

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
İŞLETME YÖNETİMİ BİLİM DALI

**TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK
MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ:
BİR ARAŞTIRMA**

(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan: **Taner BİLİM**

İstanbul, 2013

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME YÖNETİMİ ANABİLİM DALI
İŞLETME YÖNETİMİ BİLİM DALI

**TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK
MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ:
BİR ARAŞTIRMA**
(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan:
Taner BİLİM
Öğrenci No
110745042

Danışman:
Prof. Dr. Sudi APAK

İstanbul, 2013

YEMİN METİNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Turizm İşletmelerinde İşçilik Maliyetlerinin Analizi ve Muhasebeleştirilmesi: Bir Araştırma” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, yararlandığım eserlerin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmamın içinde kullanıldıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını belirtir ve bunu onurumla doğrularım.27/09/2013

Taner BİLİM

T.C.
BEYKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
TEZLİ YÜKSEK LİSANS SINAV TUTANAĞI

27.09.2013

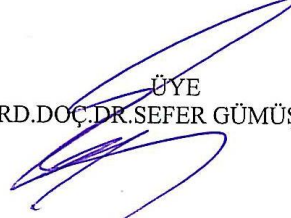
Enstitümüz *İşletme Yönetimi* Anabilim dalı *İşletme Yönetimi* Programı yüksek lisans öğrencilerinden **110745042** numaralı **Taner BİLİM**'in "*Beykent Üniversitesi Lisansüstü Eğitim - Öğretim Yönetmeliği*"nin ilgili maddesine göre hazırlayarak, Enstitümüze teslim ettiği "*Turizm İşletmelerinde İşçilik Maliyetlerinin Analizi ve Muhasebeleştirilmesi: Bir Araştırma*" konulu tezini, Yönetim Kurulumuzun 10.09.2013 tarih ve 2013/28 sayılı toplantısında seçilen ve Taksim Yerleşkesinde toplanan biz jüri üyeleri huzurunda, ilgili yönetmeliğin (c) bendi gereğince (40.) dakika süre ile aday tarafından savunulmuş ve sonuçta adayın tezi hakkında ~~oyçokluğu/oybirliği~~ ile ~~Kabul/Red veya Düzeltme~~ kararı verilmiştir.

İşbu tutanak, 4 nüsha olarak hazırlanmış ve Enstitü Müdürlüğü'ne sunulmak üzere tarafımızdan düzenlenmiştir.

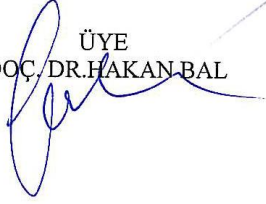
DANIŞMAN
PROF.DR.SUDİ APAK



ÜYE
YRD.DOÇ.DR.SEFER GÜMÜŞ



ÜYE
YRD. DOÇ. DR.HAKAN BAL



Adı ve Soyadı : Taner BİLİM
Danışmanı : Prof. Dr. Sudi APAK
Türü ve Tarihi : Yüksek Lisans, 2013
Alanı : İşletme Yönetimi
Anahtar Kelimeler : İşçilik, Maliyet, Gider, Direkt, Endirekt

ÖZ

TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ: BİR ARAŞTIRMA

Çağımızın getirdiği gelişimden dolayı muhasebe, işletmelerde para ile ifade edilebilen işlemlerin sistemli bir şekilde kaydedilmesini, özetlenerek raporlar halinde sunulmasını, işletme faaliyetleri ile ilgili ve doğal olarak işçilik giderleri ile ilgili bilgilerin analizini, sentezini ve yorumlanmasını en doğru şekilde bize sunmaktadır. Bu çalışmanın amacı hizmet üretimi için gereken emek ve iş gücü faktörünün işletmeye maliyetinin hesaplanmasının nasıl yapıldığını anlatmaktır.

Çalışmanın birinci bölümünde işçilik giderleri ile ilgili genel bir açıklama yapıldıktan sonra işçilik giderlerinin sınıflandırılmasına geçilmiştir. Bu sınıflandırmada önce direkt ve endirekt işçilik giderleri açıklanmıştır. Sonra işçilik giderlerinin izlenmesi, ücret sistemleri ve çeşitleri anlatılmıştır. Bu ücret sistemleri de zaman esasına göre, parça başına göre, prim ücret sistemi ve diğer teşvik sistemleri olarak alt başlıklara ayrılmıştır. Daha sonra işçi ücret ve giderleri üzerinde durulmuştur. Tezin ilerleyen bölümlerinde işçilik giderlerine ait bazı özel sorulara ilişkin cevaplar aranmış ve direkt işçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesinden bahsedilmiştir.

İkinci bölümde turizm işletmelerinde işçilik maliyetlerinin kontrolü ve analizinden söz edilmiştir. Burada da işçilik maliyetlerinin kontrol yöntemleri alt başlıklar altında incelenmiş, işçilik kontrolünün raporlanması konusuna değinilmiş ve Hizmet Üretim Maliyeti hesabının işleyişinden bahsedilmiştir. Bu bölümün sonunda ise örnek defter kayıtları yapılarak tezin bu aşaması tamamlanmıştır.

Üçüncü ve son bölümde ise Ege Bölgesinde Turizm işletmelerinde anket metoduyla bir araştırma yapılmış, analiz ve sentez yapılarak sonuçlara gidilmiştir.

Name and Surname : Taner BİLİM
Supervisor : Prof. Dr. Sudi APAK
Degree and Date : Master, 2013
Major :Business Administration
Key Words : Employment, cost, expense, direct, indirect

ABSTRACT

ANALYSING AND ACCOUNTING COST OF EMPLOYMENT IN TOURISM ENTERPRISES: A RESEARCH

With the development of our age, accounting presents us the systematic recording of monetary transactions in an enterprise, summarizing and presenting them in reports, the commenting, analyzing and synthesis of the information about enterprise and naturally its employment expenses in the right way. The objective of this study is to tell how the calculation of efforts and human resources costs to the enterprise.

In the first section of the research, after a general explanation about employment costs, there is classification of employment expenses. In this classification firstly direct and indirect employment expenses have been explained. Then reviewing the employment expenses, wage systems and its types have been told. These wage systems have been classified in subtitles as time-based, piece-work based, premium wage system and other promotion systems. After that employee wage and expenses have been examined. In the later stages of the thesis, responses have been searched to some special questions about employment expenses and direct employment expenses accounting has been mentioned.

In the second section, control and analysis of employment costs in tourism sector have been reviewed. In this section, the control methods of the employment costs have been examined under subtitles, reporting the employment control subject has been mentioned and the procedure of Service Production Cost account has been

stated. At the end of this section, sample accounting records have been made to finish this section of the thesis.

In the third and last section, a research with survey method has been applied to Ege Region Tourism Enterprises, analyzed and synthesized to reach the results.

İÇİNDEKİLER

ÖZET

ABSTRACT

TABLolar LİSTESİ.....	ix
-----------------------	----

KISALTMALAR.....	x
------------------	---

GİRİŞ	1
-------------	---

BİRİNCİ BÖLÜM

MALİYET UNSURLARI VE İŞÇİLİK GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

1.1. MUHASEBENİN TANIMI	3
-------------------------------	---

1.2. MUHASEBENİN SINIFLANDIRILMASI	3
--	---

1.2.1. Genel (Finansal) Muhasebe	4
--	---

1.2.2. Yönetim (Analitik) Muhasebesi	4
--	---

1.3. MALİYET MUHASEBESİNİN TANIMI	5
---	---

1.4. MALİYET KAVRAMI.....	5
---------------------------	---

1.5. MALİYET HESAPLARININ ÇEŞEŞİTLERİ	6
---	---

1.5.1. 7/A Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları	6
--	---

1.5.2. 7/B Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları	7
--	---

1.6.İŞÇİLİK KAVRAMI	8
---------------------------	---

1.7. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI.....	9
--	---

1.7.1. Direkt(doğrudan) İşçilik Maliyetleri	9
---	---

1.7.2. Endirekt(Dolaylı) İşçilik Maliyetleri	9
--	---

1.8. İŞÇİLİK GİDERLERİNİN İZLENMESİ	10
---	----

1.9.ÜCRET SİSTEMLERİ.....	11
---------------------------	----

1.9.1.Zaman Esasına Göre Ücret Sistemi	12
--	----

1.9.2. Parça Başına(Akord) Ücret Sistemi.....	13
---	----

1.9.2.1. Para Akordu	13
----------------------------	----

1.9.2.2 Zaman Akordu	14
----------------------------	----

1.9.2.3 Grup Akordu	14
---------------------------	----

1.9.3. Primli Ücret Sistemleri	16
--------------------------------------	----

1.9.3.1 Emerson Sistemi	16
-------------------------------	----

1.9.3.2. Rowan Sistemi	17
1.9.3.3. Halsey Sistemi	18
1.9.3.4. Gant Sistemi.....	18
1.9.3.5.Bedaux Sistemi	19
1.9.3.6. Taylor'un Parça Başı Ücret Sistemi.....	21
1.9.4. Diğer Teşvik Sistemleri	21
1.9.4.1 İşçilerin Kara Katılması	21
1.9.4.2 Yıllık İkramiyeler	22
1.10. İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİNİN UNSURLARI	22
1.10.1 Bürüt Ücretler	22
1.10.1.1 Norma Çalışma Ücreti	22
1.10.1.2 Yıllık İzin Ücreti.....	23
1.10.1.3 Fazla Çalışma Ücreti	23
1.10.1.4 Üretim ve Verimlilik Primi.....	23
1.10.1.5 Gece Primi	24
1.10.2 Sosyal Sigortalar Kurumu İşveren Payı.....	24
1.10.3 Kıdem Tazminatı	24
1.10.4 İhbar Tazminatı.....	29
1.10.5 İkramiye.....	31
1.10.6 Diğer Sosyal Yardımlar	31
1.11.İŞÇİLİK GİDERLERİNE AİT ÖZEL SORUNLAR	32
1.11.1 Boş Geçen Zaman Karşılığı Ücretler Ve Muhasebeleştirilmesi.....	32
1.11.2. Direkt İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi	34
1.11.3. Fazla Mesai Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi.....	36
1.11.4. Yıllık İzin, Tatil ve İkramiye Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi.....	38
1.11.5. Kıdem Tazminatının Muhasebeleştirilmesi.....	39
1.11.6. Harekete Geçirme Maliyetinin Muhasebeleştirilmesi	41
1.11.7. Sosyal Sigorta İşveren Hissesi Primlerinin Muhasebeleştirilmesi	42
1.11.8. Verimlilik Primlerinin Muhasebeleştirilmesi	42
1.12.İŞÇİLİK TAHAKKUKU.....	43
1.12.1.Ücretlere Ait Kayıt ve Belgeler	43
1.12.1.1.Ücret Bordroları	43

1.12.1.2.Hizmet Sözleşmesi.....	43
1.12.1.3.Zaman Kartları ve Fazla Çalışma Kartları.....	44
1.12.1.4.Ücret Hesap Pusulası	44
1.12.2.Ücretlerden Yapılması Mecburi Kesintiler.....	44
1.12.2.1.Sosyal Sigortalar Primi Kesintisi	44
1.12.2.2.İşsizlik Sigorta Fonu Kesintisi	45
1.12.2.3.Gelir Vergisi Kesintisi	45
1.12.2.4. Damga Vergisi	46
1.12.2.5.Asgari Geçim İndirimi	46
1.12.2.6. Ele Gececek Net Ücretin Hesaplanması	49

İKİNCİ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1.TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETİNİN KONTROL YÖNTEMLERİ.....	50
2.1.1. İş Analizi	50
2.1.2. İş Etüdü.....	51
2.1.3. İş Tasarımı	52
2.1.4. Personel (İş Gücü) Planlaması.....	53
2.1.5. Personelin Programlanması ve Esnek Çalışma	53
2.1.6. İş Değerlemesi ve Performans Değerlemesi.....	54
2.1.7. Ücretlendirme	56
2.2.İŞÇİLİK KONTROLÜNÜN RAPORLANMASI	57
2.3.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI	57
2.3.1. Turizm İşletmeleri İçin Model Hizmet Üretim Maliyeti Hesap Planı	58
2.3.2.Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının İşleyişi.....	59
2.4.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI	61
2.4.1.Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabının Niteliği.....	61
2.4.2. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabının İşleyişi	61
2.5.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESABI.....	62
2.5.1.Hizmet Üretim Maliyeti Farkı Hesabının Niteliği.....	62
2.5.2. Hizmet Üretim Maliyeti Farkı Hesabının İşleyişi	62

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE ÜCRET SİSTEMLERİ

3.1.SABİT ÜCRET SİSTEMİ	64
3.2.YÜZDE YÖNTEMİNE GÖRE ÜCRET SİSTEMİ	64
3.2.1.Yüzde Yöntemine Göre Ücret Sisteminin Uygulanışı	64
3.2.2.Yüzdelerin Ödenmesi	65
3.2.3.Yüzdelerin Dağılımı	65
3.2.4. Yüzdelerin Belgelenmesi.....	67
3.3.TURİZM İŞLETMERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNE AİT ÖRNEKLER	67

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1.Araştırmanın Amacı.....	72
4.2.Araştırmanın Evreni ve Örneklem	72
4.3.Verilerin Analizi	72
4.4.Araştırmanın Bulguları	72
 SONUÇ VE DEĞERLENDİRME	87
KAYNAKÇA	89
EKLER.....	93
Ek 1- Anket.....	93

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo 1. Akord Ücret Hesabı	15
Tablo 2. İşçi ve İşveren Prim Oranları	24
Tablo 3. 2013/1. Dönem Kıdem Tazminatı Tavanı	27
Tablo 4. Kıdem Tazminatı Hesaplama Tablosu	28
Tablo 5. 2013 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi	45
Tablo 6. 2013 Yılı Sakatlık İndirimi Tutarı	46
Tablo 7. Asgari Geçim İndirimi Hesap Tablosu	48
Tablo 8. Yüzde Yöntemine Göre Personel Puan Cetveli	66

KISALTMALAR

- MBS** : Muhasebe Bilgi Sistemi
YMM : Yeminli Mali Müşavir
SMM : Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
DM : Direkt Maliyetler
EM : Endirekt Maliyet
İG : İşçilik Giderleri

GİRİŞ

İnsanlık bilgi-yoğun bir dönem yaşamaktadır.Bu aşamada üretme,daha yüksek gelir elde etme ve geniş refah olanaklarına kavuşma yönündeki istek ve çabaları sürmektedir.Bilgili insan,bilgi üreten kurum ve süreçler, insanlık geleceğinin vazgeçilmez değerlerindendir.Bilgi ise her türlü insan faaliyetlerinin temel girdisidir.

İnsanlar Turizm işletmelerinden hizmet talep etmektedirler. Bu alınan hizmetler turizm sektörünü oluşturmaktadır. Turizmde her yıl gerçekleşen yeni katılımlarla,turizm faaliyetlerinde yeni iş alanları ve gelir yaratma biçiminde,topluma,insanlığa ve turizm bölgelerine yansırken insanların sağlık,refah ve mutluluk ile ekonomik gelirlerinde gelişmelere neden olmaktadır.

Bölgelerin ekonomik potansiyellerinin değerlendirilmesinde, turizm potansiyellerinin projeye dönüştürülmesi,turizm yeteneklerinin insanlarda ve sektörlerde geliştirilmesi büyük önem taşımaktadır.Bu anlamda turizm faaliyetleri bölge ve ülke ekonomik politikalarının geliştirilmesinde sürükleyici rol oynamaktadır.Diğer sektörlerle entegre edildiğinde,bölgesel ve ulusal politikaları destekleyen çok önemli bir bileşen olabilecektir.

Hizmet üreten işletmelerin en önemli amaçlarından biri,üretim maliyetlerinin doğru,tutarlı ve hızlı bir şekilde saptayabilmektir.Bu aşamada maliyetlerin saptanması,bilimsel bir yaklaşımla analizi,üretim sürecine uygulanması çok ciddi uzmanlaşmayı gerektirir.

Muhasebe sistemi bilgi ve raporlama süreçlerini içeren bir bütündür. İşletmeler kar etsin veya etmesi n her türlü parasal ve diğer bilgileri hesap dönemi içersinde toplayan,kayıt ve tasnif eden ve raporlar halinde özetleyen bilgi sistemidir.

Ege Bölgesinde turizm işletmelerinde bu anlamda maliyetlerin oluşması, analizi ve çalışanlara uygulanması ile ilgili bir araştırma yapılmış ve sonuçları çalışmamız içinde anlatılmıştır.

İşletmelerde oluşan ve seyreden maliyetlerin mevsimsel değişimlere uğradığı, her mevsimde aynı maliyetlerin meydana gelmediği,alınan hizmetin türüne göre değiştiği,maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde uzmanlardan çoğu zaman yararlanılmadığı,geleneksel yöntemler kullanıldığı,bunun da işletmenin

kurumsallığına zarar verdiği,hizmet alanların taleplerinin azaldığı ve gelirlerin yıllara göre artacağı yerde düştüğü bilgileri sağlanmıştır.

Çalışmamızın 1.bölümünde Maliyet unsurlarının tespiti anlatılmış,bu maliyet değişkenleri işletmelere,yönetime ve bölgelere göre değiştiğinin üzerinde durulmuştur. Oluşan giderlerin ödenme şekilleri ve rakamların muhasebeleştirilmesinde maliyet muhasebesinin sistemi ve kurallarının uygulanmasından bahsedilmiştir.

İkinci bölümde ise, Turizm işletmelerinde işçilik maliyetlerinin tespiti,analizi ve muhasebeleştirilmesi konuları çalışılmış,iş etütleri,işçilik maliyetlerinin raporlanması,maliyetler arasındaki farklılıklar, ücret dengeleri ve muhasebeleştirilmesi, üretim maliyetlerinin tespiti ve analizi ile hizmet maliyetlerinin analizi ve muhasebesine yer verilmiştir.

Üçüncü bölümde ise Bölgedeki turizm işletmelerinde İşçilik ücretlerinin tespiti,sektörde ücretlerin nasıl seyrettiği,ödenme şekilleri,ödemelerin sonuçları,ödemelerin işletmelerin büyüklüklerine göre değiştiği,tespit ve ödemelerde çalışanların işletmelere bağlılıklarının analizi, hizmet talebini artırmada çalışanların maliyetlere ve ödemelere bağlı olarak performanslarının arttığı ve azaldığı saptanmıştır.

Tezimizin son bölümünde ise araştırmaya yer verilmiş,bölgede yapılan araştırmaların anketlerinin analizi ve sentezi yapılmıştır.Sonuç ve öneriler getirilerek çalışmanın değerlendirilmesi yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

MALİYET UNSURLARI VE İŞÇİLİK GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

1.1. MUHASEBENİN TANIMI

‘Muhasebe kavramını kısaca tanımlarsak; işletme hareketlerinin kontrolünü sağlamak, işletmenin geleceğe yönelik eylemlerini planlamak, işletmenin dışında ve içinde bulunan şahıslara işletmeye ait etkili kararlar alabilmeleri için, parasal olaylara ait bilgilerin toplanması ve iletilmesi sürecidir’.(Ataman,2005,s.1)

Bu süreç ülkemizde de uygulanır ve genel olarak 1 yıllık bir zamanı içine alır. Muhasebe dönemi adı verilen bu sürecin başlangıç tarihi 1 Ocak olup bitiş tarihi ise 31 Aralık’tır.(Tanış,2011,s.3)

1.2. MUHASEBENİN SINIFLANDIRILMASI

‘Yukarıda bulunan tanıma göre muhasebenin bu görevleri üstlenmesinin nedeni ilgili kuruluş ve kişilere bilgi sağlama amacından kaynaklanmaktadır. Bu kişiler işletme içinde bulunan yöneticiler ve işletme dışı kuruluş ve kişiler olarak iki gruba ayrılırlar’.(Şener,2004,s.4)

‘Nitelik ve ayrıntı yönünden bu iki gurubun işletmenin etkinlikleri ve durumu hakkında ihtiyaç duydukları veri gereksinimleri birbirinden farklı olacağı için bir guruba yönelik muhasebe uygulaması ile diğer guruba yönelik muhasebe uygulaması da birbirinden farklı olacaktır. Bu farklılıklar muhasebeyi genel (finansal) muhasebe ve yönetim (analitik) muhasebesi olarak iki farklı ana kola ayırmıştır.’ (Büyükmirza,2009,s.27)

1.2.1. Genel (Finansal) Muhasebe

‘Genel (finansal) muhasebe, işletme dışı ve işletmeler arası gruplar ile işletme arasında olan değer akımlarını izleyerek, bu değer akımından meydana gelen alacak ve borç ilişkilerini kaydeden bir muhasebe koludur’.(Cengiz,2011,s.24)

‘Genel (finansal) muhasebenin amacı işletmedeki finansal durumu etkileyen ve para ile ölçülebilen sonuçların işletme dışında bulunan kurum ve kişilere bildirilmesidir’.(Büyükmirza,2009,s.27).

‘İşletmenin dışında bulunan kurum ve kişiler kredi kuruluşları, devlet ve işletmenin gelecekteki ortakları olarak sınıflandırılır ve bu muhasebenin uygulanması çeşitli kanunlar ile sınırlandırılmıştır’.(Şener,2004,s.5).

Genel (finansal) muhasebe işletmenin mali yapısını gösterir ve bu muhasebe dalında bilgiler objektif belgelere dayanarak hiçbir değişime ve analize uğramadan kaydedilir.(Sevilengül,2005,s.20). Bu kayıt işlemleri yapılırken kullanılan araçlar, özetleme yapmak için bilanço ve gelir tablosu (temel mali tablolar), sınıflandırma yapmak için büyük defter (defter-i kebir) ve kaydetmek için yevmiye defteridir.(Çanakçıoğlu,2008,3-4)

1.2.2. Yönetim (Analitik) Muhasebesi

Yönetim (analitik) muhasebesinin amacı işletmede bulunan yöneticilerin daha doğru kararlar alabilmeleri için ihtiyaç duydukları sayısal verileri sağlamaktır.(Büyükmirza,2009,s.29). İşletme yöneticilerinin ihtiyaç duydukları bilgi ve raporlar istenilen yöntem ve teknik ile hazırlanabileceği için bu muhasebe dalı genel (finansal) muhasebe dalı gibi dış standartlar ve bir takım yasal hükümler ile yürütülmez. (Şener,2004,s.6). Bu muhasebe dalı yöneticilerin alacağı kararlara ait yol göstericidir ve işletmenin içine yönelik muhasebe olarak vasıflandırılır.(Çalıyurt,Eskin,2012,s.6)

Yönetim (analitik) muhasebesi maliyet muhasebesini içine aldığı için maliyet muhasebesi bu muhasebe dalında incelenir.(Sevilengül,2005,s.20)

1.3. MALİYET MUHASEBESİNİN TANIMI

Maliyet muhasebesi, üretimi ve satışı yapılan işler ve mamullere ilgili endirekt ve direkt maliyetlerin türlü öğelerinin tespit edilmesi, ölçülmesi, tarif edilmesi, analiz edilmesi ve raporlanmasına yönelik çalışmalardır. Kaynak geliştirme, kontrol ve planlama prosesinde yöneticiye finansal ya da finansal olmayan bilgileri sunmak maliyet muhasebesinin amacıdır. (Hacırüstemoğlu,Şakrak,2002,s.2)

Maliyet muhasebesi sadece birtakım muayyen faaliyet dalları için değil, her tür üretim için söz konusudur. Bu doğrultuda maliyet muhasebesinin amaçları da aşağıdaki gibidir:

- İşletmede planlamaya yardımcı bulunmak
- Birim maliyeti tespit etmek
- İşletme yöneticilerinin alacakları karara yardımcı olmak
- İşletme faaliyetlerinin kontrolüne yardımcı bulunmak

(Bursal,Ercan,2010,s.14)

1.4. MALİYET KAVRAMI

Maliyet, ticari ve üretim işletmelerinin karar süreçlerinde değerlendirilmesi gereken önemli bir veridir. Bu veriler ticari işletmelerde basit bir yapıdayken, üretim işletmelerinde daha karmaşık bir yapıdadır.(Yağmurlu, 2009,s.3)

Bir başka ifadeyle maliyeti; herhangi bir mal veya hizmeti, satıldığı veya kullanıldığı bir yerde veya durumda elde edebilmek için doğrudan doğruya ve dolaylı olarak yapılan harcamaların toplamıdır diye de tanımlayabiliriz (Şen, 2008,s.29).

Maliyet kavramı; bir işletmede üretilen mal ve hizmetlerin maliyet kontrolünü sağlamaya yönelik olarak maliyetini saptayarak yöneticilere karar alma sürecinde bilgileri derleyip sunarak yardımcı olan bir bilgi sistemidir.(Orhon Basık, Kaya,Yanık,2011,s.1)

1.5. MALİYET HESAPLARININ ÇEŞEŞİTLERİ

Maliyet hesapları uygulanırken 7 numaralı grupta bulunan hesaplar daha esnek bir şekilde uygulamak ve kolaylık sağlamak için 7/A ve 7/B grubu olarak ikiye ayrılmıştır.

1.5.1. 7/A Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları

Hizmet ve üretim işletmeleri ek finansal tablolar hazırlamak durumunda oldukları için mecburi olan 7/A seçeneğinde; masraflar esas defterlerde fonksiyon esaslığına göre belirlenmiştir. 7/A seçeneğinde giderler, aynı anda ve eş zamanlı bir şekilde hemilgili gider yerleri, hem çeşitleri hem de fonksiyonlarına göre izlendiği için her aşamanın hizmet ve üretim maliyetlerinin belirli bir sistemde oluşturulmasına ve muhasebe kayıtlarının azaltılmasına imkan sağlar.(Erdoğan,2002,s.298)

7/A seçeneğine göre ana hesaplar aşağıdaki gibidir:

70. MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HESAPLARI

700. MALİYET MUHASEBESİ BAĞLANTI HS.

701. MALİYET MUHASEBESİ YANSITMA HS.

71. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ

710. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HS.

711. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME YANSITMA HS.

712. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME FİYAT FARKI HS.

713. DİREKT İLK MADDE VE MALZEME MİKTAR FARKI HS.

72. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ

720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.

721. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ YANSITMA HS.

722. DİREKT İŞÇİLİK ÜCRET FARKLARI HS.

723. DİREKT İŞÇİLİK SÜRE (ZAMAN) FAKLARI HS.

73. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ

730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.

- 731. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.
- 732. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ BÜTÇE FARKLARI HS.
- 733. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ VERİMLİLİK FARKLARI HS.
- 734. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ KAPASİTE FARKLARI HS.

74. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

- 740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS.
- 741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.
- 742. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HS.

75. ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERLERİ

- 750. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS.
- 751. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HS.
- 752. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HS.

76. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ

- 760. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ HS.
- 761. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİD. YANSITMA HS.
- 762. PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ FARK HS.

77. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ

- 770. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HS.
- 771. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HS.
- 772. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ FARK HS.

78. FİNANSMAN GİDERLERİ

- 780. FİNANSMAN GİDERLERİ HS.
- 781. FİNANSMAN GİDERLERİ YANSITMA HS.
- 782. FİNANSMAN GİDERLERİ FARK HS.

1.5.2. 7/B Seçeneğine Göre Maliyet Hesapları

7/B seçeneğini kullanan işletmeler ölçeği belirli bir seviyenin altında buluna işletmelerdir. Bu seçenekte hesap çeşitleri daha azdır. (Hatiboğlu,2003,s.269) Bu

yöntemde dönem sonu geldiğinde adı geçen giderler dağıtım tabloları veya yardımcı hesaplarla işlevlerine dönüştürülür.(Çaldağ,2011,s.16)

7/B seçeneğine göre ana hesaplar aşağıdaki gibidir:

79. GİDER ÇEŞİTLERİ

- 790. İLK MADDE VE MALZEME GİDERLERİ HS.
- 791. İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ HS.
- 792. MEMUR ÜCRET VE GİDERLERİ HS.
- 793. DIŞARIDAN SAĞLANAN FAYDA VE HİZMETLER HS.
- 794. ÇEŞİTLİ GİDERLER HS.
- 795. VERGİ RESİM VE HARÇLAR HS.
- 796. AMORTİSMANLAR VE TÜKENME PAYLARI HS.
- 797. FİNANSMAN GİDERLERİ HS.
- 798. GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HESAPLARI HS.
- 799. ÜRETİM MALİYETİ HS.

1.6. İŞÇİLİK KAVRAMI

Kısaca tanımlamak gerekirse işçilik; bir mamulü oluşturmak için harcanan fiziksel ve zihinsel çabaların tümüdür.(Küçüksavaş,2002,s.20)

İşçilik gideri ise bir mal yada hizmet üretiminde kullanılan veya bu mal ve hizmet üretimine katkıda bulunan emeğin parasal dökümüdür.(Çetiner,2010,s.83) Bedensel ve düşünsel karışımdan oluşan işçi emeğinin ilk önce bir ürün üretimindeki kullanım süresi belirlenir ve bu süre bir para ile ifade edilip bunun üzerine sosyal mevzuat gereği zorunlu olarak yapılması gereken ödemeler eklenerek işçilik giderinin hesaplaması yapılır.(Şener,2004,s.132)

İşçilik giderleri, stok yapılması mümkün olmayan aktif bir giderdir ve maliyeti doğrudan etkiler. İşletme faaliyetlerini yürütmek için işçilerin ücretleri ve giderleri, bürüt ücret, kıdem ve ihbar tazminatı, işsizlik sigortası işveren primi, sosyal sigortalar kurumu işveren primi ve diğer sosyal yardımlar gibi unsurlardan oluşur. .(Orhon Basık,Kaya,Yanık,2011,s.155)

1.7. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Bir işletmede üst kademedan alt kademeye kadar çalışan bütün iş gücünün emeğinin satın alınması için yapılan harcamaların tamamına “işçilik gideri” denilmektedir. İşçilik giderleri “direk işçilik giderleri” ve “endirekt işçilik giderleri” olarak ikiye ayrılmaktadır.(Özel,2010,s.117)

1.7.1. Direkt(doğrudan) İşçilik Maliyetleri

Direkt yada doğrudan işçilik maliyeti, bir hizmetin gerçekleştirilmesi aşamasında doğrudan çalışan ve üretimde ne kadar harcadığı tespit edilebilen iş gücünün veya personelin maliyetidir. Örnek verecek olursak, servis yapan garsonların ücreti yada yemeği pişiren aşçının ücreti direkt işçilik gideridir.(Mercan,2006,s.41)

Direkt işçilik giderlerinde iki fark ortaya çıkar. Bunlar, üretim ve süre farklarıdır. Kayıtları yaparken bu farklar gösterilmelidir.(Akdoğan,2009,s.555)

Dolaysız işçilik giderleri aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir:

_____ / _____	
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	1000
A ürünü 750	
B ürünü 250	
381. GİDER TAHAKKUKLARI HS.	1000
(Direkt işçilik giderlerinin tahakkuku)	
_____ / _____	

1.7.2. Endirekt(Dolaylı) İşçilik Maliyetleri

Üretilen mamul veya mamullerle doğrudan doğruya ilgili olmayan ve ürüne doğrudan yüklenemeyen işçiliklere endirekt işçilik gideri denir. Bu işçilik giderine örnek olarak, aşçıbaşı, temizlik ve taşıma işçilikleri verilebilir.

Endirekt işçilik giderleri yardımcı işçilik ve yönetici işçilik olmak üzere iki gruba ayrılır.

Yardımcı işçilik, üretim eylemini düzenli sürdürülmesinde kullanılan işçilik olup, bakım-onarım işçileri, temizlik işçileri, güvenlik görevlileri gibi personele ödenen işçilik giderlerinden oluşur. Yönetici işçilik ise, üretim eylemlerini yöneten ve koordine eden personele ilişkin işçilik giderleridir.(Abdioğlu,2012,s.184-185)

Dolaylı işçilik giderleri aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir:

_____	/	_____
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.		500
730.02. Endirekt İşçilikler		
381. GİDER TAHAKKUKLARI HS.		500
(Endirekt işçilik giderlerinin tahakkuku)		
_____	/	_____

1.8. İŞÇİLİK GİDERLERİNİN İZLENMESİ

Bir işletmede işçilik maliyetinin ne derecede etkili olduğunu tespit etmek için yapılan çalışmalarda “işçilik maliyet yüzdesi” kullanılır. İşçilik maliyetinin satış gelirine oranı bize işçilik maliyet yüzdesini verir.(Kurnaz,2009,s.23)

$$\text{İşçilik Maliyeti} / \text{Satış Geliri} = \text{İşçilik Maliyet Yüzdesi}$$

Maliyet muhasebesinde işçilik giderlerinin izlenmesinde önemli olan işçiliklerin mamül bazında ve üretim gider yerlerinde izlenmesidir. Bu nedenden dolayı daha çok mamülle bağı kurulabilen giderlerin izlenmesi üzerinde durulur.(Karakaya,2011,s.185). İşçilik giderinin ürün maliyetleri ile ilişkilendirilmesi ve giderlerin takibi işçi çalışma kartı, işçi çalışma kartı özeti ve işçi saat kartı gibi belgeler kullanılır.(Abdioğlu,2012,s.189)

İşçinin fiilen işletmede ne kadar çalıştığını belirlemek için işçilik zamanı ölçülür. Burada dikkat edilmesi gereken iki önemli nokta vardır:

1- işçinin işletme de ne kadar saat bulunduğu. (işletmede bulunduğu zamanı ölçmek)

2- işçinin işletmede bulunduğu zaman içinde hangi işte ne kadar çalıştığı.(işletmede çalıştığı zamanı ölçme)

İşçinin işletme içinde bulunduğu zamanı ölçmek için otomatik saatler kullanılır. İşçi sayısı az olan işletmeler devam çizelgesi kullanırlar. İşçilerin ücret bordrosu hazırlanırken, küçük işletmeler devam çizelgesi büyük işletmeler işçi saat kartlarını kullanırlar.(Savcı,2011,s.129)

1.9. ÜCRET SİSTEMLERİ

Çalışma sürelerinin kısaltılması, çalışma koşullarının iyileştirilmesi, işçi sağlığı, iş güvenliği gibi çalışan memnuniyetinin arttırılmasına yönelik politikalar, izin, sendika, emeklilik, tatil, eğitim gibi ek maliyet kalemlerinin oransal artışı işçilik maliyetlerini arttırır¹.

Genel anlamda ücret bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve para ile ödenen tutardır.(İş Kanunu, md. 32.)

Ücret, işçi açısından yaşamını sürdürebilmesi için gerekli olan bir gelir kaynağı ve işveren açısından da bir maliyet unsuru olduğu için zamanında hesaplanıp hak sahibine ödenmesi gerekir.(Abdioğlu,2012,s.191)

Genel bakımdan çalışma süresi haftada en çok kırkbeş saattir. Aksi kararlaştırılmamışsa bu süre, işyerlerinde haftanın çalışılan günlerine eşit ölçüde bölünerek uygulanır.(iş kanunu, md. 63)

İşçilerin üretim faaliyetlerinin sürdürülebilmesi için önemli bir unsur olduğunu unutmamak gerekir. İşçiler ne kadar verimli çalışırsa işletmenin faaliyetleride o kadar etkili bir şekilde devam eder. Bu verimliliği arttırabilmek için

¹(<http://ds.anadolu.edu.tr/eKitap/MUH210U.pdf>)(15.06.2013)

işçilerin işletmeye bağlılığı sağlanmalıdır. Bu bağlılığı sağlamak için geliştirilmiş ücret sistemleri şunlardır:

1- Zaman Esasına Göre Ücret Sistemi

2- Parça Başına(Akord) Ücret Sistemi

- Para Akordu
- Zaman Akordu
- Grup Akordu

3- Prim Esasına Göre Ücret Sistemi

- Emerson Sistemi
- Rowan Sistemi
- Halsey Sistemi
- Gant Sistemi
- Bedaux Sistemi
- Taylor'un Parça Başına Ücret Sistemi

4- Diğer Sistemler

- İşçilerin Kara Katılması
- İşçi İkramiyeleri

(Savcı,2011,s.130)

1.9.1.Zaman Esasına Göre Ücret Sistemi

Bu ücret sisteminde çalışanın kararlaştırılan ücreti alması için bir süre çalışması gerekir. Bu sürede verimlilik yada üretim miktarı gibi unsurlar dikkate alınmaz. Zamana göre ücret sisteminde, çalışma süresi birim zamana ait ücretle çarpılır ve başka ekler mevcutsa onlarda katılır. Bu şekilde bulunan brüt ücretten kesintiler çıkartılarak net ücret bulunur.(Çetiner,2010,s.84) Normal şartlarda zaman esasına göre ücret sistemini uygulayan işletmelerde direk işçilik miktarı tespit edilirken saat ücreti ile üretim için geçen zamanın çarpılması yeterlidir.(Şener,2008,s.376)

ÖRNEK:

Bir işçinin saat ücreti 20 TL ise ve günde (7,5 saat) 10 birim mamül ürettiği kabul edilirse birim başına ücret gideri aşağıdaki gibi hesaplanır;

$$20 \text{ TL} \times 7,5 \text{ saat} = 150 \text{ TL (günlük ücret)}$$

$$150 \text{ TL} / 10 \text{ birim} = 15 \text{ birim başına ücret gideri hesaplanır.}$$

1.9.2. Parça Başına(Akord) Ücret Sistemi

Diğer adı akord sistemi olan bu yöntemde ücret zamana göre yapılmaz. Bu yöntemde ücret zaman içinde fiilen üretilen birim sayısına göre belirlenir. Akord ücret sisteminde birim başına ücret sabit kalırken işçinin saat başına maliyeti değişir. Bu sayede verimi yüksek çalışan işçinin saat başı işçilik maliyeti artarken verimi düşük işçinin saat başı işçilik maliyeti azalmaktadır. (Haftacı,2011,s.128)

Bu ücret sistemi üç gruba ayrılır.

1.9.2.1. Para Akordu

Asgari ücretler ve normal şartlarda saatte üretilebilecek ürünün miktarı göz önüne alınarak hesabı yapılan ortalama saat ücretine birim başına akord denilmektedir. Bu sistemdeki ücret hesabı için birim başına akord değeri ile üretim miktarı çarpılır.(Banar,2007,s.58)

ÖRNEK:

A üretim işletmesinde haftada 5 gün ve günde 8 saat çalışılmaktadır. Bir işçinin saat ücreti 8 TL'dir. 1 saatte 4 ürün üretilmektedir. Nisan ayında 20 gün çalışılmış ve 640 adet ürün üretilmiştir. Buna göre işçinin günlük, haftalık ve aylık ücreti şöyle hesaplanır;

$$\text{Birim başına ortalama saat Ücreti} = 8 \text{ TL} / 4 = 2 \text{ TL}$$

$$\text{Günlük Ücret} = 640 / 20 = 32 \times 2 \text{ TL} = 64 \text{ TL}$$

$$\text{Haftalık Ücret} = 64 \text{ TL} \times 5 = 320 \text{ TL}$$

$$\text{Aylık Ücret} = 320 \text{ TL} \times 4 = 1280 \text{ TL}$$

(Savcı,2011,s.133)

1.9.2.2 Zaman Akordu

Bu sistemde bir malın birim mamül başına gerekli standart zamanı bilinmelidir. Hareket ve zaman etütleri ile bu standart zamanı buluruz. Bu sistemde günlük ücreti hesaplayabilmek için akord faktörü de bilinmelidir. Akord faktörü temel saat ücretine %15- %20 civarında bir zam eklenerek ortaya çıkan tutarın 60'a bölünmesi ile hesaplanır.

$$\text{Akord Ücreti} = \text{Normal Saat ücreti} + \text{Zam} / 60 \text{ dk}$$

(Haftacı,2011,s.130)

ÖRNEK:

X işletmede çalışan bir personelin normal saat ücreti 5 TL olup akord zammı %20'dir. İşletmede bir ürünün üretilmesi için daha önceden belirlenen akord zamanı 40 dakikadır. Personel günde 8 saat çalışarak 25 adet ürün üretirse personele günlük olarak ödenecek ücret hesabı aşağıdaki gibidir;

$$\text{Akord Faktörü} = \frac{5 \text{ TL} + (5 \text{ TL} \times \%20)}{60 \text{ dk.}} = 0,1 \text{ TL/dk.}$$

İşçinin günlük ücreti

$$25 \text{ adet} \times 40 \text{ dk.} \times 0,1 \text{ TL/dk.} = 100 \text{ TL}$$

1.9.2.3 Grup Akordu

Grup akordubir işletmede üretimin grup olarak yapılması zorunlu olduğu durumlarda uygulanır.Akord kazancının dağıtımı birlikte çalışan bir gurup işçi ile

normal çalışma saat ücretleri dağıtım anahtarı olarak alınarak dağıtılır. Her işçinin çalıştığı saat ile saat ücreti çarpılarak normal ücret ve toplamı bulunur. Daha sonra akord ücreti toplam normal ücrete bölünür ve böylece dağıtım faktörü bulunmuş olur. Son aşamada da her işçinin normal çalışma ücreti dağıtım faktörü ile çarpılarak akord ücreti her işçi için hesaplanır.

ÖRNEK:

Bir üretim fabrikasında montaj işinde çalışan üç işçinin bir günlük üretim sonunda hakettikleri toplam akord ücreti 2199 TL'dir. İşçilerin saat ücreti ile çalışma saatleri aşağıdaki tablodaki gibi olduğuna göre bir işçiye ait akord ücreti hesabı şu şekildedir;

Tablo 1.Akord Ücret Hesabı

İşçiler	Çalışılan saat	Saat ücreti	Normal çalışma ücreti	Dağıtım faktörü (2199/733)	Akord ücreti
1. işçi	7	x 16	= 112	x 3	336
2. işçi	11	x 36	= 396	x 3	1188
3. işçi	9	x 25	= 225	x 3	675
Toplam	27		733		2199

Yukarıda bulunan tabloda da görüldüğü gibi toplam 2199 TL olan akord ücreti normal çalışma ücretleri ölçü alınarak her işçiye dağıtılmıştır. Örnek olarak 2. İşçi 11 saatlik çalışma sonucunda grup olarak hak ettiği akord ücretinden kendi payına düşen 1188 TL ücret alacaktır.(Banar,2007,sh.58-59)

1.9.3. Primli Ücret Sistemleri

Primli ücret sistemlerini uygulamasızor olan bir sistemdir. En önemlisi ölçüm yapılmasının kolay olmadığı durumlarda, bu sistemin uygulanmasında zorluklarla karşılaşılır. Örnek vermek gerekirsedenetim, bakım, laboratuvar araştırması, pazarlama ve yönetim seviyesinde çalışanlara prim hesaplanması çok zordur. (Sabuncuoğlu, Tüz, 2003, s.150).

Bu yönteme ait çeşitler aşağıda kısaca ele alınmıştır.

1.9.3.1 Emerson Sistemi

Bu sistemde asgari ücret tahakkuk ettirilir. Belirli bir çalışma seviyesinin üzerine çıkıldığı zaman, asgari ücrete ek olarak prim tahakkukları yapılır. Etkinlik derecesi prim hesaplamasında esas alınır. Üretim miktarı standart olarak %100 etkinlik derecesi olacak şekilde alınır. Prim oranları etkinlik derecesine göre belirlenir. Bu derece %67'nin altına düşerse işçi için pirim tahakkuk etmez. Etkinlik derecesi %67'nin üstünde olanlar için belirlenen oranlar, asgari ücrete uygulanarak prim tahakkuku yapılır.

Etkinlik Derecesi = Fiili Üretim Miktarı / Standart Üretim Miktarı

(Karakaya, 2011, s.194)

ÖRNEK:

Asgari saat ücreti 20 TL olan bir işçi Mayıs ayında fiili olarak 180 saat çalışmıştır. Bu çalışmasına karşılık olarak 80 birim mamül üretmiştir. Bir birimin üretiminde belirlenen standart süre 2 saattir. İşçinin Mayıs ayı için standart üretim miktarı (180 / 2) 90 birimdir. İşletmenin etkinlik dereceleri itibari ile belirlediği prim oranlarının tablosu aşağıda görüldüğü gibidir.

Etkinlik Derecesi	Prim Oranı
%67 - %70	%3
%71 - %75	%5
%76 - %85	%7
%86 - %95	%11
%96 - %100	%20

Yukarıdaki bilgilere göre Mayıs ayında söz konusu işçi için tahakkuk ettirilecek esas ücret şu şekildedir;

Asgari Ücret : 180 saat x 20 TL = 3600 TL

Etkinlik Derecesi : %80 / %90 = %88,8

Pirim Oranı : %11

Tahakkuk Ettirilecek Prim: 3600TL x 0,11 = 396 TL

(Karakaya,2011,s.194)

1.9.3.2. Rowan Sistemi

Bu sistem tasarruf edilen zamanın karşılığı olan ücretin tamamının normal ücrete ek olarak prim şeklinde verilmesini öngören ücret sistemidir². Rowan sisteminde belirli üretim düzeyine kadar saat ücretinde ve primde artış olur. Ücretin maksimum seviyeye gelmesine kritik süre denir. Bu noktadan sonra ücret artışı azalır. Bu noktaya kadar işçi azami çalışır ve bu noktadan sonra ücret artışı daha az olacağı için işçinin performansı da azalır.Rowan yönteminde prim, tasarruf edinilen sürenin standart süreye oranlanması ile bulunan yüzde ile normal ücretin çarpılması sonucu bulunur.(Çetiner,2010,s.88)

²(<http://muhasebeturk.org/ecopedia/402-r/27234-rowan-sistemi-nedir-ne-demek.html>)(15.05.2013)

ÖRNEK:

X işletmesinde çalışan bir personelin saat ücreti 50 TL'dir. Bu personel birimlik malı standart olarak 6 saatte bitirmesi gerekirken 5 saatte biritmiştir. Bu verilere göre 5 saatlik primli ücret aşağıdaki gibi hesaplanır:

$$\text{Arttırılan süre: } 6 - 5 = 1 \text{ saat} \quad \text{Ücret : } 5 \times 50 \text{ TL} = 250 \text{ TL}$$

$$\text{Prim Oranı} : 1 / 6 = 0,16$$

$$5 \text{ saatlik Pirimli Ücret: } 250 \text{ TL} + 40 \text{ TL} = 290 \text{ TL}$$

1.9.3.3. Halsey Sistemi

Bu sistem zaman tasarrufuna önem veren bir sistemdir. Belirlenen işin yapılması için standart bir zaman tespit edilir. Yapılması gereken iş belirlenen zamandan daha kısa bir sürede yapılırsa belirlenen ücrete ek olarak işçinin yaptığı tasarruf zamanına göre hesaplanan ücretin 1/3 ü işçiye prim olarak ödenir. (Savcı,2011,s.135)

ÖRNEK:

Bir işin yapılabilmesi için 20 saat belirlenmiş olup işçi kendisine verilen bu işi 16 saatte tamamlamıştır. Saat ücreti 5 TL olduğuna göre işçinin alacağı ücret aşağıdaki gibi hesaplanır.

$$\text{Normal Çalışma Ücreti: } 16 \text{ saat} \times 5 \text{ TL} = 80 \text{ TL}$$

$$\text{Tasarruf Edilen Zaman: } 20 \text{ saat} - 16 \text{ saat} = 4 \text{ saat}$$

$$\text{Toplam Ücret} = (4/3 + 16) \times 5 \text{ TL} = 86,6 \text{ TL}$$

(Savcı,2011,s.135)

1.9.3.4. Gant Sistemi

Gant sisteminde öncelikli olarak üretilecek olan standart miktar belirlenir. Çalışan belirlenen bu standart üretimi sağladığı zaman ücretine ek olarak değişmeyen

bir yüzde oranında prim alır. Gant sisteminde işçi normal standart miktarından daha fazla üretse de prim oranı değişmez.

Gant Sistemine Göre Ücret = Normal Ücret + (Normal Ücret x Prim Oranı)

ÖRNEK:

Bir işletmede aylık standart üretim miktarı 90 birim, saat ücreti 40 TL ve prim oranı %20 dir. Bu işletmedeki işçi ayda toplam 180 saat çalışmıştır. Bu verilere göre;

- a) 80 birim üretmesi
- b) 90 birim üretmesi
- c) 100 birim üretmesi durumunda hak ettiği ücreti Gant sistemine göre

hesaplayınız.

ÇÖZÜM:

- a) İşçi üretim miktarını standartların altında yaptığı için normal ücret alır.

$$180 \text{ saat} \times 40 \text{ TL} = 7200 \text{ TL (hak ettiği aylık brüt ücret)}$$

- b) İşçi standart üretim miktarını yakaladığı için prim almaya hak kazanır.
 $(180 \text{ saat} \times 40 \text{ TL}) + [(180 \text{ saat} \times 40 \text{ TL}) \times \%20] = 8640 \text{ TL (hak ettiği aylık brüt ücret)}$

c) İşçi standartların üzerinde bir üretim gerçekleştirdiği için prim almaya hak kazanmıştır fakat bu sisteme göre işçi standartların üzerinde üretim yapsa dahi işçi standart üretim miktarı düzeyinde prim alacaktır. Bu verilere göre işçinin aylık brüt ücreti 8640 tl olacaktır. Bu nedenden dolayı işçi standart üretim miktarı olan 90 birimim üstünde üretim yapsa dahi yine aynı ücreti alır.

$$(180 \text{ saat} \times 40 \text{ TL}) + [(180 \text{ saat} \times 40 \text{ TL}) \times \%20] = 8640 \text{ TL (hak ettiği aylık brüt ücret) (Abdioğlu,2012,s.198-199)}$$

1.9.3.5.Bedaux Sistemi

Ülkemizde uygulama alanı oldukça geniş olan Bedaux sistemi sadece bir ücret sistemi olmayıp bir randıman ölçme ve kontrol sistemi olarak da uygulanır. Temel amacı işçinin verimini hem değerlemek hem de doğrudan doğru ölçmek olan

bu sistem Charles Bedaux tarafından geliştirilmiştir. Bu sisteme yapılan her işte üç nokta göz önünde tutulur.

- a) Zaman Etüdü (Üretim Süresi)
- b) Randıman Tahmini (Çalışma Hızı)
- c) Dinlenme Zamları (Yorulma Derecesi)

Bedaux sisteminde insan gücünü ölçmek için “1 Bedaux” (1B) adı verilen bir ölçü geliştirilmiştir. Bu ölçü bir işçinin bir dakikada yapabileceği ortalama üretim miktarını verir. Bu ölçüye göre bir işçinin 60 dk. Çalışma karşılığı 60B olarak tanımlanır. Bu sistemde işçi garanti olan asgari ücretini almaya hak kazanmıştır. 60 dakika içinde 60B lik miktarı geçerse, geçtiği miktarın %75 i işçiye prim olarak ödenir.

ÖRNEK:

Üretim yapan bir işletmede çalışan işçinin esas saat ücreti 50 TL dir. Normal şartlarda 1 saatteki üretim karşılığı 60B olduğuna göre işçinin değişik çalışma sürelerinde alacağı prim ve saat ücreti aşağıda gibidir.

