

**KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ \* SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE PROGRAMI**

**İNSAN KAYNAKLARI-MUHASEBE ETKİLEŞİMİNİN FİNANSAL PERFORMANS İLE  
İLİŞKİSİ: BORSA İSTANBUL 100 ENDEKSİ'NE DAHİL İŞLETMELER  
ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Songül SÜROL**

**OCAK – 2018**

**TRABZON**

**KARADENİZ TEKNİK ÜNİVERSİTESİ \* SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**İŞLETME ANABİLİM DALI**

**MUHASEBE PROGRAMI**

**İNSAN KAYNAKLARI-MUHASEBE ETKİLEŞİMİNİN FİNANSAL PERFORMANS İLE  
İLİŞKİSİ: BORSA İSTANBUL 100 ENDEKSİ'NE DAHİL İŞLETMELER  
ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Songül SÜROL**

**Danışman: Prof. Dr. Uğur KAYA**

**OCAK – 2018**

**TRABZON**

## ONAY

Songül SÜROL tarafından hazırlanan İnsan Kaynakları – Muhasebe Etkileşiminin Finansal Performans ile İlişkisi: Borsa İstanbul 100 Endeksi'ne Dahil İşletmeler Üzerine Bir Araştırma adlı bu Çalışma 19/01/2018 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği /oyçokluğu ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından İşletme Anabilim Dalında Muhasebe Tezli Yüksek Lisans Programı'nda **yüksek lisans tezi** olarak kabul edilmiştir.

Jüri Üyesi		Karar		İmza
Unvanı – Adı ve Soyadı	Görevi	Kabul	Ret	
Prof. Dr. Yusuf SÜRME	Başkan	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<i>Yusuf Sürme</i>
Prof. Dr. Uğur KAYA	Üye	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<i>Uğur Kaya</i>
Doç. Dr. Tarhan OKAN	Üye	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<i>Tarhan Okan</i>

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduklarını onaylım.

Prof. Dr. Yusuf SÜRME

Enstitü Müdürü

## **BİLDİRİM**

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca KTÜ – Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Kılavuzu'na uygun olarak hazırlanan bu Çalışmada yararlanılan kaynakların tümüne eksiksiz atıf yapıldığını, aksinin ortaya çıkması durumunda her tür yasal sonuca kabul edeceğimi beyan ederim.

Songül SÜROL  
02.01.2018



## ÖNSÖZ

*“Türkiye’nin petrolü yok... Türkiye’nin insanı var... Bizim değerlerimiz toprağın altında değil, üstündedir.”* Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği Başkanı Rifat Hisarcıklıoğlu’na ait bu sözler insanın toplum, ülke, ekonomik gelişim ve işletme açısından ne derece önemli olduğunu net bir şekilde özetlemektedir. Nitekim gelişen toplum ve değişen teknolojiyle beraber, toplum, müşteriler ve yatırımcılar kaliteye, hıza, dürüstlüğe, çevreye ve şeffaf bilgi sunumuna daha fazla değer vermeye başlamış ve işletmelerden bu konudaki beklentilerini yükseltmişlerdir. Tüm bu değerleri önemseyen işletmelerin, rakipleri arasından sıyrılarak beklentileri etkin ve hızlı bir biçimde karşılamak için nitelikli insan kaynağına sahip olmaları gereklilik haline gelmiştir. İşletmeler, bu gereklilik bağlamında insan kaynaklarına yönelik uygulamaların planlanması ve bu uygulamaların daha etkin yönetimini sağlamak amacıyla bünyelerinde insan kaynakları bölümleri oluşturmuş ve devamında insan kaynağının finansal boyutunun yönetimi ve raporlanması için de insan kaynakları - muhasebe etkileşimi önemli hale gelmiştir.

Nitekim bu çalışma, işletmelerin faaliyetlerini yürütürken en fazla faydalandıkları insan kaynaklarına yönelik faaliyetlerinin finansal performansına etkisinin olup olmadığını ve yine bu faaliyetlere yönelik raporlama düzeyinin işletme karakteristiğinden etkilenip etkilenmediğini tespit etmek amacıyla hazırlanmıştır. Bu bağlamda çeşitli istatistiksel yöntemler aracılığı ile analizler gerçekleştirilmiştir.

Çalışma konusunun belirlenmesinde, hazırlanmasında gerek maddi ve gerekse manevi olarak her daim desteğini benden esirgemeyen ve sabırla bu çalışmanın tamamlanması için uğraş veren danışman hocam Sayın Prof. Dr. Uğur KAYA’ya, tüm titizliği ve tecrübesi ile çalışmanın tamamını inceleyerek şekil ve içerik açısından daha etkin ve güzel bir çalışma olması adına bilgisini esirgemeyen değerli hocam Sayın Prof. Dr. Yusuf SÜRME’ne, çalışmanın özellikle analiz kısmında büyük katkısı bulunan Sayın Doç. Dr. Tarhan OKAN’a, araştırma sürecinde benden desteğini esirgemeyen Sayın Öğr. Görv. Demet AKKAYA BELLİKLİ ve Sayın Öğr. Görv. Uğur BELLİKLİ’ye teşekkürü bir borç bilirim.

Ocak, 2018

Songül SÜROL

## İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	IV
İÇİNDEKİLER .....	V
ÖZET.....	VII
ABSTRACT .....	VIII
TABLOLAR LİSTESİ.....	IX
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	X
GİRİŞ .....	1-3

### BİRİNCİ BÖLÜM

<b>1. İŞLETMELERDE İNSAN KAYNAKLARI VE YÖNETİMİ.....</b>	<b>4-28</b>
1.1. Genel Açıklama.....	4
1.2. İnsan Kaynakları kavramının Tanımı ve Açıklaması.....	4
1.3. İşletme ve İnsan Kaynakları İlişkisi .....	12
1.4. İnsan Kaynakları Yönetimi ve Faaliyet Alanları.....	13

### İKİNCİ BÖLÜM

<b>2. İNSAN KAYNAKLARI BİLGİ SİSTEMİ VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ</b>	
<b>ETKİLEŞİMİ .....</b>	<b>29-58</b>
2.1. Genel Açıklama.....	29
2.2. Bilgi Sisteminin Tanımı ve Açıklaması .....	29
2.2.1. İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi .....	31
2.2.1.1. İnsan Kaynakları Bilgi Sisteminin İşletmedeki Görevleri ve Temel Faaliyet Alanları .....	33
2.2.1.2. İnsan Kaynakları Bilgi Sisteminin Temel Uygulama Alanları .....	34
2.3. Muhasebe Bilgi Sistemi .....	36
2.3.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin İlkeleri.....	39
2.3.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin Unsurları .....	40
2.3.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri .....	42
2.4. İnsan Kaynakları ve Muhasebe Bilgi Sistemi Etkileşimi .....	44
2.4.1. İnsan Kaynakları ve Muhasebe Etkileşimine Konu Olan İnsan Kaynakları Faaliyetleri ve Finansal Boyutları .....	46

2.4.2. İnsan Kaynakları Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi.....	48
2.4.3. İnsan Kaynakları Faaliyetlerinin Raporlanması.....	57

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

<b>3. İNSAN KAYNAKLARI – MUHASEBE ETKİLEŞİMİNİN FİNANSAL PERFORMANS İLE İLİŞKİSİ: BORSA İSTANBUL 100 ENDEKSİ'NE DAHİL İŞLETMELER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA.....</b>	<b>59-80</b>
3.1. Genel Açıklama.....	59
3.2. Literatür Özeti.....	59
3.3. Araştırma.....	64
3.3.1. Araştırma Amacı.....	64
3.3.2. Araştırma Örnekleme.....	65
3.4. Araştırma Yöntemi, Ölçüm Araçları ve İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksinin Hesaplanması.....	66
3.5. Verilerin Analizi – Bulgular ve Tartışma.....	72
<b>SONUÇ VE ÖNERİLER.....</b>	<b>81</b>
<b>YARARLANILAN KAYNAKLAR.....</b>	<b>85</b>
<b>ÖZGEÇMİŞ.....</b>	<b>96</b>

## ÖZET

İşletmelerde önemli bir rekabet unsuru haline gelen nitelikli insan kaynağı, hem işletmeye sağladığı fayda hem de yüklediği maliyet açısından üzerinde durulması gereken konulardan birisidir. Özellikle insan kaynağı için yapılan finansal ve finansal olmayan tüm faaliyetlerin işletme için büyük önem arz eden finansal performansa etkisinin tespiti, ilgili işletmenin insan kaynakları politikasının şekillenmesinde etkili olacaktır. Söz konusu tespitin ilk yolu; işletme bünyesinde oluşturulan ve insan kaynaklarıyla ilgili hem finansal hem de finansal olmayan faaliyetleri inceleyen insan kaynakları bilgi sistemi ile muhasebe bilgi sisteminin etkileşiminin ortaya konulmasıdır. Nitekim bu çalışmada, işletmelerde insan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin daha çok raporlama boyutu üzerinde durulmaktadır. Çalışma bu etkileşimin işletmenin finansal performansını hangi boyutları itibariyle ve nasıl etkilediğini ve bu etkileşimin işletme karakteristiği açısından nasıl etkilendiğini tespit etmek amacıyla hazırlanmıştır. Bu amaç çerçevesinde çalışmada Borsa İstanbul 100 Endeksi'nde işlem gören 86 işletme incelenmiştir.

Araştırmada, ilgili yabancı literatürden yararlanarak, insan kaynakları - muhasebe etkileşiminin göstergesi olarak "İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi" esas alınmıştır. Söz konusu Endeks, işletmenin insan kaynaklarına ilişkin raporladığı bilgiler 0-4 arası puanlarla sayısal verilere dönüştürülmek suretiyle hesaplanmıştır. Finansal performans göstergesi olarak, yerli ve yabancı literatürden yararlanarak sırasıyla "Aktif Karlılık, Net Kar Marjı, Özkaynak Karlılık ve Piyasa Değeri/Defter Değeri" oranları belirlenmiştir. Bununla beraber yine literatürden yararlanarak işletme karakteristiğini temsil eden yedi adet değişken (işletme büyüklüğü, işletme yaşı, sahiplik yoğunlaşması, yabancı ortak payı, yönetim kurulu büyüklüğü, denetçi tipi ve işletme sektörü) kullanılmıştır. Söz konusu değişkenler arasındaki ilişkiler, regresyon ve korelasyon analizleri kullanılarak incelenmiştir.

Analiz sonucunda, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi ile Aktif Karlılığı, Piyasa Değeri/Defter Değeri, yönetim kurulu büyüklüğü ve denetçi tipi arasında anlamlı ve pozitif ilişki, işletme sektörü ve sahiplik yoğunlaşması ile anlamlı ve negatif ilişki olduğu tespit edilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** İnsan Kaynakları, İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi, Muhasebe Bilgi Sistemi, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi.



## ABSTRACT

Qualified human resource that becomes an important competition factor in business, is one of the worth-stressing subjects according to both its avail and cost to business. Especially determination of all financial and non-financial activities' affect which are committed for human resource to the financial performance that is moliminous for business, will be effective to shape human resources policy of related business. The first step of determination as mentioned is to reveal interaction, which is comprised within business, of accounting information system and human resource information system that examines both financial and non-financial facilities related to human resource. Thus this study elaborates to reporting dimension of human resource and accounting interaction mostly. The study is prepared for the aim of determine how this interaction has affect business' financial performance with which dimensions and how this interaction has been affected according to business characteristic. As part of this purpose, 86 of business that publicly-traded in Borsa Istanbul 100 Index has been examined in the study.

In the research, "Human Resource Accounting Reporting Index" has been based on as an indicator of human resource and accounting interaction with referring related foreign literature. The Index as mentioned, has been calculated due to scoring information between 0-4 that was reported by business concerning to human resource. As financial performance indicator, "Return of Assets, Net Profit Margin, Return of Equity and Market to Book Value" ratios have been determined respectively with referring local and foreign literature. In addition seven variables (size of business, business age, ownership concentration, share of foreign partner, size of board, auditor type and business sector) that represent business characteristic have been determined with also referring literature. The relationship between the variables as mentioned has been examined with using regression and correlation analysis.

In the result of analysis, significant and positive relationship between Human Resource Accounting Reporting Index and Return of Assets, market to book value, size of board and auditor type and significant and negative relationship between business sector and ownership concentration have been observed.

**Keywords:** Human Resource, Human Resource Information System, Accounting Information System, Human Resource Accounting Reporting Index.

## TABLolar LİSTESİ

Tablo Nr.	Tablo Adı	Sayfa Nr.
1	Personel Yönetimi ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Karşılaştırılması.....	7
2	İnsan Kaynakları Yönetimi'nin Temel Faaliyet Alanları, Görevleri ve İlgili Konuları.....	15
3	İnsan Kaynakları Bilgi Sistemlerinin Görevleri ve Temel Faaliyet Alanları.....	34
4	Araştırma Örneğine İlişkin Genel Bilgiler.....	65
5	Model 1'e Ait Değişkenlerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri .....	72
6	Model 1'e Ait Değişkenler Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayıları .....	73
7	Model 1'e Ait 2015 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü .....	74
8	Model 1'e Ait 2016 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü.....	74
9	Model 1'e Ait 2015 Yılına İlişkin Denklem 4'ün Çözümü .....	75
10	Model 1'e Ait 2016 Yılına İlişkin Denklem 4'ün Çözümü .....	75
11	Model 2'ye Ait Değişkenlerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri .....	76
12	Model 2'ye Ait Değişkenler Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayıları .....	77
13	Model 2'ye Ait Denklem 1'in Çözümü .....	78

## ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil Nr.	Şekil Adı	Sayfa Nr.
1	Muhasebe Bilgi Sistemi Akış Şeması.....	40
2	Araştırma Modeli 1.....	68
3	Araştırma Modeli 2.....	69



## GİRİŞ

Tarihin izlerini taşıyan herhangi bir müzenin kapısı aralandığında, karşılaşılan manzarada insanın zihinsel ve fiziksel gücü, yeteneği, deneyimi, ihtiyaçlar ve beklentiler doğrultusunda gösterdiği üretimsel ve duygusal dehası, sanatsal inceliği ve yeniliğe olan yatkınlığı sergilenmektedir. Tarihsel süreç boyunca değişen ve gelişen, her aşaması insanın elinden geçen, insanın denetiminde olan, insanlar tarafından harekete geçirilen ve yine insana hizmet eden teknolojiyle beraber dünya bir köy haline gelmiştir. Uzak mesafeler teknolojinin sağladığı imkânlarla yakınlaşmış ve işletmeler arası rekabet uluslararası boyuta taşınmıştır. Söz konusu değişim ve gelişime paralel olarak, işletmelerde insan kaynağının, bir zamanlar çok değerli kabul edilen makine, teçhizat, üretimde kullanılan teknoloji gibi unsurların ötesinde bir değere sahip olduğu anlaşılmıştır. Nitekim bilgi çağı olarak nitelendirilen XXI. yüzyılda işletmelerin en önemli sermayesinin; yetenekli, donanımlı, gelecek vizyonu olan, araştıran, sürekli öğrenen, gelişmeleri takip ederek o gelişmelere ayak uyduran ve sahip olduğu bilgi ve eğitim ile rakipleri arasından sıyrılan insan kaynağı olduğu daha belirgin hale gelmiştir. İşletmeler en yetkin insan kaynağını kazanabilmek, elde tutabilmek ve daha da etkili hale getirebilmek amacıyla bünyelerinde bu konu ile ilgilenmek üzere bölümler oluşturmakta ve bu alanda yatırımlar yapmaktadır. Zira nitelikli insan kaynaklarına sahip olmak rekabette ezilmemek adına bir ön koşul teşkil etmektedir. Bununla beraber işletmelerin sahip oldukları insan kaynaklarını doğru pozisyonda, doğru zamanda ve doğru bir biçimde değerlendirmeleri de hayati öneme sahiptir. Bu önem işletmelerde insan kaynakları yönetimini ihtiyaç haline getirmiştir.

İnsan kaynakları yönetimi, işletmelerin bugününün ve uzun vadeli kazanımlarının elde edilmesine, rekabet yarışında geriye düşmemesine ve hedeflerinin gerçekleştirilebilmesine olanak sağlayacak yetkin insan kaynaklarına sahip olmalarını mümkün kılan, başka işletmelerce taklit edilemeyen, edilmeye çalışılsa bile aynı sonuçları doğurmayan bir sistemdir. Bu sebeple işletmeler açısından insan kaynakları yönetiminin etkin olarak uygulanması büyük bir önem arz etmektedir.

İnsan kaynakları yönetiminin en temel amacı, doğru insanın doğru yerde ve zamanda değerlendirilmesini sağlamak ve bu doğrultuda uygun maliyetle insan kaynakları planlaması yapmaktır. Bunun için işletmeler, belirli dönemlerde çalışanların performanslarını uygun değerlendirme yöntemleri ile değerlendirerek, elde edilen sonuca göre de terfi, ücret vb. politikalarını belirlemelidir.

İşletmelerin, insan kaynakları yönetimi uyarınca yaptıkları uygulamaların finansal boyutunu da izlemek için bünyelerinde “muhasabe bilgi sistemi” oluşturmaları gerekmektedir. Nitekim bu sistem sayesinde, insan kaynaklarıyla ilgili daha doğru kararlar alınabilmekte ve ilgili işletmenin insan kaynaklarına yönelik faaliyetleri ilgili taraflara sunulabilmektedir. Gerek finansal tablo ve gerekse dipnotlara yansiyacak finansal boyutlu faaliyetlerin özellikle finansal performansı etkileyip etkilemediğinin tespiti de ayrı bir önem taşımaktadır. Zira Türkiye’de işletmeler, bu tür faaliyetlerinin finansal boyutlu olarak raporlanması konusunda, ek maliyete neden olması ve faydaya dönüşmemesi gerekçesiyle, gerekli duyarlılığı göstermemektedir. Oysa özellikle yurt dışında yapılan çalışmalarda, raporlama performansı ile finansal performans arasında pozitif ilişki olduğu ortaya konulmuştur.

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, Türkiye’de de insan kaynakları – muhasabe etkileşiminin raporlara yansıdığı ölçüde finansal performansı etkileyip etkilemediğinin ortaya konulması önem taşımaktadır. Nitekim bu çalışma, insan kaynakları - muhasabe etkileşiminin finansal performans ve işletme karakteristiği arasında ilişkiyi ortaya koymak amacıyla hazırlanmıştır. Söz konusu amaç çerçevesinde, Borsa İstanbul (BIST) 100 Endeksi’ne dâhil işletmelerin finansal tablo, dipnot ve faaliyet raporlarına yansıyan bilgilere dayalı olarak hesaplanan “İnsan Kaynakları Muhasebe Raporlama Endeksi”, belli başlı finansal performans göstergeleri ve işletme karakteristiğini yansıtan değişkenler veri seti olarak kullanılmış ve elde edilen veriler istatistiksel analiz yöntemleri aracılığıyla analize tabi tutulmuştur. Konuya ilişkin literatür incelendiğinde sınırlı sayıda yabancı literatürün olması, yerli literatürün eksikliği nedeniyle bu çalışmanın ilgili alanda bir boşluğun doldurulmasına katkı sağlayabilecek nitelikte olduğu belirtilebilir. Ayrıca bu çalışmada, literatürde yer alan çalışmalarda kullanılan modellere ilave olarak yeni modellerin kullanılması ve bu değişime bağlı olarak analizde farklı yöntemlerin kullanılması orijinallik içeren diğer unsurlardır.

Yukarıda belirtilen konu ve amaç çerçevesinde çalışma üç bölüm halinde hazırlanmıştır. Birinci bölümde, insan kaynakları konusuna değinilerek, insan kaynakları kavramının tanımı ve açıklaması, insan kaynakları kavramının ilişkilendirildiği ve karıştırıldığı kavramlar ve açıklamaları ile insan kaynakları yönetimi ve faaliyet alanları konularına yer verilmiştir.

İkinci bölümde, insan kaynakları bilgi sistemi tanımı, işletmedeki görevleri ile faaliyet alanları, temel uygulama alanları, muhasabe bilgi sisteminin tanımı, ilkeleri ve öğeleri üzerinde durularak insan kaynakları bilgi sistemi ile muhasabe bilgi sistemi etkileşimi özellikle raporlama boyutu ile açıklanmaya çalışılmıştır.

Üçüncü bölümde ise, BIST 100 dâhilindeki işletmelerin insan kaynaklarına yönelik faaliyetlerinin raporlanma düzeyi, finansal performans ve işletme karakteristiği ilişkisini tespit etmek amacıyla yapılan araştırmayla ilgili detaylara yer verilmiştir.

Çalışmanın sonuç ve öneriler kısmında, araştırma sonucuna dayalı olarak genel bir değerlendirme yapıldıktan sonra konuya ilişkin öneriler sunulmuştur.



## BİRİNCİ BÖLÜM

### 1. İŞLETMELERDE İNSAN KAYNAKLARI VE YÖNETİMİ

#### 1.1. Genel Açıklama

XVIII. yüzyılda kısıtlanıp ve çalışanların etkinliğini olağanüstü yükseltip, toplu üretimi başlatan sanayi devrimi, tarih boyunca yaşanan en büyük dönüşümlerinden biri olarak bilinmektedir. Tarihsel süreç boyunca gelişen ve küreselleşen dünyada gün geçtikçe rekabet ortam ve koşulları değişim göstermektedir. İşletmeler varlıklarını sürdürebilmek ve geleceklerini güvence altına almak amacıyla değişik biçimlerde üstünlük elde etmeye çalışmışlardır. Son yıllarda piyasalarda rekabeti arttıran ve güçleştiren etkenlerden en önemlileri arasında, değişen ekonomik şartlar, küreselleşmenin büyük bir hız kazanması, sürekli değişen teknoloji, bilinçlenen tüketiciler ve ayrıca kalite kavramının önem kazanması yer almaktadır.

Günümüzde işletmelerin rekabet üstünlüğü sağlamada en önemli ögesi insandır. Üretimin en temel bileşeni olan insan, değişimlerden uzak kalamayarak bireysel anlamda yenilenmeye, değişmeye ve gelişmeye başlamıştır. İşletmeler artık makineye değil insana yatırım yapar hale gelmişlerdir. İşletmeler, insan kaynakları birimleri oluşturmaya ve insan kaynakları yönetimi üzerinde çalışmalar yapmaya başlamışlardır. İnsanın başlı başına bir üretim ve rekabet unsuru olması, kendisine verilen önemi arttırmıştır.

Eski çağlardan günümüze kadar üretim sürecine bakıldığında insan en değerli varlık olarak göze çapmaktadır. Bilgi toplumunun gelişmiş teknolojisinin bile ikame edemeyeceği insan unsuru günümüzde işletmeler için son derece önemlidir. Bu önem, insan ve işletme arasındaki ilişkiyi daha da güçlendirmektedir. Nitekim çalışmanın bu bölümünde işletme için son derece önemli olan insan kaynakları çeşitli boyutları ile aşağıda açıklanacaktır.

#### 1.2. İnsan Kaynakları Kavramının Tanımı ve Açıklaması

*İnsan kaynakları*, bireylerin sahip olduğu bilgi, beceri ve yetenekleri ile işletme amaçlarını gerçekleştirmek için bireylerin bir araya gelmesinden doğan kolektif deneyim ve becerinin birleşimidir (Erhan, 2003: 27).

İnsan kaynakları kavramı, işletmelerin hedeflerine ulaşmada kullanmaları gereken temel kaynaklardan birinci olarak kişiyi kabul eden ve kişiyi ön plana çıkararak bir anlayışa sahiptir ve bir işletmede çalışanların tamamını temsil etmektedir (Çetinel, 2011: 3). Bu konu ile ilgili Türkçe literatürde emek, insan gücü, işgören, işgücü, çalışan ve personel gibi değişik kelimelerin insan kaynakları anlamına gelecek şekilde kullanıldığı görülmektedir. İnsan kaynağı denildiğinde genel olarak işletmedeki yöneticiler, yönetilenler, teknik işgörenler, danışmanlar ve yardımcı işgörenler anlaşılmaktadır.

Günümüzde küreselleşme, teknolojik gelişme ve ulusal boyuttan çıkarak uluslararası düzeye ulaşan rekabet; yönetimi, çalışan faktörünü ve çalışma düzenini, değişen işletme amaçlarına ve stratejik planlara doğru yönlendirmektedir. İşletme içerisinde en tepede bulunan yöneticiden en alt kademedeki çalışanlara kadar, tüm çalışanları, çalışma biçimini, çalışma koşulları ve ortamı ile statüleri değiştirmekte ve aynı zamanda değişen çalışma yaşamı içerisinde insan kaynaklarının farklı, yeni ve etkili çalışma yolları geliştirmesini gerektirmektedir (Kaptangil, 2010: 13).

Nitelikli insan kaynaklarını barındıramayan işletmelerin etkili ve verimli hizmet sunmaları, zorlu rekabet şartlarında varlıklarını sürdürebilmeleri, ekonomik ve toplumsal değişime adapte olmaları mümkün olamamaktadır. Bundan ötürü *insan kaynakları yönetimi*, işletmelerin “*destek birimi*” olma vasfından, “*temel birimlerinden biri*” olma vasfına dönüşmüş ve işletme sahip olduğu yeri, iş, işletme ve çalışanlardan meydana gelen üçgenin ana merkezinde, kayda değer danışmanlık hizmeti sunan stratejik bir yere sahip olmuştur (Kılıçlı, 2010: 2). İnsan kaynakları yasal, toplumsal, eğitsel ve kültürel değişimlerin artması ile meydana gelecek değişimlerin etkilerinin olumsuzluklarla sonuçlanmasını önlemek ve çalışanlarla ilgili maliyetler, etkinlik krizi gibi olumsuz olayların yansımalarını en aza indirmek ya da ortadan kaldırmak bakımından önemli bir yer edinmektedir. Ayrıca işletmeler için ulusal ve uluslararası rekabetin artması, teknoloji ve değişimlerin, işgören yapısının ve özelliklerinin değişmesi, insanların aldıkları eğitim düzeylerinin ve niteliklerinin artması, küçük bir köy haline gelen dünya, ulusal sınırları aşan işletmeciliğin gelişerek büyümesi gibi değişim, gelişim ve yeniliklerden ötürü üzerinde önemle durulması ve etkinleştirilmesi gereken ana unsur olarak görülmeye başlanmıştır (Odaman, 2010: 4). Yaşanan gelişmeler ve değişimler, değişimin sadece insan tarafından sağlanabileceğini göstermiş ve bu da değişen süreçte insana bakış açısını değiştirmiştir.

İşletmelerdeki insan kaynağı, işletmelerin mal ve hizmet üretimi hedeflerine ulaşmak için kullanmak zorunda oldukları temel girdilerden birisi olan insanı işaret etmektedir (İnce, 2002: 3). İşletme açısından bakıldığında, insan kaynağı girdiler arasında oldukça farklı bir yere ve değere vakıf olup, yerinin başka bir kaynakla giderilmesi mümkün değildir. Zira insan, diğer tüm kaynakları sağlayan, planlayan organize eden, yöneten, çalışan ve böylelikle girdilerin tümüne hükmeden bir niteliğe sahiptir (Sabuncuoğlu, 2000: 2). Çıktılar arasında yer alan bilgiyi kullanacak



olan ise yine insandır. Bireysel ve toplumsal tatmini yaşayacak olan ve mal ve hizmeti kullanacak olan da insandır.

İşletmelerde, üretimi ve/ya da hizmeti baştan sona kadar koordine eden insan kaynakları kavramı geniş bir yelpazeye yayılmaktadır. İşte bu nedenle ilişkilendirildiği ve zaman zaman da karıştırıldığı kavramlar mevcuttur. Bu kavramların başında *personel*, *entelektüel sermaye*, *sosyal sermaye* ve *duygusal sermaye* gelmektedir.

*Personel*, herhangi bir işletmenin görevlileri, işletmede çalışanların tümüdür (Püsküllüoğlu, 2004: 1067). İşletmenin sahip ya da sahipleri dışında genel müdürü, müdürü, bölüm şefi, memuru, çalışanı, teknisyeni, bekçisi vb. personel olarak tanımlanır (Bilgin ve diğerleri, 2006: 3). İşletmelerde insan kaynakları, zaman zaman personel kavramıyla aynı anlamda kullanılmaktadır (Kaya, 2013: 8). Bazı bilim adamları “personel” kavramıyla “insan kaynakları” kavramını eş anlamlı olarak ifade ederken, bazıları ise insan kaynakları ve personel kavramı arasında çok büyük anlam farkı bulunmamasına rağmen, işletmede yerine getirilen görevler yönünden iki kavram arasında bazı farklılıkların bulunduğunu ileri sürmektedir. İnsan kaynakları ve personel kavramları arasındaki farkın sadece günümüzdeki yönetim bilimi terminolojisinden kaynaklandığını ileri süren bazı bilim adamlarının görüşleri büyük ölçüde desteklenmektedir (Kızıloğlu, 2012: 3-4).

Endüstriyel gelişmeyle aynı düzlemde ilerleyen üretimin kolaylaşması ve yaygınlaşmasıyla beraber işletmelerin üretim, yönetim, pazarlama, finans, dağıtım alanlarında ulaştıkları başarılar içerisinde farklılık oluşturan ana öğenin insan olduğu tespit edilmiştir. İnsanın bir işletme açısından değerini ortaya koymak ve değişen çağa ayak uydurmak amacıyla personel teriminden daha farklı ve daha geniş bir anlam yüklenen insan kaynakları kavramı tercih edilmeye başlanmıştır.

Personel kavramı, yönetim açısından bakıldığında, çalışanların çalışmaya başlamaları, işten ayrılma tarihleri, aldıkları ücret, bireysel bilgileri ve aldıkları disiplin cezaları bilgilerinin tutulmasını, çalışma süresinin kayıt altına alınması, ücret bordrolarının hazırlanmasını içerirken insan kaynağı kavramıyla yönetsel açıdan farklılıklara sahiptir (Tuncer ve diğerleri, 2007: 371). Personel kavramını temel alarak gerçekleştirilen yönetim ile insan kaynakları kavramını temel alan yönetim arasındaki esas fark felsefi bakış açısındadır. Nitekim bu bağlamda iki kavram arasındaki farklılıkların “personel yönetimi” ve “insan kaynakları yönetimi” başlıkları altında ele alınması daha sağlıklı olacaktır. Buna göre iki kavram arasındaki farklılıklar Tablo 1’de karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

**Tablo 1: Personel Yönetimi ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Karşılaştırılması**

Personel Yönetimi	İnsan Kaynakları Yönetimi
İş odaklıdır.	İnsan odaklıdır.
Mevcut işgören ile ilgilenir.	Mevcut işgörenlerin yanı sıra potansiyel işgörenler ile de ilgilenir.
İnsan, temel maliyet unsurudur.	İnsan, değerlendirilmesi ve geliştirilmesi gereken bir kaynaktır.
Personel yönetimi işletme çıkarlarına odaklıdır.	İnsan kaynağı yönetimi işletme ve çalışanların çıkarlarına odaklıdır.
Çalışanın verimliliği esastır.	Çalışanın verimliliği, memnuniyeti ve motivasyonu esastır.

**Kaynak:** Tuncer ve diğerleri, 2007: 371; Küçük, 2011: 169'dan yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo 1'de personel yönetimi ve insan kaynakları yönetimi arasındaki temel farklılıklar sunulmuştur.

İnsan kaynaklarıyla ilgili literatürde karıştırılan kavramlardan bir tanesi de “entelektüel sermaye”dir.

*Entelektüel sermaye*, “herhangi bir işletmede değer oluşturan fakat geleneksel muhasebe yöntemleriyle ortaya konulamayan bütün süreçler ve varlıklarla birlikte sadece bazı yeni muhasebe yöntemleriyle gösterilebilen -patent hakları ve lisanslar gibi - maddi olmayan varlıkları ve işletmenin tüm paydaşlarının bilgilerinin tümüdür (Zaim ve Gürün, 2007: 297-298).

Entelektüel sermaye, esasını yetenek, bilgi, tecrübe ve enformasyonun oluşturduğu, işletmenin sahip olduğu ve sahip olabileceği başarısını doğrudan etkileyen ve rekabette olduğu işletmelerle karşılaştırmada konumunu ortaya koyan sahip olduğu bilgi ve bilgi sistemleri, telif hakları, patent ve lisans anlaşmaları gibi maddi olmayan varlıkların bütünüdür (Çıkrıkçı ve Daştan, 2002: 20). Entelektüel sermaye, 2000'li yılların asıl değerini oluşturmaktadır. İşletmeler açısından küreselleşen dünyada uygulayacakları en önemli stratejilerinin içerisinde yer edinen özelliğin nitelikli ve yetenekli çalışanları kaybetmemek, rakip işletmelerdeki yetenekli çalışanları kendi bünyelerine kazandırmak olacağı düşünülmektedir.

Yukarıdaki tanımlardan da anlaşılacağı üzere entelektüel sermayenin insan kaynağına dayalı bilgi varlıklarından meydana geldiği ve insan kaynağına bağlı maddi olmayan varlıklar aracılığıyla değer oluşturma ve buna bağlı olarak rekabet edebilme üzerine yoğunlaşmaktadır (Görmüş, 2009: 61). Entelektüel sermaye, “entelektüel topluluk, organizasyon ya da alanında uzmanlaşmış işletmeler gibi sosyal grupların sahip olduğu öğrenme yeteneği ve bilgi” olarak da tanımlanmaktadır (Zor ve Cengiz, 2013: 40). Bu noktadan hareketle entelektüel sermaye, insan kaynakları yönetimine ve de bilgi teknolojileri konularına atıf yapan görevsel bir kavram olarak ön plana çıkmaktadır. Nokia, Motorola, Microsoft, Apple, IBM ve Google gibi entelektüel sermayenin sahip olduğu değeri kavramış olan işletmeler yeni yetenekler için savaşır hale gelmişlerdir. Bugün

dünyanın en önemli yazılım işletmeleri arasında yer alan Microsoft'un değeri önemli tutarlara ulaşırken, fiziksel varlıklarının değeri ise küçük tutarlarla ifade edilmekte olup, iki değer arasında büyük fark bulunmaktadır. Diğer birçok işletmede olduğu gibi Microsoft'u önemli kılan şey, bünyesinde barındırdığı çalışanların sahip olduğu bilginin, tecrübenin ve yeteneğin değeridir. İnsan sermayesi organizasyonun sahip olduğu en değerli ve taklit edilmesi güç olan varlıktır. Çünkü insan, yenilikçiliğin ve değişimin ana kaynağı olarak görülmektedir.

İşletmelerde entelektüel sermayeyi meydana getiren unsurlara, bu konuyla ilgilenenler esasen aynı konuyu ele almakla birlikte farklı isimler kullanmakta ve bu unsurlar entelektüel sermaye modelleri ya da alt bileşenleri olarak tanımlanmaktadır (Çıkırıkçı ve Daştan, 2002: 20). Entelektüel sermayenin ele alınmasında değişik yaklaşımlar vardır. Daha geniş kapsamlı bir biçimde kabul olunan görüşe göre entelektüel sermaye üç başlık altında ele alınmaktadır (Zaim ve Gürün, 2007: 303). Bunlar, insan sermayesi, yapısal sermaye ve müşteri sermayesi'dir .

*İnsan sermayesi*, işletmede çalışanların sahip oldukları yetenek, bilgi ve tecrübe gibi fikri yeteneklerin toplamıdır.

Bu tanıma göre, insan sermayesi özet olarak bir işletmenin personeli aracılığıyla elinde tuttuğu düşünce gücünü ve bilgi birikimini temsil etmektedir (Zaim ve Gürün, 2007: 304). Başka bir tanıma göre ise insan sermayesi; “yönetenlerin ve yönetilenlerin yetenekleri, bilgileri, tecrübeleri ve aldıkları eğitimin tümü”dür. Yönetenler çalışanlara yeni yetenek ve beceri edindirdiğinde ve onların bildiklerinden daha fazla kazanım sağlamanın yollarını bulduklarında işletmenin çalışanları, işletme için bir insan sermayesine dönüşebilir (Çetinkaya, 2005: 4). İşletmeler için yetkinlikler, yetenekler, özel beceri alanları, deneyim, bireysel ya da grupsal uzmanlaşma olarak ele alındığında, çalışanların ifade ettiği insan sermayesi değerli bir kaynaktır. Sürekli başarının sağlanması, işletmenin deneyim, bilgi ve yeteneklerinin arttırılmasına, bir başka ifade ile çalışanların kişisel gelişimlerine yapılacak olan yatırımın göz önünde tutulmasına bağlıdır (Çelme ve İşevi, 2005'ten aktaran Koç, 2009: 207). İnsan, emek ve girişimci faktörlerinin sahibi olarak fiziksel ve düşünsel emeği ile üretim sürecinde yer almaktadır. Günümüzde bilgi toplumu olarak adlandırılan gelişmiş ülkeler, sahip oldukları ileri teknolojik ve gelişmişlik düzeyini insan kaynağı yatırıma vermiş oldukları önem sayesinde elde etmişlerdir (Tunç, 1997: 1). İnsanın da üretim sürecinde sermaye olduğu görüşü, sosyo-ekonomik gelişme açısından insana ekonomik bir değer kazandırmaktadır. İnsan faktörünün bu ekonomik değerinden dolayı gelişmiş ve gelişmekte olan ekonomilerde, insana yatırım olgusu, kalkınmanın ön koşullarından biri olarak benimsenmektedir (Çetinkaya, 2005: 1). Makro açıdan bakıldığında insan sermayesi, bir ülkenin gelişmişlik düzeyiyle ilişkilendirilmekte, mikro açıdan bakıldığında ise işletmelerin yöneticilerinin ve çalışanlarının tecrübeleri, yetenekleri, bilgileri ve kabiliyetlerini kapsamaktadır (Çiftçi, 1998: 5). Makro ve mikro kapsamda yaklaşıldığında insan sermayesi; bireylerin kalıtsal özellikleri, eğitimi,

deneyimi, hayat ve iş yaşamı hakkındaki görüşlerinin yanı sıra işletmenin ve toplumun değerlerini, kültürünü ve felsefesini içeren bir sermaye türüdür. Bu yönüyle insan sermayesi makro anlamda bir ülkenin, mikro anlamda ise bir işletmenin insan kaynakları kavramını kapsamaktadır. Herhangi bir ülkede insana yatırım, makro ve mikro olmak üzere iki farklı şekilde gerçekleşmektedir. Mikro ölçülerde insana yatırım, bireyin kendisi için yaptığı yatırım ve işletmelerin çalışanlarına (insan faktörüne) yatırımını barındırmaktadır. Makro ölçülerde yatırım ise devletin insana yatırımını barındırmaktadır ve ulusal ekonomi düzeyinde daha çok yarı kamusal mal ve hizmetlere yönelik yatırımları ve altyapı yatırımlarını temsil etmektedir.

