



TOPLU PAZARLIKTA MUHASEBE BİLGİLERİNİN AÇIKLANMASI

Doç.Dr. Şerafettin SEVİM*

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, işçi sendikası ve işverenin toplu pazarlık sürecinde kararlarına temel oluşturacak bilgilerin muhasebe sistemi tarafından nasıl üretileceği ve iletileceğine yönelik bir çerçeve oluşturmaktadır. Bu amaç doğrultusunda, toplu pazarlık sürecinde istek ve teklif belirlemede etkili olabilecek finansal bilgilerin işgücü raporunda açıklanması ele alınmıştır.

Toplu pazarlıkta bilgi açıklamayı gerektiren faktörler, bilgi açıklama yaklaşımları ve önerilen işgücü raporunda yer alan bilgilerin, toplu pazarlık kararlarına yönelik olarak bilanço, gelir tablosu, fon akışları, katma değer tablosu, emek verimliliği tablosu, maliyet tabloları ve çalışanlar istatistik bilgileri tablosunda nasıl gösterileceği açıklanmıştır. Toplu pazarlık sürecinde açıklanan bilgilerin, toplu pazarlık ilişkisine etkileri vurgulanmıştır.

1. GİRİŞ

İşçi-işveren ilişkilerinin kurumsallaşmış şekli olan toplu pazarlıktaki başarısızlıkların başlıca nedeni konusunda işçi ve işveren kesimince, iletişim eksikliği ve buna bağlı olarak toplu pazarlıkta ileri sürülen istek ve tekliflerin ölçsüz olması

* Dumlupınar Üniversitesi İ.İ.B.F Öğretim Üyesi.

üzerinde görüş birliği vardır. Toplu pazarlık sürecinde iletişimin kurulmasında ve taraflar arasındaki ilişkilerin geliştirilmesinde muhasebenin önemli rolleri vardır. (SEVİM, 1992; BROWN-TRUMBLE, 1995). İşveren tarafının işletmenin faaliyetlerine ilişkin finansal, teknik ve ekonomik nitelikleri bilgilerini işçilere ve işçilerin toplu pazarlıktaki temsilcisi sendikalara iletilmesi, başarılı bir toplu pazarlık sürecinin ilk adımını oluşturmaktadır. Muhasebe öğretilmesinde, muhasebenin taraflarından açıklanması konusundaki uygulamalara pek rastlanılmamaktadır. Toplu pazarlık sürecinde gerek işveren tarafının teklifte, gerekse işçi tarafının istek belirlemede kararlarına etkili olacak bilgilerin nasıl açıklanacağına yönelik bir çerçeve oluşturmak bu çalışmamın amacını oluşturmaktadır.

Toplu pazarlıkta muhasebe bilgilerini açıklamayı etkileyen faktörler, bilgi açıklama seçenek ve yaklaşımları ele alınarak muhasebe bilgilerinin açıklanması için bir iş gücü raporu, geliştirilmeye çalışılacaktır.

2. TOPLU PAZARLIKTA BİLGİ AÇIKLAMAYI GEREKTİREN FAKTÖRLER

Muhasebe sistemi tüm işletmelerin temel finansal bilgi sistemini oluşturur. Sistem; hem işletme içi, hemde işletme dışı kullanıcıları için bilgi üretir. Günlük eylemlerin planlanmasında ve kontrolünde, özel yönetim kararlarının alınmasında ve temel planlar ve politikaların belirlenmesinde kullanılması için işletme yöneticilerine, işletmenin dışında kişi ve kurumların ekonomik kararlarına dayanarak oluşturmak üzere dış kullanıcılara gereken bilgiler, işletmelerde tek biçimsel bilgi sistemi olan muhasebe sisteminden üretilir.

Eğer muhasebe sisteminden üretilen bilgiler, işletme yöneticilerinin işletmeyle ilgili ekonomik kararlarına ışık tutmayı hedef alıyorsa, raporların türüne, biçimine ve içeriğine ve bilgilerin üretildiği muhasebe sistemine ilişkin kurallar, işletme yöneticileri tarafından belirlenebilir. (BÜYÜK MİRZA, 1989,S.61). Yani her işletme kendi kurallarını kendisi koyabilir. Öte yandan, eğer muhasebe bilgileri ait oldukları işletmenin dışındaki kişi ve kurumların ekonomik kararlarına dayanak oluşturmak üzere üretiliyorsa, finansal tabloların ve onlara yansıyan bilgilerin üretildiği muhasebe sistemi ile bu sistem içerisindeki uygulamaların genel kabul görmüş bir takım kurallara uygun olması zorunluluğu ortaya çıkar.

İşletme içi, kararlar, işletmenin yapısına, büyüklüğüne ve türüne göre farklı olacağından yöneticilerin bilgi gereksinimi farklı olacaktır. Ancak işletme yönetimi alacağı kararlar için gereksinim duyduğu bilgileri her an için elde etme olanağına sahiptir. İşletme dışı bilgi kullanıcıları için durum aynı değildir. Onlara genel amaçlı finansal raporlarla bilgi açıklanır. Bu genel amaçlı finansal raporlarla açıklanan bilgilerin dış kullanıcıların, tamamının bilgi gereksinimini karşılaması mümkün değildir (AKDOĞAN- AYDIN, 1987,s.141).

Toplu pazarlık sürecinde işveren ve işçi sendikaları öncelikle gelecekte söz konusu olacak ücret ve diğer sosyal hakları hakkında birlikte karar verirler. İşveren teklif ettiği ücret düzeyinin dayandığı bilgileri asgaride işçi sendikası ile paylaştığında, işçi sendikasının istekleri teklifler doğrultusunda olacaktır. Ancak toplu pazarlıkta ele alınan konulara yönelik kararların dayandırılacağı finansal bilgilerin

genel amaçlı finansal raporlarla açıklanması mümkün olmadığından toplu pazarlığa yönelik bilgilerin ne kadarının, nasıl, ne zaman açıklanacağı önemli bir sorun olmaktadır. Bu sorunun çözülmesinde öncelikle toplu pazarlık için muhasebe bilgisi açıklamayı etkileyen faktörlerin incelemesi gerekir.

2.1. İşverenin Sorumlulukları

İşletme yönetiminin ya da işverenin temel sorumluluğu, farklı çıkar gruplarıyla bütünleşmeyi tutarlı bir şekilde sürdürmektedir. Bu çıkar grupları, ortaklar, sendikali ve sendikasız çalışanlar, tüketiciler, devlet vb.'dir. İşveren işletmenin başarısını sağlamak ve çıkar gruplarının işletmeye olan katkılarını sürdürmek için söz konusu çıkar gruplarının arasında dengeli çıkar birliğini koruyacaktır. Finansal ve finansal olmayan bilgilerin sendikalara açıklanmasını kapsayan bir karar alınacağından işveren, bunun çıkar birliği üzerinde etkilerini göz önüne almalıdır. Açıklama kararı yönetimin sahip olduğu sorumluluğu ve amaçları, bütünleşmeyi olumsuz yönde etkileyecekse bilgi açıklama tüm finansal bilgi setine yönelik olmayacaktır.

2.2 Yasal Düzenlemeler

Yasal düzenlemeler işletmenin dış kullanıcılara açıklayacağı bilgilerin türünü, biçimini ve hacmini belirleyebilir. Uygulamada daha çok sermaye piyasasına ve devlete açıklanacak bilgiler yasalarla düzenlenmektedir. Ancak sendikaların toplu pazarlık için gereksinim duyduğu bilgilerin işveren tarafından açıklanması zorunluluğunun yasalarla ve endüstri ilişkilerini düzenleyen kurumlarca düzenlendiğini de görmekteyiz. (CRAFT, 1981, s. 98; JAİN-GİLES, 1985, s. 747). Örneğin, ABD'de Ulusal İş İlişkileri Kurulu işvereni toplu pazarlığın anlayış içinde geçmesi için gereken bilgileri sendikalara açıklamasını zorunlu tutmuştur. İngiltere'de İş Kanunu ve Endüstri Anlaşmasına göre, işverenler olanak dahilinde anlaşmada belirtilen bilgi tiplerini işçi sendikalarına açıklamak zorundadır. Batı Avrupa ülkelerinin çoğunda işverenlerin toplu pazarlık için işçi sendikalarına açıklaması gereken bilgiler yasallaştırılmış veya katılım yapılı sözleşme türlerinin sürdürüldüğü görülmektedir.

İşçi sendikalarına açıklanacak bilgilerin yasal düzenlemelere konu edilmesi, işverenin bu bilgileri asgari düzeyde açıklamasını gerektirmektedir.

2.3. Tarafların Pazarlık Stratejileri

İşverenin bilgi açıklanmasını etkileyen bir başka faktör, işçi sendikasının pazarlık stratejisidir. Bilgi açıklama işverenin pazarlık stratejisini etkileyecekse, bilgi açıklama düzeyini artırır veya azaltabilir.