Fiili Çalışma Süresi (dk)	Saatteki Üretim Miktarı	Saat Ücret (TL)	Hak Edilen Prim (TL)	Fiili Saat Ücreti (TL)	60B Üretim İçin İşçilik (TL)
60	60	50	-	50	50
50	72	50	7,50	57,50	47,91
45	80	50	12,50	62,50	46,87
40	90	50	18,75	68,75	45,83
30	120	50	37,50	87,50	43,75
20	180	50	75	125	41,66

60 dk – 50 dk = 10 dk (50 dakikaya oranı %20’dir)

60 B + (60 B x %20) = **72 B**

72 B – 60 B = 12 B (12 B / 60 B) x 50 TL = 10 TL 10 TL x 0,75 = **7,5 TL**

50 TL + 7,5 TL = **57,5 TL** (57,5 TL / 72) x 60 B = **47,91 TL**

(Şener,2004,s.159-160-161)

1.9.3.6. Taylor'un Parça Başı Ücret Sistemi

Bu sistemde normal süreden daha önce tamamlanan her bir parça için aşamalı olarak artan yüksek bir ücret ödenir. Örnek vermek gerekirse işletmede çalışan bir işçinin 1 saatlik çalışma sonunda üretmesi gereken birim sayısı 20 olarak belirlensin. Bu miktara kadar ki her birim için işçiye 40 TL ödensin. İşçi 1 saatlik süre içinde 20 birimi geçerse birim başına alacağı ücret 40 TL'den 50 TL'ye çıkacaktır. Bu verilere göre üretimin saatte 17-24 arasında değişmesi durumunda işçinin alacağı saat ücreti aşağıdaki gibidir.

ÜRETİM	BİRİM BAŞINA ÜCRET	SAAT ÜCRETİ (TL)
17	40	680
18	40	720
19	40	760
20	40	800
21	50	1050
22	50	1100
23	50	1150
24	50	1200

(Haftacı,2011,s.134)

1.9.4. Diğer Teşvik Sistemleri

Çalışanları işletmenin bir ögesi olduğunu vurgulamak maksadıyla , çalışanları işletmeye bağlayarak uygulanan teşvik sistemidir.(Erdoğan,Saban, 2010,s.140)

1.9.4.1 İşçilerin Kara Katılması

İşçilere şirketin belirli bir dönemde elde ettiği kardan bir kısmının dağıtılması şeklinde tatbik edilir. Kara katılma olayı üretim departmanında çalışan işçilerden daha çok üst düzey yöneticiler için gözlemlenmektedir.(Yükçü,2011,s.176)

1.9.4.2 Yıllık İkramiyeler

Şirkette verimliliği arttırarak işçilerin işlerine bağlılığını yükseltmek için yapılan bir ödemedir. Bu ödemeler üretimle ilgili değildir ve işçilerin başarısına bağlı bir ödül de değildir. İşçilere ücret zammı niteliğinde belirli dönemlerde ödenir.(Çetiner,2010,s.95)

1.10. İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİNİN UNSURLARI

İşçi ücret ve gider unsurları Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yapılan sıralama da gider türleri arasında ikinci sırada yer alır ve aşağıdaki şekilde bir sıralama yapılabilir.

1-Brüt ücretler

Normal Çalışma Ücreti

Yıllık İzin Ücreti

Fazla Çalışma Ücreti

Üretim ve Verimlilik Primleri

Gece Primi

2-Sosyal Sigortalar Kurumu İşveren Payı

3-Kıdem Tazminatı

4- İhbar Tazminatı

5-İkramiye

6-Diğer Sosyal Yardımlar

(Yükçü,2011,s.149)

1.10.1 Brüt Ücretler

1.10.1.1 Norma Çalışma Ücreti

Normal ücret, işçinin normal mesai saatinde gerçekten yaptığı iş karşılığı tahakkuk ettirilen ücret şeklinde tanımlanabilir. Bu ücret işçilik giderinin özünü oluşturur.

İş kanunumuzun 63. Maddesinde belirtilene göre bir işçinin normal çalışma süresi 45 saat olarak belirlenmiştir ve 7 günlük zamanın 1 günü hafta tatili olacağı için kalan 6 günde günlük 7,5 saat mesai yapar. (Karakaya,2011,s.187)

1.10.1.2 Yıllık İzin Ücreti

İş kanununa göre bir işletmede çalışan işçilerin tümüne verilen ücretli izin sürelerine ait yevmiye kaydının izlendiği bir hesaptır.

Ücretli izin zamanına rastlayan genel tatil, ulusal bayram ve hafta tatili yıllık ücretli izin süresinden sayılmaz ve izinlere ayrıca eklenerek ücretleri ödenir. Ayrıca izinde iken hastaneye yatan ve rapor alan işçinin izni durdurularak raporu bittiği süreden sonra tekrar devam eder. İş kanununa göre işçiye verilecek ücretli izin süresi 19 ile 32 gün arasında değişir. Bu izinler dışında seminer ve kurs izni, ücretli mazeret izni ve benzeri izinler verilebilir.(Akdoğan,2009,s.287)

1.10.1.3 Fazla Çalışma Ücreti

İşçilerin normal çalışma sürelerini aşarak taptıkları çalışmalarının karşılığında almaya hak kazandıkları ücretlere fazla çalışma ücreti denir. İş kanunumuza göre fazla çalışma ücreti normal ücretin %50 fazlası şeklinde işçilere ödenir. Genel tatil ve bayramlarda bu ücret %100 fazla ödenir. İşçinin fazla çalışmasını gerektiren duruma göre direkt – endirekt işçilik ayrımı yapılır. Buna göre; işçinin fazla çalışması kapasite yetersizliğinden kaynaklı ise fazla çalışma zammı endirekt işçilik gideri olarak kabul edilirken çalışmanın fazlalığı üretimin yetiştirilememesinden kaynaklı ise direkt işçilik gideri olarak kabul edilir.(Lazol,2011,s.27)

1.10.1.4 Üretim ve Verimlilik Primi

Çalıştıkları işte başarısı yüksek olan işçilere ödül vermek amaçlı ödenen primdir. Bu prim özellikle pazarlama alanında çalışan işçilerde daha çok uygulanır.(Yükçü,2011,s.152)

1.10.1.5 Gece Primi

Vardiya şeklinde çalışılan işletmelerde gece vardiyasında(saat 19:00 – 06:00 arası) çalışan işçilere gece çalışma primi olarak saat başına ödenen bir primdir.(Akdoğan,2009,s.288)

1.10.2 Sosyal Sigortalar Kurumu İşveren Payı

Sosyal Sigortalar Kurumu, yaşlılık, ölüm, meslek hastalığı, iş kazaları, analık, mamullük ve hastalık durumunda işçiye veya varisine yardım sağlayan bir kurumdur. İşçinin çalışılan süreye uygun olarak primi yatarsa yukarıdaki durumlarda yardım yapılır. Bu primlerin bir kısmı işçinin ücretinden kesilirken kalan kısım yasa gereği işverenden tahsil edilir.(Erdoğan,Saban,2010,s.155)

İşçi ve işveren prim oranları tablosu aşağıdaki gibidir.

Tablo 2. İşçi ve İşveren Prim Oranları

	İşçi Payı (%)	İşveren Payı (%)
İş Kazası Meslek Hastalığı Primi	-	%1,5 - %7 arası
Mamullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortası Primi	%9	%11
Analık Sigortası	-	%1
Hastalık Sigortası Primi	%5	%6
Toplam	%14	%19,5 - %25 arası

(<http://www.ismmmo.org.tr/html.asp?id=759>)(01.06.2013)

1.10.3 Kıdem Tazminatı

Çalışanın, iş sözleşmesinin sona erdiği tarihe kadar belirli bir süre çalışmış olması şartı ile aldığı ücret ve hizmet süresine göre işveren tarafından değişen tutarlarda ödenen ücrete kıdem tazminatı denir.(Çetiner,2009,s.203)

Kıdem süresinin başlangıcı çalışanın işe başladığı tarihtir ve işçinin tazminata hak kazanabilmesi için işverenin değişik işyerlerinde veya aynı iş yerinde en az 1 yıl çalışmış olması zorunludur. Yıllık izinler, bayram tatili, hafta tatili ve genel tatil günleri tazminat süresinin hesabında çalışılmış gibi kabul edilir.(Altuğ,2006,s.202)

Kıdem tazminatının ödenmesinde temel alınan süre her yıl için 30 gündür ama bu süre yasada belirtildiği gibi toplu iş sözleşmeleri ile arttırılabilir. Kıdem tazminatı ücretinin hesabı yapılırken çalışanın aldığı son ücretin brütü olarak hesaplanır. Bu brüt ücrete çalışanın ana ücretinden başka, para ile ölçülebilen ve yasa yada sözleşmeden doğan kendisine sağlanmış, devamlılık gösteren sosyal yardım ve yan ödemeler de girmektedir.(Akdoğan,2009,s.292)

Kıdem tazminatına dahil edilen ödemeler aşağıdaki gibidir;

- Devamlılık arz eden prim ödemeleri,
- Kasa tazminatı, Mali sorumluluk tazminatı
- İkramiye
- Temettü
- Gıda yardımı (süt, yoğurt, ara dinlenmesinde verilen meşrubat vb.)
- Erzak yardımı ve yemek yardımı
- Unvan veya imza tazminatı
- Aile yardımı ve konut yardımı
- Ulaşım yardımı ve yakacak yardımı
- Yıllık izin harçlığı (her yıl devamlı veriliyorsa)
- Sosyal yardım niteliğinde ayakkabı ya da bedeli
- Havlu ve sabun yardımı (eğer işyeri dışında kullanılmasına izin verilmiyorsa tazminat hesabına katılmaz)
- Giyim yardımı
- Aylık ödenen eğitim yardımları,
- Sağlık Yardımı,
- Çocuk zammı, Çocuk yardımı³.

Yukarıda bulunan maddelerin bulunmaması halinde, işçilere sağlanan yardım kıdem tazminatına dahil edilmez. Örnek vermek gerekirse; kanundan

³(<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/70MaliCozum/09%20resul%20kurt.pdf>)(02.06.2013)

doğmayan ve sözleşmede olmayan ve süreklilik arz etmeyen bir bayram harçlığı, kıdem tazminatına yansıtılacak vasıftaki ödemelerden biri değildir.

Kıdem tazminatının hesabına dahil edilmeyen ödemeler:

- Hafta tatili, ulusal bayram ve dini bayram günleri için ödenen ücretler,
- Fazla Çalışma Ücret
- Genel tatil ücreti
- Jübile ikramiyesi
- Yıllık izin Ücreti
- Evlenme Yardımı
- Süreklilik göstermeyen ve bir defaya mahsus yapılan ödemeler,
- Yolluklar (harcırah)
- Doğal afet yardımı
- Ölüm yardımı
- Doğum Yardımı
- Hastalık yardımı
- Askerlik Yardımı
- İş Arama Yardımı
- Seyahat primleri
- Bir defalık verilen ikramiyeler
- Tasarrufa Teşvik Kesintisinin işveren payı
- Vardiya ücreti,
- Bayram Harçlığı,
- İşsizlik sigortası priminin işveren payı,
- Eğitim Yardımı, İşçilere verilen iş güvenliği malzemeleri ile iş elbisesi bedelleri⁴.

⁴(<http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/70MaliCozum/09%20resul%20kurt.pdf>)(02.06.2013)

Kıdem Tazminatı Tavanı (2013)

1475 Sayılı İş Kanunu'nun 14 üncü maddesinde belirtilen, hizmet akitleri ve toplu sözleşmelerle belirlenen kıdem tazminatlarının yıllık miktarı, Devlet Memurları Kanununa tabi en yüksek Devlet Memuruna 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu Hükümlerine göre bir yıl için ödenecek maksimum emeklilik ikramiyesini aşamaz. Bu hükme göre Devlet Memurları Kanununa tabi en üst Devlet Memuru olan "Başbakanlık Müsteşarı" nın bir yıl için alabileceği en üst emeklilik ikramiyesidir.

01.01.2013 tarihi itibarıyla kıdem tazminatının yıllık tavan miktarı aşağıdaki gibidir:

Tablo 3. 2013/1. Dönem Kıdem Tazminatı Tavanı

	TL / YIL
(Ek Gst.e:8000+Aylık Gst.:1500)x Esas Aylık Kats.: 0,071589	701,452
(Ek Gst.:8000+Aylık Gst.:1500)xEsas Aylık Kats.:0,071589 x 2 (% 200)	1.402,903
(Esas Aylık Katsayısı: 0,071589 x Kıdem Aylık Göstergesi: 500)	36,919
(Taban Aylık Katsayısı: 0,9579 x Taban Aylık Göstergesi: 1000)	987,980
Kıdem Tazminatı Yıllık Tavan Miktarı	3.129,25

(<http://www.csgeb.gov.tr/csgebPortal/cgm.portal?page=duyuru&id=duyuru17>)(03.05.2013)

2013/2. Dönem kıdem tazminatı tavanı **3.254,44** TL'dir.

ÖRNEK:

Bilim A.Ş. Muhasebe departmanında çalışan 2 personelin kıdem tazminatını hesaplayarak 31.12.2011 tarihinden itibaren ile karşılık ayırma kararı vermiştir. Bu iki personelin bilgileri aşağıdaki gibidir.

Personel Bilgileri	Ahmet Aydın	Ramazan Yüksel
İşe giriş tarihi	09.08.2010	17.11.2009
Bilanço tarihi	31.12.2011	31.12.2011
Aylık brüt ücret	4500	1500
İkramiye adedi(Yıllık)	3	3
İkramiye tutarı	4000	2000
Aylık yol ücreti	150	150
Aylık yemek ücreti	180	180

Tablo 4.Kıdem Tazminatı Hesaplama Tablosu

Personel Bilgileri	Ahmet Aydın	Ramazan Yüksel
Aylık brüt ücret	4500	1500
İkramiye tutarı	$(4000 \times 3) / 12 = 1000$	$(2000 \times 3) / 12 = 500$
Aylık yol ücreti	150	150
Aylık yemek ücreti	180	180
Aylık toplam ücret	5830	2330
Kıdem tazminatı tavanı	2623,23 (2012 yılı için)	2623,23 (2012 yılı için)
Kıdem tazminatına esas aylık ücret	2623,23	2330
Kıdem tazminatına esas günlük ücret	$(2623,23 / 365) = 7,1869$	$(2330 / 365) = 6,3835$
Kıdem tazminatına hak kazanılan gün sayısı	509	774
Brüt kıdem tazminatı	$(7,1869 \times 509) = 3658,1321$	$(6,3835 \times 774) = 4940,829$

Ahmet Aydın'ın aylık ücretinin toplam tutarı kıdem tazminatı tavanından daha fazla olduğu için kıdem tazminat tutarı tavan tutarına göre hesaplanır.(Pamukçu,2011,s.73-74)

1.10.4 İhbar Tazminatı

İşçi ve işveren süresi belli olmayan hizmet sözleşmelerini feshedebilir. Ancak sözleşme fesih edilmeden önce karşı tarafa bildirilmelidir. Biz burada işçilik giderini ele aldığımız için konuyu işverenin sözleşmeyi feshetmesi durumunda ortaya çıkan ihbar tazminatı olarak inceleyeceğiz.

İhbar süresini işveren çalışanın işyerinde çalışmış olduğu süreyi temel alarak hesaplamak durumundadır. İşçinin iş yerinde ki çalışma süresi arttıkça ihbar süresi de aşağıda gösterildiği gibi uzamaktadır.

<u>İşçinin çalışma süresi</u>	<u>İşçinin ihbar Süresi</u>
6 aydan az ise	2 hafta
6 ay - 1,5 yıl arası	4 hafta
1,5 yıl - 3 yıl arası	6 hafta
3 yıldan fazla ise	8 hafta

Taraflardan biri sözleşmenin sonlandırılmasına ait bildirimde bulunmaz ise yukarıdaki sürelerle bağlantılı olarak tazminat ödemek durumundadır.

İş akdinin feshinde işverenin izleyebileceği iki yol vardır. Bunlar;

i-) Yukarıda belirtilen sürelerle daha önceden işçiye haber vererek çalıştırmaya devam eder ve sürenin bitiminde işçinin çıkışını yapar. İşveren böyle davranması durumunda işçiye günde en az iki saat iş arama izni vermelidir. Bu durum işçi ile işveren arasını bozduğu için genel olarak ikinci yol uygulanır.

ii-) İşveren işçiye yukarıda belirtilen sürelerle ilgili olan ücreti peşin olarak öder ve işçinin çıkışını hemen yapar. İşte bu ödemeye ihbar tazminatı denilir

İhbar tazminatının hesabı yapılırken ana ücretle beraber para ile ölçülebilen diğer bütün haklarda ilavesi yapılır. İhbar tazminatının hesabı sözleşmenin sona erdiği son yevmiye üzerinden hesaplanır. Buna hesaba geçici olmayan her türlü yıllık

ikramiye ve pirimler de eklenir. İhbar tazminatı çalışana yaptığı bir iş karşılığı olarak ödenmediği için gelir ve damga vergisi dışında herhangi bir kesinti yapılmamaktadır.(Yükçü,2011,s.154-155)

ÖRNEK: X işletmesinde 5 yıldır çalışan bir işçinin iş sözleşmesi işveren tarafından ihbar süresine uymadan tek taraflı olarak feshedilmiştir. İşçinin günlük giydirilmiş ücreti 120 TL olduğuna göre işçinin alacağı ihbar tazminatını hesaplayarak muhasebeleştiriniz.

ÇÖZÜM: İşçinin iş sözleşmesi yasal kanunda belirtilen süreler öncesi yapılmamıştır. İş kanununa göre üç yıldan daha fazla çalışan işçi için işveren 56 gün (8 hafta) önce fesih işlemini işçiye bildirmelidir. Aksi bir durumda işveren bildirim süresine ait ücreti işçiye ödemek zorundadır.

İhbar Taz. Tutarı = Günlük Giydirilmiş Ücret x Bildirim Kuralına Uyulmayan Gün Sayısı

İhbar Tazminatı Tutarı = 120 TL x 56 gün= 6720 TL

Gelir Vergisi = 6720 TL x %15 = (1008 TL)

Damga Vergisi = 6720 TL x %07,59 = (52,00 TL)

Ödenecek Net Tutarİhbar Tazminatı = 5560,00 TL

_____ / _____

730. GENEL ÜRETİMGİDERLERİ HS. 6720

730.01 İşçi ve Ücret Gideri

730.01.10 Esas Üretim Gideri Yerleri

730.01.10.1009 İhbar Tazminatı

100. KASA HS. 5560

360.ÖDENECEK VER. VE FON HS. 1060

360.00 Gelir Vergisi 1008

360.20 Damga Vergisi 52,00

İhbar tazminatının gelir ve damga vergisi kesintisi yapıldıktan sonra kalan tutarın işçiye ödenmesi

_____ / _____

(Abdioğlu,2012,s.219-220)

1.10.5 İkramiye

Bir işletmede verimliliği arttırarak çalışanların işlerine bağlılılığını yükseltmek için yapılan ödemeye ikramiye denir. Bu ödeme başarılı çalışma karşılığı verilen ya da üretime bağlı verilen bir ödül değildir. Üç ya da dört ay gibi belirli sürelerde ücret zammı niteliğinde ödenen bir ücrettir.(Çetiner,2010,s.95)

1.10.6 Diğer Sosyal Yardımlar

İşyeri sahibi şirketinde çalışan işçilere çeşitli isimler altında sosyal yardım yapılabilir. Ayrıca bu sosyal yardımlar çalışanlara toplu sözleşmeler ile de sağlanmış olabilir. Bu yardımları aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

-Yakacak Yardımı

-Doğum Yardımı

-Evlenme Yardımı

-Ölüm Yardımı

-Erzak Yardımı

-Yemek Yardımı

-Giyim Yardımı

-Aile Yardımı

-Çocuk Yardımı

-Ulaşım Yardımı

(Yükçü,2011,s.155-156)

1.11.İŞÇİLİK GİDERLERİNE AİT ÖZEL SORUNLAR

Buraya kadar anlatılanlar işçilik giderlerinin ana sorunlarını kapsamaktaydı. İşçilik giderlerini ilgilendiren bazı sorunların ortaya çıkış nedenine göre birkaç çeşit çözünü vardır. Örneğin; kıdem tazminatlarına benzer işçilik giderleri birden fazla hesap dönemine aittir ve bu giderleri bu hesap dönemlerine yaymamız gerekir. Bu ve benzeri özellikte ki sorunların önemli olanlarının nasıl muhasebeleştirileceği aşağıdaki gibi açıklanmıştır. (Haftacı,2011,s.138)

1.11.1 Boş Geçen Zaman Karşılığı Ücretler Ve Muhasebeleştirilmesi

Çeşitli nedenlerden dolayı boş geçen zaman ortaya çıkabilir. Hammaddenin zamanında üretime verilmemesi, makinelerin arızalanması, işin yanlış tanımlanması gibi yönetimin önüne geçebileceği durumlardan dolayı oluşursa, bunlar genel üretim gideri olarak kabul edilirler. Fakat boş geçen zaman deprem, sel, yangın, elektrik kesintisi ve buna benzer nedenlerden dolayı oluşmuş ve yöneticilerin önüne geçemeyeceği bir durum ise direkt kar/zarar hesabına devredilir fakat bu devir çok uygulanmaz. (Savcı,2011,s.145)

ÖRNEK:

Cihan Aygün Bilim A.Ş.de 20 TL saat ücreti ile çalışmaktadır. Cihan Aygün günde 8 saat, toplam da 26 işgünü olan 1 ay içerisinde tek üretim departmanında görev yapmıştır.

a-) Ay sonunda yapılan incelemelerde işçi Cihan'ın makinaların bakımı ve temizlenmesi için 4 saatini boşa geçirdiği anlaşılmıştır.

b-) Ay sonundaki incelemede işçi Cihan'ın elektrik kesintisi nedeni ile 10 saat çalışmadığı anlaşılmıştır.

İstenen: Yukarıda verilen bilgilere göre işletmenin muhasebe kayıtlarını yapınız

a) Cihan Aygün'ün ücreti: 26 gün x 8 saat x 20 TL = 4160 TL

Boşa geçen zaman : 4 saat x 20 TL = (80)TL

Çalışılan sürenin karşılığı ücret: 4080 TL

4 saatlik çalışma süresi, yöneticilerin kontrolünde boşa geçtiği için genel üretim gideri olarak muhasebeleştirilebilir

_____ / _____	
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	4080
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	80
381. GİDER TAHAKKUKLARI HS.	4160
_____ / _____	

b) Cihan Aygün'ün ücreti 26 gün x 8 saat x 20 TL = 4160 TL

Boşa geçen zaman 10 saat x 20 TL = (200) TL

Çalışılan sürenin karşılığı olan ücret 3960 TL

Bu boşa geçen süre işletmenin kontrolü dışındaki bir elektrik kesintisinde meydana geldiği için

_____ / _____	
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	3960.-
680. ÇALIŞILMAYAN KIS. GİD. VE ZAR. HS.	200.-
381. GİDER TAHAKKUKLARI HS.	4160.-
_____ / _____	

(Yükçü,2011,s.177-178)

1.11.2. Direkt İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesi

7/A UYGULAMASINA GÖRE MUHASEBE KAYDI ŞÖYLEDİR,

_____ / _____

720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.

720.01 Üretim İşçilikleri

730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.

730.01 Boşa Geçen Zaman İşçiliği

730.02 Fazla Çalışma ve Vardiya Primleri

730.03 Yıllık İzin ve İkramiyeler

730.04 Kıdem Tazminatları

730.05 Sosyal Yardımlar

730.06 SSK İşveren Primi

730.07 İşsizlik Sigortası İşveren Primi

335.PERSONELE BORÇLAR HS.

360.ÖDENECEK VER. VE FON. HS.

361.ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.

369.ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HS.

Ücret tahakkuku

_____ / _____

151. YARIMAMÜL ÜRETİM HS.

721.DİREKT İŞÇİLİK YANSITMA HS.

731.G.Ü.G.YANSITMA HS.

Yansıtma hesapları ile yansıtma

_____ / _____

152. MAMÜLLER HS.

151. YARIMAMÜL ÜRETİM HS.

Mamül maliyetinin oluşması

_____ / _____

_____ / _____

721. DİREKT İŞÇİLİK YANSITMA HS.

731.G.Ü.G.YANSITMA HS.

720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.

730.G.Ü.G.HS.

Yansıtma hesaplarının kapatılması (dönem sonunda)

_____ / _____

7/B UYGULAMASINDA ŞÖYLE OLMALIDIR

_____ / _____

791. İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ HS.

335. PERSONELE BORÇLAR HS.

360. ÖDENECEK VER. VE FON. HS.

361. ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.

369. ÖDENECEK DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER HS.

Ücret tahakkuku

_____ / _____

799. ÜRETİM MALİYETİ HS.

798. GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HS.

Yansıtma hesabı ile yansıtma

_____ / _____

152. MAMÜLLER HS.

799. ÜRETİM MALİYETİ HS.

Mamul maliyetinin oluşması

_____ / _____

798. GİDER ÇEŞİTLERİ YANSITMA HS.

791. İŞÇİ ÜCRET VE GİDERLERİ HS.