*Yapısal sermaye*, işletmenin sahip olduğu yöntem ve politikalar şeklinde kurumsallaştırılmış bilgi teknolojilerinden- işletme kültürüne, finansal ilişkilerden- patentlere kadar bütün unsurların karışımı olarak tanımlanmaktadır (Çıkrıkçı ve Daştan, 2002: 21).

Yapısal sermaye; işin yapım süreci, etkinlik unsurları, yenilikçilik, değişim ve elde edilen bilgiyi kodlayabilme ve bu bilgiyi kullanabilme gibi yapılardan oluşmaktadır. Aynı zamanda, bu yapılar maliyetleri azaltırken işletmenin karını da yükseltmek gibi bir özelliğe sahiptir. İşletmeler arasında farklılık göstermekle beraber işletme içinde yapısal sermayeyi meydana getiren unsurları yönetim süreçleri, yönetim felsefesi, bilgi sistemleri, ağ sistemleri, işletme kültürü, finansal ilişkiler, ticari sırlar, patentler, telif hakları, dizayn hakları, ticari amblemler, hizmetle ilgili amblemler şeklinde sıralamak mümkündür (Önce, 1999: 29).

*Müşteri sermayesi*, işletmenin dış çevresiyle olan müşteri bağlılığı, dağıtıcı ve toptancılarla olan ilişkileri, işletmenin şöhreti gibi bağlantıları barındıran ve işletmeye katma değer oluşturabilen işletme dışındaki tüm paydaşlarla ilgili unsurların bütünüdür (Ertuğrul, 2000: 29).

İktisadi işlemlerin değerini belirleyen en temel bileşen bilgidir. Alınabilen ve satılabilen her şey bilgiye dönüşmüştür. Buna bağlı olarak, denilebilir ki, müşteri sermayesinin başlıca unsuru bilgidir. Bilginin en büyük güç haline ulaştığı günümüz şartlarında bu gücün mal akışları doğrultusunda müşteriye doğru kayması entelektüel sermayeyi yönetmenin de bir ilkesi haline dönüşmüştür (Karacan, 2004: 11). Müşteri sermayesinin temel içeriği işletmenin pazarlama yolları ve müşteri ilişkileri kanalıyla edindiği bilgilerdir. Müşteri sermayesi ilişki sermayesi diye de isimlendirilen ve işletmenin çevresiyle ilişkilerini yöneten tüm varlıklarının toplamıdır. Müşteri sermayesi, aynı zamanda işletmenin müşterileri yanında devlet, resmi kurumlar, hisse sahipleri, rakipleri, tedarikçileri ve toplum ile ilgili ilişkilerini içerir (Görmüş, 2009: 66). İşletmelerin ana hedefi olan karı elde edebilmelerinin önemli araçlarından bir tanesi de müşteri memnuniyetini oluşturabilmektir (Çıkrıkçı ve Daştan, 2002: 21). 1950’li yılların ortalarına gelindiğinde çeşitli işletmelerde pazarlama anlayışının önem kazanmaya başladığı görülmüştür. Tüketiciyi memnun ederek kazanç elde etme anlayışı günümüze kadar artan bir ivme ile yayılmıştır. “*Müşteriler veli*

*nimetimizdir*” sözü müşterilerin işletmeler için önemini yansıtırken, günümüzde işletmenin müşterileri ile olan ilişkileri de o derece önem kazanmıştır. Entelektüel sermayenin bu yönü müşteri nitelikleri, dağıtım yolları ve rekabet unsuru hakkında işletmenin sahip olduğu bilgilerden oluşur. Müşteri sermayesinin göstergeleri süreklilik, müşteri tatmini, finansal güç ve fiyat duyarlılığıdır. İnsan sermayesi ve yapısal sermaye işletmenin iç unsurları ile daha fazla ilgiliyken, müşteri sermayesi işletmenin dış çevresiyle daha yakından ilgilidir. Bu açıdan bakıldığında müşteri sermayesi, yapısal sermaye ve insan sermayesine kıyasla doğrudan kontrol altına alınıp yönlendirme imkânı bulunmayan, aktif ve güçlü durumda olan çeşitli parametrelerle baş etmek durumundadır. Bu bakımdan yapısal sermaye ve insan sermayesine göre müşteri sermayesinin oluşturulması ve denetimi daha çetrefilli görülmektedir.

*Sosyal sermaye*, topluma ait kişilerde var olan güven duygusu, doğruluk, dürüstlük, bilgi paylaşımı ve yardımlaşma gibi sosyal erdemlerin, bireyleri birbirleriyle ortaklaşa çalışmaya, birlikte hareket etmeye ve sosyal dayanışmaya teşvik eden bir yapıdır.

Literatürde sosyal sermaye ilişkisel sermaye ile birlikte değerlendirilerek, işletmenin insanlar, çevre ve ürün ile olan ilişkilerini ve bu karşılıklı ilişkiler sonucu ortaya çıkan sosyal yarar ve sosyal zararların belirlenmesi esasına dayanmaktadır. Sosyal yararlar, işletmenin kanunlar ve yaptığı anlaşmalar gereğince üretilen ürünün kalitesinin, güvenliğinin artırılmasına, işçilerin refah düzeylerinin yükseltilmesine ve çevrenin korunmasına yönelik yapılan harcamalardır. Sosyal zararlar ise yapılması gerektiği halde yapılmayan faaliyetlerin maliyetleridir (Sürmen ve Aygün, 2005: 38).

Son dönemlerde üzerine yoğunlaşmaya başlanan ve değişik araştırma sahalarında kullanılan sosyal sermayenin ele alındığı başlıca alanlar ekonomik kalkınma, işgücü piyasası, demokrasi, eğitim, sosyal hareketler, sosyal dışlanma, aile, göç, girişimcilik ve sağlık olarak sıralanabilir. Sosyal sermaye, çalışmanın amacı doğrultusunda işletmeler bağlamında kısaca ele alınacaktır.

İşletme açısından sosyal sermaye incelendiğinde ise işgücünün işletmeye duyduğu aidiyet ve çalışanın motivasyonunu yükselterek çalışan performansına olumlu bir biçimde katkı sağlayan ve emeğin katma değerini oldukça yükselten bir olgu olarak meydana çıkmaktadır. Ortak paylaşım, insani ilişkiler, uyum, çalışma, işbirliği, dürüstlük, güven, sosyal yardımlaşma ve dayanışma gibi sosyal erdemleri barındıran sosyal sermaye, adı geçen sosyal erdemlerin çalışanlar arasında ve işletme yöneticileriyle paylaşımına imkân tanımaktadır (Gerşil ve Aracı, 2011: 41). Söz konusu sermaye türü ile insan kaynakları arasında ilişki de bu noktada ortaya çıkmaktadır.

Küreselleşen dünyada bilgi toplumu yapısı çalışma ortamına değişik ve etkili boyutlar sunmuştur. Bu kavramın gelişimiyle işletmeler insan kaynaklarına eskiye nazaran daha fazla önem

verir hale gelerek çalışan performanslarını iyileştirmeyi ve küresel zeminde rekabeti hedeflemişlerdir. Bilginin öneminin artmasıyla bilgiyi en kısa zamanda ve en az maliyetle ele geçirmek artık yeterli değildir. Önemli olan bilgiyi en doğru şekilde kullanabilmektir. Bilgiyi kullanacak olan insan, işletmeler için son derece önemli hale gelmiştir. İşletme için bu denli bir öneme sahip olan insan bir makine değildir ve çevresiyle sosyal ilişkileri mevcuttur. İnsanın verimli çalışabilmesi için sosyal ağlar oluşturması gerekmektedir. İşletme içerisinde kendine eşit davranıldığını, eşit şartlar verildiğini ve emeğinin karşılığının emsallerine göre eşit ödendiğini bilmesi bireyin daha etkin ve verimli çalışmasını sağlayacaktır. Aynı zamanda bu motivasyonu etkileyerek aidiyet duygusunu da tetikleyecektir. İşletmede bu şartlar altında çalışan bireylerin insani ilişkileri, uyumu ve sosyal paylaşımları daha güçlü olacaktır. Sayılan bu özellikler sosyal sermayenin içinde barındırdığı erdemleri oluşturmaktadır. Sosyal sermaye işletmede çalışan işgücünü etkileyerek işletmenin verimliliğine katkı sağlamaktadır.

*Duygusal sermaye*, bir kurumu oluşturan insanların o işletmeye dair üretmiş oldukları duyguların ve etkileşimlerin toplamıdır.

Kurucu insan ya da insanlarla başlayan ve kuruma dâhil olan her yeni insan, makine ve mekân ile etkileşerek büyüyen işletmeye ait unsurlar arası duygulardan ortak bir değer doğar ve bu da sistemi dolayısıyla işletmeyi harekete geçiren enerjiye dönüşür. Bu boyutuyla duygusal sermaye, gerçek anlamda bir “üretim ve yönetim kalitesi” ölçüğü haline gelmektedir (Söylemez, 2012: 242). Bir kavram olarak duygusal sermayenin temel üç tane ögesi vardır. Bunlar; karşılıklılık, eşitlik ve saygıdır. Dolayısıyla bu öğeler işletmede “ötekiliği” ortadan kaldıran eylemleri temsil etmektedir. Aynı zamanda bu öğeler, birey olmayı ve birey olarak düşünmeyi, konuşmayı, paylaşmayı, demokrasi ve aynılık kültürünü ve son olarak da sosyal bir ortamın ihtiyacını temsil etmektedir (Söylemez, 2012: 244).

Duygusal sermaye, bilgi çağının, değişen ve gelişen teknolojinin değiştirdiği ya da değiştirmesi kaçınılmaz olan yönetim biçimleri ve işletmeler için geliştirilmekte olan bir kavramdır ve bu kavramın merkezinde “*insan*” bulunur. En önemli değeri insan olan işletmelerin sahiplerinin ve yöneticilerinin, işletmenin çalışma ortamına, insana has olan duyguları da katması gerekmektedir. Duygudan yoksun bir işletme ve işletme yönetimi inşa etmek yerine içinde insanların verimliliklerinin artacağı duygu yüklü bir işletme inşa etmek küreselleşen dünyada daha faydalı olacaktır.

Değişim ve dönüşümün, küreselleşmeyle birlikte en önemli unsur haline geldiği günümüz dünyasında fark oluşturmak isteyen işletmeler işe ürünlerinden değil üretkenlerinden, yani insan kaynaklarından başlamak zorundadır. Daha çok insanlara özgü bazı psikolojik unsurların şekillendirdiği duygusal sermaye ile insan kaynakları arasındaki ilişki, kendine güven, dürüstlük,

esneklik, hırs ve cesaret noktasında ortaya çıkmaktadır. Her işletme kendine özgü bir duygusal sermaye oluşturma imkânına sahiptir. İşletmede çalışan ya da çalışmayan fakat işçi havuzları sayesinde işletmede çalışmaya aday olan insan kaynaklarının işletmeye yönelik sahip olduğu duygular ve etkileşimler duygusal sermaye bağlamında yöneticilerinin, bilgi çağı gereklerine yönelik olarak, ele aldığı önemli konulardan biri haline gelmiştir.

### **1.3. İşletme ve İnsan Kaynakları İlişkisi**

Günümüzün rekabetçi ortamında işletmeler her geçen gün daha da gelişmek ve ilerlemek zorundadırlar. İşletmelerin, gelişen teknolojileri takip ederek mücadele güçlerini ve başarılarını arttırmaları gerekmektedir (Demir ve Çavuş, 2010: 15). İşletmeler, teknolojinin gelişimiyle birçok imkâna ve kullanabilecekleri kaynağa sahip olabilmektedirler. Gelişen teknolojiyle beraber geliştirilen robotlar, yeni yazılımlar ve diğer teknolojik imkânlar dünyanın bir ucundan diğer ucuna küçük bir komut ile üretim silsilesini kolayca başlatabilmektedirler. Böyle bir ortamda işletmelerin başarısını etkileyen en önemli unsur, üretim komutunu verecek olan insandır.

Teknolojik değişimlerle beraber, işletmeler bu değişime ayak uydurmak için nitelikli çalışanlara ihtiyaç duymaktadır. İnsan kaynakları gelişerek değişen işletmeler içerisinde şimdiye dek sahip olduğundan çok daha fazla stratejik bir rol yüklenmiş konumdadır. Yetenek yarışlarının son derece hız kazandığı dünyada insan sermayesi bir işletmenin sahip olduğu en kıymetli varlıktır. Bu değişim aşamasında başarıyı elde ederek alanında lider olmak isteyen işletmeler bünyelerindeki insan kaynağının niteliğini ve önemini arttırırken, eş güdümlü olarak işletmenin ihtiyaç duyacağı nitelikli insan kaynağını kendi bünyesine kazandırmak için çaba harcaması gerekmektedir (İldiz, 2016: 1). İşletmeler, sahip oldukları insan kaynağını ellerinde tutmaları, geliştirmeleri ve nihayetinde işletmede oluşturdukları değeri arttırabilmeleri için insan kaynaklarını desteklemeliler.

İnsan çeşitli duyguları barındıran ve olaylara karşı farklı tepkiler gösterebilen, yaşayan ve sürekli gelişerek değişen bir varlıktır. Çalışanlar her ne kadar emir ve talimatlar alarak işlerini yapsalar da asla bir makine özelliği taşımamaktadırlar. İşletme için bu denli önemli olan insan kaynağının yönetilmesi de aynı derecede önem arz etmektedir. Bu bağlamda çalışanların doğru, etkili ve verimli yönetilmeleri gerekmektedir. Düzensiz, amaçsız ve çalışana gerekli değeri vermeden yapılacak olan yönetim planları hiçbir şart altında hiçbir bireye yarar kazandıramayacaktır. Bu nedenle insan kaynaklarının amaçlı, değişen koşullara ayak uydurabilecek şekilde, doğru ve kuralına uygun olarak yönetilmesi önem arz etmektedir. Bu noktadan hareketle, işletmenin büyümesi, değişen yönetim anlayışı, işletmenin bulunduğu çevrenin koşulları, yaşanan çağdaş gelişmelerle daha da önem kazanan insan kaynakları yönetimi kavramı ortaya çıkmıştır. İşletmelerde insan kaynağına yönelik faaliyetler insan kaynakları yönetimi bağlamında ele

alındığından söz konusu faaliyetlerin anlaşılabilmesi için öncelikle insan kaynakları yönetiminin açıklanması gerekmektedir.

#### 1.4. İnsan Kaynakları Yönetimi ve Faaliyet Alanları

*İnsan kaynakları yönetimi*, işletmeye insan kaynağı seçiminden, işe alınan insan kaynağının işletmenin sahip olduğu kültür ile harmanlanmasına yönelik eğitim ve işe alıştırma çalışmaları yapan, işletmenin iç ve dış çevresinde iletişimi kolaylaştıran, insan kaynağının kariyerini sürekli geliştireceği imkanlar sunup motivasyonunu ve verimliliğini arttırmayı amaçlayan bir süreçtir.

İnsan kaynakları yönetimi, İngilizcede “Human Resource Management” (HRM) şeklinde kullanılan bir yapıdır. Türkçe’de ise “endüstriyel ilişkiler”, “çalışma ilişkileri”, “personel yönetimi”, “insan gücü yönetimi” gibi kavramlarla bağdaştırılabilmektedir.

İnsan kaynakları yönetimi bir kavram olarak literatürde kullanılmaya başlandığı 1970’lerin başlarından günümüze kadar kullanım alanı açısından değişim ve gelişim içerisinde olmuştur. Bu yıllardan itibaren Türkiye’de sürekli kendini geliştirerek ilerleme kaydetmiş, işletmelerde bir bölüm olarak yerini almıştır.

İnsan kaynakları bir bölüm olmanın yanında yönetimde söz hakkı olmasıyla stratejik ortak olarak yönetime destek olması gerekliliğinden ötürü, bu alanda zamanla değişiklikler meydana gelmiştir (Demir, 2016: 24). İşletmenin her noktasına katkısının istenmesi faaliyet yelpazesini genişletmiştir. Hem iç ilişkilerde hem dış ilişkilerde söz sahibi bir konuma yükselmiştir.

İnsan kaynakları, işletmede çalışanların tümünü temsil etmektedir. İşletmedeki üst, orta ve en alt düzeydeki yöneticiler, teknik ve yardımcı işgören ve danışman olarak istihdam edilen işgücü, tam zamanlı ya da yarı zamanlı çalışanlar ve başka biçimlerde çalıştırılan bütün çalışanlar işletmenin insan kaynaklarını temsil etmektedir. İnsan kaynakları yönetimi ise işletmenin hedeflerine varabilmesi için, işletme bünyesinde barındırılan insan kaynaklarını en etkin, doğru, planlı ve verimli bir biçimde kullanılması olarak anlaşılmaktadır (Taşkın, 2014: 108). İnsan kaynaklarını en etkin ve verimli bir biçimde değerlendirmek için insan kaynakları yönetiminin belli başlı ilkelere riayet etmesi gerekmektedir. İnsan kaynakları yönetiminin ilkeleri aşağıdaki gibidir (Başkurt, 2016: 28). Bunlar;

- İşletmenin hedeflerine ulaşabilmesi ve bu hedefleri daha ileriye taşıyabilmesi adına çalışanların etkin bir şekilde yönetilmiş olması,
- Çalışanların ekonomik, toplumsal, kültürel ve psikolojik beklentilerinin karşılanması adına modeller geliştirilmiş olması,



- Çalışanların verimli ve düzenli bir biçimde eğitiminin sağlanabileceği ve yeteneklerini en üst düzeyde ortaya çıkarabilecekleri çalışma sahalarının meydana getirilmiş olması
- Çalışanların ve işletmenin beklentileri göz önünde tutulacak şekilde insan kaynakları yönetimi modelinin kurgulanmış olmasıdır.

Yukarıda açıklamalardan ve sıralanan ilkelerden yola çıkarak insan kaynakları yönetiminin bir işletmeye getireceği katkılar ise şöyle sıralanabilir (Sabuncuoğlu, 2000: 5).

- İnsan kaynaklarının en mantıklı şekilde yönetilmesinin işletme açısından bir yatırım ve karlılık getirmiş olması,
- İnsan kaynakları yönetiminin, işletmeye devamlı gelişim imkânını tanımış olması,
- Çalışanların iş güvenliği ve iş sağlığı gibi haklarının korunmasına katkı sağlamış olması,
- İnsan kaynakları yönetiminin her türlü endişeden arınarak değişime ve gelişime açık ve devamlı başarıya aç insanlar yetiştirilmesine katkı sağlamış olmasıdır.

İşletmeler, günümüz teknolojisine sahip olsalar dahi hiçbir şart altında insanın sahip olduğu gücün sağlayacağı imkânlarla muktedir olamazlar. Bu nedenden dolayı ikame edilemeyen insan gücünün yönetimi yani insan kaynakları yönetimi, işletmenin her alanında kendini göstermektedir. Oluşan bu geniş çalışma alanı sayesinde, insan kaynakları yönetiminin faaliyet alanları ve çokça da görevi meydana gelmiştir.

Günümüzde insan kaynakları yönetiminin üstlendiği fazlaca görev bulunmaktadır. Bu görevler dört ana faaliyet alanı içerisinde gruplandırılabilir. Tablo 2’de insan kaynakları yönetiminin temel faaliyet alanları, görevleri ve ilgili oldukları konular sistematik olarak gösterilmiştir.

**Tablo 2: İnsan Kaynakları Yönetimi'nin Temel Faaliyet Alanları, Görevleri ve İlgili Konuları**

Temel Faaliyet Alanları	Görevleri	İlgili Konular
Organizasyon, iş ve çalışanlar için planlama yapılması	<ul style="list-style-type: none"><li>• İnsan kaynakları planlaması</li><li>• İş analizleri</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İnsan kaynakları ihtiyaçlarının ön görülmesi, doğru yer ve zamanda doğru insan kaynaklarının tedarik edilmesi</li><li>• Kariyer ve başarı planlamasının oluşturulması</li><li>• Ücretlendirme</li><li>• İş analizlerinin oluşturulması</li></ul>
İnsan kaynaklarının elde edilmesi	<ul style="list-style-type: none"><li>• İşgören bulma</li><li>• İşgören seçme</li><li>• İşgören yerleştirme</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İnsan kaynakları planlamasının yapılması</li><li>• Yasaların izlenmesi</li><li>• İşlerin araştırılması</li><li>• İşgücü tedarik kaynaklarının incelenmesi</li><li>• Etkili işgücü tedarik çalışmalarının oluşturulması</li><li>• Çalışan seçme yöntemlerinin, test ve mülakat tekniklerinin kullanılması</li><li>• İşe alım ve işe alıştırma (oryantasyon) yapılması</li></ul>
İnsan kaynaklarının elde tutulması	<ul style="list-style-type: none"><li>• Eğitime ve geliştirme</li><li>• Ücretlendirme</li><li>• Güvenlik ve sağlık</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İş değerlemesi yapılması</li><li>• Teşvikli ücret sistemlerinin ve ek faydaların sağlanması</li><li>• İş güvencesi, işgören güvenliği ve sağlığıyla ilgili hukuki gerekliliklerin takip edilmesi ve yerine getirilmesi</li><li>• İnsan kaynakları bilgi sistemlerinin yönetiminin gerçekleştirilmesi</li><li>• Sendikalarla ilişkilerin yürütülmesi ve toplu pazarlıkların yapılması</li><li>• Tazminat ve sigorta yönetiminin yapılması</li></ul>
Kişisel ve işletme performansının artırılması	<ul style="list-style-type: none"><li>• Performans değerlendirme</li><li>• Kariyer planlama</li><li>• Kariyer geliştirme</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• İşgören motivasyonu</li><li>• Performans yönetimi</li><li>• Kariyer, ücret ve eğitim yönetimi</li><li>• İnsan kaynakları uygulamalarının işletme stratejilerini destekleyecek şekilde tasarlanması</li><li>• İnsan kaynakları uygulamalarının ölçülmesi, değerlendirilmesi ve diğer işletmelerin sonuçlarıyla karşılaştırılması</li></ul>

**Kaynak:** Bilgin, 2006: 9'dan yararlanarak hazırlanmıştır.

Tablo 2'de görüldüğü üzere insan kaynakları yönetiminin *temel faaliyet alanları* dört başlık altında toplanmaktadır. Bunlar; *işletme, işler ve çalışanlar açısından planlama yapılması, insan kaynaklarının tedariki, insan kaynaklarının elde tutulması ile bireysel ve örgütsel performansın artırılması*' dir. Söz konusu temel faaliyet alanlarının kısa açıklamaları aşağıda yapılmıştır.

*İşletme, işler ve çalışanlar açısından planlama yapılması*, insan kaynakları yönetiminin öncelikli faaliyet alanı olup insan kaynakları planlaması, iş analizi ve iş tasarımı aşamalarını kapsayan bir süreçtir.

İşletme, işler ve çalışanlar için insan kaynakları yönetiminin öncelikli olarak insan kaynaklarına ve işletmeye yönelik plan yapması gerekmektedir. İnsan kaynakları planlaması, istenilen durum, yer ve zamanda, istenilen sayı ve nitelikte insan kaynağının hazır bulundurulması ve işletmenin kurallara uygun ve etkin bir şekilde çalışmasına imkân tanır. İş analizi, işletmede yapılması gereken işleri detaylı bir biçimde araştırmak, tanımlamak, bu işleri yerine getirecek çalışanlarda var olması gereken nitelikleri tespit etmek, yeniden biçimlendirmek vb. amaçlarla yapılan işlerle ilgili olarak detaylı bilgi toplanmasına imkân tanır. İşlerin yeniden biçimlendirilmesi

ise işlerin verimlilik ve kalite artışı ya da maliyetlerde düşüş ve çalışanlarla ilgili olarak da iş tatmininin yükselişini sağlayacak şekilde tekrardan planlanmasına imkân tanır.

**İnsan kaynaklarının tedariki**, işletme yöneticileri işletme açısından en doğru ve uygun niteliklere vakıf olan insanları bünyelerine katmak ve onlarla birlikte çalışmak için işletmenin planlarına göre nerede, ne zaman, kaç adet ve hangi nitelikte insan kaynağına ihtiyaç duyulduğunu ön görmesi, çeşitli pozisyonları saptaması, analiz etmesi ve niteliklerini belirleyerek adayların hangi kaynaktan bulunabileceğini araştırması ve bir aday havuzu oluşturulmasıdır.

**İnsan kaynaklarının elde tutulması**, işletmenin elindeki nitelikli insan kaynağının rakip işletmelere gitmesini önlemesi, adil bir ücret sisteminin uygulanması, eğitim ve geliştirme sağlaması, insan kaynağının güvenliğine ve sağlığına ilişkin eylemlerin var olması ve sendikal ilişkilerin sağlıklı bir biçimde sürdürülmesi eylemlerinin oluşturulmasıdır.

**Kişisel ve işletme performansının artırılması**, insan kaynaklarının kişisel ya da gruplar biçiminde yönlendirilmeleri, motive edilmeleri ve desteklenme eylemlerinin oluşturulmasıdır

İnsan kaynakları yönetiminin görevleri küçük farklılıklar olsa da genel olarak; *insan kaynakları planlaması, iş analizi, işgücü bulma ve seçme, işgücü eğitimi, işe alıştırma (oryantasyon), kariyer planlama, performans değerlemesi, ücretlendirme, endüstri ilişkileri ve iş sağlığı ve güvenliği* olarak sıralanabilir. Söz konusu görevlerin açıklamaları aşağıda yapılmıştır.

**İnsan Kaynakları Planlaması:** İşletmenin gelecek dönemlerde ihtiyaç duyacağı çalışanların nitelik ve nicelik açısından önceden tespit edilmesi ve bu ihtiyacın nasıl ve ne ölçüde karşılanabileceğinin tespit edilmesi sürecidir (Işık, 2012: 11).

Bu süreç insan kaynağının sağlanması, işgücünün yetiştirilmesi ve geliştirilmesine yönelik etkili bir stratejinin oluşturulmasını kapsamaktadır. Bir başka söylemle; insan kaynakları planlaması, işgücünün bulunması, yetiştirilmesi ve geliştirilmesine yönelik etkili stratejilerin oluşturulması sürecidir (Başkurt, 2016: 29).

İnsan kaynakları planlaması, doğrudan işletme planlarıyla bağlantılıdır. Hedef ve planların oluşturulmasından sonra organizasyonel biçim tespit edilir. Daha sonra hangi derecede hangi görevle ilgili işgücüne ihtiyaç duyulduğu tespit edilir. İnsan kaynakları planlaması, kendi içinde değişen ve gelişen devamlı bir süreçtir. Bu sürecin bileşenlerini işleri yapacak olan kişiler, yapılacak olan işler, zaman ve para oluşturmaktadır. Sürecin sonunda, işletmenin hedeflerine varmalarına imkân tanıyacak niteliklere sahip ve en uygun sayıda işgücünün zamanında elde edilmesine imkân tanıyan çeşitli aşamalardan oluşur.

İnsan kaynakları planlaması belli başlı amaçlar çerçevesinde oluşturulur. Bu amaçlar aşağıdaki gibidir (Taşkın, 2014: 124). Bunlar;

- İnsan kaynağını çok daha faydalı bir kıvama sokmak,
- İşgücünün değişimi ve gelişimi ile işletmenin ilerdeki konumunun etkinliğini bütünleştirebilmek,
- İşe alım aşaması ve sonrasında daha ekonomik davranabilmek,

- İnsan kaynakları yönetimi bilgi tabanını, işletmedeki diğer faaliyet alanlarından ve birimlerden uzaklaşmayacak bir biçimde genişletmek,
- İşletmenin bulunduğu bölgeden işgücü taleplerini başarılı bir şekilde karşılayabilmek,
- Mevcut insan kaynakları programlarının yanı sıra diğer işletme programları ile bağlantılı ve uyumlu bir şekilde çalışabilmek.

Bu amaçlar doğrultusunda yürütülen planlama ile işletmenin, ihtiyaç duyduğu insan kaynaklarının daha etkin, verimli ve işletme amaçlarına uygun olarak yönetimine katkı sağlayacaktır.

Planlama son derece çetin bir iş olup; fikir yürütme ve en uygun kararı alabilme yeteneklerini gerekli kılmaktadır. İşgücü ihtiyacındaki sıkıntıları önceden tahmin ederek, ihtiyaçların en uygun biçimde karşılanmasına imkân tanımak, işgücünün bilgi ve tecrübesinden en verimli şekilde faydalanmayı sağlamak, planlama sürecinin yenilenmesine ve geliştirilmesine fayda sağlamak, ihtiyaç duyulan özellikli işgücü niteliklerini ortaya çıkarmak, bütün işletme kademelerinde bu işlemleri gerçekleştirmek planlamanın zorluğunu ve gerekliliğini gözler önüne sermektedir (Sabuncuoğlu, 2000: 29).

**İş Analizleri:** İşletmedeki pozisyonların gereklerine uygun görev ve sorumlulukların ve o pozisyonda çalışacak elemanda var olması gereken niteliklerin saptanması sürecidir (İzgi, 2013: 22).

İş analizi, işletmede tanımlanan işlere yönelik bilgilerin düzenli bir biçimde bir araya getirilmesi, analiz edilmesi ve bu analize göre sınıflandırılması sürecinden meydana gelmektedir (Danışman, 2008: 12). Bu analizle beraber işin özellikleri, çalışma şartları, fiziksel ve ruhsal çevre ortamı, işin taşıdığı riskleri, bu işi layıkıyla üstlenecek olan insan kaynaklarında eğitim ve deneyimin nasıl olması gerektiği gibi bazı unsurları meydana çıkarmaktadır.

İşletmeler düşük maliyet, yüksek kalite, karlılık ve sağlıklı büyüme gibi amaçlarına ulaşabilmek için çeşitli eylemlere girişirler. Bu eylem ve çabaların her biri iş olarak ortaya çıkar (Sabuncuoğlu, 2000: 53). İş analizi ve bunu izleyen iş tanımları, işletmedeki işlerin ayrı ayrı incelenmesi, içeriklerinin belirlenmesi ve ölçütlere uygun olarak tanımlarının çıkarılmasını kapsar. İş analizi, sadece işin bünyesinde var olan görevlerin tespit edilmesi olmayıp, tecrübe, yetenek, eğitim ve uygulama yeteneği gibi işin başarılması için çalışanlarda aranan nitelikleri de içermektedir (Ersoy ve Kavuncubaşı, 1992: 4). İş hakkındaki bilgileri detaylı olarak açıklama süreci olarak da tanımlanabilmektedir. Ayrıca iş analizi derin bir tarihe sahiptir ve bu Socrates (M.Ö.469-399) dönemine kadar dayanır. Socrates üç şeyin tanımlanması gerektiğini söyler.

Bunlardan ilki, iş için gerekli olan yeteneklerde kişisel farklılıkların olduğudur. İkincisi, farklı işler için özel yetenekler gerektiğidir. Üçüncüsü ise yüksek kalitedeki performansa ulaşmak için kişinin yeteneklerine en uygun olan işte çalışması gerektiğidir (Noe ve diğerleri, 2003: 147). Socrates'in de vurguladığı uygun işte uygun kişilerin çalışabilmesi ve kişilerin yeteneklerine uygun işlerde çalışabilmeleri için iş analizi ve iş tanımlaması yapılması gerekmektedir.

İş analizi yapılırken birden fazla yöntemden yararlanılabilmektedir. Gözlem ve mülakat yöntemi, bilgi ve doküman toplama yöntemi, anket yöntemi, bileşik yöntem ve yönetsel pozisyonları belirleme yöntemi bunlardan sadece birkaç tanesidir. İş analizi süreci yöntem seçimiyle başlar ve elde edilen sonuçların raporlanmasıyla sonuçlanır. Analizi yapan çalışanın objektif, yansız, dikkatli ve önyargısız olması yapılan analizin sağlıklı sonuçlar vermesini sağlayacak ve böylece iş analizinin devamında gelen diğer aşamaların verimliliğini olumlu yönde etkileyecektir (Bilgin, 2006: 33).

**İşgören Bulma ve Seçme:** İşletmelerin faaliyetlerini sürdürebilmek için ihtiyaç duydukları insan kaynağını, işletmenin içinde bulunduğu çevreye ve kendi koşullarına göre belirleme sürecidir (Bilgin, 2006: 63).

İşgören bulma ve seçim aşamasında harcanan bütün çabalara karşın, işin gerektirdiği şablona tam olarak uyan eleman bulmak ve seçmek çok kolay değildir. İşgören bulma süreci esasen işletmenin ihtiyaç duyduğu özelliklere en uygun adayları tespit edebilmek olarak tanımlanabilir (Triki, 2016: 35). İşgören seçiminin yapıldığı sırada işletmenin kötüleri arasından en iyiyi seçme gibi bir durumda kalmamasını sağlamak amacıyla aday bulma çabalarını etkin ve verimli duruma getirmeleri ve iyiler içinden en iyiyi seçme imkânına sahip olmaları gerekmektedir. Bu bağlamda işletmenin bu görevi yaparken en uygun insan gücünü hangi kaynaklardan temin edebileceğini tespit etmesi gerekmektedir. Bunun nasıl yapılabileceğini işletmenin izlediği insan kaynakları politikası belirler. İşletmelerin çalışan eksikliklerini giderebilmek amacıyla genel olarak kullandığı iki yöntem mevcuttur. Bunlardan ilki işletme içi kaynaklardan yararlanmak ikincisi ise işletme dış kaynaklara başvurmaktır. İşletme eğer iç kaynakları kullanmayı tercih etmiş ise terfi ya da transfer yollarını kullanır, lakin dış kaynaklara başvurmuş ise işe alım yolunu kullanır.

İç kaynaklardan işgören bulma işletmenin hali hazırdaki çalışanları, işletmeye daha önceden iş başvurusunda bulunarak işletmenin aday havuzuna dâhil olmuş ancak işletmede çalışmaya başlamamış kişilerden oluşmaktadır. Bazen işletmede çalışmış lakin daha sonra ayrılmış kişilerin de iç kaynak olarak görüldüğü olmuştur. Bu yöntemin avantajı işgörenlerin ve işgören adaylarının işletmenin misyon, vizyon, amaçları ve işletme kültürü hakkında bilgi sahibi olmasının işletme için oluşturacağı faydalardır. Özellikle uyum ve işe alıştırmaya konularında faydalı olacağı işaret edilmektedir (Tonus, 2013: 64). Bir diğer avantaj ise işletmede çalışan işgörenin bir üst pozisyonda

boşluk oluşması durumunda oraya yerleşebileceği yönündeki imkân açıklığıdır. Bu durum işgören için önemli bir motivasyon kaynağı olduğu gibi işletmeye yönelik bağlılığı da olumlu yönde etkilemektedir. Ayrıca işletme için işveren markası oluşturmada işgören bağlılığı hususunda yarar sağlamaktadır.

İşletmeler, sahip oldukları iç kaynak havuzundan kendileri için yeterince işgören adayına ulaşamıyorlar ise, ihtiyaç duydukları iş gören adayı potansiyelini yakalamak için dış kaynaklara yöneleceklerdir. İşgören birlikleri, medya, istihdam büroları, rakip işletmeler gibi dış kaynaklar işletmenin işgören tedariki için başvurabilecekleri kanallardır (Çelebioğlu, 2012: 57).

İşgörenin hangi kaynaklardan sağlanacağı işletmenin insan kaynakları politikasına, yöneticinin özelliklerine, yönetim tarzına, işletmenin parasal gücüne göre değişkenlik göstermektedir (Taşkın, 2014: 127). Ayrıca işletme büyüklüğü, işletmenin faaliyette bulunduğu endüstrinin kendine özgü özellikleri ve içinde bulunulan ulusal bağlam özelliklerine göre farklılaşabildiğini ifade etmekte fayda vardır (Triki, 2016: 35).

İşletme için en önemli varlık olan işgörenin seçimi; işletmenin ihtiyacı doğrultusunda belli teknikler kullanılarak yerine getirilmektedir. Bu aşamada ilk olarak çalışan ihtiyacı, “çalışan istek formu” ile çalışana ihtiyaç duyan bölüm tarafından insan kaynakları bölümüne yazılı olarak iletilir (Demir, 2016: 24). Bildirimin gereklerine göre belirlenen nitelikler çerçevesinde insan kaynakları bölümü tarafından bir ilan yayımlanır. Bu ilan insan kaynağı bulma sitelerinde internet aracılığı ile ya da gazete gibi yayın organlarınca yayımlanır. Ayrıca, içerden öneri gibi resmi olmayan sistemler, referans gösterme Türkiye İş Kurumu’ndan destek görerek de bu süreç işlenir.

İşgören bulma ve seçme sürecinin kurgusu göz önüne alındığında, bu süreçlerde etkin karar almayı sağlayacak veri ve bilgi kaynaklarının edinilmesinin son derece önemli olduğu görülmektedir. Yukarıda sayılan edinim araçlarının yanı sıra sosyal medya bu çerçevede düşünüldüğünde insan kaynakları yöneticileri için kendilerine sunulan ve beyan edilen bilgiler dışında farklı ama önemli bilgilerin kaynağı olabilir (Triki, 2016: 33). Günümüzde sosyal medyanın gücü işletme, işletme çevresi, işgören ve işgören adayları için yadsınamayacak kadar ileri düzeylere ulaşmıştır. İşgörenler ve işgören adayları işletmelerin sosyal medya hesapları üzerinden işletmenin insan kaynaklarına yönelik ilanlarını yer, mekan, zaman kısıtı olmadan rahatlıkla takip edebilmektedir. Nitekim işletmeler için de bu durum çeşitli faydalar sunmakla birlikte işe alım kriterleri doğrultusunda işgören adaylarını resmi olmayan bir şekilde araştırma olanağı sağlamaktadır.