İşçi sendikalarına bilgi açıklamanın toplu pazarlık stratejileri üzerine uzun ve kısa dönemde etkileri vardır. İşveren bilgi açıklama politikası belirlerken, bu etkileri gözönüne alır. Bilgi açıklamanın tipik bir toplu pazarlık şartlarında kısa dönemli etkisi dağıtımcı pazarlık stratejisi üzerine olurken, uzun dönemdeki potansiyel etkileri birleştirici pazarlık stratejileri, örgüt içi anlaşma ve görüşmelerdeki tutumlarla ilgili yapılar üzerindedir (MAUNDERS-FOLEY, 1977, s.100-104).

“Dağıtımçı pazarlık stratejisi” uygulayan işçi sendikasına işveren, fazla bir bilgi açıklamaz. Açıklanan bilgiler yasalarla zorunlu tutulmuş bilgilerdir. Bu tür pazarlık stratejileri uygulandığında görüşmeler sert geçer ve uyuşmazlık olasılığı daha fazladır. Çünkü görüşmelerde ele alınan konulara yönelik bilgi iletişimi söz konusu değildir. İşçi sendikası isteklerini belirlerken, işverenin ölçütlerini kullanmayacaktır. İşveren dağıtımçı pazarlık stratejisi izleyen işçi sendikasına işletmeyle ilgili ve tekliflerini hazırlamada kullandığı bilgileri açıkladığında, kısa sürede sendikanın stratejini etkileyecektir. İşveren, sendikanın işletmenin ekonomik durumunu gözönüne almasını sağlayarak, görüşme sürecinde ölçsüz isteklerin tekrar gözden geçirilmesi için önemli bir dayanak ileri sürecektir.

Toplu pazarlık, tarafların ortak çıkarları doğrultusunda bir sorun çözme süreci olarak algılandığında, her iki tarafın çıkarını arttırıcı çözüm şekillerinin belirlenmesi gerekir. Sorun çözümede etkinliğin sağlanması için taraflar sorunla ilgili ve gerekli bilgileri elde etme ve kullanma yeteneğine sahip olmalıdır. “Birleştirici Pazarlık Stratejisi” olarak adlandırılan böyle bir süreç iş verenin daha fazla bilgi açıklamasını gerektirmektedir (FRANK-GRAHAM, 1981,s.218-219).

Toplu pazarlıkta işçi sendikalarının tutum ve davranışları bilgi açıklamayı etkiler. Toplu pazarlıkta işçi sendikaları çatışmacı, şüpheli, düşmanca, uyuşmacı ve işbirlikçi tavır ve tutumlar içinde olabilir. Çatışmacı, şüpheli ve düşmanca tutumlar toplu görüşmeleri olumsuz yönde etkiler. Bilgi açıklama uzun dönemde işçi sendikalarının tavırlarını uzlaşmacı ve işbirliği yönünde olumlu etkiler. “MAUNDERS, FOLEY,s.103). Bu nedenle, işveren bilgi açıklamayı arttırmalıdır. Davranışları etkilemede toplu pazarlık öncesinde ortak sorunların belirlenmesi önem kazanır. Ortak sorun taraflardan her ikisini etkileyen, fakat yalnız bir tarafın çaba ve kaynaklarıyla çözülemeyen nitelik taşır.

İşçi sendikaları toplu pazarlıkta işçileri temsil eder. Bu nedenle temsil ettikleri işçilerle ilişkiler önemlidir. Toplu pazarlık öncesinde isteklerin belirlenmesinde işçi grupları ve işyeri sendika temsilcilerinin önemli bir ağırlığı söz konusudur. Sendika yönetimi işçilerle uyumlu değilse ve toplu pazarlıkta ele alınacak konular hakkında anlaşma sağlanmamışsa, hem görüşme sürecinde, hem de görüşmeler sonrasında sendika örgütünde bazı huzursuzluklar ortaya çıkar. İşveren bilgi açıklamada işçi gruplarını ve işyeri sendika temsilcilerini hedef alarak bilgi açıklamayı arttırabilir. Bilgi açıklama, uzun dönemde işletme içinde yer alan işçi gruplarının ve işyeri sendika temsilcilerin tutumlarını olumlu yönde etkileyerek sorun çözme yönünde eğilim kazanmalarını sağlayabilir. Böylece sendika ve temsil ettiği işçiler, toplu pazarlık öncesi anlaşma sağlayarak sözleşme şartlarının her iki taraf için doyurucu olmasını sağlayabilirler.

2.4. Açıklanacak Bilgilerin Toplu Pazarlıkta Ele Alınan Konularla İlgisi ve Yararlılığı

İşveren, sendikalara açıklanacak bilgilerin sınırını belirlerken, açıklanan bilgilerin ilgili ve yararlı olma özelliğini gözönünde bulundurur. Yasal düzenlemeler açıklamanın minimum düzeyini belirlemede, açıklanacak bilginin ilgili ve yararlı olmasını gözönüne almaz. İşveren, sadece çalışanların yasal bilgi alma hakkını gözönüne alır.

Açıklanacak bilgilerin toplu pazarlıkta ele alınan konularla ilgili ve yararlı olabilmesi için bilginin sendikanın isteklerini belirleme kararını etkilemesi gerekir. Bu yönüyle işveren tekliflerini hazırlarken kullandığı bilgileri asgari düzeyde işçi sendikalarına açıklamalıdır. Diğer bir deyişle, işverenin teklif hazırlamada esas aldığı tüm bilgiler sendikalara açıklanmalı ve açıklamanın maksimum düzeyi belirlenmelidir. (CRAFT, s.97).

Toplu pazarlıkta ele alınan konularla ilgili ve yararlı bilgiler; maliyetlere, kârlılığa, verimliliğe ilişkin olanlardır. Ancak muhasebe geleneksel olarak tarihsel bilgileri açıklar. Tarihsel bilgilerin yanında geleceğe yönelik planlama bilgilerinin de açıklanması bilgilerin yararlılığını artıran bir yaklaşımdır.

2.5. Bilgi Açıklama Maliyeti ve Açıklamadan Beklenen Fayda

Toplu pazarlık için işverenin bilgi açıklanmasını etkileyen faktörlerden bir diğeri bilgi açıklamanın maliyeti ve bu açıklamadan beklenen faydadır. Toplu pazarlığa yönelik bilgi açıklama sisteminin kurulması başlıca maliyet unsurudur. Buna karşılık daha fazla bilgi açıklamanın uzun dönemde sağlayacağı yararlar söz konusudur. Gözlemlerin kısa sürmesi ve olumlu sonuçlanması ve verimlilik artışının katılımcı yapıyla artması sağlanan faydalardır.

Başlangıçta işverenin bilgi açıklamayı arttırması bir takım maliyet öğelerini beraberinde getirmesine rağmen uzun dönemde beklenen fayda, maliyetinin üzerinde olacaktır.

3. MUHASEBE VE GENEL BİLGİLERİN AÇIKLANMASINDA YAKLAŞIMLAR

3.1. Muhasebe Bilgilerini Açıklama Seçenekleri

Toplu pazarlıkta rasyonel karar vermede gerekli olan bilgiler işveren tarafından üretilir ve açıklanır. Ancak yasal yatırımlar dışında işveren daha fazla bilgi açıklamaya zorunlu değildir. Bu bakımdan işverenler için farklı bilgi açıklama seçenekleri söz konusudur. Bunları aşağıdaki başlıklar altında incelemek mümkündür. (CRAFT, s. 100; FRANK- GRAHAM, s.219).

3.1.1. Sınırlı Açıklama

Bu seçenekte bilginin sendikalarca kullanılmayacağı ve aradaki çıkar çatışması nedeniyle işveren, sendikanın kendisini iflas ettirecek isteklerde bulunacağını varsayar. Bu nedenle, toplu pazarlıkta yasa gereği ve iyi niyet kurallarına göre açıklanması zorunlu olan bilgiler açıklanarak, açıklamanın maksimum düzeyi belirlenir.

3.1.2. Seçici Açıklama

Seçici açıklama seçeneğinde işveren bilgi açıklamada dikkatli davranır. İşveren, tekliflerini destekleyecek ek bilgiler açıklar. Bu bilgiler aynı zamanda sendikanın isteklerinin şekillenmesine yarayacak bilgilerdir. (Örneğin verimlilikle ilgili bilgiler)

3.1.3. Faydasız Açıklama

Bu seçenekte işveren sendikaya finansal, faaliyetssel ve işgücüne yönelik tüm bilgiler açıklar. Ancak bu bilgileri açıklamada özel raporlar yerine, işverenin planlama ve kontrol amaçları için hazırlanmış raporlar ve tablolar kullanılır. Bu rapor ve tablolarda yer alan bilgiler toplu pazarlıkta kullanılmaya uygun olmadığından sendikaların bu bilgileri kullanımı sınırlandırılmış olur. Dolayısıyla bilgi açıklama olayı sendikalar bakımından faydasız olacaktır.