Yansıtma hesabının kapatılması (dönem sonunda)

_____ / _____

(Hacıüstemoğlu,2001,s.93-94)

1.11.3. Fazla Mesai Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi

İşletmede çalışan işçilere normal çalışma saatleri dışında çalıştıkları süreler için ödenen ek ücretler bu hesapta muhasebeleştirilir. 4857 numaralı iş kanununun 35.maddesinde belirtildiği gibi ülkemizde üretimin artırılması, genel yararları veya iş niteliği vb. nedenlerle yasada yazılı günlük çalışma süresinin dışında yapılan çalışmalar, fazla çalışma olarak adlandırılır. İş yasasında yazılan günlük çalışma süresinde ki amaç cumartesi günleri çalışma yapılıp yapılmamasına göre belirlenmiş olan günlük normal çalışma süreleridir ve bu süre genel olarak haftada 45 saat olup günlük 7.5 saat ile 9 saat arasında değişmektedir. Belirtilen bu sürenin dışında kalan çalışmalar fazla mesai olarak kabul görür. Ülkemizde ki iş yasasına göre fazla mesai süresi günde, günde 3 saatten fazla olamaz. Buna ek olarak fazla mesai yapılacak günlerin toplamı da bir yıl boyunca, fazla mesaiye başlandığı gün itibari ile 90 iş gününden fazla olamaz. Bir işletmede ki çalışanın fazla mesai yapabilmesi için günlük normal çalışma süresinden sonra ,işverene ait bir işi yapmış olması veya yapmak için hazır beklemesi gerekmektedir.(Akdoğan,2009,s.285)

Fazla mesai ücretleri ve zamları esas üretim yerleri dışında kalan üretim yerlerinde endirekt işçilik gideri olarak kabul edilir. Fakat esas üretim yerinde çalışan işçiler için uygulanacak iki işçilik gideri arasındaki uygulama tartışılabilir. Şöyle ki,

Fazla mesai asıl üretim yerinde ve kapasite eksikliğini gidermek yada belirli bir siparişi yetiştirmek olağan dışı bir sebepten dolayı yapılıyor ise burada yapılan fazla mesai ücretinin ödemesi direkt işçilik olarak kabul edilir. Fakat fazla mesai zamlarında durum biraz farklılaşır.

Fazla mesai normal kapasitede özel bir sipariş için yapılmış ise işçiye ödenecek fazla mesai ücreti direkt işçilik olarak kabul edilirken, kapasite açığını kapatmak gibi genel bir amaç için yapılıyorsa endirekt işçilik olarak kabul edilir.(Altuğ,2006,s.195)

ÖRNEK:İş günü 8 saat olan bir işletmenin esas üretim gider yerinde 11 saat çalışan bir işçinin günlük ücreti 44 TL'dir. Bu işçinin fazla çalışma zammı ise %50'dir. Bu verilere göre;

Normal mesai ücreti	: 8 saat x 5,5 TL = 44,00 TL
Fazla mesai ücreti	: 3 saat x 5,5 TL= 16,50 TL
Fazla mesai zammı	: 16,50 TL x 0.50 = <u>8,25 TL</u>
Toplam	68,75 TL

Bu sonuca göre yapılacak muhasebe kayıtları:

-Fazla mesai özel bir işin yetiştirilmesi için yapılmışsa:

_____ / _____	
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	68,75
720.10 A Esas Üretim Gider Yeri Hs.	
720.10.100 Normal Mesai Ücret	44,00
720.10.101 Fazla Mesai Ücreti	16,50
720.10.102 Fazla Mesai Zammı	8,25
381.GİDER TAHAKKUKLARI HS.	68,75
_____ / _____	

-Fazla mesai kapasite eksikliğine bağlı olarak olağan hale gelmişse:

_____ / _____	
720. DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ HS.	60,50
720.10 A Esas Üretim Gider Yeri Hs.	
720.10.100 Normal Mesai Ücret	44,00
720.10.101 Fazla Mesai Ücreti	16,50
730. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	8,25
730.10 A Esas Üretim Gider Yeri Hs.	
730.10.102 Fazla Mesai Zammı	8,25
İLGİLİ HESAPLAR.	68,75
_____ / _____	

(Altuğ,2006,s.196)

1.11.4. Yıllık İzin, Tatil ve İkramiye Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesi

Belirli bir döneme ait işçilik giderlerinin tamamının tespit edilmesinde, sadece yılın belirli aylarında ortaya çıkan yıllık izin ücreti, ikramiye, tatil ve benzeri hesap kalemleri sorun yaratır. Bu giderlerin meydana geldiği ayda kaydedilmesi o aya ait maliyeti lüzumsuz yere kabartır. Esasen bu giderler çalışanların bir yıl boyunca şirkette çalışmalarına karşılık olarak hak kazandıkları ödemelerden oluştuğuna göre bu giderleri yılın hemen başında bütçeleyerek o yılın tüm aylarına dağıtmak daha avantajlı ve akıllı bir uygulama olacaktır.(Büyükmirza,2009,s.173)

Bu giderlerin hepsi G.Ü.G. (Genel Üretim Gideri) olarak kabul edilir. Yıl sonu geldiğinde her aya karşılık ayrılarak eşit bir şekilde ayrılan dağıtılan tutar ile yıl sonunda gerçekten oluşan tutar karşılaştırılır. Arada oluşan farklar yarı mamul ve mamul stokları ile satılan mamul maliyeti arasında pay edilir veya satılan mamul maliyetine kapatılarak sonuç hesabına atılır.

ÖRNEK:

A işletmesinde tahmini yıllık ikramiyeler ve izin ücretleri 30.000 LT'dir. Haziran ayı sonunda 15.000 TL izin ücreti ödenmiştir. Bu verilere göre yevmiye kaydı aşağıda ki gibidir.

Her aya düşen tahmini izin ücreti : $30.000 / 12 = 2500$ TL'dir.

Her ay yapılacak yevmiye kaydı;

_____	/	_____
730.GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.		2500
373.MALİYET GİDERİ KAR. HS.		2500
_____	/	_____

Ödeme yapılan Haziran ayı sonundaki yevmiye kaydı;

_____ / _____

373.MALİYET GİDERİ KARŞILIĞI HS.

15000

100.KASA HS.

15000

_____ / _____

(Haftacı,2011,s.142)

1.11.5. Kıdem Tazminatının Muhasebeleştirilmesi

Kıdem tazminatı iş yasasında öngörülmüş, işten çıkartılan her işçiye şirketteki kıdemiyile orantılı olarak ödenmesi gereken bir tazminattır. Kıdem tazminatı bordro dışı bir ödeme olduğu için ne zaman ve ne kadar ücret ödeneceği önceden belli değildir.(Gürsoy,2009,s.114)

Kıdem tazminatı olarak ödenecek ücretlerin çalışanların çıkışı yapıldığı zamana kadar bütün dönemlere dağıtılarak maliyetlere düzenli olarak yansıtmak için Kıdem Tazminatı Karşılığı Hesabı kullanılır. Bu tazminatı mamullere direkt yüklenemediği için ayrılan kıdem tazminatı karşılığı endirekt işçilik şeklinde gider olarak kaydedilir.(Büyükmirza,2009,s.176)

Kıdem tazminatını öderken ücret, çalışanın son aldığı günlük brüt ücretin 30 ile çarpılması (aylığa çevirme) ve bulunan sayının çalışılan yıl sayısı ile çarpılması sonucu bulunur.(Şener,2004,s.174)

ÖRNEK:

X şirketinde 2012 yılı başında, o yıla ait çalışanların hak edecekleri kıdem tazminatı artışı 540.000 TL olarak hesaplanmıştır. Ayrıca 2012 yılı sonunda personel kayıtları incelenerek Hande Gümüş adlı bir çalışanın 2013 yılında emeklilik yaş haddini tamamlayacağı ve bu çalışanın 2012 yılı sonuna kadar ki bölümde yıllar boyunca biriken tazminatının 50.000 TL olacağı hesaplanmıştır. Bu çalışan 15.01.2013 tarihinde işten ayrılarak kıdem tazminatı olarak 52.000 TL almıştır.

Bu verilere göre işletmede 2012 yılının Ocak ayından itibaren yılsonuna kadar kıdem tazminatı karşılığı olarak her ay için $540.000 / 12 = 45.000$ TL ayrılacaktır.

_____ 31/01/2012 _____

730.GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS. 45.000

730.01.Tazminatlar 45.000

472.KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS. 45.000

_____ / _____

(Büyükmirza,2009,s.176)

Yukarıda bulunan kayıta ki gibi kıdem tazminatının gider olarak yazılması vergi yasasına göre, “ödeme” koşuluna bağlandığı için yılsonu geldiğinde vergi matrahına eklenmelidir. Bu nedenle bu kayıttan hemen sonra “kanunen kabul edilmeyen giderler” hesabı içine bu tutarın alınması uygun olacaktır.

_____31/01/ 2012 _____

900.KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDERLER HS. 45.000

901.KANUNEN KAB. EDİL. GİD. KAR. HS. 45.000

_____ / _____

(Şener,2004,s.176)

Yılsonu geldiğinde emekli olacak çalışanın kıdem tazminatı uzun vadeli yabancı kaynaklar hesabından, kısa vadeli yabancı kaynaklar hesabına aktarılmalıdır.

_____ 31/12/ 2012 _____

472.KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS. 50.000

372.KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS. 50.000

_____ / _____

(Yükçü,2011,s.183-184)

2013 Ocak ayında 52.000 TL kıdem tazminatı ödenmek için ilgili çalışanın hesabına alındığında , bu ücretin 50.000 TL'lik bölümü 372 numaralı hesaptan karşılanırken 2000 TL'lik kalan kısım 2013 yılı Ocak ayı gideri olarak 730 numaralı hesabın borcuna kaydedilir. Buna ek olarak ödenen miktar vergi kanununca gider kabul edildiği için daha önce kanunen kabul edilmeyen giderler hesabına kaydedilmiş kıdem tazminatı karşılığı hesabından mahsup edilen kısım için nazım hesaplarda kanunen kabul edilmeyen giderler hesabına ters olarak kaydedilir.

_____ 15/01/2013 _____	
372.KIDEM TAZMİNATI KARŞILIĞI HS.	50.000
730.GENEL ÜRETİM GİDERLERİ HS.	2.000
730.01.Tazminatlar	2.000
335.PERSONELE BORÇLAR HS.	} 52.000
360.ÖDENECEK VERGİ VE FON. HS.	
_____ / _____	

_____ 15/01/2013 _____	
901.KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİD. KAR. HS.	50.000
900.KANUNEN KABUL EDİLEN GİD. HS.	50.000
_____ / _____	

(Büyükmirza,2009,s.177-178)

1.11.6. Harekete Geçirme Maliyetinin Muhasebeleştirilmesi

Harekete geçirme maliyeti, üretim yapılmadan önce işgücü ve makinenin planlanması aşamasında üretim yapılmadan meydana gelen işçilik giderleri olarak bilinmektedir.

Bu işçiliklere ait maliyetlerin parti mamul ya da belirli bir sipariş ile ilişkisinin kurulması halinde bu kıymetler doğrudan direkt işçilik giderler ile o parti yada sipariş maliyetine yüklenebilir. Böyle bir bağlantı kurulamaması durumunda ise genel üretim giderleri vasıtası ile alakalı dönemde üretilen mamül maliyetinin tamamına yansıtılabilir.(Yükçü,2011,s.186)

1.11.7. Sosyal Sigorta İşveren Hissesi Primlerinin Muhasebeleştirilmesi

Çalışanlardan kesilen sosyal sigorta primi brüt ücretin içinde olduğu için mamul maliyeti ile endirekt yada direkt işçilik gideri olarak ilişkilendirilebilir. Fakat patron tarafından brüt ücretin dışında başkaca hesaplanan işveren payı; işçilik masrafları içinde endirekt ya da direkt işçilik masrafına mı dahil olacak veya genel üretim giderleri içinde mi olacaktır sorusunu cevaplamak gerekir.

Bu hesapta çalışanın şirkette bizzat mamul üretim etkinliğindeki ücretleri ile beraber diğer hakedişlerini de için alan bir tutar üzerinden de sigorta primi ödenir. Bu nedenle işveren prim paylarını direkt işçilik giderlerine dahil ettiğimizde endirekt vasfındaki ücretlere ait primin ne kadar olduğunun tespit edilip ayrılması gerekir. Türkiye’de sigorta primi işveren payı direkt işçilik giderleri hesabında muhasebeleştirilir. Bu şekilde maliyetleri endirekt veya direkt olarak ayırmak doğru olmayacağından sosyal sigorta primi işveren payını 730 numaralı hesapta (genel üretim giderleri hesabı) muhasebeleştirmek daha doğru olacaktır. (Erdoğan,Saban,2010,s.156)

1.11.8. Verimlilik Primlerinin Muhasebeleştirilmesi

Çalışan verimini yukarılara çekebilmek için üretimi teşvik eden çeşitli primlerin ödenmesi mümkündür. İster sipariş maliyet yöntemi, isterse safha maliyet yöntemi uygulanıyor olsun üretilen mamul ile ödenen primlerle arasında net bir bağlantı kurulabiliyor ise , verimlilik primleri ödemeleri ilgili safha ya da sipariş maliyetine yüklenmesi uygun olur. Fakat siparişler çok fazla olduğu için her bir sipariş için ne oranda verimlilik primi ödenmiş olduğu tespit edilemiyor ise verimlilik primleri “730-genel üretim giderleri hesabına aktarılarak tüm siparişlere yüklenebilir.(Yükçü,2011,s.187)

1.12.İŞÇİLİK TAHAKKUKU

1.12.1.Ücretlere Ait Kayıt ve Belgeler

Ücretlere ait kayıtlar ve kullanılan belgeler aşağıdaki gibidir.

1.12.1.1.Ücret Bordroları

Vergi Usul Kanununun 238. Maddesine göre; işveren her ay ödemiş olduğu ücret için ücret bordrosu hazırlamak zorundadır.

Ücret bordroları, şirkette çalışan personelin almaya hak kazandıkları aylık ücretler ve bu ücretler üzerinden yapılmış olan kesintilerle personele ödenecek net ücreti belirten ve işveren tarafından tertip edilen belgedir.(Gökçen,2009,s.234)

Ücret bordrosunda yer alması gereken bilgiler aşağıdaki gibidir:

- Bordronun hangi aya ait olduğu ve işyeri sicil numarası
- Personelin T.C. kimlik numarası, adı ve soyadı
- Personelin sigorta sicil numarası
- Ücret ödemesi yapılan gün sayısı (ücret ödemesi aylık olarak yapılmış ise gün sayısı 30 gündür)
- Personelin ücreti (saat veya parça başı, gündelik, haftalık, aylık)
- Personele ödenen ücret üzerinden hesaplanacak vergiler tutarı
- Personele ödenen ücret tutarı
- Ücretin alındığına dair personelin imzası (ödeme banka yoluyla yapılırsa imza şartı aranmaz)

Ücret ödemesi Türk lirası olarak, açılan bir banka hesabına ya da işyerinde en geç ayda bir yapılmalıdır.(Erdoğan,Saban,2010,s.142)

1.12.1.2.Hizmet Sözleşmesi

Personelin, işverene tabi olarak belirli ya da belirli olmayan süre ile çalışmayı ve işverenin de personele çalışılan bu işe ya da zamana göre ücret ödemeyi üstlendiği sözleşmedir⁵.

⁵(http://www.tusiad.org.tr/_rsc/shared/file/Doc-Dr--Kubra-Dogan-Yenisey---Turk-Borclar-Kanununda-Hizmet-Sozlesmesi-Sunum.pdf)(30.05.2013)

1.12.1.3.Zaman Kartları ve Fazla Çalışma Kartları

Zaman kartı, personelin çalışmış olduğu günlük zamanı gösteren karttır. Giriş ve çıkış saatleri otomatik makine ya da ilgili kişilerce bu kartlara kaydedilir. Fazla çalışma kartı ise personelin fazladan çalışmış olduğu saatlerin kayıt altına alındığı karttır.(Çetiner,2009,s.210)

1.12.1.4.Ücret Hesap Pusulası

İşveren yapılan her ücret ödemesinde personele ücret hesabını gösteren imzalı ya da şirketin hususi işaretini taşıyan bir pusula vermek veya personelin yanında

bulunan deftere ücrete ait bu hesapları gene imzası veya hususi işareti altında kaydetmek zorundadır⁶.

1.12.2.Ücretlerden Yapılması Mecburi Kesintiler

1.12.2.1.Sosyal Sigortalar Primi Kesintisi

Sosyal Sigorta Kanunu'na göre işçinin brüt aylığı ya da ücretinden yapılan kesintiler, %5 oranında hastalık sigortası ve %9 oranında malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primi olmak üzere toplam %14'tür. Kesinti yapılacak sigorta matrahı, sigorta taban ücretinden az ve tavan ücretinden fazla olamaz. Bu matrahlarının tavan ve taban miktarları, yıllık dönemler ve her yılın 3 ve 6 aylık dönemlerinde belirlenir.(Altuğ,2006,s.185-186)

⁶(<http://www.avukatnet.de/hukuk/hukuk-koesesi-tr/hukuk-bilgileri/85-is-hayati-ve-sosyal-guevenlik-boeluem-1.html?start=5>)(01.06.2013)

1.12.2.2.İşsizlik Sigorta Fonu Kesintisi

İşsizlik sigorta primi kesintileri hesaplanırken sosyal sigorta priminde uygulana tavan ve taban miktarları dikkate alınır. Bu prim %1 devlet payı, %2 işveren payı ve %1 işçi payı olmak üzere toplam %4'dür.(Pamukçu,2011,s.59)

1.12.2.3.Gelir Vergisi Kesintisi

Ücret, işçinin iratı olduğu için bu getiri ögesi üzerinden gelir vergisi hesaplanmaktadır. Gelir Vergisi Kanununa göre çalışanın kazandığı ücret geliri nedeniyle vergi mükellefi, işverenler de vergiyi maliyeye ödedikleri için vergi mesulüdür. Gelir vergisi matrahını bulmak için, çalışanın brüt ücretinden işsizlik sigortası işçi payı, sigorta primi işçi payı ve mevcutsa sakatlık indirimi düşürülerek sonuca ulaşılır. G.V.K. 94/1 maddesi gereğince işveren aracılığıyla aynı kanunun 103. Maddesinde belirtilen oranlardan kesinti yapılarak vergi sorumlusu sıfatı ile şirketin bağlı olduğu vergi dairesine ödenmelidir. G.V.K.'nun bu maddesinde adı geçen miktar her yılın Ocak ayında Maliye Bakanlığınca güncellenir.(Abdioğlu,2012,s.203).

Şirketlerde çalışan personel geliri ile orantılı olarak gelir vergisi ödemek mecburiyetindedir. Personel tarafından ödenecek bu vergiler, işveren tarafından vergi kesintisi yolu ile vergi idaresine, bir sonraki ayın 20'sine kadar vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirilir.(Altuğ,2006,s.186)

G.V.K.'nun 103. Maddesine göre 2013 yılı tarifiesi aşağıdaki gibidir:

Tablo 5. 2013 Yılı Gelir Vergisi Tarifiesi

10.700 TL'ye kadar	15
26.000 TL'nin 10.700 TL'si için 1.605 TL, fazlası	20
60.000 TL'nin 26.000 TL'si için 4.665 TL (ücret gelirlerinde 94.000 TL'nin 26.000 TL'si için 4.665 TL), fazlası	27
60.000 TL'den fazlasının 60.000 TL'si için 13.845 TL (ücret gelirlerinde 94.000 TL'den fazlasının 94.000 TL'si için 23.025 TL), fazlası	35

(<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1413>)(14.07.2013)

Mesleki çalışmasını yürüten ya da basit usulde vergilendirilen kişilerden tüccar ve ücretli konumda olmadan yapılan tamirat, imalat ve küçük sanat işleriyle ilgilenen özörlölerin gelir vergisi matrahına temel getirilerine, bu kanunun 31/2 maddesinde yer alan temellere göre hesaplanan yıllık indirim tatbik edilir. Bu indirim, bakmakla mükellef olduğu özörlö kişi bulunan serbest meslek erbabı ve ücret geliri elde eden kişiler için de uygulanır.

Çalışma gücünün %40 ve fazlasını kaybeden 3. derece sakat, çalışma gücünün %60 ve fazlasını kaybeden 2. derece sakat, çalışma gücünün %80 ve fazlasını kaybeden 1. derece sakat sayılır. 2013 yılına ait sakatlık indirimi aşağıda göröldüğü gibidir:

Tablo 6. 2013 Yılı Sakatlık İndirimi Tutarı

1. Derece Sakatlar İçin	800 TL
2. Derece Sakatlar İçin	400 TL
3. Derece Sakatlar İçin	190 TL

(<http://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/sakatlikindirimi.htm>)(14.07.2013)

1.12.2.4. Damga Vergisi

Personelin maaş, ikramiye, ücret vb. gelirlerinden kesilen damga vergisi, 1/1/2013 tarihli ve 28515 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan, 56 Seri No’lu Damga Vergisi Genel Tebliğı ile %07,59 olarak belirlenmiştir⁷.

1.12.2.5.Asgari Geçim İndirimi

Çalışanın vergi matrahı üzerinden vergi tarifesi yoluyla hesabı yapılan gelir vergisinden, personelin medeni haline göre yıl başlarında uygulanan brüt asgari ücret temel alınarak hesabı yapılan indirim tutarına asgari geçim indirimi denir.(Çetiner,2009,s.212)

⁷(<http://www.isvesosyalguvenlik.com/ucret-ve-maaslardan-kesilecek-damga-vergisi-miktari-artirildi/#.Ue8NTdJQajU>)(15.07.2013)

01.01.2013 tarihi itibariyle 16 yaşından büyük olanlar için uygulanacak aylık asgarî ücret brüt tutarı 978,60 TL olarak tespit edilmiştir. Bu doğrultuda işçi ve memurlara 2013 yılında ödenecek Asgarî Geçim İndirimi miktarları da belirlendi.

Buna göre AGİ hariç asgari ücretin net tutarı 2013/1. dönem için 700,58 TL; 2013/2. dönem için 731,29 TL olarak belirlenmiştir. Bu tutarlara ek olarak personelin çocuk ve aile durumuna göre aşağıda belirtilen AGİ miktarlarını alabileceklerdir. Bilindiğı gibi AGİ miktarları her yılın ilk dönem (6 aylık) asgari ücret tutarlarına göre belirlenir ve ikinci dönem asgari ücret AGİyietkilemez⁸.

⁸(<http://www.muhasebeturk.org/yeni/39743-2013-agi-asgari-gecim-indirimi-2013-agi-hesaplama-ve-tutarlari.html>)(15.07.2013)

Tablo 7. Asgari Geçim İndirimi Hesap Tablosu

ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİNİN HESAPLANMASINA İLİŞKİN TABLO					
(Asgari ücret, 2013 yılı için aylık 978,60 TL yıllık 11.743 TL olarak dikkate alınmıştır)					
ÜCRETLİNİN MEDENİ DURUMU	ORAN (%)	ASGARİ ÜCRET BRÜT TUTARI (TL) (YILLIK)	MATRAH (Yıllık Brüt Asgari Ücret X AGİ Oranı)(TL)	İNDİRİM TUTARI (TL) [(3) X %15] (4)	AYLIK TUTAR (TL) [(4) / 12] (5)
BEKAR	0,50	11.743	5.871,50	880,73	73,39
EVLİ EŞİ ÇALIŞMAYAN	0,60	11.743	7.045,80	1.056,87	88,07
EVLİ EŞİ ÇALIŞMAYAN 1 ÇOCUKLU	0,675	11.743	7.926,53	1.188,98	99,08
EVLİ EŞİ ÇALIŞMAYAN 2 ÇOCUKLU	0,75	11.743	8.807,25	1.321,09	110,09
EVLİ EŞİ ÇALIŞMAYAN 3 ÇOCUKLU	0,80	11.743	9.394,40	1.409,16	117,43
EVLİ EŞİ ÇALIŞMAYAN 4 ÇOCUKLU*	0,85	11.743	9.981,55	1.497,23	124,76
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN	0,50	11.743	5.871,50	880,73	73,39
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 1 ÇOCUKLU	0,575	11.743	6.752,23	1.012,83	84,40
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 2 ÇOCUKLU	0,65	11.743	7.632,95	1.144,94	95,41
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 3 ÇOCUKLU	0,70	11.743	8.220,10	1.233,02	102,75
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 4 ÇOCUKLU	0,75	11.743	8.807,25	1.321,09	110,09
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 5 ÇOCUKLU	0,80	11.743	9.394,40	1.409,16	117,43
EVLİ EŞİ ÇALIŞAN 6 ÇOCUKLU	0,85	11.743	9.981,55	1.497,23	124,76
* Asgari ücretin 2013 yılı ilk 6 aylık dönemi için hesaplanan Gelir Vergisi tutarı 124,76 TL olduğundan Asgari Geçim İndirimi 2013 yılında 124,76 TL yi aşamayacaktır.					
(http://www.gib.gov.tr/index.php?id=74)(20.07.2013)					

1.12.2.6. Ele Gececek Net Ücretin Hesaplanması

Ücret ve eklentilerden yapılacak kesintiler zorunlu kesinti ve diğer kesintiler olmak üzere iki gruba ayrılabilir. Zorunlu kesintiler; damga vergisi, gelir vergisi, işsizlik sigortası fonu kesintisi ve sosyal sigorta primi olarak ayrılırken, diğer kesintiler; icra kesintisi, nafaka kesintisi, avans ve sendika aidatı olarak ayrılabilir. Bu durumda net ücret aşağıdaki formül ile bulunur:

Toplam Brüt Ücret = Yıllık izin ücreti + Tatil Ücretleri + Fazla Mesai Ücret + Normal Çalışma Ücreti

Ele Gececek Net Ücret = (Zorunlu Kesintiler – Diğer Kesintiler) – Toplam Brüt Ücret

ÖRNEK

900 TL brüt ücret alan evli ve 1 çocuklu bir personelin eline geçecek net ücreti hesaplayınız.

Sosyal Sigorta Primleri: $900 \times 0.14 = 126$ TL işçi payı

$900 \times 0.20 = 180$ TL işveren payı

İşsizlik Sigortası Fonu: $900 \times 0.01 = 9$ TL işçi payı

$900 \times 0.02 = 18$ TL işveren payı

Gelir Vergisi:

En Az Geçim İndirim Oranı, (Kendisi) %50 + (Eşi) %10 + (Çocuğu) %7,5 = %67,5

$(978,60 \times 12) \times 0.675 \times 0.15 / 12 = 99.08$ TL

$900 - (126 + 9) = 765 \times 0.15 = 114,75$

$114,75 - 99.08 = 15,67$

Damga Vergisi: $900 \times 0,0075 = 6,83$

Kesintiler Toplamı: $126 + 9 + 15,67 + 6,83 = 157,50$ TL

Ele Gececek Net Ücret: $900 - 157,50 = 742,50$ TL (Çetiner,2009,s.214-215)

İKİNCİ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1.TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETİNİN KONTROL YÖNTEMLERİ

Turizm işletmelerinde işçilik maliyetinin kontrolü yapılırken bir takım önlemler alınmalıdır. Bu önlemleri belirli ilgi alanlarına göreaşağıda açıklanan maddeler şeklinde toplayabiliriz.

