ 5532	33.551,00TL	3.756,00TL	1.393,00TL	2.746,00TL	3.021,00TL	2.586,00TL	2.311,00TL	2.311,00TL	2.311,00TL	2.311,00TL	2.311,00TL	1.390,00TL
56.	34 FG 2254	52.430,00TL	5.824,00TL	2.402,00TL	4.800,00TL	4.341,00TL	3.789,00TL	3.789,00TL	3.789,00TL	3.789,00TL	3.789,00TL	3.794,00TL	2.402,00TL
57.	34 PA 0229	33.557,00TL	3.725,00TL	1.055,50TL	2.293,00TL	2.293,00TL	2.293,00TL	2.093,00TL	2.093,00TL	2.093,00TL	2.093,00TL	2.093,00TL	1.055,50TL
58.	34 UV 0752	38.384,00TL	4.264,00TL	2.136,00TL	4.264,00TL	4.264,00TL	4.264,00TL	3.684,00TL	3.364,00TL	3.364,00TL	3.364,00TL	3.364,00TL	2.136,00TL
59.	34 KZ 7885	34.760,00TL	3.894,00TL	1.917,00TL	3.894,00TL	3.894,00TL	2.864,00TL	2.434,00TL	2.434,00TL	2.434,00TL	2.434,00TL	2.434,00TL	1.566,00TL
60.	34 UV 1319	32.421,00TL	3.618,22TL	1.817,14TL	3.618,22TL	3.618,22TL	3.248,22TL	2.928,22TL	2.928,22TL	2.928,22TL	2.928,22TL	2.928,22TL	1.817,10TL
61.	34 ZC 955	47.030,00TL	5.211,21TL	2.597,64TL	5.221,21TL	4.471,21TL	4.471,21TL	4.471,21TL	4.471,21TL	4.471,21TL	4.066,21TL	4.066,21TL	2.427,64TL
70.	34 HG 2422	42.706,00TL	4.745,00TL	2.209,00TL	4.415,00TL	4.415,00TL	4.255,00TL	3.255,00TL	3.255,00TL	3.255,00TL	3.255,00TL	3.255,00TL	2.207,00TL
75.	34 KL 6722	22.430,00TL	2.490,00TL	1.200,00TL	2.235,00TL	2.235,00TL	2.085,00TL	2.085,00TL	2.085,00TL	2.085,00TL	2.085,00TL	2.085,00TL	1.050,00TL
76.	34 KZ 2968	44.487,00TL	4.943,00TL	2.471,50TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	4.943,00TL	2.471,50TL
77.	34 UL 0132	38.024,00TL	4.239,00TL	2.126,00TL	4.239,00TL	3.929,00TL	3.649,00TL	3.329,00TL	3.329,00TL	3.329,00TL	3.329,00TL	3.329,00TL	2.126,00TL
78.	34 HZ 8767	38.523,00TL	4.269,00TL	2.185,50TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	4.269,00TL	2.185,50TL
79.	34 VL 7997	42.771,00TL	4.761,00TL	1.975,44TL	3.728,88TL	3.828,88TL	3.928,88TL	3.418,88TL	3.418,88TL	3.418,88TL	3.418,88TL	3.418,88TL	1.773,52TL
81.	34 DU 9469	43.666,00TL	4.881,00TL	2.468,50TL	4.881,00TL	4.561,00TL	4.561,00TL	4.561,00TL	4.561,00TL	4.561,00TL	4.184,00TL	4.128,00TL	2.469,50TL
83.	34 DU 9197	30.070,00TL	3.343,00TL	1.674,04TL	3.343,99TL	3.343,99TL	2.973,99TL	2.973,99TL	2.973,99TL	2.973,99TL	2.973,99TL	2.973,99TL	1.674,04TL
84.	34 DU 1350	20.865,00TL	2.317,00TL	916,50TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	1.829,00TL	916,50TL
AYLIK TOPLAM			83.222,08TL	38.311,90TL	76.067,39TL	74.103,39TL	69.336,39TL	65.376,39TL	65.056,39TL	64.274,39TL	64.223,39TL	37.432,94TL	
YILLIK TOPLAM			749.494,00TL										
TOPLANAN ÜCRET			619.238,96TL										
KALAN ÜCRET			130.255,04TL										