3.1. Tam Açıklama

Tam açıklama seçeneği birleştirici pazarlık stratejilerinde ve işbirlikçi tutumlarda başarılıdır. Bilgi açıklama işletmenin tüm finansal bilgi setini kapsar. Ayrıca işveren ortak çıkarlara hizmet edecek şekilde planlanan genişleme, gelecekteki teknolojik değişimler, yeni ürün hatları, gibi gizli olabilecek bilgileri de bu seçenekte açıklar. Bilgi açıklamada işçi grupları, işyeri sendika temsilcileri ve sendika yöneticileri hedef alınır. Bilgi açıklamada özel raporlar ve tablolar kullanılır. Bu rapor ve tablolarda yer alan bilgiler, işçi sendikasının isteklerini belirlemede kullanılmaya uygundur.

3.1.5. Muhasebe Bilgilerini Açıklama Seçeneklerinin Karşılaştırılması

İşveren, bilgi açıklamayı etkileyen ve esnek bir yapıya sahip olan faktörlerin bir değerlendirmesini yaparak, uygun bir açıklama politikası oluşturacaktır. Ancak toplu pazarlık sürecinin taraflar açısından olumlu sonuçlanması için aralarında bilgi iletişiminin sağlıklı ve düzenli olarak kurulması gerekir.

Sınırlı açıklama, seçici açıklama ve faydasız açıklama seçenekleri taraflar arasında uzun dönemli sağlıklı iletişim sisteminin kurulması bakımından uygun değildir. Bu seçenekler daha çok pazarlık sürecinde karşılaşılan özel problemlerin çözümlenmesine yönelik bilgi açıklanmasını gerektirir. İyi niyet ve görüşmelere olumlu bir havada başlama bakımından yararlı olabilecek bilgiler açıklanabilir, fakat sorun çözmeye yönelik bilgilerin bu seçeneklerle açıklanması mümkün değildir.

Taraflar arasında uzun dönemli sağlıklı bir iletişim kurulması ve açıklanan bilgilerin sorun çözmeye kullanılabilmesi için tüm bilgilerin tam açıklanması uygun bir yaklaşımdır. (Ayrıca bakınız; MAUNDERS, 1981; JACKSON –COX v.d.,1984).

3.2. Muhasebe Bilgilerini Açıklamada Yaklaşımlar.

Sendikalara muhasebe bilgilerini açıklamayla ilgili iki yaklaşım sözkonusudur. Bunlar geleneksel, ya da bütünsel bilgi açıklama ve karar yönelimli bilgi açıklama yaklaşımıdır.

3.2.1. Geleneksel Bilgi Açıklama Yaklaşımı

Geleneksel bilgi açıklama yaklaşımında işletmeden bilgi almaya hakları bulunanlara yararlı olabilecek bilgilerin açıklanması öngörülmektedir. Muhasebe bil-

gilerinin bu tür açıklamasında amaç, işletme dışındaki birçok kişi ve grup tarafından alınacak ekonomik kararlara gerekli ortak bilgileri sağlamaktır.

Genel amaçlı finansal raporlarla toplu pazarlıktaki kararlara yönelik bilgilerin açıklanması güçtür. Çünkü genel amaçlı finansal raporlar daha çok hissedarlara yönelik olup, çalışanlar ve sendikalar için uygun bilgileri içermemektedir (BELKAOVI, 1988,s.19; JACKSON-COX, v.d.,s.256). Ancak işveren sınırlı açıklama ve seçici açıklama seçeneklerine göre bilgi açıklama politikasını oluştursa geleneksel bilgi açıklama yaklaşımıyla bilgi açıklayabilir. Fakat bu seçeneklere göre çalışanlara ve sendikalara toplu pazarlıktaki amaçlara uygun bilgiler yeteri kadar açıklanamaz. Dolayısıyla, geleneksel bilgi açıklama yaklaşımı taraflar arasında sağlıklı bir iletişim kurulmasına yönelik bilgi açıklamada yetersiz kalmaktadır.

3.2.2. Karar Yönelimli Bilgi Açıklama Yaklaşımı

Karar yönelimli bilgi açıklama yaklaşımı, belirli kullanıcı karar modellerine bilgi sağlanmasını amaç olarak almaktadır. Bu yaklaşım bilgi kullanıcıların belirlenmesini ve kararlarında, kullanıldıkları bilgilerin mümkün olduğu kadar doğru bir biçimde seçilmesini gerektirmekte olup, farklı kullanıcı grupları için ayrı finansal rapor ve tabloların hazırlanmasını öngörmektedir. Bu yaklaşımda açıklanacak bilgilerin bazı niteliklere sahip olması gerekir. Bu niteliklerin başında eldeki karara ilişkin bilginin verilecek kararla ilgili olması gelir. İkinci nitelik kararla ilgili olan bilginin güvenilir olmasıdır. Nesnellik, kanıtlanabilirlik, tarafsızlık ve doğruluk güvenirliliğin ögesidir. Karşılaştırılabilirlik, anlaşılabilirlik ve bilginin ekonomik nitelikleri bu yaklaşımda ayrıca vurgulanmaktadır. (KEPEKÇİ, 1983,s.51).

İşverenin bilgi açıklamadaki temel amacı, toplu pazarlıkta ele alınan konulara yönelik kararların alınmasında etkili olan işçileri ve işyeri sendika temsilcilerini etkileyip, sendika yönetimini açıklanan bilgileri istekleri belirlemeye yönelik kararlarda kullanmaya yöneltmektir.

Ücret ve diğer parasal faydaların belirlenmesine yönelik kararlarda işçi sendikasının açıklanan bilgileri kullanma biçimi diğer çıkar gruplarından farklıdır. İşçi sendikaları bu kararlarda, işletmenin finansal yeterliliğiyle istihdamı sürekli kılma özellikleriyle ilgilenerler (KIESO- WEYGANDT, 1986, s.4). İstekleri belirlerken gelecekteki bu iki ögeyi öngörmeye çalışırlar. Toplu pazarlıkta muhasebe bilgilerinin açıklanması için uygun yaklaşım, karar yönelimli bilgi açıklama yaklaşımıdır. Geleneksel bilgi açıklama yaklaşımıyla açıklanan bilgiler sendikanın alacağı kararları etkilemede yeterli değildir. Öte yandan, işveren tarafının teklifleri belirlemede gerekli verileri oluşturması için bir bilgi sistemi kurması kaçınılmazdır. Toplu pazarlıkta ele alınan konulara yönelik kararlar sonuç olarak toplu görüşmelerde alınır. Dolayısıyla karar ortak olup, uygun kararın alınması bilgilerin aynı oranda kullanılmasını gerektirir (ELÍAS, 1990, S.621-622). Bu bağlamda işveren, teklif hazırlamada kullandığı bilgilerin tamamını karar yönelimli bilgi açıklama yaklaşımı ve tam açıklama politikasıyla sendikalarla ve işçilerle paylaşabilir.

Sendikalara bilgi açıklamada karar yönelimli bilgi açıklama yaklaşımı seçildiğinde, kararlarla ilgili bilgiler, karar verme biçimi, bilgileri açıklama zamanı ve bilgilerin nitelikleri önem kazanmaktadır.

4. TOPLU PAZARLIKTA MUHASEBE BİLGİLERİNİ AÇIKLAMADA ZAMANLAMA, AÇIKLAMA ORTAMI VE RAPORLAMA

4.1 Muhasebe Bilgilerini Açıklamada Zamanlama

Toplu pazarlık genellikle iki yılda bir gündeme gelmektedir. Ancak toplu pazarlık sürekli bir ilişki biçimidir. Bu bakımdan muhasebe bilgilerinin hangi zamanlarda açıklanacağı önemli bir sorun olmaktadır.

Dönemsellik varsayımına göre işletme dışı bilgi kullanıcılarına dönem sonlarında genel amaçlı finansal raporlarla bilgi açıklanır. Doğal olarak işletme dışı kullanıcı durumunda bulunan sendikalara da bu raporlar aracılığıyla açıklamada bulunmuş olunmaktadır. Bu tür bir bilgi açıklama yasal ve sınırlı bilgi açıklama olup çalışanların ve sendikaların bilgi gereksinimini karşılamamaktadır. Çünkü bu raporlarda yer alan bilgiler tüm çıkar gruplarına yöneliktir ve mümkün olduğu ölçüde çıkar birliğinin bozulmasına yol açacak bilgiler bu raporlarda yer almaz.

