

SANAYİ İŞLETMELERİNDE İŞÇİLİK MALİYETLERİ

Yard.Doç.Dr. M.Suphi ORHAN *

GİRİŞ

Genel ekonomide ve makro açıdan emeğin, diğer bir ifadeyle işgücünün payını teşkil eden ücretler, mikro açıdan yani işletme yönünden mal ve hizmet maliyetlerinin temel unsurlarından birini oluşturmaktadır.

"Maliyet = D.Hammaddé M. + D.İşçilik M. + G.İ.M." eşitliğinde işçilik maliyetleri, mal ve hizmet maliyetlerini doğrudan etkileyen bir üretin faktörü olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle emek yoğun sanayi işletmelerinde toplam üretin maliyetleri içerisinde önemli bir paya sahip olan işçilik maliyetleri, günümüzde gerek toplu-ış sözleşmeleri ve gerekse çeşitli sosyal kanunlar gereği oldukça karmaşık bir yapıya bürünmüştür. İşçilik maliyetlerinin kısmen de olsa kontroledilebilir maliyetler içerisinde yer alması, bu maliyetlerin iyice bilinmesine ihtiyaç göstermektedir.

Bu makalede işçilik maliyetleri tarif edilerek, işçilik maliyetlerinin özellikleri, sınıflandırılması ve unsurları ele alınacaktır.

1. İŞÇİLİK TARİFİ

Sanayi işletmelerinde mal veya hizmet üretebilmek için işçiye daha doğrusu işgücüne veya emek'e ihtiyaç vardır. İşçilik bir beşeri üretim faktörüdür⁽¹⁾ ve imalatta kullanılan her türlü insan emeğinden oluşmaktadır⁽²⁾. Emek ise, "bilinçli bir amaç uğruna fikirsel ve bedensel güç harcamayı gerektiren beşeri bir faaliyettir"⁽³⁾.

(*) Atatürk Üniversitesi, İ.İ.E.F. Öğretim Üyesi.

(1) Nasuhi Bursal, Maliyet Muhasebesi, İlkeler ve Uygulama, (Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş)Altıncı Bası, İstanbul : İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Yayını, 1980, s. 131.

(2) Osman Altuğ , Maliyet Muhasebesi, İlkeler-Uygulamalar, İstanbul: İ.T.İ.A. Nihad Sayar-Yayın ve Yardım Vakfı Yayını, 1982, s. 68.

(3) Fikret Öcal, Maliyet Muhasebesi, Temel Bilgiler, (İkinci Baskı), İstanbul: 1971, s. 43.

İşçinin üretim maksadıyla kullandığı zihni veya bedeni faaliyet olarak da tarif edilen işgücü, üretim faktörlerinin en önemlisidir (4). Şu halde, belli bir amaç için kurulan her sanayi işletmesinde, gerek üretim öncesinde ve üretim sırasında ve gerekse üretim sonrasında harcanan fikirsel ve bedensel her türlü güç, işçilik olarak karşımıza çıkmaktadır. Genellikle işçilik, maliyet araştırmalarında üretim içinde önemli bir paya sahiptir. Makina, araç ve gereç, bina, tesis vbg. sabit nitelikteki diğer üretim faktörleri aslında kendilerini meydana getirmek için önceden kullanılan işgücünün donmuş şeklidir. O halde işgücü değer meydana getiren tek unsurdur (5).

Bilindiği gibi, bir işletmenin kendi faaliyet konusunu teşkil eden mal veya hizmetleri üretebilmesi için bir takım üretim faktörlerine ihtiyaç vardır. Bu faktörlerin en önemlileri, sermaye, sabit kıymetler (bina, makina vb), enerji, hammadde, yardımcı madde ve işletme malzemesi gibi materyaller ve nihayet işgücü gibi faktörlerdir. Bu faktörlerin bir işletmede dağılımı ve birbirlerine göre önem derecesi ne olursa olsun, hepsi de ancak işçilik sayesinde bir anlam kazanmakta, beklenen gayeyi gerçekleştirmektedirler.

Bu bakımdan işçilik, bir sanayi işletmesinin bütün departmanlarında kullanılan çok yaygın bir üretim faktörüdür ve üretimin miktar ve kalitesini direkt olarak etkilemektedir (6). Ayrıca sosyal ve beşeri yönleriyle problem olan işçiliğin, bazı işletmelerde malzeme maliyetleri kadar veya daha fazla bir yekün tutması, işçiliğin ve işçilik maliyetlerinin önemine dikkatimizi çekmektedir.

(4) Kamuran Pekiner, İşletmelerde Produktivite Denetimi, Fakülteler Matbaası, İstanbul: 1971, s. 46.

(5) Gülten İncir, "Verimlilik Nasıl Ölçülür?", Aylık Verimlilik Eülteni, MPM yayını, Cilt 2, Sayı 2, Ankara: 1972, s. 3.