**İşgören Eğitim ve Gelişimi:** İşgörenlerin, yaptıkları iş ile ilgili bilgilerini güncelleme, yeteneklerini ortaya çıkarma ve geliştirme, tutum ve davranışlarında olumlu değişiklikler meydana

getirerek, etkin ve verimli bir biçimde görevlerini ifa etmelerini sağlama sürecidir (Danışman, 2008: 26-27).

Dünyanın hiçbir yerinde kusursuz bir işgören seçim tekniği geliştirilmiş değildir. Doğal olarak işgörenin iş konusunda bazı yetersizlikleri olacaktır. İşgörenin bu alandaki boşluğunu doldurabilmek için çeşitli eğitsel çalışmalar yapılmaktadır. Yaşanan teknolojik ve toplumsal gelişmeler ve sürekli değişen iş çevresi işletmeleri ve işgörenleri sürekli kendini yenilemeye mecbur bırakır. Bu yüzden ki bir işletme tarafından işe alınan her işgören eğitim almak durumundadır. Eğitim ise işletmenin rekabet avantajı kazanmasında katkıda bulunan, önemli insan kaynakları uygulamalarından biridir (Çetinel, 2011: 23).

Eğitim ve geliştirme, işletmenin performansını geliştirmek amacı ile, işgörenlerin bilgi, tecrübe ve yetenek düzeylerine yönelik olarak gerçekleştirilen düzenli, planlı ve devamlı bir çalışmadır (Başkurt, 2016: 31). İşgören aldığı eğitim ile işletme için gerekli olan bilgiye ulaşarak becerilerini ve kendini geliştirir ve iş için gerçekleştirilecek davranışları edinir (İbicioğlu, 2011: 39). Eğitimler yalnızca belli başlı kişiler için uygulanabileceği gibi tüm çalışanları kapsayan nitelikte de olabilir. Eğitim, işyeri içerisinde verilebileceği gibi işyeri dışından uzman kişilerden destek alınarak da verilebilir. İşletmenin eğitim takvimini insan kaynakları bölümü hazırlar ve işyeri yönetimine sunar. (Demir, 2016: 27). İşletmelerin bilgi teknolojilerini kabulüyle beraber eğitim ve geliştirme faaliyetleri de farklı bir düzleme geçerek elektronik ortamlara kaymıştır. Teknolojik alanda süregelen değişim ve gelişim uzaktan eğitimin her alana yayılmasına ve etkinliğini arttırmasına sebebiyet vermiştir. İşletmelerin sahip oldukları en kıymetli varlığı olan insan kaynağını eğitmek, geliştirmek ve işletme amaçları doğrultusunda yetkin hale getirmek, stratejik açıdan kilit bir rol üstlenmektedir (Aydın, 2016: 14). Artık günümüzde işletmeler çalışanlarının ve satış kanallarının bireysel ve teknik düzeyde gelişimlerine değer katabilmek, sahip oldukları girişimci nitelikler ve olumlu yeteneklerini göz önüne sermeyi, bu sayede hem gelecek ve kariyer planlarında hedeflerine varmalarını hem de işletme kimliği altında çalıştıkları birimlere pozitif değer kazandırmalarını amaçlayan işletme akademileri oluşturmaktadırlar. İşletmeler, işletme içi ve dışı sertifika eğitimlerini, işe uyum eğitimlerini ve çalışanların gelişen teknolojiye ayak uydurabilmeleri için hazırladıkları eğitimleri ve bunun gibi birçok eğitim modülünü akademi çatısı altında çalışanlarına sunmaktadırlar.

***İşe Alıştırma (Oryantasyon):*** İşgörene işletmeyi tanıtmak ve kendisini onun bir parçası gibi görmesini sağlamayı amaçlayan insan kaynakları yönetimi sürecidir (Bilgin, 2006: 80).

Çalışanların işe başlamalarıyla birlikte işin gerektirdiği davranış ve bilgileri, düşünsel ya da fiziki yetenekleri edinmeleri, bu formda mümkün olan en kısa zaman diliminde kendilerini önemli bir çalışan hissederek çalıştıkları işletmeye karşı aidiyet hissinin oluşması, işe ve işletmeye uyumun

sağlanması işe alıştırmının ana amaçlarından. Bunun yanı sıra çalışanların, kendilerine sunulan bilgilere uyup uymadıkları denetim altında tutularak, sorular yöneltilerek, yanlışları düzeltilerek hem yaptıkları işi çok daha iyi öğrenmeleri hem de eğitilmeleri hedeflenerek işletmelerin sahip oldukları düzeninin devamı, işletme hafızasının korunarak gelişimi ve ilerleyişi için işe alıştırmaya daha büyük bir önem arz etmektedir.

İnsan kaynakları bölümü, işgören bulma ve seçme sürecinin tamamlanmasının ardından, uygun görülen işgöreni işe başlaması için işletmeye çağırır. İlk olarak işgörenin kendini işletmenin bir parçası olarak görmesi hedeflenmektedir. Bu süreci hızlandırmak için işe alıştırmaya programları düzenlenmektedir (İzgi, 2013: 26). İşgörenin önceki inançları ve değerleri sorgulamasına ve onları tecrübe etmesine imkân tanıyan bir ortam hazırlanır ve bu da yeni işgörenlerin işletme kültürüne daha çabuk ayak uydurmasını sağlar (Yıldırım, 2013: 66). Tüm işletmeler, açık olan iş pozisyonunu doldurma çabası içine girdiğinde, aranan pozisyon için işin niteliklerine en uygun bireyi seçebilmek amacıyla gerekli yöntemlere başvururlar. Bu amaç doğrultusunda önemli oranda çaba, zaman ve para sarf edilir. Özellikle üst düzey yönetici ve nitelikli işgören alımında, en iyi olanı işletme bünyesine kazandırabilmek amacı ile işgören adayına gereğinden fazla vaat sunulur. Harcanan çaba, zaman ve para sonucunda çoğunlukla işin özelliklerine göre en yeterli kişiler seçilerek işe alımı gerçekleştirilir. Fakat esas problem tam da bu noktada ortaya çıkmaktadır. Yeni işe alınan işgörenin işlerine ve yeni iş çevrelerine uyumu nasıl sağlanacaktır? Yeni işe alınanlara işletme kültürü ve felsefesi nasıl öğretilecektir? Bunun gibi pek çok sorunun yanıtı işletme bünyesinde oluşturulan doğru ve etkin bir işe alıştırmaya programının planlanması ile karşılanabilir. Fakat işletme yönetimi, işe alıştırmaya konusuna gerekli değeri göstermiyorsa ya da bu mesele hakkında hiç bir çaba sarf etmiyorsa, bu durum işletme içinde ilerde büyük ve çözümü kolay olmayan pek çok önemli soruna yol açacağı anlamına gelmektedir.

Plansız ve gelişigüzel yapılan bir işe alıştırmaya programının işletme için yol açacağı en büyük sorun verimliliğin düşmesi olacaktır. Şüphesiz ki bir işletmede verimliliğin düşmesi pek çok nedene bağlıdır. Bu nedenlerden biri de başarısız işe alıştırmaya programıdır. Başarısız bir işe alıştırmaya programının en belirgin özelliği yeni işgören *devir hızı oranı*'nın yüksekliğidir. Planlı ve etkin bir işe alıştırmaya programına sahip olmayan köklü işletmelerin yeni işe aldıkları çalışanların %40'ının ilk üç yıl içerisinde işletmeden ayrıldıkları dikkat çekmektedir (Bilgin, 2006: 77). Bu yüksek oran büyük tutarlarda para, zaman ve verimlilik kaybı demektir. Yeni işe alınan bir işgörenin işe alınmasından, işletme tarafından eğitilerek işe alıştırılması ile çalışkan hale getirilmesine kadar önemli oranlarda çaba sarf edilir. Yeni işe alınan çalışanların işe alıştırılıp, iş hakkında donanımlı hale getirildikten sonra, tam verim alınacak zamanda işten ayrılması ve onun yerine aynı aşamalardan geçirilerek yeni çalışanların işe alınması ve bu döngünün sürekli bir biçimde tekrarlanması işletmenin karlılığını ve verimliliğini ve güvenilirliğini büyük ölçüde olumsuz bir şekilde etkilemektedir. Plansız ve gelişigüzel yapılan ve bu nedenle de başarısız olan



bir işe alıştırma programını uygulamada süreklilik göstermek, işletme içinde motive edilmemiş, çalışma isteği kırılmış, işinden memnun olmayan, çevresi ile anlaşamayan, geleceğe endişe ile bakan, başka arayışlar içinde olan, güvensiz, kararsız, yorgun ve bıkkın insanların artmasına göz yummak demektir. Bu belirtileri gösteren çalışan sayısının artması sadece karlılığı ve verimliliği düşürmeyecek, aynı zamanda uzun vadede işletme kültürünün değişmesine de neden olacaktır. Bu bağlamda iyi bir işe alıştırma programına sahip olmayan işletmenin gelecekte çalışanlara yönelik problemlerinin hızla artacağını söylemek abartı olmayacaktır (<http://ik-sosyal-medya-grubu.blogcu.com/oryantasyon>).

İşe alıştırma programının içeriği işletmenin büyüklüğüne göre farklılık arz edebilmektedir. Küçük ölçekli işletmeler genel olarak az sayıda ve ender işe alım yaptıklarından daha dar özellikleri barındıran programlar kullanabilmektedirler. Ölçeği büyük işletmelerin işe alıştırma programlarının geniş kapsamlı ve daha fazla özellikli olması daha etkili olmaktadır. İşletme ölçeğinin yanı sıra, çalışan özellikleri, rekabet koşulları, verimlilik düzeyi gibi faktörler de işe alıştırma programının kapsamını etkileyen unsurlar arasında yer almaktadır.

Tüm işletmeler, işe alıştırma eğitimine başlamadan önce, işletme misyon ve vizyonuna uygun olan bir eğitim planlaması oluşturmalıdır. Söz konusu eğitim planlaması işletme amaçları ile eşgüdümlü bir şekilde oluşturulmalıdır. Bu bağlamda işe alıştırma eğitim planlaması işletmenin bütününe içerdiğinden, geniş kapsamlı ve genel manada ele alınmalı, uzun süreli hedeflere varmak üzere stratejik bir planlama uygulanmalıdır. Planlama dâhilinde belirlenecek olan işe alıştırma eğitim yöntemleri ile işletme amaçlarına uygun bir program yürütülebilecektir. İşletme içi gezi ve gözlemler, grup yöntemi, anlatma yöntemi, işletmeyi tanıtıcı yayınlar, örnek olay inceleme metodu, tartışmalı konferanslar ve açık oturumlar, iş arkadaşı yöntemi görsel ve işitsel teknikler ve benzeri yöntemler ile işe alıştırma eğitimi gerçekleştirilebilmektedir (Topaloğlu ve Sökmen, 2003: 10). Eğitim sırasında çalışanların daha iyi uyum sağlayabilmeleri için iş akışını etkilemeyecek şekilde sosyal kaynaşmayı attıracak küçük hoş geldin partileri, birlikteliği pekiştirecek organizasyonlar ve buna benzer ritüeller işe alıştırma programını daha etkili ve eğlenceli bir hale getirebilmektedir. İşe alıştırma programlarının süresi iki hafta ile altı ay arasında değişebilmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar bağlamında yürütülen bir program, işletmelerde sosyal kaynaşmayı sağlayarak çalışanın işletmeye uyumlarını kolaylaştırıp, çalışanın deneme yanılma taktiğiyle işleri öğrenmeleri engellendiğinden düzenin bozulmasına aman verilmeden var olan işletme düzeni işleyecek ve çalışan verimliliği artacaktır.

**Kariyer Planlama:** İşletmenin gelecekteki hedefleri ile çalışanların hedefleri arasında eşgüdüm sağlamak suretiyle çalışanın gelecek için hedeflediği pozisyona yönelik geliştirilmesi sürecidir (Bilgin, 2006: 121).

Kariyer genellikle iş hayatında ilerleme, yükselme; belirli bir mevki elde etme ve istenilen bir görev sahibi olma anlamları taşımaktadır. Kariyer planlama ise işletmede çeşitli bölümlerde çalışan kişilerin belirlenen hedefler doğrultusunda kendini geliştirmesi, gelişim sağlaması çeşitli planlar yapması ve kişisel yeteneklerini gelecekte kullanmasıdır (İldiz, 2016: 21). Kariyer planlaması, işletmenin ileriye dönük amaçları ile kişinin kişisel amaçları arasında uyum sağlanarak, çalışanın yapmakta olduğu işi çok daha verimli yapabilmesi için kişisel becerilerin geliştirilmesi ve ileride çalışabileceği mevkiler için gerekli yeni özelliklerin kazandırılmasını amaçlar.

Kariyer planlama, işletmede çalışan bütün işgörenler için yatay ve dikey harekete imkân sağlamayı amaçlar. Kariyer planlama işletmenin en alt düzeydeki çalışanlarının mevcut becerilerini geliştirmeyi planlarken, uzmanlıktan üst yöneticiliğe kadar olan kadrolarında da mevcut görünen becerilerini geliştirmeyi amaçlar (Işık, 2012: 15). Kariyer planlamasında bireyin beklentilerinin anlaşılabilir, net ve geleceğe yönelik olması iş yaşamında üstleneceği sorumlulukların tespit edilmesi, özellikle bireyin ilgi alanı ve becerileri ile ilgili bir mevzudur. Bireyin tercihlerini ilgi alanı ve becerilerine dayalı olarak planlaması, başarılı bir kariyer hayatının ilk basamağıdır. Kariyer planlamasının çekirdeğini kişi oluştursa da, işletme yönetiminin desteği ve bu konudaki çalışmaları yakından takip etmesi de şüphesiz bir elzemdir. İşletme yönetiminin çalışan ile bütünleşmesi, ancak yönetimin çalışana, kariyer planlama konusunda sunduğu destek ile mümkün olabilmektedir. Kariyer konusuyla bağlantılı olan ve çalışanın kariyer hedefine varması amacıyla gideceği yolları belirleyen *kariyer patikası* da kariyer konusu ile ilgili bir kavramdır. Genel olarak kariyer geliştirme programları başlığı altında değerlendirilen kariyer politikaları için insan kaynakları devamlı çalışmalar gerçekleştirmektedir. Kariyer konusuyla bağlantılı bir başka kavram olan *kariyer platosu*, bireyin kariyer yaşamının orta dönemlerinde karşılaştığı ve iş yaşamında önemli gelişme ve ilerlemelerinin durduğu noktayı ifade etmektedir. Kariyer platosu ya da kariyer düzleşmesi adı ile tasvir edilen kavram aynı zamanda çalışan için üst kademelere çıkma imkânlarının azaldığı ya da hiç kalmadığı durumları temsil etmektedir. Küreselleşen dünyada çalışanların orta yaşlarında yüzleştikleri bu meselenin çözümü ancak doğru ve etkili bir kariyer danışmanlığı hizmetinin gerçekleştirilmesiyle mümkün olabilecektir (<http://birimler.dpu.edu.tr>).

Kariyer planlaması, bir üst kademeye çıkabilecek çalışanın, işletme içerisindeki beklentilerini geliştirmeye, çalışanın potansiyelini ortaya koymaya, çalışanın gelişiminin önünü açmasına ve ihtiyaçlarını karşılamasına yardımcı olur (Karcıoğlu, 2013: 69-70). Ayrıca çalışanın kişisel kariyer amacıyla artan dikkat ve özeni işletmeye duyulan aidiyeti ortaya çıkarmakta ve kariyer planlaması sayesinde çalışan devir hızı azalmaktadır. Bunun yanı sıra kariyer planlaması, istenilen nitelikteki işgören yapısını oluşturur, bütün kademelerdeki işgörenin işletmenin amaçları ile uyumlaştırılmasına katkı sağlar, işgören ve işletme arasındaki pozitif duygusal bağı güçlendirir, terfi ve işten çıkarma ihtiyaçlarının giderilmesinde hazır operasyon alternatifi sunar ve bu sayede işletmeye insan kaynakları yönetimi konusunda oldukça yüksek fayda imkânı sunar.

**Performans Değerleme:** İşgören performansını geliştirmek ve performansa bağlı ödüllendirme, terfi, ücret, işten çıkartma benzeri yönetimsel kararları almak amacıyla yapılan değerlendirme sürecidir (Fındıklı, 2008: 14).

Performans değerlemede amaç, işletmenin etkinliğini ve verimliliğini arttırmak, çalışanların iş standartlarına ne kadar yaklaştığının analizini yapmak, işgörenleri motive etmek, üst göreve terfi edecek çalışanı belirlemek, yönetici ile yönetilen arasındaki iletişimi sağlamak şeklinde özetlenebilir (Yıldırım, 2013: 72). Performans değerlendirme, XIX. yüzyılın sonuna doğru, kişilerin bedensel ve düşünsel niteliklerinin, davranışlarının ve becerilerinin ölçülmesini konu almaktaydı. Yüz yıl sonra benzer unsurların birçoğunun ölçülmesiyle performans değerlendirme ölçütlerinde değişiklikler oluştu. 1950'lerin sonlarına doğru performans ve iş hedefleri arasında bir ilişki oluşturulup 1960'larda davranışa bağlı kıstaslar daha başarılı oldu ve 1970'li yıllardan günümüze kadar, uzmanlarca, üstlerin kontrolündeki değerlendirmeler için çok yönlü ölçütlerden oluşan değerlendirme yolları meydana getirildi. Türkiye'de ilk olarak 1948 yılında Karabük Demir Çelik Fabrikası'nda bu uygulama gerçekleştirilmiştir. Daha sonra Sümerbank, Makine ve Kimya Endüstrisi ile Devlet Demir Yolları vb. kamu kuruluşlarında, 1960 yılından itibaren de bazı özel sektör kuruluşlarında uygulanmıştır (Uysal, 2015: 37).

Performans yönetimi, genel manada işletmenin verimliliğini, işgörenin yeteneklerini, işletmeye katkılarını devamlı iyileştirmeleri için görev ve sorumluluklar yükledikleri ve bunlar karşısında performans ölçütlerine uygun olup olmadığını tespit etmek amacıyla geribildirim sağladıkları, eğer uygun değil ise bazı önlemlerin alındığı bir felsefe meydana getirmeyi hedeflemektedir (Helvacı, 2002: 156). İşgörenin performansını en uygun biçimde ölçümlemek, ücret standartlarını oluşturmak, terfileri belirlemek, başarıları ödüllendirmek, işgören verimliliğini saptayabilmek, çalışanlara geribildirim yaparak sürekli aktif olmasını sağlayabilmek, eğitim ihtiyaçlarını tespit edebilmek, çalışanın yeteneklerini ortaya çıkarmak ve bu sayede çalışan verimliliğini arttırmak performans yönetiminin temel hedefleri arasında yer almaktadır. Performans değerlendirme görüşmeleri genel olarak senede iki defa gerçekleştirir. Performans değerlendirmesi yapılırken, ikili karşılaştırma yöntemi, geçmiş ve gelecek odaklı değerlendirme, kompozisyon yöntemi, grafik derecelendirme yöntemi, kritik olay yöntemi, davranışsal beklenti yöntemi, amaçlara göre değerlendirme yöntemi, puanlandırma cetveli, öz değerlendirme ve 360 derece değerlendirme yöntemleri uygulanmaktadır (Uyargil ve diğerleri, 2008: 254).

**Ücretlendirme:** Hem işletmenin hem de işgörenin beklentisini karşılayan en uygun ücret sisteminin hazırlanmasını, kurulmasını ve hayata geçirilmesini içeren süreçtir (Yıldırım, 2013: 73).

Ücret yönetimi, insan kaynakları yönetiminin en başat görevlerinden birini oluşturmaktadır. Çünkü ücret yönetimi, işletme verimliliğiyle doğrudan ilgili bir mevzudur. Ücretlendirmenin, insan

kaynakları yönetimi açısından önemli olmasının nedenlerinden biri de ekonomik ve sosyal yaşamda farklı etkilere sahip olan çok yönlü bir mevzu olmasıdır. İşletmelerin becerili ve deneyimli insan kaynağını etkileme, işletme bünyesinde tutma ve işletme hedeflerini destekleme açısından insan kaynağını motive etmede kullanabilecekleri en kıymetli yöntemlerden biri olan ücretlendirme, çalışan maliyetinin azaltılmasında ve işletme hedefleriyle karlılığına fayda sağlamada da önemli bir yere sahiptir (Sarıhan, 2011: 40-43).

İnsan kaynakları bölümü, ücret yönetimi işlevini gerçekleştirirken işletme amaçları doğrultusunda işgörenin iş değerlemesi ile işletme içinde adil bir ücret sistemi oluşturmak için işleri birbirleriyle karşılaştırır ve önemlerine göre sıralar, çalışanın emeği karşısında ödenecek ücret miktarını ve ödeme şeklini belirler, çalışana ücretin yanında sunulacak sosyal yardım ve hizmet adına ödenecek (ek ödenek) ve sağlanacak hizmetleri belirler ve bu sayede çalışanın tatminini gerçekleştirecek en doğru ücretlendirmeyi yapabilir. Bu görev gerçekleştirilirken, iş analizi tekniklerinden, pazar araştırmalarından ve çalışan ile yılda en az iki defa gerçekleştirilen performans görüşmelerinden yararlanır (Başkurt, 2016: 32). Ücretlendirme yönetimi yapılırken ücreti belirleme adına çeşitli ücret sistemlerinden yararlanır. Hangi ücret sisteminin seçileceği işletme kültürüne, finansal yapısına ve bulunduğu iş çevresine göre seçilir.

Ücret sistemi, ücreti belirlemede göz önünde tutulması gereken ilke ve yöntemler olarak ifade edilmektedir. Ücret sistemi seçilirken işletme yapı ve kültürüne en uygun olanı seçilmelidir. İşletmelerde uygulanan belli başlı ücret sistemleri vardır. Bunlar; *zaman esasına bağlı ücret sistemi*, *akord esasına bağlı ücret sistemi*, *prim esasına bağlı ücret sistemi* ve *performansa bağlı ücret sistemi*'dir.

*Zaman esasına bağlı ücret sistemi*, yapılan işin niteliği, miktarı ve verimi göz önüne alınmadan yalnızca işletmenin belirlediği zaman standartlarına göre işgörene ücret verilmesi temeline dayanır (Sabuncuoğlu ve Tokol, 2001: 330). Bu sistemde kişinin işletmede çalışarak geçirdiği süre saat, gün, hafta, ay bazen de yıl göz önünde tutularak ödeme yapılır. Bu ücret sistemi en eski ücret ödeme sistemidir. Bugün bile en yaygın biçimde kullanılmaktadır (Kayaoğlu, 1986: 37). *Akord esasına bağlı ücret sistemi*, ücret geçen zaman göre değil, bu zaman içinde fiilen üretilen birimlerin niceliği temeline dayanır (Kayaoğlu, 1986: 40). Akord ücreti verimlilik ile ilişkili bir ücret sistemidir. Akord ücret sisteminde, ücretler hesaplanırken bir işin ne kadar zamanda yapıldığını ölçmek ve verimlilik derecesini tespit etmek gerekir. *Prim esasına bağlı ücret sistemi* işletmelerde çalışanları daha fazla çalıştırarak işgücü verimliliğinin artırılmasını temeline dayanır. Bu sistemin benzer yönleri, bir taraftan işletmenin karlılığını arttırmak diğer taraftan ise işgörenin etkin çalışmalarını ödüllendirmektedir. Halsey, Rowan, Bedaux, Emerson, Gantt, Taylor, Kara İştirak ücret sistemleri prim esasına dayalı ücret sisteminin en çok karşılaşılan türleridir. *Performansa bağlı ücret sistemi* üretim, kalite ve işletmenin karlılığı yükseldikçe ya da kişiye

verilen iş belirlenen standardın üstünde yapılmış ise o kişiye yüksek ücret verilme temeline dayanır (Yazıcı, 2007: 297). Bu sistemde temel düşünce; üretim, kalite ve işletmenin karlılığı yükseldikçe ya da kişiye verilen iş belirlenen standardın üstünde yapılmış ise o kişiye yüksek ücret verilme ilkesine dayanır. Böylelikle işletmeler çalışan insanları ödüllendirmeye ve çalışmaya özendirmek istemektedir (Sabuncuoğlu ve Tokol, 2001: 331). Performans bağlı ücret sistemini kullanmaya çalışan Kanada, Amerika Birleşik Devletleri, Yeni Zelanda, İrlanda gibi bazı ülkelerde daha çok üst ve orta kademedeki yöneticileri hedefleyen düzenlemeler söz konusudur. Buna nazaran çeşitli ülkelerde ise performansa bağlı ücret sistemi ya yoktur ya da lokal olarak uygulanmaktadır. Örneğin İsviçre, Yunanistan, Almanya, İtalya, Lüksemburg'ta durum böyledir. Genel olarak performansa bağlı ücret sistemini uygulamayan ülkelerde kademe ilerlemeleri maalesef liyakat esasına göre gerçekleştirilmektedir.

**Endüstri İlişkileri ile İş Sağlığı ve Güvenliği:** Endüstri ilişkileri; işçi ve işveren sendikalarıyla devlet arasındaki ilişkilerin tümünü oluşturan, iş yaşamıyla ilgili kuralların saptanması ve uygulamaya konulması konusunda söz konusu üç tarafın birbirleriyle olan etkileşimlerini oluşturan sistemdir (Başkurt, 2016: 34). İşgören ile ilgili bütün konularda insan kaynakları bölümü ve sendika ortaklaşa hareket etmektedir. Çalışma yaşamında gerçekleşecek değişiklikler, ücret tasarımları ve sosyal menfaatler gibi benzer konularda sendika işletme yönetimi ve insan kaynakları yönetimiyle irtibata geçmektedir. Bunun yanı sıra, insan kaynakları bölümü çalışma ilişkilerinin düzenlenmesi için sendikalarla ilişki kurmaktadır.

İş sağlığı ve güvenliği ise işletme çalışanlarının güvenli ve sağlıklı bir sahada çalışması amacıyla gereken önlemlerin alınması ve uygulanmasına yönelik faaliyetlerin bütünüdür (Başkurt, 2016: 34). Çalışanlara güvenli ve sağlıklı bir ortamda çalışma olanağının sağlanması en temel insan haklarındandır. Bu nedendir ki çalışanların, işletmede etkin ve verimli çalışabilmesi amacıyla sağlık ve güvenliği kapsayan koruma şemsiyesinin altında olması gerekmektedir. Çalışanların işlerini yaptıkları ortam, tüm tehlike ve riskten korunmuş olmalı ve modern güvenlik tedbirlerinin alınmış olması gerekmektedir. İnsan yaşantısının çoğunluğu işyerinde geçmektedir ve insan işyerinin hijyenik, bakımlı olmasını ve sağlık açısından korunaklı olmasını beklemektedir. Bu işverenin, hem işgörenlerine karşı sosyal sorumluluğundan hem de işletmenin verimliliğini artırma amacından kaynaklanmaktadır. Genel anlamda yapılması gereken iş sağlığı ve iş güvenliği düzenlemelerinin hedefleri işletme çalışanını korumak, üretim ve işletme güvenliğini gerçekleştirmektir.

İş sağlığı ve güvenliği kavramı, Avrupa Birliği ülkelerinde 1980'li yıllardan itibaren göz önünde tutulmaya başlanmıştır. Daha çok, 1989 yılında çıkarılan 89/391 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Direktifi, bu alanda çerçeve direktif olarak kabul edildikten sonra bu çerçeve direktife bağlı olarak pek çok bireysel direktif düzenlenmiştir.

Çalışanlara, iş sağlığı ve güvenliğinin yerine getirilmesini isteme hakkı, İş Kanununun 83. Maddesi ile verilmiştir. Söz konusu düzenleme aynı zamanda çalışanın kendisine de iş sağlığı ve güvenliğini korumak için sorumluluklar yüklemiştir. Çalışan güvenliğini tehlikeye sokacak bir durumla karşılaştığında, iş sağlığı ve güvenliği kuruluna başvurup durumun saptanmasını ve gereken önlemlerin alınmasına karar verilmesini talep etme hakkına sahiptir ve bu hak aynı zamanda çalışanın sorumluluğudur. Çalışanlar, iş sağlığı ve güvenliği önlemleri alınana dek geçecek sürede çalışmama hakkına da sahiptir. Bunun yanı sıra çalışılmayan zamandaki ücret ve yan haklarını işverenden talep etme hakkı vardır. Kanunların sunduğu haklardan maalesef çalışanların büyük çoğunluğu haberdar değildir. Bu hakkın ve sorumluluğun çalışanlar tarafından bilinmesi, etkili bir biçimde kullanılması ile birlikte iş kazalarının azalmasına önemli derecede katkı sağlayacak ve bu genel olarak çalışan verimini arttıracaktır. Ayrıca bu konu hakkında işletmenin çalışanlarına eğitim vermesi ve gerekli tedbirleri yerine getirmesi çalışanlar üzerinde olumlu etki oluşturacağı için işveren markasının da güçlenmesini sağlayacaktır. İşletmenin dışında devlete, meslek kuruluşlarına, sendikalara, basın ve yayın kuruluşlarına da çalışanları bilinçlendirme konusunda önemli görevler yüklenmektedir. Özellikle işletmede, insan kaynakları bölümünün başarılı iş sağlığı ve güvenliği uygulamaları oluşturabilmek için aşağıdaki faaliyetleri yerine getirmesi gerekir (Demir, 2016: 38). Bunlar;

- İş sağlığı ve güvenliği faaliyetlerini yerine getirirken üst yönetime bilgi vermek, desteklerini istemek,
- İşyeri dâhilinde iş sağlığı ve güvenliği kültürünü yerleştirmek adına kısa bilgiler içeren tanıtım, video, poster gibi araçlardan yararlanarak çalışanların ilgisini iş sağlığı ve güvenliği konusuna çekmek,
- Bireysel koruyucu donanım olarak belirlenen ekipmanları zimmet karşılığında çalışanlara dağıtmak,
- Risk analizi, ortam ölçümü, makine-teçhizat muayenesi gibi işyeri içi düzeni sağlayan faaliyetlere katılımda bulunarak, sonuçları hakkında bilgi toplamak,
- Kişisel koruyucu donanımların kullanımını denetlemek,
- İş sağlığı ve güvenliği kurulunun doğal bir üyesi olması sebebiyle kurulda alınan kararlara katkıda bulunmak,
- Çalışanların iş sağlığı ve güvenliği eğitimlerini almalarını sağlamak,
- İşyeri hekimine ve iş güvenliği uzmanına, çalışanların sağlık ve güvenlikleri için gereken çalışmaları yapması için yardımda bulunmak,
- Çalışanların sağlık problemlerinin işten kaynaklı olup olmadığını araştırmak,
- İş sağlığı ve güvenliği konusunda çalışanların bilinç seviyesini arttırmak,
- İş sağlığı ve güvenliği konusunda çalışanların bilinç seviyesini arttırmak için çaba sarf etmek şeklinde sıralanabilir.

İnsan kaynakları bölümünün en önemli faaliyetlerinden biri olan iş sağlığı ve güvenliği, çalışanın iş kazası ve meslek hastalıklarından korunma yöntemlerini de içerir. Burada amaç; hiç iş kazasının ya da meslek hastalığının olmadığı çalışma ortamı oluşturmak ve aynı zamanda çalışanlara ruhen ve fiziken tam bir iyilik içerisinde verimli, huzurlu bir çalışma ortamı sağlamaktır (Fırat, 2008: 4-5). Ruhen ve fiziken kendini güvende hissetmek hiç kuşkusuz çalışan performansını olumlu yönde etkileyecektir. Bu durum çalışan, işletme, devlet ve toplum açısından iş dünyasının ve sosyal hayatın standardını yükseltecek ve gelişen dünyanın gereklerine ayak uydurarak bu alanda katma değer oluşturacaktır.



## İKİNCİ BÖLÜM

### 2. İNSAN KAYNAKLARI BİLGİ SİSTEMİ VE MUHASEBE BİLGİ SİSTEMİ ETKİLEŞİMİ

#### 2.1. Genel Açıklama

İşletme yöneticilerinin doğru ve zamanlı karar verebilmeleri için iyi organize edilmiş ve doğru işletilen bilgi sistemi tüm işletmeler için önemli bir ihtiyaçtır. Nitekim bu amaç doğrultusunda işletmelerde çeşitli bilgi sistemleri oluşturulmuştur. Bunun yanında işletme faaliyetlerinin planlanması, yürütülmesi ve kontrolü için gerekli bilgilerin üretilmesi ve karar alıcılara doğru, eksiksiz ve tam zamanlı olarak iletilmesi aşamalarının bir bütünlük içerisinde ele alınmasında yine bilgi sistemleri önemli yararlar sağlamaktadır. Yönetim bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi işletmenin fayda sağlamak için geliştirdiği bilgi sistemlerinden sadece birkaç tanesidir. İşletmelerdeki tüm faaliyetlerden elde edilen veriler, ilgili bilgi sistemleri aracılığıyla faydalı bilgiye dönüşüp, çıkar grupları tarafından kullanılabilir nitelik kazanmaktadır. İşletmelerin en önemli unsuru olan insan kaynaklarına ilişkin finansal nitelikli bilgilerin özellikle muhasebe bilgi sistemi ile etkileşimi ve söz konusu etkileşim sonucunda faydalı bilginin elde edilmesi işletmeler için büyük önem arz etmektedir. Çalışmanın bu bölümünde söz konusu önemden hareketle, ilk olarak işletmelerdeki bilgi sisteminin kavramsal çerçevesi üzerinde durulacak daha sonra ise insan kaynakları ile muhasebe bilgi sistemleri incelenecek ve insan kaynaklarına yönelik faaliyetlerin muhasebe bilgi sistemi ile etkileşimi üzerinde durulacaktır.

#### 2.2. Bilgi Sisteminin Tanımı ve Açıklaması

*Bilgi sistemi*, ihtiyaç duyulan verileri işletmenin iç ve dış çevresinden toplayıp bir araya getirerek düzenleyen, özetleyen ve ilişkili taraflara ileten ve alt sistemlere girdi olarak sunan bir süreçtir (Demirhan, 2002: 118).

Tanımda geçen bilgi kavramı, Türk Dil Kurumu'nun güncel sözlüğünde, "insan aklının erebileceği olgu, gerçek ve ilkelerin tümü" şeklinde tanımlanmıştır. Yine tanımda yer verilen sistem kavramı "aralarında ilişki ya da bağımlılık olan unsurlardan meydana gelen bir yapı ya da organik bir bütün; birbirleriyle aralarında ilişki ya da bağımlılık olan akılcı ve mantıklı bir plana göre tasarlanmış ya da sınıflandırılmış bir olaylar, ilkeler, kurallar ve düşünceler, fiziksel varlıklar



topluluğu”, alt sistem kavramı ise “sistemi meydana getiren, birbiri ile ilişkili ve daha çok birbirine bağımlı parçadır” şeklinde tanımlanmaktadır (Özgür, 2001: 33-34).

Bilgi sistemleri, 1980’li yıllardan itibaren işletmelerin odak noktalarına girmeye ve değişen teknolojileri değer halkalarına katmaya başlamışlar ve böylece ciddi rekabet yararları kazanmışlardır (Porter, 1985: 149-160). Aynı zamanda bilgi sistemleri, gereken verileri toplama, depolama ve yöneticiler için anlamlı hale getirme görevlerini gerçekleştirirken dış tehditlere karşılık verme ve fırsatları zamanında yakalama gibi çeşitli fırsatlar sunmaktadır (Alkadi ve Totara, 2003: 99). İşletmelerin etkin bir biçimde yapılandırılmış olan bilgi sistemine sahip olması zaman, maliyet, verimlilik ve etkinliğine yüksek düzeyde fayda sağlayacaktır (Saraç, 2016: 18).

Yöneticiler, bilgi sistemi sayesinde bilgisayar ve iletişim araçlarının da yardımıyla iç ve dış çevre hakkındaki, fırsat ve engellerden haberdar olurlar. Bilgi sistemleri, var olan hata ve yanlışların ya da değişik taleplerin değerlendirilebilmesi için geri bildirim özelliğine sahiptir (Anameriç, 2005: 20). Bilgi sistemlerinin faydaları göz önüne alındığında, yöneticilerin doğru ve etkili çalışan bilgi sistemleri sayesinde günümüz rekabet ortamında rakiplerinin arasından sıyrılarak işletmeyi, sağlam temeller üzerine oturtturarak geliştirmeleri mümkündür.

Bilgi sistemleri, işletmeler tarafından üretilen ve yine aynı işletme faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinde kullanılan verilerin işlenmesi amacıyla kullanılmakta olup aynı zamanda iç ve dış kullanıcılar için çok çeşitli bilgilerin üretilmesini sağlamaktadır (Öğüt, 2003: 131). Üretilen bu bilgilerin çeşidine göre de bilgi sistemleri gelişmiştir. Yönetim bilgi sistemi, veri işleme sistemi, muhasebe bilgi sistemi, ofis otomasyon sistemi, karar destek sistemi, üst yönetim bilgi/destek sistemi, üretim bilgi sistemi, finansal bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi gibi sistemler bu çerçevede geliştirilen bilgi sistemlerine örnek olarak verilebilir (Güner, 2013: 28). Buradaki sınıflandırma kesin olmayıp, literatürde farklı sınıflandırmalara da rastlamak mümkündür.

Bilgiden ekonomik fayda elde etmek için daha çok gelişmiş ekonomiler, bilgiyi işleme ve o bilgiyi en etkin şekilde yönetme amacındadırlar. Bu hedefi gerçekleştirebilen ekonomilerin, toplumların, işletmelerin ve bireylerin refah düzeylerinde yükselişler ortaya çıkmaktadır. İşletmeler için bilginin anlamı, çok kıymetli bir sermaye olmasıdır. İşletmelerin sahip olduğu bu kıymetli sermaye unsurundan beklenen yararı elde edebilmeleri, bazı ilke ve kurallar çerçevesinde bilgi toplanması ve sunumunu gerçekleştirebilmelerine bağlıdır (Gökdeniz, 2005: 87). İşletmeler açısından bakıldığında bilgiyi işlemek, toplanan verilerden bilgi kullanıcılarına ve yöneticilere yararlı sunumlar yapabilmektir. Yöneticilerin, sunulan bilgileri kullanması ile işletme görevlerini daha elverişli ve kolay yerine getirebilmesi sağlanırken kaynakları da daha etkin kullanmaları mümkün olabilmektedir. Bu amaçla işletmelerde çeşitli bilgi işleme mekanizmaları oluşturulmakta ve *işletme bilgi sistemi* olarak adlandırılmaktadır.