İşveren toplu pazarlığın sürekli bir ilişki olduğunu, tam açıklama seçeneğiyle açıklama düzeyini işçi grupları ve işyeri sendika temsilcileri olarak benimsediğinde, zamanlama ögesi önem kazanmaktadır. Bu durumda bilgi açıklama dönemsel değil sürekli olmalıdır. İşçi grupları ve sendika işyeri temsilcilerine aylık, sendika yöneticilerine ise üç aylık zaman aralığında bilgi açıklanabilir (BELAOVI, s.22). Örneğin Türkiye'de anlamlı sayılabilecek bir işletmede; işçi grupları temsilcilerine her ay, Sendika şube yöneticilerine üç ayda bir, sendika liderlerine ise altı ayda bir bilgi açıklamada bulunulmaktadır (SEVİM,1994,s.475).

4.2. Muhasebe Bilgilerini Açıklama Ortamı

Toplu pazarlığa yönelik olarak açıklanan muhasebe bilgilerinin etkili olabilmesi büyük ölçüde bilgilerin açıklanma ortamına bağlıdır. Faydasız açıklama seçeneğinde işveren kendi amaçlarına yönelik olarak hazırladığı raporlarla yazılı olarak bilgi açıklayıp, açıklanan bilgilerin kullanımını sınırlandırabilir. Açıklanan bilgilerin etkili olabilmesi için uygun açıklama ortamı geliştirilmelidir.

Toplu pazarlıkta etkili olacak muhasebe bilgileri biçimsel-yazılı ve biçimsel-sözlü ortamlarda açıklanabilir. Biçimsel-yazılı ortamda bilgi alıcıların bilgiyi yorumlamada uzman olması gerekir. Ancak işçi grupları temsilcileri ve işyeri temsilcileri açıklanan bilgileri analiz ve yorumlamada yetersiz kalabilir. Bu nedenle biçimsel-sözlü ortamlarda bilgi açıklama daha yararlı sonuçlar verir. Sözlü açıklamada analiz ve yorumlar tartışılabilir ve işçilerin planlama ve kontrol faaliyetlerine katılımı bu yolla sağlanmış olur.

İşçi grupları temsilcilerine, işyeri sendika temsilcilerine ve sendika liderlerine bilgi açıklamada aşağıdaki ortamlar kullanılabilir (LEVİS,v.d., 1984., s.278).

- ✓ Direkt olarak, hazırlanan raporları dağıtma

- ✓ Slayt ve filmler
- ✓ Video düzenlemesi v.b. vizüel araçlar
- ✓ Yönetim kurulu toplantısı
- ✓ İlan tahtaları
- ✓ Bu ortamların birlikte kullanılabilmesi bir ortam. (Örneğin, Yönetim kurulu toplantılarında video kaset kullanılması)

4.3. Toplu Pazarlıkta Bilgi İletişim Aracı Olarak İşgücü Raporu

4.3.1. İşgücü Raporunun Tanımı ve Hazırlanma Amaçları

Çalışanlara ve temsilcileri sendikalara yönelik bilgi iletmede kullanılan en önemli araç işgücü raporudur. İşgücü raporu, toplu pazarlığa yönelik olarak çalışanları ve sendikaları bilgilendirmede önemli finansal tabloları ve diğer yönetsel bilgileri kapsayan bir iletişim aracıdır.

İşgücü raporunun hazırlanmasında üç amaç söz konusudur. Bunlar, çalışanlara bilgi vermek, çalışanlara dolaysız ve dolaylı etkide bulunmaktır (MAUNDERS, s.4.).

Çalışanları bilgilendirmek için işgücü raporunun hazırlanması, çalışanların işletme hakkında bilgi edinme haklarından doğmaktadır. Bu bilgilendirme yıllık faaliyet raporlarında yer alan bazı tablolarla gerçekleşir. Diğer bir deyişle, çalışanlar işletmeden bilgi alma hakkı bulunan hissedarlar, yatırımcılar, kredi verenler gibi bilgilendirilir. Böyle bir yaklaşımla iletilen bilgiler diğer çıkar gruplarının amaçlarıyla tutarlı olmak zorundadır. Dolayısıyla faaliyet raporunun içinde sunulacak işgücü raporu toplu pazarlığa yönelik bilgi içermeyecektir.

İşgücü raporuyla iletilen bilgilerin çalışanlara ve onların temsilcisi sendikalara direkt ve indirekt etki yapması için beklenen etkilerin önceden somutlaştırılması gerekir. Toplu pazarlık yapısı içerisinde bilgilendirmenin en somut etkisi istek belirlemede önemli bir role sahip işçi grupları ve işyeri temsilcilerinin işbirlikçi tutum göstermeleridir. Böyle bir tutum içerisinde sendika yönetimi açıklanan bilgileri kullanmak zorunda kalır.

İşgücü raporuyla iletilen bilgilerin direkt etki yapabilmesi için işçi-işveren arasındaki amaç uygunluğuna dikkat edilmelidir. Açıklanan bilgiler işçi-işveren arasındaki amaçların uyumlaştırılmasına etki etmelidir. Bu anlamda etki edilecek amaç, çalışanların ve sendikaların toplu pazarlık amaçlarıdır. Ancak çalışanların ve sendikaların amaçlarına etki yapabilmek için işgücü raporuyla iletilen bilgilerin doğru ve nesnel olması gerekir. İşveren açıklanan bilgilerin tarafsız ve doğru olduğunu çalışanlara hissettirmelidir.

İşgücü raporu hazırlamanın bir diğer amacı da, toplu pazarlığa indirekt etki edebilecek grupları etkilemektir. Bu gruplarla iletişimde de bir araç olarak işgücü raporu kullanılabilir. Örneğin, siyasi partiler bu grupların başında gelir. İşçi sendikaları genellikle siyasi partilerden destek sağlamaya çalışırlar. Siyasi parti yetkilile-

rine gönderilecek böyle bir rapor sayesinde rasyonel isteklerde bulunmayan sendikaların destek bulamayacağı varsayılır. Ayrıca basın ve yayın organlarında yayınlanacak bazı finansal tablolarla olumlu bir kamuoyu oluşturulabilir.

4.3.2. İşgücü Raporunu Hazırlamada Dikkate Alınacak İlkeler

Faaliyet raporundan ayrı olarak hazırlanacak olan işgücü raporunun hazırlanmasında aşağıdaki ilkelerin dikkate alınması gerekir (Ayrıntılar için bakınız; AKDOĞAN- AYDIN,s.158-159).

- Beklenen Kullanıma Uygunluk

Tablolar amaçlanan kullanıcıları gözönüne alınarak hazırlanmalıdır. Bu ilkenin işgücü raporuna uygulanabilmesi için tabloların kredi verenler veya yatırımcılar için hazırlanan rapor ve tablolardan hariç tutulması gerekir.

- Önemli İlişkilerin Açıklanması

İşgücü raporundaki bilgiler öyle sunulmalıdır ki kullanıcılar verileri yaratan temel faaliyetleri anlayabilsin ve değerlendirebilsin. Önemli ilişkilerin açıklanması, özetleme ve buna bağlı gruplandırma ile ilgili karara ilişkindir. Aşırı özetleme ilgili verilerin gömülmesi sonucunu yaratabilir.

- Çevresel Bilgilerin Açıklanması

İşgücü raporundaki bilgiyi alanın algılamasında koşullar ve kullanılan yöntemlerin açıklanması gerekir. İşgücü raporu sadece işçilerin bilgi gereksinimlerini karşılayacak bir rapor olarak hazırlandığında, bu bilgilerin genel kullanım içinde uygun olduğu şeklindeki yanlış sonuçtan kaçınmak için “özel amaçlı” şeklinde başlık konulması ve belirlenen amacın belirtilmesi gerekir.

- İşletme İçinde ve İşletmeler Arasında Uygulama Birliği

Bir ekonomik faaliyetin ölçülmesinde çeşitli alternatif yöntemlerin varlığı halinde, işgücü raporunda tekdüzeliğin sağlanması önemlidir. Bu tek düzelilik tutarlı değerlendirme olduğu kadar tutarlı bir sınıflandırma ve terminolojiye işaret etmektedir.

- Uygulamanın Her Zaman Tutarlı Olması

Bu ilke raporlama biçiminin tutarlı bir şekilde uygulanmasının süreklilik kazanması gerektiğini ifade eder.

4.3.3. İşgücü Raporunun İçeriği

Toplu pazarlığa yönelik olarak hazırlanacak işgücü raporu çalışanların ve onların temsilcisi sendikanın bilgi gereksinimi karşılamalıdır. İşgücü raporu içeriğinde yer alan bilgiler önce çalışanların istek belirlemedeki tutumları üzerinde, daha sonra sendika yöneticilerinin istekleri oluşturmasına etki edebilmelidir.