(6) Bursal, "İşçilik-Maliyet İlişkileri", s. 34.

2. İŞÇİLİK MALİYETİ VE ÜCRET

İşçilik maliyeti ile ücreti birbirine karıştırmamak, ikisi arasında açık ve kesin bir ayırım yapmak gerekir. Çünkü ikisi de aynı şey değildir.

İşçilik maliyeti, mal veya hizmet üretiminde işgücüyle ilgili bütün ekonomik fedakarlıklardır. Ücret ise çalışılan iş saatine veya üretilen mal ve hizmet birimine, yahutta her ikisine göre hesaplanan tutardır. Sadece, parça başı ücret sisteminde ücret ile işçilik maliyeti aynı şeydir (7).

Toplam işçilik maliyetlerinin yüksek oluşu, üretilen mal veya hizmetlerin birim maliyetlerinin de yüksek olduğu veya olacağı anlamına gelmez. Çünkü bir sanayi işletmesinde emeğin verimliliğinin yüksek olması halinde, üretim birimi başına işçilik maliyetleri de düşük olur. Bu sebeple, ücretlerin düşük ve yüksek oluşu işçilik maliyetlerinin de düşük veya yüksek olacağını gerektirmez. Çünkü bunlar arasında mutlak bir paralellik yoktur (8). Bu açıdan sanayi işletmelerinde özellikle yönetim açısından ücretlerin ve buna bağlı olarak da işçilik maliyetleriyle işverimlerinin ne olduğunun bilinmesine ihtiyaç vardır. Bunun için de bu kavramların iyice tarif edilmesi, olması lazım gelen işçilik maliyetlerine yaklaşık bir verimle işçilerin çalıştırılarak ücretlerinin buna göre ayarlanması gerekir.

Ücret ile işçilik maliyetinin bazı durumlar hariç, aynı şey olmadıklarına yukarıda kısaca temas edilmişti. İşgücüne yapılan ödemeler, ücret, işçilik ve maaş gibi çeşitli isimler almaktadır. Ancak işgücüne yapılan ödemeler ne ad alırsa alsın, ücretler ile işçilik maliyetlerinin ayrı ayrı tarif edilmesi gerekir. Çünkü sanayi işletmelerinde işçilik maliyeti denildiği zaman genellikle direkt işçilik maliyeti akla gelmekte, bunun dışındaki işçilik maliyetleri genel üretim maliyeti

(7) M.Celaleddin Atamanalp, Türkiye'de Sosyal Güvenlik Tedbirlerinin Ücretlere ve Maliyetlere Tesiri, Atatürk Üniversitesi İşletme Fakültesi Yayını, Erzurum: 1975, s. 90.

(8) Sebahattin Zaim, Çalışma Ekonomisi, İstanbul: 1968, s. 156.

olarak kabul edilmektedir. Gerek direkt ve gerekse endirekt işçilere yapılan bütün ödemeler de ücretler olarak işlem görmektedir.

2.1. ÜCRETİN TARİFİ

Mahiyeti itibariyle bir değer ölçüsü olan bu kavramın, çeşitli tarifleri yapılmaktadır. Bu tariflere göre;

Ücret, "emeğin istihsale iştiraki mukabilinde ve onu, istihsalde kullanabilmek için ödenen fiyattır"⁽⁹⁾.

Ücret, "işletmelerin kullandığı insan gücüne ödenen bedeldir. Öte yandan ücret, bir emek geliridir"⁽¹⁰⁾. Bir diğer görüşe göre de,

Ücret, "işçinin üretimden aldığı pay veya üretime yaptığı katkıdan dolayı ona sağlanan menfaatların toplamıdır"⁽¹¹⁾.

İnsan emeği, üretimin diğer bir faktörü olan müteşebbis tarafından belirli bir üretime yönlendirildiği zaman, fikri ve bedeni enerji olarak bir değer kazanmaktadır. O halde işgücünün karşılığı olan ücret, "bu değer iş piyasalarında teşekkül eden fiyatıdır". Zira, emeği değerlendiren unsur, işletmenin amaçlarına göre değişen işgücüne karşı olan ihtiyaçları ve talepleridir⁽¹²⁾.

İşletmelerin imalat ve maliyet masrafları açısından ele alındığında, ücret "işçinin işletmedeki çabasının bedeli ve dolayısıyla işletme masrafıdır"⁽¹³⁾. Ücret için bir diğer tarif de, "ücret, bedeni ve zihni emeğin istihsal ameliyesindeki faaliyeti karşılığı ödenen bedel veya diğer bir ifadeyle, prensip itibariyle teşebbüsün kâr ve zararına bağlı olmayan ve müteşebbis tarafından emek sahibine, istihsal olunan malın satışı beklenmeden ödenen müemmen bir gelirdir"⁽¹⁴⁾.