2.1.1. İş Analizi

İş analizini kısaca tanımlarsak; iş görenlerin kullandıkları metot ve teknikler, fonksiyonlar, kullandıkları makina ve aygıtlar, ürettikleri mal ve görevler, işleri için lüzumlu olan bilgi, kabiliyet ve vasıflar hakkında bilgi toplamaktır. Bu bilgiler yapılan işin türünü, tüketilen zamanı, çalıştırılan iş makinalarını, aletleri, işin icap ettirdiği kabiliyetleri, deneyimleri, mesuliyet ve yetkileri kapsadığı için her işçilik standart spesiyalite yönünden çözümlemeye tabi tutulur.(Yüksel,2007,s.82)

İş analizine ait amaçlar aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Başarı değerlemesi (işgören değerlemesi) için, iş muvaffakiyetinin ölçülebilen değerine göre iş gereklerini tayin etmek.
- Bir işin öteki işlere oranla ağırlığının tespit edilmesi için iş değerlemede lüzumlu bilgileri elde etmek.
- İşgörenin terfi etmesi, yerinin değişmesi, uygun pozisyona yerleştirilmesi gibi işlerde kullanmak için iş gereklerinin tayin edilmesi.
- İş görüşmesinde meydana gelebilecek aksaklıkları önlemek için gerekli tedbirlerin alınmasında yardımcı olmak.
- İşgörenin yaptığı işte başarılı olması için, işgörenin eğitimi için, yapılması gerekenleri kapsamlı bir şekilde belirlemek.
- Çalışma koşullarını daha iyi konuma getirmek.
- Yapılan işlerin bağlı oldukları meslekleri daha fazla geliştirmek için planlamaya yardımcı bulunmak

- İşgören istatistik ve kayıtlarına ana taban oluşturmak.

(Ertürk,2011,s.29-30)

İş analizi için yapılan çalışmalar neticesinde; işçinin görevleri, işin ne olduğu, işçinin sorumlulukları ve nasıl bir şahsiyet, bilgi, fiziksel ve zihinsel özelliklere sahip olması gerektiği belirlenir. Bir iş analizinde cevaplanması gereken temel sorular aşağıda ki gibidir:

- İş için aranan gerekler neler olmalıdır?
- İş nasıl gerçekleştirilir?
- İş ne zaman ve nerede gerçekleştirilir?
- İşin yapılış sebebi nedir⁹?

2.1.2. İş Etüdü

Bu kavram verimlilik ile doğrudan bağlantılıdır. Bu kavramın ilk amacı verimliliği yükseltmektir. Bir şirkette verimliliği yükseltmek için yapılabilecek en etkili yöntem uzun vadede yeni iş süreçleri, daha teknolojik aletler ve tesisat kullanmaktır. Fakat bunları kullanılabilir hale getirmek ciddi anlamda bir sermaye gerektirir. Üstelik yeni teknolojik aletler ile birlikte bu aletleri kullanacak personel eğitimi de, görünmez bazı maliyetleri ortaya çıkarmaktadır. Bu aşamada mevcut imkan ve kaynaklar ile üretim verimliliğini yükseltmek söz konusu ise iş etüdü kullanılabilecek en yaygın tekniktir.(Saruhan,Yıldız,2012,s.159)

İş etüdü hareket etüdü ve iş ölçümü olarak iki tekniği içerir. İş ölçümünün konusu bir işin yapılması için ihtiyaç duyulan zaman standartlarını belirlemektir. Hareket etüdünün konusu ise işin az yorularak, kolay biçimde ve en kısa yoldan nasıl yapılacağıdır. Hareket etüdünü uygularken işlem akış kartlarından faydalanılır. (Yüksel,2007,s.91-92)

İşlem akış kartları, işletmedeki bütün mal veya görevlerin sunum ve üretim proseslerini kademe kademe gösteren yazılı belgelerdir. İşlem akışı uygulanırken beş basamak ve bu basamakları tayin eden beş simge kullanılır. Bunlar simgeler aşağıdaki gibidir:

- (O) Operations (İşlem)
- (T) Transportation (Taşıma)
- (S) Storage (Depolama)
- (I) Inspection (Denetim)
- (D) Delay (Eteleme, gecikme, bekleme)

(Usal,Kurgun,2006,s.201)

⁹(www2.aku.edu.tr~hozutkusayfalaris.doc)

Bu ana bilgilerden yola çıkarak bir turizm işletmesinde farklı amaçlarla kullanılabilecek işlem kartına aşağıdaki gibi bir örnek verilebilir.

(O) Operations (İşlem) : Kesme, ısıtma, kızartma vb.

(T) Transportation (Taşıma) : Bulaşık taşıma, bardak taşıma vb.

(S) Storage (Depolama) : Housekeeper (kat sorumlusu) odaların hazırlanıp hazırlanmadığını denetlemesi, depo sorumlusunun malzeme giriş çıkışlarını denetlemesi vb.

(I) Inspection (Denetim) : Balıkların buzdabında, tabakların rafta olması vb.

(D) Delay (Bekleme) : Restoranda oluşan kalabalık nedeni ile temiz çatal ve bıçak için bekleme zamanı vb.

(Usal,Kurgun,2006,s.203)

2.1.3. İş Tasarımı

Yapılan işlerin kapsamını ve birbiriyle bağlantılarını belirlemeyi anlatan kavrama iş tasarımı denir. Kısaca iş tasarımı, işi yapan kişiler üstündeki tesirini ele alarak işin toplumsal ve yapısal vizyonlarını yeniden konfigürasyon hedefine ve düşüncesine yönelik bir dizi etkinlik süreci olarak tarif edilebilir.(Bingöl,2013,s.102)

Turizm işletmeleri için iş tasarımında en başta şu konuların tespit edilmesi üzerinde durulmalıdır:

- a) Gereksiz işlemlerin saptanması,
- b) Birleştirilebilecek işlerin belirlenmesi,
- c) Aksaklıkların, ihmallerin ve gecikmelerin belirlenmesi,
- d) Yanlış yerde kullanılan işgücünün belirlenmesi,
- e) Yetenek ve becerilerden gereği gibi yararlanılmasının saptanması,
- f) Görevlerin birbiriyle ilintisinin denetlenmesi,
- g) İş yükü dengesinin sağlanması

(Usal,Kurgun,2006,s.195-196-197)

İş tasarımı yapılırken çalışanın fikrinin alınması ve çalışandan aktif olarak yararlanması gereklidir. Bu davranış çalışanın işe olan motivasyonu ve verimli çalışması yönünden önemlidir. (Yüksel,2007,s.100)

2.1.4. Personel (İş Gücü) Planlaması

Turizm işletmelerinde istihdamın yapısı, işe alınan kişilerin özellikleri ve işin nitelikleri ile rantabilite arasında yoğun bir bağlantı vardır. Bu bağlantılar; personel gereksinimin tespiti, işin vasıfları, işe alınacak personelde aranacak özellikler ve personel tedariki gibi durumlarda ortaya çıkar. Asıl kural yapılacak işe göre personel alımını gerçekleştirmektir.(Oral,2005,s.301)

Turizm işletmeleri müşterilerin ruhsal doyum duygularına hitaben hizmet sunan işletmeler olduğu için, diğer işletmelere oranla daha fazla personel çalıştırma mecburiyeti vardır. Özellikle kıyı kesimlerinde faaliyet gösteren turizm işletmelerinde, çalışan devir hızının yüksek oluşu nedeni ile ve eğitilmiş personele duyulan ihtiyacın fazlalığı sebebiyle personel planlamasını mecburi kılmıştır.

Personel planlamasını, genel anlamda ve işletme bazında olarak iki açıdan incelemek daha doğru bir yaklaşım olacaktır. Genel anlamda personel planlaması, kısa ve uzun periyotta nitelik ve sayı bakımından gereksinim duyacağı personelin tayin edilmesi ve ihtiyaç duyulan zamanda hazır bir durumda bulundurulmasıdır. İşletme bazında personel planlaması ise, işletmenin tüm departmanları için gelecekte nicelik ve nitelik bakımından gerekli olan iş gücü ihtiyacının daha önce tahmin edilerek, bu iş gücü ihtiyacının hangi zamanda, nasıl ve nereden temin edileceğinin önceden tayin edilmesidir.(Şener,2010,s.106)

2.1.5. Personelin Programlanması ve Esnek Çalışma

Turizm işletmelerinde günün 24 saati hizmet verilmektedir. Fakat bir tür hizmetin 24 saat takdim edilmesine gerek yoktur. Personel programlamasının esas amacı hedeflenen iş hacmine ve işletme politikasına uygun olarak eksiksiz bir hizmet sunabilmek için belirli sayıda ve çeşitte iş gücü temin etmektir. Turizm işletmelerinde 3 çeşit personel çalışmaktadır. Bunlar;

- Müşteri adeti ile direkt bağlantılı personel.(garson vb.)
- Müşteri adeti ile bağlantılı olmayan ve belli alanda görev alan personel.(kasiyer vb.)

- Yönetim politikası gereği tayin edilen personel.(satış temsilcisi vb.)

İş gücü programlaması yapılarak, personelin bir günde kaç saat çalışacağı ve bir hafta boyunca çalışma günleri tespit edilir. Bu şekilde iş yoğunluğunun fazla olduğu zamanlarda yeterli sayıda personelin işletmede bulunması sağlanmış olur.(Çetiner,2009,s.366)

İş yaşamındaki esneklik, hızla küreselleşen çevrede değişen toplumsal ve ekonomik koşullara, çabuk değişen enternasyonal rekabet şartları ve teknolojiye işletmelerin uyum sağlayabilmesi için toplumsal tarafların çalışma çeşit ve şartlarını istedikleri gibi tayin etme serbestisidir. Fakat, bu kavram sert kuraları yumuşatma, özgürlük manasına gelen iş hukukunun meşru organizasyonundan arındırılması veya kuralsızlaşma ile karıştırılmamalıdır. Esnek çalışmanın personele sağladığı yararlar aşağıdaki gibidir:

- Serbest zamanın daha çok kazanılması
- Şahısların şahsi biyolojik dönemlerine göre çalışabilmeleri sebebiyle rantabilitenin artması.
- İşe devam edilmemesinin ve geç kalınmasının önüne geçilmesi
- İşe gidip gelişlerde meydana gelecek trafik kalabalığının azalması
- Stres ve yorgunluğun daha aza düşmesi
- İşin istenilen vakitte tamamlanması
- İş kazalarında meydana gelecek azalma

Örgütsel açıdan esnek çalışma avantajlı olsa da, kısa müddetli ücretli izinlerin kalkması, fazla çalışma ücretinin düşmesi, sosyal yardım ve sosyal sigortadan mahrum kalınması gibi sakıncaları da vardır.(Akoğlan Kozak,2012,s.75-76)

2.1.6. İş Değerlemesi ve Performans Değerlemesi

İş değerlendirme ve performans değerlendirme; endüstri devrimi ile birlikte yükselen maliyetleri azaltmak ve rantabilite artışı elde etmek amacıyla gelişmiştir. Üretim yönetimi tekniklerinin yöneylem ve istatistik yöntemleriyle bir arada kullanılması sonucu, iş analizi yapısında hareket ve zaman etütleri ile iş ölçümü konsepti gelişmiş, bunların sonucunda da iş değerlendirme ve performans değerlendirme kavramları meydana gelmiştir.(Şenol, 2003)

Turizm işletmelerinde yöneticiler benzeri işler için bu bölümde faaliyet gösteren benzer şirketlerin ücret ödeme seviyelerini, işler aralığında meydana gelen ücret farkı oranlarını göz önüne aldıkları gibi, yapılan iş için gereken fiziki ve zihni beceriler ve işletme

içi etkenleri de göz önüne alarak işin kıymetini belirlemektedirler. İşletme içi değerle performans değerlendirme ve iş tanımından faydalanılır. Şüphesiz verilen ücret, çalışanın işletme içinde meydana getirdiği verimin içinde oluşan katkısına uygun olmalıdır. Zihni ve bedeni enerji harcayarak bu katkı sağlanır. İş ne kadar zor olursa kapasite işlevi de o kadar artar. Dolayısıyla yapılan işin verimi ile zorluk derecesi arasında bir bağlantı vardır.(Demir,2005,s.176)

İş değerlemesi, bir işletmede yada iş grubunda yapılan bir işin diğer işlere oranla dizili ve sistemli bir şekilde kıymetinin belirlenmesidir. İş değerlemesinin amacı ise, yapılacak işler arasında muayyen karşılaştırma değerlerinin kullanılması ile her işin etkisini değişik etkenler açısından tespit ederek buna en uygun olan ücret sisteminin oluşturulmasıdır. İş değerlemesinin ana gayesi ise, işletme dışı ve işletme içinde yapılması gereken işler için ödenen ücretlerde adaletli bir denge gerçekleştirmektir.(Ertürk,2011,s.267)

Performans değerlemesi; işletmedeki görevi ne olursa olsun ferdin, eksiklikleri, çalışmaları, yeterliliği, etkinliği, yetersizliği, fazlalığı ve benzeri bütün özelliklerinin ele alınmasıdır.(Fındıkçı,2012,s.296)

Performans değerlemenin amacı; kurumdaki personelin iyiden kötüye doğru sıralanması değil; teşkilatın amaçlarının önce astlar tarafından anlaşılması ve benimsenmesi aşamasının ortaya çıkarılması, bu amaçların tüm çalışanlar tarafından asgari düzeyde yerine getirilmesinin gerçekleştirilmesi ve herkesin mutlu olduğu etkin çalışma ortamının devamlı muhafaza edilmesidir.(Sabuncuoğlu,2012,s.184-185).

Performans değerlemesinin başarılı şekilde uygulanmasının şirketler faydası aşağıdaki gibidir:

- Ekip ve teşkilat içinde adaletli bir bağ meydana getirmek ve bu bağın devamını sağlamak
 - Kaynaklardan aktif faydalanmak
 - Personelin oryantasyonu ve gelişimini sağlamak
 - Çalışanın gereksinim duyduğu eğitimin tespit edilmesi
 - Yönetici ve çalışanların ferdi yardımlarından dolayı ödüllendirilmesi
 - Yönetici ve çalışanlara yaptıkları işlerle ilgili olumlu veya olumsuz geri bildirim yapılması
 - İşe son verme hükmünün haklı bir nedene dayandırılması
- (Akoğlu Kozak,2012,s.73)

2.1.7. Ücretlendirme

Geniş anlamda ücret, personelin harcadığı emek karşılığı kendisine mal veya para olarak yapılan ödemedir. Ücreti dar anlamda tanımlarsak, personele yaptıkları işin karşılığı olarak verilen ücret veya personelin çalışmasının fiyatı olarak adlandırılır.(Pamukçu,2011,s.46).

Ücret mevzuu bir ülkenin toplumsal olarak ilerlemesinde ve iktisadi olarak kalkınmasında önemli bir yere sahiptir. Turizm işletmelerinde personele ödenen ücretler arasında bir takım farklar olması normal bir durumdur. Bilhassa performans değerlemesiyle ilgili ücretlendirmelerde artışlar gözlenmektedir. Buna ek olarak uzun vadeli değişimleri kapsayan önemli mevzularda ücretin önemli bir yeri vardır.(Dolgun,2012,s.200). Turizm işletmelerinde personel ücretlendirmesi öteki işletmelere oranla daha değişiktir. Bu değişikliğin en başında, arka planda çalışan ve müşteriyle bire bir iletişim içinde bulunan personele yapılan ücretler ele alınmaktadır. Başka bir açıdan, vasıflı ve vasıfsız personelin bir arada çalıştırılması, mevsimlik çalışma, yarı zamanlı ve vardiyalı çalışma şartları vb. durumlar ücretlemeye tesir etmektedir. Ana ücretler tespit edilirken, ikramiye, bahşiş, sosyal yardım gibi ek ücretler ile konaklama, ulaşım ve fazla mesai gibi ücretlerde dikkate alınmalıdır.(Demir,2005,s.149)

Turizm işletmelerinde personele ödenen ücretlerde iki farklı yöntem uygulanır. Bunlardan ilki personelin sabit olan belirli bir ücretle çalışmasıdır. İkinci yöntem ise personelin satışlardan elde edilen kazançlar üstünden belli bir yüzde almasıdır. Bu yüzde servis ücreti olarak müşterilerden tahsil edilir.(Şener,2010,s.116)

Etkili bir ücretleme turizm işletmelerine aşağıdaki faydaları sağlar:

- Personelin motivasyonu ve doyum noktası artar,
- Kaliteli personeli işletmeye katmak kolaylaşır,
- Pazar ve şirket içi istikrara elverişli olarak adaletli bir ödeme sistemi olur,
- Personelden işini iyi yapanların şirkette kalması sağlanır,
- Daha arzulu bir şekilde insan kaynağının çalışması gerçekleştirilir.

(Dolgun,2011,s.201)

2.2.İŞÇİLİK KONTROLÜNÜN RAPORLANMASI

Turizm işletmelerinde yöneticilerin mesuliyetlerinden biri de işçilik masraflarını devamlı takip etmektir ve bu maksat ile kontrol raporları hazırlanır. İşçilik kontrolünün tabanı, iş gücü saati ve ücret harcamalarının bedelini kapsayan raporlama işlemi yapmaktır. İşçilik kontrol raporları; kestirimlerin ne oranda doğru olduğunu açıklamakta kullanılan, çalışan sayısının eksik veya fazla olduğunu izah eden raporlardır. Ayrıca daha önceki raporlarla mukayese edilerek işçilik harcamalarında ne gibi değişimler olduğu tespit edilebilir. İşçilik kontrol raporlarıyla her ayın sonunda bütün departmanlar için yararlanılan işgücü saatleri özetlenebilir. Bu şekilde iş gücü çözümleyicisi her bölümün müdürüne personel programlaması konusu üzerine teklifte bulunabilir. İşçilik kontrol raporları ilk aşamada otel müdürü tarafından tetkik edilir ve bölüm müdürlerine sunulur.(Çetiner,2009,s.375)

2.3.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI

Turizm işletmelerine özgü, 7/A yöntemine göre hizmet maliyetini tespit etmek maksadıyla 740 numaralı (hizmet üretim maliyeti hesabı) öngörülmüştür. Turizm işletmelerinde bir tek defter-i kebir hesabında bütün irat(gelir) bölümleri ve yardımcı hizmet bölümlerinin takip edilmesi mecburiyeti, her bölüm için birinci basamakta yardımcı hesaplar, gider türleri için de ikinci basamakta ve ayrıca üçüncü basamakta yardımcı hesaplar düzenlemek ihtiyacını ortaya çıkarır.(Benligiray,2009,s.253)

7/B yöntemine göre hizmet maliyeti hesabı, daha küçük ölçekli turizm işletmelerinde maliyet muhasebesi modeli için uygulanır. Hesap sayılarına baktığımızda 7/B seçeneğinde bulunan azlıkta bunu doğrulamaktadır. Bu yöntemde toplam 8 adet gider hesabı vardır ve bunlar 790 – 797 numaraları arasında kalan hesaplardır.(Yükçü,2011,s.324)

Hizmet üretiminin özellikler aşağıdaki gibidir:

- Fazla değişken bir fiyatlandırma vardı
- Kalite kontrol birinci olarak süreç kontrol ile sınırlanmıştır
- Değerlerin aktifliği subjektiftir
- Merkezi bir anlayıştan bahsedilemez. Müşterilerin ayağına kadar merkezi olmayan bütün imkanlar götürülmelidir.
- Emek yoğun çalışırlar
- Şahsi başarıya dayanan yüksek çalışan kararı gerekir.
- Küme şeklinde hizmet üretilmez

- Beceriler direkt müşteriye satılır
- Tüketicie hizmet verilirken hizmet üretiminin içinde olunur
- Hizmet üretimi süresince tüketici ile yoğun bir münasebet içinde olunmalıdır.
- Hizmeti stoklayamayız
- Çıktılar hizmet üretiminde standart değildir ve değişebilir.

(Yükçü:2011,s.323)

2.3.1. Turizm İşletmeleri İçin Model Hizmet Üretim Maliyeti Hesap Planı

74. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ

740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS.

740.01 Konaklama Maliyetleri

740.01.01 Malzeme Giderleri

740.01.02 İşçi Ücret ve Giderleri

740.01.02.01 Esas Ücret Ödemeleri

740.01.02.02 Ek Ücret Ödemeleri

740.01.02.03 Sağlanan Fayda ve Hizmetler

740.01.02.04 Sosyal Sig. Kur. İşveren Payı

740.01.02.05 İşsizlik Sig. İşveren Payı

740.01.02.06 Tazminatlar

740.01.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

740.01.04 Çeşitli Giderler

740.02 Yiyecek Maliyetleri

740.02.01 Malzeme Giderleri

740.02.02 İşçi Ücret ve Giderleri

740.02.03 Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

740.02.04 Çeşitli Giderler

740.03 İçecek Maliyetleri

740.04 Telefon ve Faks Maliyetleri

740.05 Çamaşırhane Maliyetleri

740.06 Personel Mutfak Maliyetleri

740.07 Animasyon Maliyetleri

740.08 Havuz, Plaj ve Sauna Maliyetleri

740.09 Diğer Hizmet Maliyetleri

741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HS.

741.01 Konaklama Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.02 Yiyecek Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.03 İçecek Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.04 Telefon ve Faks Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.05 Çamaşırhane Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.06 Personel Mutfak Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.07 Animasyon Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.08 Havuz, Plaj ve Sauna Maliyetleri Yansıtma Hs.

741.09 Diğer Hizmet Maliyetleri Yansıtma Hs.

741. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HS.

2.3.2.Hizmet Üretim Maliyeti Hesabının İşleyişi

7/A yöntemine göre endüstri şirketlerinde üretim masrafları 710, 720, 730 no.lu hesaplar olarak üçe ayrılması Turizm işletmelerinde bir anlam ifade etmez. Kısa bir örnek vermek gerekirse, endüstri işletmelerinde üretim masraflarının %90-%95'e kadar yükselebilen hammadde tüketimler, turizm işletmelerinde sifıra yakın veya sıfır olduğu için 710 (Direkt İlk Madde Ve Malzeme Gideri) numaralı hesaba gereksinim duyulmaz. İşte bu sebeple turizm işletmelerinde, endüstri işletmelerindeki 710,720,730 numaralı hesapların tamamını içine alan 740 numaralı hesap kullanılır. Hizmet üretim maliyeti hesabı gider yeri ve gider türü olarak bölümlere ayrılıp “eş zamanlı kayıt yöntemi” ne göre 740 numaralı hesabın borcuna kaydedilir. Yansıtma hesabı yapılırken de 741 numaralı hesap kullanılır.(Büyükmirza,2009,s.122-123)

ÖRNEK:

7/A yöntemini kullanan X oteli şirket bünyesinde güvenlik görevlisi çalıştırmayarak bu hizmeti Y güvenlik şirketinden temin etmektedir. Y güvenlik şirketi 31.12.2012 tarihinde 23.600 TL (20.000 TL + 3600 TL KDV) tutarındaki hizmet faturasını X oteline göndermiştir. Bu hizmetin %45'ini odalar, %35'ini yiyecek-içecek ve %10'unu da diğer iratlar olacak şekilde %90'ının esas üretim yerlerine, kalan %10'luk miktarında genel yönetim giderlerine ait olduğunu uygun görmektedir. Bu verilere göre X otelinin güvenlik giderlerine ait yevmiye kayıtları aşağıdaki gibidir:

_____ 31/12 /2012 _____	
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI	18.000
740.10 Odaların Maliyeti	9.000
740.11 Yiyecek-İçecek Maliyeti	7.000
740.12 Diğer Hiz. Ürt. Maliyeti	2.000
770. GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	2.000
740.13.01 Güvenlik Gideri	
191. İNDİRİLECEK KDV HESABI	3.600
320. SATICILAR HESABI	23.600
320.10 Y Güvenlik Ltd.Şti.	

_____ / _____
(Azaltun,Kaya,2010,s.190)

Aynı örneği 7/B yöntemine göre uygularsak defter kadı aşağıdaki gibi olacaktır:

793. DIŞARIDAN SAĞLANAN FAY.HİZ.HS.	20.000
793.10 Güvenlik Gideri	20.000
793.10.01 Odalar Maliyeti	9.000
793.10.02 Yiyecek-İçecek Mal.	7.000
793.10.03 Diğ. Hiz. Ürt. Mal.	2.000
793.10.04 Genel Yön. Gid.	2.000
191. İNDİRİLECEK KDV HS.	3.600
320. SATICILAR HESABI	23.600
320.10 Y Güvenlik Ltd.Şti.	