Toplu pazarlıkta istek ve teklifleri belirlemede etkili olan faktörleri temel aldığımızda, işgücü raporu aşağıdaki içerikte düzenlenebilir. (SAMUELS vd 1981, s.304-307)

-İşletme Hakkında Bilgiler

- İşletmenin faaliyetleri
- İşletmenin başka işletmelerle veya holding şirkete ilişkisi (varsa)
- Yöneticilerin isimleri ve örgüt şeması
- Ortaklar hakkında bilgiler
- Denetçiler hakkında bilgiler
- Üretim konusu
- İşletmenin genel amaçları

-Finansal Bilgiler

- Satış hasılatı
- Kâr ve zarar
- Kâr payları
- Toplam borçlar
- Toplam sabit varlıklar
- Yöneticilere ödenen kâr payları ve maaşların ayrıntıları
- Toplam ücret ve maaşların ayrıntıları
- Ham madde ve malzeme giderleri
- Genel imalat giderleri
- Toplam maliyetlerin yüzdesi olarak toplam işgücü maliyeti
- Toplam maliyetlerin yüzdesi olarak yönetim giderleri
- Sermaye maliyeti
- Borçlanma giderleri

-Rekabet Durumu ve Verimlilik

- İhracat faaliyetleri
- Başlıca ulusal ve uluslararası rakipler
- Gelecekteki rekabet olasılıkları
- Satılma, üretim ve pazarlama hakkında genel bilgiler
- Üretim planı
- Kapasite kullanma düzeyi
- Ürün başına işgücü maliyeti
- Verimlilik artışından doğan tasarruf veya verimsizlikten doğan kayıplar

-Geleceğe Yönelik Plan ve Projeler

- Birleşme ve devralma
- Yatırımlar ve büyüme
- Faaliyetine son verilecek birimler
- Yer değiştirme
- Araştırma ve geliştirme
- Ürün değişikliği

-İşgücü İstatistikleri

- Ortalama istihdam edilen işgücü sayısı
- Çalışanların cinsiyet, derece, meslek, bölümleri vb itibariyle sayıları
- İşgücü devir hızı ve işten çıkanlar

-Endüstriyel İlişkiler

- Şikayetleri çözüm süreci
- Güvenlik ilkeleri, politikaları ve programlar
- Sağlık ve refah konuları
- İşten çıkarma ve disiplin süreci
- İşyerindeki sendikalı işçi sayısı ve bağlı olduğu sendika
- Yeni işçiler için terfi politikaları ve yöntemler
- Çalışma ilkeleri

-Ücretler

- Ödeme periyodu
- Ödeme hızı
- Çalışma saatleri
- Tatiller
- Hastalık ödemeleri
- Kıdem tazminatı planı
- SSK işveren hissesi ve diğer fon ödemeleri

-Çalışma Durumuyla İlgili Bilgiler

- Karşılaştırmalı bölümsel üretim miktarı
- Karşılaştırmalı hedeflere ulaşma derecesi
- Çalışma çevresindeki değişimler
- Yeni atamalar ve işgörenlerdeki değişimler
- Tüm genel değişmelerin işgücü üzerindeki etkileri

4.4. İşgücü Raporundaki Yer Alan Bilgilerin Finansal Tablolarda Gösterilmesi

İşgücü raporunda yeralan bilgilerin çalışanlara ve sendikalara toplu pazarlığa yönelik olarak etkili olabilmesi için, anlamlı hale getirilmesi gerekir. Sözkonusu bilgiler finansal tablolar aracılığıyla birbirine ilişkilendirilerek anlamlı hale getirilir. İşgücü raporunun içeriğini esas aldığımızda toplu pazarlığa yönelik olarak aşağıda inceleyeceğimiz finansal tabloların düzenlenmesi gerekir.

4.4.1. Temel Finansal Tablolar

Bilanço, gelir tablosu, fon akım tablosu ve ekleri bir işletmenin finansal durumu ve faaliyet sonuçları hakkında önemli bilgiler içeren temel finansal tablolarıdır. İşgücü raporunun içeriğinde yeralan bilgilerin bir kısmı söz konusu tablolarla sunulur.

Bilanço işletmenin sahip olduğu varlıkların ve bunların kaynaklarını düzenlediği tarih itibarıyla özet olarak gösterir. Likidite sırasına göre dönen varlıklar ve duran varlıklar grupları altında varlıklara, kısa vadeli borçlar, orta ve uzun vadeli borçlar ve özsermaye grupları altında kaynaklara ilişkin bilgiler bilanço aracılığıyla sunulur.

Gelir tablosu işletmenin belli bir dönemde elde ettiği tüm gelirleri ile aynı dönemde katlandığı bütün maliyet ve giderleri ve bunların sonucunda işletmenin elde ettiği dönem kârını ya da uğradığı dönem zararını topluca gösteren tablodur. Gelir tablosu işletmenin faaliyet dönemi itibarıyla net sonucunu, brüt satış kârı, faaliyet kârı büyüklüklerine ve bunları oluşturan ana olaylara yer vererek gösterir. Bu bakımdan gelir tablosu işletme faaliyetlerine ait kazançların ya da kayıpların oluşumunu ve varılan sonuçları göstermek bakımından önem arzeder.

Toplu pazarlığı yönlendiren kârlılık faktörüne yönelik analizler gelir tablosundan yer alan bilgiler esas alınarak yapılır.

Fon akım tablosu belirli bir dönem içinde işletmenin sağlamış olduğu finansal kaynakları ve bunların kullanım yerlerini göstermek suretiyle bilanço ve gelir tablosunda görülmeyen fon akımını ortaya koyabilmektedir. Böylece işletmenin gerek faaliyet sonucunda gerekse ek finansman biçiminde sağlamış olduğu finansal olanaklarla neler yapıldığı, söz konusu kaynakların nerelerde kullanıldığı fon akım tablosundan açıkça izlenebilir.

Çalışanlar ve sendikalar işletmenin ekonomik gücü yanında, finansal gücü ve bunun kullanım biçimi hakkında bilgi sahibi olmaktadır. Sendikalar fon akım tablosunda sunulan bilgilerle işletmenin ücret artışlarını hangi kaynaklardan karşıladığını veya karşılayabileceğini görebilirler.

Yukarıda bahsedilen temel finansal tablolar muhasebe sürecinin doğal çıktılarını oluştururlar. Genel amaçlı bilgileri içermekte olup, çıkar grupları amaçlarına yönelik analizleri bu tablolardan yararlanarak yaparlar.

4.4.2. Katma Değer Tablosu

İşletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını sunmak için hazırlanan bilanço ve gelir tablosu yaratılan değer, bu değeri yaratanlara dağıtımını göstermez. Katma değer tablosu işletmede yaratılan değeri, bu değeri yaratanlar arasındaki dağılımı ve işletmenin bu değerden genişleme için ayırdığı fonları gösterir. (COX,1976,S.142-143)

Katma değer; satışa sunulan ürünlerin üretiminde kullanılan işletme dışından satın alınan mal ve hizmet tutarının, hasılatından çıkarılması sonucu elde edilen değerdir. İşletme kârı satış hasılatıyla satılan mallar maliyeti arasındaki olumlu fark olup satılan mallar maliyetinde yer alan işletme dışında satın alınan ilk madde ve malzemeyi de hesaba katmaktadır. Oysa katma değer hesabında sadece işletmece gerçekleştiren faaliyetlerle ilgilenilir. Bu yönüyle işletmede servet yaratma süreci katma değer olarak ortaya çıkar ve yaratılan katma değer de ücret, maaş, kâr payı ve benzeri şeklinde ilgililere ödenir.

Katma değer tablosu işletmenin ekonomik sonuçlarının analizine yeni bir boyut getirmekte ve özellikle toplu pazarlıkta yararlı olmaktadır. Çalışanlar işletmede yaratılan servetten ne kadar pay aldıklarını, diğer çıkar gruplarına göre aldıkları payın oranını tablodan görebilirler. Sendikalar tabloda yer alan bilgileri analiz ederek ücret isteği kararında yararlı sonuçlar elde edebilirler.

Katma değerın hesaplanmasına yönelik olarak biri çıkarma, diğeri toplama olmak üzere iki temel yöntem önerilmektedir. Çıkarma yöntemine göre katma değer hesaplanırken satış hasılatından işletme dışından alınan ve satılan mallar maliyetinde yeralan ilk madde ve malzeme giderleriyle hizmet giderleri çıkarılır. Bu sonuca vergiden önceki kâra, çalışanları ödenen ücret ve maaş giderleriyle amortisman ve ödenen faizler eklenerek de varılabilir. (BROWN-HOWARD, 1982,s.53).