(9) Avni Zarakolu, İktisat (Cilt: I, İktisat İlmin Giriş), Doğu Ltd. Şti. Matbaası, Ankara: 1964, s. 180.

(10) Ücal, s. 43.

(11) MPM, "Ücret Esasları, Prim ve Primli Ücret Sistemleri", Ankara: MPM yayın no: 62, 1969, s. 1.

(12) Ali Çubuk, Ücret ve Ücret Hakkının Korunması, Şeker-İş Yayınları No: 11, Ankara: 1970, s. 16-17.

(13) Suat Keskinoğlu, Endüstri İşletme Ekonomisi, İstanbul: 1957, s.

(14) Sebahattin Zaim, Günümüzün Sosyal Siyaset Meseleleri, İstanbul: 1962, s. 98.

1475 Sayı İş Kanunu'muz da ise ücret, "bir kimseye bir iş karşılığında işveren veya üçüncü kişiler tarafından sağlanan ve nakden ödenen meblağ" şeklinde tarif edilmektedir.

2.2. İŞÇİLİK MALİYETİ'NİN TARİFİ

İşçilik maliyetleri, işletmede çalışan işçiye emeği karşılığında ve genel olarak nakit halinde ödenen para ile lojman, elektrik, gıda maddeleri, ısıtma vb. gibi aynı kıymetlerden, fazla mesai, randıman primi, tazminat vb. ek ödemelerle, iş münasebetiyle meydana gelen diğer ödemelerden teşekkül etmektedir⁽¹⁵⁾. Ancak işçilik maliyeti denildiği zaman sadece imalatta kullanılan işgücünün karşılığı kastedilmektedir. Bu bakımdan işçilik maliyetini, "üretime olan katkıları direkt veya endirekt olsun, iş gücüyle ilgili tüm ekonomik fedakarlıklar" olarak tarif etmek mümkündür⁽¹⁶⁾. İşçilik maliyetleri, işveren tarafından işgücüyle ilgili olarak yapılan bütün ödemeler olarak da tarif edilmektedir⁽¹⁷⁾.

Bir sanayi işletmesinde işçilik maliyetleriyle ilgili işlemler, işgücünün işe alınmasıyla başlar. İşçilere yapılan gayri safi ödemeler ve diğer işçilikle ilgili maliyetlerin, ilgili sipariş, mamül, hizmet ve üretim fonksiyonlarına yüklenmesine kadar geçen safhaları kapsar⁽¹⁸⁾.

Teoride ücret ve işçilik maliyeti arasında bu ayırımı rağmen, tatbikatta bir kimsenin fikri veya bedeni emeği karşılığı olarak ödenen meblağlara ücret, işçilik, maaş, işgücü maliyeti, işçilik maliyeti, denmekte olup bu ifadeler birbirlerinin yerine kullanılmaktadır.

3. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN ÖZELLİKLERİ

İşçilik maliyetleri diğer maliyetlere benzemez. Kendine has bir takım özellikleri vardır. İşçilik maliyetlerini diğer maliyetlerden özellikle malzeme maliyetlerinden ayıran hususları aşağıdaki gibi

(15) Cevat Yücesoy, Maliyet Muhasebesi, İstanbul: 1965, s. 74.

(16) İsmail Hakki Albayrak, "İşçilik Maliyetleri ve İmalat Sanayiinde İşçilik Maliyetlerinin Bünyesi", İstanbul: İşletme Fakültesi Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Yıl 3, Sayı 9, Ağustos 1977-III, s. 32.

(17) Albayrak, s. 32.

sıralamak mümkündür (19):

a) İşçilik malzemeye kıyasla, stok yapılması mümkün olmayan bir maliyet türüdür. Bir işçi, bir memur, kendi statüsüne uygun olarak ve belirtilen işi görmek üzere işletmede bulunduğu süre içerisinde işçilik maliyeti işlemeye başlar. Hatta bazen işletmede bulunmasa bile (hafta tatili, genel tatil, izin vb. gibi) veya hiçbir iş yapmasa bile (malzeme bekleme, makina arızası veya diğer sebeplerle boş geçen zaman) yine işçilik maliyetleri tahakkuk eder.

b) İşçilik maliyetleri yapılan işle direkt oranlı saf bir maliyet türü olmaktan çok, değişik şartlara göre üzerine ekler yapılabilen bileşik bir maliyet türüdür. Bir malzeme kullanımında, kullanılan malzeme maliyeti miktar ve malzemenin maloluş fiyatının çarpımı ile kolayca bulunabilir. İşçilik maliyetlerinde ise durum farklıdır. Çünkü çıplak (kök-asıl) işçilik ücretlerinin üzerine, kanun ve toplu-ış sözleşmesi gereği çeşitli sosyal yardımların ilavesiyle işçilik maliyetleri hesaplanabilmektedir.

