

ÇALIŞMAYAN KISIM GİDERLERİ KAPSAMINDAKİ BOŞA GEÇEN ZAMANA İLİŞKİN İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

ACCOUNTING OF INACTIVE WORKER WAGE EXPENSES
RELATING TO THE PERIOD IN WHICH WORKERS DON'T WORK



Gürcü GÜNGÖR*

ÖZ

Üretim işletmeleri, farklı sebeplerle tam kapasite çalışmayabilirler. Bu sebepler işletmede üretim sürecinin işleyişinde gerçekleşen bakım-onarım, temizlik, alet eksikliği şeklinde olabileceği gibi, işletmede üretim sürecinin işleyişinde ortaya çıkmayan elektrik kesintisi, yangın gibi doğal afetler şeklinde de olabilir. İşletmelerde üretime bu sebeplerle ara verilmesi durumunda boşa geçen zamana ait işçilik ücret giderlerinin muhasebeleştirilmesine ilişkin farklı görüşler mevcuttur. Boşa geçen zamana ilişkin işçilik ücret giderlerinin 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları hesabı ile ilişkilendirilir ve bu hesap dönem sonunda sonuç hesaplarına aktararak kapatılır.

Anahtar Kelimeler: Çalışmayan Kısım Giderleri, İşçi Ücret Giderleri, Boş Zaman.

ABSTRACT

Manufacturing enterprises may not operate at full capacity because of different reasons. This may be in the form of maintenance-repair, cleaning, tooling failure in the operation of the production process, as well as natural disasters such as electricity interruption or fire that does not occur in the production process. There are different opinions on the accounting of labor wage costs for wasted time in the event that production is paused for this reason in the enterprises. Labor costs related to wasted time are accounted in 680 Non-Working Part Expenses and Losses account and closed down with the transfer to result accounts at the end of the period.

Keywords: Inoperative part expenses, worker wage expenditures, leisure time

* Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Ülkemizde sanayi sektörü üretim açısından önemli bir paya sahiptir. Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının “Sektör Bilançoları (2012-2014) Değerlendirme Raporuna” göre 2014 yılı itibarıyla, firma sayılarının sektörler itibarıyla dağılımına bakıldığında, sanayi sektörünün alt sektörü olan imalat sanayinin payı %36,7’dir.¹ Bu pay toplam içinde en yüksek olup, imalat sanayi sektörünün önemli olduğunun göstergesidir. İmalat sanayi sektöründe firmalar arası rekabet açısından üretim maliyetini doğru belirlemek gerekir.

Üretim maliyetinin muhasebe kayıtlarına tam olarak yansımaları ile yöneticiler doğru olarak bilgilendirilir. Doğru bilgilendirme için üretim maliyetlerinden çalışılmayan döneme ve kısımlara ait giderler ayrıştırılmalıdır. Üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan dönemlere veya çalışmayan kısımlara ait olan işçilik, amortisman ve diğer giderler, Tek düzen hesap planında 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-) hesabında izlenmektedir. Üretimle ilgili giderlerden boşa geçen zamana ait işçilik ücret giderlerinin direkt işçilik giderlerinden ayrılarak muhasebeleştirilmesinde farklı görüşler söz konusudur. Çalışmada bu görüşlerden biri olan boşa geçen zamanın sebeplerine göre, işçilik ücret giderlerinin hesaplaması ve muhasebeleştirilmesi örnekle ve yasal mevzuat ile açıklanmıştır.

2- ÇALIŞMAYAN KISIM ve GİDER ZARARLARI

1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin Tek düzen hesap planı başlıklı bölümde 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-) hesabı, “Üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan döneme ve çalışmayan kısımlara ait giderleri içerir.” şeklinde açıklanmıştır. Üretimle ilgili giderler hem bu Tebliğ’de hem de Vergi Usul Kanunu’nun 275. maddesinde imal edilen emtia başlığında bahsedilmiştir.

1 Sıra No’lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde üretimle ilgili giderler 710. Direkt İlk-madde Ve Malzeme Giderleri, 720. Direkt İşçilik Giderleri ve 730. Genel Üretim Giderleri hesaplarında izlenmesi gerektiği belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanunu’nun 275. maddesine göre, “İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarfolunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
2. Mamule isabet eden işçilik;
3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.);
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli. Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıdaki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tayin edebilirler.”

Yukarıda açıklanan üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan dönemlere veya çalışmayan kısımlara ait olan giderlerin 680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİDER VE ZARARLARI (-) hesabının borcuna kaydedilmesi gerektiği, özelgelere belirtilmiştir.

Konu ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı 29/02/2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32Mük257-6747-315 sayılı özelgede, “...maliyet dönemi içerisinde üretimle ilgili giderlerden oluşmak

¹ www.tcmb.gov.tr. “Sektör Bilançoları (2012-2014) Değerlendirme Raporu” s.6.(Erişim tarihi: 06 Kasım 2016)

şartıyla çalışmayan kısım ve dönemlere ait giderlerin “680-Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları” hesabı borçlandırılarak muhasebeleştirilmesi mümkün bulunmaktadır.” belirtilmiştir.

Konu ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı 21/04/2004 tarih ve B.07.0.GEL.0.31/3185-88/017706 sayılı özelgede, “...çalışmayan dönemlere isabet eden maliyetler üretilen mamul maliyetleri ile ilişkilendirilmeyecek, yani diğer bir deyişle söz konusu maliyetler “151 Yarı Mamuller - Üretim, 152 Mamuller” hesaplarına aktarılmararak, “680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları” hesabında gösterilecektir.