İşgücü raporunda yeralan katma değer tablosunu aşağıdaki şekilde düzenlemek mümkündür:

.....İşletmesi.....Dönemi
itibariyle Katma Değer Tablosu

	<u>Tutarı</u>	<u>Katma Değer Oranı</u>
Net Satış Hasılatı	<u>xxx</u>	
Satın alınan Mal ve Hiz. Mal.	<u>xxx</u>	
KATMA DEĞER	<u>xxx</u>	100
Katma Değerin Paylaşımı		
Çalışanlara Yapılan Ödemeler	<u>xxx</u>	
Ser. Sağlayanlara Yap. Ödemeler	<u>xxx</u>	
Devlete Yapılan Ödemeler	<u>xxx</u>	
Yeni Yatırımlara Ayrılan paylar	<u>xxx</u>	
	<u>xxx</u>	100

AÇIKLAMALAR

1. Satış hasılatı

(-)

Satış iadeleri

Satış iskontoları

2. İşçilik Maliyetleri

Giydirilmiş ücretler

Maaşlar

İşveren emeklilik payları

Yönetici ücretleri

Kârdan işçilere verilen ikramiyeler

Kârdan yöneticilere verilen ikramiyeler

3. Sermaye Sahiplerine Yapılan Ödemeler

- Tahvil faizleri
- Kredi Faizleri
- Pay sahiplerine dağıtılan kâr payları

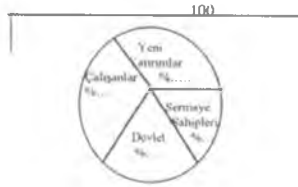
4. Devlete Yapılan Ödemeler

- Kurumlar vergisi
- Katma Değer Vergisi (Satış hasılatından düşülmemişse)
- Gümrük vergileri
- Emlak vergileri
- Motorlu kara taşıtları vergisi

5. Yeni Yatırımlar

- Dağıtılmamış kârlar
- Amortisman ve tükenme payları
- Yedekler ve özel fonlar

Yaratılan katma değer paylaşımları daha basit ve çarpıcı olarak istenilirse dairesel grafikte de gösterilebilir.



Yukarıda verilen katma değer tablosu çalışmaları karşılığında çalışanlara yapılan ödemeleri, konulan sermaye ya da borçlanma karşılığında bu kaynaklara verilen faiz ve kâr paylarının çeşitli vergiler yoluyla devlete yapılan ödemeleri ve işletme varlıklarını genişletmek üzere kullanılacak dağıtılmayan kârlardan oluşan katma değer tablosunda yer alan söz konusu özel bilgilerin ayrıntısı “açıklamalar” tablonun alt kısmında gösterilebilir.

Gerekli görüldüğünde yaratılan katma değer ve bu değer paylaşımlarına yönelik dönemsel değişimler için ek finansal tablolar veya dairesel grafikler hazırlanabilir. Bu, katma değere yönelik analizleri kolaylaştıracaktır. Ayrıca toplu pazarlığa yönelik olarak çalışanların katma değerden aldıkları payın zaman boyutunda izlediği gelişmenin yönü çalışanlar ve sendikalarca kolayca izlenebilecektir.

4.4.3. Emek Verimliliği Tablosu

Verimlilik-ücret artışı ilişkisinin kurulması toplu pazarlığın olumlu sonuçlanması bakımından son derece önemlidir. Çünkü verimlilik artışına dayandırılmayan ücret artışları çalışanların satınalma gücünde olumlu bir değişim yaratmayacak-

tır. Verimliliğe bağlı olarak çalışanların reel ücretlerinin düşmemesini sağlamak için önemli hareket noktası verimlilik analizleridir.

Toplu pazarlıkta istek ve tekliflerin verimliliğe dayandırılması için işletmenin verimliliğini belirlemeye yönelik bilgilere gereksinim vardır. Bu bilgiler işgücü raporunda emek verimliliği tablosunda sunulabilir.

Verimlilik hesabı girdiler ile çıktılar arasındaki ilişkiye dayandırılır. Bir işletmenin tüm girdileri ile çıktıları arasındaki ilişkiden hareketle toplam verimliliği ölçmek oldukça karmaşıktır. Ancak işletmenin çıktısı olan satışları ile bu satış hacmini gerçekleştirmede girdi olarak kullanılan işçilik giderleri arasında ilişki kurularak emek verimliliğini ölçmek mümkündür. Bu ölçü toplu pazarlıkta istek ve teklifleri belirlemede bir dayanak olabilir.

Bir çıktı unsuru olan satışlarla, bu çıktıyı gerçekleştirmede kullanılan girdi unsuru olan işçilik giderleri arasında ilişkiyi topluca emek verimliliği tablosunda göstermek mümkündür. Hazırlanacak emek verimliliği tablosunda hem enflasyon etkisi giderilmeli hem de verimlilikteki gelişmeler izlenebilmelidir. Toplu pazarlığa yönelik olarak emek tablosunu girdi ve çıktı unsurlarını rakamsal örneklerle göstererek aşağıdaki şekilde düzenleyebiliriz. (Ayrıntılar için bakınız; LAWLOR,1987).

Tablonun düzenlenmesine yönelik rakamsal veriler

	<u>Temel alınan Dönem</u>	<u>Cari Dönem</u>
Fiili Satışlar (TL)	5.000.000.-	5.400.000.-
Fiili Ücretler (TL)	1.000.000.-	1.220.000.-
Çalışacak Saatler	178.039.-	194.648.-
Fiyat deflatörü	1.06.-	
Ücret deflatörü	1.07.-	
(Tüketici Fiyatları)		

Emek verimliliği tablosunda sunulacak bilgilerin sunulmuş şeklini belirlemeden önce kısaca bu tabloda yer alan rakamların anlamının belirlenmesi yerinde olacaktır.

Çıktının değer olarak ifade edilmesinde toplam satışlar kullanılabilir. Zaman içinde karşılaştırma yaparken fiyat değişikliklerinin etkisi ortadan kaldırılmak gerekir.

Emek verimliliğine yönelik hesaplamalarda girdiyi işçilik bedeli oluşturmaktadır. İşçilik bedelinin hesaplanmasında işletmede çalışan tüm personele ödenen ücret ve maaşların alınması gerekir. Çünkü işletmede çalışan tüm personel, o işletmede oluşturulan çıktıya direkt ya da endirekt yoldan katkıda bulunur. Emek verimliliğinin hesaplanmasında çalışılan saatlerin mi yoksa ödeme yapılan saatlerin mi esas alınacağı da önemli bir konudur. Verimliliğin ayrıntılı analizleri için çalışılan saatlerin esas alınması gerekir. Ancak toplu pazarlığa yönelik analizlerde çalışılmayan fakat ücreti ödenen saatlerin de hesaba katılması uygundur. Çünkü işveren ara dinlenmeleri, aksama, bakım onarım gibi üretken

olmayan süreler için de ücret ödenmektedir. Ayrıca işletmede ayrıntılı kayıtlar mümkün olmayabilir.

.....İşletmesi.....Dönemi
Emek Verimliliği Tablosu

Kalem No	Kalemler	Temel Alınan Dönem	Cari Dönem Sonuçları	
			Miktar	% Değişim
1	Fiili Satışlar	5.000.000.-	5.400.000.-	+8
2	Fiyat Deflatörü	-	1.06	
3	Düzeltilmiş Satışl. (Fiili Sat/1...06)	-	5.094.339.-	
4	Fiyat Düzeltimli Satışlarda Artış	-	305.661.	+6
5	Fiili Ücretler	1.000.000.-	1.220.000.-	+22
6	Ücret Deflatörü	-	1.07	
7	Düzeltilmiş Ücretler (Fiili Ücret /1.07)		1.140.186	
8	Ücret Artışı		79.814	+7
9	Toplam Çalışılan Saat	178.039	194.648	+9.3
10	Temel Dönem Çalış. Satışlar / Saatl.	28.1		
11	Temel Dönem Satışlar/Ücretler	5		
12	Düzeltilmiş Çalışılan Satışlar/ Saatler		26.1	
13	Düzeltilmiş Satışlar /Saatler		26.1	
14	Saat Başına Verimlilik (Temel Dönem/Sonraki Dö)	<u>26.1</u> 28.1	0.93	0,93
15	Satışları göre emek verim (Temel Dönem/	<u>4,5</u> 5	0,90	

Toplu, pazarlıkta istek ve teklifleri belirlemede sadece emek verimliliğini ölçüt olarak almak sakıncalı olabilir. Emeğin verimliliğini etkileyen faktörlerin analizlerini de dikkate almak gerekir. Ayrıca sermaye ve kapasite verimliliğini de hesaplamak ve analizlerde kullanmak gerekir. İşgücü raporunda işletmenin toplam verimliliğini ölçmeye yönelik bilgilerin ayrıntılı olarak sunulması bilgilerin anlaşılmasını ve kullanılmasını olumsuz etkileyebilir. Bu sakınca nedeniyle sermaye ve kapasite verimliliği temel finansal raporlardan yararlanılarak oranlarla (ratio) gösterilebilir.

4.4.4.Maliyet Tabloları

Toplu pazarlıkta teklif ve istekleri belirlemede etkili olan faktörlerden birisi de maliyetlerdir. Çünkü toplu pazarlıkta ele alınan konuların büyük çoğunluğu işve-

ren açısından maliyet unsuru oluşturmaktadır. Bu bakımdan, pazarlığı yapılan konuların işletmenin maliyet yapısına etkisinin ölçülmesi ve bu maliyet yapısının işletmenin faaliyetleri üzerine etkilerinin kestirilebilmesine yönelik bilgilerin işgücü raporunda açıklanması gerekir.