c) İşçilik maliyetleri, toplam maliyetleri direkt olarak etkileyen (etken) bir maliyet unsurudur. Diğer özellikler bir yana, malzeme genellikle (edilgen) bir maliyet unsurudur. Malzemeyi kullanan iş gücü ile tesisat ne kadar verimli çalışırsa, üretimin randımanı da o kadar yüksek olur. Bu bakımdan, üretimin produktivitesini arttırmak ve bu sayede maliyetleri düşürmek, belirli sınırlar içinde direkt olarak işgücünün kabiliyet ve isteğine bağlıdır. Bu da işçilik maliyetlerinin kendine has bir özelliğidir.

d) İşçilik maliyetleri, işgücü sahipleri için bir gelirdir. Gerek gelirin hesaplanması ve gerekse belirli zamanlarda hak sahiplerine ödenmesi bir takım çeşitli hesap ve kayıtları gerektirmektedir. Ayrıca ücretlerle ilgili mali ve sosyal mevzuat hükümleri de işletmelere çeşitli mali ve idari sorumluluklar yüklemektedir. Bunun yanında, işletmeler açısından önemli bir maliyet unsuru olan işçilik maliyetleri çalışanlar açısından gelir olduğu için, toplam maliyetleri ve fiyatı

(19) Bursal, "Maliyet Muhasebesi (İlkeler ve Uygulama)", s. 121.

etkiledikleri kadar piyasadaki satın alma ve talebi de etkiler (20).

4. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

İşçilik maliyetleri gerek literatürde ve gerekse uygulamada farklı sınıflandırılmaktadır. Ancak bir işletmede işçilik maliyetlerini tasnif veya sınıflandırırken, gözönünde tutulması gerekli iki önemli özellik vardır. Bunlardan birisi, sınıflandırmanın üretim maliyetlerinin tesbitini kolaylaştırıcı olması, diğeri de, işçilik maliyetlerinin sürekli takip ve kontrolünü sağlayacak şekilde olmasıdır. Bu iki önemli özellik dikkate alınarak her işletme kendi bünyesine uygun olarak istediği şekilde sınıflandırma yapabilir. Sınıflandırmanın şekli ve kapsamı da, işletme yöneticilerinin bu sınıflandırmaya verecekleri önemin derecesine bağlı olacaktır.

4.1. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİ SINIFLANDIRMANIN ÖNEMİ VE FAYDASI

Ücretler ve dolayısıyla işçilik maliyetleri bir maliyet unsuru olarak üretilen mal veya hizmetlerin satış fiyatını etkiler. Ancak bu etkileme derecesi, işletmenin otomasyonuna, imalat konusuna ve rasyonel çalışmaya bağlı olarak farklı derecelerde (21). Bir sanayi işletmesinde, işçilik maliyetleri maliyetin esas unsurunu teşkil ettiği ve ayrıca işletmedeki işgücü ihtiyacının tesbitinden tutun ta işe almaya, eğitmeye, uzmanlaşmaya, performans ölçümüne, ücret ve maaşların tesbiti ve hatta sendika ile toplu-ış sözleşmelerini yürütmeye kadar yoğun ve karmaşık konuları kapsadığı için bu maliyetler, iyi bir şekilde sınıflandırılmalıdır. Çünkü işletmelerde rasyonel çalışma ortamı ancak iyi bir organizasyonla sağlanabilmektedir.

Bir sanayi işletmesinde verimliliği yükseltmek iki şekilde olabilir. Ya daha iyi ve daha üstün makinalarla üretimi gerçekleştirmek veyahutta daha iyi çalışma metodlarını araştırarak çalışanlardan daha

(20) Bursal, "İşçilik-Maliyet İlişkileri", s. 34.

(21) Şükrü Er, "Ücretler ve Maliyete Etkisi", Sanayimizde Ücret-Maliyet ve Produktivite İlişkileri, (Der.: S. Kılıçberksun-E. Güredin),

çok verim almaktır. Birinci yol pahalı ve uygulaması zor olduğundan ikinci yol her zaman tercih edilir. Bunu yapabilmek için de çalışanların performanslarını ölçebilecek şekilde iyi bir tasnif sınıflandırma yapılmalı, yüksek verimle çalışanlara ek ücretler ödeyerek mükafatlandırılmalıdır. Çünkü yüksek verimle çalışan işçiler, belirli bir dönemde daha fazla mal üretebilirler. Fazladan üretilen malların geliri, değişken üretim maliyetlerinden fazla ise bu durumda işletmenin net kârı da artacaktır. Şu halde işletmelerde toplam kârı arttırmanın en ucuz ve en kısa yollarından biri de çalışanların verimlerini arttırmaktır. Bu ise çalışanların iyi bir şekilde tasnif ve sınıflandırılmasına bağlıdır. Tabii buna bağlı olarak da işçilik maliyetlerinin sınıflandırılması gerekir.