Tabloda da görüldüğü gibi, yaklaşık ödemelerin %14,38'i gelmemiştir. Ödeme gecikmeleri, işletme ve araç sahipleri için önemli bir maliyet kalemidir. Örnek işletmede, bir kolejde kalan ücret işletme için önemli düzeydedir. Öğretmen servis giderleri örnek işletme için Tablo 4.3'te verilmiştir.

Tablo 4. 3. Öğretmen Giderleri Tablosu

X KOLEJİ KAĞITHANE KAMPÜSÜ ÖĞRETMEN SERVİSİ GİDER DAĞILIMI													
ARAÇ PLAKA	AĞUSTOS	EYLÜL	EKİM	KASIM	ARALIK	OCAK	ŞUBAT	MART	NİSAN	MAYIS	HAZİRAN	TEMMUZ	
44. 34 J 6909	0,00TL	0,00 ₺	756,00 ₺	1.512,00 ₺	972,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
53. 34 DU 5353	0,00 ₺	0,00 ₺	2.761,20 ₺	3.451,50 ₺	4.141,80 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
57. 34 PA 0229	0,00 ₺	2.336,40 ₺	3.374,80 ₺	2.855,60 ₺	3.374,80 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
62. 34 EL 0403	3.221,40 ₺	4.484,00 ₺	2.613,70 ₺	2.360,00 ₺	2.332,80 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
64. 34 EV 8512	0,00 ₺	0,00 ₺	420,00 ₺	780,00 ₺	420,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
65. 34 BHN 45	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	1.512,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
66. 34 LE 7719	1.486,80 ₺	2.478,00 ₺	3.274,50 ₺	2.926,40 ₺	2.985,40 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
69. 34 ZC 4252	0,00 ₺	0,00 ₺	2.031,08 ₺	1.624,86 ₺	2.076,21 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	
TOPLAM GİDER	4.708,20 ₺	9.298,40 ₺	15.231,28 ₺	15.510,36 ₺	17.815,01 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	0,00 ₺	

BÖLÜM 5. SONUÇ VE ÖNERİLER

Yapılan bu çalışmada, servis sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin muhasebe sistemlerinin denetimi açısından önemli bir konu olan maliyet kalemlerinin ortaya konması amaçlanmıştır. Çalışmada bu bağlamda öncelikle alana ilişkin genel bilgilere yer verilmiş olup, ardından alanda mevcut maliyet kalemleri ve bu maliyet kalemlerinin niteliklerinin incelenmesine yer verilmiştir.

Çalışmanın literatür alanında ve girişte de belirtildiği gibi, servis taşımacılığı sektörü ülkemizde oldukça geniş bir kesime hitap eden, günümüzde özellikle okul ve personel taşımada bir zorunluluk gibi görülen bir alandır. Öte yandan bu alan ile ilgili herhangi bir çalışmanın yapılmamış olması, mevcut düzenlemelerin sadece ilgili kurum ve kuruluşların inisiyatifine ve daha çok gündelik ya da konjonktür üzerinden yapıldığı görülmektedir. Yine bu alanda faaliyet gösteren mesleki sivil toplum kuruluşlarının da yeterince etkili olmadığı, özellikle istatistiki anlamda alana ilişkin yeterli bilgi ve verilerin toplanmadığı, bu nedenle de gerekli analizlerin yapılmadığı görülmektedir. Bunun neticesinde de, muhasebe sistemleri ve muhasebe denetimi anlamında da önemli eksikliklerin olduğu ifade edilebilir.