**İşletme bilgi sistemi**, işletmenin bilgi, teçhizat, teknoloji, para ve insan kaynaklarının hedefleri çerçevesinde en uygun ve etkili bir biçimde kullanılmasını planlamak, düzenlemek ve denetim altında tutmak amacıyla yönetimin ihtiyaçları doğrultusunda işletme içi ve dışı finansal ve finansal olmayan; niteliksel ve niceliksel bilgileri, doğru yer ve doğru zamanda ilgili taraflara kullanabilecekleri biçimde devamlı olarak iletebilmek için oluşturulan ve kullanılan sistemlerin tümüdür (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 162).

Genel manada işletme bilgi sistemi; *üretim bilgi sistemi, pazarlama bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi, muhasebe bilgi sistemi ve finansal bilgi sistemlerinden* meydana gelmektedir (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 162). Çalışmanın da konusu olması nedeniyle, söz konusu bilgi sistemlerinden insan kaynakları bilgi sistemi ile muhasebe bilgi sistemi üzerinde durulacaktır.

### **2.2.1. İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi**

**İnsan kaynakları bilgi sistemi**, işletmenin insan kaynakları görevinin etkili bir şekilde çalışmasına destek olmak amacıyla, işletmenin insan kaynaklarıyla ilgili kişisel ve toplu insan kaynakları faaliyetleriyle ilgili verilerin bir araya getirilmesi, saklanması, düzenlenmesi, canlı tutulması, stratejik ve yönetsel kararlar alınmasına destek olacak şekilde bilgi haline getirilmesini sağlayan bir yapıdır (Bilgin, 2006: 269).

Küreselleşmenin, ulusal sınırları etkisiz hale getirmesi ve bilgi teknolojilerinin baş döndürücü gelişimi, işletmeleri uluslararası işletmeler haline getirmiştir (Uluköy ve İzci, 2014: 281). Böylesine gelişmiş bir platformda, değişen koşullarda olası sorunları önceden görebilen, etkili, yenilikçi ve sade sistemler gerekmektedir (Ericksen ve Dyer, 2005: 907-928). Çağımız işletmelerinde, bilgisayar ve bilişim teknolojindeki gelişmeler bilgi sistemlerinin gelişimini de beraberinde getirmiştir. Bu gelişimlerden insan kaynakları yönetimi de etkilenmiş ve buna bağlı olarak da insan kaynakları bilgi sistemleri ortaya çıkmıştır (Saraç, 2016: 30). Bu sistemlerin birçoğu, entegre veri tabanları, kapsamlı özellikler silsilesi ve sağlam raporlama faaliyetleri, analiz yetenekleriyle çalışanları yönetmek için esnek bir biçimde dizayn edilmiştir (Celep, 2017: 21).

Çalışan sayısı fazla olan işletmelerin faaliyetlerini düzenli olarak sürdürebilmeleri ve çalışanlarını da idare etmeleri için gelişen ve yayılan bilgi teknolojilerinden yararlanmaları kaçınılmazdır. İşletmeler temel insan kaynakları görevlerinin yürütülmesinde kaçınılmaz olarak bilgisayar destekli bilgi sistemlerine yönelmektedirler (Uçan ve Tekşen, 2005: 343). Bilgi çağının öneminin ve bilginin stratejik değerinin öne çıktığı son zamanlarda insan kaynaklarına yönelik gelişmelerden birisi de insan kaynakları bilgi sistemlerinin yaygınlaşmasıdır (Bingöl, 2006: 554). İşletmelerin rekabette başarı sağlayabilmeleri tüm insan kaynakları faaliyetlerini içeren,

birbirleriyle ve diğer işletme bilgi sistemleriyle bütünleşik bir insan kaynakları bilgi sistemi oluşturmaktan geçmektedir.

İnsan kaynakları bilgi sistemi, çalışan sicillerinin tutulması, ücret bordrolarının düzenlenmesi, çalışan temini, performans değerlendirme, çalışan etkinliği, çalışan eğitimi, iş sağlığı ve güvenliği konularını içermektedir.

Günümüzde işletmeler, insan kaynakları bilgi sistemi verilerinin tedarik ve seçim stratejileri yanında, genel işletme stratejilerinin oluşturulmasında önemli bir değere sahip olduğunu kabul etmektedir (Bingöl, 2006: 569). İnsan kaynakları bilgi sistemlerinin gerek insan kaynaklarına ve gerekse işletmenin genel hedefine yönelik faaliyetleri bulunmakta olup bu süreçte ulaşılmak istenen amaçları aşağıdadır (Sabuncuoğlu, 2000: 213). Bunlar;

- Çalışanların becerilerini yönetimin gereksinimleriyle bütünleştiren kurumsal esnekliği oluşturmak,
- İşletme işleyişi, veri ve işlemleri kaydederek ilgili bölümlerin bilgilendirilmesini sağlamak,
- Çalışanların karar alma aşamalarında onlara destek olmak,
- Çalışanların kendileri ile alakalı bilgileri canlı tutulması ve meydana gelen değişikliklerle sahip olabilecekleri hakların gerektiği zamanda uygulanmasını sağlamak,
- Uluslararası etkinliği olan kurumların değişik coğrafi alanlardaki birimlerinde aynı sistemi kullanarak çalışanları tam manasıyla evrensel bir biçimde yönetmek,
- Boş mevki tanımlarıyla başlayan ve seçilen bireyin işe alınmasını barındıran süreçleri etkin bir şekilde yönetmek,
- Çalışanların konum ve durumlarını gözleyerek bununla ilgili yönetsel kararları hızlı ve doğru bir şekilde almak,
- Çalışanların alacakları eğitimleri yapılan iş tanımlarına göre düzenlemek, beceri ve deneyim ihtiyaçlarını planlamak ve bütçelemektir.

Yukarıda sıralanan amaçlardan yola çıkarak söz konusu sistemin temel hedefini, insan kaynağına yönelik karar verecek olan taraflara, faydalı bilgiyi eksiksiz, doğru ve zamanında sunmak şeklinde özetlemek mümkündür.

İnsan kaynakları bilgi sistemi, bir işletmeye birçok fayda sağlamaktadır. Bilgiye hızlı ve zamanında erişim, bilgilerin doğru ve şeffaf sunulması, nitelikli ve gelişmiş sonuçlar oluşturulması,

tüm düzeylerde daha kaliteli iletişim, daha az insan kaynakları maliyeti ve verimlilikte artış bu faydalar arasında sayılabilir (Uluköy ve İzci, 2014: 283). İşletmeye sağlanan bu faydalar işletmenin insan kaynakları maliyetlerinin azaltılmasına etki ederek çalışan verimliliğini arttırmakta ve işletmenin amaçlarına ulaşmasında uygun ve etkili politikaların gerçekleşmesine katkı sağlamaktadır.

Gelişen teknolojiyle beraber modern insan kaynakları bilgi sistemleri yaygınlaşmaya başlamıştır. Bu modern sistemler insan kaynakları yönetim görevlerinin birçoğunu otomatikleştirerek işletmelere destek olmakla beraber stratejik bir araç haline gelmiştir. Tamamen entegre olan insan kaynakları bilgi sistemleri, muhasebe sistemi ile bordro sistemi gibi bölümler arasındaki koordinasyonu temin eden ve geliştiren başka sistemler ile arabirim oluşturarak işletmenin verimliliğine önemli katkı sağlamaktadır (Celep, 2017: 22).

İnsan kaynağı bilgi sisteminin faydaları yanında, çeşitli kısıtlılıkları da bulunmaktadır (Bilgin, 2006: 272). Bunlar;

- Oldukça geniş bir yelpazeye hizmet sunmak zorunda olması,
- Hukuki zorunlulukların çokluğu, karmaşık bir yapıya sahip olması ve hızlı değişimin üstesinden gelmek zorunda olması,
- Veri, süreç ve olayların geniş kapsamlı olması,
- Zamana bağımlı olması,
- İnsan kaynaklarının gereksinimlerine uyum sağlamak zorunda olmasıdır.

Özet olarak, fayda ve kısıtları göz önüne alındığında insan kaynakları bilgi sistemi, bir işletme yönetimine karar destek hizmeti sunduğu için önemlidir ve yaygınlaşmış durumdadır.

#### **2.2.1.1. İnsan Kaynakları Bilgi Sisteminin İşletmedeki Görevleri ve Temel Faaliyet Alanları**

İnsan kaynakları bilgi sistemleri çalışanların etkili bir biçimde yönetilmesine ve sunduğu farklı çözümlerle yöneticilerin verecekleri stratejik kararlara yardımcı olur. İşletmenin insan kaynaklarına yönelik işlemlerinin düzgün bir şekilde ilerlemesi için, işletmenin insan kaynaklarıyla alakalı verilerinin bir araya getirilmesi, depolanması, güncel tutulması, önemli yönetsel kararlar verilmesine yardımcı olacak biçimde bilgi formuna sokulması gerekmektedir (Bilgin, 2006: 269).

İnsan kaynakları bilgi sistemleri, işletmede gerek işletme yöneticileri gerekse çalışanlar için büyük faydalar sağlamaktadır. Söz konusu bilgi sisteminin faydalı olabilmesi için üstlendiği görevler ve temel faaliyet alanları Tablo 3'te gösterilmiştir.

**Tablo 3: İnsan Kaynakları Bilgi Sistemlerinin Görevleri ve Temel Faaliyet Alanları**

Görevleri	Temel Faaliyet Alanları
Stratejik Bütünleşme	Üst yönetimin uzun dönemli insan kaynakları planlaması yapmasına yardımcı olmak için kullanılır.
İnsan Kaynakları Geliştirme	Çalışanların beceri ve yeteneklerini geliştirmek için kullanılır. Ayrıca iş hayatının kalitesindeki gelişmeleri de içerir.
İletişim ve Bütünleşme	İşletme içi iletişim desteği ve değişimi içeren farklı aktivitelerin koordinasyonu.
Kayıtlar ve İtaat	İşletme bilgisini yönetmek, idari itaati sağlamak için kullanılır.
İnsan Kaynakları Analizi	İnsan kaynakları ihtiyaçlarının derlenmesi ve teşhisinde yararlanılan sürekli bir araçtır.
Bilgi Yönetimi	Yararlı insan kaynakları uygulamalarının gelişmesine ve bilgi muhafazasına imkân sağlar.
Öngörümleme ve Planlama	Gelecekteki insan kaynakları ihtiyaçlarını değerlendirmek için uzun dönemli planlamada kullanılır.
İşletme Vizyon	İnsan kaynakları bilgi sistemi faktörlerini pozitif işletme çıktıları için yönlendirir ve bütünleştirir.

**Kaynak:** Bingöl, 2006: 558'den yararlanılarak hazırlanmıştır.

İşletmeler, insan kaynakları bilgi sistemlerinin Tablo 3'te gösterilen görevleri ve bu görevlere yönelik yaptığı faaliyetleri sayesinde insan kaynakları politikasını daha doğru ve faydalı bir şekilde uygulama imkânı bulacaktır.

### 2.2.1.2. İnsan Kaynakları Bilgi Sisteminin Temel Uygulama Alanları

İnsan kaynakları yönetimine karar alma aşamasında yardım edecek olan insan kaynakları bilgi sisteminin bütün insan kaynakları görevlerine yönelik bütünsel bir biçime sahip olması gerekmektedir. İnsan kaynakları bilgi sisteminden, planlama görevi başta olmak üzere tüm görevlerde sistemin yeterliliği ile işletme amaçları doğrultusunda belirli düzeylerde faydalanmak mümkündür (Aydın ve Öktem, 2009: 128). Nitekim aşağıda insan kaynakları görevlerinin yerine getirilmesinde insan kaynakları bilgi sisteminin fayda sağlayacağı aşamalar açıklanmaktadır.

*a. İnsan kaynakları planlaması:* İnsan kaynaklarının daha etkin çalışabilmesi ve işletmeye fayda sağlaması için ve sistemin doğru ilerleyebilmesi için öncelikli olarak gerçekleştirilen süreçtir. İnsan kaynakları planlaması gerek kurumsal temelleri gerekse uygulama boyutuyla, insan kaynağının geliştirilmesinde insan kaynakları bilgi sisteminin önemli olduğu alanların başında gelmektedir. Bilgisayar desteğiyle gerçekleştirilen insan kaynakları planlaması işletmelere bazı faydaları sağlayacaktır (Bilgin, 2006: 274). Bunlar;

- İnsan kaynaklarının etkinliğini arttırmak,
- İnsan kaynakları çıkarlarıyla işletmenin amaçları arasında kaliteli uyumu sağlamak,
- Yeni işe alımlarda ekonomiyi gerçekleştirmek,

- İnsan kaynakları bilgi sisteminin, insan kaynakları faaliyetleri ve diğer işletme birimlerinin beslenmesini sağlamak,
- İnsan kaynakları tedariki, işe alıştırma, eğitim, kariyer planlama benzeri diğer insan kaynakları faaliyetleri arasında etkileşimi gerçekleştirmektir.

*b. İnsan kaynaklarının temin ve seçimi:* İnsan kaynakları temini ile seçimi, işletmede çalışacak olan insan kaynaklarının işçi havuzundan ya da ilan vb. yollarla temin edilmesi ve işletmeye en yüksek faydayı sağlayacak işgörenin seçimini vb. görevleri kapsayan bir süreçtir.

Bu süreç, bilgi sisteminden en fazla yararlanan alanlardan birisidir. Bilgisayarlar, internet ve sosyal medya sayesinde gereksinim duyulan pozisyonlar için daha fazla adaya ulaşılabilir. Bu sayede geleneksel yollara nazaran; işletme maliyetleri düşmekte, daha geniş alanlara ulaşılabilir, işletmenin ününe katkı sağlanmakta ve daha nitelikli insan kaynaklarına ulaşma olanağı sunulabilmektedir (Saraç, 2016: 24). İş analizlerinden toplanan bilgilerle oluşturulan iş gereksinimleriyle işletme içi potansiyel adayların özellikleri sistem içerisinde karşılaştırılır. Dış kaynaklara yönelme olduğunda ise iş amacıyla başvuranların var olan özellikleri bağlamında bir aday havuzu hazırlanır. Dolayısıyla insan kaynakları bilgi sistemi işgörenin temini, seçimi ve işe başlaması sürecine objektiflik sağlayarak işletmenin etkinliğini pozitif bir biçimde etkileyebilir (Aydın ve Öktem, 2009: 129).

*c. Eğitim ve geliştirme:* İşletmede çalışan bireylerin niteliklerine, yeterliliklerine, işletme koşullarına, gelişen ve değişen teknolojiye ve işi yapmak için gereken güncel bilgilere uygun olarak eğitilmesi ve geliştirilmesini kapsayan bir süreçtir.

İnsan kaynaklarının eğitim ve geliştirilmesi, eğitim masraflarının artması sebebiyle insan kaynakları bilgi sisteminin önem verdiği ve fayda sağladığı alanlardan bir diğeridir. Yaygın olarak görülen eğitim uygulaması kurslar ve seminerlerdir. Bunların yanı sıra insan kaynakları bilgi sistemi sayesinde gerçekleştirilen interaktif eğitim ve geliştirme de son yıllarda genelleşmeye başlamıştır. İşletmeler insan kaynakları bilgi sistemiyle gerçekleştirdikleri eğitim programlarından bazı faydalar sağlayabilmektedirler (Bilgin, 2006: 276). Bunlar;

- Eğitim konularının ve eğitim alacak olan kişilerin kolaylıkla belirlenmesi,
- İnsan kaynaklarının ihtiyaç duyduğu uygun eğitimin alınmasının sağlanması,
- Bireysel olarak insan kaynaklarının aldığı eğitimin saptanması,
- Eğitimin ardından gerçekleştirilen değerlemede, eğitimi alan kursiyerler hakkında daha doğru tespit edilmesidir.

*d. Performans değerleme:* alışanların yaptıkları işlerine ve işletme koşullarına yönelik olarak çalışma performanslarının, uzman kişiler tarafından gerçekleştirilen değerlendirilmeyi kapsayan bir süreçtir.

alışan performanslarının değerlendirilmesi insan kaynakları yönetiminin en önemli görevlerinden biridir. Performans değerlemeyle elde edilen sonuçlar kariyer planlaması, ücret yönetimi, planlama, eğitim ve geliştirme gereksiniminin belirlenmesi, işe son verilmesi ile çalışanlara dönük başka programların verilmesinin saptanması gibi değişik kanallarda kullanımı sağlanabilir. Performans değerlemeyle elde edilen verilerden insan kaynaklarına yönelik kararların alınması, insan kaynakları bilgi sistemi içerisindeki performans alt sisteminin değerini belirlemektedir (Aydın ve ktem, 2009: 132).

*e. cret yönetimi:* İşletmeye, maliyetlerinin kontrol altında tutulmasında, performans değerleme ile verimliliklerini yükseltmelerinde, nitelikli insan kaynaklarının tedarik edilmesinde ve işletme bünyesinde tutulmasında fayda sağlayan bir süreçtir.

İnsan kaynakları bilgi sisteminin gereksinim duyduğu veriler; iş analizi ve tanımı, işe yönelik ödeme şekli, verilen ikramiye ve primler, ücretler, mevzuat, standart ve ek çalışma saatleri gibi bilgileri barındırır (Aydın ve ktem, 2009: 131). İnsan kaynakları bilgi sistemi bu bilgileri yöneticilere iletir ve yöneticiler de aldığı bilgiler doğrultusunda çalışan ve işletme yararına karar verebilirler.

Yukarıda kısaca uygulama alanları açıklanan insan kaynakları bilgi sisteminin başarısı işletmeler için büyük bir öneme sahiptir. İşletmeler, insan kaynaklarıyla ilgili hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla insan kaynakları bilgi sistemlerine yüksek yatırım yapmaktadırlar. Dolayısıyla yöneticilerin bu sistemden beklediği sonuçlar da oldukça yüksektir. İnsan kaynakları bilgi sistemlerinden beklenenler, insan kaynakları uygulamalarını sağlamlaştırmak, rekabet gücünü yükseltmek, insan kaynakları faaliyetlerini verimli bir biçimde gerçekleştirmek, insan kaynaklarının odağını kayıt işlemlerinden ziyade stratejik insan kaynakları yönetimine kaydırmak, çalışanları insan kaynakları bilgi sisteminin bir parçası yapmak ve insan kaynakları görevini tekrardan tasarlamak şeklinde sıralanabilir (Uluköy ve İzci, 2014: 283).

### **2.3. Muhasebe Bilgi Sistemi**

*Muhasebe bilgi sistemi,* ihtiyaç dâhilindeki bilgileri hazır bulundurmak için; finansal nitelikli işlemlerle alakalı verileri; bir araya getiren, depolayan, o verileri işleme sokarak bilgi ve rapor haline getiren, tam, zamanlı ve güvenilir bilgilerin oluşturulabilmesini sağlamak amacını taşıyan bir yapıdır (Demir, 2010: 143).

Muhasebe bilgi sistemi, gelişerek değişen teknoloji sayesinde basit defter tutmanın ötesinde teknolojiyle bütünleşik olarak yönetimin karar almasına yardımcı bir sistem haline gelmiştir (Daştan, 2008: 78). Muhasebenin finansal olarak ifade edilen olaylarla ilgili bilgileri sistematik bir şekilde bir araya getirmek, işlemek ve ilgili kişilere iletmek açılarından çok gelişmiş ve etkili yöntemlere sahip olmasına bağlı olarak işletme bilgi sistemleri içinde muhasebe bilgi sisteminin ön plana çıktığı gözlemlenmektedir (Özgür, 2001: 39). Muhasebe bilgi sistemi; ilgili taraflara, işletme faaliyetlerinin düzgün bir biçimde devam ettirilmesi, programlanması ve denetlenebilmesi amacıyla gerekli olan bilgileri finansal tablolarla sunan bir sistemdir. Bunların yanı sıra yönetimin iç bilgi gereksinimini gidermeye, işletmenin faaliyetlerini ölçerek ve denetim altında tutmaya yönelik bilgi üretme görevleriyle birlikte, işletme dışındaki bilgi kullanıcılarının bilgi ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik bilgi sunma görevi de mevcuttur (Kaya, 1997: 82).

Bilgi sistemleri içerisinde, en önemlisi muhasebe bilgi sistemidir denilebilir. Zira işletme yöneticilerinin gereksinimlerine uygun olarak organize edilmiş bir muhasebe bilgi sistemi, yönetime etkin bir biçimde yararlı olur (Sevilengül, 2008: 16). İşletmenin varlıklarında ve borçlarında değişikliğe sebep olan finansal olaylar, muhasebe sisteminde yoğunlaşarak muhasebe bilgisi haline getirilmektedir. İşletme yöneticilerinin verecekleri kararlarda, muhasebe sisteminden elde edilen bilgiler kullanılmaktadır (Kaygusuz, 2012: 8).

Muhasebe, işletmenin gereksinim duyduğu bilgiyi karşılayabildiği oranda işletmeye yarar sağlar. Bilgi sistemi olarak düşünüldüğü zaman muhasebe, bilgi kullanıcılarının doğru kararlar verebilmelerine destek olacak verilerin bir araya getirilmesi, işlenmesi ve sunulmasından meydana gelen süreci temsil eder (Yazıcı, 2010: 203). İşletme, muhasebeye konu olan işlemleri düzenli bir şekilde kaydetmek zorundadır. Bunun nedenlerinin bir tanesi kanuni zorunluluk, bir diğeri ise yöneticinin karmaşık sorunlarla karşı karşıya kalmasıdır. Bir yönetici ne kadar başarılı olursa olsun günlük gözlem ve incelemelerle işletmeyi yönetme kapasitesine sahip olamamaktadır. Bu noktada muhasebe sürecine ihtiyaç duyulmakta ve muhasebe bilgi sistemi devreye girerek karmaşık muhasebe raporlarını ihtiyaca uygun bir şekilde hazırlamakta ve sunmaktadır (Walgenbach, 1987: 4).

Bilgi sisteminin temel hareket noktası, işletmede birimler arasında ilişkinin en iyi şekilde sağlanması, toplanan verilerin ortak bir düzlemde değerlendirilmesi kullanıcıların her birimine lazım olan bilgileri tam zamanında ulaştırılmasıdır. Çünkü yöneticiler, hali hazırda devam ettirilen işlemlerin durumu ve aniden vuku bulan olayların gerektirdiği müdahalelerle alakalı bilgilendirilmeyi istemektedirler (Yazıcı, 2010: 212). Muhasebe bilgilerine gereksinim duyan tarafların hedefleri farklıdır. Taraflar, kendileriyle ilgili hayati kararları verebilmek için muhasebe bilgilerine gereksinim duymaktadırlar. Bundan ötürü muhasebe sisteminin ürettiği bilgilerin; doğru, zamanlı, eksiksiz ve uygun nitelikte olması gerekmektedir (Ömürbek, 2003: 3).



Bilgi kullanıcılara faydalı olabilmek için muhasebe bilgi sistemi bazı ana konularda bilgi oluşturmalıdır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 163). Bunlar;

- Uzun süreli planların hazırlanması ve bunlarla alakalı stratejilerin oluşturulması,
- İşletmenin sahip olduğu kaynakların dağıtımıyla alakalı kararlar,
- Faaliyetler ile alakalı maliyet planlaması,
- Performans değerlendirme,
- Finansal bilgilerin toplanarak hazırlanması ve raporlanması,
- Karar destek sistemlerinin işlenmesi,
- İç kontrolün uygulanmasıdır.

Muhasebe bilgi sisteminin yukarıda sayılan alanlarda bilgi oluşturabilmesi için bir takım işlemleri sırasıyla takip etmesi gerekmektedir (Sürmeli, 2007: 43). Bunlar;

- Finansal özellik taşıyan işlemler ve bunlarla alakalı diğer verileri bir araya getirerek muhasebe bilgi sistemine girdi olarak sunmak,
- Toplanan verileri belirli bir düzen içerisinde biriktirmek,
- Verileri kayıt altına almak,
- İşlenen veriler neticesinde, ilgili tarafların ihtiyaçları çerçevesinde raporları ve raporlarda olması gereken bilgileri hazırlamak,
- Bilgilerin doğru, zamanlı, eksiksiz ve güvenilir bir biçimde verilerin toplanarak raporların düzenlenmesine kadarki süreci devamlı denetim altında tutmaktır.

Muhasebe bilgi sistemi, bir işletmedeki muhasebe bilgilerinin dağıtımını üstlenen bir sistemdir. Söz konusu dağıtım sisteminin bazı unsurları bulunmaktadır (Gökdeniz, 2005: 87). Bunlar;

- İşletmenin hukuki raporlama düzeninin ihtiyacı olan bilgileri edinmek,
- Bu bilgilerini ilgili taraflara ulaştırmak,
- İşletmeleri muhtemel risklerden korumak amacıyla işletme içindeki ya da dışındaki kötüye kullanımlara karşı muhasebe bilgilerini korumaktır.

Muhasebe bilgi sistemine; işletme içerisindeki ve dışındaki eylemlerden ve geri bildirimden gelen finansal özelliklere haiz işlemlerle alakalı bilgiler, bilgi işlem sürecinde geçtikten sonra çıktıya dönüştürülür ve bu çıktılar raporlanarak ilgililere iletilir (Sürmeli, 1994: 37). Muhasebe

bilgi sisteminin esas yapısı içinde bilgi işlem eylemlerine dair bilgiler *işletme içi eylemler*, *dışı eylemler* ve *geri bildirim işlemi* olmak üzere üç farklı kaynaktan sağlanabilir (Özgür, 2001: 38).

*İşletme içi eylemler*, işletmede oluşan ve para ile ifade edilebilen her türlü finansal nitelikli olaylar olarak tanımlanır. *İşletme dışı eylemler*, işletmenin dış çevresinde yer alan iktisadi işletmelerle olan ticari ilişkileridir. *Geri bildirim işlemi* ise girdi, işlem süreci sonucunda elde edilen çıktıların, yönetim tarafından işletmenin plan ve programlarına uygunluğu denetlenerek olası sapmaların sisteme tekrar dâhil edilmesi ve olumlu gelişmelere döndürülmesi işlemidir.

### 2.3.1. Muhasebe Bilgi Sisteminin İlkeleri

İlke, gelecek eylem ve gözlemler için başlangıca temel olan tartışılmayacak ölçüde sağlam, herhangi bir bilim düzeninde genel ve önemli gerçektir. Bu açıdan, muhasebe bilgi sisteminin de görevini yerine getirebilmesi ve muhasebe bilgilerinin kaliteli olması için işletmeler muhasebe bilgi sistemi geliştirirken bir takım ilkelere ihtiyaç duyarlar. Bu ilkeler; *insan faktörü ilkesi*, *maliyet ilkesi*, *raporlama ilkesi*, *organizasyon ilkesi*, *güvenilir olma ilkesi*, *bağımlılık ve esneklik ilkesi*, *bilgi işleme ilkesi* şeklinde sıralanabilir. Söz konusu ilkeler aşağıda açıklandığı gibidir (Alagöz, 2013: 141-142).

- *Maliyet ilkesi*: Muhasebe bilgi sisteminin, yönetimin ihtiyaç duyduğu bilgileri sağlarken, katlanılan fedakârlıkla bilginin sağlayacağı yarar arasında tutarlılığı sağlamasını ifade eder.
- *Raporlama ilkesi*: Muhasebe bilgi sistemi tarafından hazırlanan raporların, bu rapordaki bilgilerden hareketle karar alanlar tarafından anlaşılacak düzeyde açık ve net olmasını ifade eder.
- *İnsan faktörü ilkesi*: Geliştirilecek olan muhasebe bilgi sisteminin, onu kullanacak olan kişi ya da kişilerin algılama yeteneği ve tecrübesi ile uyumlu olmasını, geliştirilecek sistemin onu kullananlar tarafından benimsenmesini ifade eder.
- *Organizasyon ilkesi*: Muhasebe bilgi sisteminin kurulacağı işletmede her bir bölümün yetki ve sorumluluk alanlarının iyi belirlenmiş olmasını ve böyle bir organizasyonda muhasebe bilgi sisteminin ihtiyaç duyacağı bilgilerin zamanlı ve doğru olarak akışının sağlanacağını ifade eder.
- *Güvenilir olma ilkesi*: Muhasebe bilgi sisteminin oluşturacağı bilgilerin, işletmede muhasebe biriminin hatalarını azaltmasını, varlıkların ve kaynakların etkin yönetimini sağlamasını ve muhasebe çalışanının uygunsuz davranışlarını ortadan kaldırmasını ifade eder.

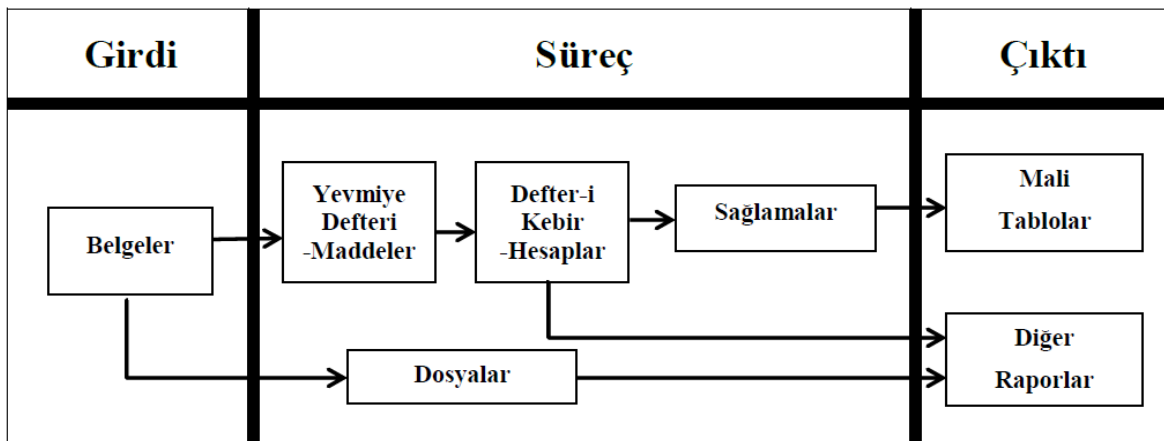
- *Bağımlılık ve esneklik ilkesi:* Muhasebe bilgi sisteminin, işletmenin gelişmesine ve sürdürülebilirliğine katkı sağlamasını ve işletmedeki diğer sistemlerle uyumlu çalışmasını ifade eder.
- *Bilgi işleme ilkesi:* Muhasebe bilgi sisteminin; anlaşılabilir, sürekli ve düzenlenmiş olan bilgileri sınıflandırarak, yönetimin planlama ve kontrol görevini yerine getirecek şekilde ilgili birimlere sunmasını ifade eder.

Muhasebe bilgi sistemi sahip olduğu ilkeler bazında görevini yerine getirerek bilgi kullanıcılarına doğru ve tam zamanlı bilgileri sunarak işletmeye büyük faydalar sağlayacaktır.

### 2.3.2. Muhasebe Bilgi Sisteminin Unsurları

Muhasebe bilgi sisteminde bilgiler, her sistemde vuku bulduğu gibi, “girdi, bilgi işleme, çıktı” aşamalarından oluşan bir akışı izler (Soylutürk, 2014: 47). *Girdi aşaması*, muhasebe bilgi sistemine kayıtlanma, bilgilerin ilk giriş aşamasını oluşturur ki, muhasebede bu aşamada “belgeler” önemli rol alır. *Bilgi işleme aşaması*, işletmenin elindeki kullanılabilir verilerin bilgiye dönüştürülmesidir. Bilgi işlem aşaması kendi içinde; düzenleme, özetleme, hesaplama, karşılaştırma, biriktirme, aktarma ve çoğaltma evrelerini içerir. Bu aşamada yevmiye, defter-i kebir ve mizanlara ihtiyaç vardır. *Çıktı aşaması*, yönetimin kontrol ve planlama görevlerini gerçekleştirebilmesini sağlamak amacıyla bilgilerin anlaşılabilir ve kullanılabilir olmalarını mümkün kılar (Tanç, 2005: 44). Bu aşamada ana ve ek finansal tablolar önem arz eder. Muhasebe bilgi sisteminin unsurları bir diğer ifade ile akış şeması Şekil 1’de gösterilmiştir.

Şekil 1: Muhasebe Bilgi Sistemi Akış Şeması



**Kaynak:** Sürmeli, 1994: 33’ten yararlanılarak hazırlanmıştır.

Şekil 1’de görüldüğü üzere, muhasebe bilgi sisteminin sağlıklı bir şekilde uygulanabilmesi için akış halinde gerçekleşen bu sürecin iyi takip edilmesi gerekmektedir. Başlangıç olarak veriler

belgelere kaydedilir. Bu şekilde muhasebe bilgi sisteminin girdi aşaması tamamlanır. Bu aşamada *doğal* (ticari işlemler sonucunda kendiliğinden oluşan ve işletmenin dış ilişkileri için düzenlenen belgedir) ve *yapay* (doğal belge düzenlenmesi zorunlu olmayan işlemler ya da işletmenin iç ilişkileri için düzenlenen belgedir) belgeler kullanılır. Süreç aşamasında, verilerin yevmiye ve defter-i kebirlere kaydedilip ardından (aylık, genel geçici ve kesin) sağlamalara (mizanlara) aktarılması işlemi yapılarak ve nihayet çıktı aşamasında temel ve ek finansal tablolar hazırlanacaktır. Böylece muhasebe bilgi sistemi, bilgi kullanıcılarına gerekli bilgiyi gerekli zamanda tam ve eksiksiz bir şekilde sunarak görevini gerçekleştirmiş olacaktır.

Muhasebe bilgi sistemi, işletmede gerçekleştirilen faaliyetlere ait verileri belgeler, defterler, dosyalar ve raporlardan meydana gelen kayıt ortamında işleyerek bilgi kullanıcılarına bilgi sağlama ve karar verme aşamasında kullanılmak üzere sunmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminde girdi, süreç ve çıktı aşamalarında *kayıt, sınıflandırma, hesaplama, özetleme, saklama, canlandırma, çoğaltma ve iletme* işlemleri sırasıyla yapılmaktadır. Sayılan bu işlemler muhasebe bilgi sistemi için önem arz ettiğinden aşağıda kısaca açıklanacaktır (Özgür, 2001: 37-43):

- *Kayıt*: Veri ya da bilgilerin bir araya getirilmesini ve ardından işleme sokulmak üzere belgelere aktarılarak sisteme girişinin gerçekleştirilmesi işlemidir. Bilgilerin kayıt altına alındığı belgeleri esas alarak, işlemlerin, günlük defter, defter-i kebir, stok kartları benzeri kayıt ortamlarına aktarılması kayıt işlemi olarak kabul edilse de daha çok günlük defterlere yapılan işlem ve kayıt olarak kabul edilir.
- *Sınıflandırma*: Veri ya da bilgilerin belirli sınıf ya da kategorilere göre düzenlenmesi işlemidir. Varlıkların dönen varlıklar, duran varlıklar, yatırımlar şeklinde sınıflara ayrılması; maliyet giderlerinin ise direkt işçilik, ilk madde ve malzeme ve genel üretim giderleri şeklinde bölümlenmesi örnek olarak verilebilmektedir. Sınıflandırmada hesap planları gibi kodlama sistemleri kullanılır ve daha çok büyük defter aracılığı ile gerçekleştirilir.
- *Hesaplama*: Veri ya da bilgilere aritmetik işlemlerin ya da elde edilmek istenen bilginin ya da raporun niteliğine göre matematiksel modellerin ya da analiz tekniklerinin uygulanması işlemidir. Hesaplamaya örnek olarak, mamul maliyetlerinin hesaplanması, ücret hesaplamaları verilebilmektedir.
- *Özetleme*: Fazla sayıdaki bilginin çok daha kullanışlı bir forma dönüştürülmesi işlemidir. Yöneticiler ya da işletme ile alakalı üçüncü bireyler için faydalı bilgilerin toplu bilgi içinden alınması işlemidir. Özetleme işlemine, bilanço, gelir tablosu örnek olarak gösterilebilmektedir.
- *Saklama*: Veri ya da bilginin toparlanması ve ileride yeniden kullanılmak için alakalı dosyalara yerleştirilmesi işlemidir. Saklama işlemi, yasal zorunluluklar

için yapılabileceği gibi, dönem içinde tekrar hesaplama yapılması gereken bilgi içinde yapılabilir.

- *Canlandırma*: Saklama işlemi aracılığıyla dosyalanmış olan veri ya da bilgilerin yeniden kullanılması için hazır hale getirilmesi işlemidir. Mizanların çıkarılması amacıyla yardımcı defterlerin kullanılması canlandırma işlemine örnek olarak verilebilir.
- *İletme*: Verilerin, bilgi sistemi içinde bilgi işlem aşamalarına dayalı bir aşamadan başka bir aşamaya geçirilmesi, bir defterden başka bir deftere aktarılması, bir bölümden başka bir bölüme gönderilmesi işlemidir.

Muhasebe bilgi sisteminin aşamalarında yukarıda kısaca açıklanan ve sırasıyla gerçekleştirilen işlemler doğru ve zamanlı olarak yapıldığında gerek söz konusu sistem için gerekse işletme için daha faydalı olmaktadır.

### 2.3.3. Muhasebe Bilgi Sisteminin Öğeleri

Bir sistemin unsurları, o sistemin saptanabilen ve birbiriyle ilgili olan, sistemi çalışır vaziyete getiren ve sisteme işlerlik sağlayan çeşitli elemanlardır. Buna bağlı olarak sistemin görevini yürütmesi ancak sistemi meydana getiren ve onu oluşturan öğelerle söz konusu olabilmektedir. Muhasebe bilgi sisteminin öğeleri; haberleşme araçları, çalışan, donanım ve raporlardır. Bu öğeler, muhasebe bilgi sisteminin görevini gerçekleştirmesi için sisteme işlerlik sağlayan elemanlardan oluşmaktadır. Muhasebe bilgi sisteminin öğelerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Özgür, 2001: 44):

- *Çalışan*: Muhasebe bilgi sisteminin görevlerini tam manasıyla yapabilmek için düzeni bilen ve sisteme işlerlik sağlayan, nitelikli çalışanın mevcudiyetini temsil eder. Muhasebe bilgi sisteminde görev yapacak olan çalışan yeteneklerine uygun bir biçimde görevlendirilir. Muhasebe bilgi sistemi çalışan sayısı, sistemin yoğunluğuna, sahip olduğu kapsama ve bilgi sistemlerine biçilen değere göre farklılık göstermektedir ve çalışan sayısının, iş bölümünün ve her çalışanın görevinin saptanması, çalışan seçimi ve eğitilmesi muhasebenin çalışan açısından organizasyonunun bir parçasıdır (Ertaş, 2002: 105). İşletmenin çalışan açısından organizasyonu o işletmenin büyüklüğü ile ilgilidir ve o ölçüde karmaşıklık oluşturur. Bununla beraber çalışanın niteliği de önem teşkil eder. Muhasebenin çalışan bakımından organizasyonunda, çalışan seçimine ayrıca önem gösterilmeli ve belirli görevlere nitelikli ve yetkin bireyler getirilmesine çalışılmalıdır (Durmuş ve Arat,

2004: 18). Muhasebe bilgi sistemini işletecek çalışanda aranan nitelikler; mesleki eğitim, iş tecrübesi ve sağlam bir kişiliktir.