İşçilik maliyetlerinin sınıflandırılması, muhasebe ve yönetim açısından da son derece önemlidir. Mamül maliyetlerinin tam ve doğru olarak en kısa yoldan tesbiti, üretimde kullanılan işçiliğin maliyetinin hesabı ve mamüllere dağıtımı için, işçilik maliyetlerinin sınıflandırılması gerekir. Yönetim açısından, işçiliklerin yönetimi, denetimi, planlanması ve bütçelenmesi ise iyi bir sınıflandırmaya bağlı olacaktır.

İşgücü ve buna bağlı olarak işçilik maliyetlerini tasnif ve sınıflandırmanın önemi ve faydası özetlenecek olursa ;

- a) Verimliliği yükseltmek için,
- b) Mamül maliyetlerini tam ve doğru olarak en kısa yoldan hesaplayabilmek ve bunların muhasebe kayıtlarını yapabilmek için,
- c) İşçilik performanslarının ölçülebilmesi için,
- d) İşçiliklerin yönetim, denetim, planlama ve bütçelenmesini yapabilmek için, bu maliyetler işletme bünyesine uygun olarak tasnif ve sınıflandırılmalıdır.

4.2. İŞSÜCÜNÜN VE İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

İşçilik maliyetlerinin sınıflandırılması, işletmedeki işgücünün tasnif ve sınıflandırılmasına bağlıdır. Teoride ve uygulamada farklı amaçlar için farklı sınıflandırma yapılmaktadır.

4.2.1. İŞGÜCÜNÜN SINIFLANDIRILMASI

Modern bir sanayi işletmesinde, muhasebe ve kontrol açılarından işgücü aşağıdaki gibi sınıflandırılmaktadır (22).

4.2.1.1. TEMEL TEŞKİLATLANMA FONKSİYONUNA GÖRE SINIFLANDIRMA

Bu açıdan işçilik hizmetleri üç ana kategoriye ayrılmaktadır :

- a) Fabrika işçiliği,
- b) Satış işçiliği ve
- c) Genel Yönetim.

Fabrikanın sadece üretimi gerçekleştiren bir sistem olduğu (23) ve sanayi işletmesinin bir parçasını oluşturduğu hatırlanırsa, fabrika ve fabrika dışı işçilik ayırımının önemine dikkat çekilmiş olur. Çünkü fabrika işçilikleri üretilen mal veya hizmetlerin maliyetini teşkil ederken, fabrika dışı işçilikler dönem giderlerini meydana getirmektedirler.

4.2.1.2. DEPARTMAN FAALİYETİNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Bu geniş fonksiyonel kategoriler içerisinde işgücü, işletmedeki departmanlara göre sınıflandırılır. Bu şekilde sınıflandırma, departmanlardaki işgücünün kontrolündeki etkinliği arttırır. Departman şefleri, departmanlarındaki işçilik performansından ve işçilik maliyetlerinden sorumlu tutulur.

4.2.1.3. YAPILAN İŞİN CİNSİNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Bu tür sınıflandırmada, işçilikler departman içerisinde ve yapılan işin niteliğine göre sınıflandırılmaktadır. İşçiliğin bu şekilde sınıflandırılması genellikle ücretlerin tayin ve tesbitine dayanak

(22) Morton Backer ve Lyle E. Jacobsen, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Çev. Sadık Baklacioğlu, Bilimsel Yayınlar Derneği Yayını, Ayıldız Matbaası A. Ş. , Ankara: 1974, s. 97.

(23) İ.İlhami Karayalçın, "Endüstriyel İşletmelerde Prodüktiviteyi Ölçme ve Arttırma Yolları ile İşletme Başarısı Üzerine Görüşler", Samsun'da İktisat Fakültesi tarafından düzenlenen konferans, 1974.

noktası olur. Performans standardı tesis edilebildiği ölçüde, bunlar aynı zamanda yapılan işin niteliğine göre ayarlanabilir.

4.2.1.4. ÜRETİLEN MAL VEYA HİZMETLE İLGİSİNE GÖRE SINIFLANDIRMA

Bu şekilde sınıflandırmada işçinin üretilen mal veya hizmetle ilgisinin direkt (dolaysız) veya endirekt (dolaylı) olmasına göre yapılır. Üretimde daha doğrusu mamülün meydana getirilmesinde doğrudan doğruya kullanılan işgücü direkt işçilik, dolaylı olarak kullanılan işgücü ise endirekt işçilik olarak sınıflandırılır. Direkt işgücüne ait maliyetler doğrudan doğruya ürün maliyetlerine atılırken, endirekt işgücüne ait maliyetler ise genel imalat maliyetlerinin bir parçasını oluşturur.