Bir işletmede gerçekleşen giderleri gelir tablosunda sunmak mümkündür. Ancak bu giderler ayrıntılı analizlere yönelik olmayıp özet halinde sunulur. Toplu pazarlıkta kullanılacak maliyet bilgilerinin ayrı tablolarda sunulması ve özellikle işgücü maliyetlerinin detaylandırılması gerekir. Maliyet bilgileri maliyet muhasebesi kayıtlarından sağlanabilir.

Toplu pazarlıkta maliyet bilgilerinden en fazla tartışılanı işgücü maliyetleri olacağından, özellikle bu maliyet unsurunun hesaplanması konusunda bazı açıklamalar gerekmektedir. İşletmede çalışanlara ödenen ücret ve maaşların işgücü maliyeti olarak hesaplanmasında bazı sorunlarla karşılaşılabilir.

Bunlar;

- ✓ Bir işletmede üretime direkt olarak yüklenebilecek işçilikler olduğu gibi, üretim faaliyeti dışında çalışan işçilere ve diğer personele ödenen işçilikler söz konusudur. Örneğin, makine başında kol gücü ile çalışan işçiye, ürün tasarımında çalışan mühendise, işletme giriş kapısındaki bekçiye, ambar kayıtlarını tutan memura, gözetim işini yapan ustabaşına, idari işlerden sorumlu müdüre, dağıtım işini yapan şöföre ücret ve maaş ödenmesi sözkonusudur.
- ✓ Sözkonusu işlerde çalışanların bazıları, işçilerde dahil sendikalı olabileceği gibi sendikasız da olabilir. Sendikasız çalışanlara ödenen işçilikler işgücü maliyetinin hesaplanmasında dikkate alınacak mıdır, yoksa sendikaları sadece sendikalı çalışanları ilgilendirir?
- ✓ İşçilere ve diğer personele ödenen işçilik bedelinin bir bölümü sabit olurken, bir bölümü değişkendir. İşgücü maliyetinin sabit ve değişken kısımlarının ayrılması analizler için önemlidir.
- ✓ İşgücü maliyetinin hesaplanmasında sendika ve işveren tarafı farklı yaklaşımda bulunabilir. Çalışanlar işgücü maliyeti olarak eline geçen net ücreti algılamaktadır. İşveren açısından ise maliyeti farklıdır. Bu maliyetin hem yasal hem de toplu pazarlıktan doğan çok değişik unsurları vardır. Örneğin; sağlık hizmetleri, kreş, spor giderleri ve spor tesisleri yapma yükümlülüğünün getirdiği maliyetler.
- ✓ Bir işletmedeki mevcut maliyet muhasebesi sistemi ayrıntılı verileri sağlamayabilir.

Bu tür sorunlar işgücü maliyetinin tutar olarak hesaplanmasını ve hesaplanan tutar üzerinden anlaşmayı zorlaştırır. Ancak hesaplanamaz değildir. Maliyet bilgilerini açıklamadaki amaç, işletmenin toplam maliyeti içerisinde, işgücü maliyetinin payını hesaplamak ve bu maliyetlerdeki değişimin sonuçlarını analiz edebilmektir.

Bu amacın gerçekleşmesi için işletmenin iyi bir maliyet muhasebesi sistemine sahip olması gerekir.

Toplu pazarlığa yönelik olarak işgücü maliyetlerinin hesaplanmasında şöyle bir yöntem izlenebilir: Üst yöneticilere ve danışmanlara ödenen ücret ve maaşlar dışında işletmede çalışanlara ödenen tüm ücret, toplu pazarlık şartlarından doğan maliyet unsurları toplamı toplam işgücü maliyetinin tutarını verir. Hesaplamaya yönelik verileri maliyet muhasebesi kayıtlarından almak mümkündür (Ayrıntılar için bakınız; ÜSTÜN, 1984; ERTÜRK, 1982).

Toplu pazarlığa yönelik olarak maliyet bilgilerinin açıklanmasında hem finansal tablolardan hem de grafiklerden yararlanılabilir. Maliyet bilgileri Maliyet Dağılımı Tablosu, İşgücü Maliyetleri Tablosuna ayrıntılı olarak sunulabilir. Bu tabloları aşağıdaki şekilde düzenlemek mümkündür.

.....İşletmesi.....Dönemi
İşgücü Raporuna Yönelik Maliyet Dağılım Tablosu

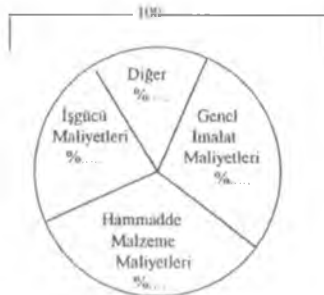
<u>Kalem No</u>	<u>Kalemler</u>	<u>Tutarlar</u>	<u>%</u>
1	Toplam Maliyet	xxxx	100
2	Direkt Hammadde Malzeme Maliyetleri	xxx	%
3	İşgücü Maliyetleri	xx	%
4	Genel İmalat Maliyetleri	xx	%
5	Diğer Maliyetler	x	%
		xxxx	100

Acıklamalar:

- | | |
|------------------------------|----|
| 1.Toplam Sabit Maliyetler | xx |
| 2.Toplam Değişken Maliyetler | x |
| 3.Fazla Çalışma Ödemeleri | x |

Fazla çalışma ödemeleri direkt olarak üretim miktarı ile ilgili olduğundan analizlerde toplam işgücü maliyetinden düşürülür.

Maliyetlerin yüzdeli bölüşümü dairesel grafikte aşağıdaki şekilde gösterilebilir.



Toplu pazarlıkta tarafların ilgi duydukları maliyetler işgücü maliyetleri olduğundan söz konusu maliyetlerin ayrıntılı olarak sunulması gerekir. Ayrıntılı olarak sunulan işgücü maliyetine yönelik bilgiler; çalışanların ve sendikaların işgücü maliyetini oluşturan unsurları ayrıntılı olarak analiz etmelerini sağlar. Buna yönelik işgücü maliyetlerinin dağılımı tablosunu aşağıdaki şekilde düzenlemek mümkündür.

.....İşletmesi.....Dönemi
İşgücü Raporuna Yönelik İşgücü Maliyetlerinin Dağılımı Tablosu

<u>Kalem No</u>	<u>Kalemler</u>	<u>Tutar</u>	<u>%</u>
1	Toplam İşgücü Maliyeti	<u>xxx</u>	<u>100</u>
2	Ücret ve Maaşlar	xx	%
3	Yan Ödemeler	xx	%
4	Sosyal Yardımlar	xx	%
5	Diğer Personel Giderleri	<u>xx</u>	<u>%</u>
		<u>xxx</u>	<u>100</u>

Açıklamalar:

1. Ücret ve maaşlar çalışanlara çalışma saati karşılığı ödenen çıplak ücreti ifade etmektedir.

2. Yan ödemeler ikramiye ve prim gibi ödemeleri ifade etmektedir.

3. Sosyal Yardımların Dağılımı

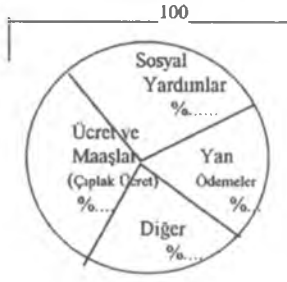
SSK işveren primleri	xx
Yemek	xx
Kıdem tazminatı	xx
Zorunlu tasarruf fonu işveren	xx
Yakacak	xx
Ulaştırma	xx
Mesken lojman giderleri ve konut edindirme	
Yardım fonu	xx
İzin ve bayram harçlıkları	xx
İş elbisesi ve giyim	
İhbar tazminatı	xx
Aile ve Çocuk Yardımları	xx
Tahsil Yardımları	xx
Doğum, ölüm yardımları	xx
Sağlık Hizmetler, spor tes. Yap, Fonu	xx
Diğer	<u>xx</u>

4. 5 nolu Kalem 2,3 ve 4 nolu kalemler içerisinde sokulmayan giderleri ifade etmektedir.

5. İşgücü maliyetlerinin değişken kısmı :xxx TL.

İşgücü Maliyetlerinin sabit kısmı :xxx TL.

Ayrıntılı olarak düzenlenen tablonun yanında dairesel grafikte işgücü maliyetinin yüzdeleri dağılımı aşağıdaki şekilde gösterilebilir.



Yukarıda bahsedilen maliyet tablolarına ek olarak, maliyetlerdeki değişmelerin dönem itibariyle izlenebilmesine yönelik olarak birkaç dönem birlikte sunulabilir.