- *Kayıt ve haberleşme araçları:* Muhasebede haberleşme yolları, bilgilerin bir araya getirilmesi ve bilgi işleme tabi tutulması için gerekli olan nesnelere temsil eder. Kayıt alanını ve haberleşme imkânını oluşturan haberleşme araçları işlemleri, nitelik, nicelik, yer, zaman, kişi gibi farklı yönleriyle ortaya koyarak, muhasebe sistemiyle alakalı bilgileri somutlaştırıp kanıtlanabilir hale getirir.
- *Donanım:* Muhasebe bilgi sisteminin veri ya da bilgileri toplama sürecinde kullanacağı yazar kasa, bilgisayar, yazıcı, okuyucu ya da teknik programların kullanılmasını ifade eder. Muhasebe bilgi sisteminde kullanılacak olan donanımlar işletme şartlarına, bilgi işlem faaliyetlerinin yoğunluğuna ve buna dayalı bir biçimde benimsenen bilgi işlem yollarına bağlı olarak farklılık sergiler.
- *Raporlar:* Sistemin belirlenebilen maddi ürünlerini ifade eder. Raporlar, işletmenin iç ve dış kullanıcıları için hazırlanır. Yönetimin tüm düzeylerine sunulan iç raporlar kontrol amacı taşıyan bütün raporları içerir. Dış raporlar ise işletme ile alakalı üçüncü kişilere, işletmenin içinde bulunduğu durum ve işletme çalışmalarından haberdar olmaları için sunulan bilgi raporlarıdır.

Muhasebe bilgi sistemi sahip olduğu öğeleri en iyi biçimde kullanıp bilgi akışını takip ederek bilgi kullanıcılarına bir takım amaçlar doğrultusunda bilgi sağlamaktadır (Çelik ve Akgemci, 2010: 202). Bunlar;

- Uzun süreli planların tasarlanması ve bunlar ile alakalı stratejilerin geliştirilmesi,
- İşletme işlemlerinin verimliliğini sağlayacak verilerin bir araya getirilmesi ve kayıt altında tutulması,
- Çıktıların hazırlanmasında güvenlik yönünden gerekli kontrollerin sağlanması,
- Karar alıcılar için yararlı bilgiler sunulması,
- Faaliyetler ile alakalı maliyet planlaması ve denetimin sağlanması,
- Performansın değerlendirilmesi,
- Kanunen zorunlu olan finansal bilgilerin hazırlanması ve raporlanmasıdır.

Muhasebe bilgi sistemi, yukarıda belirtilen hedeflere varabilmek amacıyla işletme faaliyetlerini kayıt altında tutma ve böylece sorunlara dikkat çekerek işletmenin bir yansıması olma, yönetime karar alma ve problemlerin çözümünde destek sağlama görevlerini yerine getirir

(Kaya, 1997: 84). Bu sayede muhasebe bilgi sistemi ilgili taraflara kendinden beklenen kaliteli bilgiyi sunabilir.

Özetle, herhangi bir işletmenin faaliyette bulunabilmesi ve faaliyetin devamlılığının sağlanabilmesi için; işletmenin varlıklarının, borçlarının ve öz sermayesinin durumunu belirlemek, bunlardaki değişimleri izlemek ve faaliyetlerin sonucunda kazanılan ya da kaybedilen değerleri belirlemek gerekmektedir. Bu görevi yerine getirecek olan da muhasebe bilgi sistemidir (Kaya, 1997: 84).

#### **2.4. İnsan Kaynakları ve Muhasebe Bilgi Sistemi Etkileşimi**

Bir işletmede başarının sağlanabilmesi için insan kaynağına yönelik tüm kararlarda hata olasılığının en aza indirilmesi gerekmektedir. İşletmede çalışacak olan insan kaynağı seçim aşamasından işletmeden ayrılma aşamasına kadar geçen süreçte sıkı takip edilmelidir. İşletmede çalışacak ve işten ayrılacak olan insan kaynağını seçmek, insan kaynakları bölümünün sorumluluğundadır. İnsan kaynakları bilgi sisteminde elde edilen veriler ve bilgi formlarına işlenmiş birer suretleri, muhasebe bilgi sistemine aktarılır (Dinç ve Abdioğlu, 2009: 163). İnsan kaynakları bilgi sistemi aracılığıyla iletilen bilgiler, çalışan ve muhasebe veri öğelerinin bir karışımı olma özelliğini taşımaktadır (Subaşı ve Suvacı, 2010: 110). Muhasebe bilgi sistemi insan kaynakları bilgi sisteminden topladığı verileri bilgi işlem sürecinden geçirerek faydalı bilgiye dönüştürür ve bilgi kullanıcılarına sağlayarak işletmede kontrolü ve denetimi sağlayabilir. Tüm bu işlemlerin parasal boyutu da muhasebe bölümünün ilgi alanına girmektedir. Zira muhasebe; işletmelerin karşılıklı ilişkileri ve işletme varlıklarında, kaynaklarında, giderlerinde ve gelirlerinde değişim oluşturan tamamen ya da kısmen finansal nitelik taşıyan işlemler ile alakalı bilgileri kaydeden, sınıflandıran ve anlamlı bir şekilde özetleyerek, ulaşılan sonuçları yorumlayan ve bu sayede işletmeyle ilgili çıkar gruplarına, amaçlarına uygun yararlı bilgileri sunan birimdir (Sürmen, 2013: 9). Muhasebe işletmenin dili olarak nitelendirilmekte ve muhasebe birimi işletme için son derece büyük bir önem taşımaktadır. Muhasebenin işletme içerisindeki önemi de dikkate alındığında muhasebe bilgi sistemi işletmelerdeki bilgi sistemleri arasında ön plana çıkmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin etkili bir biçimde çalışabilmesi amacıyla sistemin önemli bir unsuru olan muhasebe çalışanlarının, muhasebe ve mevzuat bilgilerine etkin bir biçimde haiz olması günümüz dünyasında yeterli olmamaktadır. Muhasebe çalışanlarının işletmenin bütün işleyişine hâkim olmaları ve sürekli değişerek gelişen bilgi teknolojileri ile var olan sistemi daha da geliştirmeleri gerekmektedir (Bellikli, 2014: 35).

İnsan kaynakları bölümü, çalışan devir hızı, kariyer planlanması, teknolojik değişiklikler, yeni çalışanın iş başı yapması, yasal düzenlemelerde meydana gelen değişiklik, standartlardaki

değişimler gibi nedenlerden ötürü muhasebe çalışanın tam zamanlı, güvenilir, doğru ve yararlı bilgi üretebilmesi amacıyla muhasebe çalışanın eğitimine önem vermektedir.

Meslek mensuplarına verilen eğitim bireylerin kariyer planları için de oldukça büyük bir önem taşımaktadır. İnsan kaynakları bölümü muhasebe çalışanına verdiği eğitim sayesinde bireyin kariyer gelişimine de büyük katkılar sağlamış olur. İnsan kaynakları bölümü, muhasebe bölümü çalışanlarının kariyer planlamasını hazırlarken çıkabilecekleri en üst kademeye kadar her bir safha için belirli ölçütler düzenlemektedirler. Bu durum muhasebe bölümünde iş başı yapacak olan ya da halen çalışmakta olan kişilerin tarafsız bir biçimde değerlendirilerek yükselme planları oluşturmasını sağlamaktadır. Muhasebe çalışanlarının böyle bir uygulamaya tabi olmaları işletmeye duydukları sadakati ve güveni arttırarak çalışan devir hızını düşürür, çalışan memnuniyetini arttırır, işletmeye bağlılıkları güçlenerek performansı arttırır. Tüm bunlar işletmenin performansını da olumlu olarak etkiler.

İnsan kaynakları bölümünün planlama, tedarik etme, işe alıştırma, kariyer geliştirme, değerlendirme, ücretlendirme politikaları muhasebe bilgi sisteminin yapısını etkileyecektir. İnsan kaynakları bölümünün görevleri özellikle de eğitim planlarının verimliliğini, muhasebecilerin niteliklerini ve buna bağlı olarak da muhasebe bilgi sisteminin başarısını arttıracaktır (Subaşı ve Suvacı, 2010: 123).

Muhasebe bilgi sistemi; genel olarak yönetim muhasebesi sistemi, genel muhasebe sistemi, maliyet muhasebesi sistemi ve işlem süreç sistemi gibi sistemlerden meydana gelmektedir. İşlem süreç sistemi, işletme açısından bir değer meydana getiren muhasebeye konu olan işlemlerin kayıt altında tutulduğu işlemlerin tümüdür (Tanç,2005: 56). İşlem döngüsü olarak isimlendirilen muhasebe bilgi sisteminin insan kaynakları ayağı, insan kaynaklarına yönelik işlemlerin girdi olarak alınması, kaydedilmesi ve raporlanması gibi işlemlerden oluşmaktadır.

İnsan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin en temel konusu finansal nitelikli insan kaynakları faaliyetlerinde ortaya çıkmaktadır. Çünkü söz konusu faaliyetler, muhasebe bilgi sisteminin en önemli ve çok fazla bilgi akışının gerçekleştiği kapsamlı unsurları arasındadır. İşletmelerde insan kaynakları ve muhasebe bilgi sistemi etkileşimi genel olarak işletmede çalışacak olan işgörenin tedarikinden işten çıkışına kadar geçen süreçle ilgili olup daha çok ağırlığını insan kaynaklarına yönelik yapılan finansal nitelikli işlemlerde göstermektedir. Söz konusu işlemler insan kaynağının işletmede tutulması, bireyin tatmin edilmesi ve performansının olumlu etkilenmesi, eğitilmesi, kariyer gelişiminin sağlanması ve işten çıkışı gerçekleşirken alacağı tazminatlar ve aynı zamanda işletmeye finansal açıdan bir yük oluşturması yönlerinden önem arz etmektedir. İyi tasarlanmış insan kaynakları birimi sayesinde işletme çalışanlarına yönelik yapacağı finansal nitelikli işlemleri en doğru biçimde yapabilecektir. Ücret ödemeleri, yan haklar, ikramiye,



sosyal yardım ve sosyal güvenlik primleri, eğitim masrafları, tazminatlar vb. çalışan işlemlerine yönelik veriler insan kaynakları bilgi sistemi sayesinde toplanarak işlendikten sonra muhasebe bilgi sistemine veri olarak sunulmaktadır.

Bilginin büyük rağbet gördüğü günümüz dünyasında, işletmeler insan kaynaklarına diğer varlıklardan çok daha fazla değer göstermeye başlamışlardır. Bunun yanı sıra iş çevrelerinde işletmelerin rekabet üstünlüğü sağlamada en önemli şartlardan biri olan emek faktörünün birinci sıraya taşınması şeklinde bir görüş de gündeme yerleşmiştir (Randall, 1984: 14). Zira insan homojen olmayan bir kaynak olup işletmenin büyüklüğüne ya da faaliyet gösterdiği sektöre göre nitelik ve nicelik yönünden farklılıklar göstermektedir ve bu da insan kaynağının parasal olarak ifade edilebilmesini ve finansal tablolarda bilgi kullanıcılarına sunulmasını oldukça güçleştirmektedir. Söz konusu güçlüğe rağmen insan kaynakları bilgilerinin, muhasebe bilgi sistemi ile bütünleştirilmesi son derece önemlidir.

İşletmelerde önemli üretim faktörlerinden birisi olan insan kaynaklarıyla ilgili faaliyetlerin muhasebe göreviyle ilişkilendirilmesi son derece doğaldır. Örneğin, çalışan ücretleri, tazminatlar, sigorta primleri, çalışanın alımı ve eğitimi gibi işlemler, insan kaynakları ve muhasebe ilişkisinin ortaya çıktığı noktalardan bazılarıdır. Çalışmanın bundan sonraki kısmında söz konusu ilişki incelenecektir.

#### **2.4.1. İnsan Kaynakları ve Muhasebe Etkileşimine Konu Olan İnsan Kaynakları Faaliyetleri ve Finansal Boyutları**

Muhasebeyle ilişkilendirilecek insan kaynakları faaliyetleri başlıca tedarik, eğitim, tahsis ve koruma, kullanma ve değerlendirme faaliyetleri şeklinde ele alınacaktır (Kaya, 2013: 104). Söz konusu faaliyetler çalışmanın birinci bölümünde kapsamlı incelendiği için bu bölümde kısaca ifade edilecektir.

**a. İnsan kaynaklarının tedariki:** mevcut durumdaki ve gelecekteki çalışan gereksinimini karşılamak amacıyla yeterli sayıda ve özellikte adayları araştırıp bulma, başvuruda bulunmalarını sağlama ve bir aday havuzu hazırlama sürecini ifade eder (Bingöl, 2006: 152).

**b. İnsan kaynaklarının tahsisi, korunması ve kullanımı:** Kişilere çeşitli kurumsal görevler ve rollerin verilmesi sürecini ifade eder.

Her çalışan yeteneklerini uygulama alanına aktarabilmek ve en iyi biçimde değerlendirilmek ister. İnsan kaynakları ile ilgili yanlış kararlar, işletmeye olduğu gibi bireylere ve topluma da zarar verebilir (Çiftçi, 1998: 50). İnsan kaynaklarının korunması işletme tarafından oluşturulan insan

kaynakları sisteminin etkinliği ve çalışanın yeteneklerinin korunma sürecini ifade eder. Çalışanın korunabilmesi için işletmenin başta doğru tahsis olmak üzere, mevcut yetenekli çalışanın ücret ve tatmin seviyesini de izleyebilecek iyi bir insan kaynakları sistemine sahip olmaları gerekmektedir (Kaya, 2013: 106).

İnsan kaynaklarının kullanımı, insan kaynaklarının işletmenin kurumsal hedeflerine ulaşmayı sağlayacak şekilde kullanılması sürecini ifade eder. Bu süreçte, bir bütün olarak insan kaynaklarının değerlerini arttırmak amacıyla, görev tasarımı, seçme, geliştirme ve performans değerlendirmesiyle ilgili stratejiler oluşturulur ve işletme genelinde uygulanmaya konulur (ifti, 1998: 52).

**c. İnsan kaynaklarının değerlemesi:** Kişilerin insan kaynakları için ifade ettiği değerin ölçülmesini ifade eder.

İş değerlemesi adaletli ve dengeli bir ücret yapısının gerçekleştirilmesi, etkinlik artışı sağlanması, insan kaynakları görevlerine tarafsızlık kazandırması ve ücret giderlerinin denetimini kolaylaştırması gibi yararlar sağlar (Bilgin, 2006: 189).

Yukarıda kısaca üzerinde durulan insan kaynakları faaliyetleri, işletmelere elde edecekleri fayda karşılığında küçük ya da büyük bir takım maliyetlerde yüklemektedir. Bu maliyetlerden bazıları parayla ifade edilebilmekte, çoğunluğu ise finansal olmayan veriler olarak değerlendirilmekte ve işletme kararlarında kullanılmaktadır. Çalışmanın bu kısmında, hem muhasebe kayıtlarına ve finansal tablolara kolay yansıtılabilmesi hem de yönetici ve yatırımcılar tarafından kullanılabilmesinden dolayı finansal boyutu olan faaliyetler üzerinde durulacaktır. Finansal boyutu olan insan kaynakları faaliyetlerinin kısa açıklamaları aşağıdaki gibidir (Kaya, 2013: 108-110);

- **alışan Tedarikiyle İlgili Maliyetler:** İşletmenin alışan tedariki amacıyla yaptığı ilandan başlayıp, çalışan alımına kadar olan süreçte katlanılan değer kullanımını ifade eder. alışan bulma maliyetleri, insan kaynakları araştırması yaparken katlanılan ilan, postalama vb. maliyetleri kapsamaktadır. alışan seçme maliyetleri, adaylarla görüşme sürecinde katlanılan maliyetler ile sınavların hazırlanması ve organizasyonu ve diğer yönetim maliyetlerini kapsamaktadır. Sözleşme maliyetleri, sözleşmenin hazırlanması, seyahat giderlerini kapsamaktadır. İşe yerleştirme maliyetleri ise, yeni çalışanı içine özendirmek amacıyla katlanılan yönetim maliyetlerini kapsamaktadır.

- *Öğrenme Maliyetleri:* Yeni alınan çalışanın yeni işe adapte etme sürecinde katlanılan değer kullanımını ifade eder. Öğrenme maliyeti uyum, terfi ve geliştirme olarak üç grupta toplanabilir. **Uyum maliyeti**, yeni çalışanın işletmenin insan kaynakları politikası, ürünleri ve diğer hizmetlerine uyumunun sağlanması sırasında oluşan ve tahmini oldukça zor olan değer kullanımınıdır. **Terfi maliyeti**, mevcut çalışanların aynı ya da farklı bir iş kolunda terfi ettiği zaman katlanılan değer kullanımınıdır. **Geliştirme maliyeti** ise her çalışanın gerçek potansiyel kapasitesini koruma ve geliştirme amacıyla katlanılan değer kullanımınıdır.
- *Çalışan Ücretleri:* Çalışana emeği karşılığında işveren tarafından yapılan maddi ve maddi olmayan ödemeleri oluşturan değer kullanımlarıdır. İşin niteliğine ve çalışanın yeteneğine göre değişen bu maliyetler, çıplak ücret yanında, diğer ödenekleri de (ikramiye, prim, tazminat, yardımlar, fazla mesai vb.) içine almaktadır.
- *İşten Ayrılma Maliyeti:* İşten ayrılan çalışanın, ayrılma öncesi verimlilik kaybı, boş kalma maliyeti ve tazminatlarını oluşturan değer kullanımınıdır. Verimlilik kaybı, işten ayrılacak çalışanın henüz işe devam ederken çeşitli nedenlerden kaynaklanan verimlilik kayıplarının maliyetlerini temsil etmektedir. Boş kalma ve yerine koyma maliyeti, ayrılan çalışanın yerine yeni çalışan alınıncaya kadar oluşan verimlilik kaybı ile ayrılan çalışanın yerine alınan yeni çalışanın işe alıştırılması döneminde katlanılan düşük performans, eğitim vb. maliyetleri temsil etmektedir. Tazminat maliyetleri ise başta ihbar ve kıdem tazminatları olmak üzere işçilere ödenen her türlü tazminatın maliyetini kapsamaktadır.
- *İş Kazalarının Maliyeti:* İş kazaları tazminat dışında, idari, tıbbi giderler, çalışan yenileme, düşük verimlilikten ve zaman kaybından kaynaklanan değer kullanımlarıdır.

Yukarıda maddeler halinde incelenen insan kaynakları faaliyetleri işletmede çalışacak olan, çalışan ya da işletmeden ayrılan çalışana yönelik olarak işletmenin katlandığı ya da katlanacağı mali boyutlu faaliyetleri açıklamaktadır.

#### 2.4.2. İnsan Kaynakları Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi

İnsan kaynakları ile ilgili finansal nitelikli harcamaların kayda alınması muhasebe bilgi sisteminin “işleme” kısmıyla ilişkilidir. Bu bağlamda yukarıda sayılan finansal boyutlu insan kaynakları faaliyetlerinden bazıları gider ya da maliyet olarak kayıt altına alınmakta, bazıları ise hiç kayda alınmamaktadır. İnsan kaynakları faaliyetlerinden büyük ölçüde gelir tablosu etkilenmekte, bilançoda ise pasifte ayrılan sınırlı karşılıklar dışında ciddi ve belirgin bir etki görülmemektedir. İnsan kaynakları ile ilgili finansal boyutlu faaliyetler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve

muhasebe ve finansal raporlama standartlarına uygun olarak ilgili faaliyetlerin niteliğine göre gider, maliyet, aktif ve pasif hesaplarda izlenmektedir. Bir başka ifadeyle, işletmenin insan kaynaklarına yönelik finansal boyutlu faaliyetleri hem gelir tablosu hem de bilançoda raporlanmaktadır.

İşletmede gerçekleştirilen faaliyetlerin hangi sınıfı ilgilendirdiği Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi çerçevesinde aşağıda kısaca açıklanacaktır (Kaya, 2013: 114).

#### **a. Gider ya da Maliyet Hesaplarında İzlenecek Faaliyetler**

**Gider** işletmenin faaliyetini devam ettirebilmek için tükettiği mal ve hizmetlerin parasal tutarı olarak tanımlanabilir. Bir başka bakış açısıyla giderler, muhasebe döneminde, ekonomik yararlar da varlık çıkışı ya da diğer şekillerdeki varlık eksilmeleri sonucundaki azalışları ya da özkaynaklarda hissedarlara yapılan ödemelerin sonucunda ortaya çıkan azalmaların dışında özkaynaklarda azalma sonucunu doğuran borçlarda meydana gelen artışlar olarak da tanımlanmaktadır. Gider tanımına uyan mali işlemleri izlemek amacıyla kullanılan hesaplar da gider hesapları olarak adlandırılır. **Maliyet** ise üretilen mamul ve hizmetler için yapılan değer kullanımlarıdır (Karakaya, 2004: 15).

Katlanılan değer kullanımlarının parasal ifadesinin hangi aşamada maliyet olarak kabul edileceğine yönelik iki farklı yaklaşım benimsenmektedir. Birinci yaklaşıma göre, belirli dönemde tüketilen tüm mal ve hizmetler doğrudan gider olarak kayda alınır. Bunlardan üretimle ilgili olanlar maliyet hesaplama aşamasında önce yarı mamul daha sonra da mamul maliyetlerine dönüşür. Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nce de bu yaklaşım benimsenmektedir. İkinci yaklaşıma göre ise katlanılan fedakârlıkların nasıl kayda alınacağına, ilgili fedakârlığın amacına göre ilk oluşum anında karar verilir ve bu yönde kayıt yapılır. Bu yaklaşıma göre mal ve hizmet tüketimi, eğer herhangi bir mamul ya da hizmetin üretimiyle ilgiliyse doğrudan “maliyet” unsuru olarak kabul edilmeli, aksi durumda doğrudan “gider” olarak yazılmalıdır (Karakaya, 2004: 15-16).

İşletmelerde, insan kaynaklarıyla ilgili gider ve maliyet olarak kabul edilen değer kullanımları; tüm edinim masrafları, brüt ücret, prim ve ikramiyeler, kıdem ve ihbar tazminatları, sosyal yardımlar, eğitim ve staj giderleri, yolluklardan oluşmaktadır. Bu harcamalardan herhangi bir mamul ve hizmetin üretimiyle ilişkilendirilenler maliyet hesaplarına, diğerleri ise gider hesaplarına yansıtılmaktadır.

Türk Tekdüzen Hesap Planı'nda insan kaynaklarıyla ilgili yukarıda belirtilen harcamalardan maliyet niteliğinde olanlar kayda alınırken 7/A ve 7/B olmak üzere iki seçeneğe bir kayıt sistemi sunulmaktadır. Ticaret işletmeleri herhangi bir şart aranmaksızın bu seçeneklerden istediğini seçebilirken, sanayi ve hizmet işletmeleri belirli bir aktif tutarına ulaşana kadar seçme hakkında sahiptir. Söz konusu tutarı aşanlar 7/A seçeneğini kullanmak zorundadır. 7/A seçeneğinde esas

alınan kaydetme yaklaşımına göre, yapılan maliyet giderleri “eş zamanlı kayıt yöntemine” göre kayda alınırlar. Buna göre ilgili maliyet unsurları hem fonksiyonlarına hem gider çeşitlerine hem de ilgili gider yerlerine bölümlenerek izlenir. Söz konusu yöntem uyarınca, giderler gerçekleştiğinde bir yandan fonksiyonel ana gider hesaplarına (7/A Seçeneği Gider Hesaplarından birisine) kaydedilirken aynı zamanda alt hesap olarak "gider yerleri" ve "gider çeşitleri" (7/B Gider Çeşitleri Hesaplarından birisine) açısından da kayıt yapılması anlamına gelmektedir (Akdoğan ve Sevilengül, 2007: 645).

Maliyet hesapları, hesap sınıfında yer alan 7/A seçeneğindeki hesap grupları aşağıdaki gibi bölümlenmiştir.

- 70 Maliyet Muhasebesi Bağlantı Hesapları
- 71 Direkt İlkmadde ve Malzeme Giderleri
- 72 Direkt İşçilik Giderleri
- 73 Genel Üretim Giderleri
- 74 Hizmet Üretim Giderleri
- 75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri
- 76 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri
- 77 Genel Yönetim Giderleri
- 78 Finansman Giderleri

7/A Seçeneğinde yardımcı hesaplarda izlenecek *gider çeşitleri* aşağıda belirtilen şekilde kodlanmıştır.

- İlkmadde ve Malzeme Giderleri
- 1.İşçi Ücret ve Giderleri
- Memur Ücret ve Giderleri
- Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler
- Çeşitli Giderler
- Vergi, Resim ve Harçlar
- Amortistanlar ve Tükenme Payları
- Finansman Giderleri

*Gider yerlerini* ise 10-99 arasında her işletme kendi organizasyon yapısına göre kodlayacaktır. Gider yerlerinin kodlanmasında aşağıda belirtilen sıralama esas alınır.

- Esas Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Üretim Gider Yerleri
- Yardımcı Hizmet Üretim Gider Yerleri
- Yatırım Gider Yerleri
- Üretim Yerleri Yönetimi Gider Yerleri
- Araştırma ve Geliştirme Gider Yerleri
- Pazarlama, Satış ve Dağıtım Gider Yerleri
- Genel Yönetim Gider Yerleri
- Finansman Gider Yerleri

Maliyet hesaplarının izlenmesinde kullanılacak 7/B seçeneğinde ise, maliyet giderleri defter-i kebirde maliyet dönemi boyunca **çeşit esasına** göre izlenir. Maliyet çıkarma dönemlerinde ise söz konusu maliyetler **Gider Dağıtım Tablosu** aracılığıyla fonksiyonlarına dönüştürülerek ilgili gider yerlerine, hizmet ya da mamul maliyetine ya da gelir tablosu hesaplarına aktarılır.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere iki seçeneğin temel farkı, işletmenin dönem boyunca yaptığı maliyetleri 7/A **seçeneğinin fonksiyon**, 7/B seçeneğinin de **çeşit esasına** göre kayda almasıdır.

İnsan kaynakları faaliyetleri, daha çok üretim ve hizmet işletmelerinde önem taşıdığından, bu çalışmada söz konusu faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde 7/A seçeneğinde yer alan hesaplar esas alınmıştır. Bu çerçevede kullanılacak hesaplara örnek olarak, *720 Direkt İşçilik Giderleri Hesabı* (üretimde doğrudan çalışan işçilerin giderlerin izlenmesinde kullanılır), *730 Genel Üretim Giderleri Hesabı* (üretimle doğrudan ilgili olmayan genel nitelikli giderlerin izlenmesinde kullanılır), *740 Hizmet Üretim Maliyeti Hesabı* (hizmet işletmelerinde üretilen hizmetler için yapılan giderlerin izlenmesinde kullanılır) *750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı* (üretim devam olunan mamullerin maliyetlerini düşürmek, satışlarını artırmak, bulunan yeni üretim çeşitlerinin işletmede kullanılmakta olan yeni yöntem ve işlemleri geliştirmek ya da yeni yöntem ve işlemler bulmak, üretimde kullanılan teçhizatın yenilerinin ve mevcutlarının geliştirilmesine ilişkin araştırmalar yapmak, satış ve pazarlama faaliyetlerini geliştirmek ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan giderlerin izlenmesinde kullanılır), *760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı* (mamulün stokları verildiği ve hizmetin tamamlandığı andan itibaren bu mal ve hizmetlerin alıcılara teslimine kadar yapılan giderlerin izlenmesinde kullanılır), *770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı* (işletmenin yönetim görevleri, işletme politikasının tayini, organizasyon

ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, çalışan işleri, kredi ve tahsilâtı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderlerinin izlenmesinde kullanılır) gibi hesaplar verilebilir (İSMMMO, 2006). Bu hesaplardan 720 *Direk İşçilik Giderleri* dışındakiler, genel nitelikli olup, toplam tutarın bir kısmı insan kaynakları harcamalarını temsil etmektedir. Ayrıca hesap planında maliyet hesapları olarak kabul edilen bu hesaplarda biriken tutarların tamamı ya da bir kısmı Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nin hükümleri gereği dönem sonlarında yansıtma hesapları kullanılarak gider hesaplarına dönüşmektedir. Dolayısıyla bu hesapları, potansiyel gider hesabı olarak değerlendirmek yanlış olmayacaktır.

İşletmelerde yukarıdaki maliyet hesaplarının dışında, doğrudan gider hesaplarında izlenen ve insan kaynaklarıyla ilişkilendirilebilen sınırlı faaliyetlere de rastlamak mümkündür. Buna göre hesap planında yer alan 680 *Çalışmayan Kısım Gider ve Zararlar Hesabı* (üretimle ilgili giderlerden çalışılmayan döneme ve çalışılmayan kısımlara ait giderler ile verimsiz çalışmaya bağlı gider ve zararların izlenmesinde kullanılır) ile 689 *Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar Hesabı* (işletmenin çalışanlarla ilgili ödediği tazminat, cezalar vb. gibi arızı olarak ortaya çıkan gider ve zararların izlenmesinde kullanılır), bu sınırlı faaliyetleri kaydetmek amacıyla kullanılacak gider hesaplarıdır.

Sonuç olarak, geleneksel muhasebe anlayışındaki düzenlemelere (ilke, kural ve standartlara) göre, insan kaynaklarıyla ilgili harcamaların büyük çoğunluğu doğrudan gider ya da maliyet hesaplarında izlenmektedir.

## **b. Aktif Hesaplarda İzlenecek Faaliyetler**

Geleneksel muhasebeye göre aktifleştirilecek harcamalar “varlık” olarak kabul edilir. Varlık kavramı ise, “geçmişteki işlemler ya da olayların sonucuna göre, işletmelerin sahip olduğu, gelecekte fayda sağlayabileceği ya da kontrol edebileceği ekonomik değerler” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanıma göre, harcamanın “varlık” olarak değerlendirilebilmesi, bir başka ifadeyle aktifleştirilmesi için, bazı şartları taşıması gerekmektedir (Erkuş, 2003: 125): Bunlar;

- Gelecekte fayda sağlaması,
- Kontrol edilebilmesi
- Gelecekte sağlanacak faydanın geçmişteki bir işlem ya da olaydan kaynaklanması,
- Varlık maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülmesidir.

Mevcut uygulamaya göre insan kaynaklarıyla ilgili harcamaların çoğunluğu gider ya da maliyet hesaplarında izlendiğinden aktifleştirilen insan kaynakları harcamaları son derece sınırlı ve

işletmenin sahip olduğu insan kaynağı değerini temsil ettiği için de büyük öneme sahiptir. Zira işletmelerin faaliyet raporlarında sık sık yazdıkları “insan kaynakları en büyük aktifimizdir” ibaresi bu önemi doğrular niteliktedir. Bu çerçevede yapılan incelemede; Türk Tekdüzen Hesap Planı’ndaki maddi olmayan duran varlıklar grubundaki hesapların insan kaynaklarıyla ilişkilendirebilecek nitelikte olduğu tespit edilmiştir. Söz konusu hesaplar nitelikleriyle birlikte aşağıdaki gibidir (Akdoğan ve Sevilengül, 2007: 352-356).

*260 Haklar Hesabı:* İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin, işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaların izlendiği hesaptır.

*261 Şerefiye Hesabı:* Bir işletme devranılırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıkları arasındaki olumlu farkların izlenmesinde kullanılan hesaptır.

*262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabı:* İşletmenin kuruluşunda ya da yeni bir şubenin açılmasında yapılan noter, danışmanlık, tescil ve ilan gibi giderler için yapılan harcamaların izlenmesinde kullanılan hesaptır.

*263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı:* İşletmenin yeni ürün ve teknolojiler oluşturması mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamaların aktifleştirilen kısmının izlenmesinde kullanılan hesaptır.

Türkiye Muhasebe Standartlarından (TMS) 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar’ da ise yukarıdaki hesapların içeriğiyle ve işleyişiyle ilgili önemli değişikliklere gidilmiştir. Örneğin, birleşme ve devralmalarda oluşan şerefiyenin maddi olmayan duran varlıklardan ayrı olarak izlenmesi, araştırma harcamalarının aktifleştirilmeyip doğrudan gider yazılması, dolayısıyla sadece geliştirme harcamalarının aktifleştirilmesine izin verilmesi, kuruluş ve örgütlenme harcamalarının doğrudan gider yazılması söz konusu değişimlerinden birkaç tanesidir.

Ayrıca, işletmelerde insan kaynaklarına ilişkin en açık düzenleme yine TMS 38, paragraf 15’te yer almaktadır. Buna göre söz konusu parafıta geçen “bir işletme nitelikli çalışanlardan oluşan bir ekibe sahip olabilir ve eğitim yoluyla, gelecekte ekonomik yararlar sağlayacak ek nitelikleri tespit edebilir. Ayrıca işletme, çalışanlarından, yeteneklerini işletme yararına kullanmaya devam etmelerini de bekleyebilir. Fakat bir işletme, genellikle, maddi olmayan duran varlık tanımına uyan nitelikli çalışanlarından ve bunların eğitimlerinden kaynaklanan gelecekteki ekonomik yararlar üzerinde yetersiz bir kontrole sahiptir. Benzer bir sebeple, kullanımı ve gelecekteki ekonomik yararın elde edilmesi yasal haklar tarafından korunmadıkça ve tanımın diğer kısımlarına uymadıkça özel yönetsel ya da teknik yeteneğin maddi olmayan duran varlık tanımına uyması olası



değildir.” ifadesi ile insan kaynakları uygulamalarında parasal boyut içeren ve insan kaynağını değerli hale getiren eğitim başta olmak üzere bir takım faaliyetlerin “gelecekte ekonomik fayda sağlama” şartını sağlamasına karşın “kontrol” şartını sağlamaması nedeniyle sahip olunan insan kaynağının muhasebe kayıtlarına varlık olarak alınıp, bilançoda raporlanmasına izin vermemektedir. Bununla beraber, işletmelerce elde edilen ve süreli kontrole imkân veren sporcu lisans bedellerinin varlık olarak yazılmasına bir engel söz konusu değildir. Dolayısıyla sadece spor kulüplerinin sahip olduğu insan kaynakları lisans (bonservis) bedelleri ölçüsünde bilançoda raporlanabilecektir.

Yukarıdaki açıklamalara göre, gerek Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve gerekse ilgili muhasebe standartları (önemli kısıtlarına rağmen) insan kaynakları ve muhasebe etkileşimine katkı sağlamaktadır. Her iki düzenlemede yer alan hükümlerden hareketle insan kaynaklarının işletmenin varlıkları arasında raporlanmasına imkân veren işlemler aşağıdaki gibi özetlenebilir;

- Özellikle spor kulüplerinin, sporcuları için ödedikleri lisans bedelleri, *260 Haklar Hesabı*'yla,
- Nitelikli insan kaynaklarına sahip olması nedeniyle katma değer oluşturan işletmelerin net varlıklarının piyasa değerinin üzerinde satın alınmasıyla, ortaya çıkan olumlu farkın bir unsuru olan insan kaynağı değeri, *261 Şerefiye Hesabıyla*,
- Kuruluş sürecinde ya da işletmenin gelişmesi sürecinde değer oluşturan nitelikli insan gücüne yapılan harcamalar, *262 Kuruluş ve Örgütlenme Giderleri Hesabıyla*,
- Ürün ve teknoloji geliştirmek amacıyla yapılan insan kaynaklarına ilişkin harcamalar, da *263 Geliştirme Giderleri Hesabıyla* bilançoya taşınmaktadır.

Nitekim yukarıdaki hesaplarda izlenen insan kaynağı harcamalarının ayrıntılarına ise ancak dipnotlarda yer verileceği unutulmamalıdır.

Yukarıda ana hatları vurgulanan geleneksel muhasebe ve uluslararası muhasebe standartları uygulamalarında, insan kaynaklarına yönelik harcamaların aktifleştirmesi son derece sınırlı olduğundan, insan kaynakları ve muhasebe ilişkisinin söz konusu hesaplar bazında verimli bir şekilde raporlanabildiğini söylemek zordur. Nitekim, literatürde “insan kaynakları muhasebesi” yaklaşımı söz konusu eksikliği gidermek amacıyla geliştirilmişse de özellikle son dönemlerde pozitif muhasebe teorisinin de etkisi ile, önemini kısmen kaybetmiş durumdadır. Günümüzde bu yaklaşım yerine “entelektüel sermaye” vb. yaklaşımların kullanıldığı görülmektedir.

### c. Pasif Hesaplarda İzlenecek Faaliyetler

Geleneksel muhasebede pasif hesaplar, işletmenin kısa ve uzun vadeli kaynakları ile özkaynaklarını temsil eden hesaplardan oluşmaktadır. Bu çerçeveye göre pasif hesapların insan kaynaklarıyla ilgili harcamalarda kullanımı son derece sınırlıdır. Bununla beraber insan kaynakları ve muhasebe etkileşimini pasif hesapların, en az aktif hesaplar kadar yansıttığı görülmektedir. Gerek Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi ve gerekse ilgili Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları hükümlerine göre ancak “karşılık” niteliğindeki insan kaynakları faaliyetleri bilançoya yansıtılabilmektedir. Bununla birlikte her iki düzenlemenin karşılık konusuna ilişkin düzenlemeleri birbirinden farklıdır.

Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemine göre , “bilanço tarihinde belirgin olarak ortaya çıkan ancak tutarının ne olacağı kesin olarak bilinmeyen ya da tutarı bilinmekle birlikte ne zaman tahakkuk edeceği bilinmeyen kısa vadeli borçlar ya da giderler” karşılığa konu yapılırken, karşılıklar konusunda düzenleme yapan Karşılıklar, Koşullu Borçlar ve Koşullu Varlıklar:37 Standardı'nın hükümlerine uygun olması gerekmektedir. İlgili Standart'a göre karşılık, gerçekleşme zamanı ve tutarı belli olmayan yükümlülük olarak tanımlanırken, karşılığın kayda alınmasını da bazı şartların gerçekleşmesine bağlamıştır (Gökçen ve diğerleri, 2006: 328). Bunlar;

- Geçmişteki olaylardan kaynaklanan (yasal ya da yapısal) bir yükümlülüğünün bulunması,
- Yükümlülüğün yerine getirilmesi için ekonomik fayda içeren kaynakların işletmeden çıkmalarının muhtemel olması,
- Yükümlülük tutarının güvenilir bir şekilde tahmin edilebiliyor olmasıdır.

Geleneksel muhasebe anlayışına göre, insan kaynakları ile ilgili olanlar da dâhil, yukarıda belirtilen şartları taşıyan yasal ya da yapısal yükümlülükler, karşılık olarak kayda alınabilmektedir.

Aynı Standardın “koşullu borçlar” kısmı da insan kaynaklarıyla ilişkilendirilebilecek kısımdır. Ancak koşullu borçlar, nitelik itibarıyla finansal tablolara yansıtılmadıkları için henüz pasif hesap özelliği bulunmamaktadır. Ancak, şartların gerçekleşmesi durumunda pasif hesaba dönüşebileceği için en azından dipnotlar aracılığıyla izlenmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde işletmelerin sahip oldukları insan kaynakları değerini karşılıklar aracılığıyla bilançoya yansıtan faaliyetlerden birincisi kıdem tazminatı karşılıklarıdır. Çalışanla ilgili her dönem sonu ayrılan kıdem tazminatları ödenme zamanına göre 372 - 472 Kıdem Tazminatları Karşılığı Hesabı'nda izlenmektedir. Kıdem tazminatlarına, hem Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nde hem de ilgili muhasebe standartlarında yer verilmektedir. Bununla beraber,

kıdem tazimatı hesaplanmasındaki yaklaşım muhasebe standartlarında gerçeğe uygun durumu daha çok yansıtmaktadır. Zira, kıdem tazminatları karşılıkları, Türk Tekdüzen Muhasebe Sistemi'nde son ücrete göre hesaplanırken, ilgili muhasebe standartlarına göre ise çalışanın son ücreti uygun bir zam oranıyla emekli olacağı zamana kadar taşınıp, uygun iskonto oranıyla bugünkü değere indirgenmekte ve izleyen dönemde ise bugünkü değerler revize edilmektedir. Buna göre standardın son ücreti geleceğe taşınması, devamında da bugüne indirgenmesi insan kaynaklarının daha doğru bir değerle bilançoya yansımaya imkân sağlamaktadır. Ayrıca hesaplamada kullanılacak “zam oranı” işletmenin insan kaynağına verdiği değeri de kısmen yansıtmış olmaktadır.

Kıdem tazminatları karşılığı kadar ilişkili olmasa da, aynı grup (Borç ve Gider Karşılıkları Grubu) altında gösterilen ve işletme aleyhine açılan “karşılık” niteliği kazanmış tazminatlar için kullanılan 379 - 479 *Diğer Borç ve Gider Karşılıkları Hesabının* kullanımı da insan kaynaklarıyla ilişkili ikinci noktadır. Hesabın niteliği ve içeriğine göre, işletmenin insan kaynaklarıyla ilgili aleyhine açılan ve henüz kesinleşmeyen tazminat davaları için ayrılan karşılıklar için bu hesabın kullanılması mümkündür.

Pasif hesaplardan insan kaynakları ve muhasebe etkileşimiyle ilişkilendirilecek son nokta ise sadece Türkiye Muhasebe ve Finansal Raporlama Standartları (TFRS)'nda uygulaması bulunan ve “*TFRS Hisse Bazlı Ödeme:2*” Standardı'nın çalışanlara özel düzenlemelerinin muhasebeleştirilmesinde önerilen özkaynak hesaplarının kullanımı söz konusu ilişkiyi yansıtan son noktadır. Bu Standart'ta adı geçen **hisse bazlı ödeme**, işletmenin aldığı mal ve hizmetlere karşılık olan özkaynağa dayalı mali araçları (hisse senedi ve hisse senedi opsiyonu) verdiği ya da özkaynağa dayalı finansal araçların fiyatlarına bağlı olarak mal ve hizmet tedarikçilerine karşı borçlandığı işlem olarak tanımlanmaktadır (İçten, 2012: 181). Bu işlem sayesinde işletmeler belirli hedefleri gerçekleştiren çalışanlar için bir ödül mekanizması işletebilmektedir. Nitekim bu süreçte yapılan muhasebe kayıtlarında işletmenin çalışanlarına ücret karşılığı verdiği/vereceği hisse senedi ve hisse senedi opsiyonlarının izlendiği hesaplar insan kaynaklarının finansal tablolara yansıtılmasına imkân vermektedir. Örneğin bir işletmenin, çalışanlarına işletmede belirli bir süre çalışmalarına karşılık vermeyi taahhüt ettiği hisse sendi opsiyonları her yılın sonunda değerlendirilmeye tabi tutulup ya 529 *Sermaye Yedekleri Hesabı* 'nda (Gücenme ve Arsoy, 2006: Daştan ve Abdioğlu, 2008), ya da 525 *Çalışanlara Sağlanan Hisse Bazlı Faydalar Hesabı* 'nda (Durgut, 2012: 162) izlenebilecek, bu Hesaplar aracılığıyla işletmenin sahip olduğu insan kaynağı değeri, bir ölçüde bilançoda gösterilecektir. Yine kıdem tazminatı uygulamasında olduğu gibi, bu uygulamada da çalışanlara verilecek hisse senedi opsiyonlarının tutarı işletmenin insan kaynaklarına verdiği değeri yansıtacaktır.

### 2.4.3. İnsan Kaynakları Faaliyetlerinin Raporlanması

Bilginin en büyük güç ve dolayısıyla bilgiyi yöneten insanın da en önemli kaynak olduğu bu dönemde, çıkar gruplarına sunulmak amacı ile hazırlanan işletme raporlarında insan kaynaklarının raporlara ne kadar ve nasıl yansıtıldığı önem arz etmektedir. “İşletmelerin yıllık raporları içinde yer alan yönetim kurulu başkanının mektubunda, klişeleşmiş bir şekilde, ‘çalışanlarımız en değerli ve önemli varlıklarımızdır’ ifadesi yer alır. Burada, doğal olarak, akla şu soru gelmektedir: Bu değerli varlıklar, işletmenin kazançlarını ve kaynaklarını gösteren raporların neresinde yer alıyor? Bu, en değerli ve en önemli varlığın değeri nedir? Artıyor mu, azalıyor mu, yoksa aynı mı kalıyor?” (Lev ve Schwartz, 1971: 103’ten aktaran Çiftçi, 1998: 141). İşletmelerin açıklamalarında yer alan ve en önemli değer olarak adlandırılan insan kaynağının çıkar gruplarına nasıl ve ne kadar yansıtıldığını işletmenin finansal ve finansal olmayan raporlarında incelemek gerekmektedir.

İşletmelerin finansal ya da finansal olmayan tüm verilerinin çıkar gruplarına aktarılma işlemi olarak tanımlanan “raporlama”, işletme faaliyetlerinin dışa yansıtılmasının tek yoludur. Ayrıca muhasebe bilgi sisteminin çıktısı aşamasında olan raporlama, insan kaynakları faaliyetlerinin raporlanmasında çok daha fazla önem taşımaktadır (Kaya, 2013: 149). İnsan kaynakları faaliyetlerinin raporlanması konusunda dört farklı raporlama yönteminin kullanılabileceği öne sürülmektedir. Bu raporlama yöntemleri aşağıdaki gibi ifade edilebilmektedir (Çiftçi, 1998: 142):

- İnsan kaynaklarına ait bilgiler ve buna ilaveten çalışan devir hızı ve ilgili maliyet, yönetim kurulu başkanının mektubunda yer alabilir.
- Maddi olmayan duran varlıklarla ilgili raporlara dâhil edilebilirler.
- Denetime tabi olmayan ve bilgi mahiyetinde olan ek raporlar içinde yer alabilir.
- Geleneksel mali raporlar içinde yer alabilirler.

Günümüz raporlarında, daha çok bağımsız raporlama yöntemi tercih edilmektedir. Öte yandan bu raporlama yöntemi uygulamaya sokulduğunda, insan kaynakları faaliyetleri daha çok maddi olmayan duran varlıklarda, sosyal sorumluluk raporlarında ya da entelektüel sermayede yer bulmaktadır. Globalleşen dünyada rekabet etmeye çalışan işletmelerde, bağımsız bir insan kaynakları raporlama uygulaması yok denecek kadar azdır. Sosyal sorumluluklara ve çağın gereklerine uygun hareket etmeye çalışan bazı işletmelerde insan kaynakları, entelektüel sermaye kapsamında, *evrensel entelektüel sermaye raporunun* “insan odaklı göstergeler” bölümünde ya da *entelektüel sermaye tablosu*<sup>1</sup> içinde, sosyal raporlama kapsamında ise “insan kaynakları” ya da “çalışanlarla ilişkiler” gibi bölümlerde raporlanmaktadır. Sosyal raporlama kapsamında, *ilgili*

<sup>1</sup> İşletmelerin yıllık faaliyet raporlarına ek olarak sunulan, işletmelerin finansal olmayan kaynaklarını yönetmek için ve piyasa değeri ile defter değeri arasındaki farkı açıklamaya yardımcı olması amacıyla oluşturulan bir tablodur (Önce, 1999: 80-82).

*işletmenin istihdam düzeyi, çalışma şartları, sağlık ve güvenlik faaliyetleri, performans değerlendirme, kariyer yönetimi, eğitim-öğretim çalışmaları, endüstriyel ilişkiler, ücretler ve diğer faydalar raporlanan bilgiler arasında yer almaktadır (Kaya, 2013: 164-165).*

Çalışana yönelik verilen eğitimler, bu eğitimlerin süresi, kapsamı, eğitimin hangi alanda çalışan insan kaynaklarına yönelik olduğu, verilen seminerler ve eğitimler doğrultusunda çalışana verilen sertifikalar gibi faaliyetler, işletmede uygulanan performans değerlendirme sistemleri, ücretlendirme ve yan haklar uygulaması, tazminat uygulaması, iş sağlığı ve güvenliğine yönelik eğitim ve politikalar, kariyer planları, emeklilik planları, işe alım politikası, çalışan memnuniyeti ve bağlılığına yönelik uygulamalar, yönetici ve lider yetiştirme programları, işveren devir oranı ve çalışanlara verilen değer bazında bazı uygulamalar insan kaynakları politikaları adı altında bağımsız raporlar aracılığı ile bilgi kullanıcılarına sunulmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin akış şeması “girdi, işlem, çıktı” süreçleri şeklinde gerçekleşmektedir. İnsan kaynaklarına yönelik işlemler ve bu işlemlerin finansal boyutu muhasebe bilgi sistemine veri oluşturmaktadır. Gerçekleşen insan kaynakları faaliyetleri çeşitli hesaplar kullanılarak tarih sırasına göre yevmiye defterlerine kaydedilmektedirler. Bu işlemin ardından insan kaynaklarına yönelik faaliyetlerin günlük defterlerdeki kayıtları büyük defterdeki kendi hesaplarına devredilmektedirler. Daha sonra ise büyük defterdeki hesapların mizanlara ve gelir tablosu hesaplarına, toplamları ve kalanları üzerinden devri gerçekleşmektedir. Bu işlem de yapıldıktan sonra artık raporlama aşamasına geçilmektedir. Çeşitli raporlama yöntemleri ile nihayet insan kaynaklarına yönelik faaliyetler bilgi kullanıcıları ile buluşmaktadır.

Muhasebe bilgi sisteminin akışı sürecinde, daha doğru bilgilerin yer alması ve kullanıcılara işletmeye dair daha detaylı bilgi sağlanması bağlamında işletme için büyük öneme sahip olan insan kaynakları faaliyetlerinin, insan kaynakları muhasebesi sayesinde sunulması mümkün olabilmektedir. Bu sayede işletmenin dili olan muhasebe biriminin güvenilirliği artmakta ve işletmeye daha doğru ve faydalı bilgiler sunabilmektedir. Ayrıca işletme bilgi sistemleri arasında özellikle muhasebe bilgi sistemi ve insan kaynakları bilgi sistemi arasındaki ilişki daha da kuvvetlenmektedir. Bu da işletme yöneticilerinin kararlarını verirken daha rasyonel davranabilmelerini sağlarken aynı zamanda yatırımcılara ve diğer çıkar gruplarına işletmeye yönelik daha doğru ve daha ayrıntılı bilgi alma imkânı sunmaktadır.

## ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

### 3. İNSAN KAYNAKLARI-MUHASEBE ETKİLEŞİMİNİN FİNANSAL PERFORMANS İLE İLİŞKİSİ: BORSA İSTANBUL 100 ENDEKSİ'NE DAHİL İŞLETMELER ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

#### 3.1. Genel Açıklama

İşletmeler, günümüzde kendileri için önemli olan ve bilgi çağının gerekleri doğrultusunda daha çok ön plana çıkan insan kaynağına yönelik olarak çeşitli faaliyetleri gerçekleştirmek üzere bünyelerinde insan kaynakları bölümü oluşturmaktadır. Bu bölüm, insan kaynağının işe alınmasından işten ayrılmasına kadar gerçekleştirilen tüm faaliyetler ile ilgilenmektedir. Çalışmanın ilk bölümünde detaylı olarak açıklanan bu faaliyetlerin, ilgili işletmelere özellikle finansal performans bakımından ne derece katkı sağladığı önem arz etmektedir. Nitekim bu önemden hareketle hazırlanan çalışmanın bu Bölümünde Türkiye’de Borsa İstanbul 100 Endeksi’ne dâhil işletmelerin raporlarına yansıyan insan kaynakları faaliyetleri muhasebe bilgi sistemi çerçevesinde analiz edilerek, insan kaynakları - muhasebe etkileşiminin bir göstergesi olan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi’nin işletmelerin finansal performanslarının üzerinde herhangi bir etkisinin olup olmadığı ve işletme karakteristiğinin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde herhangi bir etkisinin olup olmadığı ortaya konulmaya çalışılacaktır. “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” insan kaynakları faaliyetlerinin ölçümünde içerik analizi yöntemi kullanılarak elde edilmiştir.

Yukarıda kısa bilgilerle sunulan ve çalışmanın araştırma kısmını oluşturan bu bölümde, ilk olarak konuyla ilgili önceki çalışmalar analiz edilerek, araştırma hipotezleri oluşturulacak, devamında ise araştırmada kullanılacak veriler, uygun analiz yöntemleri ile analiz edilip, elde edilen bulgular tartışılacaktır.

#### 3.2. Literatür Özeti

Çalışmanın bu bölümünde, insan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin işletmelerin finansal performansı ve karakteristikleri ile ilişkisini saptayabilmek için bu konu ile ilgili yapılan akademik çalışmalar incelenmiştir. Daha önce de belirtildiği üzere, insan kaynakları uygulamalarının muhasebe bakış açısıyla analiz edildiği ve elde edilen sonuçların finansal performans ve işletme karakteristiği ile ilişkisini ortaya koyan sınırlı sayıda ve de yabancı literatürde yapılmış çalışmalara

rastlamak mümkündür. Dolayısıyla konuyla ilgili literatürdeki çalışmalar, insan kaynakları uygulamaları ile finansal performans-örgütsel performans arasındaki ilişkiyi yönetim yaklaşımı ile incelemiştir. Bununla beraber, söz konusu çalışmalarda kullanılan araştırma modelleri, finansal performans göstergeleri gibi değişkenler bu çalışmaya da zemin oluşturduğundan ilgili literatüre kısa künyeleri ile yer verilmesi, çalışmanın ilgili literatüre hangi açıdan katkı sağladığının ortaya konulması açısından önem arz etmektedir.

Literatür analizi bağlamında ilk olarak işletmelerin, bir bütünlük arz eden insan kaynakları uygulamaları ile finansal performans ilişkisini inceleyen araştırmalara ilişkin bilgilere yer verilmiştir. Bu konuda çalışma yapan araştırmacılardan Huselid (1995), insan kaynakları uygulamalarının ilgili işletmenin genel performansı ile ilişkisini incelemiş ve araştırmasının sonucunda her iki değişken arasında pozitif ilişki olduğunu, Delery ve Doty (1996), banka sektöründe yaptıkları araştırmada insan kaynakları uygulamaları ile işletmenin finansal performansı arasında anlamlı ve pozitif ilişki olduğunu, Ağdelen ve Erkut (2003), insan kaynakları uygulamalarının firmanın finansal performansı üzerindeki pozitif yönlü ilişki olduğu, Macduffie (1995), yenilikçi insan kaynakları uygulamalarının, firmaların verimliliklerinin ve kalitelerinin daha yüksek olduğu, Kuzutürk (2016), insan kaynakları uygulamalarının örgütsel performans üzerindeki etkisini incelediği çalışmada iki değişken arasında istatistiki açıdan anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu, Quresh ve diğerleri (2010), insan kaynakları yönetimi uygulamalarının bankaların finansal performansı üzerinde bir etkisinin olup olmadığını inceledikleri araştırmada, test edilen tüm değişkenlerin pozitif bir ilişki sergilediğini ve özellikle olarak finansal performansa en önemli katkıda bulunan uygulamaların seçme, eğitim, tazminat ve çalışanların katılımının sağlanması olduğunu, Yılmaz (2012), yüksek performanslı insan kaynakları yönetimi uygulamalarının bireysel ve örgütsel performansa yaptığı katkı belirli uygulamalar itibari ile desteklendiği ve bu uygulamaların rekabet üstünlüğü için etkili bir strateji olabileceğine dair bir kanıt elde edildiğini, Harris ve Ogbonna (2001), piyasa yönelimi ve organizasyon performansı arasında doğrudan bir bağlantı olduğunu, stratejik insan kaynakları yönetimi ile organizasyon performansı arasındaki ilişkinin, organizasyonun sergilediği piyasa yönelimi tarafından belirlendiğini, Çınaroğlu (2010), stratejik insan kaynakları yönetimi uygulamalarının öğrenme odaklılık ve ilişki odaklılık ile birlikte işletme performansına etkisinin incelediği araştırmanın sonunda tüm ilişkilerin pozitif ve anlamlı olduğunu, Gürbüz (2011), stratejik insan kaynakları yönetiminin insan kaynakları yöneticilerinin örgütsel bağlılığını ve iş tatminini etkileyip etkilemediğini tespit amacı güden araştırmasında, stratejik insan kaynakları yönetimi, temin-geliştirme ve katılım-işgören ile iletişimin etkilediğini, ancak katılım- işgören ile iletişim değişkeninin, iş tatmini üzerindeki etkisinin diğerlerine göre daha fazla olduğunu, Waiganjo ve diğerleri (2012), stratejik insan kaynakları ve işletme performansı ile pozitif ve anlamlı bir ilişki olduğunu, tespit etmiştir.

Analizde ikinci olarak insan kaynakları uygulamalarından biri olan eğitimin, işletme performansı üzerindeki etkisini araştırmayı amaçlayan çalışmalar incelenmiştir. Bu konuda çalışma yapan araştırmacılardan Bartel (1994), biçimsel eğitim programı kullanımının, verimlilik artışında etkili olduğunu, Harel ve Tzafir (1999), eğitim uygulamalarının, algısal işletme performansı üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olduğunu, İnce (2002), işletmelerde insan kaynakları eğitiminin çalışanların motivasyonlarının artırılması, örgütsel verimliliğin sağlanması, ürün ve hizmet kalitesinin artması, iş hatalarının ve kazalarının azaltılması ve çalışanlarda iş tatmininin sağlanmasında olumlu sonuçları olduğunu, Topaloğlu ve Sökmen (2003), hizmet sektörü içinde yer alan hastane işletmelerinde yüksek temas düzeyinde sekreterlik görevini yürüten işgörenlere uygulanmış olan işe alıştırma eğitimi ile işgören performansı arasında pozitif ilişkinin olduğunu, Kaptangil (2010), çalışanlara verilen eğitimin işletmelerin performanslarını ne ölçüde değiştirebileceğini saptamayı amaçlayan araştırmasında işletmelerin bireysel amaçlarının bütünleştirilmesi, verimliliğin artırılması, gelişen teknolojiye uyum sağlanması, iş tatmininin sağlanması ve çalışanların kişisel gelişimlerinin sağlanması konularında olumlu sonuçlar elde edildiğini, Yıldız (2011), insan kaynaklarında eğitim ve geliştirme faaliyetlerinin vatandaş işletme davranışını pozitif yönlü etkilediğini, Çetinel (2011), insan kaynakları yönetiminde eğitim fonksiyonunun öğrenen örgüt oluşumunda pozitif yönde etkisinin olduğunu tespit etmiştir.

Analizin üçüncü kısmında insan kaynaklarını da içeren kurumsal sosyal sorumluluk ile finansal performans arasındaki ilişkiyi konu olan çalışmalara yer verilmiştir. Konuyla ilgili çalışma yapan araştırmacılardan Frooman (1997), Brine ve diğerleri (2007), Makni ve diğerleri (2009), Arx ve Ziegler (2009), Choi ve diğerleri (2010), Alparslan ve Aygün (2013), Çelik ve Güleç (2013), Bellikli (2014), kurumsal sosyal sorumluluk ile finansal performans arasında istatistiksel olarak pozitif ve anlamlı ilişkiler tespit edilmiştir.

Analizin dördüncü kısmında, çalışmanın da araştırma konusunu oluşturan insan kaynakları-muhasebe etkileşimini konu alan çalışmalar incelenmiştir. Aşağıda ayrıntısına yer verilecek çalışmaların tamamı yabancı literatürden oluşmakta olup insan kaynakları ve muhasebe etkileşimi “insan kaynakları muhasebesi” başlığı altında incelenmiştir. Nitekim özellikle eski tarihli çalışmalarda söz konusu etkileşim insan kaynakları muhasebesi olarak adlandırılmasının nedeni o tarihlerde insan kaynakları muhasebesinin popüler olmasından kaynaklanmaktadır. Zira *insan kaynakları ile muhasebenin* tanışması 1960’lı yıllara dayanmaktadır. İnsanın en önemli kaynak ve sermaye olduğu görüşü ilk kez bir iktisatçı olan Adam Smith tarafından ileri sürülmüştür. 1960’lı yıllarda muhasebeciler, insan kaynakları ile ilgili bilgilerin işletmelerde yönetim ve yatırım kararlarını nasıl etkilediğini görerek insan kaynaklarının muhasebeye konu olan uygulamaları üzerinde yoğunlaşmışlardır. Bu alan ile ilgilenen ve ilk çalışmaları 1961 yılında Rensis Likert yapmış ve geleneksel muhasebeden farklı olarak işletmenin net gelirini daha doğru ölçmek ve



yönetimin etkinliğini arttırmak için insan kaynakları ve muhasebe etkileşimi bağlamında insan kaynakları muhasebesinin daha faydalı olacağını ortaya koymuştur (Selimoğlu, 2001: 21).

Bu çalışmanın devamında Hermanson (1964), ilk kez işletmede çalışanların muhasebe sisteminde raporlanması gerektiğini ifade etmiş, Flamholtz ise işletme değerinin bir parçası olarak insan kaynağının değeri ölçmüş ve insan kaynakları muhasebesi terimini ilk kez 1968'de kullanmıştır. Flamholtz (1989), insan kaynaklarının; yönetim kurulu başkanı mektubunda, maddi olmayan duran varlıklar tablosunda, denetime tabi olmayan proforma ek tablolarda ve geleneksel finansal tablolarda raporlanabileceğini ileri sürmüştür. 1966'da merkezi Ohio/Columbus'ta bulunan R.G.Barry işletmesi ise kurduğu bir sistemle, üst düzey yönetimdeki çalışanlara yapılan yatırımları yıllık faaliyet raporunda ve denetlenmemiş bilançoda varlık olarak ayrı bir biçimde göstererek ilk kez insan kaynakları faaliyetlerini muhasebeleştirilmiştir (Selimoğlu, 2001: 23). Brummet ve diğerleri(1969), Pyle (1970), Stam (2007) ve Okafor (2009), insan kaynaklarının ölçümünün ve raporlanmasının, bir organizasyonun karlılığını ve rekabet gücünü arttırmaya yol açabileceğini ileri sürmüşlerdir. Barney (1991), insan kaynakları muhasebesinin kurumsal organizasyonlardaki personelle ilgili birçok sorunun çözümünde yardımcı olduğunu belirtmektedir. Tüm bu çalışmalar, özellikle insan kaynakları muhasebesinin tanımı, kapsamı ve insan kaynakları faaliyetlerinin nasıl raporlanacağına yönelik teorik ve uygulamalı bilgiler vermektedir.

İnsan kaynakları faaliyetlerini muhasebe bakış açısıyla inceleyen ve bu faaliyetleri finansal performans ile bütünleştiren çalışmaların incelenmesi literatür analizinin en önemli kısmını oluşturmaktadır. Özellikle bu çalışmalarda kullanılan hipotez, değişken, model vb. unsurlar bu çalışmada esas alınmış ve birinci araştırma modeline (Model 1) temel oluşturmuştur. Konuyla ilgili çalışma yapan araştırmacılardan, Micah ve diğerleri (2012), Nijerya Borsası'nda işlem gören ve rastgele seçilmiş 52 adet işletmenin, insan kaynakları muhasebe açıklamaları ile finansal performans arasındaki ilişkiyi 5 yıllık verileri esas alarak ve de Al Mamun (2009) tarafından yapılan çalışmadan yararlanılarak belirlenen 15 adet insan kaynakları muhasebesi kriterlerini kullanarak yaptıkları çalışmada, insan kaynakları muhasebe açıklamaları ile işletmenin finansal performansı arasında pozitif bir ilişkinin olduğunu, Kirfi ve Abdullahi (2012), Nijerya'daki işletmelerde insan kaynakları muhasebesi uygulanmasının, insan kaynaklarının finansal tablolarda rapor edilmediği gerekçesiyle bir hayalden öteye gidemeyeceğini, Ijeom ve Aronu (2013), insan kaynakları muhasebesinin, Nijerya'daki bankaların finansal pozisyonlarını önemli ölçüde geliştireceğini, Onyam ve diğerleri (2015), bir firmanın karlılığı üzerinde insan kaynakları muhasebesinin etkisi incelenerek anlamlı ve pozitif bir ilişki olduğunu, Omodero ve diğerleri (2016), insan kaynaklarına yönelik yatırım harcamalarının firmaların karlılığı ve büyümeleri üzerinde olumlu etkileri olduğunu, tespit etmiştir. Bu bağlamda yapılan literatür analizinden yararlanarak aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir.

**Hipotez 1 (H<sub>1</sub>):** “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin işletme finansal performansı üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 1a (H<sub>1a</sub>):** “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin Aktif Karlılık üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 1b (H<sub>1b</sub>):** “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin Net Kar Marjı üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 1c (H<sub>1c</sub>):** “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin Özkaynak Karlılık üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 1d (H<sub>1d</sub>):** “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin Piyasa Değeri/Defter Değeri üzerinde etkisi vardır.”

Analizin son kısmında ise, bu çalışmada ikinci bir modele (Model 2) temel oluşturan çalışmaların incelenmesi yapılmıştır. Bu konuda çok sınırlı araştırmacının çalışma yaptığı tespit edilmiş olup, söz konusu araştırmacılardan Al Mamun (2009) Bangladeş'teki 52 adet rastgele seçilmiş işletme üzerinde 16 adet insan kaynakları muhasebesi açıklaması çerçevesinde gerçekleştirdiği, araştırmanın sonunda, ilgili açıklamaların, işletme büyüklüğü, sektör ve karlılık gibi işletme karakteristikleri ile doğrusal ve anlamlı ilişkisi olduğunu, ancak işletmenin yaşı ile anlamlı bir ilişkinin olmadığını, Kaur ve diğerleri (2015) Hindistan'daki 200 adet işletme üzerinde gerçekleştirdiği, önceki çalışmalarda belirlenen 16 adet insan kaynakları açıklamalarının işletme karakteristiği olarak belirlenen 15 değişken tarafından etkilenip etkilenmediğini, betimsel analiz, korelasyon analizi ve regresyon analizi kullanılarak incelediği araştırmanın sonucunda, işletme büyüklüğünün (piyasa değeri), hükümetin yönetime katılımının, ayrı bir insan kaynakları bölümünün oluşunun ve yönetimde bağımsız yöneticilerin fazla oluşunun insan kaynakları açıklamaları ile anlamlı ve pozitif bir ilişkiye sahip olduğunu, ancak beklentilerin aksine çalışan sayısı, toplam aktifler, sahiplik yoğunlaşması, denetçi tipi, işletme yaşı, işletme sektörü ve yabancı yatırımcı ile ilişkinin çok düşük seviyelerde fakat ılımlı olduğunu, Fontana ve Macagnan (2013), 29 Brezilya işletmesi üzerinde gerçekleştirdikleri araştırmada, işletme büyüklüğünün, borç ve büyüme oranlarının ve işletme yaşının insan sermayesi açıklamalarını önemli ölçüde etkilediğini, Lee (2010) Malezya işletmeleri üzerinde gerçekleştirilen araştırmasında, insan kaynakları açıklamaları ile işletme büyüklüğü ve sektör tipi arasında ilişki olduğunu, Guthrie ve diğerleri (2006), işletme büyüklüğünün entelektüel sermaye açıklamalarını önemli ölçüde etkilediğini, Jindal ve Kumar (2012) ise, insan sermayesi açıklamaları ile işletme büyüklüğü ve personel giderleri arasında kuvvetli bir ilişki olduğunu, tespit etmiştir. Bu bağlamda yapılan literatür analizinden yararlanarak aşağıdaki hipotezler geliştirilmiştir.

**Hipotez 2 (H<sub>2</sub>):** “İşletme Büyüklüğünün İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 3 (H<sub>3</sub>):** “İşletme Yaşının İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 4 (H<sub>4</sub>):** “Sahiplik Yoğunlaşmasının İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 5 (H<sub>5</sub>):** “Yabancı Ortak Payının İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 6 (H<sub>6</sub>):** “Yönetim Kurulu Büyüklüğünün İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 7 (H<sub>7</sub>):** “Denetçi Tipinin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

**Hipotez 8 (H<sub>8</sub>):** “İşletme Sektörünün İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisi vardır.”

Yukarıda yapılan analizden de anlaşılacağı üzere, çalışmaların genellikle yönetim bakış açısıyla üretildiği dikkat çekmektedir. Dolayısıyla bu çalışmalarda genellikle insan kaynakları uygulamalarının niteliksel bilgiler taşıyan boyutları analize konu yapılmıştır. Bununla beraber, analizin son kısmında incelenen çalışmaların sınırlı da olsa muhasebe bakış açısıyla üretildiği, ancak tamamının yabancı literatürde yer alan çalışmalardan ibaret olduğu, bir başka ifadeyle Türkiye’de muhasebe bakış açısıyla gerçekleştirilen bir çalışmanın henüz yapılmadığı literatür analizinden elde edilen sonuçlardan bir diğeridir.

### **3.3. Araştırma**

İşletmelerde insan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin finansal performans ve işletme karakteristiği ile ilişkisini test edebilmek için yapılan çalışmada ilk olarak araştırma amacı, örnekleme, yöntemi, ölçüm araçları ve insan kaynakları endeks değerinin hesaplanmasına ve devamında, elde edilen verilerin analizi-bulgular ve tartışmaya yönelik bilgiler yer almaktadır.

#### **3.3.1. Araştırmanın Amacı**

İnsan kaynakları, bilgi çağının ve gelişen teknolojinin gerekleri ve amaçları açısından son zamanlarda yoğun ilgi gören konulardan biridir. Öyle ki bu ilgi, insan kaynaklarına yönelik yapılan faaliyetlerin yanı sıra söz konusu faaliyetlerin raporlanmasını da ön plana çıkarmıştır. Nitekim bu Çalışma, işletmelerin en değerli varlık olarak nitelendirdikleri insan kaynaklarına ilişkin faaliyetlerin raporlama boyutuyla finansal performans ve işletme karakteristiği arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla hazırlanmıştır. Bu amaç çerçevesinde, literatürden yararlanılarak oluşturulan ve insan kaynakları -muhasebe etkileşiminin bir yansımasını gösteren İnsan Kaynakları

Muhasebesi Raporlama Endeksi ile finansal performans ve işletme karakteristiği arasındaki ilişki incelenmiştir.

### 3.3.2. Araştırmanın Örnekleme

Araştırma, Borsa İstanbul (BIST) 100 Endeksi'ne dâhil olan işletmeler üzerinde gerçekleştirilmiştir. Bu yöndeki tercihin temel nedeni, bu Endeks'in, Borsa İstanbul Pay piyasası için temel endeks olarak kullanılması ve de BIST pazarlarında işlem gören, piyasa değeri ve işlem hacmi en yüksek 100 payın ortak performansının ölçülmesi amacıyla oluşturulmasıdır. BIST'te işlem gören paylar, yılda dört kez gözden geçirilerek, BIST 100 Endeksinde yer alacaklar belirlenmektedir. Seçim, Ulusal Pazar'da işlem gören işletmelerle, Kurumsal Ürünler Pazarı'nda işlem gören, gayrimenkul yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım ortaklıkları payları arasından yapılmaktadır. Paylar fiili dolaşımdaki payların piyasa değerine ve günlük ortalama işlem hacmine göre büyükten küçüğe doğru sıralanmakta ve her iki sıralamada da üst sıralarda olanlar endekse dâhil edilmektedir (<http://www.borsanedir.tv/piyasalar/pay-piyasasi/pay-piyasasi-endeksleri/bist-100-endeksi/>).

Araştırma kapsamında, BIST 100 Endeksinde dâhil işletmelerden 86 işletme incelenmiş, sigorta işletmeleri ile bankalar hesap planları farklı olması nedeniyle araştırma kapsamına dâhil edilmemiştir. Araştırma kapsamındaki işletmeler hakkında genel bilgiler Tablo 4'te sunulmuştur.

**Tablo 4: Araştırma Örneklemine İlişkin Genel Bilgiler**

		Frekans	Yüzde	$\bar{X}$	s.d.
Sektör	İmalat	38	44.18		
	Finans	21	24.42		
	Hizmet	4	4.65		
	Teknoloji ve Bilişim	3	3.49		
	Diğer	20	23.26		
İşletmenin Yaşı (Ortalama)				35,53	18,23
İşletme Büyüklüğü (Ortalama) (Toplam Aktif /000.000 TL)				1.954	5490
<b>Toplam</b>		<b>86</b>	<b>100</b>		

Tablo 4'te araştırma örneklemine dair genel özellikler incelendiğinde, araştırmaya dâhil edilen işletmelerin faaliyet gösterdikleri sektörler beş başlık altında sınıflandırılmış ve söz konusu işletmelerin ağırlıklı olarak imalat sektöründe faaliyet gösterdiği görülmektedir. İnsan kaynaklarının en fazla önem arz ettiği "teknoloji ve bilişim" alanında faaliyet gösteren ve BIST 100 Endeksinde dâhil işletmelerin ise son derece sınırlı olduğu dikkat çekmektedir. Ayrıca araştırma kapsamındaki işletmelerin yaş ortalaması 35,53, işletme büyüklüğünü temsilen kullanılan aktif büyüklüğünün ise ortalama 1.954.000.000,-TL olduğu anlaşılmaktadır.

### 3.4. Araştırma Yöntemi, Ölçüm Araçları ve İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksinin Hesaplanması

Araştırma amacı doğrultusunda, 2015-2016 yıllarını kapsayacak şekilde BIST 100 Endeksi'ne dâhil işletmelerin yıllık faaliyet raporları ve web siteleri üzerinde yapılan içerik analizi ile gerekli veriler elde edildikten sonra, söz konusu veriler istatistiksel yöntemlerle analize tabi tutulmuştur.

Çalışma çerçevesinde literatürden yararlanılarak oluşturulan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin oluşturulma biçimi aşağıda açıklanmıştır.

- Öncelikli olarak araştırma kapsamına dâhil işletmelerin 2015 yılına ait yıllık faaliyet raporları içerik analizi uygulaması kullanılarak incelenmiştir. İnceleme sonucunda insan kaynakları - muhasebe etkileşimi bağlamında araştırmaya yönelik olarak literatürden yararlanarak hazırlanan araştırma ölçütleri kullanılarak gerekli veriler elde edilmiştir. İçerik analizi, sözel, yazılı ve diğer materyallerin nesnel ve sistematik bir şekilde incelenmesine olanak tanıyan bilimsel bir yaklaşımdır. İçerik analizinde temel amaç, toplanan verileri açıklayabilecek kavramlara ve ilişkilere ulaşmaktır. Verilerin önce kavramsallaştırılması daha sonra da ortaya çıkan kavramlara göre mantıklı bir biçimde düzenlenmesi ve buna göre veriyi açıklayan temaların saptanması gerekmektedir (Yıldırım ve Şimşek, 2006: 191-196). Sosyal bilimler alanında sıklıkla kullanılan içerik analizi bu çalışmada da kullanılarak ilk aşamada belirlenen tarama ve seçim ölçütlerine göre kodlamalar yapılmış ve bu bağlamda çeşitli temalara ulaşılmıştır. İnsan kaynakları - muhasebe etkileşimi bağlamında yapılan açıklamalara yönelik literatür taraması yapıldıktan sonra, insan kaynakları -muhasebe etkileşimi bağlamında insan kaynaklarına yönelik açıklamalar araştırma ölçütleri olarak belirlenmiştir. Bu ölçütler genel olarak Al Mamun (2009) ve Micah ve diğerleri (2012) çalışmalarından yararlanılarak oluşturulmuştur. Bu ölçütler;

- İnsan kaynakları politikasına yönelik açıklama,
- Eğitim ve seminerlere yönelik açıklama,
- Kariyer planlamasına yönelik açıklama,
- Başkanın, yöneticinin raporu ve/veya genel müdürün mektubuna yönelik açıklama,
- Emeklilik planlaması ve emekliliğe yönelik yürütülen sistemlere yönelik açıklama,
- Performans değerlendirme programlarına yönelik açıklama,
- Yönetimsel ödemelere (prim, ikramiye ve ödül) yönelik açıklama,
- Kıdem ve ihbar tazminatına yönelik açıklama,
- Sendikal aktiviteler, iş sağlığı ve güvenliğine yönelik açıklama,

- Tüm işgücü edinim unsurlarına yönelik açıklama,
- Ücret, ücretli izin veya ücret politikalarına yönelik açıklama,
- Çalışanlara sağlanan maddi ve sosyal faydalara yönelik açıklama,
- İnsan kaynaklarının önem ve değerine yönelik açıklama,
- İşletme içerisinde yönetici yetiştirmeye yönelik plan ve programlara yönelik açıklama,
- Çalışan memnuniyetine yönelik açıklama,
- Personel değişim oranına yönelik açıklama,
- Personelin ırkı, rengi, dini ve cinsine göre ayırım yapılıp yapılmadığına yönelik açıklamadır.