3- BOŞA GEÇEN ZAMANA İLİŞKİN İŞÇİ ÜCRET GİDERLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Boşa geçen zaman, üretim sürecinin işleyişinde ortaya çıkan ve üretim sürecinin işleyişinde olmayan şeklinde olabilir. Üretim sürecinin işleyişinde ortaya çıkan boş zamanlar, işletmede gerçekleşen bakım-onarım, temizlik gibi sebeplerden kaynaklanan zamanlardır. Üretim sürecinin işleyişinde olmayan boş zamanlar grev, lokavt, talep yetersizliği gibi sebeplerle boşa geçen zamanlardır.

İşletmelerde boşa geçen zamanların sebepleri aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.²

Üretim Sürecinin Doğal Sonucu Olarak Boşa Geçen Zamanın Sebepleri	Tesis, makine veya tezgâhların anızalanması
	Hammadde ve malzemelerin veya ara ürünlerin zamanında üretime verilememesi
	Üretimin normal çalışma kapasitesine ulaşmaması
	Yardımcı hizmetlerin eksik olması
	Malzemelerin bozuk olması
	Alet eksikliği
Üretim Sürecinin Doğal Sonucu Olmayan Boşa Geçen Zamanın Sebepleri	İş tanımındaki ve talimatlarındaki eksiklikler
	Doğal Afetler (yangın, su basması vb)
	Enerji Kısıntısı
	Grev, lokavt
	Ekonomik krizler sonucu talep yetersizliği

İşçiler, boşa geçen zamanları işletme içinde harcadıkları için ücretlerini almaya hak kazanırlar. Dolayısıyla boşa geçen zamana ilişkin işçilerin ücretlerinin muhasebeleştirilmesi önemlidir. Muhasebeleştirilmesine ilişkin farklı görüşler mevcuttur. Bu görüşlerden biri olan boşa geçen zamanın sebebine göre muhasebeleştirme aşağıda açıklanmıştır. Boşa geçen zamana ilişkin işçilik giderlerinin üretim sürecinin işleyişinde gerçekleşmiş ise boşa geçen işçilik ücret giderleri genel üretim giderleri hesabına kaydedilebilir. Söz konusu giderler, “730 Genel Üretim Giderleri” hesabına kaydedilmelidir. Böylece boşa geçen işçilik giderleri ilgili dönemde üretilmiş olan tüm mamullere yüklenmiş olmaktadır. Boşa geçen zamana ilişkin işçilik giderleri üretim sürecinin işleyişinde olmadan gerçekleşmiş ise boşa geçen işçilik ücret giderleri dönem giderleri olarak kaydedilir. Bu giderler “680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları” hesabına kaydedilir.³ Bu hesaba kaydedilen tutar, dönem sonunda 690 Dönem Kârı veya Zararı hesabına yansıtılarak kapatılır.

² Prof. Dr. Süleyman Yükçü, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, İzmir Ekim 2005, s.162-163.

³ Prof. Dr. Süleyman Yükçü, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, İzmir Ekim 2005, s.162-163.

Örnek:⁴ İşçi (B), üretim işletmesi (D)'de 20 TL/Saat ücreti ile çalışmaktadır. İşçi günde sekiz saat üretim bölümünde çalışmakta olup, mart ayında 26 iş günü çalışmıştır.

- Ay sonunda işçinin makinelerin arızalanması sebebiyle 6 saatini boşa geçirdiği tespit edilmiştir.
- Ay sonunda işçinin 10 saat enerji kısıntısı sebebiyle çalışamadığı tespit edilmiştir.
- Bu verilere göre muhasebe kayıtları ve hesaplamalar aşağıdaki gibidir.
- İşçi B'nin mart ayı ücreti : 26 gün x 8 saat x 20 TL/saat: 4.160,00
- Boşa geçen zaman makine arızalanması : 6 saat x 20 TL/saat : 120,00
- Boşa geçen zaman enerji kısıntısı : 10 saat x 20 TL/saat : 200,00

720 DİREKT İŞÇİLİK GİDERLERİ	3.840,00	
730 GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	120,00	
680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİD. VE ZAR.	200,00	
381 GİDER TAHAKKUKLARI		4.160,00

- Dönem sonunda 680 Çalışılmayan Kısım Gider ve Zararları hesabının kapatılmasına ilişkin muhasebe kaydı:

690 DÖNEM KÂRI VEYA ZARARI	200,00	
680 ÇALIŞMAYAN KISIM GİD. VE ZAR.		200,00

4.- SONUÇ

Üretimle ilgili giderlerden işçilik giderleri, işveren açısından maliyet ve işçi açısından gelir kaynağı olması sebebiyle üretim maliyetinin mali tablolara doğru aktarılması önemlidir. Doğru aktarım için boşa geçen zamana ait işçilik ücret giderlerinin direkt işçilik giderlerinden ayrılarak muhasebeleştirilmesi gerekir. Bu duruma ilişkin farklı görüşler mevcuttur. Çalışmada bu görüşlerden biri olan boşa geçen zamanın sebeplerine göre, işçilik ücret giderlerinin muhasebeleştirilmesi açıklanmıştır.

Boşa geçen zaman üretim sürecinin işleyişinde olmayan sebeplerle (elektrik kesintisi, doğal afet) ortaya çıkmışsa, bu zamana ait işçilik ücret giderleri 680 Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları hesabında izlenmesi gerekmektedir. Bu hesaba kaydedilen tutar, dönem sonunda 690 Dönem Kârı veya Zararı hesabına yansıtılarak kapatılır.

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 1 Sıra No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği
- YÜKÇÜ, S. . "Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi". İzmir, 2015
- www.tcmb.gov.tr. "Sektör Bilançoları (2012-2014) Değerlendirme Raporu" s.6. Erişim tarihi: 06 Kasım 2016

⁴ Prof.Dr. Süleyman Yükçü, Yönetim Açısından Maliyet Muhasebesi, İzmir Ekim 2005, s.163-164.