(Azaltun-Kaya,2010,s.195)

2.4.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI

2.4.1.Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabının Niteliği

741 numaralı Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabı'nda hizmet maliyetini meydana getiren masrafların 622 (Satılan Hizmet Maliyeti) numaralı hesaba veya stoklar grubunda olan 154 (Tanımlanmamış Hizmet Maliyetleri) numaralı hesabı ya da 155 (Tamamlanmış Hizmet Maliyetleri) numaralı hesabın üstlenilen işleri gerçekleştiren işin bitirilmesine kadar ki giderlerin etkinleştirilmesinde kullanılır. (Akdoğan,2009,s.114)

2.4.2. Hizmet Üretim Maliyeti Yansıtma Hesabının İşleyişi

Hizmet üretim maliyetini meydana getiren harcamalar, 741 numaralı hesapta ki alacakların karşılığı olarak 622 (Satılan Hizmet Maliyeti) numaralı hesabın borcuna geçirilir. Dönem sonu geldiğinde ise 741 numaralı hesap, 740 (Hizmet Üretim Maliyeti) numaralı hesap ile karşılaştırılarak kapatılır.(Sevilengül,2005,s.647)

ÖRNEK:

X otelinin 2013 yılı Haziran ayında 740 no'lu hesabının borcunda toplanan meblağ 180.000 TL dir. Bunun 50.000 TL si oda giderleri, 70.000 TL si yiyecek giderleri, 60.000 TL si içecek giderleridir.

Yukarıda verilen bilgilere göre ay sonunda muhasebe kaydı aşağıda ki gibi yapılır:

_____	30/06/2013	_____
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS.		180.000.
622.10. Oda Maliyeti	50.000.-	
622.11. Yiyecek Maliyeti	70.000.-	
622.12. İçecek Maliyeti	60.000.-	
741 HİZMET ÜRETİM MAL. YANSITMA HS.		180.000
_____	/	_____

(Akdoğan,2009,s.114)

2.5.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HESABI

2.5.1.Hizmet Üretim Maliyeti Farkı Hesabının Niteliği

Bu maliyetin hesap edilmesinde daha önceden tespit edilmiş maliyet sistemi kullanıldığı zaman, satılan hizmet maliyetine yansıtma hesabı ile yüklenen maliyet daha önce kestirilmiş bir maliyet olacağı için gerçek maliyetle arasında olan fark 742 (Hizmet Üretim Maliyeti Fark Hesabı) numaralı hesaba işlenir. (Yükçü,2011,s.324)

2.5.2. Hizmet Üretim Maliyeti Farkı Hesabının İşleyişi

Hizmet üretim maliyetlerinde ki fiili meblağlarla başlangıçta tespit edilmiş hizmet üretim maliyeti arasındaki pozitif yada negatif farkların izlendiği hesaptır. Pozitif farklar hesabın alacağına, negatif farklar ise hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonu geldiğinde ise 742 numaralı hesap 622 (Satılan Hizmet Maliyeti Hesabı) numaralı hesaba iletilerek kapanış yapılır.(Demir,Bahadır,2010,s422)

ÖRNEK:

Standart maliyet yöntemini tatbik eden bir turizm şirketinde dönem sonu geldiği zaman yapılan hesapların meblağı aşağıda görüldüğü gibidir:

BORÇALACAK

740.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS. 100.000.-

(fiili veriler)

741.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANST. HS. 80.000.-

(standart veriler)

Bu verilere göre yıl sonunu geldiğinde yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

31/12/20..	
741.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANST. HS.	80.000.-
742.HİZMET ÜRETİM MALİYETİ FARK HS.	20.000.-
740. HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS.	100.000.-
31/12/20..	
622.SATILAN HİZMET MALİYETİ HS.	20.000.-
742. HİZMET ÜRT. MAL. FARK HS.	20.000.-
/	

(Akdoğan,2009,s.125-126)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE ÜCRET SİSTEMLERİ

Turizm işletmelerinde çalışanlara verilecek ücretin tespit edilmesinde daha çok iki ücret sisteminden faydalanılır. Bu sistemler, sabit ücret sistemi ve yüzde ücret sistemidir.(Azaltun,Kaya,2010,s.158)

3.1.SABİT ÜCRET SİSTEMİ

Turizm işletmelerinde personelden olabilecek en üst düzeyde bir randıman sağlayabilmek için farklı ücret sistemlerinden faydalanılmaktadır. Bunlardan biriside sabit ücret sistemidir.(Akoğlan Kozak,2012,s.173)

Turizm işletmelerinde maktu ücret adıyla da bilinen sabit ücret, sözleşmelerle daha önceden belirlenir.(Çetiner,2009:s.204) Sabit ücret sisteminde personelin her çeşit ek ödemelerini, ücretlerini ve sosyal yardımlarını şirket öder. Sabit ücret sistemi muhasebe, çamaşırhane, müdüriyet, satın alma gibi genelde müşteri ile doğrudan iletişim halinde bulunmayan personel için uygulanır.(Benligiray,2009,s.284-285)

3.2.YÜZDE YÖNTEMİNE GÖRE ÜCRET SİSTEMİ

Yüzde yöntemine göre ücret sistemi turizm işletmelerinin hususiyetinden meydana gelen bir ücret ödeme sistemidir. Yukarıda belirttiğimiz ücret tanımında, personelin ücretini verenler prensip olarak patronlar veya patronlar adına hareket eden kişilerdir. Fakat, turizm işletmelerinde istisnai bir durum vardır. Bu istisnai duruma göre ücreti patron yerine müşteri ödemektedir. Patronun buradaki mesuliyeti, personele en az bir ücret kadar meblağı güvence etmesidir. Yüzde olarak kazanılan meblağ, güvence edilen meblağdan düşük ise, arada oluşan fark patron tarafından ödenir.(Çetiner,2009,s.204)

3.2.1.Yüzde Yöntemine Göre Ücret Sisteminin Uygulanışı

Bu yöntemin uygulanışıyla ilgili önemli özellikler aşağıdaki gibidir:

- Bu sistem gazino, lokanta, otel gibi işletmelerde tatbik edilir.

- Personelin alacağı ücret, müşteriler tarafından tüketilen malların fiyatına belirli bir yüzde eklenerek, servis adı altında yine müşteriler tarafından ödenir.

- Fakat müşteriden tahsil edilen bu yüzde, genel olarak hizmeti yapan personele olduğu gibi verilen bir ücret değildir. Diğer personellerin de çalışarak topladığı meblağ, belirli dönemlerde daha önce tespit edilmiş belirli bir oranda personele dağıtılır.

- Sosyal sigorta primleri ve vergiler hariç tutularak, toplanan yüzdelere patron tarafından kesinti yapmadan ödenmelidir.

(Benligiray,2009,s.285)

3.2.2.Yüzdelerin Ödenmesi

İş kanununun 51. maddesine göre, eğlence yeri, lokanta, otel ve buna benzer yerler ile içki içilen ve çeşitli yiyecekleri hemen orada yenilip içilmesi için satan işletmelerden yüzde yönteminin uygulandığı yerlerde yönetici tarafından servis bedeli yada buna benzer isimler ile müşterilerin hesap pusulalarına yüzde ilave edilerek ya da ayrı biçimlerde alınan ücretlerle kendi rızası ile müşteri tarafından işverene bırakılan veya işverenin kontrolü altında bir araya toplanan paraların tamamını işveren çalışan tüm personele ödemek zorundadır¹⁰.

3.2.3.Yüzdelerin Dağılımı

Yüzdelerden toplanan paraların o şirkette çalışan personel arasında gerçekleştirilen işlerin kalitesine göre, hangi oranlar ve esaslar çerçevesinde dağıtılacağı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'na hazırlanacak bir yönetmelikle tayin edilmektedir.(Arıkan,Öksüzömer Yılmaz,2008,s.359)

İşletmede çalışan her personel kazandığı puan ve çalıştığı gün sayısına göre toplanan yüzdelere faydalanır. Şirkette sunulan hizmetlerin vasfına göre personel için belirlenen puanlar talimatname ekindeki puan cetvelinde bölümler halinde günlük olarak gösterilir. Personelin çalışmaları puan cetvelinde bir çok grubu kapsıyorsa puanı en yüksek olan iş dikkate alınır. Eğer yapılan işlerden birisi puan cetvelinde yer almıyorsa personele benzer işlerden en yakın olanının puanı verilir. Personel içinde bulunduğu grubun alt sınırında bulunan puan ile çalışmaya başlar ve başarılı olduğu her üç yılda bir puan alır. Personelin başarısının ölçümünü bulunduğu departmandaki birim amirlerinden oluşan değerlendirme kurulu yapar.(Çetiner,2009,s.205)

¹⁰(<http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k4857.html>)(21.07.2013)

Yüzdeli personel kendi içinde taban ve tavan puanlar ile sınırlı beş gruba ayrılır. Bu gruplar ve puanları aşağıdaki tabloda görüldüğü gibidir:

Tablo 8. Yüzde Yöntemine Göre Personel Puan Cetveli

Gruplar	Görev Ünvanı – Yapılan İşler	Taban Puanı	Tavan Puanı
1.Grup	Resepsiyon Şefi, MaitreD’Hotel ve Başaşçı	26	30
2.Grup	Bölüm Şefleri, Resepsiyon Şefi Yard.,MaitreD’HotelYard. veBaşaşçıYard.	22	26
3.Grup	Bölüm Şef Yardımcıları, Çamaşırhane Şefi, Resepsiyon ve Rezervasyon Memurları, Aşçı, Garson, Barmen, Pastacı, Tatlıcı, Soğukçu, Dönerci, BellCaptain, Baş Dedektif, Kontrolör, I.sınıfTeknik Elemanlar, Gece Teknisyeni ve benzerlerinin yaptıkları işler.	18	22
4.Grup	Bölüm Memurları ile Nezaretçiler, Dedektif, Kat ve Oda Temizlikçileri, Kapıcılar, Büfeci, Aşçı Yard.,Garson Yard., Fırıncı, Sosyer, Kasap, Kahveci ve Ekmekçi, BellBoy 1.Sınıf Bulaşıkçı, Şef Komi, Kasiyer, Santral Memuru, Puantör,Hemşire, Kuru Temizleme ve Çamaşırhane Usta ve İşçileri, 2.Sınıf Teknik Elemanlar, Şoförler, Terziler, BaşBahçevan, Sauna, Havuz ve Spor Sahası Sorumluları ve benzerlerinin yaptıkları işler.	14	18
5.Grup	Meydancı, Bagajcı, Haberci, Bulaşıkçı, Komi, Bekçi, Bahçevan, İşletme İşçileri, Stajyerler ve benzerlerinin yaptıkları işler.	10	14

(Azaltun,Kaya,2010,s.160-161)

Yüzdeleri hesaplarken ortalama aşağıdaki gibi hesaplanır:

Ortalama = Çalışılan Gün Sayısı x Puan

3.2.4. Yüzdelerin Belgelenmesi

İşveren, yüzdelerden toplanan paraların bizzat kendisi tarafından alınarak personele tam olarak dağıtıldığını belgelemek ile yükümlüdür. Ele geçen yüzdelerin günlük olarak noter tasdikli deftere kaydedilmesi mecburidir. Günlük olarak yapılan onaylar gösterildikten sonra ücret ödeme günü ya da her ayın 15. Gününde yüzde dağıtımında gerçek olan gelir toplamı sıfırlanarak sendika temsilcileri ve şirket yöneticileri tarafından imzalanır. Şirket sahibi veya yönetici vekili, yüzdelerden elde edilen nakidin şahsı tarafından alınıp tam olarak personele dağıtıldığını belgelemekle yükümlüdür. Bu sistemi uygulayan turizm işletmeleri bulundukları bölgedeki belediye tarafından sayfa ve cilt numaraları sıralı, soğuk damgayla damgalanmış en az üç nüshalı hesap pusulası kullanarak müşterilerin yaptığı her ödemede bir kopyasını servis sunan personele bırakmak mecburiyetindedir.(Demir,2005,s.159)

3.3.TURİZM İŞLETMERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNE AİT ÖRNEKLER

ÖRNEK 1: X oteli sabit ücret sistemi uygulayan bir işletmedir. Otelin genel müdürü Ahmet Kuş'un 2013 haziran ayı brüt ücreti 4000 tldir. Brüt ücrete ek olarak haziran ayı içinde 2000 tl prim ödenecektir. Ayrıca, Ahmet Bey'e tahsis edilen 150 m² meskenin maliyetinin muhafiyetini aşan 50 m² düşen brüt miktar 200 tldir. Ayrıca kendisinin hizmetine sunulan aracın Haziran ayı giderinin brüt miktarı da 300 tldir. 2013 yılı Haziran ayı Sosyal Güvenlik Kurumu Primi aylık üst sınırı 6.360,90 tldir. Ahmet Kuş'un kazancı 2013 yılı haziran ayında %20 Gelir Vergisi kesintisi yapılacak bölüme girmektedir. Bu verilere göre Ahmet Kuş'un alacağı net ücretin hesabı ve yapılacak ücret tahakkuk kaydı aşağıdaki gibidir:

Hesaplanan kesintiler brüt ücretten düşülecektir;

Sosyal Sigorta Prim Kesintisi

$$6360,90 \text{ tl} \times 0.14 = 890,52 \text{ tl (işçi payı)}$$

$$6360,90 \text{ tl} \times 0.20 = 1272,18 \text{ tl (işveren payı)}$$

İşsizlik Sigortası Fonu Kesintisi

$$6360,90 \text{ tl} \times 0.01 = 63,60 \text{ tl (işçi payı)}$$

$$6360,90 \text{ tl} \times 0.02 = 127,21 \text{ tl (işveren payı)}$$

Gelir Vergisi Kesintisi

$$\text{Toplam İndirimler} = 890,52 + 63,63 = 954,12 \text{ tl}$$

Ahmet Kuş'un Geliri = 4000 + 2000 + 200 + 300 = 6500 tl

Gelir Vergisi Matrahı = 6500 tl – 954,12 tl = 5545,88 tl

Gelir Vergisi Kesintisi = 5545,88 x 0.20 = 1109,17 tl

Damga Vergisi Kesintisi = 6500 x 0.00759 = 48,33 tl

Toplam Kesintiler = 890,52 + 63.60 + 1109,17 + 48,33 = 2111,62 tl

Ele Geçen Net Ücret = (4000 + 2000) – 2111,62 = **3888,38 tl**

Ahmet Kuş'un ücret tahakkuku kaydı 7/A seçeneğine göre aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir:

_____	30/06 /2013	_____
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS.		7399,39
740.05.02.01 Esas İşçilik	6000,00	
740.05.02.04 SGK İşveren Payı	1272,18	
740.05.02.06 İşsizlik Sig.İşv.Pay.	127,21	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.		3888,38
360 ÖDENECEK VER. VE FON. HS.		1157,50
360.02 Öden.Gel.Ver.	1109,17	
360.06 Öden.Dam.Ver.	48,33	
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.		2353,51
361.01 Öden.SGKPirm.	2162,70	
361.02 Öden.Sig.Fon	190,81	
_____	/	_____

Ahmet Kuş'un işletmeye maliyeti 7399,39 tldir ve 740 numaralı hesap borçlandırılarak maliyet hesaplarına aktarımı yapılmıştır. Ahmet Kuş'un alacağı tatar 3888,38 tl olup 355 numaralı hesaba ödemenin yapılacağı güne kadar alacak olarak kaydedilmiştir. Vergi dairesi kesintileri 360 numaralı hesapta, SGK ödemeleri ise 361 numaralı hesabın alacağına kaydedilmiştir.(Azaltun-Kaya,2010:s174-175)

ÖRNEK 2: Gümüş otelde yüzdelerden toplanan ücret bir ayda 3500 TL'dir. Bu otel işletmesinde günlük çalışma süresi 7,5 saattir ve tatil günlerinde çalışılan ücret %50 zamlı ödenmektedir. Dağıtımda hesaba katılacak ortalamalar toplamı 2670 dir.

Otel personeli Alper Bilim bir ayda 26 gün çalışmaktadır. Bu ay içinde 4 gün hafta tatili ve 2 gün bayram tatili vardır. 30 saatte fazla mesai yapılmıştır. Bunlara ek olarak Alper Bey, 2 bayram günü ve 1 hafta sonu çalışıp hiç izin kullanmamıştır. Alper Bilim'in puanı 15'tir. Garanti ücreti 1000 TL'dir.

Bu verilere göre Alper Bilim'in aylık brüt ücreti ve işveren katkısı aşağıda hesaplandığı gibidir:

Normal Çalışma Süresi = 26 gün x 7,5 saat = 195 saat
Fazla Çalışma Süresi = 30 saat
Bayram Günü Çalışma Süresi = 7,5 saat x 2 = 15 saat
Hafta Tatili Günü Çalışma Süresi = 7,5 saat
Toplam = 247,5 saat

Ortalama Puan = 247,5 x 15 = 3712,5

Ortalama Toplamı = 2670 x 7,5 = 20025

3500 TL / 20025 = 0,174 TL/1 Puan

Yüzdelerden Pay = 3712,5 x 0,174 = 645,975 TL

Garanti Ücret Farkı = (1000 – 645,975) = 354,025 TL

645,975 / 247,5 = 2,61 TL/1 saat

Fazla Çalışma Zammı = (2,61 x 30) x 0,50 = 39,15

Genel Tatil Çalışma Zammı = (2,61 x 7,5) x 2 = 39,15

Hafta Tatili Çalışma Zammı = (2,61 x 7,5) x 0,50 = 9,7875

Çalışılmayan Hafta Tatili Ücreti = (2,61 x 7,5) x 3 = 58,725

Toplam İşveren Katkısı 500,8375

Toplam Brüt Ücret = 645,975 + 500,8375 = **1146,8125 TL**

Alper Bilim'in brüt ücretinde yapılacak kesintiler aşağıdaki gibidir:

Sosyal Sigorta Prim Kesintisi

1146,8125 TL x 0,14 = 160,553 TL (işçi payı)

1146,8125 TL x 0,195 = 223,628 TL (işveren payı)

İşsizlik Sigortası Fonu Kesintisi

1146,8125 TL x 0,01 = 11,468 TL (işçi payı)

1146,8125 TL x 0,02 = 22,936 TL (işveren payı)

Gelir Vergisi Kesintisi

İndirimler Toplamı = 160,553 + 11,468 = 172,021 TL

Gelir Vergisi Matrahı = 1146,8125 – 172,021 = 974,791 TL

Gelir Vergisi = 974,791 x 0,15 = 146,218 TL

Damga Vergisi Kesintisi

1146,8125 x 0,0075 = 8,601 TL

Kesintiler Toplamı

160,553 + 11,468 + 146,218 + 8,601 = 326,84 TL

Ele Geçecek Net Ücret

1146,8125 – 326,84 = **819,972 TL**

Alper Bilim'in ücret tahakkuku kaydı 7/A seçeneğine göre aşağıdaki gibi muhasebeleştirilir:

_____ 31/07/2013 _____	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HS.	747,4015
740.05.02.01 Esas İşçilik	500,8375
740.05.02.04 SGK İşveren Payı	223,628
740.05.02.06 İşsizlik Sig.İşv.Pay.	22,936
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	645,975
335.04 Servis Hisseleri	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	819,972
335.01 Ödenecek Borçlar	
360 ÖDENECEK VER. VE FON. HS.	154,819
360.02 Öden.Gel.Ver.	146,218
360.06 Öden.Dam.Ver.	8,601
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	418,585
361.01 Öden.SGKPirm.	384,181
361.02 Öden.İşsizlikSig.Fon	34,404
_____ / _____	

Yukarıda görüldüğü gibi giderler 7/A seçeneğine göre yapıldığında Alper Bilim'in ücret tahakkuk kaydına göre işveren maliyeti 747,4015 TL'dir ve 740 numaralı hesapta izlenir. 335.04 (Servis Hisseleri Hs.) borç verilerek ise konukların ödeyeceği yüzdelerden aldığı pay olan 645,975 TL ilgili hesaptan düşülmüştür. Alper Bilim'in 2013 Temmuz ayında eline geçecek net ücret 819,972 TL olup kendisine ödeme yapılınca kadar 335 numaralı hesapta izlenecektir. Alper Bilim adına işveren tarafından kaynaktan kesilip vergi dairesine yatırılacak tutar 154,819 TL olup ödeme yapılınca kadar 360 numaralı hesapta izlenecektir. Alper Bilim adına sosyal güvenlik ile ilgili ödenecek tutar 418,585 TL olup SGK'ya ödeme yapılınca kadar 361 numaralı hesapta takip edilecektir.

Eğer otel giderlerini 7/B seçeneğini kullanarak izliyorsa yukarıdaki kayıta 740 numaralı hesap yerine 791 (İşçi Ücret Giderleri Hs.) numaralı hesap kullanılacaktır. Alper Bilim'in ücret tahakkuk kaydı 7/B seçeneğine göre aşağıdaki gibidir.

_____ 31/07/2013 _____	
791 İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİ HS.	747,4015
791.02.01 Esas İşçilik	500,8375
791.02.04 SGK İşveren Payı	223,628
791.02.06 İşsizlik Sig.İşv.Pay.	22,936
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	645,975
335.04 Servis Hisseleri	
335 PERSONELE BORÇLAR HS.	819,972
335.01 Ödenecek Borçlar	
360 ÖDENECEK VER. VE FON. HS.	154,819
360.02 Öden.Gel.Ver.	146,218
360.06 Öden.Dam.Ver.	8,601
361 ÖDENECEK SOS. GÜV. KES. HS.	418,585
361.01 Öden.SGKPirm.	384,181
361.02 Öden.İşsizlikSig.Fon	34,404
_____ / _____	

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

4.1.Araştırmanın Amacı:Türkiye genelinde ve Ege Bölgesindeki Otel işletmelerine örnek olmak üzere bölgedeki turizm işletmelerinde işçilik maliyetlerini analiz etmek,maliyetlerin işletmelerde ve muhasebe sisteminde nasıl çalıştığını araştırmak için yapılmıştır.Ayrıca bu tür işçilik maliyetlerinin oluşması ve maliyet muhasebesi sistemine göre muhasebeleştirilmesi çalışmalarına ağırlık verilmiştir.

Bölgede Otel işletmelerinde çalışanların sorunlarının tespiti ve analizi ile maliyetlerin muhasebeleştirilmesinde yaşanan sorunlar analiz edilmiş ve bilimsel bir çerçevede değerlendirilmiştir.

4.2.Araştırmanın Evreni ve Örneklem : Tez konusunu içeren araştırma Ege Bölgesinde 125 Otel işletmelerinde yapılmıştır.İşletmelerin muhasebe bölümlerinde çalışan görevliler ile görüşülmüş,anketlerin yanıtlanması sağlanmıştır.

4.3.Verilerin Analizi : Bölgede Otel işletmelerinde toplanan 125 anketten 15 adedi değerlendirmeye alınmamıştır.Yapılan istatistik analizlerde veriler değerlendirilmiş tablolar oluşturulmuş ve sonuçlara gidilmiştir.

4.4.Araştırmanın Bulguları : Yapılan görüşmeler ve elde edilen anketler istatistik ortamlardan geçirilerek veriler analiz edilmiş ve her sorunun yanıtı tablo şeklinde değerlendirilmiştir.

Tablo:1 İşletmenin Niteliğine İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmenin Niteliği	Sayı	Yüzde
3 Yıldızlı Otel	9	8,2
4 Yıldızlı Otel	20	18,2
5 Yıldızlı Otel	63	57,3
Tatil Köyü	4	3,6
Butik Otel	13	11,8
Diğer	1	0,9
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %8,2'si 3 yıldızlı otel iken %18,2'si 4 yıldızlı otel, %57,3'ü 5 yıldızlı otel, %3,6'sı tatil köyü, %11,8'i butik otel ve %0,9'u ise diğer otellerdir. Marmara ve Ege Bölgelerinde yapılan araştırmalarda 4 yıldızlı otellerin % 57.3 oranında çoğunlukta olduğu görülmektedir. Ancak 5 yıldızlı oteller sayısal olarak daha fazladır. Otellerin yıldızlarına göre verdikleri hizmetlerin maliyetleri de aynı oranda yüksektir. Her geçen yıl bölgede otel sayılarında artan oranda değişimler olmaktadır.

Tablo : 2 İşletmenin Kaç Yıldır Faaliyette Olduğuna İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmenin Kaç Yıldır Faaliyette Olduğu	Sayı	Yüzde
0-2 Yıl Arası	12	10,9
3-5 Yıl Arası	31	28,2
6-9 Yıl Arası	14	12,7
10 Yıl Ve Üzeri	53	48,2
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %10,9'u 0-2 yıl arasında faaliyet göstermekte iken %28,2'si 3-5 yıl, %12,7'si 6-9 yıl ve %48,2'si ise 10 yıldan fazla süredir faaliyet göstermektedir. Bölgede otel işletmelerinin ömürleri diğer işletmelere göre turizm sezonuna bağlı olarak daha uzundur. Bu anlamda 10 yıl ve üzerindeki faaliyetlerini sürdüren otellerin sayıları 53 adet olup bu paralelde oranları da % 48,2 dir. Yapılan araştırmalarda işletmelerin faaliyette bulunduğu yıllar ve ömürleri bölge özelliklerine ve ekonomik politikalara göre değişmektedir.