Yukarıda sıralanan ölçütlere yönelik araştırma verileri, faaliyet raporları ve web siteleri içerik analizi yöntemiyle taranmış ve elde edilen veriler doğrultusunda araştırma endeksi oluşturulmuştur.

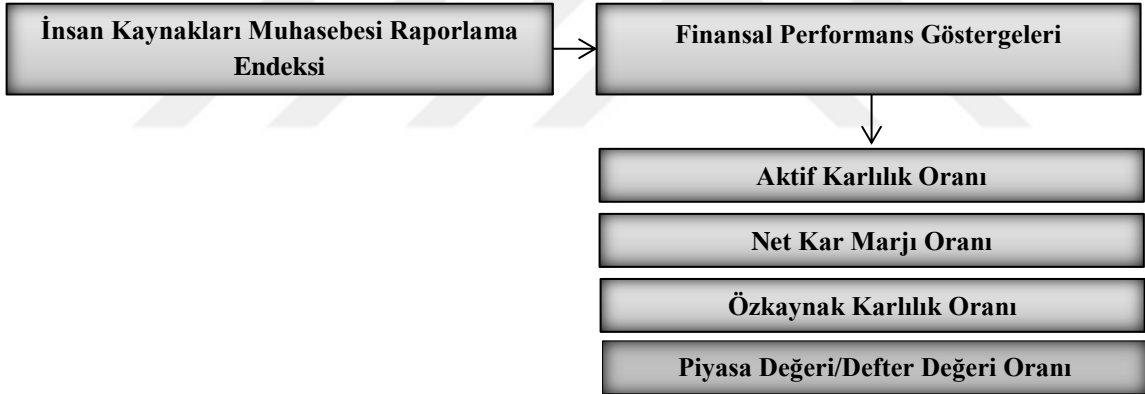
- Bu aşamadan sonra veriler düzenlenmiş, sayısal hale getirilerek İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi hesaplanmıştır. İşletmelerin ilgili yıla ait faaliyet raporlarında araştırma ölçütleri incelenirken her bir ölçüt için ayrı ayrı değerlendirilme yapılmıştır. Gerekli verilerin olup olmamasına ve verilerin, nitelik ve niceliklerine bağlı bir biçimde 0'dan 4'e kadar puanlama yapılmıştır. Puanlama sonucunda elde edilen bilgiler kullanılarak İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi oluşturulmuştur. Puanlama yöntemi, literatür ve günümüz insan kaynakları uygulamaları göz önünde tutularak belirlenen 17 adet araştırma ölçütü üzerinde yapılmıştır. Her bir ölçüt için, belirlenen kriterler üzerinden, 0-4 aralığında puanlar belirlenmiştir. Bu puan ve ilgili kriterler aşağıda sıralandığı gibidir;
  - '0' Puan (*Hiç Bilgi Yok*): Belirlenen ölçüt hakkında hiç bilgi olmaması durumunda verilen puandır.
  - '1' Puan (*Kısmen Bilgi Var*): Belirlenen ölçüt hakkında sadece ismen bilgi verilmesi durumunda verilen puandır.
  - '2' Puan (*Orta Düzeyde Bilgi Var*): Belirlenen ölçüt hakkında ismen bilgi verildikten sonra o konu hakkında genel açıklamaya yer verilmesi durumunda verilen puandır.
  - '3' Puan (*İyi Düzeyde Bilgi Var*): Belirlenen ölçüt hakkında genel açıklamanın yanı sıra detaylı açıklamaya yer verilmesi durumunda verilen puandır.
  - '4' Puan (*Çok İyi Düzeyde Bilgi Var*): Belirlenen ölçüt hakkında uygulamaya yönelik örneklerle beraber özel açıklamalara ve/veya sayısal verilere yer verilmesi durumunda verilen puandır.

Yukarıda sayılan kriterler doğrultusunda her bir işletme için ayrı ayrı veriler oluşturularak aşağıdaki formül kullanılarak İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi elde edilmiştir.

$$\text{Endeks} = \frac{\text{Her Bir İşletmeye Ait Toplam Skor} \times 100}{\text{Elde Edilebilir Maksimum Skor}}$$

- BIST 100 Endeksi'ne dahil olan işletmelerin finansal performans ve işletme karakteristiği göstergeleri literatür taramasının ardından belirlendikten sonra 2015-2016 yılları baz alınarak işletmelerin finansal tabloları ve Kamuyu Aydınlatma Platformu üzerinden sunulan bilgiler aracılığı ile her bir finansal ve işletme karakteristiği göstergeleri hesaplanarak araştırma verileri toplanmıştır.
- Bu çerçevede Şekil 2'de finansal performans göstergeleri bağlamında birinci araştırma modeli (Model 1) oluşturulmuştur.

Şekil 2: Araştırma Modeli 1



Model 1, insan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin göstergesi niteliğinde olan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin işletmenin finansal performansı üzerinde etkisinin olup olmadığını incelemeye yönelik olarak oluşturulmuştur.

Model 1'de yer alan oranlar aşağıdaki formüller yardımıyla hesaplanacaktır.

$$\text{Aktif Karlılık} = \text{Net Dönem Karı} / \text{Aktif Toplamı}$$

$$\text{Net Kar Marjı} = \text{Net Dönem Karı} / \text{Net Satışlar}$$

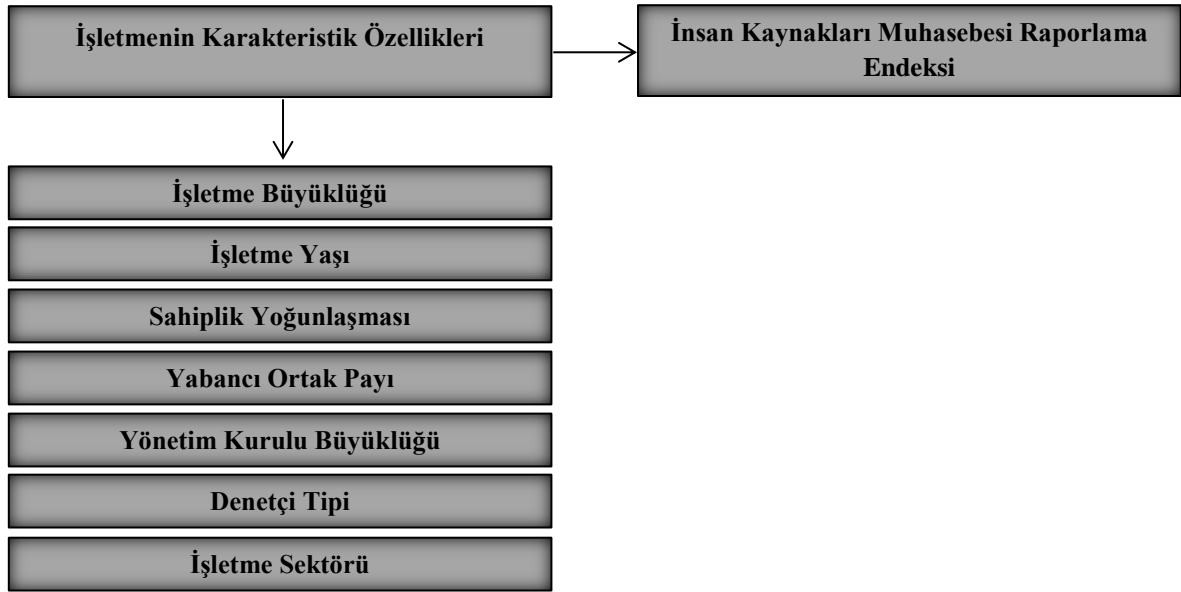
$\text{Özkaynak Karlılık} = \text{Net Dönem Karı} / \text{Özkaynak Toplamı}$

$\text{Piyasa Değeri/Defter Değeri} = \text{Hisse Senedi Kapanış Fiyatı} \times \text{Hisse Adedi} / \text{İşletme Özkaynağı}$

İlgili Model’de, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi ( $X_1$ ) bağımsız değişken olarak, finansal performans göstergeleri olan Aktif Karlılık ( $Y_1$ ), Net Kar Marjı ( $Y_2$ ), Özkaynak Karlılık ( $Y_3$ ) ve Piyasa Değeri/Defter Değeri ( $Y_4$ ) ise bağımlı değişken olarak belirlenmiştir. Model 1’e ait denklemler aşağıdaki gibidir.

- (1). Aktif Karlılık =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\epsilon$
  - (2). Net Kar Marjı =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\epsilon$
  - (3). Özkaynak Karlılık =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\epsilon$
  - (4). Piyasa Değeri/Defter Değeri =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\epsilon$
- Şekil 3’te ise işletme karakteristiği bağlamında ikinci araştırma modeli (Model 2) oluşturulmuştur.

**Şekil 3: Araştırma Modeli 2**



Model 2, işletmelerin karakteristik özelliklerinin insan kaynakları - muhasebe etkileşiminin göstergesi niteliğinde olan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkisinin olup olmadığını incelemeye yönelik olarak oluşturulmuştur.



Şekil 3'te yer alan araştırma modelinde görüldüğü üzere, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi (Yi) bağımlı değişken, işletme karakteristiği göstergeleri olarak sırasıyla İşletme Büyüklüğü (X1i), İşletme Yaşı (X2i), Sahiplik Yoğunlaşması(X3i), Yabancı Ortak Payı (X4i), Yönetim Kurulu Büyüklüğü (X5i), Denetçi Tipi (X6i) ve İşletme Sektörü (X7i) ise bağımsız değişken olarak seçilmiştir.

Model 2'ye ait denklem aşağıdaki gibidir.

$$(1). Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \beta_3 X_{3i} + \beta_4 X_{4i} + \beta_5 X_{5i} + \beta_6 X_{6i} + \beta_7 X_{7i} + \epsilon_i$$

Bu değişkenler literatür ve özellikle Al Mamun (2009) ile Kaur ve diğerleri (2015)'te yapılan çalışmalardan yararlanılarak saptanmıştır. Model 2'de yer alan 7 adet değişkene ait bilgiler aşağıdadır:

*İşletme büyüklüğü*, incelenen işletmenin sahip olduğu aktif büyüklüğünü ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca, işletme büyüklüğünün İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi ile anlamlı ve pozitif bir ilişkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*İşletme yaşı*, incelenen işletmelerin tescil tarihleri temel alınarak hesaplanan faaliyet süresini ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca, işletmenin yaşının İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*Sahiplik yoğunlaşması*, incelen işletmenin büyük kısmının az sayıda ortak elinde toplanmasını ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca, sahiplik yoğunlaşmasının İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*Yabancı ortak*, incelen işletmedeki yabancı ortak sayısını ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca yabancı ortak göstergesinin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*Yönetim kurulu büyüklüğü*, yönetim kurulu üyelerinin toplam sayısını ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca yönetim kurulu büyüklüğünün İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*Denetçi tipi*, işletmenin denetimini gerçekleştiren bağımsız işletmeyi ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca, uluslararası alanda faaliyet gösteren 4 büyükler adı ile anılan Price Waterhouse Coopers, KPMG, Deloitte Touche Tohmatsu, and Ernst and Young bağımsız denetim işletmeleri tarafından de denetimi gerçekleştirilen işletmelere “1”, diğer denetim işletmeleri tarafından denetimi gerçekleştirilen işletmelere ise “0” puan verilmesi şeklinde elde edilen ve 4 büyükler tarafından gerçekleştirilen denetime tabi olan işletmelerin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

*İşletme sektörü*, işletmenin mensubu olduğu sektörü ifade etmektedir. İlgili literatür uyarınca bilişim ve teknoloji alanlarda faaliyet gösteren işletmelere “1” diğer alanlarda faaliyet gösteren işletmelere ise “0” puan verilmesi şeklinde elde edilen ve “1” puan alan işletmelerin faaliyet yaptıkları sektör bağlamında İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olacağı varsayımı ile geliştirilen hipotez çerçevesinde değerlendirme yapılmıştır.

Model 1 ve Model 2 açısından değişkenler arasındaki ilişkiyi belirlemek amacıyla ilk olarak korelasyon analizine başvurulmuş ve bu süreçte Pearson korelasyonu kullanılmıştır. Daha sonra da yine aynı amaçla regresyon (yatay kesit) analizi tekniği kullanılmıştır.

Korelasyon analizi sonucunda, doğrusal ilişki olup olmadığı, ve varsa bu ilişkinin derecesi korelasyon katsayısı ile hesaplanır. Korelasyon katsayısı -1 ile +1 arasında değerler alır Korelasyon katsayısının 0'a yakın olması, değişkenler arasında zayıf bir ilişki olduğunu, katsayının işareti ise ilişkinin yönünü göstermektedir. Korelasyon katsayısının 1'e yakın olması yüksek korelasyonu göstermektedir. Modelin güvenilirliği açısından bağımsız değişkenler arasında güçlü korelasyon olmaması gerekir.

Çalışmada başvuru alan analiz yöntemlerinden bir diğeri olan *regresyon analizi*; bir bağımlı değişken ile bir bağımsız (basit regresyon) veya birden fazla bağımsız (çoklu regresyon) değişken arasındaki ilişkilerin bir matematiksel eşitlik ile açıklanması tekniğidir. Regresyon analizinde değişkenler arasındaki ilişki doğrusal ise doğrusal regresyon, değil ise doğrusal olmayan regresyon olarak adlandırılır. Bir regresyon denkleminin sağındaki bağımsız değişken sayısı bir ise söz konusu denklem basit regresyon, bağımsız değişken sayısı iki veya daha fazla ise çoklu regresyon denklemi söz konusudur. Aşağıda adı geçen analizler gerçekleştirilerek bulgular ve tartışmaya yer verilmiştir.

### 3.5. Verilerin Analizi - Bulgular ve Tartışma

Analiz sürecinin ilk adımında değişkenler ve değişkenlerin birbirleri ile ilişkileri konusunda fikir sahibi olabilmek için tanımlayıcı istatistikler ve değişkenler arasındaki Pearson korelasyon katsayıları hesaplanarak yorumlanmıştır. Tanımlayıcı istatistik değerler, Model 1’de seçilmiş değişkenler hakkında genel bilgi verilmesi amacıyla Tablo 5’te özetlenmektedir.

**Tablo 5: Model 1’e Ait Değişkenlerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri**

	n	Minimum	Maksimum	Ortalama	Standart Sapma
Endeks	86	14,71	92,65	56,4232	19,42728
Aktif Karlılık 2015	86	-46,00	47,08	4,4931	11,41559
Aktif Karlılık 2016	86	-25,47	32,56	4,0903	9,17736
Özkaynak Karlılığı 2015	86	-277,03	72,71	7,3825	37,34316
Özkaynak Karlılığı 2016	86	-115,45	54,75	5,9601	25,46987
Net Kar Marjı 2015	86	-117,73	698,50	14,9261	78,45618
Net Kar Marjı 2016	86	-95,84	275,32	9,1267	38,39160
Piyasa Değeri/Defter Değeri 2015	86	-2,43	9,86	2,1345	2,26527
Piyasa Değeri/Defter Değeri 2016	86	-2,44	93,00	3,5246	10,13415

Tablo 5’te görüldüğü üzere tanımlayıcı istatistik değerler gözlem süresince bağımlı ve bağımsız değişkenlerin gördükleri minimum, maksimum, ortalama ve standart sapma değerlerini yıllara göre göstermektedir. İnsan kaynakları-muhasebe etkileşiminin bir göstergesi olarak oluşturulan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi değerinin maksimum 92,65 olup ortalama değerinin, 56,4232 ve minimum değerinin ise 14,71 olduğu gözlemlenmiştir. Aktif Karlılık, 2015 yılında minimum -46,00 değerini görmüştür ve aynı yıl 47,08 ile maksimum değere ulaşmıştır. Bağımlı değişkenlerden Net Kar Marjı ise 78,456160 değeri ile 2015 yılında daha yüksek standart sapmaya sahip olmuştur. Standart sapmada en düşük değeri ise 2015 yılına ait Piyasa Değeri/ Defter Değeri oranı 2,26527 değeri ile görmüştür. Piyasa Değeri/ Defter Değeri oranının araştırma süresince 2,1345 (2015)/3,5246 (2016) ortalama değerlere ulaştıkları Tablo 5’ten anlaşılmaktadır.

Araştırmaya dahil edilen işletmelerin verilerine ilişkin tanımlayıcı istatistik değerler özet olarak yorumlanmasının ardından korelasyon analizi gerçekleştirilmiştir. Model 1’e yönelik korelasyon analizi sonuçlarına ilişkin bilgiler Tablo 6’da sunulmuştur.

**Tablo 6: Model 1'e Ait Değişkenler Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayıları**

Değişkenler	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1-Endeks	1								
2-Aktif Karlılık 2015	,205	1							
3-Aktif Karlılık 2016	,195	,743**	1						
4-Özkaynak Karlılığı 2015	,129	472**	,244**	1					
5-Özkaynak Karlılığı 2016	,094	470**	,596**	,753**	1				
6-Net Kar Marjı 2015	-,133	,219*	,145	,133	,078	1			
7-Net Kar Marjı 2016	,010	,262*	,445**	,134	,235**	,824**	1		
8-Piyasa Değeri/Defter Değeri 2015	,302**	,369**	,291**	-,026	-,032	-,025	,026	1	
9-Piyasa Değeri/Defter Değeri 2016	,209	,043	-,051	,014	-,108	-,033	,039	,194	1

\*\* P<,01; \* P<,05; † P<,10

Tablo 6'ya göre Endeks değeri ve Piyasa Değeri/Defter Değeri (2015) arasında pozitif yönlü bir ilişkinin olduğu anlaşılmaktadır. Bunun yanı sıra Tablo 6'ya göre;

- Piyasa Değeri/Defter Değeri (2015) ile Aktif Karlılık (2015-2016) arasında pozitif bir ilişki olduğu,
- Net Kar Marjı (2016) ve Özkaynak Karlılık (2016) arasında da anlamlı bir ilişki olduğu,
- Özkaynak Karlılık (2015) ile Aktif Karlılık (2015) arasında anlamlı bir ilişki olduğu görülmektedir.

Genel olarak korelasyon analiz sonuçları değerlendirildiğinde insan kaynakları ve muhasebe etkileşimi ve finansal performans göstergelerinden özellikle Piyasa Değeri/Defter Değeri ile pozitif yönlü ilişkinin olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Yani, Endeks değeri bir birim artarken Piyasa Değeri/Defter Değeri (2015) oranı da artmaktadır.

Korelasyon analizine ilişkin sonuç ve yorumlamaların yapılmasından sonra araştırma yönteminde daha önce belirtilen Model 1'e ait regresyon denklemlerinin çözümlerine ilişkin tablo ve açıklamalar Tablo 7'de yıllar itibariyle ele alınmıştır. Araştırmada sadece anlamlı sonuçların bulunduğu regresyon denklemlerinin çözümü ve açıklamalarına yer verilmiştir.

**Tablo 7: Model 1'e Ait 2015 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü**

Model 1	$\beta$	S. Hata	t	P	%95 Güven Aralığı	
					Alt sınır	Üst sınır
(Sabit)	-2,319	3,720	-,623	,535	-9,715	5,078
Endeks	,121	,062	1,935	,056	-,003	,245
Model F değeri	3,746 (P=,056)					
R-Kare	,042					
Düzeltilmiş R-Kare	,031					

Aktif Karlılık =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\varepsilon$  (Denklem 1).

Çalışmada geliştirilen basit doğrusal regresyon modeli (Model 1) “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” değişkenin Aktif Karlılık (2015) oranı üzerindeki etkisini test etmektedir. Tablo 7’de özetlenen bulgular yorumlandığında test edilen regresyon modelinin bütünsel olarak anlamlı olduğu (F=3,746; P<,10) görülmektedir. Yani bağımsız değişken bağımlı değişkeni 0,042 oranında açıklamaktadır. Bulgular “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” değişkenin Aktif Karlılık (2015) oranı üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymaktadır ( $\beta$ =,121; P<,10). Başka bir ifadeyle, örneklem kapsamına alınan işletmeler için İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi değerindeki bir birimlik artış Aktif Karlılık (2015) oranının 0,121 birimlik artışına sebep olmaktadır.

**Tablo 8: Model 1'e Ait 2016 Yılına İlişkin Denklem 1'in Çözümü**

Model 1	$\beta$	S. Hata	t	P	%95 Güven Aralığı	
					Alt sınır	Üst sınır
(Sabit)	-1,116	2,997	-,372	,711	-7,074	4,843
Endeks	,092	,050	1,836	,070	-,008	,192
Model F değeri	3,371 (P=,070)					
R-Kare	,038					
Düzeltilmiş R-Kare	,027					

Aktif Karlılık =  $\beta_0 + \beta_1$  İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi +  $\varepsilon$  (Denklem 1).

Tablo 8’de özetlenen bulgular yorumlandığında test edilen regresyon modelinin bütünsel olarak anlamlı olduğu (F=3,371; P<,10) görülmektedir. Yani bağımsız değişken bağımlı değişkeni 0,038 oranında açıklamaktadır. Bulgular “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” değişkenin Aktif Karlılık (2016) oranı üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymaktadır ( $\beta$ =,092; P<,10). Başka bir ifadeyle, Tablo 8’e göre örneklem kapsamına alınan işletmeler için İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi değerindeki bir birimlik artış Aktif Karlılık oranının (2016) 0,092 birimlik artışına sebep olmaktadır.

**Tablo 9: Model 1'e Ait 2015 Yılına İlişkin Denklem 4'ün Çözümü**

Model 1	$\beta$	S. Hata	t	P	%95 Güven Aralığı	
					Alt sınır	Üst sınır
(Sabit)	,150	,719	,209	,835	-1,280	1,580
Endeks	,035	,012	2,917	,005	,011	,059
Model F değeri	8,508 (P=,005)					
R-Kare	,091					
Düzeltilmiş R-Kare	,080					

$$PD/DD = \beta_0 + \beta_1 \text{ İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi} + \varepsilon \text{ (Denklem 4).}$$

Tablo 9'da özetlenen bulgular yorumlandığında test edilen regresyon modelinin bütünsel olarak anlamlı olduğu (F=8,508; P<,10) görülmektedir. Bulgular “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” değişkeninin Piyasa Değeri/Defter Değeri (2015) oranı üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymaktadır ( $\beta=,035$ ; P<,10). Başka bir ifadeyle, Tablo 9'a göre; örneklem kapsamına alınan işletmeler için İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi değerindeki bir artış Piyasa Değeri/Defter Değeri oranının (2015) artmasına sebep olmaktadır.

**Tablo 10: Model 1'e Ait 2016 Yılına İlişkin Denklem 4'ün Çözümü**

Model 1	$\beta$	S. Hata	t	P	%95 Güven Aralığı	
					Alt sınır	Üst sınır
(Sabit)	-2,636	3,300	-,799	,427	-9,197	3,924
Endeks	,109	,055	1,974	,052	-,001	,219
Model F değeri	3,895 (P=,052)					
R-Kare	,044					
Düzeltilmiş R-Kare	,033					

$$PD/DD = \beta_0 + \beta_1 \text{ İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi} + \varepsilon \text{ (Denklem 4).}$$

Tablo 10'da özetlenen bulgular yorumlandığında test edilen regresyon modelinin bütünsel olarak anlamlı olduğu (F=3,895; P<,10) görülmektedir. Bulgular “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” değişkeninin Piyasa Değeri/Defter Değeri (2016) oranı üzerinde anlamlı ve pozitif yönlü bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymaktadır ( $\beta=,035$ ; P<,10). Başka bir ifadeyle, Tablo 10'a göre örneklem kapsamına alınan işletmeler için İnsan Kaynakları Muhasebe Raporlama Endeksi değerindeki bir artış Piyasa Değeri/ Defter Değeri oranının (2016) artmasına sebep olmaktadır.

Model 1'e ait Denklem 1 ve Denklem 4'e yönelik analiz sonuçları 2015 ve 2016 yılları itibarı ile incelendiğinde firmaların finansal performans göstergelerinden olan Piyasa Değeri/Defter

Değeri ve Aktif Karlılık ile İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi arasında anlamlı ilişki olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Bu durum, yukarıda geliştirilen hipotezlerden  $H_{1a}$  ve  $H_{1d}$ 'nin kabul edildiği sonucunu ortaya çıkarmış olup, bu da  $H_1$ 'in kabul edildiğini göstermektedir. Bunun yanı sıra Net Kar Marjı ve Özkaynak Karlılığı arasında bir ilişki saptanamamıştır. Bu da  $H_{1b}$  ve  $H_{1c}$ 'nin reddedildiğini ortaya koymaktadır. Bu sonuca göre, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin işletme finansal performansı üzerinde pozitif bir etkisi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Regresyon analizi sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde, insan kaynakları-muhasebe etkileşiminin bir göstergesi olan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi ile Piyasa Değeri/Defter Değeri ve Aktif Karlılık arasında pozitif ilişki olduğu saptanmıştır. Literatürdeki benzer çalışmalar incelendiğinde Delery ve Doty (1996), Ağdelen ve Erkut (2003), Al Mamun (2009), Quresh ve diğerleri (2010), Michal ve diğerleri (2012), Ijeom ve diğerleri (2013), Onyam ve Diğerleri (2015), Omodero ve diğerleri (2016) tarafından yapılan çalışmalarda da pozitif ve anlamlı sonuçlara ulaşıldığı anlaşılmaktadır. Genel olarak bakıldığında ise insan kaynakları-muhasebe etkileşimine değer veren ve bu yönde uygulamalarını geliştiren ve güncelleyen işletmelerin, finansal performans göstergelerinden Aktif Karlılık ve Piyasa Değeri/Defter Değeri göstergelerinin pozitif yönde etkilendiği yapılan analiz sonucunda anlaşılmıştır. Bu pozitif yönlü ilişki, işletmelerin insan kaynakları uygulamalarına yönelik muhasebe açıklamalarına verilen önemin, hisse senedi değerine olumlu bir şekilde yansımaları olarak yorumlanabilir. Bu durum, yatırımcıların insan kaynağı bilgilerine daha fazla değer verdiği anlamı da gelmektedir.

Model 2'ye ait değişkenler ve değişkenlerin birbirleri ile ilişkileri konusunda kanaate varabilmek için tanımlayıcı istatistikler ve değişkenler arasındaki Pearson korelasyon katsayıları hesaplanarak yorumlanmıştır. Model 2'de seçilmiş değişkenler hakkında genel bilgi verilmesi amacıyla Tablo 11'de özetlenmektedir.

**Tablo 11: Model 2'ye Ait Değişkenlerin Tanımlayıcı İstatistik Değerleri**

Değişkenler	n	Minimum	Maksimum	Ortalama	Standart Sapma
Endeks	86	14,71	92,65	56,4232	19,42728
İşletme Büyüklüğü	86	1,00	8428,00	1954,00	5490,00
İşletme Yaşı	86	5,00	82,00	35,5349	18,2355
Sahiplik Yoğunlaşması	86	5,09	98,31	51,0670	21,3489
Yabancı Ortak Payı	86	0,00	91,03	9,6152	20,4823
Yönetim Kurulu Büyüklüğü	86	5,00	18,00	8,4535	2,3943
Denetçi Tipi	86	0,00	1,00	0,8953	0,3079
İşletme Sektörü	86	0,00	1,00	0,3372	0,4755

Tablo 11’de görüldüğü üzere tanımlayıcı istatistik değerler gözlem süresince bağımlı ve bağımsız değişkenlerin gördükleri minimum, maksimum, ortalama ve standart sapma değerlerini yıllara göre göstermektedir. İnsan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin bir göstergesi olarak oluşturulan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi değerinin maksimum 92,65 olup ortalama değerinin, 56,4232 ve minimum değerinin ise 14,71 olduğu gözlemlenmiştir. İşletme yaşı minimum 5,00 değerini görmüştür ve 82,00 ile maksimum değere ulaşmıştır. Yabancı ortak payı maksimum 91,03 değerini görmüştür.

Model 2’ye ilişkin tanımlayıcı istatistik değerlerin özet olarak yorumlanmasının ardından korelasyon analizi gerçekleştirilmiştir. Analiz sonuçlarına ilişkin sonuç tabloları ve açıklamalarına Tablo 12’de yer verilmiştir.

**Tablo 12: Model 2’ye Ait Değişkenler Arasındaki Pearson Korelasyon Katsayıları**

	1	2	3	4	5	6	7	8
1-Endeks	1							
2-İşletme Büyüklüğü	,042	1						
3-İşletme Yaşı	,304**	,343**	1					
4-Sahiplik Yoğunlaşması	-,163	,014	,025	1				
5-Yabancı Ortak Payı	-,099	-,055	,180	,152	1			
6-Yönetim Kurulu Büyüklüğü	,380**	,060	,184	-,218*	,091	1		
7-Denetçi Tipi	,298**	,078	,088	,129	,151	,017	1	
8-İşletme Sektörü	-,339**	-,064	-,307**	-,091	-,047	-,022	,003	1

\*\*P<,01; \*P<,05; † P<,10

Tablo 12’ye göre endeks ve işletme yaşı, yönetim kurulu büyüklüğü, denetçi tipi ile anlamlı ve pozitif bir ilişki vardır. İşletme sektörü ve endeks arasında ise anlamlı ve negatif bir ilişki vardır. İşletme büyüklüğü ve işletme yaşı arasında pozitif bir ilişki vardır. Yönetim kurulu büyüklüğü ve sahiplik yoğunlaşması arasında anlamlı ve negatif bir ilişki vardır.

Korelasyon analizine ilişkin sonuç ve yorumlamaların yapılmasından sonra araştırma yönteminde daha önce belirtilen Model 2’ye ait regresyon denkleminin çözümüne ilişkin tablo ve açıklamalar aşağıda ele alınmıştır.



**Tablo 13: Model 2'ye Ait Denklem 1'in Çözümü**

Model 2	$\beta$	S. Hata	t	P	%95 Güven Aralığı	
					Alt sınır	Üst sınır
İşletme Büyüklüğü	-,071	,000	-,738	,463	,000	,000
İşletme Yaşı	,155	,110	1,507	,136	-,053	,386
Sahiplik Yoğunlaşması	-,167	,086	-1,785	,078	-,323	,018
Yabancı Ortak Payı	,004	,089	,041	,967	-,174	,181
Yönetim Kurulu Büyüklüğü	,307	,762	3,285	,002	,986	4,020
Denetçi Tipi	,306	5,773	3,363	,001	7,920	30,908
İşletme Sektörü	-,305	3,864	-3,242	,002	-20,223	-4,836
Model F değeri	6,915 (P=,000)					
R-Kare	,383					
Düzeltilmiş R-Kare	,328					

Endeks bağımlı değişkendir.

Tablo 13'te yer alan bulgular yorumlandığında, test edilen regresyon modelinin bütünsel olarak anlamlı olduğu ( $F=6,915$ ;  $p<,10$ ) görülmektedir. Bulgular, yönetim kurulu büyüklüğü ( $\beta=,307$ ;  $P<,10$ ) ve denetçi tipinin ( $\beta=,306$ ;  $P<,10$ ) "İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi" üzerinde anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olduğunu ortaya koymaktadır. Bununla beraber sahiplik yoğunlaşması ( $\beta=-,167$ ;  $P<,10$ ) ve işletme sektörü ( $\beta=-,305$ ;  $P<,10$ ) "İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi" üzerinde anlamlı ve negatif bir etkiye sahiptir.

Yönetim kurulu büyüklüğünün, bir birim artması İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksinin 0,307 birimlik artışı ile sonuçlanmaktadır. Denetçi tipi bağlamında değerlendirildiğinde, ise denetim 4 büyükler tarafından gerçekleştiriliyor ise İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama endeksinde artış görülmektedir. Sahiplik yoğunlaşması değişkeninin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama endeksi üzerinde anlamlı ve negatif etkisi tespit edilmiştir. Buna göre; işletmenin az sayıda ortak elinde toplanma oranı artıyor ise İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi azalacaktır. Bununla beraber işletme sektörünün de İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde negatif ve anlamlı etkisi bulunmaktadır. İşletmenin teknoloji ve bilişim, hizmet ve finans sektöründe faaliyet yapması durumunda İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi azalmakta, aksine diğer sektörler kapsamında örneğin imalat sektöründe yer alıyor ise İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi artmaktadır.

Model 2'ye ait denkleme yönelik analiz sonuçları incelendiğinde; işletme karakteristiği olarak belirlenen sahiplik yoğunlaşması, yönetim kurulu büyüklüğü, denetçi tipi ve işletme sektörü değişkenlerinin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde anlamlı bir etkisi olduğu sonucu ortaya çıkmıştır. Bu durum yukarıda geliştirilen hipotezlerden  $H_4$ ,  $H_6$ ,  $H_7$  ve  $H_8$ 'in

kabul edildiği, fakat  $H_8$ 'in beklentilerin aksine bir sonuç doğurduğu bununla beraber  $H_2$ ,  $H_3$  ve  $H_5$ 'in reddedildiği sonucunu ortaya çıkarmıştır.

Model 2'ye ait regresyon analizi sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde, işletme karakteristiğine yönelik bazı değişkenlerinin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkili olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Literatürdeki çalışmalara bakıldığında benzer sonuçlar ile karşılaşmadığı dikkat çekmektedir. Özellikle *işletme sektörü* bağlamında farklılıklar göze çarpmaktadır.  $H_8$ 'in kabul edilmesi ile işletme sektörü ve İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi arasında anlamlı bir ilişki olduğu ortaya çıkmaktadır. Ancak beklentiler teknoloji ve bilişim alanında faaliyet gösteren işletmelerin insan kaynakları - muhasebe etkileşiminin göstergesi niteliğinde olan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'ni pozitif yönde etkilemesi doğrultusundadır. Bu çalışmada ise negatif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Bunun Türkiye'de araştırmaya dâhil edilen teknoloji ve bilişim sektöründe faaliyet gösteren işletmelere nazaran özellikle imalat sektöründe faaliyette bulunan işletmelerin çalışan sayılarının daha fazla olması ile ilişkilendirilebilir. Türkiye'de var olan imalat sektörünün (araştırmaya dâhil işletmeler içerisinde bu sektörde 38 adet işletmeye rastlanmıştır) köklü bir yapıya sahip olması ve buna karşın teknoloji ve bilişim alanında, Türkiye'nin gelişmişlik düzeyiyle paralel, yeterli ve köklü olmayan (araştırmaya dâhil işletmeler içerisinde bu sektörde sadece 3 adet işletmeye rastlanmıştır) bir yapılaşmanın mevcudiyeti beklentiler ile uyumlu bir sonuca ulaşamamasının farklı bir nedeni olarak gösterilebilir.

Yapılan araştırmada, işletme karakteristiği olarak belirlenen *sahiplik yoğunlaşmasının* artması durumunda İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin azalacağı, azalması durumunda ise artacağı sonucuna varılmıştır. Bu durumda işletmenin az sayıda ortak elinde toplanması insan kaynakları faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen raporlamanın azalacağı yani bu konuda ilgili taraflara yeterince bilgi sunulmayacağı biçiminde yorumlanabilir. Türkiye'deki mevcut durum incelendiğinde daha az sayıda ortak yapısına sahip işletmeler halka kapalı ve aile işletmeleri şeklinde faaliyet göstermektedir. Bu da kurumsallaşma düzeyinin bu tür işletmelerde daha düşük seviyede kalmasına neden olmaktadır. İşletmelerin insan kaynakları raporlarının daha çok kurumsal işletmeler tarafından bilgi kullanıcıları ile paylaşıldığı gerçeği düşünüldüğünde bu sonuç mevcut durumu yansıtır niteliktedir. İşletmelerin *yönetim kurulu büyüklüğü*, değişkeninin de İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkili olduğu yapılan araştırmada ulaşılan sonuçlardan bir diğeridir. İşletme yönetiminin genişlemesi, İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'ni arttıracığı sonucuna ulaşılmıştır. Bu durumda yönetim kurulu üye sayısı arttıkça insan kaynakları faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen raporlamanın artacağı yani bu konuda ilgili taraflara daha fazla bilgi sunulacağı biçiminde yorumlanabilir. Nitekim burada da "sahiplik yoğunlaşması" değişkeninin de olduğu gibi, Türkiye'deki kurumsallaşan işletmelerin yönetim kurulu da dâhil yayılcı bir politika izleyecekleri beklenmektedir. Burada da yönetim

kurulu geniş sayıda oluşturulan işletmelerde kurumsallaşma düzeyine buna bağlı olarak da kapsamlı raporlama yapma eğilimi artacağından, yönetim kurulu büyüklüğünün Endeks'e pozitif yönde katkı yapması beklenen sonuçtur. *Denetçi tipinin* İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkili olduğu tespit edilmiştir. İşletme denetiminin uluslararası alanda da faaliyet yapan 4 büyük denetim işletmesince yapılması durumunda, işletme insan kaynakları faaliyetlerine yönelik gerçekleştirilen raporlamanın artacağı yani bu konuda ilgili taraflara daha fazla bilgi sunulacağı biçiminde yorumlanabilir. İşletmenin faaliyet gösterdiği *sektörün* de İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi üzerinde etkili olduğu tespit edilmiştir. Buna göre *teknoloji ve bilişim* dışında bir sektörde faaliyet yapan işletmelerin İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi'nin daha yüksek olduğu, bir başka ifadeyle söz konusu sektör dışında faaliyet gösteren işletmelerin raporlarında daha fazla bilgi sunulacağı biçiminde yorumlanabilir. Ancak yukarıda da belirtildiği üzere araştırmada sadece 3 işletmenin teknoloji ve bilişim sektöründe faaliyet göstermesi böyle bir sonucun çıkmasında etkili olduğu belirtilebilir.