İşçilikleri fabrika ile ilgilerine göre sınıflandırmada kullanılan dört usul örnekleriyle aşağıda gösterilmiştir ⁽²⁴⁾:

<u>Sınıflandırma</u>	<u>Örnek</u>
Temel fonksiyon	Fabrika
Departman Faaliyeti	Karıştırma
İşin Niteliği	Karıştırıcı
	Nezaretçi
	Emtea hizmetlerini yapanlar
Mamülle Direkt İlişki :	
Direkt (dolaysız)	Karıştırıcı
Endirekt (dolaylı)	Nezaretçiler
	Muayene Memurları
	Emtea Bakıcıları
	Zaman Kartlarını Tutanlar
	Büro İşçileri

4.2.2. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Sanayi işletmelerinde işgücünün tasnif ve sınıflandırılması yapıldıktan sonra buna bağlı olarak aynı tasnif içerisinde işçilik maliyetlerini de mütalâa etmek mümkündür. Ancak gerek teoride ve gerekse uygulamada, işletmede kullanılan işgücü sınıflandırıldıktan sonra, işçilik maliyetleri bu sınıflandırmaya bağlı fakat daha toplu olarak tasnif edilmektedir.

Sanayi işletmelerinde işçilik maliyetleri bir bütün olarak ele alındığında, bu maliyetlerin bünyesel olarak ;

- a) Direkt İşçilik Maliyetleri,
- b) Endirekt İşçilik Maliyetleri,
- c) İşçilikle İlgili Diğer Maliyetler,

olmak üzere üç ana gruba ayrıldığını görmekteyiz⁽²⁵⁾.

4.2.2.1. DİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ

Direkt işçilik maliyetleri, pratik olarak maliyetlere doğrudan doğruya yüklenebilen işçilik ücretlerinin bir kısmı olup, sanayi işletmelerinde genellikle temel üretim konularını teşkil eden mal veya hizmetlerin üretilmesi sırasında ortaya çıkmaktadırlar.

İşgücünün temel teşkilatlanma fonksiyonuna göre sınıflandırılmasında fabrika işçilerinin, departman faaliyetlerine göre sınıflandırılmasında ise üretim departmanlarındaki işçilerin bir çoğunun ücretleri direkt işçilik maliyetlerinin ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Bu bakımdan sanayi işletmelerinde işgücünün direkt veya endirekt olarak sınıflandırılması büyük önem taşımaktadır. Direkt işçilerin normal çalışma ücretleri yanında bazı durumlarda fazla mesai ücretleri de direkt işçilik maliyetleri olarak sınıflandırılmaktadır.

4.2.2.2. ENDİREKT İŞÇİLİK MALİYETLERİ

Endirekt işçilik maliyetleri üretim faaliyetleriyle ilgili olarak

ortaya çıkan fakat mamül maliyetlerine doğrudan doğruya yüklenemeyen, yardımcı işçilik maliyetleridir (26). Genel imalat maliyetlerinin önemli bir kısmını teşkil eden bu maliyetler, direkt işçilik içerisindeki ücret ekleri ile boş zaman maliyetlerini de kapsamaktadır.

4.2.2.3. İŞÇİLİKLE İLGİLİ DİĞER MALİYETLER

Sanayi işletmelerinde direkt veya endirekt olarak sınıflandırılmayan bazı işçilik maliyetlerinin, "işçilikle ilgili diğer maliyetler" başlığı altında toplandıkları görülmektedir.

İşletmelerde işçilik maliyetlerinin tarif ve tasnifinde temelde aynı noktadan hareket edilmekle birlikte, faaliyet alanlarına ve özelliklerine bağlı olarak bazı farklılıkların ortaya çıktığı görülmektedir. Bu sebeple, bir işletme için direkt işçilik sayılan bir faaliyet, diğeri için sayılmamakta farklı tasnifler ortaya çıkmaktadır.

İşçilikle ilgili diğer maliyetler, direkt ve endirekt işçilik dışında, bordrolardaki bir kısım tutarlardan meydana gelmektedir. Bunların başlıcaları, fazla çalışma primleri, vardiya primleri, kasa tazminatı, kıdem tazminatı, yolluklar, yıllık izin ücretleri, yemek, taşıt, yakacak, giyim yardımı, vb. ödemelerdir. Ancak uygulamada ve özellikle ülkemiz tatbikatında işçilik maliyetleri genel olarak, direkt ve endirekt olarak ikiye ayrılmaktadır. Direkt işçilik olarak sınıflandırılmayan işçilik maliyetleri endirekt işçilik maliyetlerine katılmaktadır.