Tablo : 3 İşletmenin Hukuki Yapısına İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmenin Hukuki Yapısı	Sayı	Yüzde
Limited Şirket	23	20,9
Anonim Şirket	69	62,7
Şahıs Şirket	18	16,4
Toplam	110	100,0

İşletmelerin % 20,9 limited şirket, % 62,7'si A.Şirket ve % 16,4 ü limited şirkettir. Bölge otel işletmelerinin hukuki yapılarının türü genelde turizm sektörü işletmelerin %20,9'u limited şirket iken %62,7'si anonim şirket ve %16,4'ü ise şahıs şirkettir. Bölgedeki otellerin hukuki yapıları işin özelliğine göre değişmektedir. Özellikle 5 ve 4 yıldızlı otellerdeki hukuki yapılar hizmetin kalitesi ve kantitesi açısından finansal hedeflere ulaşmada

çok önemlidir.Şirketler arasındaki yapısal ve hukuksal farklılıklar müşteri memnuniyetine yansımakta ve maliyetlerin dağılımını kolaylaştırmaktadır.

Tablo: 4 İşletmede Çalışan Personel Sayısına İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmede Çalışan Personel Sayısı	Sayı	Yüzde
1-9 Kişi	5	4,5
10-24 Kişi	13	11,8
25-49 Kişi	16	14,5
50 Ve Üzeri	76	69,1
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %4,5'inde çalışan sayısı 1-9 kişi iken %11,8'inde 10-24 kişi, %14,5'inde 25-49 kişi ve %69,1'inde ise 50 kişi ve üzerindedir. Araştırma yapılan bölgelerde genelde KOBİ otel işletmeleri % 69 ağırlıkla olduğundan çalışan personel sayıları da işletmenin şekline göre değişmektedir.İşletmelerde çalışan personelin sayılarından ziyade uzmanlık alanlarına göre görevlendirilmeleri başarıyı yakalamakta yarar sağlayacaktır.KOBİ işletmelerinin piyasalardan sağladığı ve devletten aldığı destekler incelendiğinde otel işletmelerinde çarpan etkisi yaratacak başarı ve cironun yükselmesinde katkı sağlayacaktır.

Tablo:5 Muhasebe Departmanında Çalışan Personel Sayısına İlişkin Frekans Dağılımları

Muhasebe Departmanında Çalışan Personel Sayısı	Sayı	Yüzde
1-3 Kişi	33	30,0
4-6 Kişi	30	27,3
7-9 Kişi	32	29,1
10 Ve Üzeri Kişi	15	13,6
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %30,0'unun muhasebe departmanında 1-3 kişi çalışmakta iken %27,3'ünde 4-6 kişi, %29,21'inde 7-9 kişi ve %13,6'sında ise 10 kişi ve üzerinde çalışmaktadır.

Otel işletmelerinde genelde ve bu araştırmamızda % 33 oranında 1-3 kişi arasında eleman çalıştırmaktadırlar.Muhasebe departmanlarında çalışanların veri haline gelmiş rakamlarla ilgilendiklerinden çalışanların sayılarının yüksek tutulmasında yarar görmemektedirler.Bu anlamda personel ödemelerini masraf olarak gördüklerinden çalışanların sayıları genelde az tutulmaktadır.

Tablo:6 İşletmede Bulunan Odalara İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmede Bulunan Oda Sayısı	Sayı	Yüzde
1-49 Arası Oda	15	13,6
50-99 Arası Oda	16	14,5
100-149 Arası Oda	13	11,8
150 Ve Üzeri Oda	66	60,0
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %13,6'sının oda sayısı 1-49 arasında iken %14,5'inin 50-99 arasında, %11,8'inin 100-149 arasında ve %60,0'ının ise oda sayısı 150 ve üzerindedir. Otellerin % 60'ında oda sayılarının 150'nin üzerindedir. Bu durum otel işletmelerinin fazla müşteri sağlama ve hedeflerine ulaşarak cirolarını artırmalarına yöneliktir. Odaların sayılarının fazla olması yanında temizlik ve düzeni ile rahatlık ve konforu da önemlidir. Genelde 4-5 yıldızlı otellerin oda sayıları fazla olmaktadır. Oda sayıları bölgenin turizm hareketine, turizm alt yapısı ve sezonu ile sağlanacak projeksiyonlara göre değişmektedir.

Tablo: 7 Kaç Yıldır Bu İşletmede Çalışıldığına İlişkin Frekans Dağılımları

Yıllar	Sayı	Yüzde
0-2 Yıl	40	36,4
3-5 yıl	37	33,6
6-9 Yıl	12	10,9
10 Yıl Ve Üzeri	21	19,1
Toplam	110	100,0

Çalışanların %36,4'ü 0-2 yıldır bu işletmede çalışmakta iken %33,6'sı 3-5 yıldır, %10,9'u 6-9 yıldır ve %19,1'i ise 10 yıl üzeri zamandır bu işletmede çalışmaktadır. Günümüzün ekonomik ve rekabet koşullarında işletmelerde çalışanlar uzun süreli işlerine devam etmek istememektedirler. Otel işletmelerini diğer işletmelerden soyutlamak mümkün değildir. Araştırma yapılan bölgelerde otel işletmelerinin dışında mekanik ve tarımsal sanayi işletmeleri de bulunduğundan otel işletmelerinde çalışanların çalışma süreleri % 36 oranında 1-2 yıl süreli olarak çıkmıştır. 10 yıl ve daha fazla çalışma sürelerine sahip olan çalışanlar 4 ve 5 yıldızlı otellerde olmaktadır. Bu da işletmelerin kültüründen ve kurumsallığından kaynaklanmaktadır.

Tablo: 8 İşletmedeki Konuma İlişkin Frekans Dağılımları

İşletmedeki Konumunuz	Sayı	Yüzde
Muhasebe Elemanı	29	26,4
Muhasebe Şefi	27	24,5
Muhasebe Müdürü	36	32,7
Diğer	18	16,4
Toplam	110	100,0

Çalışanların %26,4'ü muhasebe elemanı olarak çalışmakta iken %24,5'i muhasebe şefi, %32,7'si muhasebe müdürü ve %32,7'si ise diğer personel olarak çalışmaktadır. Bölgedeki otellerde yapılan araştırmalarda muhasebe müdürünün % 32.7 oranında istihdam edildiği, şef ve diğer çalışanların bu oranın altında olduğu sonucu sağlanmıştır. Tüm işletmelerde olduğu gibi bölge otel işletmelerinde de elemanların eğitim ve performans yönünden başarılı olması beklenmesine yönelik muhasebe departmanında eleman çalıştırılmaktadır. Bu da firmanın hedeflerine ulaşmada ve muhasebe değişkenlerinin başarılı bir şekilde yönetilmesinde fayda sağlayacaktır.

Tablo:9 Diğer ise Verilen Cevaba İlişkin Frekans Dağılımları

Diğer ise Cevap	Sayı	Yüzde
Cost Control Sorumlusu	1	5,6
Cost Control Şefi	2	11,1
Denetçi	1	5,6
Finans Müdürü	1	5,6
Genel Müd. Yard	1	5,6
Genel Müdür	1	5,6
Genel Müdür Yar.	1	5,6
Krediler Şefi	2	11,1
Mali İşle Müdürü	1	5,6
Müdür	2	11,1
Otel Müdürü	3	16,3
Otel Sahibi	1	5,6
Sahibi	1	5,6
Toplam	18	100,0

Tablo 9 da görüldüğü gibi bir otel işletmesinde muhtelif statüde elemanlar çalıştırılmaktadır. Bun çalışanların içinde en fazla yönetsel finansal sorumluluğa sahip olan % 16.3 oranında otel işletmesi müdürüdür. Diğer çalışanlar görev ve sorumluluk alanlarına göre işletmenin başarısı ve performansı için çalışmalar yapmakta ve bunların oranları da % 5.6 ile % 16 arasında değişmektedir. Üst yöneticilerin sorumlulukları, çalışma sistemi ve çalışma ekibini başarısına bağlı olduğundan, maliyetlerin dağılımında ve analizinde çok ciddi anlamda müşteri memnuniyetine bağlıdır.

Tablo: 10 Muhasebe Yetkilisinin Mesleki Unvanına İlişkin Frekans Dağılımları

Muhasebe Yetkilisinin Mesleki Unvanı	Sayı	Yüzde
Serbest Muhasebeci	10	9,1
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir	39	35,5
Yeminli Mali Müşavir	10	9,1
Unvanı Yoktur	51	46,4
Toplam	110	100,0

Muhasebe yetkilisinin %9,1'inin mesleki unvanı serbest muhasebeci iken %35,5'inin serbest muhasebeci mali müşavir, %9,1'inin yeminli mali müşavir ve %46,9'unun ise unvanı yoktur. Tablo 10 da da görüldüğü gibi en çarpıcı sonuç,bölgede % 46,9 oranında bu konuda eğitimi olmayan ve belgesi ile ruhsatı bulunmayan kişi ve kişiler Muhasebecilik yapmakta ve işletme hesaplarını tutmaktadırlar. SMM ve YMM lerin bölgede oranları ve sayıları giderek artmaktadır.Bu meslek gruplarının oranlarının artması piyasalara güven sağlamakta ve otel işletmeleri de bu gelişmelerden yararlanmaktadırlar.

Tablo:11 Muhasebe Yetkilisinin Eğitim Durumunaİlişkin Frekans Dağılımları

Muhasebe Yetkilisinin Eğitim Durumu	Sayı	Yüzde
Lise	13	11,8
Ön Lisans	14	12,7
Lisans	60	54,5
Yüksek Lisans	21	19,1
Doktora	2	1,8
Toplam	110	100,0

Muhasebe yetkilisinin %11,8'i lise mezunu iken %12,7'si ön lisans mezunu, %54,5'i lisans mezunu, %19,1'i yüksek lisans mezunu ve %1,8'i ise doktora mezunudur. Bölgede otel işletmelerinde çalışanların eğitim düzeylerine bakıldığında, % 54,5 oranda lisans mezunlarının olduğu görülmekte, bunu ön lisans ve lise mezunları izlemektedir.Yüksek lisans mezunlarının oranı ise % 19,1 dir .Bu oranlara ve bölgede otel işletmelerinde istihdam durumlar incelendiğinde,genelde kendi alanlarında yüksek lisans mezunları tercih edilmektedir.Ancak bu eğitim değişkenleri yüksek ücret ister diye işe alınmamakta ve lisans mezunlarını düşük ücretle çalıştırmak için işe almayı tercih etmektedirler.

Tablo:12 İşçilerin Çalışma Süresinin Takip Edilme Sisteminelişkin Frekans Dağılımları

İşçilerin Çalışma Süresinin Takip Edildiği Sistemin Olup-Olmadığı	Sayı	Yüzde
Evet	98	89,1
Hayır	12	10,9
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %89,1'inde işçilerin çalışma sürelerinin takip edildiği bir sistem var iken %10,9'unda ise yoktur.İşçilerin çalışma süreleri,yöneticiler,işverenler,bölge sigorta müfettişleri tarafından çok sıkı bir şekilde % 98 oranında takip edilmektedir.Yasal ve sosyal hakları da bu değişkenlere izlenerek uygulanmakta ve bu haklardan yararlandırılmaktadır. % 10,9 hayır oranlarında ise kaçak olarak veya gündelik olarak geçici işçi çalıştırdıkları araştırmalarımız sonucu anlaşılmıştır.

Tablo:13 Personelin İşletmede Kaç Saat Çalıştığını Belirlemek İçin Kullanılan Sistemelişkin Frekans Dağılımları

Personelin İşletmede Kaç Saat Çalıştığını Belirlemek İçin Kullanılan Sistem	Sayı	Yüzde
İmza Yöntemi	33	33,7
Kontrol Kartları	13	13,3
Barkot Okuyucu	13	13,3
Parmak Okuyucu	33	33,7
Diğer	6	6,1
Toplam	98	100,0

İşletmelerin %33,7'sinde personelin kaç saat çalıştığını belirlemek için imza yöntemi kullanılmakta iken %13,3'ünde kontrol kartları, %13,3'ünde barkot okuyucusu, %33,7'sinde parmak okuyucusu ve %6,1'inde ise diğer sistemler kullanılmaktadır.

Otel işletmelerinin genelinde uygulanan kaç saat çalıştığina yönelik uygulamalar bölge otellerinde de uygulanmaktadır.bunların içinde en geçerli olanları imza yöntemi ve parmak okuyucu sistemidir.Kontrol kartları ve barkot okuyucuları bunlardan sonra gelmektedir.Personelin giriş ve çıkış saatleri arasındaki zaman aralığı otelde çok ciddi ve zamanını çok iyi değerlendirerek çalıştığı söylenemez.Bu çalışma sistemine,iç müşteri memnuniyetine ve denetimlere bağlıdır.

Tablo:14 Diğer ise Verilen Cevaba İlişkin Frekans Dağılımları

Diğer ise Cevap	Sayı	Yüzde
Kayıt Defteri	1	20,0
Puantaj Sistemi	3	60,0
Shift Çizelgesi	1	20,0
Toplam	5	100,0

Tablo 14 de görüldüğü gibi,otel işletmelerinde,diğer işletmelerde olduğu,personelin işe devamları kayıt altına alınmak istenmektedir.Öncelikle belirli bir çalışma programı oluşturulmakta ve bunların içinde % 60 oranında en önemlileri puantaj sistemidir.Personel giriş ve çıkışlarda oluşturulan belli bir belgeyi imzalayacak.% 20 oranında da Shift sistemi yani vardiyalı çalışmak ikinci planda bulunmaktadır.Otel işletmeleri ve benzerlerinde elaman azlığı veya işlerin yoğunluğu nedeniyle özellikli işletmeler bu sistemlere başvururu ve elemanlarını çalıştırırlar.

Tablo:15 Maliyet Hesaplarının Hangi Hesap Sınıfında İzlendiğine ilişkin Frekans Dağılımları

Hesap Sınıfı	Sayı	Yüzde
7/A	98	89,1
7/B	12	10,9
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %89,1'inde maliyet hesapları 7/A sınıfında izlenmekte iken %10,9'unda ise 7/B sınıfında izlenmektedir.

Muhasebe sisteminde oluşturulan rakamlar belli hesaplarda toplanmaktadır.Maliyet hesapları de genelde ve % 89,1 oranında 7/A hesaplarında toplanmaktadır.Yapılan çalışmalar ve oluşturulan rakamlar bu hesaplarla izlenmektedir.Blanço ve diğer hesap entegrasyonlarında da bu adla anılmaktadır.7/B hesabında ise % 12 oranında maliyet hesapları izlenmektedir.

Tablo:16 8.Grup Hesaplarının Kullanımınaİlişkin Frekans Dağılımları

8.Grup Hesabı Kullanımı	Sayı	Yüzde
Evet	36	32,7
Hayır	74	67,3
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %32,7'si 8.grup hesabı kullanmakta iken %67,3'ü ise kullanmamaktadır.

İşletmelerin hesaplarının muhasebeleştirilmesinde bölgedeki işletmelerin kullanılan grup hesaplarının takibi,işletmeler açısından yarar sağlamaktadır.İş programlarının yapılması,performans değerlendirmeleri,satış fiyatlarının tesbiti ve cirolar ile fiyatlar arasındaki fiyat farklılıklarının rakamlara yansımada hesapların gruplandırılması veya grup olarak takibi işletme hesaplarını tutanlar ve firmalar açısından son derece yararlıdır.

Tablo:17 İşletmede Kullanılan Maliyet Sistemine İlişkin Frekans Dağılımları

Kullanılan Maliyet Sistemi	Sayı	Yüzde
Basit Maliyet Hesapları	21	19,3
Geleneksel Maliyet Muhasebesi	44	40,4
Faaliyet Tabanlı Maliyetleme	44	40,4
Toplam	109	100,0

İşletmelerin %19,3'ünde basit maliyet hesapları sistemi kullanılmakta iken %40,4'ünde geleneksel maliyet muhasebesi ve %40,4'ünde ise faaliyet tanımlı maliyetleme sistemi kullanılmaktadır. Geleneksel maliyet muhasebesinin kullanımı işletmelerin kültürüne yerleşmiştir. Faaliyet tabanlı maliyetleme ile aynı anlamda kullanılmakta ve işletmeler burada istedikleri uygulamaları yapmakta özgür davranmaktadır.

Tablo:18 İşçilerin Ücret Hesabında Uygulanan Yöntemle İlişkin Frekans Dağılımları

İşçilerin Ücret Hesabında Uygulanan Yöntem	Sayı	Yüzde
Zaman Esasına Göre	86	78,9
Akort Esasına Göre	4	3,7
Prim Esasına Göre	11	10,1
Diğer	8	7,3
Toplam	109	100,0

İşçilerin ücret hesabının %78,9'unda zaman esasına göre yöntem kullanılmakta iken %3,7'sinde akort esasına göre, %10,1'inde prim hesabına göre ve %7,3'ünde ise diğer yöntemler kullanılmaktadır.

İş verenin işçilere uyguladıkları ücretlerin başında % 78,9 oranında zaman esasına göre çalışmalar yapılmaktadır. Prim sistemi % 10,1 ile ikinci sırayı almaktadır. İşveren ile işçilerin yaptıkları görüşme ve sözleşmelere göre ödenecek ücretin yöntemi ve sistemi belirlenmektedir.

Tablo:19 Diğer ise Verilen Cevaba İlişkin Frekans Dağılımları

Diğer ise Cevap	Sayı	Yüzde
Aylık Puantaj	1	20,0
Aylık Sabit Ücret	1	20,0
Gün Hesabı	1	20,0
Günlük	1	20,0
Puantaj	1	20,0
Toplam	109	100,0

Bölgedeki otel işletmelerinde yapılan araştırmalarda çoğu zaman geçici işçiler çalıştırılmakta, günlük ücret ödenmekte, bölge ve işletme kültürü ile ekonomik koşullara göre ücretlerin tespiti ve ödeme şekilleri değişmektedir. Genelde firmalarda uygulamalar sistemlere göre aynı olduğundan oranlarda % 20 seviyelerinde çıkmıştır.

Tablo:20 İşçi Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde İşçi Ayrımı Yapılıp Yapılmadığına İlişkin Frekans Dağılımları

İşçi Giderleri Muhasebeleştirilmesinde İşçi Ayrımı	Sayı	Yüzde
Evet	54	49,1
Hayır	56	50,9
Toplam	110	100,0

İşçi giderlerinin muhasebeleştirilmesinde %49,1'inde işçi ayrımı yapılmakta iken %50,9'unda ise işçi ayrımı yapılmamaktadır. Genelde işletmelerde işçilerin kalite ve kantiteleri ile performansları üzerinde ayırım yapılmamakta sadece ödeme ücretlerin maliyet analizlerinin ayrımı gerçekleştirilmektedir.Burada da % 49,1 ile % 50,9 oranları birbirine yakın çıkmıştır.

Tablo:21 İşçi Giderleri Muhasebeleştirilmesinde Hangi Ayrımın Yapıldığına İlişkin Frekans Dağılımları

İşçi Giderleri Muhasebeleştirilmesinde Hangi Ayrımın Uygulandığı	Sayı	Yüzde
Direk İşçilik Giderleri	53	94,6
Endirekt İşçilik Giderleri	3	5,4
Toplam	56	100,0

İşçi ayrımı yapılanların %94,6'sında direk işçilik giderleri ayrımı yapılmakta iken %5,4'ünde ise endirekt işçilik giderleri ayrımı yapılmaktadır.

Bu tablo 21 de,20 no: lu tabloya atıf yapmakta ve işçilerin ayırımlarının maliyetlerine yönlendirmektedir.Bu analizde % 94,6 oranında direkt işçilik maliyetleri esas alınmakta ve bu oranda işletmeler uygulama yapmaktadırlar.Direkt işçilik maliyetleri hesaplarda doğrudan çalıştırıldığından uygulama alanı da çoğunlukla olmaktadır

Tablo:22 Yıllık İzin, Tatil ve İkramiye Ödemelerinin Hangi Hesapta Tutulduğuna İlişkin Frekans Dağılımları

Yıllık İzin, Tatil Gibi Ödemelerin Hangi Hesapta Tutulduğu	Sayı	Yüzde
720 Nolu Hesap	12	10,9
730 Nolu Hesap	4	3,6
740 Nolu Hesap	90	81,8
Diğer	4	3,6
Toplam	110	100,0

Yıllık izin, tatil ve ikramiye ödemelerinin %10,92'si 702 nolu hesapta tutulmakta iken %3,6'sı 730 nolu hesapta, % 81,8'i 740 nolu hesapta ve %3,6'sı ise diğer hesaplarda tutulmaktadır.

Otel işletmelerinde veya diğer işletmelerde yıllık izinler ile tatil ve ikramiye ücretleri 22 no.lu tablodaki hesaplarda tutulmaktadır. Bu hesap türleri işletmelere göre değişmemektedir.

Tablo:23 Diğer ise Verilen Cevaba İlişkin Frekans Dağılımları

Diğer ise Cevap	Sayı	Yüzde
740-760-770	1	25,0
770 Nolu Hesap	3	75,0
Toplam	4	100,0

Tabloda da görüldüğü gibi bunlar işletmelerin gider hesaplarıdır. Mal ve hizmetlerin oluşturulması için yapılan giderlerin toplandığı ve maliyet unsurlarına dönüştürülerek giderlerin izlendiği hesaplardır. Dönem sonlarında ilgili yansıtma hesapları ile karşılaştırılarak kapatılır. Hizmet işletmelerinde ve üretim işletmelerinde kullanılır. Bölgede yapılan araştırmalarda da bu tür hesapları kullandıkları % 100 oranında tespit edilmiştir.

Tablo:24 Personele Sosyal Yardım Sağlamaya İlişkin Frekans Dağılımları

Personele Sosyal Yardım Sağlama	Sayı	Yüzde
Evet	51	46,4
Hayır	59	53,6
Toplam	110	100,0

İşletmelerin %46,4'ü personele sosyal yardımda bulunmakta iken %53,6'sı ise bulunmamaktadır. İşletmelerde çalışanlara sosyal yardım sağlamak firmaların tüzel kişiliklerine, çalışmalarına ve programlarına bağlıdır. Sosyal yardım sağlayan firmalar çalışanlarda iç müşteri memnuniyeti yaratmakta, işletme içinde çalışanın ve dolayısıyla işletmenin de yıllık cirosu ve performansı yükselmektedir.

Tablo:25 İşletmedeki Maliyetlerin Aşağı Çekilmesi İçin Hangi Yöntemin Uygulandığına İlişkin Frekans Dağılımları

Maliyetlerin Aşağı Çekilmesi İçin Kullanılan Yöntem	Sayı	Yüzde
Çalışanları Sıklıkla Değiştiriyorum	4	3,7
Çalışanları Koşullara Göre İşten Çıkartıyorum	32	29,4
Düşük Üretim Ve Hizmet Maliyetleri Sağlıyorum	59	54,1
Bunların Tümünü Uyguluyorum	14	12,8
Toplam	109	100,0

İşletmelerin maliyetlerin aşağı çekilmesi için %3,7'si çalışanları sıklıkla değiştirmekte iken %29,4'ü çalışanları koşullarına göre işten çıkarmakta, %54,1'i düşük üretim ve hizmet maliyetleri sağlamak ve %12,8'i ise bunların tümünü uygulamaktadır. İşletmeler günün ekonomik koşullarına ve politikalarına ile işletmenin kararlarına göre sıklıkla işçi çıkarmakta, bu da işletmeye güveni ve bağlılığı azaltmaktadır.

Düşük üretim ve hizmet maliyetleri çalışanları işletmeye bağlamakta ve personel daha başarılı ve verimli olmaktadır. İşletme sermaye, makine, beşeri ve sosyal faktörlerden oluştuğuna göre tabloda belirtilen üç değişkeni de uygulayan işletmeler bulunmaktadır..

Tablo:26 Düşük Maliyetleri Sağlamada Yapılmayacaklara İlişkin Frekans Dağılımları

Düşük Maliyetleri Sağlamak İçin Yapmayacaklarınız	Sayı	Yüzde
Maliyetlerin Kaynağına Yakın Yerlerde İşletmeyi Kurarım	8	7,3
Yabancı İşçi Çalıştırırım, Sigorta Ödemem	53	48,6
Geçici İşçi Çalıştırırım	16	14,7
İşletme Giderlerini Üretim Kaynağından, Birinci Elden Alırım	32	29,4
Toplam	109	100,0

İşletmelerde düşük maliyetlerde düşük maliyet ve yüksek karla çalışmak esastır. Ancak günümüzün ekonomik koşullarında bu kural her zaman geçerli olmayabilir. Aksi durumlarda başa baş noktalarında maliyet ve karlar arasındaki ilişki düzeyi işletmeye kar sağlamaz fakat piyasalardan da silmez. Araştırmamızın bu bölümünde işletmelere düşük maliyetleri nasıl sağlayacakları soruldu. Alınan yanıtlarda % 48,6 oranında yabancı işçi çalıştıracığı ve sigorta ödemeyerek maliyetleri düşüreceği ve böylece karlılığı yükselteceği bilgileri alınmıştır. Diğer alınan yanıtta da % 29,4 oranında üretim girdilerini kaynağından ve birinci elden alarak maliyetleri düşürmeyi ve karları yükseltmeyi hedeflemişlerdir.

Tablo:27 Maliyetlerin Analizinde Yapılanlara İlişkin Frekans Dağılımları

Maliyetlerin Analizinde Yapılanlar	Sayı	Yüzde
Analizlerde Ve Muhasebeleştirmede Çalışan Yanlı Düşünürüm	13	11,8
Devletin Vergi Kaybına İzin Vermem	21	19,1
İşletmelerin Ürün Ve Hizmetlerinin Kalitesini Düşünürüm	18	16,4
Bunların Tümünü Yaparım	58	52,7
Toplam	109	100,0

İşletmelerin %11,8'i analizlerde ve muhasebeleştirmede çalışan yanlı düşünmekte iken %19,1'i devletin vergi kaybına izin vermemekte, %16,4'ü işletmelerin ürün ve hizmetlerinin kalitesini düşünmekte ve %52,7'si ise bunların tümünü yapmaktadır.