4.4.5. Çalışanlara Yönelik İstatistikî Bilgilerin İşgücü Raporunda Gösterilmesi

Gerek işgücü raporunda sunulan finansal tabloların analiz edilmesine yardımcı olacak gerekse analizlerde direkt olarak kullanılacak işgücü istatistiklerine ilişkin bilgilerin işgücü raporunda yer alması gerekir. İşgücü istatistiklerinin sunulmasına yönelik standart bir tablo söz konusu değildir. Genellikle bu bilgiler metin içerisinde sunulmaktadır. (ÜNAL, 1978. s. 106). Ancak birbirleriyle ilişkilendirilebilecek bilgileri tablo halinde gösterme olanağı vardır. İşgücü istatistiklerine yönelik bilgiler işletmenin personel bölümünden sağlanabilir.

Finansal tabloların analizine direkt etki edebilecek aşağıdaki bilgilerin işgücü raporunda yer alması gerekir. (ÜNAL, s.109).

- ✓ İşletme çalışanların toplam sayısı
- ✓ Çalışanların işlevleri
- ✓ Dönem içinde işe alınanlar
- ✓ Dönem içinde işten ayrılanlar
- ✓ Dönem içindeki daimi işgücünün yaş dağılımı
- ✓ Çalışanların cinsiyeti
- ✓ Dönem içinde işçi başına çalışılan saatler
- ✓ Sendikalı ve sendikasız işçi sayısı
- ✓ İşverene intikal eden resmi şikayet sayısı
- ✓ Haklı bulunan şikayetler
- ✓ İş kazası sayısı

Bu bilgilerden bir kısmı kendi aralarında ilişkilendirilebilecek tablo şeklinde sunulabilir. Buna ilişkin bir örnek tablonun tasarımı aşağıdaki gibi olabilir.

Çalıştığı ünite	Unvanı	Çalışan sayısı	Dönem İçinde Giren	İşe İçinde Ayrılan	Dönem İçinde İşten	Sendikalı Sendikası (Sız)	Cinsiyeti Kadın (K) Erkek (E)
İlk bölüm (İşletmenin İmalat Sürecine Göre üretim Yerleri esas Alınarak Düzenlenir.)	-Mühendis -Usta -Ustabaşı -İşçi						
İkinci Bölüm (Üretime Yardımcı Üniteler Esas Alınarak düz Enlenebilir.)	-Aşçı -Şöför -Bekçi -Garson -Bahçıvan vb.						
Genel Toplamlar							

SONUÇ

İşletmelerin finansal, teknik ve ekonomik bilgilerinin açıklanması toplu pazarlık ilişkilerinin geliştirilmesinde ön koşuldur. Bilgi açıklama muhasebenin bir işlevidir. Toplu pazarlıkta muhasebenin rolü, pazarlık sürecinde alınacak kararlara temel olacak bilgileri üretme, bunları düzenli ve karşılaştırılabilir bilgiler olarak işveren ve sendikaya aktarmak suretiyle sistemli bir iletişimi sağlama üzerinde yoğunlaşmaktadır.

Muhasebe toplu pazarlık ilişkilerinin geliştirilmesine aşağıdaki noktalarda katkı sağlanmaktadır:

- ✓ Bilgi açıklama işçilerin ve işçi sendikalarının toplu pazarlık ilişkisindeki olumsuz tutumlarını etkilemekte, uzun dönemde işbirlikçi tutumların oluşmasını kolaylaştırmaktadır. Taraflar toplu pazarlık ilişkisinde işletmenin rekabet gücünün korunması ve üretimin geliştirilmesine yönelik ortak amaca yönelmektedir. İşçiye dayandırılmış isteklerle toplu pazarlığa girişen sendika yönetimiyle işçiler arasında çıkabilecek sorunlar önlenmektedir.
- ✓ Bilgi açıklama işçi sendikalarının örgüt içi anlaşmasını kolaylaştırmaktadır.
- ✓ Toplu pazarlıkta ele alınan konular, işletmenin finansal verilerine dayandığından istek ve teklifler ölçülü olmaktadır.

- ✓ Toplu görüşmeler daha profesyonel geçmekte ve kısa sürmektedir.
- ✓ Bilgi açıklama ve bu bilgilerin toplu pazarlıkta kullanılmasına yönelik örgüt içi organizasyonlar işgücü verimliliğini olumlu etkilemektedir.

Toplu pazarlığa yönelik bilgi açıklamada işgücü raporu kullanılmaktadır. Rapor da yer alacak bilgi ve tablolar karar yönelimli yaklaşımla hazırlanmalı ve anlaşılabilir olmalıdır. Dış bilgi kullanıcısı durumundaki sendikacıların açıklanan bilgilerin doğruluğu ve güvenilirliği konusundaki şüpheleri bağımsız dış denetim yoluyla giderilebilir.

Türkiye'de işveren-işçi-sendika arasında bilgi paylaşımı yaygın değildir. Buna bağlı olarak toplu pazarlık dönemlerinde iş barışının bozulması sürekli olarak gündeme gelmektedir. Bu durumda işletmeler işçiler ve ekonomi zarar görmektedir. İşveren-işçi-sendikası arasında bilgi paylaşımına yönelik alt yapı çalışmalarına yönelik çabalara girişme zamanı geçmektedir. Zamanı geçirdiğimizde rekabet gücü yaratmanın zorluklarına yeni boyutlar eklenmiş olacaktır ki, buna Türkiye ekonomisinin dayanma olasılığı çok zayıftır.

KAYNAKLAR

- AKDOĞAN Nalan AYDIN Hamdi **Muhasebe Teorileri**, Gazi Üniversitesi Ya. No:98, İ.İ.B.F. Ya. No:4 Ankara, 1987.
- BELKAOVÍ, Ahmet, **The New Environment in International Accounting** Issues of Practices Quorum Book, 1988
- BPOWN E. Richard TRUMBLE R.Robert, "Accounting Can Improve Labor-Management Negotiations" **Management Accounting**, (June, 1995)s. 47-52.
- BROWN Levis HOWARD Leslio, **Management Accounting and Finance**. English Language Book Society. Macdonald and Evans Ltd. 1982.
- BÜYÜKMİRZA Kamil, "Muhasebe Denetiminde Muhasebe Standardları" **Standard Dergisi Özel Sayısı**, s.17, 1989.
- JACKSON-COX, Jacy, "The Disclosure of Company in formation to Trade Unions: The Relevence of the ACAS Code of Prachice on Disclosure" **Accounting Organizations and Society**, v. 9, No:3/4, (1984)
- COX Bernard, "Added Value and The Corparete Report " **Management Accounting**, (April 1976)
- CRAFT A. James "Information Disclosure and The Role of Accountant in Collective Bargaining", **Accounting, Organizations and Society**, V.6, No:1,(1981)
- ELÍAS Nabil "The Effects of Financial Information Symmetry On Conflict Resolution : An Experiment in the Context of Labor Negatiations " **The Accounting**, V. 65, No:3, (July 1990)

- ERTÜRK Halis **Maliyet Muhasebesine Giriş**. Uludağ Üniversitesi Yayınları, Bursa, 1982.
- FRANK, B.Gary GRAHAM, E.Harry, "The Serendipitous Effect of Accounting Data Disclosure on Minipical Collective Bargaining" **J.Collective Negotiations**. V. 10,(1981).
- JAIN J.Item GILES, Antony, "Workers Praticipation in Western Europe. Implication for North America", **Relations Industrielles**, V.40, No:4,(1985).
- KEPEKÇİ Celal, **Sermaye Piyasasının Gelişmesinde Muhasebenin Rolü**, Anadolu Üniversitesi Ya. No:6, Eskişehir, 1983.
- KIESO D.E. WEYGANT J.J **Intermediate Accounting**, Fifth Edition, John Wiley and Sons, 1986
- LAWLOR Alan, **Productivity Improvement Manual**, Gower, Cambridge, 1987.
- LEVIS. N.R. vd. "Financial Reporting to Employees' Toward a Research Framework" **Accounting and Business Research**, (Summer, 1984).
- MAUNDERS K. "Accounting Information and Industrial Relations: Toward a Managerial Evaluation of the Disclosure Policy Decision", **Managerial Finance**, v.7,No:2,(1981).
- MAUNDERS K.T. FOLEY, B.J. **Accounting Information and Collective Bargaining**,. Mc Millan Co. London, 1977.
- SAMUELS, John vd. **Advanced Financial Accounting**, Mc Graw-Hill Book Company Lim. London, 1981.
- SEVİM Şerafettin, **Toplu Pazarlıkta Muhasebenin Rolü**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir, 1992.
- SEVİM Şerafettin, "Verimlilik Yönelimli Toplu Pazarlık Sistemi ve BRİSA Uygulaması", **II. Verimlilik Kongresi Bildiriler**, M.P.M. Ya 540, Ankara, 1994, s.472-482
- ÜNAL Haluk, **Faaliyet Raporu**, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği Ya. No:5, İstanbul, 1978.
- ÜSTÜN Rifat, **Maliyet Muhasebesi**, İlkeler ve Uygulama, Bilim Teknik Kitabevi İstanbul, 1994.