Sektör genel olarak incelendiğinde, servis taşımacılığını öğrenci ve personel taşımacılığı şeklinde yapısına ya da taşınan kesime göre iki ana başlık altında incelemek mümkündür. Yine işletme türüne göre de, şahsa ait kiralama işletmeleri ile işletmelere ait araç işletmeleri olarak işletme türüne göre de iki ana başlık altında toplamak mümkündür. Maliyetler ise dolaylı ve doğrudan maliyet unsurlarına göre iki sektörde de farklılıklar göstermektedir.

Personel servis taşımacılığı, amaç olarak öğrenci taşımacılığından farklı şekilde ele alınmaktadır. Buna göre personel servis hizmetleri, işletmelerin ya da kamu kurumlarının çalışanlarına vermiş olduğu bir hak ya da bir katkı gibi görülmekte olup,

bunun yanında personel ulaşımından ileri gelen sorunların da çözümü şeklinde önerilmektedir. Toplu ulaşım kullanıldığı durumlarda, ülkemizde henüz toplu ulaşımın yeterince etkili bir yapıda olmaması nedeniyle, işyerine girişlerde sorunlar yaşanabilmektedir. Öte yandan servis taşımacılığı sayesinde çalışanların işe geç kalma ya da trafiğe takılma gibi durumu tüm servis kullanan çalışanlara yüklenebilmektedir. Yine personel servis taşımacılığı kamu kurum ve kuruluşları ile özel işletmelerin aynı zamanda sosyal sorumluluk görevleri gibi de görülmektedir. Bir anlamda klasik kamu yönetimi yaklaşımının liberal ekonomiye yansıdığı bu durum, işletme ya da kurumların da giderek yeni kamu yönetimi anlayışının hakim olmasıyla birlikte terk etmeye başladıkları bir yaklaşımdır. Ancak ister trafik ve ulaşım sorununun olduğu büyük illerimizde, isterse ulaşım sorunu nispi olarak daha az olan küçük yerleşim birimlerinde de, personel taşımacılığı hala önemli bir sektör olarak görülmekte, çalışanların kurum tercihinde de önemli ve etkili bir rol oynamaktadır.

Büyük şehirlerde trafik yoğunluğunun yüksek olması, beraberinde çalışanların işyerlerine ulaşımında güçlükler yaşanmasına neden olmaktadır. Bunun yanında çarpık kentleşme de, bu ulaşım sorununun önemli bir parçasıdır. Çünkü genel olarak İstanbul örneğinde de olduğu gibi, personel servisini kullanacak ekonomik düzeyde olan çalışanlar, işyerlerinin çevrelerindeki yerlerde ikamet edebilecek ekonomik özgürlüğe ya da yeterliliğe sahip değildir. Söz gelimi İstanbul örneğinde, Beşiktaş ilçesinde ikamet edebilmek için ortalama iki ya da üç asgari ücret karşılığı kira ödemek gerekir. Bunu ödeyebilecek olan çalışanların ise personel servisine ihtiyaç duymayacağı, en azından orta seviyede de olsa bir şahsi aracının olduğu ifade edilebilir. Bu nedenle merkezi yerlerde çalışan personelin, daha çok merkeze uzak bölgelerde ikamet ettiği görülmektedir. Bu durumu genel olarak çarpık kentleşmenin personel taşımacılığı zorunlu kılması olarak değerlendirmek mümkündür. İstanbul örneğinde çok ciddi bir personel kesiminin işyeri ve ikamet adreslerinin iki farklı yakada olması, aslında gün içi saatlerde yoğunluğu çok az olan köprülerin, mesai saatlerinde hizmet veremez duruma gelmesine sebep olmaktadır.

Personel servis taşımacılığında maliyetler belirlenirken, doğrudan maliyet unsurları üzerine, ya kilometre, ya da çalışan bazında değerlendirmenin daha çok ön planda olduğu görülmektedir. Öte yandan kamu kurumları için yapılacak olan servis

taşıma işlemlerinde, daha fazla şartların ön planda olduğu da ifade edilebilir. Personel servis taşımacılığında dolaylı maliyetler oldukça önemli bir maliyet unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır.