Tablo:28 Finansal Döngünün Hangi İşletmede Daha Hızlı Olduğuna İlişkin Frekans Dağılımları

Finansal Döngünün Hangisinde Daha Hızlı Olduğu	Sayı	Yüzde
Turizm İşletmelerinde	29	26,4
Sanayi İşletmelerinde	10	9,1
Tekstil İşletmelerinde	2	1,8
Hızlı Yiyecek İşletmelerinde	69	62,7
Toplam	109	100,0

İşletmelerin %26,4'ü finansal döngünün turizm işletmelerinde daha hızlı olduğunu düşünmekte iken %9,1'i sanayi işletmelerinde, %1,8'i tekstil işletmelerinde ve %62,7'si ise hızlı yiyecek işletmelerinde finansal döngünün daha hızlı olduğunu düşünmektedir.

Tablo:29 İşletme Türünün Değiştirilmek İstenmesi Durumunda Hangisinin Yapılacağına İlişkin Frekans Dağılımları

İşletme Türü Değiştirilmek İstenirse Hangisinin Yapılacağı	Sayı	Yüzde
Düşük Maliyetli Ve Yüksek Kar Marjlı İşletmeleri Tercih Ederim	27	24,5
Yatırım İşletmelerinden Ziyade Üretilmiş Ürün İşletmelerini Seçerim	4	3,6
Pazarı Geniş Ve Çarpan Etkisi Büyük Olan İşletmelerle İlgilenirim	16	14,5
Bunların Tümünü Sağlarım	63	57,3
Toplam	109	100,0

İşletmelerin türü değiştirilmek istense %24,5'i düşük maliyetli yüksek kar marjlı işletmeleri tercih edeceğini belirtmiş iken %3,6'sı yatırım işletmelerinden ziyade üretilmiş

ürün işletmesini tercih edeceğini, %14,5'i pazarı geniş ve çarpan etkisi büyük olan işletmelerle ilgileneceğini ve %57,3'ü ise bunların tümünü sağlayacağını belirtmiştir.

Tablo:30 Yıllık İzin, Tatil ve İkramiye Ödemelerinin Muhasebeleştirilmesinde Hangi Hesabın Kullanıldığı ile İşletmenin Niteliği Arasında İlişki Olup Olmadığının İncelenmesi (Ki-Kare Analizi)

Hesap Türü x İşletme Niteliği			Hesap Türü		Toplam	Ki-Kare	p	İlişki
			740 No	Diğer				
İşletme Niteliği	4 ve 5 Yıldızlı Oteller	N	73	10	83	8,552	0,008*	VAR
		%	81,1	50,0	75,5			
	Diğer Oteller	N	17	10	27			
		%	18,9	50,0	24,5			
	Toplam	N	90	20	110			
		%	100,0	100,0	100,0			

740 numaralı hesap türünü kullanan işletmelerin %81,1'i 4 ve 5 yıldızlı oteller iken %18,9'u diğer otellerdir. Diğer hesap türlerini kullanan işletmelerin ise %50,0'si 4 ve 5 yıldızlı oteller iken %50,0'si diğer otellerdir. Uygulanan Ki-Kare analizi sonucunda yıllık izin, tatil ve ikramiye ödemelerinin muhasebeleştirilmesinde hangi hesabın kullanıldığı ile işletmenin niteliği arasında ilişki bulunmaktadır (Ki-Kare:8,552, p:0,008).

Tablo:31 İşletmede Çalışan Personel Sayısı ile İşletmenin Niteliği Arasında İlişki Olup Olmadığının İncelenmesi (Ki-Kare Analizi)

Hesap Türü x Personel Sayısı			Hesap Türü		Toplam	Ki-Kare	p	İlişki
			740 No	Diğer				
Personel Sayısı	49 Kişi ve Altı	N	19	15	34	22,252	0,000*	VAR
		%	21,1	75,0	30,9			
	50 Kişi ve Üzeri	N	71	5	76			
		%	78,9	25,0	69,1			
Toplam		N	90	20	110			
		%	100,0	100,0	100,0			

740 numaralı hesap türünü kullanan işletmelerin %21,1'inde 49 ve daha az personel çalışmakta iken %78,9'unda 50 ve daha fazla personel çalışmaktadır. Diğer hesap türlerini kullanan işletmelerin ise %75,0'inde 49 ve daha az personel çalışmakta iken %25,0'unda 50 ve daha fazla personel çalışmaktadır. Uygulanan Ki-Kare analizi sonucunda işletmede çalışan personel sayısı ile işletmenin niteliği arasında ilişki bulunmaktadır (Ki-Kare:22,252, p:0,000).

Tablo:32 İşçilik Giderlerinin Muhasebeleştirilmesinde Hangi Ayrımın Kullanıldığı ile İşletmenin Niteliği Arasında İlişki Olup Olmadığının İncelenmesi (Ki-Kare Analizi)

Hesap Türü x Ayrım			Hesap Türü		Toplam	Ki-Kare	p	İlişki
			740 No	Diğer				
Hangi Ayrımın Kullanıldığı	Direk İşçilik Giderleri	N	47	6	53	1,258	0,335	Yok
		%	95,9	85,7	94,6			
	Endirekt İşçilik Giderleri	N	2	1	3			
		%	4,1	14,3	5,4			
	Toplam	N	49	7	56			
		%	100,0	100,0	100,0			

740 numaralı hesap türünü kullanan işletmelerin %95,9’unda direk işçilik giderleri ayrımı uygulanmakta iken %4,1’inde 50 endirekt işçilik giderleri ayrımı uygulanmaktadır. Diğer hesap türlerini kullanan işletmelerin ise %85,7’sinde direk işçilik giderleri ayrımı uygulanmakta iken %14,3’ünde endirekt işçilik giderleri ayrımı uygulanmaktadır. Uygulanan Ki-Kare analizi sonucunda işçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesinde hangi ayrımın kullanıldığı ile işletmenin niteliği arasında ilişki bulunmamaktadır ($p>0,05$).

Tablo:33 Personele Sosyal Yardım Sağlanıp Sağlanmadığı ile İşletmenin Niteliği Arasında İlişki Olup Olmadığının İncelenmesi (Ki-Kare Analizi)

Hesap Türü x Sosyal Yardım			Hesap Türü		Toplam	Ki-Kare	p	İlişki
			740 No	Diğer				
Sosyal Yardım Sağlama	Evet	N	38	13	51	3,414	0,065	Yok
		%	42,2	65,0	46,4			
	Hayır	N	52	7	59			
		%	57,8	35,0	53,6			
	Toplam	N	90	20	110			
		%	100,0	100,0	100,0			

740 numaralı hesap türünü kullanan işletmelerin %42,2’sinde personele sosyal yardım yapılmakta iken %57,8’inde sosyal yardım yapılmamaktadır. Diğer hesap türlerini kullanan işletmelerin ise %65,0’inde personele sosyal yardım yapılmakta iken %35,0’inde sosyal yardım yapılmamaktadır. Uygulanan Ki-Kare analizi sonucunda personele sosyal yardım sağlanıp sağlanmadığı ile işletmenin niteliği arasında ilişki bulunmamaktadır ($p>0,05$).

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Turizm işletmelerinin; özellikleri gereği her ne kadar kaliteli ve estetik hizmet sunmaları gerekse de genellikle işletmelerde en büyük gider kalemini oluşturan işçilik maliyetlerini de göz önüne almak zorundadırlar. İşçilik maliyetlerinin kontrolünde şu konulara dikkat etmek gereklidir:

İş analizinin yapılarak işe uygun personel alınması,

İş tasarımının yapılarak iş gören veriminin artırılması,

Personel planlamasının yapılarak, gerektiği kadar personel çalıştırılması,

Personel programlamasının yapılması, personelin iş yükü dengesinin sağlanması, aşırı yorgunlukların önüne geçilmesi,

Uygun ücret politikasının uygulanması,

İşçilik maliyet yüzdesinin günlük kontrol edilmesi,

İşçilik maliyetlerinin raporlanarak değişimlerin izlenmesi.

Bunların yanında maliyetlerin kontrolünde çalışanların iş tatmini ve motivasyonu göz ardı edilmemelidir. İş görenin verimsiz ve isteksiz çalışması, işten ayrılmaların artması gibi iş görenden kaynaklanan sorunlar uzun vadede işletmelere daha yüksek maliyete neden olacaklardır.

Mamul üreten işletmeler için her bir maliyet unsuruna ayrı hesapların açılması maliyetlerin planlanması, takibi, kontrolü, analizi ve üretim maliyetinin sağlıklı hesaplanması bakımından uygundur. Fakat, hizmet işletmeleri için bir tek maliyet hesabının yeterli görülmesi uygun değildir. Çünkü turizm işletmelerinin de en az diğer üretim işletmeleri kadar ayrıntılı hesaplara ihtiyacı olabilir. Hizmet işletmeleri de faaliyetleri sırasında malzeme, personel ve diğer üretim maliyetlerine katlanır. Bu bakımdan 740 numaralı hesabın maliyetlerin planlanması, takibi, kontrolü, analizi ve hizmet maliyetlerinin sağlıklı hesaplanması için yeterli olmadığı, sadece bir maliyet havuzu niteliği taşıdığı söylenebilir.

710 (711), 720 (721) ve 730 (731) numaralı hesaplar isteyen hizmet işletmeleri tarafından da kullanılabilirdir. Zaten 720 ve 730 numaralı hesaplara ilişkin açıklamalar incelendiğinde, bu hesapların hizmet işletmeleri için de kullanılabilecekleri kabul edilmektedir. Mesela, 720 numaralı hesabın açıklamasında *"...belli bir mamul veya hizmetin üretim maliyetine doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik giderlerini kapsar. "* ifadesi ile 730 numaralı hesabın açıklamasındaki *"...bu giderlerin üretim ve hizmet maliyeti ile ilgili bir gider niteliğini taşıması, çeşit ve değer yönü ile doğrudan doğruya değil ancak dağıtım yoluyla üretim ve hizmet maliyetlerine yansıtılabilir nitelikte olması gerekir"* ifadesi, bu hesapların hizmet üretim maliyetinin belirlenmesinde de kullanılabileceğini göstermektedir. (Yükçü,2001:21-27)

Fakat 740 numaralı hesap grubu açıklamasında, hizmet işletmelerinin 710, 720 ve 730 numaralı hesapları kullanamayacakları belirtilmektedir. Bu çelişkili bir durumdur, ortadan kaldırılmalıdır ve söz konusu hesapların hizmet işletmelerinde de kullanılabilmesine izin verilmelidir.

Ege Bölgesinde yapılan araştırmalarda ve alınan sonuçlarda,turizm işletmelerinin maliyetlerini oluşturan değişkenlerin,Türkiye'nin diğer bölgelerinden çok farklı olduğu tespit edilmiştir.Bölgede hizmet işletmelerinin % 65 oranında mevsimlik çalıştıkları ve maliyetlerini de bu yönde oluşturup muhasebeleştirdikleri belirlenmiştir.

Bazı işletmeler mevsimlik işçi ve çalışanları teorik olarak istihdam etmişler bunların ücretlerini piyasa ve yasal ücret koşullarında ödememişler ve ayrıca maliyetlerine de yansıtmamışlardır.Böylece düşük maliyetle istihdam sağlamayı hedeflemişlerdir.

Ayrıca,Ege kıyılarından kaçak göçmen çıkışlarının yurt dışına yapılması,bu kaçakların belli bir süre özellikle tarıma dayalı işyerlerinde çalıştırıldıkları yapılan araştırmalarda gözlenmiştir.

İşçilik maliyetlerini oluşturan değişkenlerin analizi ve sentezlerinin Maliyet Muhasebesi kurallarına ve hesap sistemine göre yapıldığı ancak, maliyetlerin arz ve talep ile ülke ve dünyanın ekonomik koşullarına göre değişmesi bölge Turizm işletmelerini daha planlı ve programlı çalışmaya yönlendirmiştir.

Otel işletmelerinde çalışan personelin mevsimlik olması,çalışanın işletmeye bağlılığını azaltmış ve performansını düşürmüştür.Bunun da işletmelerin işten çıkarmaları fazlalaştırmasına neden olmuştur.

Maliyetlerin düşürülmesi,satışların artırılması ve kar marjlarının yükseltilmesi adına yüksek öğrenimli ve kaliteli eleman çalıştırılması ikinci planda tutulmuş bu da müşteri memnuniyetinde sorunlara olmuştur.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, Hasan. *Maliyet Muhasebesi*. Bursa: Dora Yayınları, 2012.
- Akdoğan, Nalan. *Tedüzen Muhasebe Sisteminde Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*. 8. Basım, Ankara: Gazi Kitapevi, 2009.
- Akoğlan Kozak, Meryem. *Otel İşletmeciliği*. Ankara: Detay Yayıncılık, 2012.
- Akoğlan Kozak, Meryem. *Otel İşletmelerinde İnsan Kaynakları Yönetimi ve Örnek Olaylar*. 4. Basım, Ankara: Detay Yayıncılık, 2012.
- Altuğ, Osman. *Maliyet Muhasebesi*. 14. Basım, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2006.
- Arıkan, Yahya, ve Gülsüm Öksüzömer Yılmaz. *Mali Müşavirlerin Sosyal Güvenlik Mevzuatı El Kitabı*. İstanbul: İSMMMÖ Mevzuat Serisi:8, s.359, 2008.
- Ataman, Ümit. *Genel Muhasebe*. 6.Baskı, İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2005.
- Azaltun, Murat, ve Ergün Kaya. *Konaklama İşletmelerinde Muhasebe Uygulamaları*. Ankara: Detay Yayıncılık, 2010.
- Basık, Feryal Orhan, İdil Kaya, ve Serhat Yanık. *Maliyet Muhasebesi Çözümlü Problemler ve Test Soruları*. İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2011.
- Benligiray, Yılmaz. *Uzmanlık Muhasebeleri*. 2. Basım, Ankara: Gazi Kitapevi, 2009.
- Bingöl, Dursun. *İnsan Kaynakları Yönetimi*. 8. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2013.
- Bursal, Nasuhi, ve Yücel Ercan. «Maliyet Muhasebesi İlkeler ve Uygulama.» s.14. 10.Basım, İstanbul: Der Yayınları, 2010.
- Büyükmirza, H.Kamil. *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. 14. Basım, Ankara: Gazi Kitapevi, 2009.
- Cengiz, Özkan. «Maliyet Muhasebesi Kullanım Klavuzu.» s.24. 1.Baskı, İstanbul: Uygulama Yatıncılık, 2011.
- Çaldağ, Yurdakul. *Maliyet- Yönetim Muhasebesi Uygulamaları*. 8.Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi, 2011.

- Çalıyurt, Kıymet, ve İlknur Eskin. *Otel İşletmelerinde Muhasebe ve Muhasebe Bilgi Sistemi*. Bursa: Ekin Yayınevi, 2012.
- Çanakçıoğlu, Mustafa. *Finansal Muhasebe*. İstanbul: İSMMMOMO Yayın No:107, 2008.
- Çetiner, Ertuğrul. *Maliyet Muhasebesi Teori ve Uygulama*. 6. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi, 2010.
- Çetiner, Ertuğrul. *Otel İşletmeleri Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi, 2009.
- Çetiner, Ertuğrul. *Otel İşletmeleri Yönetim ve Muhasebesi*. Ankara: Gazi Kitabevi, 2009.
- Demir, Cengiz. *Konaklama İşletmelerinde İnsan Kaynakları Yönetimi İlkeler ve Uygulamalar*. Ankara: Nobel Yayın Dağıtım, 2005.
- Demir, Volkan, ve Oğuzhan Bahadır. *SMMM Staja Başlama ve SMMM Yeterlilik Sınavlarına Hazırlık İçin Muhasebe*. İstanbul: İSMMMOMO Yayın No:108, 2010.
- Dolgun, Uğur. *İnsan Kaynakları Yönetimi*. 3. Basım, Bursa: Ekin Yayınevi, 2012.
- Erdoğan, Murat. *Finansal Muhasebe*. İstanbul: Beta Basım Yayım, 2002.
- Erdoğan, Necmettin, ve Metin Saban. *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. 5. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2010.
- Ertürk, Mümin. *İnsan Kaynakları Yönetimi*. İstanbul: Beta Basım Yayım, 2011.
- Fındıkçı, İlhami. «İnsan Kaynakları Yönetimi.» s.296. 8.Baskı, İstanbul: Alfa Basım Yayım, 2012.
- Gökçen, Gürbüz. «Genel Muhasebe-İlkeler ve Tekdüzen Hesap Planı Uygulamaları.» s.234. 2.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2009.
- Gürsoy, Cudi Tuncer. *Yönetim ve Maliyet Muhasebesi*. 3. Basım, İstanbul: Beta Basım Yayım, 2009.
- Hacıüstemoğlu, Rüstem. *Maliyet Muhasebesi Uygulamaları*. İstanbul: Alfa Yayınları, 2001.
- Hacıüstemoğlu, Rüstem, ve Münir Şakrak. *Maliyet Muhasebesinde Güncel Yaklaşımlar*. İstanbul: Türkmen Kitabevi, 2002.

- Haftacı, Vasfi. *Maliyet Muhasebesi*. 8. Baskı, Kocaeli: Umuttepe Kitabevi, 2011.
- Hatiboğlu, Zeyyat. *Maliyet ve Yönetim Muhasebesi*. 2. Baskı, İstanbul: Lebib Yalkın Yayınları, 2003.
- Karakaya, Mevlüt. *Maliyet Muhasebesi*. 4. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi, 2011.
- Lazol, İbrahim. *Maliyet Muhasebesi*. 5. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi, 2011.
- Oral, Saime. *Otel İşletmeciliği ve Verimlilik Analizleri*. Ankara: Detay Yayıncılık, 2005.
- Özel, Salih. *Maliyet Muhasebesi*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları, 2010.
- Pamukçu, Fatma. *İnsan Kaynakları Muhasebesi*. İstanbul: Yaylın Yayıncılık, 2011.
- Sabuncuğlu, Zeyyat. *İnsan Kaynakları Yönetimi*. İstanbul: Beta Basım Yayım, 2012.
- Sabuncuoğlu, Z., ve M. Tüz. *Örgütsel Psikoloji*. 4. Baskı, Bursa: Furkan Ofset, 2003.
- Saruhan, Şadi Can, ve Müge Leyla Yıldız. *İnsan Kaynakları Yönetimi Teori ve Uygulama*. İstanbul: Beta Basım Yayım, 2012.
- Savcı, Mustafa. *Maliyet Muhasebesi*. 12. Baskı, Trabzon: Murat Han Yayınevi, 2011.
- Sevilengül, Orhan. *Genel Muhasebe*. 12. Basım, Ankara: Gazi Ktapevi, 2005.
- Şener, Burhan. *Modern Otel İşletmelerinde Yönetim ve Organizasyon*. 5. Baskı, Ankara: Detay Yayıncılık, 2010.
- Şener, Recep. *Maliyet Unsurları Muhasebesi ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*. Ankara: Gazi Kitapevi, 2004.
- Şener, Recep. «Maliyet Yöntemleri Muhasebesi ve Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması.» s.376. Ankara: Gazi Kitabevi, 2008.
- Tanış, Veyis Naci. *Genel Muhasebe İlkeler ve Uygulamalar*. 5.Baskı, Adana: Karahan Kitabevi, 2011.
- Usal, Alparslan, ve Osman Avşar Kurgun. *Turizm İşletmelerinde Maliyet Analizleri*. 3. Baskı, Ankara: Detay Yayıncılık, 2006.

Yükçü, Süleyman. *Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi*. 7. Baskı, İzmir: Altın Nokta Yayınevi, 2011.

Yüksel, Öznur. *İnsan Kaynakları Yönetimi*. 6. Baskı, Ankara: Gazi Kitapevi, 2007.

EKLER

Ek 1- ANKET

Sayın KATILIMCI

Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Yönetimi Anabilimdalı ve İşletme Yönetimi Bilim Dalında Yüksek Lisans yapıyorum. TURİZM İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN ANALİZİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ konusunda tez hazırlıyorum.Aşağıda açıklamaları verilen anket sorularının yanıtlanması için tarafınıza sunulmaktadır.Bu akademik ve bilimsel bir çalışmadır.Vereceğiniz bilgiler Bilim dünyasına katkı sağlayacaktır.Başka bir yerde yayımlanmayacaktır.Vereceğiniz cevaplar için şimdiden çok teşekkür eder saygılar sunarım.

Danışman

Prof.Dr.Sudi Apak

Beykent Üniversitesi

İİBFakültesi Öğretim Üyesi

Taner Bilim

Beykent Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Öğrencisi

ANKET SORULARI

- 1 İşletmenizin iteliği nedir?**
 - a) Tatil köyü
 - b) Butik otel
 - c) 3 Yıldızlı otel
 - d) 4 Yıldızlı otel
 - e) 5 Yıldızlı otel
 - f) Diğer
- 2 İşletmeniz kaç yıldır faaliyette?**
 - a) 0 - 2 Yıl
 - b) 3 - 5 Yıl
 - c) 6 - 9 Yıl
 - d) 10 Yıl ve üzeri

- 3 İşletmenizin Hukuki yapısı nedir?**
- a) Limited Şirketi
b) Anonim şirketi
c) Şahıs işletmesi
d) Kollektif şirket
e) Diğer
- 4 İşletmenizde çalışan işçi sayısı hangi aralıktadır?**
- a) 1 - 9 Kişi
b) 10 - 24 Kişi
c) 25 - 49 Kişi
d) 50 ve Üzeri
e) Diğer
- 5 Muhasebe departmanında çalışan personel sayısı hangi aralıktadır?**
- a) 1 - 3 Kişi
b) 4 - 6 Kişi
c) 7 - 9 Kişi
d) 10 ve Üzeri
- 6 İşletmenizdeki oda sayısı hangi aralıktadır?**
- a) 1 - 45 Oda
b) 46 - 60 Oda
c) 61 - 99 Oda
d) 100 ve Üzeri
- 7 İşletmedeki çalışma süreniz?**
- a) 0 - 2 Yıl
b) 3 - 5 Yıl
c) 6 - 10 Yıl
d) 10 Yıl ve Üzeri
- 8 İşletmedeki Konumunuz?**
- a) Muhasebe Elemanı
b) Muhasebe şefi
c) Muhasebe Müdürü
d) Diğer (ünvanınızı belirtiniz)
- 9 Muhasebe sorumlusunun 3568 Sayılı yasaya göre mesleki ünvanı nedir?**
- a) Serbest muhasebeci
b) Serbest muhasebeci Mali Müşavir
c) Yeminli Mali müşavir
d) Diğer (ünvanınızı belirtiniz)
- 10 İşletmenizde işçilerinizin çalışma süresini takip ettiğiniz bir yöntem varmı? (cevabınız evet ise 11. soruyu cevaplayınız)**
- a) Evet
b) Hayır
c) Yeminli Mali müşavir
d) Diğer (ünvanınızı belirtiniz)

- 11** Çalışanlarınızın işletmede kaç saat çalıştıklarını belirlemek için Hangi yöntem uygulanmaktadır ?
- a) İmza yöntemi
- b) Kontrol kartları
- c) Barkod okuyucu
- d) Parmak okuyucu
- e) Diğer (Belirtiniz)
- 12** Maliyet Hesaplarını hangi hesap sınıfında izliyorsunuz?
- a) 7/A
- b) 7/B
- 13** 8. Grup hesapları kullanıyormusunuz?
- a) Evet
- b) Hayır
- 14** Muhasebe Sorumlunuzun eğitim durumu nedir?
- a) İlköğretim
- b) Lise
- c) Ön lisans
- d) Lisans
- e) Yüksek Lisans
- f) Doktora
- 15** İşletmenizde hangi maliyet sistemi uygulanmaktadır?
- a) Basit maliyet hesapları
- b) Geleneksel maliyet muhasebesi
- c) Faaliyet tabanlı maliyetleme
- 16** İşçilerin ücret hesabında hangi yöntemi uyguluyorsunuz?
- a) Zaman esasına göre
- b) Akort esasına göre
- c) Prim esasına göre
- d) Diğer (Belirtiniz)
- İşçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesinde direk - endirekt işçilik ayrımı yapıyormusunuz?**
- 17** (cevabınız evet ise 18. soruyu cevaplayınız)
- 18** İşçilik giderlerinin muhasebeleştirilmesinde hangi ayrımı uyguluyorsunuz?
- a) Direk işçilik giderleri
- b) Endirekt işçilik giderleri
- 19** Yıllık izin tatil ve ikramiye ödemelerinin muhasebeleştirilmesini hangi hesapta tutuyorsunuz?
- a) 720 Nolu hesap
- b) 730 Nolu hesap
- c) 740 Nolu hesap
- d) Diğer (Belirtiniz)
- 20** İşçilerine sosyal yardım sağlıyormusunuz? (yakacak, gıda, giyim vb.)
- a) Evet
- b) Hayır
- 21-**

ÖZGEÇMİŞ

11.04.1980 tarihinde Ordu da doğdum.İlk ve Orta Öğrenimimi Ordu da tamamladım.Yüksek Öğrenimimi Muğla Üniversitesi İ.İ.B.Fakültesinde tamamladım.İstanbul Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odasında çalışıyorum.Beykent Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsünde Tezli Yüksek Lisans Yaptım.

Evliyim.

İyi derecede İngilizce biliyorum.

TANER BİLİM