## SONUÇ VE ÖNERİLER

İnsan kaynakları esasen tarihin ilk çağlarından itibaren farklı anlayışlar ve isimlendirmeler altında ortaya çıkmış bir kavram olmakla birlikte, günümüzdekine benzer insan kaynakları anlayışı ve uygulamaları Sanayi Devrimi'nin getirdiği kitlesel üretim sonucunda büyük oranda artan istihdam ile filizlenmiştir.

Sanayileşme olgusu ile fabrikalaşmaya, makineleşmeye ve özellikle teknik konulara ağırlık verilmiştir. Bu süreçte çalışanlar, yaptıkları işin gereklerine uygun olarak yapıp yapılmadığına odaklanıp, işin sonucunda da aldıkları ücret ile ödüllendirilerek arka plana itilmiştir. Öyle ki çalışanlar, bir makinenin parçası olarak görülmüş, asgari seviyede verilen eğitimle yapabilecekleri işlerde rahatlıkla ikame edilebilir ve sadece ekonomik olarak tatmin edilen bir unsura dönüşmüştür.

Sanayi Devrimi'nin başlangıcı ile bir makine gibi muamele gören insan kaynakları, tarihsel süreç içerisinde değişen bakış açısıyla yapılan işin öznesi olarak görülmeye başlanmıştır.

XXI. yüzyıla gelindiğinde ise aynı insan kaynağı, teknolojideki gelişimin, ekonomik büyümenin temel taşı olarak görülmeye başlanmıştır. Gelişen teknoloji ile birlikte piyasaların küreselleşmesi, tüketicilerin beklentilerinin yükselmesi ve kaliteye verilen önemin artması nedeniyle işletmelerin bünyelerine katacağı insan kaynaklarını çağın gereklerine uygun olarak seçmesi ve yönetmesi önemli hale gelmiştir. Dolayısıyla da işletmeler, bu süreçte fiziki emekten ziyade fikri emeğe yoğunlaşarak, bilgili ve yetenekli insan kaynaklarını tercih etme eğilimine girmişlerdir. Zira, günümüz şartlarında faaliyet gösteren işletmelerin başarılı olmaları için, gelişmiş makine, cihaz, ekipman ve donanımlara sahip olmaları tek başına yeterli olmamakta, bunlara ilave olarak, gerekli yetkinliğe sahip insan kaynaklarını temin etmesi, geliştirmesi, elde tutabilmesi bir zorunluluk haline gelmiştir.

Bilginin öneminin artmasıyla birlikte bilgi sistemi uygulamaları da yaygınlaşmış ve şüphesiz bu değişimden işletmelerde önemli unsur hale gelen insan kaynakları da etkilenmiştir. İnsan kaynakları bilgi sistemi, insan kaynağı için toplanan bilgilerin yönetildiği ve bilgi akışının sağlandığı veri tabanı, yazılım ve çeşitli bilgisayar uygulamalarının birleşimi olup, yöneticilere hızlı ve doğru kararlar alma konusunda destek olmaktadır. Bu sistem sayesinde, insan kaynakları faaliyetlerine yönelik bilgilerin toplanması, depolanması ve kayıt altına alınarak bilgi alışverişi sağlanmaktadır. Gerçekleştirilen bu faaliyetlerin özellikle finansal boyutu, işletmelerin karlılığını doğrudan etkilediği için ayrı bir önem taşımaktadır. Bu noktada muhasebe bilgi sistemi devreye girmektedir. Muhasebe bilgi sistemi, insan kaynakları bilgi sistemi aracılığı ile elde edilen verileri,

gerekli işleme tabi tutuktan sonra ilgililere raporlamak suretiyle faydalı bilgiye dönüştürmektedir. Böylece insan kaynakları ve muhasebe etkileşimi bu aşamada kendini göstermektedir. İşletmeler, bu etkileşim sonunda elde ettiği bilgilerle, insan kaynakları politikalarını belirleyip, gerektiğinde değiştirmektedir. Yine bu bilgiler raporlara da yansıtılarak, özellikle işletmenin sahip olduğu insan kaynakları hakkında çıkar gruplarının da bilgilenmeleri sağlanmaktadır.

İnsan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin raporlanmasının öneminden hareketle hazırlanan bu Çalışmada, ilk olarak insan kaynakları – muhasebe etkileşimine yönelik teorik bilgiler verildikten sonra, Türkiye’de Borsa İstanbul 100 Endeksi’ne dâhil işletmeler üzerinde yapılan araştırmaya yer verilmiştir. Söz konusu araştırma çerçevesinde ilk olarak araştırmaya konu edilen işletmelerdeki insan kaynakları ve muhasebe etkileşiminin sayısal bir göstergesi olarak “İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi” hesaplanmış ve devamında söz konusu Endeks değerinin işletmenin finansal performansı ile işletme karakteristiği arasındaki ilişki incelenmiştir. Yapılan literatür incelemesinde, konuya ilişkin olarak sınırlı sayıda ve tamamen yabancı literatürdeki çalışmaların bulunması, Türkiye üzerine yapılan bu çalışmayla ilgili alanda boşluğun doldurulmasına katkı sağlanması hedeflenmiştir. Ayrıca bu Çalışmada, literatürde yer alan çalışmalarda kullanılan modellere ilave olarak yeni modellerin kullanılması ve bu değişime bağlı olarak analizlerin farklı yöntemlerle yapılması orjinallik içeren diğer unsurlardır.

Araştırmada kullanılan İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi, finansal performans göstergeleri (Aktif Karlılık, Net Kar Marjı, Özkaynak Karlılık ve Piyasa Değeri/Defter Değeri) ve işletme karakteristiğini yansıtan değişkenler (işletme büyüklüğü, işletme yaşı, sahiplik yoğunlaşması, yabancı ortak payı, yönetim kurulu büyüklüğü, denetçi tipi ve işletme sektörü) yıllık faaliyet raporları ve finansal tablolardan yararlanılarak elde edilmiş ve ulaşılan veriler ışığında korelasyon ve regresyon analizleri gerçekleştirilmiştir. İlişki analizinde iki ayrı model kurulmuştur. İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi’nin finansal performans ile ilişkisinde Model 1, işletme karakteristiği ile ilişkisinde ise Model 2 tasarlanmıştır. Yapılan analizler sonunda Model 1’e göre İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi ile Piyasa Değeri/Defter Değeri ve Aktif Karlılık arasında anlamlı ve pozitif ilişki olduğu, Model 2’ye göre ise yönetim kurulu büyüklüğü ve denetçi tipi ile anlamlı ve pozitif, sahiplik yoğunlaşması ve işletme sektörü ile anlamlı ve negatif ilişki olduğu tespit edilmiştir. Model 1 ve 2’nin analiz sonuçları toplu olarak değerlendirildiğinde;

- İnsan kaynakları faaliyetlerini düzenli ve kapsamlı olarak raporlayan işletmelerin, hisse senedi getirileri ile aktif karlılığının olumlu yönde etkilendiği,
- Daha geniş tabanlı bir ortaklık yapısına sahip olan işletmelerin daha az sayıda ortak elinde toplanan işletmelere nazaran insan kaynakları uygulamaları hakkında daha fazla

açıklama yaptığı, bir başka ifadeyle işletmede ortak/sahip sayısı azaldıkça daha az raporlama yapma yönünde bir eğilimin olduğu,

- Yönetim kurulu üye sayısı fazlalaştıkça insan kaynakları uygulamaları hakkında daha fazla açıklama yapıldığı,
- Dört büyük (Big 4) denetim işletmesi tarafından denetlenen işletmelerin diğer bağımsız denetim şirketleri tarafından denetlenen işletmelere nazaran insan kaynakları uygulamaları hakkında daha fazla açıklama yaptığı,
- Teknoloji ve bilişim, hizmet ve finans alanında faaliyet gösteren işletmelerin diğer alanlarda özellikle de imalat alanında faaliyet gösteren işletmelere nazaran insan kaynakları uygulamaları hakkında daha az açıklama yaptığı, sonuçlarına ulaşılmıştır.

Yukarıda sunulan bilgiler ve analizler ışığında, insan kaynakları ve muhasebe etkileşimi bağlamında hem mevcut işletmelerin durumunun düzeltilmesi hem de geleceğe yönelik uygulamaları için bir takım önerilerde bulunmak mümkündür. Bunlar;

- İşletmelerde insan kaynakları bilgi sistemi yanında iyi bir muhasebe bilgi sisteminin de kurulması ve etkin olarak kullanılması,
- İşletmelerin insan kaynakları uygulamalarına yönelik açıklamaları, muhasebe bilgi sistemini kullanarak, raporlara ayrıntılı olarak yansıtılması konusuna daha çok eğilmelerini sağlayacak gerekli adımların atılması,
- İşletmelerin insan kaynaklarına yönelik gerçekleştirdikleri her türlü uygulamanın ve bu uygulamalara yönelik harcamaların kaydedilmesi, sınıflandırılması, raporlanması, gerekli görüldüğü takdirde ilgililere iletilmesi ve yöneticilerin karar almalarında destek olması açısından temel görevi üstlenen muhasebe bilgi sistemine daha fazla niceliksel (finansal boyutu ağırlıklı) verilerin aktarılması,
- İşletmelerin insan kaynaklarına yönelik raporlama performansı arttığı sürece, karlılık ve hisse senedinin piyasa değeri gibi finansal göstergelerinin olumlu etkilendiği için insan kaynakları faaliyetlerine yönelik açıklama ve raporlama düzeylerini geliştirmesi,
- İşletmelerin denetim şirketi seçiminde daha profesyonel hareket etmesi ve mümkünse dört büyük denetim şirketleri ile çalışma yönünde istekli olunması,
- Sahiplik yoğunlaşması yüksek olan işletmelerin, daha az raporlama yapma anlayışından, bilgi kullanıcılarının gittikçe arttığı ve dolayısıyla bilgi ihtiyacının daha da önem kazandığı günümüz şartlarında, kapsamlı raporlama konusunda daha duyarlı olması,
- İşletmelerin mümkünse yıllık olarak İnsan Kaynakları Muhasebesi Raporlama Endeksi hazırlamak suretiyle insan kaynakları performanslarını değerlendirmeleri ve özellikle sosyal sorumluluk anlayışı çerçevesinde ilgili taraflara daha sunmalarıdır.

Sonuç olarak, işletmeler sahip oldukları insan kaynakları ile değer oluşturmakta ve bu değer sayesinde rekabet üstünlüğü sağlamaktadır. İşletmelerin sahip olduğu bu değerle ilgili kapsamlı ve anlamlı bilgi paylaştığı ölçüde hem finansal hem de sosyal sorumluluk performansının yükseldiği yapılan analizle doğrulanmıştır. Özellikle raporlama unsurları içinde daha fazla sayısal verilere yer verilmesi durumunda, söz konusu faydanın daha fazla artacağı unutulmamalıdır.



## YARARLANILAN KAYNAKLAR

- Ağdelen, Zafer; Erkut, Haluk, (2003), “İnsan Kaynakları Yönetiminin Firma Finansal Performansı Üzerindeki Etkileri”, **İTÜ Dergisi**, 2, 4.
- Akdoğan, Nalan ve Sevilengül, Orhan (2007), “Türkiye Muhasebe Standartlarına Uyum İçin Tekdüzen Hesap Planında Yapılması Gereken Değişiklikler”, **Mali Çözüm Dergisi**, 84, 29-70.
- Al Mamun, Syed Abdulla (2009), “Human Resource Accounting (HRA) Disclosure of Bangladeshi Companies and Its Association With Corporate Characteristics”, **BRAC University Journal**, VI (1), 35-43.
- Alagöz, Ali (2013), “Muhasebe Bilgi Sisteminde Veri Akış Diyagramı”, Necdet Sağlam ve Arman Aziz Karagül (Ed.), **Muhasebede Bilgi Yönetimi**, 1. Baskı içinde (35-49), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Alkadi, I., Alkadi, G., ve Totaro, M. 2003, **Effects of Information Technology On The Business**, World Human Systems Management, 22, 99-103.
- Alparslan, Ajar ve Aygün, Mehmet (2013), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Firma Performansı”, **Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 18(1), 435 - 448.
- Anameriç, Hakan (2005), “Yönetim Bilgi Sistemlerinin Yönetim Fonksiyonları Üzerine Etkileri”, **Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih – Coğrafya Fakültesi Dergisi**, 45 (2), 25-43.
- Arx, Urs von ve Ziegler, Andreas (2009), “The Effect of Corporate Social Responsibility on Stock Performance: New Evidence for the USA and Europe”, [http://www.cer.ethz.ch/research/wp\\_08\\_85.pdf](http://www.cer.ethz.ch/research/wp_08_85.pdf) (25.05.2014).
- Aydın, Ercüment ve Öktem, Mustafa Kemal (2009), “Türk Kamu Yönetiminde İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi Üzerine”, **Sosyoekonomi Dergisi**, 1, 124-146.
- Aydın, Kübra (2016), **Elektronik İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamaları ve İnovasyon Performansı**, Bahçeşehir Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Barney, J.B. (1991), “Firm resources and sustained competitive advantage”, **Journal of Management**, 3, 99-120.
- Bartel, A., (1994), **Productivity Gains from the Implementation of Employee Training Programs**, Industrial Relations.



- Başkurt, Gülcan (2016), **Aile Şirketlerinin Kurumsallaşmasında Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi ve Firma Performansına Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Beykent Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bellikli, Uğur (2014), **Kurumsal Sosyal Sorumluluk ve Muhasebe Etkileşimi: Türkiye’de Kurumsal Yönetim Endeksine Dâhil İşletmelerde Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilgin, Leman (2006), İnsan Kaynakları Yönetimi, Ramazan Geylan (Ed.), **İnsan Kaynakları Yönetimi ve Örgütlenmesi**, 2. Baskı içinde (3-28), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Bingöl, Dursun (2006), **İnsan Kaynakları Yönetimi**, Denizli: Arıkan Yayınları.
- Brine ve diğerleri (2007), “Corporate Social Responsibility and Financial Performance in the Australian Context”, **Economic Round-up**, Autumn, 47 - 58.
- Brummet ve diğerleri (1967), “Human Resource Accounting: A Tool to Increase Managerial Effectiveness”, **Management Accounting**, 12-15.
- Celep, Murat (2017), **Elektronik İnsan Kaynakları Uygulamalarının Örgütsel Çıktılar Üzerindeki Etkileri: Türkiye’de Yabancı İştirakli Sigorta Şirketlerinde Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bahçeşehir Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Choi, Jong-Seo ve diğerleri (2010), “Corporate Social Responsibility and Corporate Financial Performance: Evidence from Korea”, <http://mpra.ub.uni-muenchen.de/22159/> (25.05.2014).
- Çelebioğlu, Ayça (2012), **Kobi’lerde İnsan Kaynakları Yönetimi: Bursa İlinde Bir Uygulama**, Bilecek Şeyh Edebali Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çelik, Adnan ve Akgemici, Tahir (2010), **Yönetim Bilişim Sistemleri**, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Çelik, Şaban ve Güleç, Tuna Can (2013), “Kurumsal Sosyal Sorumluluk Ölçümü ve İşletme Boyutlarıyla İlişkisi: Üretim Sektörü Uygulaması” **17. Finans Sempozyumu**, 154 - 165, 23-26 Ekim.
- Çetinel, Makbule Hürmet (2011), **İnsan Kaynakları Yönetiminde Eğitim Fonksiyonunun Öğrenen Örgüt Oluşumuna Etkilerine İlişkin Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çetinkaya, Şahin (2005), **İnsan Sermayesi Açısından Avrupa Birliğinin Eğitim Politikası ve Avrupa Birliği Ülkelerindeki Eğitimin Finansal Yapısının Türkiye ile Karşılaştırılması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Çıkrıkçı, Mustafa ve Daştan, Abdulkerim (2002), “Entelektüel Sermayenin Temel Finansal Tablolar Aracılığı ile Sunulması”, **Bankacılar Dergisi**, 43, 18-32.
- Çınaroğlu, Çiğdem Öztürk (2010), **Aile Şirketlerinde Stratejik İnsan Kaynakları Yönetimi ve Firma Performansına Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gebze İleri Teknoloji Enstitüsü – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çiftçi, Süheyla (1998), **İnsan Kaynakları Yönetimi Çerçevesinde İnsan Kaynakları Muhasebesi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Danışman, Ali (2008), **Türkiye’de İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamaları**, Adana: Nobel Kitabevi.
- Daştan, Abdulkerim (2008), **Bilgi ve Eğitim Teknolojilerinde Yaşanan Gelişmelerin Muhasebe Eğitimine Etkisi: Türkiye Değerlendirmesi**, Ankara: Sermaye Piyasası Kurulu.
- Daştan, Abdulkerim ve Abdioğlu, Hasan (2008), “TFRS 2: Hisse Bazlı Ödemeler Standardı ve Muhasebe Uygulamaları”, **Akademik Fener Dergisi**, 10, 68-96.
- Delery J. E., Doty D. H., (1996), “Modes of Theorizing in Strategic Human Resource Management: Tests of Universalistic, Contingency, and Configurational Performance Predictions”, **Academy of Management Journal**, 39, 4, 802-835.
- Demir, Berna (2010), “Muhasebe Bilgi Sistemlerinde Bilgi Kalitesi”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 48, 142-153.
- Demir, Seçil (2016), **İnsan Kaynakları Yönetiminin Bir fonksiyonu Olarak İş Sağlığı ve Güvenliği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Uludağ Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demir, Yeter ve Çavuş, Mustafa F. (2010), “İnsan Kaynakları Planlamasının Etkinliğinde İnsan Kaynakları Bilgi Sistemleri (İKBS)”, **Akademik Bakış Dergisi**, 20, 1-17.
- Demirhan, Dilek (2002), “İşletmelerde Stratejik Bilgi Sistemleri Yönetimi ve Rekabet Üstünlüğü Elde Edilmesindeki Rolü”, **Ege Akademik Bakış Dergisi**, 2 (2), 117-124.
- Dinç, Engin ve Abdioğlu, Hasan (2009), “İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı ve Muhasebe Bilgi Sistemi Anlayışı – İMKB-100 Şirketleri Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, **Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, 12, 157-184.
- Durgut, Mehmet (2012), **İnsan Kaynaklarına Yönelik Faaliyetlerin Türkiye Muhasebe Standardına Göre Muhasebeleştirilmesi ve Türkiye’deki Uygulama Boyutu: İMKB Örneği**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Durmuş, Ahmet Hayri ve Arat, Mehmet Emin (2004), “**Muhasebe Örgütlenmesi**”, İstanbul: Marmara Üniversitesi Nihat Sayar Eğitim Vakfı Yayınları.
- Erhan, Deniz Umut (2003), **Entelektüel Sermaye Ölçülmesi Değerlemesi Muhasebeleştirilmesi Bir Teknoloji Şirketi Uygulaması**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ericksen, J. ve Dyer, L. (2005), “Toward a Strategic Human Resource Management Model of High Reliability Organization Performance”, **The International Journal of Human Resource Management**, 16(6): 907-928.
- Erkuş, Hakan (2003), “Geleneksel Raporlama Yöntemlerinin Yeni Ekonomi Karşısındaki Durumunun İrdelenmesi ve Entelektüel Sermayenin Raporlanması”, **XXII. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, Antalya.
- Ersoy, Korkut ve Şahin, Kavuncubaşı (1992), **Hastanelerde İş Analizi ve İş Değerlemesi: Ankara Hastanesi Örnek Uygulaması**, Yayınlanmamış Proje, Ankara: Türk Tabipleri Birliği Merkezi Konseyi.
- Ertaş, Fatih Coşkun (2002), **İşletmelerde Muhasebe Organizasyonu ve Muhasebe Mesleği**, İstanbul: Seçkin Yayıncılık.
- Ertuğrul, Murat (2000), “Bilgi Çağında İşletmelerin Yeni Kaynağı: Entelektüel Sermaye”, **Active Bankacılık ve Finans Dergisi**, 15, Ekim – Kasım.
- Fındıklı, Fatih (2008), **Performans Yönetimi ve Bir Uygulama Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dumlupınar Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Fırat, Zerrin (2008), “İnsan Kaynakları Yönetimi'nin İş Güvenliğine Yaklaşımı”, **Paradoks Ekonomi, Sosyoloji ve Politika Dergisi**, 1, 4-5.
- Flamholtz, Eric G. (1989), **Human Resource Accounting**, 2nd Ed., California: Jossey-Bass Publishers.
- Fontana, F.B. ve Macagnan, C.B. (2013), “Factors Explaining The Level of Voluntary Human Capital Disclosure in The Brazilian Capital Market”, **Intangible Capital**, 9, 305-321.
- Frooman, Jeff (1997), “Socially Irresponsible and Illegal Behavior and Shareholder Wealth”, **Business and Society** 36(3), 221 - 249.
- Gerşil, Gülşen Sarı ve Aracı, Mehtap (2011), “Sosyal Sermayenin Güven Unsurunun İşgörenlerin Performansı Üzerine Etkileri”, **Çalışma ve Toplum Dergisi**, 1, 39-74.
- Gökçen ve diğerleri (2006), **Türkiye Finansal Raporlama Standartları Uygulamaları**, İstanbul: Türkmen Kitabevi.

- Gökdeniz, Ümit (2005), “İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemine Yaklaşım” **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 27: 86-94.
- Görmüş, Alparslan Şahin (2009), “Entelektüel Sermaye ve İnsan Kaynakları Yönetiminin Artan Önemi”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, 1, 57-75.
- Gücenme, Ümit ve Arsoy, Aylin Poroy, “IFRS 2 Hisseye Dayalı Ödemeler Kapsamında Ücretlendirme”, **MÖDAV**, 8, 133-150.
- Güner, Sibel (2013), **Muhasebe Bilgi Sistemi Algısı: Karabük Üniversitesi Öğrencilerine Yönelik Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Karabük Üniversitesi – Sosyal Bilimler Üniversitesi.
- Gürbüz, Sait (2011), “Stratejik İnsan Kaynakları Yönetiminin Örgütsel Bağlılığa ve İş Tatminine Etkisi: İnsan Kaynakları Yöneticileri Üzerinde Bir Araştırma”, **Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 15(2): 397-418.
- Guthrie, James ve diğerleri (2006), “The Voluntary Reporting of Intellectual Capital: Comparing Evidence From Hong Kong and Australia”, **Journal of Intellectual Capital**, 7, 254-271.
- Harel, G., H. ve Tzafrir, S., S., (1999), “The Effect of HRM Practices on the Perceptions of Organizational and Market Performance of the Firm”, **Human Resource Management**, Fall, 38, 3.
- Harris, L. ve Ogbonna, E. (2001), “Strategic Human Resource Management, Market Orientation, and Organizational Performance”, **Journal of Business Research**, 51, 157-166.
- Helvacı, M. Akif (2002), “Performans Yönetimi Sürecinde Performans Değerlendirmenin Önemi”, **Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Fakültesi Dergisi**, 1-2, 155-169.
- Hermanson, R. H. (1964), **Accounting for Human Assets**, Occasional Paper, Mitchgan State University, 14.
- Huselid, M., A., (1995), “The Impact of Human Resource Management Practices on Turnover, Productivity, and Corporate Financial Performance”, **Academy of Management Journal**, 38, 635-672.
- Ijeoma, N. ve Aronu, C.O. (2013), “Effect of Human Resource Accounting (HRA) on Financial Statement of Nigerian Banks”, **International Journal of Advancements in Research & Technology**, 2, 342-347.
- Işık, Metin (2012), **İnsan Kaynakları Yönetimi ve Performans Değerlendirme Konusunda Ampirik Bir Çalışma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İbicioğlu, Hasan (2011), **İnsan Kaynakları Yönetimi (KOBİ'ler Üzerine Bir Araştırma)**, Isparta: Fakülte Kitapevi.

- İçten, Orkun (2012), “TFRS-2 Hisse Bazlı Ödemeler Standardı Işığında Hisse Bazlı Ödeme İşlemlerinin Muhasebeleştirilme ve Ölçme Süreci”, **Vergi Dünyası**, 365,180-190.
- İldiz, Samiye (2016), **Elektronik İnsan Kaynakları Yönetimi İşe Alım Faaliyetleri Kapsamında Kariyer Sitelerinin Kullanımı: Konya Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, KTO Karatay Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İnce, Mehmet (2002), **İşletmelerde İnsan Kaynakları Eğitiminin Çalışanların Performansları Üzerine Olan Etkileri ve İşletmelerde Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İSMMMO (2006), **Muhasebenin Temel Kavramları ve Tekdüzen Hesap Planı**, İSMMMO Mevzuat Serisi: 2, İstanbul.
- İzgi, Caner (2013), **İnsan Kaynakları Yönetiminde Çalışanların Performansının Değerlendirilmesi Süreci ve Otel İşletmelerinde Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Aydın Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaptangil, Kerem (2010), **İşletmelerde İnsan Kaynakları Eğitiminin Çalışanların Performansları Üzerine Olan Etkileri**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Karacan, Sami (2004), “Muhasebeye Farklı Bir Bakış Açısı, İnsan Kaynakları Muhasebesi Genel Tanıtım”, **Mali Çözüm Dergisi**, 66, 131-140.
- Karakaya, Mevlüt (2004), **Maliyet Muhasebesi**, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Karcıoğlu, Fatih (2013), **Örgüt Kültürü ve İnsan Kaynakları Yönetimi Arasındaki İlişki: Kamu ve Özel Sektör Bankacılığında Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaur, Surinder ve diğerleri (2016), “Impact of Corporate Characteristics on Human Resource Disclosures”, **Asian Review of Accounting**, 24, 445-473.
- Kaya, Ergün (1997), **Havaalanlarında Fiyatlandırma Açısından Muhasebe Bilgi Sistemi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaya, Uğur (2013), **İnsan Kaynakları Muhasebesi**, İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Kayaoğlu, Azize (1986), **Ücret Sistemleri ve Hazır Giyim İşletmelerinde Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kaygusuz, Sait (2012), “Genel Muhasebe-1”, Kerim Banar (Ed.) ve Vedat Ekergil (Ed.), **İşletmenin Dili: Muhasebe**, 1. Baskı içinde (2-22), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.

- Kılıçlı, Ayça (2010), **İnsan Kaynakları Birimlerinin İşletmelerdeki Hukuki İşlevleri**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kızıloğlu, Sıdıka Deniz (2012), **İnsan Kaynakları Yönetiminde İşe Alım**, Bahçeşehir Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Kirfi, M. M ve Adbullahi, A (2012), “Human Capital Accounting: Assessing Possibilities for Domestication of Practice in Nigeria”, **Research Journal of Finance and Accounting**, 3, 57-63.
- Koç, Hasan (2009), “Entelektüel Sermaye Açısından Lider Yöneticilik Davranışının Sektörel Farklılaşması”, **Kamu- İş**, 10 (3), 201-217.
- Kuzutürk, Belkıs (2016), **İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamalarının Örgütsel Performansa Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Küçük, Orhan (2011), **Stratejik İşletme Bilgisi ve Yönetimi**, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Lee, M.H. (2010), “Evaluation of Annual Reports on Human Resource Disclosure Using Content Analysis”, **Unitar E-Journal**, 6, 38-52.
- Macduffie, J., P., (1995), “Human Resource Bundles and Manufacturing Performance: Organizational Logic and Flexible Productions Systems in the World Auto Industry”, **Industrial and Labor Relations Review**, 48, 2, January 197-221.
- Makni ve diğerleri (2009), “Causality Between Corporate Social Performance and Financial Performance: Evidence from Canadian Firms”, **Journal of Business Ethics** 89, 409 - 422.
- Micah ve diğerleri (2012), “Firms Financial Performance and Human Resource Accounting Disclosure In Nigeria”, **International Journal of Business and Management**, 7 (14), 67-75.
- Noe ve diğerleri (2003), **Human Resource Management**, New York: McGraw-Hill Companies.
- Jindal, S. ve Kumar, M. (2012), “The Determinants of HC Disclosure of Indian Firms”, **Journal of Intellectual Capital**, 13, 221-247.
- Odaman, Serkan (2010), “4857 Sayılı Yeni İş Kanunu Döneminde İş Sağlığı ve Güvenliği Hükümlerinin Önemi ve OHSAS 18001 Yönetim Sistemi”, **Mercek Dergisi**, 39, 131-143.
- Okafor, G. O. (2009), “Disclosure of Human Capital in the Annual Reports of Firms: The Nigerian Accountants’ View”, **The Certified National Accountant**, 3, 17-26.
- Omodero ve diğerleri (2016), “Human Resource Costs and Financial Performance: Evidence From Selected Listed Firms in Nigeria”, **International Journal of Interdisciplinary Research Methods**, 3,14-27.

- Onyam ve diğerkleri (2015), “The Impact of Human Resource Accounting on The Profitability of A Firm: Empirical Evidence From Access Bank of Nigeria Plc.”, **European Journal of Accounting, Auditing and Finance Researche**, 3,76-94.
- Öğüt, Adem (2003), **Bilgi Çağında Yönetim**, Ankara: Nobel Yayınları.
- Ömürbek, Vesile (2003), **Kurumsal Kaynak Planlamasında Muhasebe Bilgi Sisteminin Rolü: Gıda Sektöründe Uygulama**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Önce, Saime (1999), **Muhasebe Bakış Açısı ile Entelektüel Sermaye**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Özgür, Erdoğan (2001), **Seramik Kaplama Malzemeleri Sanayi İşletmelerinde Muhasebe Bilgi Sistemi ve Uşak İli Uygulaması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Porter, M. E. ve Victor E. M. (1985), “How Information Gives You Competitive Advantage”, **Harvard Business Review**, July – August, 149 – 160.
- Püsküllüoğlu, Ali (2004), **Türkçe Sözlük**, Ankara: Arkadaş Yayınevi.
- Pyle, W. C. (1970), “Human Resource Accounting”, **Financial Analysts Journal**, September October, 69-78.
- Randall, Schuler (1984), **Personel and Human Resources Management**, 2 nd Edition, Minnesota: West Publishing Comp..
- Sabuncuoğlu, Zeyyat (2000), **İnsan Kaynakları Yönetimi**, Bursa: Ezgi Kitapevi.
- \_\_\_\_\_ (2005), **İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamalı**, Bursa: Alfa Aktuel Basım Yayım.
- Sabuncuoğlu, Zeyyat ve Tokol, Tuncer (2001), **İşletme**, Bursa: Ezgi Yayınları.
- Saraç, Ece Özden (2016), **İnsan Kaynakları Yönetimi Uygulamalarının Örgüt Performansı Üzerindeki Etkisinde İnsan Kaynakları Bilgi Sistemleri Kullanımının Rolü Üzerine Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Başkent Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Sarıhan, Özlem (2011), **Hizmet İşletmelerinde İnsan Kaynağının Önemi ve İnsan Kaynakları Yönetim Fonksiyonlarının Kullanımı Üzerine Özel Hastanelerde Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Anadolu Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Selimoğlu, Seval (2001), **İşletmelerin Etkinliği ve Verimliliği Arttırmada İnsan Kaynağı Muhasebesinin Rolü**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sevilengül, Orhan (2008), **Genel Muhasebe**, Ankara: Gazi Kitapevi.

- Soylutürk, Elifgökçen (2014), **İşletmelerde Muhasebe Bilgi Sistemi ile Entegre Otomasyon Takip Sistemlerinin Oluşturulması: Bir Vaka Çalışması**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gaziosmanpaşa Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Söylemez, Mehmet Emin (2012), **Duygusal Sermaye**, Ankara: Final Yayıncılık.
- Stam, C. (2007), **Knowledge Productivity: Designing and Testing a Method to Diagnose Knowledge Productivity and Plan for Enhancement**, Naarden- the Netherlands.
- Subaşı, Şerife ve Suvacı, Bahar (2010), İnsan Kaynakları İşlevi ve Muhasebe Eğitiminden Beklentiler, **Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu**, 109-140.
- Sürmeli, Fevzi (1994), **Muhasebe Bilgi Sistemi**, Eskişehir: Eğitim Sağlık ve Bilimsel Araştırma Çalışmaları Vakfı Yayınları.
- \_\_\_\_\_ (2007), “Muhasebe Bilgi Sistemi Nedir?”, Fevzi Sürmeli (Ed.), **Muhasebe Bilgi Sistemi**, 3. Baskı içinde (41-53), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Sürmen, Yusuf (2013), **Muhasebe-1**, Trabzon: Celepler Matbaacılık.
- Sürmen, Yusuf ve Aygün, Davut (2005), “İşletmelerde Sosyal Raporlama”, **Muhasebe Finansman Dergisi**, 26, 35-42.
- Tanç, Şükran Güngör (2005), **Muhasebe Bilgi Sistemi ve İç Kontrol: Bir Otel İşletmesinde Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Erciyes Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Taşkın, Gökhan (2014), **Aile Şirketlerinin Kurumsallaşması Sürecinde İnsan Kaynaklarının Değişimi – Bir Alan Araştırması**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi – Sosyal Bilimler Fakültesi.
- Tonus, Hatice Zümrüt (2013), **İşe Alma, İnsan Kaynakları Yönetimi**, Ankara: Saray Matbaacılık.
- Topaloğlu, Melih ve Sökmen, Alev (2003), “İşe Alıştırma (Oryantasyon) Eğitiminin Etkinliği ve İşgören Performansı İlişkisi (Ankara’da Bir Uygulama)”, **Gazi Üniversitesi Ticaret ve Turizm Eğitim Fakültesi Dergisi**, 2, 126-151.
- Tuncer, Doğan ve diğerleri (2007), **Genel İşletmecilik Bilgileri**, Ankara: Siyasal Kitapevi.
- Tunç, Mehtap (1997), **Kalkınmada İnsan Sermayesi Yaklaşımları ve Türkiye’de İnsan Sermayesi Boyutunun Analizi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Triki, Monia (2016), **Bir Kurum Olarak Sosyal medyanın İnsan Kaynakları Yöneticilerinin İş Gören Tedarik Seçim ve İşe Alma Kararları Üzerindeki etkisi: Tunus Örneği**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.



- Uçan, Murat Yusuf ve Tekşen, Ömer (2005), “İnsan Kaynakları Bilgi Sistemi (İKBS): Pratik Bir Yaklaşım Eviteks A.Ş. Örneği”, **Süleyman Demirel Üniversitesi – İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 10 (2), 343-368.
- Uluköy, Metin ve İzci, Çağrı (2014), “İnsan Kaynakları Bilgi Sistemlerine (İKBS) İlişkin Başarı Değerlendirilmesi: Hizmet Sektörü Uygulaması”, **Dumlupınar Üniversitesi – Sosyal Bilimler Dergisi**, 40, 281-290.
- URL, <http://birimler.dpu.edu.tr> (15.05.2015).
- URL, <http://ik-sosyal-medya-grubu.blogcu.com/oryantasyon> (15.05. 2015).
- URL, <http://www.kap.gov.tr> (20.05.2015).
- URL, <http://www.borsaistanbul.com/endeksler/bist-pay-endeksleri/kurumsal-yonetim-endeksi> (10.05.2015).
- Uyargil, Cavide ve diğerleri (2008), **İnsan Kaynakları Yönetimi**, İstanbul: Beta Kitabevi.
- Uysal, Şener (2015), “Performans Yönetimi Sisteminin Tanımı, Tarihçesi, Amaç ve Temel Unsurlarına Genel Bir Bakış”, **Electronic Journal of Vocation Colleges**, 1, 32-39.
- Quresh, T. Masood ve diğerleri (2010), “Do Human Resource Management Practices Have an Impact on Financial Performance of Banks?”, **African Journal of Business Management**, 4,1281-1288.
- Waiganjo, M.E. Wangithi ve diğerleri (2012), “Relationship between Strategic Human Resource Management and Firm Performance of Kenya’s Corporate Organizations”, **International Journal of Humanities and Social Science**, 2, 62-70.
- Walgenbach, Paul H. (1987), **Principles Of Accounting**, Harcourt Brace Jovanovich Inc.
- Yazıcı, Kamil (2007), **İşletme Bilimine Giriş**, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Yazıcı, Nusret (2010), “Bir Bilgi Sistemi Olarak Muhasebenin KOBİ’lerin Kararlarına Etkisi: Erzurum Araştırması”, **Muhasebe ve Finansman Dergisi**, 47, 202-212.
- Yıldırım, Cihan (2013), **Örgüt Kültürü ve İnsan Kaynakları Arasındaki İlişki: Kamu ve Özel Sektör Bankacılığında Bir Uygulama**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Atatürk Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yıldırım, Ali ve Şimşek, Hasan (2006), **Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri**, (6. baskı) Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Yıldız, Nezahat (2011), **İnsan Kaynaklarında Eğitim ve Geliştirme Faaliyetlerinin Örgütsel Vatandaşlık Davranışına Etkileri Üzerine Uygulamalı Bir Araştırma**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yılmaz, Tolga (2012), **Yüksek Performanslı İnsan Kaynakları Yönetimi uygulamalarının Bireysel ve Örgütsel Performansa Etkisi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kara Harp Okulu – Savunma

Zaim, Halil ve Gürün, Fethi (2007), “Kurumsal Başarının Gizli Anahtarı: Entelektüel Sermaye”, **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**, 53, 295-312.

Zor, İsrail ve Cengiz, Selim (2013), “Entelektüel Sermaye İle Firma Değeri Arasındaki İlişki: Borsa İstanbul’da Bir Araştırma”, **Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, 1, 37-56.



## ÖZGEÇMİŞ

Songül SÜROL, 29.11.1990 tarihinde Trabzon İli Akçaabat İlçesi'nde doğdu. 2000 yılında Alazlı İlkokulu'nu; 2003 yılında Alazlı Ortaokulu'nu; 2007 yılında Trabzon Yunus Emre Lisesi'ni, 2011 yılında da Karadeniz Teknik Üniversitesi - İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Bölümü'nü bitirdi. 2011 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi – Sosyal Bilimler Enstitüsü, İşletme Anabilim Dalında yüksek lisans programına başladı.

SÜROL, bekar olup İngilizce bilmektedir.