5. İŞÇİLİK MALİYETLERİNİN UNSURLARI

Ülkemizde işçilik maliyetleri asıl kök (çıplak) ücretler ile gerek kanun gereği ve gerekse toplu-ış sözleşmeleri neticesi sağlanan ek ücretlerden teşekkül etmektedir. Asıl-kök (çıplak) ücretler ekonomik

(26) F.C. Devine, Industrial Accountancy - Accounting Services to Works Management, Gre-Co (Publishers) Limited, Londra, 1972, s.152.

Ücret olarak adlandırılırken, ücret ekleri de sosyal ücretler olarak adlandırılmaktadır.

5.1. ASIL-KÖK (ÇIPLAK) ÜCRETLER

İşçinin emeği karşılığı kendisine ödenen ücretlerdir. Bu ücretler ya işçi-işveren arasında karşılıklı veya kanunlara, örf ve adetlere uygun olarak yahut ta işçinin bağlı olduğu sendika ile işveren arasındaki anlaşmaya göre tesbit edilir.

Ülkemiz uygulamasında kök ücretlerin başlıcaları aşağıdaki gibidir:

- a- Asgari Ücretler
- b- Normal veya azami ücretler
- c- Deneme süresi ücreti
- d- Fazla mesai kök ücretleri
- e- Tatil kök ücretleri
 - i- Hafta tatili kök ücretleri
 - ii- Bayram ve genel tatil kök ücretleri
- f- Günde ancak sekiz saat ve daha az çalışma ücreti
- g- Sakat ve eski hükümlü işçiler kök ücretleri

5.2. ÜCRET EKLERİ

Endirekt işçilik maliyetlerinin ortaya çıkış sebeplerinden biri olan ücret ekleri aşağıdaki ödemeleri kapsamaktadır:

- 1. İŞÇİLİK ZAMLARI
 - a- Fazla mesai zamları
 - b- Hazırlama, temizleme, tamamlama ücreti ve zamları
 - c- Günde sekiz saat ve daha az çalışma zamları
 - d- Diğer zamlar
 - i. Gece vardiya zamları
 - ii. Ağır ve yıpratıcı işler zammı
 - iii. Pis ve kirli işler zammı

2. TATİL VE İZİN ÜCRETLERİ

a- Tatil ücretleri

i. Hafta tatili ücreti

ii. Hafta arasında hafta tatili ücreti

iii. Bayram ve genel tatil ücretleri

b- İzin ücretleri

i. Yıllık ücretli izinler

ii. İş arama izin ücreti

iii. Diğer izin ve görev ücretleri

3. MUNZAM ÜCRETLER

a- İkramiyeler, pirimler ve kâr hisseleri

b- Boş geçen işçilikler

i. Kanuni sebeplerle boş geçen işçilikler

ii. Teknik sebeplerle boş geçen işçilikler

c- İş süresinden sayılan haller

4. TAZMİNATLAR

a- İşgücü Maliyeti sayılan tazminatlar

i. İhbar tazminatları

ii. İş göremezlik tazminatı

b- İşgücü Maliyeti sayılmayan tazminatlar

i. Kıdem tazminatı

ii. Ölüm ve malullük tazminatı

5. SOSYAL SİGORTA PİRİMLERİ İŞVEREN HİSSELERİ

a- İş kazaları ve meslek hastalıkları pirimi

b- Analık ve hastalık sigortası pirimi

c- Yaşlılık, ölüm ve maluliyet sigortaları pirimi

Yukarıda başlıcalarını saydığımız ücret ve ücret ekleri dışında, yine kanunlarla ve sözleşmelerle işçiliği koruma tedbirleri arasında tesis edilen diğer bir takım işçi hakları daha vardır. Bu haklar için yapılan ödemeler işletmeler açısından bir "sosyal maliyet" niteliğini taşımaktadır.

İşçilere ücret ve ekleri dışında "sosyal yardımlar" adı altında yapılan ödemelerin başlıcalarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür:

6. SOSYAL MALİYETLER

a- Nakdi yardımlar

- i. Doğum yardımı
- ii. Ölüm ve defin yardımları
- iii. Evlenme yardımları
- iv. Çocuk zamları
- v. İlaç ve tedavi masrafları

b- Aynı yardımlar

- i. Yemek yardımı
- ii. Elbise yardımları
- iii. Temizlik malzemesi
- iv. Korunma malzemesi yardımları

c- Tesisler

- i. Servis vasıtaları
- ii. Kreşler
- iii. İşçi dinlenme evleri
- iv. Revir, hastane ve sağlık tesisleri
- v. Yemekhaneler
- vi. Yatakhaneler
- vii. Kantinler
- viii. Sinemalar
- ix. Spor ve kültür tesisleri
- x. Lojmanlar

S O N U Ç :

Sanayi işletmelerinde üretim faktör maliyetlerinin ve özellikle işçilik maliyetlerinin belli bir seviyede tutulabilmesi, bunların sıkı bir şekilde takip ve kontrolünü gerektirmektedir. Bu da ancak iyi bir sınıflandırmanın yapılması, etkin bir kontrol mekanizmasının kurulmasıyla mümkün olabilecektir.