Öğrenci servis taşımacılığı ise ülkemizde personel taşımacılığından farklı olarak, bir güvenlik konusu ağırlığı çerçevesinde değerlendirilmektedir. Özellikle büyük şehirlerde, servis hizmetleri öğrencileri evleri ile okulları arasında taşıyan bir hizmet sunmaktan ziyade, ev ile okul arasında güvenli taşıma anlamına gelmektedir. Öte yandan bu konuda işletmelerin bireysel çabaları ve örnek firmadaki gibi araç takip sistemi, şoförlerin psikolojik eğitimi gibi hususlarda çalışmalar gerçekleştirilse de, henüz bu alanda da ciddi ve ulusal bir düzenlemenin olmadığı görülmektedir.

Öğrenci servis taşımacılığında maliyet unsurlarının başında sadece yakıt tüketimi değil, aynı zamanda gelirlerdeki dolaylı düşüş ya da kullanıcı maliyeti olarak da ifade edebileceğimiz, kullanıcıların belirsizlikleri gelmektedir. Genellikle mevsimsel etkiler bu alanda çok fazla yaşanmakta olup, özellikle bahar ve yaz aylarında servis gelirlerinde çok ciddi bir düşüş gözlemlenmektedir. Bunun yanında personel servis taşımacılığından farklı olarak öğrenci servis taşımacılığında, güvenliğin ön planda olmasının da bir göstergesi olarak, araç takip sistemi, hostes, GPS gibi bazı zorunluluklar da hem veliler, hem de okul aile birlikleri ya da okul yönetimi tarafından talep edilmektedir. Talep edilen bu gereksinimler de, personel servis taşımacılığından farklı olarak öğrenci servis taşımacılığında önem kazanmaktadır.

Genel olarak değerlendirmek gerekirse servis taşımacılığı sektöründe dolaylı maliyet unsurları, doğrudan maliyet unsurlarından çok daha fazla maliyete sebep olmaktadır. Öte yandan ücretlendirmede ise doğrudan maliyet unsurlarına, kilometre ya da taşınan kişi sayısına göre ücret politikası belirlenmektedir. Bu nedenle de sektörde ciddi bir gelir kaybı ve maliyet dengesizliği görülmekte olup bu durum, aynı zamanda muhasebeleştirilmeye de yansımaktadır. Bundan dolayı, sektörde muhasebe denetiminin etkin bir rolü yoktur. Bu nedenle bu eksiklerin giderilmesi, önerilecek daha geneli kapsayan ve içerik olarak kapsamlı bir maliyetleme sisteminin kurulması hem sektöre önemli katkılar sağlayacak, hem de muhasebe denetiminin işlevini daha etkili bir şekilde yerine getirmesine olanak verecektir.

Yine sektörün oldukça geniş bir kullanıcı kesimine hitap etmesi, hizmet sektörünün her geçen gün öneminin artması ve günümüzde alternatif ulaşım sistemleri konusunda mevcut durumun ve güvenlik önlemlerinin yeterince alınamaması, sektörün önemini uzun yıllar koruyacağını göstermektedir. Bu nedenle sektör açısından düzenlemelerin yapılmasının önemli olduğu ifade edilebilir. Buna ilave olarak sistemin geliştirilmiş bir model önerisi ile birlikte, gelişmekte olan ülkeler ve üçüncü dünya ülkeleri genelinde pazarlanması sağlanabilir, bu sistemin gerekli olduğu ülkelerde model geliştirme için alternatif kanallar sunulabilir ve sistemin idamesi için gerekli ölçüm, analiz ve geribildirim sistemleri geliştirilebilir.



KAYNAKÇA

Akdoğan, Nalan, (2012). Maliyet Muhasebesi, T.C. Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Yayınları, Eskişehir.

Akdoğan, Nalan, (2009). Tek Düzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları: Ankara: Gazi Kitabevi.

Altuğ, Osman, (1996). Maliyet Muhasebesi, Evrim Yayınları, İstanbul.

Ayyıldız, S. (2015) Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, <http://slideplayer.biz.tr/slide/3099338/> (Erişim: 22.12.2015).