İşçilik maliyetlerinin işletmenin yapısına ve üretilen mamülle ilişkisine göre farklılık arz etmesi ve çeşitli unsurlardan meydana gelmesi sınıflandırmayı güçleştirmektedir. Bu güçlüğüze rağmen iyi bir sınıflandırma üretimi maliyetlerinin tesbitini kolaylaştıracak, işçilik maliyetlerinin sürekli takip ve kontrolüne olanak sağlayacaktır.

B İ B L İ Y O G R A F Y A

- Albayrak, İsmail Hakkı. "Direkt İşçilik Maliyetleri Dışındaki İşçilik Maliyetlerinin Mamül Maliyetlerine Yüklenmesi İlgili Bazı Sorunlar", Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Yıl 5, Ağustos 1979-II, Sayı 17 ss. 45-48.
- _____, "İşçilik Maliyetlerinin Ayırımı, İmalata Yüklenmesiyle İlgili Farklılık ve Sorunlar", Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Yıl 4, Şubat 1978-I, Sayı 11, ss. 47-54.
- _____, "İşçilik Maliyetleri ve İmalat Sanayiinde İşçilik Maliyetlerinin Bünyesi", Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Yıl 3, Ağustos 1977-III Sayı 9, ss. 31-39.
- Altuğ, Osman. Maliyet Muhasebesi, İlkeler ve Uygulamalar, İstanbul: İ. T.İ.A., Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayını, 1982.
- Atamanalp, M.Celaleddin. Et Sanayi İşletmelerinde Maliyet Problemleri ve Maliyet Hesaplama Metodları, Et Kombineleri ve Diğer Et İşletmelerinde Uygulama Durumu, Atatürk Üniversitesi, İşletme Fakültesi Yayını, No:75, Erzurum: 1980.
- Backer, Morton ve Jacobsen, Leyle E. Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, Bilimsel Yayınlar Derneği Yayını, Ayyıldız Matbaası A. Ş., Ankara: 1974.
- Bursal, Nasuhi. "İşçilik Maliyet İlişkileri", Sanayimizde Ücret-Maliyet İlişkileri, Der: S. Küçükberksun- E. Güredin, İstanbul: İşletme Fakültesi Yayın No:60, 1976, ss. 33-48.
- _____, "Maliyet Kontrolü", Muhasebe Enstitüsü Dergisi, Yıl 2, Sayı 3, Şubat 1976, ss. 11-16.
- _____, Maliyet Muhasebesi, İlkeler ve Uygulama, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Altıncı Baskı, İstanbul: İşletme Fakültesi Yayını No:105, Sermet Matbaası, Sermet Arkadaş, Vize - 1980.
- Çubuk, Ali. Ücret ve Ücret Hakkının Korunması, Şeker-İş Yayınları No: 11, Ankara: 1970.
- Devine, F.C. Industrial Accountancy-Accounting Services to Works Management, Gre-Co (Publishers) Limited, Londra: 1972.
- İncir, Gülten. "Verimlilik Nasıl Ölçülür", Aylık Verimlilik Bülteni, MPM. yayını, Cilt 2, Sayı 2, Ankara: 1972
- Karayalçın, İ.İlhami. "Endüstriyel İşletmelerde Produktiviteyi Ölçme ve Arttırma Yolları ile İşletme Başarısı Üzerine Görüşler", Sanayimizde Ücret-Maliyet ve Produktivite İlişkileri, Der: S. Küçükberksun- E. Güredin, İstanbul: İşletme Fakültesi Yayını No:60, 1976, ss. 51-94.
- Keskinoğlu, Suat. Endüstri İşletme Ekonomisi, İstanbul: 1957.
- MPM, "Ücret Esasları, Prim ve Primli Ücret Sistemleri", MPM Yayını No: 62, Ankara: 1969.

Öcal, Fikret, Maliyet Muhasebesi, Temel Bilgiler, İkinci Baskı, İstanbul: 1971.

Pekiner, Kâmuran, İşletmelerde Produktivite Denetimi, Fakülteler Matbaası, İstanbul: 1971

Yücesoy, Cevat, Maliyet Muhasebesi, İstanbul: 1965

Zaim, Sebahattin, Çalışma Ekonomisi, İstanbul: 1968

_____, Günümüzün Sosyal Siyaset Meseleleri, İstanbul: 1962.

Zarakolu, Avni, İktisat (Cilt I. İktisat İlmine Giriş), Doğu Ltd. Şti. Matbaası, Ankara: 1964.