Babalık, Ela (2010). Ulaştırma Sektörü Mevcut Durum Değerlendirmesi Raporu (2. Taslak - Web, Eylül 2010). Türkiye'nin Ulusal İklim Değişikliği Eylem Planı'nın Geliştirilmesi Projesi Ulaştırma Sektörü Mevcut Durum Değerlendirmesi Raporu.

Bursal, Nasuhi, ve Ercan, Yücel, (2000). Maliyet Muhasebesi. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

Büyükmirza, Kamil, (2003). Maliyet ve Yönetim Muhasebesi, Tek Düzene Uygun Bir Sistem Yaklaşımı. Ankara: Gazi Kitabevi.

Demet, Murat, (2014). Maliyet Muhasebesinin Tanımı ve Amaçları. http://www.ahmetozansoy.com/dokumanlar/20140722__1738244891.pdf, (Erişim Tarihi: 22.12.2015).

Elitaş, Cemal (2010). Maliyet Muhasebesine Giriş, Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman Ana Bilim Dalı, Afyon.

- Erkan, Serdar, (1999). Okul Servis Sürücüleri ve Rehberlik Hizmetleri. Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi, Cilt: 5, Sayı: 1.
- Gürsoy, Cudi Tuncer, (2009). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- Gürsoy, Cudi Tuncer, (1997). Yönetim ve Maliyet Muhasebesi, 1. Baskı, Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri A.Ş., İstanbul.
- Haftacı, Vasfi (2011). “Muhasebe Denetimi”, Umuttepe Yayınları, 2.Baskı, Kocaeli.
- Karaaslan, Erkan, (2012). Türkiye’de Amortisman Muhasebesi Uygulamaları. <http://www.erkankaraarslan.org/wp-content/uploads/2012/10/16.3-T%C3%BCrkiyede-Amortisman-Muhasebesi-Uygulamalar%C4%B1.pdf> (Erişim: 24.12.2015).
- Karagülle, Ali Özgür (2007). “Taşımacılık Sektöründe Havayolu Ve Karayolu İşletmelerinin Karşılıklı Beklentileri Ve Bir Entegre Yolcu Taşımacılığı Modeli Önerisi”, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Karakaya, Mevlüt, (2011). Maliyet Muhasebesi, 4. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- Kotar, Erhan ve Ildır, Ali, (1995). Tekdüzen Hesap Planında Maliyet Hesapları, Ekin Kitabevi, Bursa.
- MEGEP, (2008). Ulaştırma Hizmetleri Lojistik Yönetimi.
- Özel, Salih, (2010). Maliyet Muhasebesi, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları, Ankara.
- Sürmeli, Fevzi ve Benligiray, Yılmaz, (2001). Genel Muhasebe. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.

UB, (2014). Ulaştırma Bakanlığı 2003-2014 İstatistiklerle Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme. Çağhan Ofset Matbaacılık.

Uragun, Mehmet, (1993). Maliyet Muhasebesi ve Mali Tablolar, Yetkin Yayınları, Ankara.

İnternet Kaynakları

<http://www.istab.org.tr/pg/hakkimizda> (Erişim: 28.12.2015).

WEB_2: <http://www.karaaliturizm.com/> (Erişim: 29.12.2015).

ÖZGEÇMİŞ

09.01.1975 yılında Bursa'nın Mustafakemalpaşa ilçesinde doğdum. İlk orta ve liseyi Mustafakemalpaşa da okudum. Abant İzzet Baysal Üniversitesi Bolu Meslek Yüksek Okulu Muhasebe Bölümü ön lisans eğitimini tamamladım. Daha sonra Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi İşletme Bölümü'nden mezun oldum. Şu an Anadolu Üniversitesi Açık Öğretim Fakültesi Adalet Bölümü öğrencisiyim. Uzun bir dönem aile şirketimiz olan servis taşımacılığı işinde muhasebe finans bölümünde çalıştım. Şu an kendi SMMM ofisimde çalışmaktayım. Evli ve 2 çocuk annesiyim.